

T.C.
İSTANBUL BEYKENT ÜNİVERSİTESİ
LİSANSÜSTÜ EĞİTİM ENSTİTÜSÜ

İŞLETME ANABİLİM DALI
İŞLETME YÖNETİMİ BİLİM DALI

**MUHASEBE MESLEĞİNDE ETİK VE MESLEK
MENSUPLARININ ETİK KONUSUNA BAKIŞI
ÜZERİNE BİR İNCELEME**

Yüksek Lisans Tezi

Tezi Hazırlayan
Anıl ERDEM

İstanbul, 2023

T.C.
İSTANBUL BEYKENT ÜNİVERSİTESİ
LİSANSÜSTÜ EĞİTİM ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI
İŞLETME YÖNETİMİ BİLİM DALI

**MUHASEBE MESLEĞİNDE ETİK VE MESLEK
MENSUPLARININ ETİK KONUSUNA BAKIŞI
ÜZERİNE BİR İNCELEME**
Yüksek Lisans Tezi

Tezi Hazırlayan
Anıl ERDEM

Öğrenci No
2020033016

ORCID NO
0000-0001-7570-0819

Danışman
Doç. Dr. Narman KUZUCU

İstanbul, 2023

YEMİN METNİ

Yüksek Lisans Tezi olarak sunduğum “**Muhasebe Mesleğinde Etik ve Meslek Mensuplarının Etik Konusuna Bakışı Üzerine Bir İnceleme**” başlıklı bu çalışmanın, bilimsel ahlak ve geleneklere uygun şekilde tarafımdan yazıldığını, bu tezdeki bütün bilgileri akademik ve etik kurallar içinde elde ettiğimi, yararlandığım eserlerin tamamının kaynaklarda gösterildiğini ve çalışmamın içinde kullandıkları her yerde bunlara atıf yapıldığını, patent ve telif haklarını ihlal edici bir davranışımın olmadığını belirtir ve bunu onurumla doğrularım. 20/10/2023

Anıl ERDEM

T.C.
İSTANBUL BEYKENT ÜNİVERSİTESİ
LİSANSÜSTÜ EĞİTİM ENSTİTÜSÜ MÜDÜRLÜĞÜ
TEZLİ YÜKSEK LİSANS SINAV TUTANAĞI

20.10/2023

Enstitümüz *İşletme* Anabilim Dalı *İşletme Yönetimi* Programı Yüksek Lisans öğrencilerinden 2020033016 numaralı *Anıl ERDEM*'in "İstanbul Beykent Üniversitesi Eğitim-Öğretim Yönetmeliği"nin ilgili maddesine göre hazırlayarak Enstitümüze teslim ettiği "*Muhasebe Mesleğinde Etik ve Meslek Mensuplarının Etik Konusuna Bakışı Üzerine Bir İnceleme*" konulu tezini, Yönetim Kurulumuzun 06/06/2023 tarih ve 2023/23 sayılı toplantısında seçilen ve Taksim yerleşkesinde toplanan biz jüri üyeleri huzurunda, İstanbul Beykent Üniversitesi Lisansüstü Eğitim ve Öğretim Yönetmeliğinin 29. maddesinin 3. fıkrası gereğince 45 dakika süre ile aday tarafından savunulmuş ve sonuçta adayın tezi hakkında "*OYÇOKLUĞU*" ile "*KABUL*" kararı verilmiştir.

İşbu tutanak, 2 nüsha olarak hazırlanmış ve Enstitü Müdürlüğü'ne sunulmak üzere tarafımızdan düzenlenmiştir.

DANIŞMAN
Doç. Dr. Na*** KU***
(İstanbul Beykent Üniversitesi)

ÜYE
Dr. Öğr. Üyesi Ha*** AL***
(Fenerbahçe Üniversitesi)
(Şerh Oy)

ÜYE
Dr. Öğr. Üyesi Bu*** GÜ***
(Beykoz Üniversitesi)

Adı ve Soyadı : Anıl ERDEM
Danışmanı : Doç. Dr. Narman KUZUCU
Derecesi ve Tarihi : Yüksek Lisans (Tezli), 2023
Alanı : İşletme Yönetimi
Anahtar Kelimeler : Etik, Muhasebe, Muhasebe Eğitimi, Muhasebe Mesleği,
Muhasebe Usulsüzlükleri

ÖZ

MUHASEBE MESLEĞİNDE ETİK VE MESLEK MENSUPLARININ ETİK KONUSUNA BAKIŞI ÜZERİNE BİR İNCELEME

Bu çalışmanın amacı, muhasebede etik kavramını incelemek ve muhasebe meslek mensuplarının etik kavramına karşı yaklaşımlarını araştırmaktır. Aynı zamanda muhasebe mesleğinde etik ve etik eğitim konularına ülkemizde verilen önemin artırılmasına yönelik katkılarda bulunmayı hedeflemektedir. Muhasebe meslek mensuplarının etik kavramına yönelik bakış açılarını öğrenebilmek araştırmanın temel sorusudur. Araştırma kapsamında İstanbul örnekleminde meslek mensuplarına anket soruları yöneltilmiştir. Anket sonuçlarına göre elde edilen temel bulgulardan biri, muhasebe meslek mensuplarının neredeyse tamamına yakını mesleki ahlak kurallarına uygun davranışlar sergilediklerini düşünmektedir. Bunun yanı sıra meslek mensuplarının büyük bir bölümü gerçekleştirilen faaliyetler sırasında ortaya çıkabilecek hataların sebebini kendileri olarak görmemektedir. Ayrıca, katılımcılar ortaya çıkabilecek hataların en önemli sebebini de bilgisizlik olarak değerlendirmiştir. Çalışmaya dahil olan meslek mensuplarının, mesleki etik puanları yüksek olarak ölçülmüştür ve bu durum meslek mensuplarının etik değerlere karşı tutumlarının olumlu yönde olduğunu ifade etmektedir. Anket sorularına verilen yanıtlar, muhasebe meslek mensuplarının etik değerlere yönelik bakış açılarını etkileyen birçok farklı değişkenin olduğunu göstermektedir. Bu değişkenler arasında en belirgin olanlar, eğitim seviyeleri, meslekte geçirdikleri süreler ve yasal düzenlemeler olarak vurgulanabilir.

Name and Surname : Anıl ERDEM
Supervisor : Assoc. Prof. Dr. Narman KUZUCU
Type and History : Master 's (Thesis), 2023
Major : Business Administration
Key Words : Ethics, Accounting, Accounting Education, Accounting Profession, Accounting Irregularities

ABSTRACT

A STUDY ON ETHICS IN THE ACCOUNTING PROFESSION AND PROFESSIONALS' VIEWS ON ETHICS

The purpose of this study is to examine the concept of ethics in accounting and to investigate the approaches of professional accountants towards the concept of ethics. It also aims to contribute to increasing the importance given to ethics and ethical education in the accounting profession in our country. The main question of the research is to learn the perspectives of professional accountants towards the concept of ethics. Within the scope of the research, survey questions were asked to professionals in the Istanbul sample. One of the main findings obtained according to the survey results is that almost all of the accounting professionals think that they behave in accordance with the rules of professional ethics. In addition, a large portion of professionals do not see themselves as the cause of errors that may occur during the activities carried out. In addition, participants evaluated the most important reason for errors that may occur as ignorance. The professional ethics scores of the professionals included in the study were measured to be high, and this indicates that the attitudes of the professionals towards ethical values are positive. The answers to the survey questions show that there are many different variables that affect professional accountants' perspectives on ethical values. The most prominent among these variables can be highlighted as their education level, time spent in the profession and legal regulations.

İÇİNDEKİLER

Sayfa No.

ÖZ

ABSTRACT

TABLolar LİSTESİ	iv
KISALTMALAR	v
SÖZLÜK.....	vi
GİRİŞ	1

1. MUHASEBE KAVRAMI VE GELİŞİMİ

1.1 Muhasebeye Genel Bakış.....	3
1.1.1. Muhasebenin Tanımı	3
1.2. Muhasebe ve Muhasebenin Temel Fonksiyonları.....	5
1.3. Muhasebe ve Muhasebe Mesleğinin Tarihsel Gelişimi	6
1.3.1. Dünyada Gelişimi.....	6
1.3.2. Türkiye’de Gelişimi.....	8
1.4. Muhasebe Meslek Mensuplarının Gereklikleri ve Özellikleri	11
1.5. Muhasebe Mesleği ve Muhasebe Eğitimi.....	13
1.5.1 Dünya’da Muhasebe Eğitimi	15
1.5.2. Türkiye’de Muhasebe Eğitimi	16
1.6. Muhasebe Eğitimi ve Meslek Unvanlarının Elde Edilmesi.....	18
1.7. Meslek Unvanlarının Kazanılması için Gereken Şartlar	19

2. MUHASEBE MESLEĞİNDE ETİK VE AHLAK KAVRAMLARI

2.1. Etik Kavramı.....	21
2.1. Ahlak Kavramı ve Ahlaki Gelişim Süreci	22
2.2. Kohlberg’in Ahlaki Gelişim Süreci	22
2.2.1. Gelenek Öncesi Düzey	23
2.2.2. Geleneksel Düzey	23
2.2.3. Gelenek Ötesi Düzey	24

2.3. Etik ve Ahlak Kavramı Arasındaki Farklar	24
2.4. Etik Yaklaşımlar	25
2.4.1. Teleolojik Yaklaşım (Sonuçsallık)	25
2.4.1.1. Egoist Yaklaşım (Bireyci yaklaşım)	26
2.4.2. Deontolojik Yaklaşım.....	27
2.4.2.1. Haklar Yaklaşımı	28
2.4.2.2. Adalet Yaklaşımı	29
2.4.3. Relativist Yaklaşım	30
2.5. Etik İkilemler	31
2.6. Meslek Etiği ve Muhasebe Mesleğinde Etik	32
2.6.1. Muhasebede Etik Olmayan Davranışların Mesleğe Etkisi	34
2.7. Meslek Ahlakı ve Muhasebe Mesleğinde Ahlak.....	36
2.8. Muhasebe Mesleğinde Uyulması Gereken Etik İlkeler	37
2.9. Muhasebe Mesleğinde Etik Karar Verme Süreçleri	40
2.10. Etik Eğitim ve Etik Eğitim Teknikleri.....	42
2.10.1. Örnek Olay Çalışmaları (Vak’a Çalışması) Tekniği	44
2.10.2. Video Sunumları Tekniği	44
2.10.3. Grup Öğrenme Tekniği.....	45
2.10.4. Rol Yapma Tekniği-Drama	46
2.11. Muhasebe Mesleğinde Etik ile İlgili Düzenlemeler	46
2.11.1. Uluslararası Kuruluşlar ve Yasalar Tarafından Yapılan Düzenlemeler .	47
2.11.2. Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC) Tarafından Yapılan Düzenlemeler.....	48
2.11.3. ABD’de Sarbanes - Oxley Yasası ile Yapılan Düzenlemeler	50
2.11.4. Ulusal Düzeyde Yapılan Düzenlemeler	51
2.12. Muhasebe Mesleğinde Etik ile İlgili Literatürde Yapılan Araştırmalar ...	55

3. MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ ETİK KONUSUNA YAKLAŞIMLARI ÜZERİNE BİR ANKET ÇALIŞMASI

3.1. Araştırmanın Amacı	59
3.2. Araştırmanın Kapsamı.....	60
3.3. Araştırma Soruları	60
3.4. Veri Analizi.....	61
3.5. Bulgular	61
SONUÇ	83
KAYNAKÇA.....	85
EKLER	
EK-1: Anket Formu	95
EK-2: Etik Kurul Onayı.....	104

TABLÖLAR LİSTESİ

Sayfa No.

Tablo 1. Temel Etik İlkeleri, Bağımsız ve Bağımlı Meslek Mensuplarını Uyacakları Etik İlkeleri.....	40
Tablo 2. Türkiye’de Dönemler İtibariyle Oda ve Meslek Mensubu Sayıları	54
Tablo 3. Tanımlayıcı Özelliklerin Dağılımı.....	62
Tablo 4. Muhasebe Meslek Mensuplarının Meslek Etiğine Bakışına İlişkin Yanıtların Frekans Dağılımı.....	63
Tablo 5. Muhasebe Meslek Mensuplarının Hata ve Hile ile ilgili Düşüncelerine İlişkin Yanıtların Frekans Dağılımı	65
Tablo 6. Muhasebe Meslek Mensuplarının Meslek Etiğine Bakışına İlişkin Sorulardan Aldıkları Puanların Dağılımı	66
Tablo 7. Mesleki Etik Puanlarının Muhasebe Meslek Mensuplarının Karşılaştıkları Durumlara İlişkin Soruları Verilen Yanıtlara Göre Karşılaştırılması	69
Tablo 8. Muhasebe Meslek Mensuplarının Karşılaştıkları Durumlara İlişkin Yanıtların Frekans Dağılımı.....	72
Tablo 9. Mesleki Etik Puanlarının Hata ve Hile ile ilgili Düşüncelerine İlişkin Yanıtların Frekans Dağılımı.....	74
Tablo 10. Muhasebe Meslek Mensuplarının Yapılan Hataların Nedeninin Önem Sırasının Dağılımı	76
Tablo 11. Muhasebe Meslek Mensuplarının Mesleki Etik Standartlarının Önem Sırasının Dağılımı	77
Tablo 12. Muhasebe Meslek Mensuplarının Etik dışı Davranışları Etkileyen Faktörlerin Önem Sırasının Dağılımı.....	78
Tablo 13. Muhasebe Meslek Mensuplarının Meslek Etiğine Bakışa İlişkin Sorulardan Aldıkları Puanların Dağılımı	79
Tablo 14. Mesleki Etik Puanlarının Tanımlayıcı Özelliklere Göre Karşılaştırılması	80

KISALTMALAR

ABD	: Amerika Birleşik Devletleri
AICPA	: American Institute of Certified Public Accountants (Amerika Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü)
GİB	: Gelir İdaresi Başkanlığı
IAESB	: International Accounting Education Standards Board (Uluslararası Muhasebe Eğitim Standartları Kurulu)
IFAC	: International Federation of Accountants (Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu)
KGK	: Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu
SMMM	: Serbest Muhasebeci Mali Müşavir
SPK	: Sermaye Piyasası Kurulu
TFRS	: Türkiye Finansal Raporlama Standartları
TMS	: Türkiye Muhasebe Standartları
TMSK	: Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu
TMUD	: Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği
TMUDESK	: Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu
TTK	: Türk Ticaret Kanunu
TÜDESK	: Türkiye Denetim Standartları Kurulu
TÜRMOB	: Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği
VUK	: Vergi Usul Kanunu
YMM	: Yeminli Mali Müşavir

SÖZLÜK

Etik: Töre bilimi, ahlak bilimi, ahlaki, ahlakla ilgili olarak tanımlanmaktadır Etik, ahlaki olanın özünü ve temellerini araştıran bilim, insan davranışları ile ilgili problemleri inceleyen felsefe dalı olarak tanımlanmaktadır. Etik, ahlak felsefesidir.

Küreselleşme: Yerkürenin farklı bölgele- rinde yaşayan insan, toplum ve devletler arasındaki iletişim ve etkileşim derecesinin “karşılıklı bağımlılık” kavramı çerçevesinde giderek artması olarak tanımlanmaktadır.

Muhasebe: Ekonomik faaliyetlerde bulunan tüm kuruluşların mali nitelikteki işlemleri ve olayları para ile ifade edilmiş şekilde kaydeden, sınıflandıran, özetleyerek rapor eden ve sonuçlarını yorumlayan ve analiz eden bir bilim dalıdır.

GİRİŞ

Muhasebe mesleği, ekonomik ve teknolojik gelişmelerle birlikte sürekli evrilen, sunduğu bilgilerin kapsamını genişleterek ve niteliğini artırarak toplumsal etkisi giderek büyüyen bir role sahiptir. Muhasebenin sunmuş olduğu verilerin doğrudan veya dolaylı olarak toplumun geniş bir kesiminin ekonomik refah düzeyini etkilediği açıktır. Bu gerçek, muhasebe meslek mensuplarından beklenen nitelikleri ve sorumlulukları daha da artırarak mesleğin etik boyutunu merkeze taşımaktadır. Yasalara uygunluk, genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine bağlılık, toplumun değer yargılarına saygı, dürüstlük, şeffaflık ve güvenilirlik gibi değerler, muhasebe meslek mensuplarının topluma karşı taşıdığı sorumlulukların temelini oluşturmaktadır. Son dönemde ortaya çıkan şirket ve muhasebe skandalları, yasal düzenlemelerin her zaman yeterli olmadığını göstererek muhasebe mesleğinin etik boyutunun ne kadar kritik olduğunu bir kez daha vurgulamıştır. Bu bağlamda hem dünya genelindeki hem de ülkemizdeki muhasebe meslek örgütleri, mesleki etik ilkeleri güçlendirmek, denetimi artırmak ve gerektiğinde yeni yasal düzenlemeleri hayata geçirerek muhasebe mesleğinin toplumsal güvene olan katkısını daha da artırmak amacıyla çeşitli önemli adımlar atmışlardır.

Etik, ahlaki davranış kurallarının incelendiği derin bir felsefe dalıdır ve temel olarak bireylerin ahlaki eylem ve davranışlarını anlama ve analiz etme amacını taşır. Farklı meslek dalları kendi özgün davranış modellerini keşfetme veya oluşturma potansiyeline sahiptirler. Genel bir ifadeyle, etik hem iş dünyasında hem de kişisel yaşamda doğru davranışları teşvik etme felsefesini benimsemektedir. Etik değerler, günlük yaşamda toplumların huzurunu ve özgürlüklerini koruma görevinin yanı sıra, iş dünyasında da faaliyetlerin dürüst ve güvenilir bir şekilde yürütülmesine katkı sağlar. Bu sayede işletmeler, doğru bir organizasyon yapısı oluşturarak kendi sektörlerinde büyüme ve ilerleme kaydedebilirler; ayrıca ülke ekonomisine de olumlu katkılarda bulunurlar. Etik, insanları iş ve özel hayatlarında doğru ve ahlaki bir yol izlemeye teşvik ederek toplumsal uyum ve ilerlemenin temelini oluşturur

Ekonomi, ülkelerin yaşam standartlarını belirleyen en temel faktördür ve üretim, tüketim, ticaret, kaynak dağılımının birleşimiyle şekillenir. Bir ülkenin ekonomisi; istihdam fırsatları, gelir dağılımı, sosyal hizmetlere erişim ve teknolojik ilerleme gibi unsurlarla birlikte, vatandaşların genel refah düzeyini belirlemede büyük

bir rol alır. İyi bir ekonomi, aynı zamanda sağlık, eğitim gibi sosyal hizmetlerin düzenli olarak sunulmasını da sağlam bir zemin hazırlar. Ekonomik faaliyetlerin önemli unsurlarından birisi muhasebe işlevidir. Muhasebe, genel olarak işletmelerin mali işlemlerini düzenler ve kayıt altına alır. Muhasebe meslek mensuplarından, mesleğin doğasından kaynaklı olarak belli başlı özellikler beklenmektedir ve en temelleri şunları kapmamaktadır; gizlilik, şeffaflık, hakkaniyet ve tarafsızlık. Bahsi geçen ilkelere sahip olunmadığı takdirde, etik olmayan davranışlar ortaya çıkabilmektedir ve bu durum hem işletmelere hem de toplumlara zarar verebilir. Bu sebeple muhasebe mesleği içinde etik davranış standartlarının benimsenmesi ve uygulanması büyük bir öneme sahiptir. Muhasebe alanında görev alacak bireylerin, üniversitelerde aldıkları teorik ve pratik eğitimlerin yanı sıra meslek etiği ve prensipleri konusunda da bilgilendirilmeleri son derece önemlidir. Böylece gelecekte iş hayatına atılacak olan öğrencilerin meslekleriyle ilgili etik gereklilikler hakkında bilinçli olmaları sağlanır. Sonuç olarak, bu bilinçle hareket eden muhasebe meslek çalışanları, sektörde hem kendilerini hem de işletmelerini yukarı taşıma fırsatı bulabilirler.

Bu çalışmada; muhasebe mesleği, etik, muhasebede etik ve etik eğitim konularının incelenmesi amaçlanmıştır. Muhasebe meslek mensuplarının etik hakkında aldıkları eğitimleri öğrenmek, etik olgusuna olan bakış açılarını ölçmek ve muhasebe mesleğinin içerisinde etik davranış kurallarının nasıl konumlandığını görmek bu çalışmanın ana hedeflerini oluşturmaktadır. Aynı zamanda, araştırma, muhasebe meslek mensuplarının karşılaştıkları etik zorlukları, etik konularla ilgili farkındalık düzeylerini değerlendirmektedir.

Araştırma, çeşitli muhasebe meslek mensupları arasındaki farklılıkları ve ortak noktaları da dikkate alacaktır. Veri toplama süreci, anket yöntemiyle gerçekleştirilmektedir. Araştırma, muhasebe mesleğinde etik konusunu anlamak ve geliştirmek adına önemli bir katkı sağlamayı hedeflemektedir.

Çalışmanın ilk bölümünde muhasebe mesleği ve muhasebe mesleğinin tarih boyunca gelişimi ele alınmıştır, etik kavramı ise çalışmanın ikinci bölümünde detaylı bir biçimde irdelenmiştir. Muhasebe meslek eğitimi çalışmanın ilk bölümünde ve muhasebede etik eğitim konusu da çalışmanın ikinci bölümünde yer almıştır. Araştırmanın sonunda ise, İstanbul örnekleminde meslek mensuplarına anket soruları yöneltilmiştir.

1. MUHASEBE KAVRAMI VE GELİŞİMİ

Muhasebe, finansal işlemlerin kaydedilmesi, sınıflandırılması, ölçülmesi, raporlanması ve yorumlanması sürecini içeren bir disiplindir. Temel olarak, muhasebe işletmelerin ve diğer organizasyonların mali durumunu, performansını ve nakit akışını takip etmelerini sağlamaktadır. Aynı zamanda vergi ödemeleri, finansal raporlama, bütçeleme ve karar verme süreçlerinde de önemli bir rol oynamaktadır. Bu bölümde muhasebe kavramı ve muhasebe mesleğinin gelişimi ile ilgili genel bilgilere yer verilecektir.

1.1. Muhasebeye Genel Bakış

Muhasebe, işletmelerin ve diğer organizasyonların mali işlemlerini gözlemlenmelerine, finansal performanslarını değerlendirmelerine ve nakit akışlarını yönetmelerine yardımcı olur. Ayrıca, vergi ödemelerinin hesaplanması, finansal raporların hazırlanması, bütçelerin oluşturulması ve stratejik kararlar alınmasında da temel bir rol oynar. Muhasebenin doğru ve şeffaf uygulanması, şirketlerin sürdürülebilir büyüme sağlaması ve uzun vadeli başarı elde etmesi için kritik bir öneme sahiptir (McCann ve Holmes, 2010, s. 11-15).

1.1.1. Muhasebenin Tanımı

Muhasebe, iktisat biliminin mühim bir alt dalıdır. Geniş kapsamda bakıldığında muhasebe fonksiyonu makro iktisadi analizde dış ticaret gibi makro büyüklüklerin tespitini yapabilmek için kullanılırken, dar kapsamda eli alındığında ise mikro analizde bilhassa kurum ve kuruluşların mali tablolarının değerlendirilmesinde yararlanılan bir disiplin olarak ortaya çıkmıştır (Altıntaş, 2011, s. 163).

Muhasebe en genel tanımıyla kurumların mali yapılarının denetimini ve kontrollerini sağlayan fonksiyondur, ticaretin varlığıyla ortaya çıktığı düşünülmektedir. Muhasebe, geçmiş dönemlerde karşılıklı alışverişlerden kaynaklanan hesapların tutulması ve ortaya çıkabilecek anlaşmazlıkların önüne geçilebilmesi amacıyla kullanılmıştır (Yakar, 2011, s. 176). Muhasebe, finansal faaliyetleri para birimi cinsinden kaydeden, sınıflandıran, özetleyen, analiz eden, yorumlayan ve rapor haline getiren bir bilgi sistemi sürecini ifade eder (Şahin ve Akın,

2018, s. 3). Muhasebe, globalleşen ve hızla değişkenlik gösteren iş dünyasında hem yönetsel hem hukuki anlamda ülkelerin gelişmişlik düzeylerine bağlı olarak değişkenlik gösterirken, sürekli halde kendini yenileyen ve gerçek çıktıların alınmasına yardımcı olan bir bilim dalıdır (Kaplan, 2021, s. 3).

Yukarıda bulunan tanımlamalardan yola çıkarak muhasebenin işlevlerini şu şekilde ifade edebiliriz (Kavcı, 2022, s. 10);

- **Kaydetme:** Belli başlı parametreler doğrultusunda, finansal boyuttaki tüm verilerin belgelendirmesinin ardından ortaya çıkan sonuçların değerlendirmeye uygun şekle getirilmesine denmektedir.
- **Sınıflandırma:** Muhasebenin işlevlerinden biri olan sınıflandırma, finansal verilerin düzenli bir şekilde gruplandırılması ve kategorilere ayrılması sürecini ifade eder. Bu işlev, işletmenin mali hareketlerini anlamak, izlemek ve raporlamak için gereklidir. Sınıflandırma sayesinde gelir, gider, varlık, borç ve özkaynak gibi önemli hesaplar belirli kategorilere yerleştirilir, bu da daha sonra oluşturulacak olan finansal verilerin ortaya çıkarılması ve analiz edilmesi için temel bir adımdır.
- **Raporlama:** Elde edilen çıktıların ayrıştırılıp, sınıflandırdıktan sonra gerekli mecralara raporlanabilmesi sürecini ifade eder.
- **Analiz ve Yorum:** Kurumların belirli dönemler itibarıyla hazırladıkları tablolar, şirket içerisinde alacakları kararlara yardımcı olmak üzere analiz edilir ve yorumlanır.

Kurumların büyüklüğüne ve vizyonuna bakmaksızın gerçekleştirdiği uygulamaların tamamına yakını finansal işlemlere tabi olmaktadır. Bu nedenle, kurumların gelir gider dengesinde farklılıklar ortaya çıkmaktadır. İşletmeler kâr etmek amacıyla ortaya çıkan kuruluşlardır, kâr edebilmek için de çeşitli girişimlerde bulunurlar ve bu girişimlerin bir maliyeti vardır. Örneğin; personel istihdam ederler, ham madde satın alırlar, işyeri kiralarlar, bankalarla çeşitli faaliyetlerde bulunurlar. Bunları yaparken de ortaya yönetilmesi gereken bir gelir gider dengesi çıkar. Bahsedilen bu finansal hareketlerin takibini ve sonuçlarını muhasebe birimi yerine getirmektedir (Sürmeli vd., 2006, s. 8).

1.2. Muhasebe ve Muhasebenin Temel Fonksiyonları

Muhasebe işlevini, ekonomik faaliyetlerin ölçülmesi ve iletilmesi olarak iki ana unsura ayırmak mümkündür. Ölçme işlevi; işletmenin gerçekleştirdiği etkinliklerin ekonomik boyutlarının belirlenmesi, bu etkinliklerin maliyetlerinin parasal olarak ifade edilmesi ve tespit edilen bu parasal karşılıkların düzenli ve sürekli olarak kayıt altına alınmasını ifade eder. Ölçme işlevinin muhasebe mesleğindeki karşılığı defter tutma işlevi olarak nitelendirilebilir. Kurumların varlık ve kaynakları üzerinde değişimler yaratacak olan parasal tüm işlemler bir belgeye dayandırılarak ilk olarak işletmenin yevmiye defterinde kayıt altına alınır. Yevmiye defterinde tutulan kayıtların ışığında gerçekleşmiş olan tüm işlemler alakalı hesaplarda sınıflandırılır. Sonrasında büyük defter kayıtlarından yararlanılarak sınıflandırılmış olan işlemlerin verileri özetlenir ve böylece bilgi ortaya çıkarılmış olur. Fakat bilginin ortaya çıkarılması yeterli olmayacaktır, üretilen finansal veri ve bilgilerin karar verici mercilere ulaştırılması gereklidir bu durum da muhasebenin ikinci işlevi olan iletme hususunu oluşturmaktadır. İletme işlevinde; ölçme işlevinden faydalanılarak elde edilmiş olan bilgilerin özet hallerine dayanarak oluşturulmuş olan finansal raporların bilgi kullanıcıları için hazır hale getirilmesi ve yine ilgili kişilere aktarılması söz konusudur. Muhasebe bilgisi, bu bilgileri kullanacak olan tarafların çeşitliliğine göre iki ana gruba ayrılmaktadır. Bunlar; finansal muhasebe ve yönetim muhasebesidir. Finansal muhasebe kurumların kendi yöneticileri dışında, yatırımcılar, bankalar gibi dış paydalara da bilgi sağlamaktadır. Yönetim muhasebesi ise, daha çok işletme içi bilgi kullanıcılarına, çoğunlukla da karar alıcılara genel muhasebe ve maliyet muhasebesi tarafında elde edilmiş olan sayısal verileri raporlamak olarak ifade edilmektedir. Muhasebe bu ana iki işleviyle ifade ediliyor olsa da denetim, dernek ve kâr amacı bulunmayan kuruluşlar için muhasebe veyahut fon muhasebesi gibi başlıklar altında muhasebenin ana işlevlerini toplamak mümkündür (Kirik, 2007, s. 4-5).

1.3. Muhasebe ve Muhasebe Mesleğinin Tarihsel Gelişimi

Muhasebenin kökenleri, oldukça eski tarihlere dayanmaktadır. İnsanlar, ticari işlemleri kaydetmek ve hesaplamalar yapmak için basit muhasebe yöntemleri kullanmışlardır. Örneğin, Mısırlılar antik dönemde, kaynaklarını ve mallarını takip

etmek amacıyla kayıt tutmuşlardır. Benzer şekilde, Mezopotamya'da ticaretin gelişmesiyle birlikte tabletler üzerinde muhasebe kayıtları yapılmıştır. Ancak modern muhasebe, 15. ve 16. yüzyıllarda ekonomik değişimlerin hız kazanmasıyla birlikte daha karmaşık hale gelmiştir. İtalya'nın Floransa ve Venedik gibi ticaret merkezleri, çift taraflı defter tutma yöntemini geliştirmişlerdir. Bu yöntem, işlemlerin kaydedilmesi ve denetlenmesi için önemli bir adımdır. 18. yüzyılda, ticaretin ve sanayinin büyümesiyle birlikte muhasebe ihtiyacı artmış ve muhasebe mesleği ortaya çıkmıştır. Bu dönemde, muhasebecilik profesyonel bir meslek haline gelmiş ve muhasebecilerin belirli standartlara uygun olarak çalışması beklenmeye başlanmıştır. 19. yüzyılın sonlarında ve 20. yüzyılın başlarında, endüstri devrimi ve şirketlerin büyümesiyle birlikte muhasebenin önemi daha da artmıştır. Muhasebenin amacı, işletmelerin finansal durumlarını, faaliyetlerini ve performanslarını doğru bir şekilde değerlendirmek olmuştur. Bu dönemde, çeşitli muhasebe standartları ve ilkeleri oluşturulmuş ve muhasebe yöntemleri geliştirilmiştir. 20. yüzyılın ikinci yarısında, muhasebe profesyonelleri ve akademisyenler, muhasebenin daha kapsamlı ve bilimsel bir disiplin haline gelmesini sağlamak için çalışmalarda bulunmuşlardır. Ayrıca, muhasebenin ulusal ve uluslararası standartlara uyumlu hale getirilmesi için çeşitli denetleme kuruluşları kurulmuştur (Brown, 2012, s. 25).

1.3.1. Dünyada Gelişimi

Muhasebe tarihinin elde edilen ilk kayıtları, keşfedilmiş en eski tarihi kayıtlara dayanmaktadır. Bu durumun sebebi, muhasebenin en temel fonksiyonlarından birisi olan hesaplamanın, o tarihlerde yazılı ve rakamsal ifadeler ile yavaş yavaş ortaya çıkıyor olmasıdır. İnsanlar, kayıt tutma ihtiyacını karşılamak amacıyla yazı ve rakamları keşfetmişlerdir. Bu keşfedilen yazı ve rakamlar daha sonra muhasebedeki kritik aşamalardan biri olan kayıt tutma sürecinde kullanılmıştır. Bu nedenle, bu keşifler muhasebenin ilerlemesine doğrudan katkı sağlamıştır. Gerçekleştirilen bazı araştırmalarda, Babil İmparatorluğu'nda ve Eski Mısır'da tutulan hesaplama metinleri, icmaller olduğu anlaşılmıştır. Eski Yunan Medeniyetinde ise bankalara ait hesapların bulunduğu açıklanmıştır. Bu gelişmelerin ardından ilk çağların sonuna gelindiğinde ise Romalılar hesap tutma yeteneğinde en uç noktaya erişmişlerdir. Muhasebenin

gelişiminde, aritmetiksel hesaplamanın bulunması ve bu hesaplama tekniğinin günlük hayattaki alışveriş yahut ticari ilişkilerde aktif olarak kullanılması büyük önem taşımıştır. Muhasebe eğitimi, ilk olarak matematik kitaplarının içerisinde yer bulmuştur (Altıntaş, 2011, s. 177).

Muhasebe biliminin tarihsel gelişimindeki önemli aşamalardan birisi de çift taraflı kayıt altına alma yöntemidir. Bu yöntem 15. yüzyılın sonlarına doğru Luca Pacioli öncülüğünde ortaya çıkmıştır. Muhasebe tarihine çift taraflı kayıt yönteminin kazandırılmasında Luca Pacioli önemli bir rol oynasa da bilinenin aksine yayımlanmış olduğu kitap temelde matematikle uğraşan ve 1494 yılında Venedik'te yazılmış olan *Summa Arithmetica, Geometria, Proportioni et Proportionalite* isimli kitabın yalnızca 27 sayfası muhasebe ile ilgilidir. Luca Pacioli'den çok daha önce, yine Venedikli bir papaz olan Angelo Senizo Luca çift taraflı kayıt yöntemini içeren bir kitap yazmıştır. Tarihe bakıldığında bu yöntemin daha da eskiden İlhanlılar tarafından yazılmış olan *Kanun-i Saadet, Cami'ül-hesap, Risale-i Felekkiye*, isimli kitaplarda yer bulunduğu görülmektedir. İlhanlılar döneminde yazılmış olan kitaplardan en dikkat çeken ise Abdullah İbni Muhammet İbni Kiya el-Mazandarani kaleme almış olduğu (1363) *Risale-i Felekkiye der İlm-i Siyakat*'tir. Bahsi geçen eserde, halihazırda günümüzde uygulanmakta olan çift taraflı kayıt altına alma yönteminin temel kuralları ve uygulamaları mevcuttur (Örten vd., 2011, s. 36-37).

Pacioli'nin kitabında, çift taraflı kayıt yönteminin ana mantığının hesapların temel eşitliği prensibine dayandığı bilinmektedir. Bu denklemin yalnızca kar-zarar hesaplarını da göstererek uygulanabileceğini ve böylece hesapların borç ve alacak kayıtlarının eşitlenebileceğini anlatmaktadır. Gerçekleştirilen bütün parasal işlemlerin, günlük defterden büyük deftere aktarılması sırasında mizan kayıtlarından yararlanılmasının gerekliliği ifade edilmektedir. Kitabın içeriğinde şahıs işletmeleriyle alakalı hesap ve kayıt şekilleri, açılış envanterleri, günlük kayıtların deftere alınma biçimi ve bu kayıtların büyük deftere yansıtılma şekli tek tek anlatılmaktadır. Pacioli kitabında anlatımlarını oldukça sade ve anlaşılır şekilde yansıtmıştır, aynı zamanda muhasebe kayıtlarının neden intizam ve dikkat içerisinde kaydedilmesi gerektiğine de yer vermiştir. Kitabın tamamında yalnızca ticaret muhasebesine değinilmiştir, Venedik o dönemlerde bir sanayi bölgesi olmasına rağmen maliyet muhasebesine pek gereksinim hissedilmemiştir (Bakır ve Erserim, 2022, s. 49).

Çift taraflı kayıt yöntemi, işletme sermayesindeki gelir ve giderleri detaylıca tahlil edebilmek adına varlık ve sonuç kayıtlarını basitçe kavranabilir halde sunmayı hedefler. Bu yöntemde, iki farklı sütun bulunmaktadır. Bu sütunların bir tarafı artışı diğer tarafı azalışı ifade etmektedir. Farklı bir ifade ile bütün iş süreçleri borç ve alacak şeklinde çift taraflı şekilde kayıt altında tutulmaktadır. İlgili yöntemde, borç ve alacak şeklinde birbirinden farklı sütunların olmasının ana nedeni, çift taraflı kayıt yönteminin ortaya çıkarıldığı yüzyılda negatif değerlerin matematik biliminde yer almamış olmasıdır. Bu durumda çift taraflı kayıt yöntemi esasında, değer hesaplarını negatif sütun ile ve kaynak hesaplarını ise pozitif sütun ile kayıt altına alarak varlıkların kaynaklara denkliğinin belirtilmesidir (Yücenurşen, 2020, s. 1011).

İngiltere muhasebe mesleğinin önemini anlayan ilk ülkelerden biridir. Bunun yanı sıra, İngiltere'nin meslek mensuplarını ruhsatlandırması Avrupa ülkelerine de rehber olmuştur. İngiltere'nin ardından muhasebe mesleğinin, global düzeyde resmiyete kavuşma süreci şu şekilde gerçekleşmiştir; 1870 İngiltere, Fransa 1881, Amerika Birleşik Devletleri 1886, Hollanda 1895, Almanya 1899, İsviçre 1941, Arjantin 1945, Brezilya ve Meksika 1946, Hindistan 1949, Yunanistan 1950, Nijerya 1955. Bahsedilen ülkelere karşın, Türkiye'nin muhasebe mesleğinde yasal bir zemin oluşturabilmesi 1989 yılını bulmuştur (Bayrakdar, 2019, s. 21).

1.3.2. Türkiye'de Gelişimi

Türkiye'de muhasebe alanında ilk yasal düzenleme 1850 yılında oluşturulan Kanunname-i Ticaret'tir, 1807 yılında Fransa'da kabul edilen Code Commerce'in tercümesinden meydana getirilmiştir. Bahsi geçen yasada çift yanlı kayıt sistemi, günlük defter ve envanter defteri gibi yenilikler ilk defa görülmüştür. Ancak Türkiye'de bu yeniliklere uyum sağlayabilecek bir yapı henüz söz konusu değildi (Yünlü, 2020, s. 182).

1926 senesinde geniş ölçekte Alman Ticaret Kanunu temel alarak ortaya çıkartılan 856 sayılı Ticaret Kanunu, 1950 senesinde gerçekleştirilen genel vergi reformu ve 1956 senesinde onaylanan 6752 sayılı Ticaret Kanunu sayesinde muhasebe mesleği adına ciddi gelişmeler görülmeye başlanmıştır. 1972 yılından itibaren muhasebe mesleğine yön verecek olan tek düzen hesap planı ilk defa kamu iktisadi

teşekkülleri için hayata geçirilmiş, kullanımı meslek mensuplarınca artmaya başlamıştır. Tek düzen hesap planının ortaya çıkışı ve faydalanılan yöntemler göz önüne alındığında Amerika’da uygulanan muhasebe teorileri ve Fransa’da uygulanan Genel Hesap Planı etkin rol oynamıştır. Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği 1986 senesinde bankalar, 1994 senesinden itibaren ise bütün yurt tarafından hayata geçirilmesi kanunen onaylanmıştır (Boyar, 2011, s. 5).

Bulunduğumuz dönem itibariyle işletmelerin arasında rekabet sertleşmiş, toplum ve bireylerin ihtiyaçları değişim göstermiş, uluslararası sermaye piyasası çok büyük bir gelişim göstermiş ve dünya ekonomisindeki bu yeni yapılanma süreci işletmelere büyük fırsatlar sunmuştur. Bu sebeple işletmeler uluslararası düzeyde faaliyet göstermeye başlamıştır. Bahsedilen bu değişim süreci çerçevesinde 1980’li yıllarda dünyada küreselleşme hareketi başlamıştır. Küreselleşme sürecinin yaratmış olduğu etkiyle, uluslar, toplumlar, şahıslar ve meslek alanları da değişim sürecine dâhil olmuştur. Türkiye’de muhasebe mesleği ve meslek mensupları da bahsi geçen süreçten etkilenmiştir. Muhasebe mesleğini etkileyen yasal düzenlemeler, globalleşme sürecinin başlangıcına katkıda bulunan faktörlerden biridir. Bunlar aşağıda belirtilecek olan yasalaşma süreçleridir (Ayboğa, 2003, s. 41).

- Türk Ticaret Kanunu (TTK) 1926 senesinde yürürlüğe girmiştir.
- Vergi Usul Kanunu (VUK) 1956 senesinde yürürlüğe girmiştir.
- Sermaye Piyasası 1981 senesinde uygulamaya konmuştur.
- Sermaye Piyasası Kurulu (SPK) 1983 senesinde oluşturulmuştur.
- Standart Mali Tablo ve Raporlar Tebliği 1983 senesinde kabul edilmiştir.
- Standart Genel Hesap Planı Tebliği 1984 yılında kabul edilmiştir.
- 3568 sayılı Meslek Kanunu 1989 senesinde uygulamaya konmuştur.
- Tekdüzen Muhasebe Sistemi ve Hesap Planı 1992 senesinde kabul edilmiş, 1994 senesinde ise uygulamaya konmuştur.
- Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu (TMUDESK) 1994 senesinde oluşturulmuştur.

- TMMOB Türkiye Muhasebe Standartlarını 1996 senesinde kabul edilmeye başlanmıştır.
- Bağımsız Denetim Kanunu 2005 yılında yürürlüğe girmiştir.
- Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu (TMSK) 1999 yılında yayınlanmıştır.
- Türkiye Finansal Raporlama Standartları (TFRS) 2006 yılında yayınlanmıştır.
- Türk Ticaret Kanunu (TTK), 6102 sayılı kanun olarak kabul edilmiş ve 14 Şubat 2011 tarihinde Türkiye Büyük Millet Meclisi'nde kabul edilmiştir. Kanunun yürürlüğe giriş tarihi ise 1 Temmuz 2012'dir.
- Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK), 1 Temmuz 2012 tarihinde kurulmuştur ve bu tarihten itibaren Türkiye'deki muhasebe ve denetim standartlarını düzenlemek, geliştirmek ve denetlemekle görevlidir.

2011 yılında yürürlüğe giren yeni Türk Ticaret Kanunu, Türkiye'de muhasebe mesleği açısından önemli bir değişim ve dönüşümün önünü açmıştır. Küreselleşme sürecinin etkilerini ve yansımalarını içinde barındıran yeni Türk Ticaret Kanunu, daha önceki muhasebe uygulamalarının aksine, piyasa kurallarını dikkate alan bir yaklaşım benimsemiştir. Maliye muhasebesi kuralları yerine ticaret muhasebesi kurallarının öne çıkacağı bir yapı öngörülmüştür. Yeni Türk Ticaret Kanunu, uluslararası muhasebe ve finansal raporlama standartlarına ve uygulamalarına dayalı bir düzene geçişi desteklemiştir.

1.4. Muhasebe Meslek Mensuplarının Gereklilikleri ve Özellikleri

Muhasebe meslek mensuplarının taşıması gereken belli başlı özellikler vardır. Bunlar; mesleki donanım, mesleki yetenek, mesleki değer ve meslek ahlakı gibi sıralanabilir. Mesleki hayatın sorunsuz devamlılığı sağlanabilmesi için bahsedilen bu özelliklerin bireyde bulunması gerekir (Tosunoğlu vd., 2018, s. 180-181).

Meslek yasasında, meslek mensuplarının tabi olduğu mecburi temel etik ilkelerden şu şekilde sıralanmaktadır; dürüstlük, meslekî yeterlilik ve özen, gizlilik,

meslekî davranıştır. Bahsedilen bu genel davranış biçimlerinin dışında, çok hızlı büyüyen iş dünyasında var olabilmek adına yenilikleri yakından takip etmek ve sürekli gelişime açık olmak önem arz etmektedir (Özyürek, 2012, s. 142).

Muhasebe sektöründe çalışma hayatını sürdüren bireylerde olması beklenen kriterlerden biri de teknik donanım bakımından meslek mensubunun kendini geliştirmiş olmasıdır. Tecrübe ve pratik düşünce olarak nitelendirilebilecek teknik donanım da mesleki bilgiyi işaret etmektedir. Muhasebe mesleğine başlangıç için gereken ilk adım muhasebe programı kapsamında gerçekleşen bir eğitime dahil olmaktır. Muhasebe biliminin çok geniş bir bilgi havuzuna sahip olması nedeniyle, bu alanda fakülte ve sonrasında yüksek lisans düzeyinde eğitim alınmış olması önemli adımlardır. Buna istinaden muhasebe çalışanlarında bulunması gereken bilgi dört farklı şekilde sıralanabilir; kişisel yetenek, mesleki bilgi, meslek bilinci ve profesyonel değer (Kurtcebe, 2008, s. 92-93).

01.06.1989 tarihinde kabul edilen 3568 sayılı yasanın hükümleri, 13.06.1989 tarihinde resmî gazetede yayınlanan 20194 sayılı kanunun dördüncü maddesinde yer almaktadır. Bu madde, meslek mensuplarının sahip olması gereken genel şartları belirlemektedir. "d" bendinde ise, "Taksirli suçlar hariç affa uğramış olsalar dahi, ağır hapis veya beş yıldan daha fazla hapis cezasını gerektiren suçlar, zimmet, ihtilas, irtikap, rüşvet, hırsızlık, dolandırıcılık, sahtecilik, inancı kötüye kullanma, dolanlı iflas gibi yüz kızartıcı suçlar ile resmi ihale ve alım satımlara fesat karıştırma, devlet sırlarını açığa vurma, vergi kaçakçılığı veya vergi kaçakçılığına teşebbüs suçlarından mahkûmiyet kaydı bulunmamak" şeklinde ifade edilmektedir. Bu düzenlemeler, meslek mensuplarının taşıması gereken genel özellikleri tanımlamaktadır. Küreselleşme eğilimlerinin hızla arttığı ve bilgi teknolojisindeki sürekli yeniliklerin yaşandığı günümüzde, meslek mensupları için başarının sürdürülebilirliği, kendi becerilerini sürekli olarak geliştirme ve mevcut yeteneklerine yeni yetenekler ekleyebilme yetisine bağlıdır. Bu nedenle, meslek mensupları, değişen dünya koşullarına uyum sağlayabilmek ve rekabetçi kalabilmek için aşağıdaki beceri ve bilgileri sahip olmalıdır. İlgili özellikler aşağıda belirtildiği gibidir.

- İletişim Becerileri: Kişinin iletişimsel anlamdaki becerileri, karşısındakini hem yazılı hem de sözlü iletişim sırasında etkin dinleme, kendini doğru

biçimde savunabilme, karşısındakini ikna edebilme gibi unsurları içerir. Bunun yanı sıra takım çalışmasına uyum sağlama ve çalışma arkadaşlarını benimseme gibi özellikleri de iletişim becerileri arasına dahil edilebilmektedir. Meslek mensubunun yaş fark etmeksizin öğrenme algısını diri tutmasını ve her dönemde yeni düşüncelere, güncel teknolojiye, farklı kültürlere açık olmasını da kapsamamaktadır.

- **Entelektüel Beceriler:** Entelektüel beceriler, bir muhasebe meslek mensubunda bulunması gerekli diğer temel beceriler arasına girmektedir. Bu beceriler öngörülemeyen sorunların çözüme kavuşturulması, ortaya çıkabilecek aksilikleri sezinleyebilme ve mümkünse önlem alabilme, ikna edici öneriler sunma, karşılaşılabilecek sorunların ne boyutta olabileceğini ve parametrelerini hesaplayabiliyor olma, etik değerleri oluşturma ve bu değerlere sahip çıkma, aniden oluşabilecek taleplere karşılık verebilme ve az kaynakla çok çıktı alabilme gibi özellikleri içermektedir.

- **Kişisel Beceriler:** Kişisel beceriler çalışma ortamındaki diğer meslektaşlar ile uyum içerisinde çalışabilme, diğer meslektaşlarına örnek teşkil edebilme, çalışma arkadaşlarının istek ve motivasyonlarını yukarıya taşıyabilme, kişisel çatışmaları önleyebilme, çalışma düzenine uyum sağlayabilme, kültürel farklılıklara açık olabilme ve yönlendirebilme gibi nitelikleri içerisinde barındırır.

- **Genel Bilgi:** Meslek mensubunun psikoloji, ekonomi, matematik, istatistik gibi alanlarda optimum düzeyde bilgiye sahip olması beklenmektedir. Bunların yanı sıra önemli tarihsel olayların akışını ve günümüzdeki farklı kültürleri bilmesi, ülke ekonomisi hakkında güncel bilgilere sahip olmak, siyasi ve politik gelişmeleri takip ediyor olmak ve bunların dışında sanat, edebiyat gibi alanlarda da temel bilgileri öğreniyor olmak meslek mensuplarından beklenen özellik arasındadır.

- **Örgüt ve İşletme Bilgisi:** Çalışanlardan, işletmelerin gerçekleştirecekleri faaliyetleri ve faaliyette bulunacakları alandaki ekonomik, yasal, politik, sosyal ve kültürel etkileri hesaplayabilecek bilgi düzeyine erişmiş olmaları istenmektedir. Şirketlerde yaşanabilecek değişim ya da yenilenme gibi unsurları yönetebilme ve uyumlandırılabilecek yetenekleri meslek mensuplarını ön plana çıkarabilecek başlıca özelliklerdendir.

- Muhasebe Bilgisi: Meslek mensubunun mesleğini dikkat ve hassasiyet içerisinde icra etmesi beklenmektedir. Bu durumun gerçekleşebilmesi için de mesleki anlamda kişinin bilgi birikiminin yeterli düzeyde olması, mesleği ile alakalı yeni gelişmeleri yakından takip ediyor olması, mesleğinin içeriği ve özellikleri hakkında yeterli düzeyde bilgiye sahip olması gerekmektedir. Bu kabiliyetlerin yanında yetkili karar alıcıların beklentilerini ve gereksinimlerini karşılayabilecek düzeyde raporlama yeteneğinin de olması istenmektedir.

- Sosyal Sorumluluk: Genel bir ifadeyle sorumluluk, bireylerin şahsi davranış ve tutumlarından kendini sorumlu tutmasıdır. Sosyal sorumluluksa her bireyin topluma karşı sorumluluklarını ifade eder ve kişisel çıkarların önünde tutulması gerektiğini söylemektedir.

- Doğruluk ve Dürüstlük: Meslek mensubunun direkt olarak karakteristik yapısıyla ilişkili bir kavramdır. Meslek mensuplarının aldıkları işin büyüklüğüne yahut yapılan işin kim için yapıldığına bakmaksızın herkese aynı şeffaflığı ve duruşu sergilemesi gerektiğini anlatır.

- Bağımsızlık: Meslek mensupları işlerini kendi sorumluluğu ve bilinciyle tam bağımsız şekilde yönetmesi gerektiğini ifade eder. Bağımsız hareket etme muhasebe mesleğinin en temel ve değiştirilemez olgularından biri olarak ön plana çıkmaktadır. Bağımsızlık ilkesi diğer meslektaşlarından daha fazla denetim alanında faaliyetlerini sürdüren bireyleri ilgilendirmektedir (Özyürek, 2009, s. 71-75).

1.5. Muhasebe Mesleği ve Muhasebe Eğitimi

Muhasebe, kurumlara gerçekleştirecekleri faaliyetler sırasında belli amaçlar çerçevesinde mukayese yapabilme, uzun vadede rakiplere karşı zayıf ve güçlü yönlerini tespit edebilme ve karar alma sürecinde aktif rol oynamaktadır. Kurumlarda muhasebe biriminin bu fonksiyonları eksiksiz ve doğru biçimde yürütebilmesi için alanında uzmanlaşmış ve mesleki eğitimini tamamlamış meslek mensuplarına ihtiyaç duyulmaktadır. Bireyler meslek hayatlarına başlamadan önce ve meslek hayatları süresince kendilerini farklı kılabilmek ve geliştirebilmek adına çeşitli muhasebe paket programlarını kullanabilme yetisine sahip olmalıdırlar. Kısaca, kişilerin sahip olduğu

muhasebe eğitiminin kalitesi muhasebe mesleğinin geleceğini ve başarısını doğrudan etkilemektedir.

Muhasebe bilgi sistemi kurumların sektörlerinde belirlemiş olduğu amaçların ve ideallerin doğrultusunda kıyaslama yapabilme, gelecekte alınacak olanlar kararlar ile ilgili ön çalışma yapabiliyor olma ve yine rekabet ortamında atılacak adımların tespiti noktasında bilgiler ortaya koymaktadır. Kurumlarda bahsedilen bu fonksiyonların sorunsuz bir şekilde işleyebilmesi için muhasebe departmanında bulunan personelin muhasebe ve ilgili disiplinler hakkında detaylı bir eğitime tabi tutulmuş olması beklenilmektedir. Bu eğitimi alırken aynı zamanda muhasebe paket programlarını kullanabilme ve çeşitli inceleme tekniklerini de öğreniyor olması gerekmektedir. En nihayetinde muhasebe bilgi sistemin ortaya çıkaracağı bilgilerin niteliği o bilgileri üretecek olan muhasebe personelinin iyi eğitilmesiyle gerçekleşecektir. Eğitim alanında temelde iki ayrı öğrenme yaklaşımı bulunmaktadır. Birincisi, derin öğrenme yaklaşımıdır ve bu metodolojide öğrenme süreci, örgün eğitim sırasında farklı görüşlerin sunulması, bu görüşlerin analiz edilmesi ve ele alınması üzerine odaklanmaktadır. Bu yöntem öğrencilere konuları derinlemesine anlama ve kendi düşüncelerini geliştirme fırsatı sağlamaktadır. İkinci öğrenme yöntemi ise yüzeysel eğitim anlayışını temsil etmektedir. Bu yaklaşımın öncelikli amacı öğrencilerin mevcut bilgileri ezberlemesi ve yüzeysel bir şekilde öğrenmesidir. Bu tür öğrenme, genellikle ders kitaplarındaki bilgilerin ezberlenmesi ve hafızada tutulması üzerine odaklanmaktadır. Bu iki yaklaşım arasındaki farklar, öğrencilerin nasıl öğrendiğini ve anladığını etkileyerek eğitimde çeşitli sonuçlara yol açabilmektedir. Derin öğrenme, öğrencilere kavramsal anlayış ve eleştirel düşünme becerileri kazandırırken, yüzeysel eğitim daha sınırlı bir öğrenme deneyimi sunabilir, sadece yüzeydeki bilgilerin öğrenilmesine odaklanabilir. Bu nedenle, eğitim sisteminde hangi öğrenme yaklaşımının tercih edildiği, öğrencilerin gelişimi ve anlayışı üzerinde önemli bir etkiye sahiptir. Öğrenci, ek olarak herhangi bir destek almadan, talep edilen bilgi düzeyine erişebilmek için çalışmaktadır. Öğrenim aşamasının başarıyla sonuçlanabilmesi için her iki yönteminde aynı anda uygulanması gerekmektedir (Karasioğlu ve Duman, 2011, s. 167).

Süregelen yıllar içerisinde farklı sebepler nedeniyle değişkenlik gösteren muhasebe eğitimi; birçok ülkede baskın olarak üniversite düzeyinde veriliyorken,

mesleki ve teknik düzeydeki liselerde de başlangıç seviyesinde eğitim programlarına dahil edildiği görülmektedir. Benzer bir sistem benimseyen Türkiye’de, muhasebe eğitimi özellikle ticaret liselerinde kapsamlı şekilde yer bulurken, lisans ve lisansüstü düzeyine kadar da devam etmektedir (Cavlak vd., 2021, s. 77).

Bir bütünün parçasını ifade eden muhasebe bilgisi tek başına yeterli değildir, bu nedenle meslek mensuplarının iktisat, maliye, hukuk, işletmecilik gibi alanlarda da bilgi birikimine sahip olması beklenmektedir. Bu sebeple muhasebe eğitiminin temelinde mesleki becerilerinin kazandırılmasının yanında, yorumlama, analiz etme ve karar alma yetilerinin de geliştirilmesine katkı sağlayacak diğer disiplinlerden istifade etmesi beklenmektedir. Anlatılan şekilde eğitim almış öğrencilerin, kurumların beklentilerini karşılamada daha faydalı olacağı düşünülmektedir (Zaif ve Ayanoglu, 2007, s. 118).

1.5.1 Dünya’da Muhasebe Eğitimi

Güncel yaşamda muhasebe, kuruluşların ana damarlarından biri rolünde görev almaya başlamıştır. Meslek çevresel faktör, ekonomik gelişim ve politik yapı çerçevesinde değişimler göstermektedir. Teknolojinin gelişimiyle beraber elde edilen küresel ekonomik yapı, kuruluşları mali düzenlemeler anlamında uluslararası bir nitelik edinmeye mecbur bırakmıştır.

Mesleğin global düzeydeki kapsamını belirleyen unsurlar; denetim standartları ve muhasebe eğitimi standartlarıdır. Uluslararası muhasebe ve finansal raporlama ölçütleri, muhasebe pratiklerine yön vermektedir. Ülkelerin muhasebe standartları ve bu standartların ortaya çıkışı birbirlerinden farklıdır. Bu farklılıkların; hukuksal düzenlemeler, ekonomik yapı, kuruluşların iştiraki oluşumları ve finansman yöntemleri, muhasebe mesleğine gösterilen önem, meslek mensuplarının aldığı eğitimin kalitesi ve yeterliliği gibi sebeplerden kaynaklandığı söylenebilir. Son dönemlerde, ülkelerin muhasebe standartları adına gerçekleştirmeye çalıştığı yeniliklerin ana hedefi uluslararası muhasebe standartlarına olabildiğince yakınlaşmaktır. (International Federation of Accountants) IFAC ve (International Accounting Education Standards Board) IAESB, uluslararası standartların ortak bir paydaya kavuşabilmesi adına çalışmalar yürütmektedirler. Dünya genelinde muhasebe

eğitiminin geliştirilmesine yönelik rehberlik sağlamaktadır. Bu rehberlik, eğitim, staj ve mesleki yeterlilik değerlendirmesi gibi akreditasyon süreçlerinin temel bileşenlerini içermekte olup, aynı zamanda muhasebecilerin sürekli mesleki gelişim ihtiyaçlarını da ele almaktadır. IAESB'nin çalışmaları, muhasebe alanındaki eğitim standartlarını şekillendirerek, muhasebe meslek mensupları yetkinliklerini artırmayı ve sektörün uluslararası düzeyde tutarlı bir kalite standardına sahip olmasını amaçlamaktadır. IFAC, 1977 senesinde New York'ta oluşmuş bir yapıdır. Federasyonun hedefi, muhasebe standartları anlamında global düzeyde ortak bir dil oluşturabilmektir. IFAC, bağlı olan kuruluşları ve gelişime açık ekonomilerde mesleğin ivme kazanmasına yardımcı olmak için global kuruluşlarla ortaklık sürdürmektedir. IFAC, muhasebe mesleğini dünya çapında temsil eden en önemli yapılardan biridir (Kaya, 2015, s. 59-60). IFAC finansal verilerin güvence altına alınmasına, doğru ve süreklilik gözetken biçimde halka ulaşmasına olanak sağlamaya çalışmaktadır. Bu yapının başarılı bir şekilde sürdürülebilmesi için meslek mensuplarının katkılarına ihtiyaç duyulmaktadır. Bu noktada meslek mensuplarının iyi bir eğitim hayatına sahip olması, insanlığa faydalı olmayı ilke edinmesi ve gayretli olması önem taşımaktadır. Kurulun belirlemiş olduğu mesleki ölçütler doğrultusunda geliştirilen müfredat, meslek öğrencilerine rehber olmaktadır (Uyar, 2008, s. 80).

1.5.2. Türkiye’de Muhasebe Eğitimi

Türkiye’de muhasebe bilimine dair ilk ve başlangıç seviyesinde verilen eğitim 1868 yılında “Mekteb-i Mülkiyeyi Şahane” ismindeki kurumda gerçekleşmiştir. 1883 yılında kurulan “Hamidiye Yüksek Ticaret Mektebi’nde” ise ileri düzey muhasebe eğitimi öğrencileri beklemekteydi. Cumhuriyet Dönemi ele alındığında, 1960 yılına dek sayılı üniversitelerde muhasebe eğitime rastlanıyorken, 1960 yılı itibarıyla bünyesinde muhasebe eğitimi veren üniversitelerin sayısında gözle görülür bir artış söz konusu olmuştur. Türkiye’de muhasebe sektörü için çıkartılmış olan ilk kanun 1927 yılında Muhasebe-i Umumiye’dir. İktisadi Devlet Teşekkülleri 1950 yılına kadar ekonomik boyutta önemli işlere öncülük etmiş fakat akabinde söz konusu teşekküllerin sayısının artmasıyla birlikte etkinliği azalmıştır. Yine de bahsi geçen süreçte, ülkedeki muhasebe standardı artmış ve geleceğe dair olumlu adımlar atılmasına vesile olmuştur.

1950 senesinde Vergi Usul Kanunu'nun devreye sokulması ve hemen sonrasında 1957 senesinde Türk Ticaret Kanunu'nun yenilenmesiyle birlikte ülkede muhasebe alanındaki olumlu gelişmeler sürmeye devam etmekteydi. Ticaret Hukuku işletmelerin ve ticari faaliyetlerde bulunan şahısların haklarını savunmayı görev edinirken, Vergi hukuku da devlet tarafının haklarını muhafaza etmeyi sürdürmekteydi. Böylelikle muhasebesel olarak atılan adımların sonuçları iki farklı pencereden yani Ticaret Hukuku ve Vergi Hukuku yönünden değerlendirilmekteydi (Tek ve Öztürk, 2023, s. 105).

Halihazırda muhasebe eğitimi, çeşitli düzeydeki eğitim seviyelerinde ve farklı bölümlerde öğrencilere sunulmaktadır. Türkiye'de İktisadi İdari Bilimler Fakülteleri'nde muhasebe eğitimi çok daha yoğun biçimde sürdürülmektedir. Bunların yanında ülkemizde aktif olarak çalışmalarını sürdüren TÜRMOB (Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği) gibi mesleki örgütlerde muhasebe eğitim sürecine katkıda bulunmaktadır (Tosunoğlu ve Cengiz, 2020, s. 188-189). TÜRMOB (Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği), 1993 yılında Temel Eğitim Staj Merkezi (TESMER)'ni kurmuştur. TESMER'in temel amacı, muhasebe mesleki eğitimine resmi bir çerçeve sağlamak ve bu alanda kurumsal bir yapı oluşturmaktır. TESMER, çeşitli şehirlerde bulunan şubeleri ile hizmet vermektedir. Şube olmayan bölgelerde ise eğitimleri ilgili muhasebe odaları aracılığıyla düzenlemektedir. TESMER, stajyerlerin zorunlu eğitimlerini, sürekli eğitici eğitimini ve zorunlu mesleki eğitimlerini içeren staj, eğitim, sınav ve proje başlıkları altında çeşitli faaliyetler yürütmektedir. Bu çerçevede, TESMER muhasebe meslek mensuplarının ve adaylarının mesleki yetkinliklerini artırmak ve güncel bilgiye erişimini sağlamak için etkin bir platform sunmaktadır (Gökten ve Gökten, 2016, s. 56).

Türkiye'de muhasebe eğitimi, 3 farklı başlık altında incelenebilir. Bunlar şu şekilde sıralanmaktadır; teknik ve mesleki eğitim sunan liseler, lisans eğitimleri, staj ve sürekli eğitim. Sınırlı bir muhasebe eğitimi içeren ticaret liseleri genel anlamda temel muhasebe ve tek düzen hesap planı konularını detaylı bir biçimde öğrencilerine aktarmaktadır. Üniversitelerde ise iktisadi idari bilimler fakültelerinin özellikle işletme bölümlerinde ve meslek yüksekokullarının ilgili bölümlerinde muhasebe eğitim programları yürütülmektedir (Çürük ve Doğan, 2001, s. 29).

1.6. Muhasebe Eğitimi ve Meslek Unvanlarının Elde Edilmesi

Türkiye’de muhasebe mesleğinin köklü bir mazisi olduğunu söyleyebilirsek de kanunlaştırılması 1989 yılının 20194 sayılı Resmî Gazete ’de yayınlanmasıyla gerçekleşmiştir. Türkiye’de 1989 yılına kadar mali müşavirlik ve muhasebecilik alanında gelişmiş bir örgüt yapısı oluşmamıştır, 3568 sayılı kanunla bu yapı olgunlaşmış ve mesleki anlamda gelişmeler sürdürülmüştür. Bahsedilen kanunun yürürlüğe girdiği tarih olan 1989 yılına kadar muhasebe ve benzeri alanlarda çalışma hayatını sürdüren kişiler kendilerinde; mali müşavir, uzman muhasip, vergi uzmanı, serbest hesap uzmanı şeklinde unvanlar kullanmışlardır. Bu kanunla muhasebe meslek alanları 4 farklı kola ayrılmışlardır, müşavirlik, denetim, tasdik ve defter tutma. Muhasebe meslek mensuplarının sahip olduğu görevler şu şekilde sınıflandırılmıştır;

- Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler: Defter tutma, müşavirlik ve denetim hizmeti gibi yetkilere sahipken tasdik yetkileri bulunmamaktadır.
- Yeminli Mali Müşavirler: Müşavirlik, denetim ve tasdik gibi yetkilere sahipken defter tutma yetkileri bulunmamaktadır.
- 3568 sayılı Kanun’da muhasebe meslek unvanları ve bu unvanların sahip olduğu yetki alanları yasal olarak belirlenmiş, iki farklı kola ayrılmıştır; Serbest Muhasebeci Mali Müşavir, Yeminli Mali Müşavir (Sayım ve Usman, 2016, s. 107-108).

1.7. Meslek Unvanlarının Kazanılması için Gereken Şartlar

3568 sayılı kanuna göre meslek mensubu olabilmenin şartları şunlardır; Türkiye Cumhuriyeti kimliğini sahip olmak, medeni hakları kullanma ehliyetinin olması, kamu haklarını kullanma yetkisi, cezai işlem kaydının bulunmaması, disiplin cezalarından ötürü memuriyetten atılmamış olması, mesleki yetkilerini kötüye kullanarak mesleki sorumluluklarına zarar vermemiş olmamasıdır.

Serbest muhasebeci mali müşavirlik unvanını elde edebilmek adına bazı koşullar aranmaktadır. Bunlar; hukuk, iktisat, maliye, işletme, muhasebe, bankacılık, kamu yönetimi ve siyasal bilimler dalında lisans ve lisansüstü eğitimlerini tamamlamış olması, alanında asgari 3 yıl staj eğitimini tamamlamış olması, serbest muhasebeci

malî müşavirlik imtihanında başarılı olmuş olması, mesleki ruhsatını almış olması. Yeminli mali müşavir olabilmek için ise şu şartları yerine getirmiş olmak gerekmektedir; meslekte en az 10 yıl süreyle serbest muhasebeci mali müşavir olarak görev almak, yeminli mali müşavirlik imtihanında başarı sağlamak, yeminli mali müşavirlik ruhsatını almış olması (Taysı, 2021, s. 130-132).

3568 sayılı Kanun'un getirdiği meslek mensubu olma koşulları, finansal alanın düzgün işleyişi ve toplumsal güvenin sağlanması, korunması açısından son derece önemlidir. Bu koşullar, meslek mensuplarının belirli bir eğitim ve deneyime sahip olmalarını, mesleki etik değerlere uygun şekilde davranmalarını ve kamuoyuna güven verici bir şekilde faaliyet göstermelerini sağlamaktadır. Serbest muhasebeci mali müşavirlik unvanı veya yeminli mali müşavirlik statüsü elde etmek, sadece bireylerin mesleki gelişimlerini değil, aynı zamanda finansal sistemin bütünlüğünü ve vergi mevzuatının doğru uygulanmasını da desteklemektedir. Bu düzenlemeler, mali danışmanlık alanında kaliteli hizmet sunumu ve toplumun ekonomik güvenliğini sağlama amacını yansıtmaktadır.

2. MUHASEBE MESLEĞİNDE ETİK VE AHLAK KAVRAMLARI

Etik, doğru ve yanlış arasındaki ahlaki değerleri ve standartları inceleyen bir felsefi disiplindir. Etik, insanların eylemlerini değerlendirmek ve ahlaki kararlar vermelerine rehberlik etmek için kullanılan bir çerçevedir. Etik, değerler, normlar, prensipler ve ahlaki kurallarla ilgilenir. Bu değerler ve normlar, toplumun ve kültürün etik anlayışına bağlı olarak değişebilir. Etik, bireylerin nasıl davranmaları gerektiği konusunda bir rehberlik sağlar ve doğru, adil, dürüst ve sorumluluk sahibi bir şekilde hareket etmeyi teşvik eder. Ahlak ise, bireylerin ve toplumların doğru ve yanlış arasındaki değerlere dayalı olarak hareket etmelerini sağlayan bir kavramdır. Ahlak, insan davranışları ve kararları üzerinde etkili olan içsel bir bilinç ve değer sistemi olarak düşünülebilir (Odyakmaz ve Güzel, 2013, s. 23-24). Ahlak, bireylerin diğer insanlara ve topluma karşı sorumluluklarını ve yükümlülüklerini anlamalarına yardımcı olur. Ahlaki değerler, vicdan, etik kurallar, toplumun normları ve kültürel beklentiler gibi çeşitli faktörlerden etkilenir. Ahlak, insanların bireysel ve toplumsal yaşamlarında adil, dürüst, sorumlu ve erdemli bir şekilde hareket etmelerine katkıda bulunmaktadır (Çiftçi, 2003, s. 44-59). Etik ve ahlak kavramları arasında belirgin düzeyde ayrımlar vardır. Bu ayrımlar, etiği insan davranışlarını düşünsel olarak inceleyen soyut bir etkinlik olarak yorumlarken, ahlakı ise toplumsal normlar sonucu belirlenen somut bir yapı olarak nitelendirmektedir. Ahlak, toplumların gereksinimleri, menfaatleri, adetleri, gelenekleri ve halkın etkisi gibi etkenlere dayalı olarak kendiliğinden şekillenmiş ve genel kabul görmüş kurallar sistemini ifade etmektedir. Ahlak, belirli bir temele dayanmazken, toplumlara ve dönemlere göre farklılıklar göstermektedir. Etik, soyut düşünceleri ve kavramları içererek ahlaki değerleri, ilkeleri ve doğru-yanlış arasındaki ilişkileri irdelemeyi amaçlar. Etik, ahlaki algıyı teorik açıdan incelerken, bunların felsefi yönlerine odaklanmaktadır. Öte yandan ahlak, günlük yaşamın rutinini belirleyerek, bu ilkelere nasıl uyulması gerektiğini ifade etmektedir. Bu bağlamda, etik insan davranışlarını anlamaya odaklanırken, ahlak kolektif düzeyde davranışları belirlemeyi ve yönlendirmeyi amaçlayan bir işlev üstlenir (Yıldırım ve Kadioğlu, 2007, s. 77).

2.1. Etik Kavramı

Felsefi bir kavram ismi olan “etik” köken olarak Latincedeki “ethos” kelimesinden türemiş olup, iki farklı biçimde kullanımı mevcuttur. İlk kullanım şekli, adet, huy, töre anlamlarını ifade ederken, ikinci kullanılış şekli ise öğretilen ve kabul görmüş eylem kurallarını ve sahip olunan sosyal, kültürel, ekonomik ve bilimsel ölçüdeki değerlerin içselleştirilip, benimsenmesi noktasında kişinin alışkanlığı haline dönüşmesi anlamında kullanılır. Kuramsal felsefe, felsefenin daha soyut, analitik ve kavramsal yönlerine odaklanır. Etik kavramını kuramsal felsefenin dışında tutup kendi başına bir felsefe dalı olarak inceleyen ilk filozof Aristoteles olmuştur. Kuramsal felsefenin alanını değişen ve değişmez var olan kapsarken, pratik felsefe alanını beşerî olaylar ve onların mahsulleri oluşturuyordu (Özmen ve Güngör, 2008, s. 139). Aristoteles’e ait olan ethos ve ethikos kavramları, Nikomakhos’a Etik’in klasik dönem Arapça çevirisinde hulk, hulkî ve ahlâk kelimeleriyle tercüme ve ifade edilmiştir. İslam kültürüne ait felsefi ve felsefi olamayan kaynakların tamamına yakınında davranışa dair konuların hepsinde ‘ahlâk’ esas alınan yegâne kavramlardan biri olmuştur (Özturan, 2011, s. 171).

Etik, bireyin toplumsal düzeyde ortaya koyacağı davranışlarını çevresindeki diğer bireyleri de hesaba katarak, düşünerek gerçekleştirmesi anlamını taşır. Bu tanımdan hareketle etiğin somut olarak gerçekleşmesi üç farklı şekilde olmaktadır.

- İnsanların davranışları özelinde iyinin ne olduğu ve hangi davranışların iyi olduğunu ele alır, insanların hangi davranışları sergilemesinin doğru olduğunu önermeyi amaçlar.
- Toplumsal yaşamda etiğin karşılığı olarak insanların birbirleri ile kurduğu iletişim sırasında neleri yapmaktan sakınması gerektiği, neleri yapmaya özen göstermesi gerektiğiyle alakalı bir normlar kümesidir.
- Belirgin bir alanda yahut ortamda etkinlik gösteren bireylerin uyması gereken kuralların olduğu ve o ortama özgü kuralların irdelendiği meslek etikleridir (Yıldırım ve Kadioğlu, 2007, s. 76).

2.1.1. Ahlak Kavramı ve Ahlaki Gelişim Süreci

Ahlak, en sade tanımıyla insan ilişkilerinde iyi ya da kötü olarak nitelendirilen değer yargılarını ifade eder. Ahlak, bir sosyal bilim dalı olarak toplumlarda kabul görmüş ve benimsenmiş örf-adetleri, gelenek-görenekleri, normları ve kuralları oluşturan sistem bütününcü inceler. Bu sistem bütününcü; kişilerin, topluluğun veya belirli bir grubun davranışlarını yönlendirme amacı gütmektedir (Aktan, 2009, s. 39). Kesin olarak içinde kötülüğü barındırmayan veya belirgin çizgileri olan bir yaşam tarzının doğurduğu davranışlar bütününcü, toplumsal anlamda doğru ve iyi kabul edilen davranışların tamamına ahlak denmektedir (Aydın, 2003, s. 126).

Ahlaki kurallar iki farklı şekilde ele alınabilir; birincisi toplumsal ahlak, bir diğeri ise evrensel ahlaktır. Toplumsal ahlak, bir toplumun benimsediğı bir bütüncü; evrensel ahlak dünyaca kabul edilen ahlaki normların bütününcü denir. Evrensel olarak kabul edilmiş ahlak dışı davranışlara örnek vermek gerekirse; hırsızlık, pedofili, cinayet gibi eylemler sıralanabilir. Bu davranışlar, tüm dünyada suçtur ve insanlarca kötü olarak kabul edilmektedir (Aktaş, 2014, s. 23). Son yıllarda ahlak gelişimi noktasında kurumsal yaklaşımlar önemli değişimlere uğramıştır. Çeşitlilik ve derinlik kazandırılan ahlaksal konular, farklı yaklaşımlar ile ele alınmıştır. Günümüzde, ahlak gelişimi araştırmaları sivil haklar, kültürel farklılıklar, topluluklar arası ilişkiler, aile ilişkileri, ebeveynlik, vicdan, değerler, kamusal hizmetler, saldırganlık, doğa, çocuk hakları, suç ve mağduriyet, aynı zamanda karakter gelişimi gibi geniş bir yelpazede gerçekleştirilmektedir. Birbirinden farklı ahlaki gelişim teorileri ve süreçleri mevcuttur. Her bir teori, ahlaki düşüncenin evrimsel sürecini farklı perspektiflerden değerlendirir ve farklı yaşam evrelerine odaklanabilir (Çam vd., 2012, s. 1212).

2.2. Kohlberg'in Ahlaki Gelişim Süreci

Amerikalı psikolog Lawrence Kohlberg ahlaki gelişim teorisiyle tanınırken, İsviçreli psikolog Piaget ise bilişsel gelişim teorisi ile ün kazanmıştır. Kohlberg, insanların ahlaki gelişiminin bir süreç olduğunu savunmuştur, Piaget ise bilişsel gelişim teorisiyle bilinir. Piaget'nin zihin ve ahlak gelişimi dalında gerçekleştirdiğı çalışmaları kendine rehber edinen ve bu alanda yeni araştırmalar gerçekleştiren Kohlberg, ahlaki gelişimi, evrensel boyutta kabul görmüş ahlaki kuralların

şekillenmesinde geçen zamanın tahlil edilmesiyle anlaşılabilirliğini düşünmektedir ve çalışmalarında insanların ahlaki tutumlarını açık edecek ikilemlerden faydalanmıştır. Kohlberg'in ikilemleri genel olarak bireylerin iki önemli değerini ele alır, bu durumu kanunlar ve yaşam ikilemi ile örneklendirmek mümkündür. Kohlberg'in bu iklimlerde dikkate aldığı şey seçimin kendisi değildir, yapılacak olan tercihin yarattığı değerdir. Verilecek olan kararın gerekçelerinin de bireylerin ahlak seviyelerini ortaya koyacağını savunur. Ahlak gelişiminde genel olarak adalet olgusunu öne çıkaran Kohlberg, ahlaki gelişimi, her birinde ikişer farklı dönemi içeren üç ana gruba yani altı döneme ayırmıştır.

2.2.1. Gelenek Öncesi Düzey

1. Dönem: Ceza-İtaat Dönemi: Cezalandırma ve otoriteye boyun eğme, bireylerin bu dönemde benimsediği bir tutumdur. Maddi ve fiziksel cezalardan kaçınmak adına belirlenmiş olan kurallara uyulmakta ve çoğunlukla ben merkezli hareket edilmektedir.

2. Dönem: Çıkara Dayalı Alışveriş: Bu dönemde bireyler ihtiyaç ve talepleri karşılandığı sürece kurallara uymaya meyillidirler. Kişi tamamen kendi çıkarlarını düşünerek hareket eder diğer insanların haklarını gözetmekten uzaktır. Bu dönemde adalet anlayışının en belirgin göstergesi maddi eşitlik ilkesidir.

2.2.2. Geleneksel Düzey

3. Dönem: Kişiler Arası Uyum: Bu dönemin başlıca özellikleri iyi olmak, yardımsever davranmak, sözünde durmak ve güvenilir bir birey olmayı başarmaktır. Kişiler amaçları ve hedefleri doğrultusunda kimseyi kullanmazlar, toplum içinde kendilerini yüklenmiş rolleri üstlenir ve diğer bireylerle empati yaparlar.

4. Dönem: Kanun ve Düzen Dönemi: Bu dönemde birey toplumsal düzenin korunmasına önem gösterir ve çok ekstrem durumlar söz konusu olmadığı sürece kurallara uymaktadır. Birey, toplumdaki huzuru ve güvenliğini sağlayan bir sistem olduğunun bilincindedir ve bu sistemin devamlılığını aksatmayacak şekilde hareket eder.

2.2.3. Gelenek Ötesi Düzey

5. Dönem: Sosyal Anlaşma: Bu dönemde toplumun da üstünde bir görüş hakimdir ve sosyal bir zihniyet düstur edinildiğinden bireylerin haklarını korumak adına kurallara uyulur. Kanunların, bireylerin hak ve çıkarlarını savunuyor olmasını beklerler ve körü körüne kanunlara uymaktan imtina etmektedirler. Yaşam ve özgürlük ön plandadır. Yasalar önemlidir ama hiçbiri değiştirilemez değildir düşüncesini savunurlar.

6. Dönem: Evrensel Ahlaki İlkeler: Bu dönemde önceki dönemden farklı olarak zihne ve evrenselliğe önem gösterilmektedir. Doğru tutumun, herkes için eşitliliğin ön planda olduğu ve bireylerin birbirine karşı oldukça hassas davrandığı bir dönemdir. İyi veya kötü olanın yasalar ile değil, kişinin kendi vicdanıyla, kendi ahlaki ilkeleriyle tanımlanmakta olduğu daha doğrusu bunun savunulduğu bir dönemdir (Kutluk ve Ersoy, 2011, s. 427).

2.3. Etik ve Ahlak Kavramı Arasındaki Farklar

Etik, bireyin kendine iyi bir hayat hedefi ile şekillenirken; normatif boyutlu ahlak ise bu hedefe ulaşma yolunda kullanılmaktadır. Amaç ile kuralı birbirinden ayıran başlıca unsur teorik anlamda farklılıklar göstermesidir. Etik yaşamın sürdürülebilmesindeki temel direk ahlak olgusudur. Bu sebepten, ahlak ve etik olguları bir bütünü ifade etmektedir (Usta, 2011, s. 43).

Günümüzde etik ve ahlak kavramları iç içe geçmiş gibi görünse de arasında bazı farklılıklar göze çarpmaktadır. Ahlak, gerçekleri ve tarihsel süreçte gerçekleşenleri kapsamına binaen; etik, bu olguya eğilim gösteren felsefe disiplini. Bu disiplinin hedeflediği amaç ahlaki normlar geliştirmek veyahut insanlara bu normları dayatmak değil; hali hazırda var olan normlar hakkında genel bir kanı oluşturmaktır. Etik, insan davranışlarını içeren bir felsefi yaklaşımdır fakat sadece bir davranış kuramı şeklinde yorumlamak doğru değildir. Etiğin konusunu öncelikli olarak ahlaki eylemler oluşturmaktadır. Etik, bir davranışın ahlaki temellere dayanıp dayanmadığını sorgulamakta ve bu çerçevede; ahlak, iyi, ödev, sorumluluk ve onay gibi olguları incelemektedir. Ahlak, etik ve yasa olguları birbirleriyle ilintilidir ve ahlak, etik ve yasaların kapsadığı alanlara temas etmektedir (Özdemir, 2003, s. 153).

2.4. Etik Yaklaşımlar

Etik, tarihsel ve epistemolojik bakımdan betimleyici etik, normatif etik ve meta etik üç farklı grupta incelenir. Betimleyici etik; insanların sergilediği davranışları ve bu davranışların yarattığı sonuçları inceler. Bu nedenle betimleyici etik, insanların fikir ve inanışlarıyla bağlantılı şekilde ortaya çıkmaktadır. Yine betimleyici etik somut olanla yani olacak olanla değil olmuş olanla ilgilenir. Bu açıdan etik, olayın ana kahramanı değil daha çok bilimsel açıdan izleyen taraftadır. Normatif etik, betimleyici etikten farklı olarak kendi içerisinde katı kurallara sahiptir. Normatif etik, bireylerin yaşam tarzlarını nasıl sürdürmesi gerektiğine dair ahlaki davranışları inceler, insan hayatındaki en önemli durumların ve konuların hangileri olduğunu öğrenmeye çalışır, eşit bir toplumun ayrıca ahlaklı bir insanın nasıl olması gerektiğini sorgular. Normatif etik, karar alma süreciyle ilgilenir ve bu süreçte oluşabilecek soruları tanımlamaya çalışır (Alkan, 2018, s. 133).

Etik yaklaşımlar, ahlaki değerleri ve normları inceleyen ve ahlaki kararlar vermek için kullanılan çeşitli teorik ve felsefi çerçeveleri ifade eder. Etik, doğru ve yanlış arasındaki ahlaki değerleri, normları ve ilkeleri inceler ve insan davranışlarının ahlaki boyutunu anlamak ve yönlendirmek için kullanılır. Etik yaklaşımların çeşitliliği, farklı felsefi ve kültürel geçmişlere, değer sistemlerine ve ahlaki felsefi görüşlere dayanır. İşte bazı yaygın etik yaklaşımların genel tanımları:

2.4.1. Teleolojik Yaklaşım (Sonuçsallık)

Teleolojik yaklaşım bireylerin hareketlerinin doğuracağı sonuçları olumlu ve olumsuz çıktı olarak değerlendiren bir süreci ifade etmektedir. Bu yaklaşımda, bireylerin sergiledikleri tutumların ahlaki değeri, var olan tutumun ışığında ortaya çıkarılmaktadır (Özden, 2019, s. 217). Teleolojik teoride, bir eylemin doğru ya da yanlışlığı öncelikle maliyet-fayda analizi ile değerlendirilir. Bu analizde, eylemin getirdiği iyi ve kötü sonuçlar belirlenir. Ardından, iyi sonuçların toplamının kötü sonuçların toplamından büyük olup olmadığına bakılarak eylemin ahlaki olarak uygun olup olmadığına karar verilir. Eğer iyi sonuçlar daha fazla ise, eylemin ahlaki olarak doğru olduğuna hükmedilir (Güner, 2007, s. 10).

Bu yaklaşıma göre, bir eylemin veya kararın doğruluğu veya yanlışlığı, sonuçlarına veya sonuçların yarattığı sonuçlara dayanmaktadır. Teleolojik yaklaşım, ahlaki değerlerin ve eylemlerin sonuçlarına odaklanır. Bir eylemin ahlaki olarak doğru veya yanlış kabul edilmesi, bu eylemin net sonuçlarının pozitif veya negatif olup olmadığına bağlıdır. Eylem, arzu edilen sonuçlara veya amaçlara ulaşmayı teşvik ediyorsa, bu durumda eylem ahlaki olarak kabul edilebilir veya doğru olarak değerlendirilebilir. Sonuçlar arzu edilmeyen veya olumsuz ise, eylem ahlaki olarak yanlış veya kabul edilemez olarak değerlendirilebilir. Teleolojik yaklaşımın temel prensibi, "amaçlar araçları haklı çıkarır" fikridir. Bu yaklaşım, faydacılık veya sonuçlara dayalı ahlaki teorilerle ilişkilendirilebilir. Teleolojik yaklaşım, ahlaki kararların sonuçlarını dikkate alarak etik değerlendirmeler yapmayı önerir. Bununla birlikte, eleştiriler de alır. Eleştirenler, teleolojik yaklaşımın eylemleri yalnızca sonuçlarına dayandığı için, etik ilkelere, ahlaki değerlere ve bireylerin niyetlerine veya eylemlerinin doğasına gerektiği kadar önem vermediğini öne sürmektedirler (Usta, 2011, s. 43-44).

2.4.1.1. Egoist Yaklaşım (Bireyci yaklaşım)

Birey alacağı karar sırasında kendine en fazla fayda sağlayacak sonuca odaklı hareket eder. Sonuçlar karar verene maksimum faydayı vaat ediyorsa karar verici için doğru seçenek odur. Ahlak felsefesinde “iyi ve doğru olanı yap” ifadesi egoizmde “senin için en faydalı olanı yap” a evrilmiştir. Fakat bu yaklaşımda doğru olarak nitelendirilen davranışların başkalarına zarar verdiği gerçeğini de ifade etmek gerekmektedir (Kıral, 2015, s. 84). Bu davranış modelinde ön plana çıkarılacak olan en bariz özellik, bireyin fayda-zarar denkleminde kendi çıkarlarına en çok hizmet edecek sonucu gözetmesidir. Bütün bireyler bu zihniyetle hareket ederse genel çıkarlar da gelişim gösterecektir ve bu da bir gelişimin parçasıdır. Fakat bu yaklaşım, içerisinde dürüstlük ilkesini de barındırırsa bireylere ve topluma fayda sağlayabilecektir. İlgili yaklaşım hakkında genel görüşse bireysel faydanın, kişisel çıkara dönüşmesi sebebiyle uygulama noktasında saplamaların gerçekleştiğidir (Akdoğan, 2003, s. 38).

Bu yaklaşıma göre, bireyin kendi çıkarları, istekleri ve memnuniyeti en önemli etkenlerdir ve ahlaki kararlar bu bireysel çıkarlar doğrultusunda alınmalıdır. Egoist

yaklaşım, bireyin kendisine odaklanmayı ve kişisel kazanç ve fayda sağlamayı vurgular. Egoist bireyler, kendi mutluluklarının, başarılarının ve çıkarlarının ahlaki kararlarında temel faktör olduğunu savunurlar. Bu yaklaşıma göre, bireylerin kendi kendilerine en çok fayda sağlayan eylemleri gerçekleştirmeleri ahlaki olarak kabul edilebilir veya doğru olarak değerlendirilebilir. Egoist yaklaşım, faydacılık veya sonuçlara dayalı ahlaki teorilerle bazen ilişkilendirilir. Bununla birlikte, faydacılık, genellikle bireyin mutluluğunu toplumun genel refahı ile dengede tutmayı hedeflerken, egoist yaklaşım yalnızca bireyin kendi çıkarlarını önemsemektedir. Egoist yaklaşımın temel prensibi, "bireyin kendi çıkarlarına odaklanması" fikridir. Bu yaklaşım, bireyin kendi refahını, özgürlüğünü ve mutluluğunu en üst düzeyde tutmasını savunur. Bireyin, diğer insanların çıkarlarından bağımsız olarak kendi çıkarlarını koruması ve tatmin etmesi gerektiği düşünülmektedir. Egoist yaklaşım, bazı eleştirilere tabi tutulmuştur. Eleştirenler, egoist yaklaşımın bencillik, empati eksikliği ve diğer insanların haklarını ve refahını görmezden gelme eğilimi olduğunu öne sürerler. Ayrıca, egoizmin uzun vadede mutluluk ve tatmin sağlamada sınırlı olduğunu ve sosyal ilişkileri, dayanışmayı ve insan toplumunu olumsuz etkileyebileceğini savunan görüşler bulunmaktadır (Akca, 2019, s. 34-35).

2.4.2. Deontolojik Yaklaşım

Kant'ın ödev etiği olarak da bildiğimiz deontolojik yaklaşım, 19. yüzyılın ortasında Jeremy Bentham ile John Stuart Mill tarafından ortaya çıkarılan sonuçsal (faydacılık) yaklaşım, teleolojik yaklaşım, bireyci yaklaşım, aksiyolojik yaklaşım, rölativist yaklaşım, değer etiği yazınında bulunan yaklaşımlardır. Deonto sözcüğü görev anlamını taşımaktadır. Deontolojik yaklaşım da görevi esas alan bir yaklaşım biçimidir. Bireylerin alacakları karar sırasında kendilerine yüklenen görevlerin sorumlulukları ve ahlaki boyutlarını hesaba katarak hareket ettiği davranışları konu eder. Davranışlar görev bilincinden ve haklar olgusundan etkilenmektedir. Genel anlamda deontolojik etik yaklaşımına sahip filozoflar, ahlak olgusunun yaratılış sırasında var olduğunu ve değiştirilmeyecek bir şey olduğunu kabul ederler. Bu yaklaşımların başlıca özelliği, davranışların sonuçları ile ilgilenmek yerine, o

davranışlara sebep olan içgüdüsel şeylere odaklanması ve değerlendirilmeleridir (Alkan, 2018, s. 133-134).

Deontolojik yaklaşım, etikte önemli bir teorik çerçeveyi ifade eder. Bu yaklaşıma göre, ahlaki değerler, normlar ve görevler, eylemlerin doğasına dayalı olarak belirlenir. Eylemlerin ahlaki olarak doğru veya yanlış kabul edilmesi, eylemlerin kendisi ve ilgili ahlaki kurallar ve prensipler temel alınarak değerlendirilmektedir. Deontolojik yaklaşım, eylemlerin motivasyonuna, nedenlerine ve niyetlerine odaklanır. Eylemler, bireylerin ahlaki görevlerini yerine getirip getirmediği ve ahlaki kurallara uyup uymadığı açısından değerlendirilir. Bu yaklaşım, bireylerin ahlaki prensipleri ve değerleri takip etmelerini, kendi görev ve sorumluluklarını yerine getirmelerini teşvik etmektedir. Deontolojik yaklaşım, ahlaki kurallara sadık kalmayı ve bireylerin ahlaki ilkelerini korumayı önemsemektedir. Bu yaklaşımın temel prensibi, "ahlaki eylemler evrensel kurallara dayanmalıdır" fikridir. Deontolojik yaklaşım, Immanuel Kant'ın çalışmalarıyla da bağlantılıdır. Kant, ahlaki eylemlerin "katı bir ödev" olduğunu ve ahlaki değerlerin evrensel olarak geçerli olduğunu savunmaktadır (Önen ve Yıldırım, 2014, s. 111).

Deontolojik yaklaşım, bazı eleştirilere tabi tutulmuştur. Eleştirenler, bu yaklaşımın eylemlerin sonuçlarına ve sonuçların ahlaki değerlendirme sürecine yeterince önem vermediğini öne sürerler. Ayrıca, deontolojik kuralların çatıştığı durumlarda nasıl bir yol izlenmesi gerektiği konusunda zorluklar ortaya çıkabilmektedir.

2.4.2.1. Haklar Yaklaşımı

Haklar yaklaşımı 17. Yüzyılda Hobbes, Locke ve Kant tarafından ortaya çıkarılmıştır. Bu yaklaşım, bireylerin davranış biçimlerine karar alacağı sırada bireysel hakları açısından olaya bakmasını ifade eder. Bu yaklaşıma göre etik ikilemlerin çözüme kavuşmasında kişilerin ne tür haklara sahip olduğu bilinmelidir. Bu sebeple "ahlaken doğruyu temsil eden, karardan etkilenecek olan insanların haklarını en çok gözetendir" şeklinde yorumlanabilir. Haklar yaklaşımında önemli yere sahip olan bireysel haklar şu şekilde sıralanabilir; özgür rıza hakkı, kişinin dokunulmazlık hakkı,

vicdan özgürlüğü hakkı, özgürce konuşabilme hakkı, yaşama ve güvenlik hakkı (Küçüköğlu, 2012, s. 183-184).

Haklar yaklaşımı, etikte önemli bir teorik çerçeveyi ifade eder. Bu yaklaşıma göre, bireylerin temel haklarına saygı göstermek ve adaleti sağlamak ahlaki olarak önemlidir. Haklar, bireylerin doğuştan veya toplum tarafından tanınan temel özgürlükleri ve talepleri ifade etmektedir. Haklar yaklaşımı, bireyin özerkliğini ve değerini vurgular. Bireylerin hakları, ahlaki değerleri ve normları temel alınarak belirlenir ve korunması gereken temel insan hakları bulunmaktadır. Bu haklar, yaşama hakkı, özgürlük ve güvenlik, ifade özgürlüğü, mülkiyet hakları, adalet ve eşitlik gibi çeşitli alanları kapsamaktadır (Dworkin, 2011, s. 17-18).

Haklar yaklaşımına göre, ahlaki eylemler bireylerin haklarını korumayı ve onlara zarar vermemeyi içermelidir. Bireylerin haklarına saygı göstermek, onların özgürlüklerini sınırlamamak ve adaleti sağlamak, ahlaki kararlar ve eylemler için önemli bir kriterdir. Bu yaklaşımın temel prensibi, "her bireyin temel haklara sahip olduğu ve bu hakların korunması gerektiği" fikridir. Haklar yaklaşımı, John Locke, Immanuel Kant ve John Rawls gibi düşünürlerin çalışmalarıyla da bağlantılıdır. Bu düşünürler, hakların korunmasının ve adaletin sağlanmasının önemini vurgulamaktadırlar. Haklar yaklaşımı, bazı eleştirilere tabi tutulmuştur. Eleştirenler, hakların sınırları ve çatışan haklar durumunda nasıl bir denge kurulması gerektiği gibi konularda zorluklar olduğunu öne sürerler (Scanlon, 2014, s. 23-24).

2.4.2.2. Adalet Yaklaşımı

Adalet yaklaşımı, 19 ve 20 yüzyıllarda doğru toplumsal işleyişin nasıl olması gerektiği sorgulanır ve araştırılırken, özgür ve eşitlikçi yaklaşımların var olan ihtiyaçları tam olarak karşılamaması üzerine yeni bir arayış söz konusu olmuş ve adaleti temel alan devlet sistemi ortaya çıkmıştır. Bu açıdan adalet; kişilerin düşünce ve çıkarlarını garanti altına almak, özgürlüklerini ve haklarını korumak üzere yeni bir yaklaşım olarak ortaya çıkmıştır. Yönetim kavramı incelendiğinde, adalet yaklaşımı birçok ünlü felsefeci tarafından araştırılmıştır. Bunlar şu şekilde sıralanabilir; Aristo, Platon, Sokrates, Nozick ve Rawls. Bahsi geçen felsefecilerin araştırmalarının ortak

özelliği; iyi bir hayatın yaşanabilmesi adına insan haklarının önemine vurgu yapmaları olmuştur (İyigün, 2012, s. 50).

Adalet yaklaşımı, etikte ve siyaset felsefesinde önemli bir teorik çerçeveyi ifade eder. Bu yaklaşıma göre, ahlaki ve siyasi kararlar, adil ve eşitlikçi bir şekilde yapılmalıdır. Adalet, bireyler arasındaki eşitlik, haklar ve fırsatlar konusunda adaletli bir dağılımı vurgulamaktadır. Adalet yaklaşımı, toplumsal ve siyasi yapıların adil ve eşitlikçi bir şekilde düzenlenmesini savunur. Adalet, insanların haklarına saygı gösterilmesini, adaletli kuralların uygulanmasını ve toplumsal adaletsizliklerin düzeltilmesini önemser. Bu yaklaşım, sosyal adaleti ve toplumsal eşitliği teşvik etmektedir. Rawls, adaletin en temel prensiplerini açıklar ve bu prensiplerin toplumun tüm bireylerine eşitlik, özgürlük ve adalet sağlayacak şekilde düzenlenmesi gerektiğini savunur. Bununla birlikte, adalet yaklaşımı farklı filozoflar ve düşünürler tarafından da farklı perspektiflerden ele alınmış ve geliştirilmiştir (Bilgin, 1996, s. 207-215)

Adalet yaklaşımının temel prensibi, "her bireyin eşit haklara ve fırsatlara sahip olduğu ve bu hakların adil bir şekilde korunması ve dağıtılması gerektiği" fikridir. Adalet, kaynakların adil bir şekilde paylaşılmasını, toplumsal eşitliği, insan haklarını ve adaletli kuralların uygulanmasını vurgulamaktadır. Adalet yaklaşımı, bazı eleştirilere tabi tutulmuştur. Eleştirenler, adaletin neyin adil olduğunu belirlemenin zorluğunu ve farklı yorumların ortaya çıkmasını gösterirler. Ayrıca, adaletin nasıl uygulanacağı ve çeşitli hak ve fırsatların nasıl dengeleneceği konularında tartışmalar bulunmaktadır (Nussbaum, 2011, s. 14-15).

2.4.3. Relativist Yaklaşım

Relativizm, felsefe tarihinde devamlı olarak yer edinmiş ve gündemde kalmış bir yaklaşım olarak ifade edilmektedir. Relativist yaklaşıma göre 'gerçeklik' kalıplaşmış bir olgudur, belirli şartlar içerisinde istisnai bir inanç şeklini ortaya koymak adına tasarlanmış bir yapıdır. Herhangi bir olayın doğru olup olmayışı bireylerin kişisel olarak onu nasıl tanımladığına göre değişmektedir. En genel ifade şekliyle, relativist düşünce yaklaşımı insanların duygu, düşünce, kavrama kabiliyeti ve gerçekleştirdiği hareketlerden ayrı olarak değerlendirilemez. Var olan verilerin kişisel

ve deęiřebilir olduęu tezi bu dūřünce yapısının en temel savı olarak deęerlendirilmektedir.

Relativist yaklaşım, etikte ve ahlak felsefesinde bir perspektifi ifade eder. Bu yaklaşıma göre, ahlaki değerler ve normlar, kültürel, toplumsal veya bireysel bağlamlara göre değişir ve herhangi bir evrensel veya nesnel ölçütten ziyade bağlamsal olarak belirlenmektedir. Relativist yaklaşım, ahlaki değerlerin ve normların göreceli olduğunu savunur. Bu, farklı kültürler, toplumlar veya bireyler arasında farklı ahlaki değerlerin ve normların geçerli olduğu anlamına gelir. Herhangi bir mutlak veya evrensel etik kurallar veya değerler olmadığını öne sürmektedir (Öz ve Kamacı, 2021, s. 30).

Relativist yaklaşıma göre, ahlaki değerler ve normlar, kültürel, tarihsel, sosyal ve bireysel faktörlerden etkilenir. Bu yaklaşım, ahlaki değerlerin zaman içinde değişebileceğini ve farklı toplum ve kültürlerde farklı olabileceğini ifade etmektedir. Relativist yaklaşımın temel prensibi, "ahlaki değerlerin ve normların göreceli olduğu" fikridir. Bu yaklaşım, kültürel çeşitliliği, farklılıkları ve bireysel tercihleri vurgular. Ahlaki değerlerin bağlamsal olarak belirlendiğini ve herhangi bir evrensel ölçüte dayanmadığını savunmaktadır. Relativist yaklaşım, eleştirilere tabi tutulmuştur. Eleştirenler, bu yaklaşımın ahlaki nihayetleri belirlemekte zorluklar olduğunu ve evrensel ahlaki standartların olmadığını kabul etmenin ahlaki kayıtsızlıkla sonuçlanabileceğini savunurlar. Ayrıca, ahlaki çatışmaların çözümünde zorluklar ortaya çıkabileceği ve insan hakları gibi evrensel kabul gören değerleri dikkate almanın önemli olduğu ifade edilmektedir (Yıldız, 2018, s. 51-63).

2.5. Etik İkilemler

Etik kurallar, yönetmelik ve belirlenmiş kalıplara dayanmaktadır. Bu durumun getirisi olarak etik tercihler şekillenmektedir. Kargařa ve belirsizliğin olmadığı durumlarda etik hükümler ve kurallar hususunda endişe edilmeye gerek görülmemektedir. Net olmayan, karar verilmesi güç durumlar ile karşılaşıldığında ise bireylerin dūřünmek ve sağlıklı kararlar verebilmek için kendilerine zaman tanımaları gerektiği dūřünülmektedir. Bilinmezlik durumları, kişiyi dūřünmeye yönlendirerek etik ikilemlere neden olur; bu durumlar, taraflar arasındaki çatışmada gerçeğin

tartışılmasına sebep olur (Maral, 2021, s. 35). Kişilerin değer ve ilkelerinde görülen tutarsızlıklar etik ikilemi işaret etmektedir. Bu iki olgu arasında kalındığında, karar vermede güçlük yaşandığında etik ikilem ortaya çıkar ve bu durum eylemin direkt kendisi yahut doğuracağı sonuçları ile alakalı olabilmektedir. Özetle etik ikilem; iki ya da daha fazla seçimin olduğu durumlarda hangisinin doğru karar olacağını bilememe güçlüğü yaşandığı ve eldeki seçeneklerin yaşanan zorluğu çözümlemeye yetmediği durumlarda ortaya çıkar (Elçigil vd., 2011, s. 53).

Etik ikilem, mesleki etiği genellikle olumsuz yönde etkilemektedir. Çokça rastlanan etik ikilimde, cereyan eden olaydan veya durumdan kimlerin etkileneceği ve gerçekleşen durumun en adaletli şekilde nasıl çözümlenebileceği tespit edilerek ilerlenmelidir. Mesleki ahlak olgusu somut bir gerçekliğe dayandırılmayacağından ötürü bu tarz etik ikilimler var olmaya devam edecektir. Etik kuralların bireylere rehber görevi göreceği ve yaşanılması mümkün etik ikilemlerin daha hızlı çözümlenmesi noktasında yardımcı olacağı düşünülmektedir. Bireylerin etik ikilem yaşadığı durumlarda uyması gereken bazı ilkeler vardır. Bu ilkeler şu şekilde sıralanmaktadır; bağlılık ve güven, doğruluk ve tamamiyet, tarafsızlık ve açık görüşlülük, güvenilirlik ve inanç, hoşgörülülük ve yardımseverlik. Etik ikilemi önlemek için gösterilen gayretin amacı, mesleğe dair etik problemleri ortaya çıkarmaktır. Bunun yanı sıra değer yaklaşımlarına göre en uygun kararın belirlenebilmesi içinde önem teşkil etmektedir. Etik ikilem sürecinin gerçekleşmesi şu şekilde tanımlanabilmektedir; etik ikilime mahal veren durumun tespit edilmesi, gerçekleşen hadisede mesleki etik kurallarına ters düşecek olan durumun tespiti, ilgili durumdan kimin ya da kimlerin etkileneceğinin ortaya çıkarılması, ikilemi ortadan kaldıracak alternatif ihtimallerin değerlendirilmesi, ikilemi ortadan kaldıracak olan seçeneğin belirlenmesi ve hemfikir olunması (Maral, 2021, s. 36).

2.6. Meslek Etiği ve Muhasebe Mesleğinde Etik

Her meslek grubunun kendilerine has mesleki davranış biçimleri ve normları vardır. Meslek etiğinin en belirgin yönlerinden birisi aynı mesleğe mensup insanların, dünyanın her noktasında, belirlenen davranış kurallarına/kalıplarına riayet etmesidir. Belirlenen kuralların o alanda yetkili bir kuruma onaylatılması, kurallara uymayan

kişilerin ne tür cezalar ile karşılaşacağını belirlenmemesi ve oluşturulan kuralların zaman içinde yenilenebilmeye açık olması gerekmektedir. Böylece ortaya çıkarılan kurallara uymayanların tespiti ve denetlenmesi çok daha kolay olacaktır (Yıldız, 2010, s. 161). Kurumlar belli başlı çevre şartlarında etkinlik gösteren oluşumlardır. Aldıkları yahut alacakları kararlar ile etrafındaki çevreyi etkiler ve aynı şekilde çevresinin alacağı kararlar da işletmeleri etkiler. Bu karşılıklı etkileşim, kurumların, çalışanların, iş ortaklarının ve toplumun karşısındaki sorumluluklarını yerine getirdiği meslek etiği çerçevesinde gerçekleşir. Mesleki etik işletmelerin tüm yakın çevresini oluşturan paydaşların birbirine karşı olan mesuliyetlerinden oluşur (Okay, 2011, s. 18).

Fransız bir sosyolog ve sosyal teorisyen olarak bilinen Durkheim'e göre mesleki etik, daima ortak hareket etmenin ve ortak çalışmanın eseridir. Mesleki etik, gruplar onu muhafaza edebildikleri sürece varlığını sürdürebilir. Bu olgu; bireylerin hareketlerini sınırlandıran, belli davranış kalıplarını dayatan ve bireysel arzuların önüne geçen kurallar setinden oluşmaktadır (Aymankuy ve Sarıoğlu, 2005, s. 28).

Mesleki etik, çalışma hayatı sırasında oluşabilecek hiyerarşik yapıdan etkilenebilir. Yöneticilerin çalışanları üzerinde kuvvetli bir etkisi olduğu gözlemlenmektedir. Çalışanlar yöneticileri tarafından adil olmayan bir tutum, davranış sergilendiğini hissedersen, oluşan bu olumsuz hava tüm organizasyona sirayet edebilmektedir. Yöneticiler kendi kuruluşları içerisindeki mesleki etik davranışlarını şekillendirebilir, fakat bu davranışların benimsenmesinde sürekli olarak aktif rol oynayamazlar. Sonuç olarak, tüm kuruluşların ve bu kuruluşlardaki bireylerin aynı etik düşünceye sahip olmadığı söylenebilmektedir (Davis ve Welton, 1991, s. 453). Etik anlayışla birebir temasta olan disiplinlerden birisi de muhasebe ve muhasebe eğitimidir. Muhasebe mesleğinde etik kavramı, meslek mensuplarının çalışmalarını sürdürmesi sırasında veya bir nedenden dolayı mesleki faaliyetlerin yerine getirilemediği durumlarda kanunlar çerçevesinde hareket ediyor olmasını ifade eder. Kanunlara uymanın yanında toplumsal sorumluluk bilinciyle de hareket ederek doğru, güvenilir ve şeffaf bilgiyi topluma, müşterilerine, meslektaşlarına sunma zorunluluğunu ifade etmektedir (Akbaba, 2018, s. 765). Muhasebe mesleğinin itibarını sağlaması ve topluma karşı güven aşılayabilmesi için meslek çalışanlarının etik değerlere karşı olumlu tutumlarının büyük önemi vardır. Bu sebeple mesleğin icrası sırasında kişilerin bilgi, birikim ve meziyetlerini kullanmasının yanında etik değerlere

yaraşır davranışlar sergilemesi de gereklidir. Muhasebe meslek çalışanlarının mesleki etiğe sahip olmaları ve bu doğrultuda hareket etmeleri toplumsal düzeyde oldukça geniş bir kitleye hitap etmesi anlamını taşımaktadır ve bu durum bahsedildiği gibi mesleğin toplumsal saygınlığını elde etmesi, koruması anlamına gelmektedir (Kara ve Sakarya, 2010, s. 58).

Muhasebe ve denetim mesleği, ülkelerin ekonomik ve iktisadi tamamini sağlayan işletme, vakıf, kurum, dernek, sendika gibi kuruluşların muhasebesel hareketlerini ve denetim işlerini; yasa ve kurallara riayet eder şekilde, taraf gözetmeden, karşılıklı güven içerisinde; belirgin bir adreste ve kendi sorumlulukları dahilinde yürüttüğü işlerin bütününe ifade etmektedir (Demir, 2015, s. 342). Muhasebede etik, meslek çalışanlarının becerilerini, doğruluğunu, eşitliliğini, hür iradesini ve kendi iç denetimlerini ifade eder. Bir başka tanımla muhasebede etik, kamu çıkarına ve toplumun değer yargılarına uygun hareket etmektir. Müşteriler ve vergi daireleri arasında elçi görevini üstlenen muhasebe mesleği mensuplarının yalnızca donanımlı olması, kamuya karşı olan vazifelerinin yerine getirilmesinde yeterli olmayacaktır. Meslek mensuplarının hizmet kalitesi; bilgi, birikim ve mesleki etik kurallarının benimsenmesi ile doğrudan bağlantılıdır. Başka bir ifade ile ortaya çıkarılacak olan finansal verilerin doğruluğu çalışanların etik kurallara uymasına bağlıdır (Bilen ve Yılmaz, 2014, s. 58-59). Muhasebe meslek çalışanlarının tutumlarını etkileyen üç ana etmen bulunur. Bunlar; yasal kısıtlamalar, bireysel seçimler ve etik olgusu şeklinde sıralanabilir. Bireyin taşıdığı etik özellikler, kişisel hakları belirleyen yasal sınırlamalar ile özgür davranabilme arasındaki teraziye koruma görevini üstlenmektedir (Korucu, 2018, s. 34).

2.6.1. Muhasebede Etik Olmayan Davranışların Mesleğe Etkisi

İşletmelerin can damarı görevini üstlenen muhasebe fonksiyonu, ortaya çıkardığı bilgiler ile karar verici mercilerin işini fazlasıyla hafifletmektedir. İşletmeler adına alınacak önemli kararların yerinde olabilmesi adına en önemli koşul, muhasebe biriminden gelecek verilerin doğru ve tarafsız bir biçimde sunulmuş olmasıdır. Aksi bir durum söz konusu olduğunda, işletmeler silsile halinde gerçekleşecek olan hatalar zincirinin içerisinde kendilerini bulabilmekte ve bu durumu çözebilmek için hem çok

büyük finansal maliyetlere hem de büyük bir zaman kaybına uğrayabilmektedirler. Fakat elde edilen verilerde hatalı olan muhasebe bilgisi tespit edilebilirse, işletme yalnızca tespit edilmiş olan hatalı bilginin yaratmış olduğu tahribatın kaybını üstlenecektir. Bahsedilen hatalar her zaman bilinçsizce yapılmayabilir, bazı işletmeler bilinçli olarak muhasebe verilerinde değişiklikler yaptıktan sonra gerekli kurumlarla paylaşabilir ve dolayısıyla hile yapmayı tercih edebilmektedirler. Böylece söz konusu bu hile sadece işletmenin akıbetini etkilemekle kalmayacak; işletmenin yakından ya da uzaktan temas içinde olduğu bütün kurum ve kuruluşları etkisi altına alacaktır. Böylesi bir durum mesleki güvenin tehdidi anlamına gelmektedir ve kabul edilemez noktadır. Enron olayı ile başlayan ve sonrasında her geçen gün sayısal olarak yukarılara tırmanan skandalların yarattığı güvensiz ortam muhasebe mesleğine derin bir darbe vurmuştur. Muhasebe skandalları sonrasında, yaşanan sarsıcı durumlar sosyal değerleri, ahlaki yaklaşımları ve etiği sorgulamaya yönlendirdi. İşletme kültürü ve kurumsal yönetimde reformlar yapılarak, çıkar çatışmalarını engellemeye odaklandı. Denetim standartları, denetim firmaları ve denetlenen firmalar arasındaki ilişkileri gözden geçirerek, denetim prensiplerini güçlendirmeye çalıştı (Kaya ve Ökten, 2014, s. 67).

Enron, enerji sektöründe faaliyet gösteren bir enerji şirketi idi ve o dönemde dünyanın en büyük enerji şirketlerinden biri olarak kabul ediliyordu. Oldukça ani bir şekilde 2 Aralık 2001 tarihinde iflas ettiğini duyurmuştur. 1980’li yılların başında küçük ölçekli bir işletmeyken, 2000’li yılların başında, Kuzey Amerika’da 40 bin, Güney Amerika’da 10 bin kilometrelik doğalgaz hattına ve 20 bin kilometrelik fiber optik doğalgaz boru hattına sahip olan, bunun yanında yıllık cirosu senede 100 milyar doları bulan Enron yalnızca Amerika’da 19000 kişi istihdam etmekteydi. Global düzeyde enerji alanında en büyük pay sahiplerinden birisi olan Enron, iflas açıklamasını gerçekleştirdiği sırada dahi en büyük ABD (Amerika Birleşik Devletleri) şirketlerinin oluşturduğu listede 7. Sıradaydı. Yapılan açıklamanın ardından ABD sermaye piyasalarına ve kamuya deklare edilen mali tablolara karşı olan güven seviyesi bir anda azalmış ve sermaye piyasalarında ciddi fiyat dalgalanmalarına neden olmuştur. Enron şirketinin iflası yalnızca ABD gündemini meşgul etmekte kalmamış, tüm dünya tarafından yakından takip edilen bir hadise halini almıştır. Bunun yanında bahsedilen bu ani çöküşün yansımaları hem muhasebe hem de denetim alanında ciddi

şekilde hissedilirken güvensizliklere ve mesleğin saygınlığını yitirmesine kadar yol açmıştır. Şirketin çöküş noktasına gelmesinde pay sahibi 3 ana unsur bulunmaktadır. Bu unsurlar şunlardır;

- Şirketin aktif olarak kullandığı özel amaçlı varlıkların kayıtlarında ve muhasebeleştirmelerindeki hata ve hileler,
- Şirketin şarta bağlı yükümlülüklerin değerlemesindeki ve muhasebeleştirilmesindeki hatalar,
- Şirket faaliyetlerinde son senelerde sürekli olarak kullanılan türev araçlar ile enerji ticaretinde oluşturulan sözleşmelerin makul değerinin ortaya çıkarılmasında ve muhasebeleştirilmesinde yapılan hata ve hileler.

Enron şirketinin denetimini 16 yılı aşkın süredir Arthur Andersen isimli denetçi sürdürmekteydi ve Enron firması onun denetimi altındayken batan üçüncü büyük şirket olarak kayıtlara geçmiştir. Bu skandalın tarihe geçmesindeki nedenlerin başında büyüklüğü görünse de aynı anda bir işletmede üst düzey yöneticilerin, denetçilerin, politikacıların, bürokrat ve denetim şirketlerinin müsebbibi olduğu bir başka olaya rastlanmamaktadır (Dinç ve Cengiz, 2014, s. 229-230).

2.7. Meslek Ahlakı ve Muhasebe Mesleğinde Ahlak

Bir mesleğin etik normları, doğru ve yanlış davranış biçimlerini içeren kılavuzdur. Bu normlar, toplumun ahlaki değerlerine göre belirlenir ve kesin sınırları yoktur. Meslek ahlakı, belirli bir meslek grubunun mensuplarının uyduğu, meslekleriyle alakalı düzenlemelerin ve mesleki ilkelerin bir bileşimidir. Bu kurallar, meslek üyelerine yol gösterir, belirli bir davranış tarzını teşvik eder, kişisel eğilimleri sınırlar, etik olmayan üyeleri dışlar, meslek içi rekabeti dengeleyerek hizmet standartlarını koruma amacı gütmektedir (Bakabala, 2022, s. 25).

Meslek ahlakı kuralları, bir mesleğin itibarını sağlayan ve meslek mensuplarının meslek onurunu korumasını temin eden bir kurallar bütünüdür. Bu ahlaki kurallar, sadece meslek mensuplarının meslek içi davranışlarını düzenlemekle kalmaz, aynı zamanda topluma, mesleki gerekliliklerin profesyonel bir şekilde yerine getirildiğini gösterir. Meslek ahlakının başka bir tanımı ise; meslek hayatında

sergilenen davranışlarla ilgili doğru ile yanlış, haklı ile haksızı belirleyebilmek için inançlar doğrultusunda ortaya konulan ilkeler ve kuralların bütünüdür.

Muhasebe meslek ahlakı, muhasebe uygulamalarında etik ilkelerin işletilmesini ve meslek mensubunun müşterileri, toplum ve diğer meslektaşlarıyla olan ilişkilerinde uyması gereken kuralları yerine getirmesini ifade eder. Başka bir ifadeyle, muhasebe meslek ahlakı, meslek mensubunun faaliyetlerinde bağımsızlığını, kendi kendini denetimini ve etik dürüstlüğüne sürdürmesini gerektirir. Aynı zamanda, müşterilere, genel halka ve diğer uygulayıcılara hizmet ilişkisinde yüksek standartlara uygun şekilde davranma zorunluluğunu içerir (Güner, 2007, s. 30-45).

2.8. Muhasebe Mesleğinde Uyulması Gereken Etik İlkeler

Muhasebe meslek çalışanlarına bu kurallara uymaları konusunda herhangi bir zorlama yahut dikta etme söz konusu değildir, fakat bu ilkeler ışığında ortaya çıkarılmış olan on iki kurala uyma yükümlülükleri vardır. Bir diğer ifade ile; bu ilkeleri destekleyen ve fiili olarak uygulanabilmesini sağlayan altı adet mesleki ilke ve on iki adet kural belirlenmiştir (Karabınar ve Çevik, 2014, s. 38). Bu ilkeleri şu şekilde sıralamak mümkündür;

- **Dürüstlük:** Meslek çalışanlarının, mükellefleri ile olan karşılıklı ilişkilerinde yalan söylememesi, hile yapmaması ve doğrucu bir şekilde hareket etmesidir.
- **Tarafsızlık:** Meslek mensuplarının işlerini icra ederken alacakları kararları, üçüncü kişilerin etkileri ve manipülasyonları altında kalmadan uygulamasıdır. Ayrıca, çevresindeki her insana eşit ve yargısız şekilde yaklaşmasıdır.
- **Gizlilik:** Meslek mensubu, çalışma hayatında kurduğu bağlantıları ve iş ilişkileri sayesinde edindiği bilgileri, üçüncü şahıs veya zümrelere taşımamasını ifade etmektedir. Bunlara ilave olarak, şahıslar bu bilgileri kendi çıkarları uğrunda kullanmamaları gizlilik ilkesini ifade etmektedir.
- **Mesleki Yeterlilik:** Meslek mensubunun işlerini yürütürken bilgi ve yeteneklerini kullanması, titiz ve özenli biçimde sorumluluklarını yerine getirmesidir.

- **Özen:** Muhasebe mesleğinin temel bir etik ilkesidir ve işlerin doğruluğu, güvenilirliği ve dürüstlüğü için vazgeçilmezdir. Muhasebeciler, finansal bilgilerin doğru ve güvenilir bir şekilde işlenmesi ve raporlanması için bu ilkeye sıkı sıkıya bağlı kalmaktadırlar.

- **Mesleki Davranış:** Meslek mensubunun devlet tarafından belirlenmiş olan yasa ve kurallara riayet etmesini, muhasebe mesleğinin gelişmesinde ve saygınlık kazanmasında katkıda bulunmasını ifade etmektedir (Demir, 2018, s. 18).

Yukarıda bahsedilen kuralları şu şekilde sıralamak mümkündür;

- **Meslek Ahlakı ve Önemi:** Ruhsatlı meslek mensuplarının, yeterliliği, donanımı, güvenilirliğini ve bağımsız şekilde kararlar alabildiğini ifade etmektedir.

- **Mesleki Uzmanlık:** Ruhsatlı bir meslek mensubun, mesleki ve ahlaki standartlara uymayan herhangi bir iş anlaşması içinde bulunamayacağını ifade eder.

- **Defter Tutma ve Finansal Tabloları Hazırlama:** Defter tutma ve tutulan defterlerin ışığında oluşturulan mali ve finansal tabloların hazırlanması yalnızca ruhsatlı meslek mensuplarınca yapılabileceğini ifade eder

- **Mesleki Özen ve Titizlik:** Ruhsatlı meslek mensuplarının görevlerini yerine getirirken hassas ve dikkatli olmalarını ifade eder.

- **Tasdik İşlerinde ve Denetimde Bağımsızlık Kuralı:** Bağımsızlık YMM'ler tarafından gerçekleştirilen tasdik işleri için de önemlidir. Denetim ya da Tasdik işleri gerçekleştirilen kamu faydası gözetilmesini ve müşterilere karşı tarafsız bir tutum sergilenmesini ifade eder.

- **Sır Saklama:** Ruhsatlı meslek mensuplarının iş ilişkisi içinde bulunduğu müşterilerinin, bilgilerini 3. şahıslar ile her ne şartta olursa olsun paylaşmamasını ifade eder.

- **Ücretler:** Ruhsatlı meslek mensupları alacakları işleri, Oda'lar tarafından belirlenmiş ve duyurulmuş ücretlerin altında yapamayacaklarını ifade eder.

- **Denetim Standartları ve Muhasebe İlkeleri:** Ruhsatlı meslek mensupları denetim standartlarınca belirlenmiş kural ve ilkelere riayet etme durumunda olduğunu ve bu kuralların dışında görüş belirtemeyeceğini ifade eder.

- **Reklam ve Teşvik Yasağı:** Muhasebe mesleğinde reklam yapmak yasaktır. Bu sebeple meslek mensuplarının gazete, dergi ya da benzeri iletişim araçlarınca reklam yapamayacağını ifade eder

- **Meslek onuru ile bağdaşmayan İşler:** Ruhsatlı meslek mensuplarının denetim ve tasdik tarafında görev üstlenmiş olanlarının objektif davranmalarını zedeleyecek işler yapamayacağını ifade eder.

- a) **Personel Temini:** Ruhsatlı meslek mensuplarının, diğer meslektaşlarının personellerine kendilerine sormadan iş teklif edemeyeceğini ifade eder.

- b) **Öngörü Yasağı:** Ruhsatlı meslek mensuplarının, tahminen ya da varsayımsal olarak finansal tablolar ve raporlar oluşturamayacağını ifade eder.

- c) **Muhasebe İlkelerine ve Standartlarına Uyma Zorunluluğu:** Finansal tablolar hazırlanırken mesleki standartlara ve aynı zamanda genel kabul görmüş mesleki ilkelere uygun hareket edilmesi gerektiğini ifade eder.

- d) **Ücretlerin Düşürülmesi ve Komisyon Yasağı:** Ruhsatlı meslek mensuplarının gerçekleştireceği herhangi bir iş ilan edilmiş ücreti düşüremeyeceğini ve yine bu işlerden komisyon talep edemeyeceğini ifade eder.

- **Diğer Meslek Mensupları Hakkında Konuşma Yasağı:** Ruhsatlı meslek mensubun, bir diğer ruhsatlı meslek mensubu hakkında kötüleyici ve olumsuz görüş bildiremeyeceğini ifade eder.

- **Denetimde Kamu Sorumluluğu:** Denetim yapan ruhsatlı meslek mensubunun hazırlanan finansal raporları titizlikle teftiş etmesini ve kamu yararını gözetmesi gerektiğini ifade eder (Korucu, 2018, s. 45-47).

Muhasebe Mesleğinde Uyulması Gereken Etik İlkeleri, Tablo 1’de sunulmuştur.

Tablo 1. Temel Etik İlkeleri, Bağımsız ve Bağımlı Meslek Mensuplarını Uyacakları Etik İlkeleri

Temel Etik İlkeleri	Bağımsız Çalışanların Uyacakları Etik Kuralları	Bağımlı Çalışanların Uyacakları Etik Kuralları
Dürüstlük	Mesleki Atamalar	Potansiyel Çıkarlar
Tarafsızlık	Çıkar Çatışmaları	Bilginin hazırlanması ve Raporlanması
Mesleki Yeterlilik	İkincil Görüşler	Teşvikler
Özen	Ücretler ve Diğer Gelirler	Finansal Çıkarlar
Gizlilik	Mesleki Hizmetlerin Pazarlanması	Yeterli Uzmanlık Bilgisi ile Hareket etme
Mesleki dayanışma	Hediyeler ve Ağırlama	
	Müşteri Varlıklarının Muhafazası	
	Tüm Hizmetlerde Tarafsızlık	
	Bağımsızlık	

Kaynak: Bilen, A. ve Yılmaz, Y. (2014). Muhasebe mesleğinde etik ve etikle ilgili çalışmalar. *Dicle Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 2(6), 57-72.

Bu etik ilkeler, muhasebe meslek mensuplarının uyulması gereken genel normları temsil etmektedir. Bu ilkeler, muhasebe mesleğinin güvenilirliğini ve dürüstlüğüne korumayı amaçlamaktadır. Muhasebeciler, bu ilkeleri benimseyerek, toplumun ve işverenlerin güvenini kazanır ve mesleki itibarlarını sürdürürler.

2.9. Muhasebe Mesleğinde Etik Karar Verme Süreçleri

Muhasebe mesleği, finansal bilgilerin doğru ve güvenilir bir şekilde kaydedilmesini, analiz edilmesini ve raporlanmasını sağlamakla birlikte, etik sorumlulukları da içermektedir. Muhasebe meslek mensupları, dürüst muhasebe uygulamaları, objektiflik ve profesyonellik gibi etik değerlere uygun hareket etmelidir. Etik karar verme süreci, muhasebe meslek mensuplarının karşılaştığı ahlaki sorunlar ve zorluklarla başa çıkmak için kullanılan bir çerçevedir (Celayir, 2019, s. 201). İyi bir etik karar verme süreci, aşağıdaki adımları içerebilir:

- Durumu Tanımlama: Muhasebe meslek mensupları, karşılaştıkları durumu ve etik sorunu açıkça tanımlamalıdır. Hangi ahlaki ilkelerin veya değerlerin çeliştiği veya risk altında olduğu belirlenmelidir.
- Bilgi Toplama: Etik karar verme süreci, etkili bir şekilde bilgi toplama ve değerlendirme sürecini içerir. Muhasebe meslek mensupları, ilgili yasalara, muhasebe standartlarına, mesleki rehberliklere ve diğer kaynaklara başvurarak durumu daha iyi anlamak için gerekli bilgileri toplamalıdır.
- Alternatiflerin Değerlendirilmesi: Muhasebe meslek mensupları, etik sorunu çözmek için farklı alternatifleri değerlendirmelidir. Bu aşamada, farklı etik kurallar, değerler ve standartlar göz önünde bulundurulmalıdır. Olası sonuçlar ve etkiler dikkate alınmalıdır.
- Karar Verme: Muhasebe meslek mensupları, toplanan bilgileri ve değerlendirmeleri temel alarak bir karar vermeli ve uygulamaya geçmelidir. Bu karar, etik değerlere ve mesleki standartlara uygun olmalıdır.
- Uygulama ve Değerlendirme: Kararın uygulanması ve sonuçlarının izlenmesi önemlidir. Muhasebe meslek mensupları, kararlarının etik açıdan doğru olduğundan emin olmalı ve sonuçları değerlendirmelidir. Gerekirse düzeltici eylemler alınmalı ve denetim süreçleriyle uyum sağlanmalıdır (Kıranlı ve İlğan, 2007, s. 151-152).

Etik karar verme süreci, muhasebe çalışanlarının rastladıkları ahlaki zorluklarla baş edebilmek adına kullandıkları bir yöntemdir. Bu süreç, ilk olarak var olan durumun açıkça tanımlanmasını içerir, sonrasında ise bilgilerin toplanıp değerlendirilmesini sağlar. Karar verme noktasında, elde edilen bilgiler ve değerlendirmeler rehber alınarak etik değerlere uygun bir karar ortaya çıkarılmaktadır. Son olarak, kararın uygulamaya konulması ve ardından geri bildirimlerin takibiyle süreç son bulur. Bahsedilen bu evrelerin doğru ve planlı bir şekilde yürütülüyor olması, meslek mensuplarının etik değerleri benimsemesine yardımcı olurken, finansal tabloların da güvenilirliğini sağlamaktadır.

2.10. Etik Eğitim ve Etik Eğitim Teknikleri

Etik eğitimi, bireylerin davranış biçimlerini düzenlemeyi hedefleyen ve iş hayatlarında onlara yardımcı olacak olan kolektif bilinci yerleştirmeye çalışan bir programdır. Etik davranmanın önemi ve etik sorunlara karşı ne tür yaklaşımlar sergilenmesi gerektiği noktasında öğretici faaliyetlerin bütünü olarak tanımlanmaktadır. Etik eğitimin amacı, bireyin kendi kişisel sorumluluklarının farkına varması, etik ikilemler yaşayacağı noktada etik kavramı ile ilgili teknik tanımlamaları biliyor ve yorumlayabiliyor olması ve yine bireylerin ahlaki boyutta kendini ölçümleyebilecek yeteneğe ulaşması olarak ifade edilebilir (Daştan, 2009, s. 286). Etik eğitimi iki farklı biçimde gerçekleşir. Birinci yöntem öğrencilerin mesleki eğitimlerini aldıkları sırada mesleki donanım ve yeterliliğin sağlanmasının yanı sıra mesleğin etik değerlerinin de aşılandığı hizmet öncesi eğitim faaliyetleri; ikincisi ise, aktif olarak çalışma yaşamını sürdüren bireylerin, bulundukları meslek grubunun etik değerlerini kavrayabilmesi adına düzenlenebilecek hizmet içi eğitim faaliyetleridir.

Etik eğitimi, her geçen gün muhasebe eğitimiyle daha fazla bütünleşmiş bir hale gelmektedir. Meslekte yaşanan olumsuz gelişmeler, etik eğitimin muhasebe derslerine dahil olma sürecini hızlandırmıştır. Etik eğitimi, meslek öğrencilerinin sosyalleşebilmeleri noktasında da gerek duyacağı bir olgu olarak görülmektedir. Öğrencileri etik kararlar alması için eğitmek, diğer bir ifadeyle gelecekteki etik liderleri yetiştirmek anlamına gelebileceği ifade edilebilir (Altuk, 2006, s. 18-19).

Faydalı bir etik eğitimin söz konusu olabilmesi için altı bileşeni, Knouse ve Giacalone (1997) tarafından gerçekleştirilen çalışmada aşağıdaki şekilde sıralanmaktadır:

- Etik eğitimi alan bireylere etik farkındalık, etik yaklaşım ve sezgisel bir kavrayış yeteneğinin kazandırılması gerekir.
- Herhangi bir meslek dalına mensup ve etik eğitimi almış olan bireyler üzerinde etik kaygıların yerleştiriliyor olması istenir.
- Etik eğitimi almış olan bireylere, halihazırda bünyesinde bulunduğu kurumların etik anlamda beklentilerini ve standartlarını kazandırıyor olmak gerekir.

- Etik eğitimi alıyor olan bireylere, bireysel anlamda etik bakış açıları ve etik farkındalık kazandırılıyor olması gerekmektedir.
- Etik eğitimi verilen bireylere, alacakları herhangi bir karar sırasında çok yönlü düşünebilme ve aldıkları kararların sonuçlarını etik çerçevede değerlendirebilme yetenekleri kazandırıyor olmak gerekmektedir.
- Eğitimin sonunda, eğitimi tamamlamış olan bireylerin devamlılığının kontrolünü sağlamak ve yine eğitimi almış olan bireylerin geri dönüşlerini takip etmek gerekmektedir.

Etik eğitimin önemi, IFAC (Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu) bünyesinde bulunan Yönetici Etik Komisyonu (Executive Ethics Commission) tarafından şu şekilde ifade edilmektedir: İş hayatına giriş yapmadan önce doğru ve yanlış kavramlarının anlamlarını çok iyi öğrenmek gerekir. Etik eğitimi sadece çalışan insanların nasıl iyi bir insan olacağıyla ilgilenmez, bireylerin hayatının her evresinde nerde, nasıl davranacağını öğreten bir eğitim programıdır.

Etik eğitimi verildiği sırada dikkat edilmesi gereken başlıca konulardan biri, eğitimin kendisinin de etik değerlere uygun bir şekilde gerçekleştirilmesidir. Bu, eğitim etiği olarak adlandırılır ve eğitimde ulaşılmak istenen standartları ifade etmekle birlikte, doğruyu ve etik kuralları temel alan bir yaklaşımın bütünüdür (Daştan vd., 2015, s. 74).

Etik eğitimi, bireylerin davranışlarını düzenlemeyi ve iş hayatlarında etik değerlere dayalı kararlar almalarını hedefleyen önemli bir programdır. Bu eğitim, öğrencilerin etik farkındalığını artırır, mesleki etik değerleri benimsemelerini sağlar ve gelecekte etik liderler yetiştirmeye yardımcı olabilir. Etik eğitiminin başarılı olabilmesi için Knouse ve Giacalone (1997) tarafından belirtilen altı bileşenin göz önünde bulundurulması önemlidir. Ayrıca, eğitimin kendisi de etik değerlere uygun bir şekilde verilmelidir, bu da eğitim etiğine dikkat edilmesi gerektiği anlamına gelir. Böylece, bireyler hem kişisel hem de mesleki yaşamlarında etik değerlere daha iyi uyum sağlayabilmektedirler. Muhasebe meslek etiği eğitimi, öğrencilere etik düşünme becerilerini kazandırmak ve mesleki sorumluluklarını anlamalarına yardımcı olmak için çeşitli öğretim tekniklerini içerir. Bu teknikler arasında örnek olay çalışmaları, video sunumları, grup öğrenme ve rol yapma gibi yöntemler bulunmaktadır. Her biri

öğrencilerin farklı yönlerini geliştirmeye yardımcı olmaktadır. Yaygın olarak kullanılan etik eğitim tekniklerine, takip eden bölümlerde yer verilmiştir.

2.10.1. Örnek Olay Çalışmaları (Vak’a Çalışması) Tekniği

Örnek olay çalışması tekniği ilk olarak Harvard Hukuk Fakültesi tarafından kullanılmış, sonrasında ise birçok alanda faydalanılmış bir tekniktir. Eğitimciler dersleri sırasında öğrencilerinden bir konu üzerinde araştırma yapmalarını ve yapılan bu araştırmalar sonucunda sınıf ortamında belirlenen konu üzerinden fikir alışverişlerinde bulunmalarını isteyerek bu metottan istifade etmektedir. Bu yöntem öğrencilerin yükümlülüklerini artırır, dolayısıyla derslere hazır bir şekilde gelmelerini gerektirir. Yöntemin öğrencilere sunduğu diğer bir fayda ise sorumluluk bilincini artırarak, sınavlardaki başarı oranlarını yukarı çekmesi olarak ifade edilebilir. Örnek olay tekniği, öğrencilerin derslere karşı olan ilgisini arttıran ve motivasyonlarını olumlu yönde etkileyen bir niteliğe sahiptir. Teori ve uygulamayı en doğru biçimde harmanlayan bu teknik muhasebe meslek etiği eğitimi için kullanılması en faydalı tekniklerin başında gelmektedir. Muhasebe meslek etiği eğitiminde sıkça kullanılması tercih edilen bu yöntem, aynı zamanda öğrencilerin karar verme süreçlerinde de aktif olarak rol aldığı bilinmektedir (Şahin ve Akın, 2018, s. 46).

2.10.2. Video Sunumları Tekniği

Video sunumları tekniği iki farklı akışta değerlendirilebilmektedir. İlk hali öğrencilerin herhangi bir konu hakkında etik ikilem yaşadığındaki bireysel düşüncesi ve o konu hakkında izlettirilecek etik bakış açısını içeren video kaydından sonraki yaklaşımında oluşan farklılıkların gözleminde kullanıldığı şeklidir. İkincisi ise video kayıtlarında konu alınan olayların ve örneklemelerin öğrenciler tarafından olayın direkt ana kahramanı olduğunu düşündürtmelerini sağlamaktır. Bu sayede öğrenciler etiksel ikilemleri tecrübe ederek kavrayabilmektedirler.

Yukarıda bahsedilen tekniklerin yanı sıra muhasebe meslek etiği eğitimi veren eğitmenlere kullanılması tavsiye edilen diğer teknikler şöyle sıralanabilmektedir;

- Eğitim metotları ve malzemeleri muhasebe meslek mensuplarının halihazırda içinde bulundukları değişken çevre şartlarına göre uyumlandırılmalıdır.
- Öğrencilerin kendi başlarına bilgi edinmelerine motive sağlayacak eğitim programlarının müfredata kazandırılması.
- Teknolojinin sınırsız olanaklarının muhasebe etik eğitimi programlarında kullanılması.
- Öğrencilerin farklılık gösteren yetenek, bilgi ve özelliklerini tespit edebilecek değerlendirme metotlarının kullanılması
- Mesleki gerekliliklere uygun değişken ve kompleks olaylara çözüm üretmeyi hedefleyerek multidisipliner bilgi ve becerilerin bütünleşmesinin sağlanması hedeflenmektedir.

Muhasebe mesleğinde gerekli bilginin ortaya çıkarılması, bireylere ahlaki düşünme melekelerinin kazandırılması ve iletişimi telkin edecek sorun çözme yöntemlerine muhasebe etik eğitimi içinde yer verilmesi gerekmektedir (Uçma, 2007, s. 65).

2.10.3. Grup Öğrenme Tekniği

Günümüzde, kararların alınmasında bireysel düşüncelerin ön plana çıkarılmasından ziyade verilecek olan kararın gruplar içerisinde ortaya çıkarılması tercih edilmektedir. Bu eğilim bilhassa çok fazla seçeneği içerisinde barındıran ve belirsizlik durumu niteleyen karar alma sürecinde daha bariz görülmektedir. Karar verme aşaması bireyde olduğu gibi grupta da çeşitli aşamalarda ele alınmaktadır. Fakat grupların karakteristik özellikleri bireylerin davranış şekillerinin dışında farklı unsurlardan da etkilenmektedir. Muhakeme etmek ve karar almak amacıyla bir araya gelen grupların çeşitli yaklaşımlara sahip olması ve bu yaklaşımları uygulayabiliyor olması beklenmektedir (Sağır, 2006, s. 64-65). Grup öğrenme tekniği, dersin konularının ve işleyişinin eğitmen tarafından belirlendiği fakat öğrencilerin birbirleri ile iletişimlerinin üst düzeyde seyrettiği bir yöntem olarak ifade edilebilmektedir. Bu öğrenme gruplarını 4 ile 6 kişilik öğrencilerin oluşturur ve ekip çalışması, ortak karar verebilme, sosyal becerilerin gelişmesi gibi konularda birbirlerini olumlu anlamda

etkilemeleri beklenir. Bu öğrenme tekniğinde, öğrenciler hem kendilerinden hem de dayanışma içinde olduğu grup arkadaşlarından sorumludur. Tekniğin başarıya ulaşması için grubun ortak bir bilinçle hareket etmesi ve her öğrencinin grup içindeki sorumluluğunu yerine getirmesi gerekmektedir (Özer, 2017, s. 46).

2.10.4. Rol Yapma Tekniği-Drama

Bu teknikle birlikte öğrenciler asıl ya da sahte kimliklere bürünerek hareket ederler ve bu hareketler ile karşı taraf üzerinde gerçekleşen reaksiyonların etkisini ölçmeyi ve kavramayı hedeflemektedir. Bu teknik öğrencilere karşısındaki bireylerin duygularını daha iyi anlamayı ve aynı zamanda farklı durumlar üzerinde deneyimler elde etmesini sağlamaktadır. Öğrencilerin etik yaklaşımlara karşı olan hassasiyetinin ölçülebilmesi adına, hazırlanmış olan birbirinden farklı senaryolardaki rolleri üstlenmesi istenir sonrasında ise üstlenilmiş olan rollerdeki etiksel yaklaşımlar filtrelenmektedir. Rol yapma tekniği, iş yaşamına atılacak öğrencilerin hem bireysel yaşamlarında hem de meslek hayatlarında rastladıkları olumsuz durumlara karşı sergileyecekleri tavırların, var olan duruma nasıl yön verebileceğini, aynı zamanda bu kararların karşıt tarafları nasıl etkileyeceğini öğrenmesini sağlamaktadır (Tekin, 2021, s. 21).

2.11. Muhasebe Mesleğinde Etik ile İlgili Düzenlemeler

Etikle ilgili çalışmalar tarihsel olarak 2500 yıl öncesine kadar uzanmasına karşın, günlük sosyal ve mesleki yaşantımızdaki rolü daha yeni yeni belirginleşmektedir. Son yıllarda etik kavramına sıkça atıfta bulunulmasına rağmen, bu kavrama kesin ve etraflı bir tanım yapılması oldukça zordur. Karmaşık yapısı nedeniyle etik kavramı, farklı tanımlamalarla ele alınsa da genellikle eksik tarafları bulunan bir konudur. Etik, yaşamın her alanında davranışları yönlendiren standartların ve prensiplerin bir araya geldiği bir bütündür ve temelde doğru ile yanlış ayırt etme amacını taşır. Farklı toplumlar ve kültürler, tarih boyunca kendi etik kurallarını oluşturmuşlar ve bu kurallar zaman içinde evrim geçirmiştir. Bu evrim bazen dini inançlara ve geleneklere dayanırken bazen de özellikle meslek gruplarının spesifik gereksinimlerine göre şekillenmiştir. Bu perspektiften bakıldığında, özellikle son

yıllarda etik ve meslek etiği kavramları hem küresel hem de ülke bazında neredeyse her sektörde önemli bir konu haline gelmiştir. Mesleki etik alanındaki gelişmelere ve düzenlemelere odaklanıldığında, son 20 yıl içinde özellikle muhasebe alanında önemli düzenlemelerin öncülüğünü Amerika Birleşik Devletleri üstlenmiştir (Akbaba, 2018, s. 766).

2.11.1. Uluslararası Kuruluşlar ve Yasalar Tarafından Yapılan Düzenlemeler

AICPA (Amerika Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü) önderliğinde 1966 senesinde düzenlenen “Muhasebe Mesleğinde Meslek Ahlakı Standartları” ortaya çıkarılmış, akabinde 1988 senesinde Enstitünün Mesleki Davranış Yasası’nda gerçekleşen yeni düzenlemeler ile revize edilmiştir. Bahsi geçen standartlar tüm meslek mensuplarının uymakla mükellef olduğu ilkelerden ve meslek ahlakına aykırı eylemlerden söz etmektedir.

AICPA Mesleki Davranış Yasası İlkeleri aşağıda yer almaktadır:

- Sorumluluklar: çalışanların; iş yaptıkları kurumlara, çalışma arkadaşlarına ve vatandaşlara karşı hakkaniyetli davranmaları ve hiçbir tarafa diğerinden daha yakın olmamaları anlamına gelir.
- Kamu çıkarı; gerçekleştirilen eylemlerin nihayetinin, ekonominin lehine olmasını ifade eder.
- Dürüstlük; iş ilişkisi yürüten tarafların birbirlerinin haklarını gözetmesi ve karşılıklı olarak şeffaf bir tutum sergilemesidir.
- Tarafsızlık ve Bağımsızlık; meslek mensuplarının işlerini icra ederken bağımsız olmaları gerektiğini bilerek tarafsız bir tutumla hareket etmelidir.
- Özenli çalışma; bireyin tüm sorumluluklarının farkında olarak, kimseye mağduriyet oluşturmada, mesleki becerilerini yerine getirmesidir.
- Sunulan hizmetin kapsamı ve niteliği; gerçekleştirilecek işlerin yasalarda belirlenmiş kurallara ters düşmemesi ve meslek etiğinin dikkate alınarak ilenlenmesidir.

AICPA Mesleki Davranış Yasası Kuralları aşağıda yer almaktadır:

- Müşteri bilgilerinin gizliliği; çalışılan bireylerle veya kurumlarla yapılan iş ortaklığı sonucunda ortaya çıkan gizli ve korunması gereken bilgilerin üçüncü şahıslara aktarılmaması ve muhafaza edilmesidir.
- Şartlı ücret; ortaya çıkarılması gereken işin gereklilikleri en başında netleştirilmeli ve ücret bu doğrultuda belirlenmelidir.
- Meslek onuru ile bağdaşmayan davranış; meslek mensuplarının kişisel ve mesleki onurunu korumasının yanı sıra meslektaşlarının da itibarını gözetten bir bilinçle sorumluluklarını yerine getirmesidir.
- Reklam yapma yasağı; asılsız ve yanıltıcı bilgiler vererek haksız rekabet sağlanmaması gerektiğini ifade etmektedir.
- Komisyon ve danışma ücretleri; mesleki sınırlarının dışındaki herhangi bir alanda faaliyet yürütmemesi veya bu faaliyete aracı olarak kazanç sağlamaması gerekmektedir.
- Meslek unvanı ve mesleği icra biçimi; yasalar hükmünde çerçevesi belirlenmiş yetki alanlarının dışına çıkılmaması veya kazanılmış unvandan farklı bir unvan kullanılmamasıdır (Demir, 2015, s. 342).

2.11.2. Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC) Tarafından Yapılan Düzenlemeler

IFAC, 1977 yılında faaliyet göstermeye başlamıştır, 130 farklı ülkeden 175 kurumla birlikte eğitim, endüstri ve ticaret alanlarında görev alan ve bağımsız denetim gerçekleştiren 2,8 milyona yakın üyeyi içerisinde barındırmaktadır. Ülkemizi bu alanda temsil etmekte olan kurum ise TÜRMOB (Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali müşavirler Odaları Birliği) olmuştur (Demir, 2015, s. 342).

Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC) tarafından “Profesyonel Muhasebeciler İçin Ahlak Kuralları” yayınlanmıştır. Bu kurallar 18 ayrı bölümde oluşmaktadır, ilgili kuralların 7 bölümü aktif olarak görevlerini icra eden bütün meslek

mensuplarına, 7 bölümü serbest olarak faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarına ve 4 bölümü ise başkalarına bağımlı olarak görevlerini sürdüren muhasebecilere uygulanabilmektedir.

Tüm muhasebe meslek mensuplarına uygulanabilir durumda olan yedi ahlaki unsur şunları kapsamaktadır;

- Doğru ve tarafsız olabilmek,
- Ahlak çatışmalarının çözümülenmesi,
- Mesleki donanım ve yeterlilik,
- Gizlilik,
- Vergi uygulamaları,
- Sınır ötesi faaliyetler, yani bölgesel teknik standartların ve ahlak kurallarının önceliği,
- Tanıtım

Serbest olarak faaliyetlerini sürdüren muhasebe meslek mensuplarına uygulanabilir durumda olan yedi ahlaki unsur şunları kapsamaktadır;

- Bağımsızlık,
- Mesleki yeterlilik ve meslek personeli yetiştirmedeki sorumluluklar,
- Ücretler ve komisyonlar,
- Serbest muhasebecilikle örtüşmeyen uygulamadan kaçınma,
- Diğer meslektaşlar ile kurulan ilişkiler,
- Kamu yararına uygulamalar,
- Reklam ve teşvik.

Bağımlı olarak çalışan muhasebe meslek mensuplarına uygulanabilir durumda olan dört ahlaki unsur şunları kapsamaktadır;

- Sadakat çatışması,
- Meslektaşlara destek olunması,

- Mesleki donanım ve bilginin hayata geçirilişı,
- Rüşvetler (Bilen ve Yılmaz, 2014, s. 64-65).

2.11.3. ABD’de Sarbanes-Oxley Yasası ile Yapılan Düzenlemeler

Sarbanes-Oxley Kanunu, Enron skandalı ve sonrasında yaşanan gelişmelere tepki olarak Amerika'nın sermaye piyasalarına olan güvenini tazelemek amacıyla oluşturulmuş bir adımdır. Bu süreçte, kurumsal yönetimin güçlendirilmesi öncelikli bir amaçtır. Şirketlerin kurumsal yönetim yapısı ve bu yapıyı etkileyen faktörler yeniden ele alınmıştır. Ayrıca, şirketler arası ilişkiler yeniden tanımlanırken, bu ilişkilerin şeffaflığı ve açıklığına vurgu yapılır. Kamuoyunun daha iyi bilgilendirilmesi ve finansal sistemin denetlenebilirliğinin artırılması öncelikli amaçlardandır. Kanun, yatırımcıların daha sağlıklı finansal bilgilere erişebilmelerini sağlamayı ve denetçilerin bağımsızlığını güçlendirmeyi hedefler. 2002 yılından bu yana Amerika'da halka açık şirketler için yürürlükte olan Sarbanes-Oxley Kanunu, muhasebe ve denetim düzenlemeleri anlamında kritik yasalardan biri olarak kabul edilir. Kanunun temel hedefleri ise şöyle sıralanabilir; kurumsal kimlik oluşturulması, şirketler arası ilişkilerde şeffaflığın sağlanabilmesi, kamuoyunun en doğru şekilde bilgilendirilebilmesi ve sistemin daha basit şekilde denetlenebilir hale getirilmesidir.

Amerika Birleşik Devletleri (ABD) tarafından 2002 tarihinde çıkarılan Sarbanes-Oxley Yasası 11 ana başlıktan oluşmaktadır. Bu 11 ana başlık şu maddelerden oluşmaktadır;

- Halka Açık Şirketler Muhasebe Gözetim Kurulu,
- Denetçi Bağımsızlığı,
- Kurumsal Sorumluluk,
- Ayrıntılı Kamuyu Aydınlatma,
- Finansal Analizden Kaynaklanan Menfaat Çatışmaları,
- Komisyon Kaynakları ve Yetkileri,
- Çalışmalar ve Raporlar,

- Kurumsal ve Cezai Hile Sorumluluğu,
- Beyaz Yaka Suçlarına İlişkin Cezaların Arttırılması,
- Kurumsal Vergi İadesi,
- Kurumsal Hileler ve Sorumluluk (Temel, 2008, s. 84).

2.11.4. Ulusal Düzeyde Yapılan Düzenlemeler

Maliye Bakanlığınca 1992 yılında gerçekleştirilen düzenlemeler 1 Sıra No'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğinde bulunan 12 farklı maddeden oluşmuştur. Muhasebe mensuplarının riayet etmesi gereken etik kurallar şu şekilde sıralanmaktadır;

- Sosyal Sorumluluk Kavramı,
- Tarafsızlık ve Belgelendirme Kavramı,
- Tutarlılık Kavramı,
- Tam Açıklama Kavramı,
- Özün Önceliği Kavramı.

Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği (TÜRMOB) ise 18.10.2001 tarihli 24557 sayılı Resmi Gazete’de “Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Meslek Ahlak Kuralları İle İlgili Mecburi Meslek Kararı” yönergesiyle mesleki düzeyde oluşturulan etik kuralların tanımlanması kararlaştırılmıştır. Oluşturulan yönergeyle birlikte bütün meslek çalışanlarının takip etmesi mecburi temel etik ilkeler, bağımsız meslek çalışanlarının uyacakları etik ilkeler ve bağımlı çalışan meslek çalışanları için etik kurallar tanımlanmıştır.

Sermaye Piyasası Kurulu (SPK), “Sermaye Piyasasında Mali Tablo ve Raporlara İlişkin İlke ve Kurallar Hakkındaki 1 No’lu Tebliğ ve “Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim” hakkındaki 16 No’lu Tebliğ ile muhasebe çalışanlarının gerçekleştirecekleri uygulamaları ve işleri esnasında kontrol edilmesi gerekli etik kurallar belirlenmiştir.

Hem ulusal hem de uluslararası düzeyde muhasebe mesleğindeki işleyiş ile ilgili birçok etik ilke belirlenmiş ve meslek mensuplarının bu ilkelere uygun hareket etmesi istenmiştir. Bu standartların çalışanlar tarafından kavranabilmesi adına birçok eğitim faaliyetleri düzenlenmektedir. Ulusal ve uluslararası düzeyde belirlenen etik ilkeler birbirleriyle oldukça benzerlik göstermektedir ve şu ana maddeler altında toplanmaktadır; dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik ve özen, gizlilik, profesyonel davranış (Güney ve Biçer, 2016, s. 791).

3568 sayılı yasa ülkemizde muhasebe mesleğinin düzene kavuşmasındaki önemli mihenk taşlarından biri olarak görülmektedir. Bu yasayla birlikte meslek, donanımlı ve uzman bireyleri talep eder noktaya erişmiştir. Yasadan önce henüz kimliği tam olarak belli olmayan bu meslek grubu, 1989 yılı itibarıyla kabul gören “Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik” yasası 20194 sayılı resmî gazetede yayınlanarak yürürlüğe girmiş ve uygulamaya konmuştur. 3568 sayılı kanun ile birlikte hedeflenen; kurumlarda yürütülen faaliyetlerin ve iş süreçlerinin daha doğru ve şeffaf bir şekilde yürütülmesi, yine yürütülen süreçlerin mevzuatlara uygunluğunun denetlenmesi noktasında verimliliğin artırılması ve gerçekleştirilen değerlendirmelerin yetkililere, resmi kuruluşlara tarafsız şekilde aksettirilmesinin sağlanması, mesleki standartların gerçekleştirilebilmesi adına, ilgili meslek odalarının ve teşkilatlarının kurulması bu kuruluşların faaliyet, denetim ve iç tüzüklerinin seçimlerine dair esasların düzenlenmesinin sağlanmasıdır (Yardımcıoğlu ve Büyükşalvarcı, 2007, s. 174).

İlgili kanunla birlikte Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik’in 18’inci ve 19’uncu maddesine göre muhasebe mesleğinin konusu ikiye ayrılmıştır; SMMM (Serbest Muhasebeci Mali Müşavir) ve YMM (Yeminli Mali Müşavir) olarak. SMMM olarak görevini icra eden meslek mensuplarının çalışma konuları şunları kapsamaktadır;

- Mevzuat ve genel kanı ile kabul görmüş muhasebe prensiplerine, gereksinimlerine uygun biçimde defter tutmak, bilanço, kar-zarar tablosu ve beyanname hazırlamak.

- İşletmelerin muhasebe sistemlerinin kurulmasında, geliştirilmesinde ve devamlılığında aktif olarak rol almak ve yine işletmelerin muhasebe, finans, mali mevzuat vb. işlerini düzenlemek bu konularda müşavirlik danışmanlığı sağlamak.
- Yukarıda konu edilen işlemlerin denetimini, incelemesini, analizini sağlamak ve resmî kurumlara sunulacak beyannamelerle ilgili yazılı olarak görüş sunmak, rapor ya da benzeri evrakları düzenlemek gibi çeşitli süreçlerin sorumluluğunu üstlenmek.
- Mevzuatın gerektirdiği şekilde, resmi makamlarca belirlenecek olan işlerin yürümesini sağlamak.
- YMM olarak görevlerini icra eden meslek mensuplarının çalışma konularıysa şunları kapsamaktadır;
- Gerçek ve tüzel kişilere ait kurum ve kuruluşların muhasebe sistemlerini kurmak, geliştirmelerini sağlamak, işletmecilik, muhasebe, finans ve mali yapı noktalarında gerçekleşecek işlemlerin düzenlemesini yürütmek tüm bu konularda müşavirlik hizmeti sunmak.
- Yukarıda konu edilen işlemlerin evrak ve resmî belgelerce incelemesini, denetimini, analizini, raporlamasını yapmak, mali tablo ve beyannamelerle ilgili süreçler hakkında yazılı görüş bildirmek, işletmelere mali boyuttaki tüm süreçlerle alakalı bilirkişilik hizmeti vermek.
- Mali raporların ve beyanname süreçlerinin mevzuata, muhasebe kural ve standartlarına, denetim standartlarına uygun bir şekilde gözlemlendiğini onaylamak.
- Mevzuatın gerektirdiği şekilde, resmi makamlarca belirlenecek olan işlerin yürümesini sağlamak (Akgün, 2018, s. 12-13).

3568 sayılı kanun yürürlüğe girmesiyle birlikte, 1990 yılı itibariyle çok hızlı bir odalaşma sürecine girilmiştir. Başlangıç aşamasında 55'i SMMM ve 6'sı YMM odası olarak aktif bulunan 61 odada 35.000 üyesi var olan meslek teşkilatı devamlı ve istikrarlı bir büyüme sağlamıştır. Günümüzde bu sayı artış göstererek 77'si SMMM ve 8'i YMM odası olmak üzere faaliyetlerini sürdüren odalar 112.100 üyeye ev sahipliği yapmaktadır.

Tablo 2. Türkiye’de Dönemler İtibariyle Oda ve Meslek Mensubu Sayıları

Dönem	SMMM ODALARI				YMM ODALARI	
	Oda Sayısı	SM Sayısı	SMMM Sayısı	Toplam	Oda Sayısı	YMM Sayısı
1994	65	23.750	13.021	36.771	6	2.400
2000	69	27.064	22.473	49.537	8	3.182
2005	70	29.842	33.158	63.000	8	3.502
2011	74	15.358	65.436	80.794	8	3.788
2019	79	8.611	98.695	107.306	8	4.794
2023	77	6.336	117.223	123.559	8	5043

Kaynak: Utku, M. ve Kurtcebe, E. (2019). Muhasebe meslek örgütlenmesinin Türkiye’deki tarihi ve TÜRMOB’un mesleki eğitimdeki yeri. *Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu*, Denizli, 7, 25.

TÜRMOB, (2023). *Meslek mensubu dağılım tablosu*. 07 Haziran 2023 tarihinde <https://www.turmob.org.tr/istatistikler/c8172e63-2bef-4919-a863-86e403bdf0a/meslek-mensubu-dagilim-tablosu--sm-smmm> adresinden edinilmiştir.

Çağımızın vazgeçilmez ve oldukça tercih edilen mesleklerinden biri olan Muhasebecilik ve Mali Müşavirlik, 13 Haziran 1989 tarihinde yürürlüğe girmiş olan 3568 sayılı kanun ile yasal kimlik ve statüsüne kavuşmuş ardından da TÜRMOB önderliğinde bir araya gelerek örgütlenmiştir. 2000’li yıllara gelindiğinde dünyadaki dönüşüm sürecine ayak uydurmaya çalışan ve bu hedefle yoluna devam eden muhasebe ve mali müşavirlik mesleği, yaşanan gelişmeler ve global düzeyde alınan kararlara riayet edilmesi zorunlu kılınmıştır. Uluslararası yapılanmalar ile küresel ekonomi, muhasebe mesleğinin ve mesleğin işleyişinin uluslararası bir seviyeye erişmesini dayatmıştır. Mesleğin nitelikleri, denetimi, eğitimi ve etik kuralları uluslararası standartlar ışığında belirlenmiştir. Bu minvalde; 3568 sayılı Kanun’da değişikliğe gidilerek, 26 Temmuz 2008 itibariyle 5786 kanun yürürlüğe alınmıştır. Bu kanunla birlikte Türkiye’de Serbest Muhasebeci Malî Müşavir olabilmek için; bankacılık, kamu yönetimi, siyaset bilimi, hukuk, iktisat, maliye, işletme ve finans dallarında eğitim veren lisans yahut ön lisans programlarını tamamlamak sonrasında yine yukarıda bahsedilen bölümlerden birinde yüksek lisans eğitimi alarak diploma elde etmek gerekmektedir. Bu kanunla beraber mesleğin eğitim noktasında tamamen farklılaştığını söylemek mümkündür. Fakat 5786 sayılı kanun öncesinde ruhsatlarını almış olan meslek mensuplarının hakları da korunmuştur (Utku ve Kurtcebe, 2019, s. 12-13).

2.12. Muhasebe Mesleğinde Etik ile İlgili Literatürde Yapılan Araştırmalar

Ülkemizde muhasebe mesleğinde etik algısı üzerine birçok makale ve akademik çalışma yapılmıştır. Çalışmaların birçoğu “muhasebe mesleğinde hata ve hile” üzerine yoğunlaşmıştır. Araştırmaların yine büyük bir çoğunluğu etik eğitim, etik farkındalık, etik ikilem ve meslek mensuplarının etik üzerine düşüncelerini içermektedir.

Ergün ve Gül (2005) tarafından gerçekleştirilen çalışmada hem ülkemizde hem de dünya genelinde muhasebe mesleğine dair etik kuralları incelenmiştir. Araştırmada çalışanların etik kuralları ne derecede benimsediği ve çalışma hayatlarına ne denli entegre edebildikleri okurlarına aktarmaya çalışmıştır. Çalışmada meslek mensuplarının etik konusuna duyarlılığını ölçebilmek amacıyla iki aşamalı bir süreç uygulanmıştır. İlk aşamada meslek etiğine duyarlı bir meslek mensubunda olması gereken özelliklerin önem derecesine göre sıralanması istenmiş, ikinci aşamada ise ifade edilen bu özelliklerin kişiler tarafından tanımlanması istenmiştir. Bu uygulanan süreç ile birlikte de meslek mensuplarının etik kuralları nasıl algıladığı tespit edilmeye çalışılmıştır.

Yıldız (2010) çalışmasında, etik ve ahlaka yönelik tüm genel kabul görmüş kuralları irdelemiş, okurlarının bilgisine sunmuştur. Araştırmasını Kayseri'nin merkezinde gerçekleştirmiş olan yazar bu ilde bulunan ve meslek hayatlarını sürdüren meslek mensuplarının meslek etiği konusunda bilgi, düşünce, algılama ve de uygulamalarını öğrenmek, böylelikle de etik ilke ve kuralların uygulamasında öneriler geliştirebilmeyi hedeflemiştir. Araştırmada anket ile soru sorma yöntemi tercih edilmiştir. Ankete katılanların %68'lik kısmı "etik" konusunda eğitim almışken, geriye kalan %32'lik kısmının herhangi bir eğitim almadığı görülmektedir. Ancak, ankete katılanların %97'si hem etik kavramını hem de etikle ilgili verilen eğitimleri destekliyor ve önemli buluyor. Meslek mensupları itibarlarını, maddi kazançtan daha önde tuttukları, yasaları ve hukuku mükelleflerinin yahut kendisinin çıkarları için ezmedikleri, haksız rekabet içinde bulunmaktan ise imtina ettikleri çalışmada ulaşılan diğer sonuçlardır.

Kutluk ve Ersoy (2011) tarafından yapılan araştırmada, muhasebe mesleğine hizmet eden kişi ve kurumların mesleğe kattığı değer ve mesleğin toplum nezdindeki itibarı ölçölmeye çalışılmıştır. Çalışmada özellikle ahlaki gelişim konusu vurgulanmıştır. Bunu Kohlberg'in ahlak gelişimi kuramını detaylı bir biçimde aktararak desteklemiştir. Araştırma sonucunda, etik anlayışın çevresel faktörlerden etkilendiği ve kişinin içinde bulunduğu yaşam alanındaki belirgin normları kendine rehber edinip, değerlerini buna göre şekillendirdiği gözlenmiştir. Kadınların etik değerlere yaklaşımlarının ve empati yapma yeteneklerinin erkeklere kıyasla daha başarılı olduğu sonucu araştırmanın bir başka çıkarımıdır.

Alkan (2015), muhasebe eğitimi alan öğrencilerin etik değerlere karşı yaklaşımlarını ve bu yaklaşımların hangi noktalarda değişkenlikler gösterdiğini araştırmıştır. Çalışmada daha çok demografik özelliklerin etik anlayış üzerindeki etkileri muhasebe eğitimi alan meslek yüksekokulu öğrencilerin üzerinden irdelenmiştir. Araştırmada muhasebe eğitimi veren meslek yüksekokullarının sektöre birçok nitelikli eleman yetiştirdiğinden bahsedilirken, öğrencilerin eğitimler sırasında etik değerler konusunda kazanımlar elde etme fırsatlarının olduğu savunulmuştur. Yine bu araştırma sonucunda da kadınların etik değerlere karşı yaklaşımlarının, erkeklere oranla daha başarılı olduğu sonucuna varılmıştır. Bunun dışında kişilerin etik algısının oluşmasında ve gelişmesinde annenin rolünün, babaya kıyasla çok daha büyük olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Gümrah ve Yılmaz (2018) tarafından yapılan araştırmada, denetim alanında meslek hayatlarını sürdüren meslek mensuplarının, unvanlarının yükselmesiyle birlikte meslek etiği bilincinin de arttığı sonucuna varılmaktadır. Sakarya ve Kara (2010) gerçekleştirdiği çalışma doğrultusunda, unvan açısından etik algılamaların değişkenlik gösterdiğini ve unvanlar ile etik algılamaların arasında anlamlı farklılıkların olduğunu belirtmişlerdir. Yılmaz vd. (2015) gerçekleştirdikleri çalışmada, muhasebe meslek mensuplarında unvan ve etik algısı arasında anlamlı farklılıklar olduğu tespit edilmiştir. Kıdemli muhasebe meslek mensuplarının diğer meslek mensuplarına kıyasla etik değerlere yaklaşımlarının daha olumlu olduğu belirtilmiştir. Özgün ve Sarıtaş (2019) tarafından gerçekleştirilen çalışmada, etik eğitimi almamış meslek mensuplarının, etik eğitim almış meslek mensuplarına göre daha fazla etik ikilem yaşadığı tespit edilmiştir. Subaşı ve Fidan (2015) tarafından

yapılan araştırma, etik eğitimi almış meslek mensuplarının etik değerlere karşı olan hassasiyeti etik eğitimi almamış meslek mensuplarından daha yüksek saptanmıştır. Ergeneli ve Arıkan (2002) araştırmalarında, erkekler arasındaki rekabetin ve hırsın sonucunun genel olarak saldırgan tavırları tetiklediği, kadınlarda ise bu durumun iş birliği ve duygusal yakınlık olarak görüldüğünü ifade etmişlerdir. Kadınların etik değerlere yaklaşımlarının erkeklerden daha olumlu olduğu da tespit edilmiştir. Kutlu (2008) tarafından yapılan araştırmada, erkek meslek mensuplarının kadın meslek mensuplarına oranla daha fazla etik ikilem yaşadığı ifade edilmiş, aynı zamanda 41-50 yaş aralığındaki meslek mensuplarının, 21-30 ve 31-40 yaş aralığındaki meslek mensuplarına kıyasla etik değerlere karşı daha hassas tutumlar sergilediklerini ve daha az etik ikilemler yaşadıkları vurgulanmıştır. Kutluk ve Ersoy (2011), kadın meslek mensuplarının, erkek meslek mensuplarına kıyasla etik değerlerinin daha yüksek olduğu saptanmıştır.

Dünya genelinde yapılan çeşitli araştırmalar ise etik konuları muhasebe meslek mensupları üzerinden ele almıştır. Cooper vd. (2008), muhasebe uzmanlarının etik eğitimi alması gerekliliğini vurgulamış ve etik eğitimin etik karar verme yeteneklerini geliştirebileceğini göstermiştir. Kaptein (2011), baskının etik dışı davranışları önemli ölçüde etkileyebileceğini göstermiştir. Treviño, Weaver ve Reynolds (2006), yetkinliğin etik dışı davranışlar üzerinde sınırlı bir etkisi olduğu sonucuna varmışlardır. Bandura (2016), haklı göstermenin etik dışı davranışlar üzerinde minimum etkiye sahip olduğunu savunmaktadır. Cole ve Smith (1996) gerçekleştirdikleri çalışmada, kadınların erkeklere oranla daha az etik dışı davranışa yöneldiğini ifade etmektedir.

Çalışmaların tamamı muhasebe mesleğinde etik kuralların nasıl algılandığı ve yorumlandığı noktasında bilgi sağlamak adına önem teşkil etmektedir. Etik değerlerin doğru algılanmasını sağlamak hem bireysel açıdan hem de meslek grubu açısından verilecek kararların daha sağlıklı ve tutarlı olmasını sağlarken, etik değerlerin sürdürülebilirliğine de destek olmaktadır. İlgili araştırmaların tümü, etik konusunun muhasebe mesleğindeki önemine dikkat çekmekte ve etik konusunun muhasebe meslek mensuplarının davranışlarında ne derece etkili olduğunu sorgulamaktadır. Bu amaçlar doğrultusunda, etik eğitimin ve bilincin meslek mensupları arasında artırılması ve bu sayede daha sağlıklı iş uygulamalarının ortaya çıkarılması

hedeflenmektedir. Çalışmaların bir diğer ortak yönü ise, araştırmalar sonucunda elde edilen verilerin muhasebe meslek çalışanlarının etik değerlere ve meslek itibarına karşı pozitif tutumlar sergilediğini vurgulamalarıdır.



3. MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ ETİK KONUSUNA YAKLAŞIMLARI ÜZERİNE BİR ANKET ÇALIŞMASI

Bu çalışma, muhasebe meslek mensuplarının etik konusuna olan yaklaşımlarını sorgulamayı amaçlamaktadır. Muhasebe mesleği, finansal bilgilerin doğru, güvenilir ve şeffaf bir şekilde kaydedilmesi ve raporlanmasıyla ilgili önemli bir rol oynamaktadır. Bu nedenle, meslek mensuplarının etik değerlere ne kadar bağlı olduklarını anlamak, mesleki uygulamaların kalitesi ve güvenilirliği açısından büyük önem taşımaktadır. Etik konular, meslek mensuplarının karşılaştığı çeşitli zorlukları ve çatışmaları içerebilir. Çalışma, muhasebe meslek mensuplarının etik değerlere uyumu, etik karar verme süreçlerindeki faktörleri ve etik konulara nasıl yaklaştıklarını araştırmayı hedeflemektedir.

Çalışmanın hedef popülasyonu muhasebe meslek mensuplarıdır. Muhasebe uzmanları, muhasebe firmalarında çalışan muhasebeciler, mali müşavirler ve bağımsız denetçiler gibi farklı meslek gruplarından katılımcılar araştırmaya dahil edilmiştir. Katılımcılar kolaylıkla bulunabilen örnekleme yöntemiyle seçilmiş ve çalışmaya gönüllü olarak katılmışlardır.

Katılımcılara, etik konulara ilişkin sorular içeren bir anket formu sunulmuştur. Anketin oluşturulmasında Rodoplu ve Teker'in (2020) çalışmasından faydalanılmıştır ve yazarlardan kullanıma dair izin alınmıştır. Anket, katılımcıların etik konulara nasıl yaklaştıklarını, etik karar verme süreçlerini, etik değerlere uyumlarını ve ahlaki zorluklarla başa çıkma yollarını değerlendiren sorular içermektedir. Anket formu, önceden yapılan literatür araştırmasına dayalı olarak oluşturulmuştur. Toplanan veriler, istatistiksel analiz yöntemleriyle değerlendirilmiştir.

3.1. Araştırmanın Amacı

Bu çalışmanın temel amacı, muhasebe mesleği, etik, muhasebede etik ve etik eğitim konularını incelemektir. Çalışma, muhasebe meslek mensuplarının etik konusundaki eğitimlerini anlamak, etik anlayışlarını değerlendirmek ve muhasebe mesleğinde etik davranış kurallarının nasıl konumlandığını ortaya koymak üzerine odaklanmaktadır.

3.2. Araştırmanın Kapsamı

Çalışma evreni bütün muhasebe meslek elamanlarıdır. Örneklem olarak ise İstanbul ilinde mesleklerini ifa eden meslek mensupları incelenmiştir. Anket, 353 farklı muhasebe çalışanına ulaşmıştır, elde edilen anketlerin ise 300 tanesinin değerlendirilmeye alınmasıyla gerçekleştirilmiştir. Bu meslek çalışanlarının bazılarıyla yüz yüze anket yapılırken, önemli çoğunluğuna e-posta kanalıyla ulaşılmıştır. Yardımlarına başvuru alan meslek mensuplarından 99'u mali müşavir unvanına sahipken geriye kalan 201 tanesi serbest ya da özel sektör çalışanı olarak görev almaktadır. Araştırma sırasında 353 adet veri toplanmış bunlardan 27 tanesi bazı soruların cevaplanmamış olması sebebiyle, 19 tanesi cevapların çok bariz şekilde (örneğin, tüm yanıtların 1. seçenek olarak işaretlenmiş olması gibi) rastgele verilmiş olması nedeniyle, yüz yüze gerçekleştirilmiş olan bir anketin cevaplandırılan tarafından daha sonra değerlendirilmeye alınmamasını talep etmesi üzerine, 2 adet anketin ise bozuk veri olarak ulaşmış olması sebebiyle değerlendirmeye alınmamışlardır. Bu sebeplerden ötürü geriye kalan 300 adet anket değerlendirmeye alınmıştır. Araştırmaya konu olan anket iki farklı bölümden oluşmaktadır. Birinci bölüm demografik (yaş, cinsiyet, öğrenim durumu gibi) soruları içermekte olup ikinci bölüm ise meslek mensuplarının etik kavramı üzerine bakış açılarını anlamaya çalışan soruları içermektedir.

3.3. Araştırma Soruları

Araştırmada, muhasebe meslek mensuplarının etik karar alma süreçlerini etkileyen faktörler nelerdir ve etik eğitimi, muhasebe meslek mensuplarının etik algılarına nasıl etki eder? Sorularına yanıt aranmaya çalışılmıştır. Bu amaçla, altı adet hipotez kurulmuştur

H1: Muhasebe meslek mensuplarının etik değerlere karşı tutumları meslekte geçirdiği süreye göre anlamlı farklılıklar göstermektedir.

H2: Muhasebe meslek mensuplarının etik değerlere karşı tutumları unvanlarına göre anlamlı farklılıklar göstermektedir.

H3: Muhasebe meslek mensuplarının etik değerlere karşı tutumları, etik konusunda eğitim alıp almamalarına göre farklılıklar göstermektedir.

H4: Muhasebe meslek mensuplarının etik değerlere karşı tutumları cinsiyetlerine göre anlamlı farklılıklar göstermektedir.

H5: Muhasebe meslek mensuplarının etik değerlere karşı tutumları yaşlarına göre anlamlı farklılıklar göstermektedir.

H6: Muhasebe meslek mensuplarının etik değerlere karşı tutumları aldıkları eğitim düzeyine göre anlamlı farklılıklar göstermektedir.

3.4. Veri Analizi

Ankette yer alan meslek etiğine bakışa ilişkin sorulardan (1, 2, 5, 6, 7, 14, 19) SPSS programı yardımıyla mesleki etik puanı elde edildi. Ankette yer alan 7 sorudan elde edilen en düşük puan 7; en yüksek puan 35 olmaktadır. Puan arttıkça katılımcının mesleki açıdan duyarlılığı artmaktadır. Puanlama yapılırken 5.soru ters çevrilmiştir.

Katılımcıların mesleki etik puanı 18 ile 35 arasında değişmekte olup; ortalama puan $30,12 \pm 2,98$ 'dir. Mesleki etik sorularının Cronbach's Alpha değeri 0,874'tür. Buna göre sorulardan alınan puanların oldukça güvenilir oldukları görülmüştür.

3.5. Bulgular

Araştırmaya katılanların %67,7'si erkek, %32,3'ü kadın olduğu görülmüştür. Katılımcıların yaş sınıfları incelendiğinde %53,3'ü 20-30 yaş arasında, %19,0'u 31-40 yaş arasında, %17,0'si 41-50 yaş arasında, %5,0'i 51-60 yaş arasında, %5,7'si 61 yaş ve üzerinde olduğu görülmüştür. Katılımcıların öğrenim durumları incelendiğinde %16'sı lise mezunu, %14,3'ü ön lisans mezunu, %54,0'ı lisans mezunu, %15,0'ı yüksek lisans-doktora mezunu olduğu görülmüştür. Araştırmaya katılanların %67,0'sinin mesleki unvanı muhasebe iken, %33,0'ünün mesleki unvanının mali müşavir olduğu görülmüştür. Katılımcıların tecrübeleri incelendiğinde %32,7'sinin 0-5 yıl arasında, %26,3'ünün 6-10 yıl arasında, %11,7'sinin 11-15 yıl arasında, %3,7'sinin 16-20 yıl arasında, %25,7'sinin ise 21 yıl ve üzerinde olduğu görülmüştür. Katılımcılara ait mükellef sayıları incelendiğinde %27,5'inin 1-5 kişi arasında, %8,3'ünün 6-10 kişi arasında, %12,5'inin 11-15 kişi arasında, %5,0 16-20 kişi arasında, %46,7'sinin 21 kişi ve üzerinde olduğu görülmüştür. Katılımcılara ait müşteri kitle şahıs türleri incelendiğinde %41,2'si anonim şirketler, %6,1'inin

kollektif şirketler, %0,8'inin kooperatifler, %24,4'ünün limited şirketler, %27,5'inin tek şahıs işletmeleri olduğu görülmüştür. Araştırmaya katılanların %67,7'si etik eğitimi aldığı görülmüştür. Katılımcıların etik eğitimlerini nerede tamamladıkları incelendiğinde %60,6'sı lisans, %8,9'u kurs, %8,9'u ön lisans, %21,7'si TÜRMOB (Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği) olduğu görülmüştür.

Tablo 3'te araştırmaya katılım sağlayan kişilerin özelliklerine göre dağılımları verilmiştir.

Tablo 3. Tanımlayıcı Özelliklerin Dağılımı

		n	%
Cinsiyet	Erkek	203	67,7
	Kadın	97	32,3
Yaş	20- 30 yaş	160	53,3
	31- 40 yaş	57	19,0
	41-50 yaş	51	17,0
	51- 60 yaş	15	5,0
	≥61	17	5,7
Öğrenim durumu	Lise	50	16,7
	Ön lisans	43	14,3
	Lisans	162	54,0
	Yüksek lisans - Doktora	45	15,0
Mesleki unvan	Muhasebe Çalışanı	201	67,0
	Mali müşavir	99	33,0
Tecrübe	0-5 yıl	98	32,7
	6-10 yıl	79	26,3
	11-15 yıl	35	11,7
	16-20 yıl	11	3,7
	≥21 yıl	77	25,7
Mükellef sayısı (n=120)	1-5 kişi aralığı	33	27,5
	6- 10 kişi aralığı	10	8,3
	11-15 kişi aralığı	15	12,5
	16- 20 kişi aralığı	6	5,0
	≥21	56	46,7
Müşteri kitle şahıs türü (n=131)	Anonim şirketler	54	41,2
	Kollektif şirketler	8	6,1
	Kooperatifler	1	0,8
	Limited şirketler	32	24,4
	Tek şahıs işletmeleri	36	27,5
Etik eğitimi alma	Almamış	97	32,3
	Almış	203	67,7
Etik eğitimi (n=203)	Lisans	123	60,6
	Kurs	18	8,9
	Ön Lisans	18	8,9
	TÜRMOB (Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği)	44	21,7

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

Katılımcıların meslek etiğine bakışına ilişkin sorulardan “Meslek mensubu olarak meslek ahlak kurallarını göz önünde bulundurduğumda mesleki açıdan bu kurallara uygun hareket ettiğimi düşünüyorum.” sorusuna %95,3 oranla en çok katılıyorum cevabı verilmiştir. Bunu %93,0 oranla “Meslek hayatım süresince her zaman teknik, mesleki standartlara uyan bir şekilde hareket ettim.” sorusu, %82,0 oranla “Muhasebe meslek mensuplarının, muhasebe eğitimi ile birlikte etik eğitimi almaları da gerekir.” sorusu takip etmektedir.

Tablo 4’te araştırmaya katılım sağlayan kişilerin meslek etiğine bakışına ilişkin yanıtlarına göre dağılımları verilmiştir.

Tablo 4. Muhasebe Meslek Mensuplarının Meslek Etiğine Bakışına İlişkin Yanıtların Frekans Dağılımı

		n	%
Meslek mensubu olarak Meslek Ahlak Kurallarını göz önünde bulundurduğumda mesleki açıdan bu kurallara uygun hareket ettiğimi düşünüyorum.	Katılmıyorum	0	0,0
	Kısmen katılmıyorum	0	0,0
	Kararsızım	6	2,0
	Kısmen katılıyorum	8	2,7
	Katılıyorum	286	95,3
Meslek hayatım süresince her zaman teknik, mesleki standartlara uyan bir şekilde hareket ettim.	Katılmıyorum	0	0,0
	Kısmen katılmıyorum	2	0,7
	Kararsızım	4	1,3
	Kısmen katılıyorum	15	5,0
	Katılıyorum	279	93,0
İş hacmi yüksek olan müşterilerle daha çok ilgilenmek meslek etik ve ahlakına uygundur.	Katılmıyorum	87	29,0
	Kısmen katılmıyorum	40	13,3
	Kararsızım	51	17,0
	Kısmen katılıyorum	59	19,7
	Katılıyorum	63	21,0
Muhasebe meslek mensuplarının, muhasebe eğitimi ile birlikte etik eğitimi almaları da gerekir.	Katılmıyorum	1	0,3
	Kısmen katılmıyorum	4	1,3
	Kararsızım	12	4,0
	Kısmen katılıyorum	37	12,3
	Katılıyorum	246	82,0

Muhasebe çalışanlarının sürekli mesleki eğitime tabi tutulup yetiştirilmeleri, seminerler ile bu eğitimleri desteklemeleri yapılan hataların asgari düzeye indirilmesine katkı sağlar.	Katılmıyorum	2	0,7
	Kısmen katılmıyorum	2	0,7
	Kararsızım	19	6,3
	Kısmen katılıyorum	54	18,0
	Katılıyorum	223	74,3
Vergi kanunlarındaki boşluklardan yararlanmayı doğru buluyorum.	Katılıyorum	17	5,7
	Kısmen katılıyorum	25	8,3
	Kararsızım	24	8,0
	Kısmen katılmıyorum	46	15,3
	Katılmıyorum	188	62,7
Meslek mensuplarının yasa ile belirlenmiş durumların yetersiz kaldığı olaylarla karşılaşsalar bile etik ilkelerine bağlı kaldıklarını düşünüyorum.	Katılmıyorum	26	8,7
	Kısmen katılmıyorum	22	7,3
	Kararsızım	89	29,7
	Kısmen katılıyorum	74	24,7
	Katılıyorum	89	29,7

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

Katılımcıların “Meslek yasasına aykırı davranışlardan dolayı şimdiye kadar herhangi bir ceza almadım.” sorusuna %92,7’si evet cevabını verdiği görülmüştür. Katılımcıların “Meslek mensuplarınca, meslek ahlakına uymayan davranış veya işlem yapanlara verilen cezaları yeterli buluyorum.” sorusuna %21,3’ü evet, %29,3’ü hayır cevabı verdiği görülmüştür. Katılımcıların “Meslek mensuplarının kullanmış olduğu teknolojinin yetersiz olmasının hata ve hile sayısını etkilediğini düşünüyorum.” sorusuna %62,7’si katılıyorum, %3,7’si katılmıyorum cevabı verdiği görülmüştür. Katılımcıların “Yasal düzenlemelerin güncel olarak takip edilmemesi muhasebede hatalara neden olmaktadır.” sorusuna %73,7’si katılıyorum, %1,7’si katılmıyorum cevabı verdiği görülmüştür. Katılımcıların “Vergi oranlarının yüksek olması hile yapılmasında etkili bir faktördür.” sorusuna %46,3’ü katılıyorum, %5,0’ı katılmıyorum cevabı verdiği görülmüştür. Katılımcıların “Ülkemizdeki vergi uygulamaları yapılan hata ve hileler üzerinde etkilidir.” sorusuna %50,7’si katılıyorum, %2,7’si katılmıyorum cevabı verdiği görülmüştür. Katılımcıların “Ülkemizde muhasebe hata ve hilelerini ortaya çıkarmada denetim uygulamalarını yeterli buluyorum.” sorusuna %13,3’ünün evet cevabı verdiği görülmüştür.

Katılımcıların “Denetimin yetersiz olması yapılan hata ve hileler üzerinde etkilidir.” sorusuna %59,7’si katılıyorum, %1,7’si katılmıyorum cevabı verdiği görülmüştür. Katılımcıların “Muhasebede hile yapılmasının en etkin nedeni nedir?” sorusuna verdiği cevaplar incelendiğinde %11,7’si hak edilmeyen teşviklerden yararlanma isteği, %1,0’ı ortakların birbirlerini aldatma isteği, %59,7’si vergi kaçırma isteği, %23,7’si yolsuzlukları gizleme isteği, %4,0’ı zimmetleri gizleme isteği olduğu görülmüştür.

Tablo 5’te araştırmaya katılım sağlayan kişilerin hata ve hile ile ilgili düşüncelerine ilişkin yanıtlarına göre dağılımları verilmiştir.

Tablo 5. Muhasebe Meslek Mensuplarının Hata ve Hile ile ilgili Düşüncelerine İlişkin Yanıtların Frekans Dağılımı

		n	%
Meslek Yasasına aykırı davranışlardan dolayı şimdiye kadar herhangi bir ceza almadım.	Hayır	22	7,3
	Evet	278	92,7
Meslek mensuplarınca, meslek ahlakına uymayan davranış veya işlem yapanlara verilen cezaları yeterli buluyorum.	Evet	64	21,3
	Kısmen evet	31	10,3
	Kararsızım	76	25,3
	Kısmen hayır	41	13,7
	Hayır	88	29,3
Meslek mensuplarının kullanmış olduğu teknolojinin yetersiz olmasının hata ve hile sayısını etkilediğini düşünüyorum.	Katılmıyorum	11	3,7
	Kısmen katılmıyorum	11	3,7
	Kararsızım	35	11,7
	Kısmen katılıyorum	55	18,3
	Katılıyorum	188	62,7
Yasal düzenlemelerin güncel olarak takip edilmemesi muhasebede hatalara neden olmaktadır.	Katılmıyorum	5	1,7
	Kısmen katılmıyorum	5	1,7
	Kararsızım	20	6,7
	Kısmen katılıyorum	49	16,3
	Katılıyorum	221	73,7
Vergi oranlarının yüksek olması hile yapılmasında etkili bir faktördür.	Katılmıyorum	15	5,0
	Kısmen katılmıyorum	11	3,7
	Kararsızım	35	11,7
	Kısmen katılıyorum	100	33,3
	Katılıyorum	139	46,3
Ülkemizdeki Vergi Uygulamaları yapılan hata ve hileler üzerinde etkilidir.	Katılmıyorum	8	2,7
	Kısmen katılmıyorum	10	3,3
	Kararsızım	37	12,3
	Kısmen katılıyorum	93	31,0
	Katılıyorum	152	50,7

Ülkemizde muhasebe hata ve hilelerini ortaya çıkarmada denetim uygulamalarını yeterli buluyorum.	Evet	40	13,3
	Kısmen evet	45	15,0
	Kararsızım	102	34,0
	Kısmen hayır	42	14,0
	Hayır	71	23,7
Denetimin yetersiz olması yapılan hata ve hileler üzerinde etkilidir.	Katılmıyorum	5	1,7
	Kısmen katılmıyorum	6	2,0
	Kararsızım	22	7,3
	Kısmen katılıyorum	88	29,3
	Katılıyorum	179	59,7
Muhasebede hile yapılmasının en etkin nedeni nedir?	Hak edilmeyen teşviklerden yararlanma isteği	35	11,7
	Ortakların birbirlerini aldatma isteği	3	1,0
	Vergi kaçırma isteği	179	59,7
	Yolsuzlukları gizleme isteği	71	23,7
	Zimmetleri gizleme isteği	12	4,0

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

Araştırmaya katılanların meslek etiğine bakışa ilişkin sorulardan aldıkları puanlar incelendiğinde; %4,3'ünün düşük, %30,3'ünün orta, %65,3'ünün yüksek puan aldıkları görülmüştür.

Tablo 6'da araştırmaya katılım sağlayan kişilerin meslek etiğine bakışına ilişkin sorulardan aldıkları puanlara göre dağılımları verilmiştir.

Tablo 6. Muhasebe Meslek Mensuplarının Meslek Etiğine Bakışına İlişkin Sorulardan Aldıkları Puanların Dağılımı

Meslek Etik Puanı	n (%)
Düşük (<25)	13 (4,3)
Orta (25-29)	91 (30,3)
Yüksek (≥30)	196 (65,3)

Katılımcıların mesleki etik puanları ile “Meydana gelen hatalar genellikle benden kaynaklıdır” sorusuna verdikleri yanıtlar arasında istatistiksel olarak anlamlı farklılık saptanmıştır ($p=0,001$; $p<0,01$). Mesleki etik puanı düşük olan katılımcıların

meydana gelen hatalar benden kaynaklıdır deme oranı puanı orta ve yüksek olanlardan daha fazladır. Bu sonuca ulaşabilmek amacıyla, mesleki etik puanının üç kategoride değerlendirildiği ve bu puanlara ilişkin soruların iki kategoride incelendiği Fisher Freeman Halton analizi gerçekleştirilmiştir. RxC tablolarında %20'sinin 5'ten yüksek olması varsayımı karşılanmadığı için bu istatistiksel test tercih edildi. Katılımcıların mesleki etik puanları ile "Meydana gelen hatalar genellikle benden kaynaklıdır" sorusuna verdikleri yanıtlar arasında istatistiksel olarak anlamlı farklılık saptanması, bu iki değişken arasında bir ilişki olduğunu gösterir. Özellikle, mesleki etik puanı düşük olan katılımcıların "Meydana gelen hatalar genellikle benden kaynaklıdır" yanıtını daha sık seçtikleri ve bu fikre daha fazla katıldıkları görülmektedir. Diğer bir deyişle, düşük mesleki etik puanına sahip katılımcılar, hataların genellikle kendilerinden kaynaklandığına inanma eğilimindedir. Bu, mesleki etik puanının düşük olduğu durumlarda, katılımcıların kendilerini daha fazla sorumlu tuttuklarını ve hataları kendi davranışlarına atadıklarını göstermektedir. Bu sonuçlar, mesleki etik puanının, katılımcıların mesleki etik sorunlarına yönelik tutumlarını ve düşüncelerini etkileyebileceğini göstermektedir. Daha yüksek mesleki etik puanına sahip olan katılımcılar, mesleki etik sorunlarının daha çok çalışanlar veya diğer faktörlerden kaynaklandığına daha fazla inanmaktadırlar. Bu nedenle, mesleki etik puanının değerlendirilmesi, mesleki etik sorunlarının anlaşılması ve çözülmesi konusunda önemli bir araç olabilmektedir.

Katılımcıların mesleki etik puanları ile "Meslek hayatım boyunca mali tablolarda tabloların gerçekliğini etkilemeyecek sayısal hatalar yaptığım oldu" sorusuna verdikleri yanıtlar arasında istatistiksel olarak anlamlı farklılık saptanmıştır ($p=0,023$; $p<0,05$). Mesleki etik puanı düşük olan katılımcıların sayısal hatalar yaptım deme oranı, puanı orta ve yüksek olanlardan daha fazladır. Özellikle, düşük mesleki etik puanına sahip katılımcılar, daha fazla sayısal hata yaptıklarını kabul etme eğiliminde görünmektedir. Bu, düşük mesleki etik puanına sahip olan kişilerin finansal tablolarda yapacakları hataları daha fazla göze aldıklarını göstermektedir. Daha yüksek mesleki etik puanına sahip olan katılımcılar ise, finansal tabloların doğruluğunu daha fazla koruma eğilimindedirler. Düşük mesleki etik puanlarına sahip olan katılımcıların daha fazla sayısal hata yapma eğiliminde olmaları, finansal raporlamanın güvenilirliği ve doğruluğu için önemli bir risk oluşturabilir. Bu nedenle, bu tür sorunları önlemek ve düzeltmek için etik eğitim ve denetimlerin önemli olduğu

sonucuna varılmaktadır. Ayrıca bu sonuçlar, mesleki etik puanının sadece kişinin davranışlarını değil, aynı zamanda işyerindeki finansal yönetim ve raporlama süreçlerine olan güvenini ve yaklaşımını da etkileyebileceğini göstermektedir. Daha yüksek mesleki etik puanlarına sahip kişilerin, finansal raporlama süreçlerini daha dikkatli ve doğru bir şekilde ele aldıkları görülmektedir.

Katılımcıların mesleki etik puanları ile “Herhangi bir işlemin yevmiye defterlerinde tam ve doğru gösterilmesine rağmen büyük deftere aktarımı sırasında hesap ismi benzerliği veya başka nedenlerden ötürü yanlış hesaba kayıt yaptığım oldu” sorusuna verdikleri yanıtlar arasında istatistiksel olarak anlamlı farklılık saptanmıştır ($p=0,015$; $p<0,05$). Mesleki etik puanı düşük olan katılımcıların soruya evet yanıtı verme oranı, puanı orta ve yüksek olanlardan daha fazladır. Özellikle, düşük mesleki etik puanına sahip katılımcılar, daha fazla sayısal hata yapma eğiliminde görünmektedir. Bu, düşük mesleki etik puanına sahip olan kişilerin muhasebe kayıtlarında daha fazla dikkat ve titizlik göstermediklerini veya bu hataları daha fazla tolere ettiklerini gösterebilir. Daha yüksek mesleki etik puanına sahip olan katılımcılar ise, muhasebe kayıtlarının doğruluğunu daha fazla koruma eğilimindedirler.

Katılımcıların mesleki etik puanları ile “Sahte, yanıltıcı veya naylon faturalarla işlem yapan veya yapılmasını isteyen müşterim oldu” sorusuna verdikleri yanıtlar arasında istatistiksel olarak anlamlı farklılık saptanmıştır ($p=0,018$; $p<0,05$). Mesleki etik puanı yüksek olan katılımcıların soruya evet deme oranı, puanı düşük olanlardan daha fazladır. Bu sonuçlar, iş dünyasında sahte veya yanıltıcı işlemlerle karşılaşmanın, kişinin mesleki etik değerleri ile bağlantılı olabileceğini göstermektedir. Daha yüksek mesleki etik puanlarına sahip kişiler, sahte işlemler konusunda daha dikkatli ve kuralcı bir yaklaşım sergileyebilirler.

Katılımcıların mesleki etik puanları ile “Müşteri işletmeye mesleki sözleşme konusu dışında işletme fonksiyonları ile ilgili katkı oldu” sorusuna verdikleri yanıtlar arasında istatistiksel olarak anlamlı farklılık saptanmıştır ($p=0,003$; $p<0,01$). Bu, yüksek etik puanlara sahip olan kişilerin müşteriye daha fazla yardımcı olma veya müşteri taleplerini daha fazla karşılamaya eğilimli olduklarını göstermektedir. Düşük mesleki etik puanına sahip katılımcılar ise, bu tür katkıları daha az yapma eğilimindedirler. Bu sonuçlar, mesleki etik puanlarının, iş dünyasındaki işlevselliğe ve müşteri ilişkilerine nasıl yaklaşıldığı konusunda etkili olduğunu göstermektedir.

Katılımcıların mesleki etik puanları ile karşılaşılan diğer durumlar, istatistiksel olarak anlamlı farklılık göstermemektedir ($p>0,05$).

Tablo 7’de araştırmaya katılım sağlayan kişilerin karşılaştıkları durumlara ilişkin sorulara verdiği yanıtlara göre dağılımları verilmiştir.

Tablo 7. Mesleki Etik Puanlarının Muhasebe Meslek Mensuplarının Karşılaştıkları Durumlara İlişkin Soruları Verilen Yanıtlara Göre Karşılaştırılması

		Mesleki Etik Puanı			<i>^dp</i>
		Düşük (<25)	Orta (25-29)	Yüksek (≥30)	
Meydana gelen hatalar genellikle benden kaynaklıdır.	Evet	11 (84,6)	18 (19,8)	11 (5,6)	0,001**
	Hayır	2 (15,4)	73 (80,2)	185 (94,4)	
Meydana gelen hatalar genellikle çalışan kaynaklıdır.	Evet	11 (84,6)	61 (67,0)	111 (56,6)	0,052
	Hayır	2 (15,4)	30 (33,0)	85 (43,4)	
Mesleki hizmet konusunda çalışanlarının mesleki tecrübeye ve bilgiye sahip olmadıkları için müşteriler lehine hatalı işlemler gerçekleştirdikleri oldu.	Evet	8 (61,5)	54 (59,3)	105 (53,6)	0,617
	Hayır	5 (38,5)	37 (40,7)	91 (46,4)	
Meslek hayatım boyunca mali tablolarda tabloların gerçekliğini etkilemeyecek sayısal hatalar yaptığım oldu.	Evet	13 (100)	64 (70,3)	157 (80,1)	0,023*
	Hayır	0 (0)	27 (29,7)	39 (19,9)	
Müşterilerimin muhasebe bilgilerini zamanında göndermemesinden kaynaklanan hatalı işlem yaptığım oldu.	Evet	10 (76,9)	71 (78,0)	152 (77,6)	1,000
	Hayır	3 (23,1)	20 (22,0)	44 (22,4)	
Herhangi bir işlemin yevmiye defterlerinde tam ve doğru gösterilmesine rağmen büyük deftere aktarımı sırasında hesap ismi benzerliği veya başka nedenlerden ötürü yanlış hesaba kayıt yaptığım oldu.	Evet	9 (69,2)	52 (57,1)	145 (74,0)	0,015*
	Hayır	4 (30,8)	39 (42,9)	51 (26,0)	
Bilânçoda işletmenin olduğunda daha iyi gösterilmesini isteyen müşterim oldu.	Evet	6 (46,2)	39 (42,9)	100 (51,0)	0,433
	Hayır	7 (53,8)	52 (57,1)	96 (49,0)	
Bilânçoda işletmenin olduğunda daha kötü gösterilmesini isteyen müşterim oldu.	Evet	5 (38,5)	29 (31,9)	88 (44,9)	0,111
	Hayır	8 (61,5)	62 (68,1)	108 (55,1)	
Sahte, yanıltıcı veya naylon faturalarla işlem yapan veya yapılmasını isteyen müşterim oldu.	Evet	1 (7,7)	29 (31,9)	81 (41,3)	0,018*
	Hayır	12 (92,3)	62 (68,1)	115 (58,7)	
Müşteri ile anlaşırken müşterimin benden vergi avantajı sağlamamı istedi.	Evet	6 (46,2)	37 (40,7)	86 (43,9)	0,851
	Hayır	7 (53,8)	54 (59,3)	110 (56,1)	
Müşteri işletmeye mesleki sözleşme konusu dışında işletme fonksiyonları ile ilgili katkı oldu.	Evet	7 (53,8)	37 (40,7)	47 (24,0)	0,003**
	Hayır	6 (46,2)	54 (59,3)	149 (76,0)	

^dFisher Freeman Halton Test

** $p<0,01$ * $p<0,05$

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

Katılımcıların %13,3'ü “Meydana gelen hatalar genellikle benden kaynaklıdır.” sorusuna, %61,0'ı “Meydana gelen hatalar genellikle çalışan kaynaklıdır.” sorusuna, %55,7'si “Mesleki hizmet konusunda çalışanlarımın mesleki tecrübeye ve bilgiye sahip olmadıkları için müşteriler lehine hatalı işlemler gerçekleştirdikleri oldu.” sorusuna evet cevabı verildiği görülmüştür. Bu sonuçlar, katılımcıların işyerindeki hataların kaynağını ve sorumluluğunu farklı şekillerde değerlendirdiklerini göstermektedir. Bazıları kendilerini sorumlu tutarken, diğerleri hataları çalışanların performansına bağlamaktadır. Ayrıca, çalışanların yetersiz bilgi ve deneyimi nedeniyle müşterilere hatalı hizmet verildiği konusundaki endişeler de dikkate değerdir. İşyerlerinin, hataların kaynağını daha iyi anlayarak ve bu konuda açık iletişim kurarak iş süreçlerini iyileştirmeleri ve müşteri memnuniyetini artırmaları önemlidir. İşyerinde hataların nedenlerini anlamak ve sorumlulukları belirlemek, etik bir işyeri kültürünün oluşturulmasına ve sorunların çözülmesine yardımcı olabilmektedir.

Katılımcıların %78,0'ı “Meslek hayatım boyunca mali tablolarda tabloların gerçekliğini etkilemeyecek sayısal hatalar yaptığım oldu.” sorusuna, %77,7'si “Müşterilerimin muhasebe bilgilerini zamanında göndermemesinden kaynaklanan hatalı işlem yaptığım oldu.” sorusuna, %68,7'si “Herhangi bir işlemin yevmiye defterlerinde tam ve doğru gösterilmesine rağmen büyük deftere aktarımı sırasında hesap ismi benzerliği veya başka nedenlerden ötürü yanlış hesaba kayıt yaptığım oldu.” sorusuna evet cevabı verildiği görülmüştür. Mali tablolardaki sayısal hataların çoğu genellikle finansal tabloların genel doğruluğunu etkilemese de iş süreçlerinde zamanında bilgi sağlanmaması veya veri aktarımı sırasında kayıt hataları gibi faktörler işleyişi etkileyebilir. Bu nedenle, işletmelerin muhasebe süreçlerini ve bilgi akışını daha iyi yönetmek ve iyileştirmek için çaba harcamaları önemlidir. Müşterilerin zamanında bilgi sağlamalarını ve bilgi aktarımının doğruluğunu artırmak için daha iyi sistemler ve prosedürler kurmak, hatalı işlemlerin azaltılmasına yardımcı olabilir.

Katılımcıların %48,3'ü “Bilânçoda işletmenin olduğunda daha iyi gösterilmesini isteyen müşterim oldu.” sorusuna, %40,7'si “Bilânçoda işletmenin olduğunda daha kötü gösterilmesini isteyen müşterim oldu.” sorusuna, %37,0'ı “Sahte, yanıltıcı veya naylon faturalarla işlem yapan veya yapılmasını isteyen müşterim oldu.” sorusuna evet cevabı verdiği görülmüştür. Katılımcıların verdiği yanıtlar, iş

dünyasında müşteri taleplerinin ne kadar çeşitli olabileceğini göstermektedir. Bazı müşteriler işletmenin finansal durumunu daha iyi göstermek isterken, diğerleri bunu daha kötü gösterilmesini istemektedir. Aynı şekilde, sahte veya yanıltıcı işlemleri yapılmasını isteyen müşteriler de bulunmaktadır. Bu, işletmelerin farklı müşteri talepleriyle başa çıkmak zorunda kaldığını ve bu taleplerin işletme politikalarını ve uygulamalarını etkileyebileceğini göstermektedir. Özellikle sahte veya yanıltıcı işlemleri yapılmasını isteyen müşterilerle karşılaşmak, işletmeler için büyük bir etik dilemma oluşturabilir. İşletmeler, müşteri taleplerini karşılarken aynı zamanda etik standartlarına ve yasal düzenlemelere uygun olmalıdır. Bu, işletmelerin etik bir çizgiyi koruma ve müşteri talepleri ile etik değerleri arasında denge kurma zorluğunu göstermektedir.

Katılımcıların %43,0'ı "Müşteri ile anlaşırken müşterimin benden vergi avantajı sağlamamı istedi." sorusuna, %30,3'ü "Müşteri işletmeye mesleki sözleşme konusu dışında işletme fonksiyonları ile ilgili katkı oldu." sorusuna evet cevabı verdiği görülmüştür. Bu tür taleplerle karşılaşmak, işletmeler için bazen etik ve yasal ikilemler yaratmaktadır. Vergi avantajı talepleri, işletmelerin vergi yasalarına uygunluğu ve vergi kaçakçılığından kaçınma sorumluluğunu düşünmeleri gerekmektedir. Aynı şekilde, işletmelerin işletme fonksiyonlarına katkıda bulunurken iş etiği standartlarına uygun hareket etmelidirler. Sonuç olarak, iş dünyasında müşteri-tedarikçi ilişkileri karmaşık ve çeşitli olabilir. İşletmeler, bu tür taleplerle karşılaştıklarında etik ve yasal sorumluluklarını göz önünde bulundurmalı ve uygun politika ve prosedürleri uygulamalıdır. Müşteri memnuniyeti ve iş birliği önemli olsa da iş etiği ve yasal uyumluluk da aynı derecede önemlidir.

Tablo 8'de araştırmaya katılım sağlayan kişilerin karşılaştıkları durumlara ilişkin sorulara verdiği yanıtlara göre dağılımları verilmiştir.

Tablo 8. Muhasebe Meslek Mensuplarının Karşılaştıkları Durumlara İlişkin Yanıtların Frekans Dağılımı

		n	%
Meydana gelen hatalar genellikle benden kaynaklıdır.	Evet	40	13,3
	Hayır	260	86,7
Meydana gelen hatalar genellikle çalışan kaynaklıdır.	Evet	183	61,0
	Hayır	117	39,0
Mesleki hizmet konusunda çalışanlarımın mesleki tecrübeye ve bilgiye sahip olmadıkları için müşteriler lehine hatalı işlemler gerçekleştirdikleri oldu.	Evet	167	55,7
	Hayır	133	44,3
Meslek hayatım boyunca mali tablolarda tabloların gerçekliğini etkilemeyecek sayısal hatalar yaptığım oldu.	Evet	234	78,0
	Hayır	66	22,0
Müşterilerimin muhasebe bilgilerini zamanında göndermemesinden kaynaklanan hatalı işlem yaptığım oldu.	Evet	233	77,7
	Hayır	67	22,3
Herhangi bir işlemin yevmiye defterlerinde tam ve doğru gösterilmesine rağmen büyük deftere aktarımı sırasında hesap ismi benzerliği veya başka nedenlerden ötürü yanlış hesaba kayıt yaptığım oldu.	Evet	206	68,7
	Hayır	94	31,3
Bilânçoda işletmenin olduğunda daha iyi gösterilmesini isteyen müşterim oldu.	Evet	145	48,3
	Hayır	155	51,7
Bilânçoda işletmenin olduğunda daha kötü gösterilmesini isteyen müşterim oldu.	Evet	122	40,7
	Hayır	178	59,3
Sahte, yanıltıcı veya naylon faturalarla işlem yapan veya yapılmasını isteyen müşterim oldu.	Evet	111	37,0
	Hayır	189	63,0
Müşteri ile anlaşırken müşterimin benden vergi avantajı sağlamamı istedi.	Evet	129	43,0
	Hayır	171	57,0
Müşteri işletmeye mesleki sözleşme konusu dışında işletme fonksiyonları ile ilgili katkım oldu.	Evet	91	30,3
	Hayır	209	69,7

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

Katılımcıların mesleki etik puanları ile “Meslek Yasasına aykırı davranışlardan dolayı şimdiye kadar herhangi bir ceza almadım”, “Meslek mensuplarınca, meslek ahlakına uymayan davranış veya işlem yapanlara verilen cezaları yeterli buluyorum” düşüncelerine verdikleri yanıtlar istatistiksel olarak anlamlı farklılık göstermemektedir ($p>0,05$). Bu sonuca ulaşabilmek adına, mesleki etik puanının üç kategoride değerlendirildiği ve bu puanlara ilişkin soruların iki kategoride incelendiği Fisher

Freeman Halton analizi gerçekleştirilmiştir. RxC tablolarında %20'sinin 5'ten yüksek olması varsayımı karşılanmadığı için bu istatistiksel test tercih edildi. Etik puanları ile verilen yanıtlar arasında istatistiksel olarak anlamlı farklılık bulunmaması, bu iki değişken arasında bir ilişki veya bağlantı olmadığını gösterir. Yani, katılımcıların mesleki etik puanları ile "Meslek Yasasına aykırı davranışlardan dolayı şimdiye kadar herhangi bir ceza almadım" veya "Meslek mensuplarınca, meslek ahlakına uymayan davranış veya işlem yapanlara verilen cezaları yeterli buluyorum" düşünceleri arasında anlamlı bir ilişki veya bağlantı bulunmamaktadır. Bu sonuç, katılımcıların mesleki etik puanlarının, bu iki düşünce veya inanç üzerinde etkili olmadığını göstermektedir. Yani, katılımcıların mesleki etik değerlere sahip olup olmamaları, onların bu iki düşünceyi veya inancı benimsemelerine veya reddetmelerine neden olmamıştır. Bu tür istatistiksel analizler, araştırmacılara veya karar vericilere iki veya daha fazla değişken arasındaki ilişkiyi anlamalarına yardımcı olabilir. Ancak herhangi bir ilişki olmaması, bu iki değişkenin birbirinden bağımsız olduğunu ve birinin diğerini etkilemediğini gösterir.

Katılımcıların mesleki etik puanları ile “Ülkemizdeki Vergi Uygulamaları yapılan hata ve hileler üzerinde etkilidir” sorusuna verdikleri yanıtlar arasında istatistiksel olarak anlamlı farklılık saptanmıştır ($p=0,012$; $p<0,05$). Mesleki etik puanı orta olan katılımcıların kısmen evet deme oranı, puanı düşük ve yüksek olanlardan daha fazladır. Mesleki etik puanı düşük olanların kararsızım deme oranı, puanı orta olanlardan daha fazladır. Mesleki etik puanı düşük olanların katılmıyorum deme oranı, puanı yüksek olanlardan daha azdır. Bu sonuçlar, katılımcıların mesleki etik değerlerinin, ülkedeki vergi uygulamalarının etkinliği konusundaki algılarına etki edebileceğini göstermektedir. Orta etik değerlere sahip kişiler, vergi uygulamalarının işleyişine daha olumlu bir bakış açısına sahiptirler. Düşük etik değerlere sahip kişiler ise daha fazla kararsızlık veya şüphe içindedirler. Daha yüksek etik standartlara sahip bireylerin, vergi uygulamalarının daha etkin ve dürüst olmasına katkıda bulunabileceği göz önünde bulundurulmalıdır.

Katılımcıların mesleki etik puanları ile “Ülkemizde muhasebe hata ve hilelerini ortaya çıkarmada denetim uygulamalarını yeterli buluyorum” sorusuna verdikleri yanıtlar arasında istatistiksel olarak anlamlı farklılık saptanmamıştır ($p>0,05$). Katılımcılar, ülkelerindeki muhasebe denetim uygulamalarını genel olarak yeterli

bulmaktadır. Bu, ülkedeki denetim süreçlerine ve denetim kuruluşlarına duyulan güvenin bir göstergesi olabilir. İşletmeler ve yatırımcılar için güvenilir finansal bilgilere erişim, ekonomik istikrar ve rekabet açısından kritik öneme sahiptir.

Katılımcıların mesleki etik puanları ile “Muhasebede hile yapılmasının en etkin nedeni nedir?” sorusuna verdikleri yanıtlar arasında istatistiksel olarak anlamlı farklılık saptanmıştır ($p=0,013$; $p<0,05$). Mesleki etik puanı düşük olanların “Hak edilmeyen teşviklerden yararlanma isteği” yanıtını verme oranı, puanı orta ve yüksek olanlardan daha azken; “Zimmetleri gizleme isteği” yanıtını verme oranı daha fazladır. Mesleki etik puanı yüksek olanların “Ortakların birbirlerini aldatma isteği” yanıtını verme oranı, puanı düşük ve orta olanlardan anlamlı yüksektir. Düşük etik değerlere sahip kişilerin, etik dışı davranışlara daha yatkın olduğu ve kişisel kazanç için risk alabileceği göz önüne alındığında, işletmelerin etik eğitim ve bilinçlendirme programlarına yatırım yapmaları önemlidir. Aynı zamanda, yüksek etik değerlere sahip kişilerin, iş ortakları arasındaki güveni artırma ve iş birliğini teşvik etme potansiyeline sahip olduğu anlaşıyor. Bu nedenle, iş dünyasında etik bir kültürün geliştirilmesi ve sürdürülmesi, işletmelerin uzun vadeli başarısı için kritik öneme sahiptir.

Tablo 9’da mesleki etik puanlarının hata ve hile ile ilgili düşüncelerine ilişkin verdiği yanıtlara göre dağılımı verilmiştir.

Tablo 9. Mesleki Etik Puanlarının Hata ve Hile ile ilgili Düşüncelerine İlişkin Yanıtların Frekans Dağılımı

		Mesleki Etik Puanı			<i>d</i> _p
		Düşük (<25)	Orta (25-29)	Yüksek (≥30)	
Meslek Yasasına aykırı davranışlardan dolayı şimdiye kadar herhangi bir ceza almadım	Hayır	1 (7,7)	9 (9,9)	12 (6,1)	0,457
	Evet	12 (92,3)	82 (90,1)	184 (93,9)	
Meslek mensuplarınca, meslek ahlakına uymayan davranış veya işlem yapanlara verilen cezaları yeterli buluyorum	Evet	3 (23,1)	28 (30,8)	33 (16,8)	0,076
	Kısmen evet	1 (7,7)	12 (13,2)	18 (9,2)	
	Kararsızım	3 (23,1)	17 (18,7)	56 (28,6)	
	Kısmen hayır	3 (23,1)	14 (15,4)	24 (12,2)	
	Hayır	3 (23,1)	20 (22)	65 (33,2)	
	Katılmıyorum	1 (7,7)	2 (2,2)	5 (2,6)	0,012*
	Kısmen katılmıyorum	0 (0)	8 (8,8)	2 (1,0)	

Ülkemizdeki Vergi Uygulamaları	Kararsızım	4 (30,8)	9 (9,9)	24 (12,2)	
yapılan hata ve hileler üzerinde	Kısmen katılıyorum	5 (38,5)	25 (27,5)	63 (32,1)	
etkilidir	Katılıyorum	3 (23,1)	47 (51,6)	102 (52,0)	
Ülkemizde muhasebe hata ve	Evet	4 (30,8)	10 (11,0)	26 (13,3)	0,065
hilelerini ortaya çıkarmada denetim	Kısmen evet	0 (0)	11 (12,1)	34 (17,3)	
uygulamalarını yeterli buluyorum	Kararsızım	3 (23,1)	34 (37,4)	65 (33,2)	
	Kısmen hayır	4 (30,8)	8 (8,8)	30 (15,3)	
	Hayır	2 (15,4)	28 (30,8)	41 (20,9)	
Muhasebede hile yapılmasının en	Hak edilmeyen teşviklerden	0 (0)	12 (13,2)	23 (11,7)	0,013*
etkin nedeni nedir?	yararlanma isteği				
	Ortakların birbirlerini	0 (0)	0 (0)	3 (1,5)	
	aldatma isteği				
	Vergi kaçırma isteği	7 (53,8)	47 (51,6)	125 (63,8)	
	Yolsuzlukları gizleme isteği	3 (23,1)	26 (28,6)	42 (21,4)	
	Zimmetleri gizleme isteği	3 (23,1)	6 (6,6)	3 (1,5)	

^dFisher Freeman Halton Test

* $p < 0,05$

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

Katılımcıların yapılan hatalara verdiği önem sırası incelendiğinde; %52,0'si en önemli nedenin bilgisizlik olduğunu, %36,0'ı önemli nedenin tecrübesizlik olduğunu, %53,3'ü önemsiz nedenin dikkatsizlik olduğunu, %64,3'ü en önemsiz nedenin özen göstermeme olduğunu söylemiştir. Katılımcıların yapılan hatalara verdiği önem sırası incelendiğinde, dört önemli faktörün ortaya çıktığını gözlemliyoruz:

Bilgisizlik: Katılımcıların %52,0'si, iş dünyasındaki hataların en önemli nedeninin bilgisizlik olduğunu belirtiyor. Bu, eğitim ve bilgi eksikliğinin iş dünyasındaki hataların temel kaynağı olarak görüldüğünü göstermektedir. Eğitim programları ve bilgiye erişim, bu tür hataları azaltma açısından kritik öneme sahiptir.

Tecrübesizlik: Katılımcıların %36,0'ı, hataların önemli bir nedeninin tecrübesizlik olduğunu düşünmektedir. Bu, deneyimsiz kişilerin iş dünyasındaki hatalara daha fazla eğilimli olduğu fikrini yansıtmaktadır. Mentorluk veya eğitim programları gibi destek sistemlerine erişim, deneyim kazanma sürecini hızlandırabilir.

Dikkatsizlik: Katılımcıların %53,3'ü, hataların bir diğer nedeninin dikkatsizlik olduğunu ifade ediyor. Bu, dikkatsizlik veya dikkat eksikliğinin hataların en önemli kaynağı olarak görülmediğini göstermektedir. Ancak, iş dünyasında dikkat ve özen her

zaman gereklidir, çünkü dikkatsizlik zaman zaman büyük sorunlara yol açabilmektedir.

Özen Göstermeme: Katılımcıların %64,3'ü, en önemsiz neden olarak özen göstermeme konusunda hemfikirdir. Bu, iş dünyasında özen ve titizlik eksikliğinin hataların en az önemli kaynağı olarak görüldüğünü göstermektedir.

Bu sonuçlar, iş dünyasındaki hataların genellikle bilgi eksikliği ve deneyimsizlik gibi nedenlerden kaynaklandığını göstermektedir.

Tablo 10'da muhasebe meslek mensuplarının yapılan hataların nedeninin önem sırasının dağılımı verilmiştir.

Tablo 10. Muhasebe Meslek Mensuplarının Yapılan Hataların Nedeninin Önem Sırasının Dağılımı

Önem sırası	Bilgisizlik		Tecrübesizlik		Dikkatsizlik		Özen Göstermeme	
	n	%	n	%	n	%	n	%
En önemli	156	52,0	87	29,0	38	12,7	19	6,3
Önemli	92	30,7	108	36,0	71	23,7	29	9,7
Önemsiz	29	9,7	52	17,3	160	53,3	59	19,7
En önemsiz	23	7,7	53	17,7	31	10,3	193	64,3

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

Katılımcıların mesleki etik standartlarının önem sıraları incelendiğinde; %49,0'ı en önemli nedenin dürüstlük olduğunu, %45,7'si önemli nedenin mesleki yeterlilik-gerekli özen olduğunu, %36,0'ı önemsiz nedenin mesleki davranış olduğunu, %38,0'ı en önemsiz nedenin gizlilik olduğunu söylemiştir. Katılımcıların mesleki etik standartlarının önem sıraları incelendiğinde, dört önemli faktörün ortaya çıktığını gözlemliyoruz:

Dürüstlük: Katılımcıların %49,0'u, mesleki etik standartlarının en önemli nedeninin dürüstlük olduğunu belirtiyor. Bu sonuç, dürüstlüğün iş dünyasında en çok vurgulanan etik değer olduğunu göstermektedir. Profesyoneller arasında dürüstlüğün korunması ve teşvik edilmesi, iş dünyasındaki güvenin temelini oluşturur.

Mesleki Yeterlilik ve Özen: Katılımcıların %45,7'si, mesleki etik standartlarının önemli nedeninin mesleki yeterlilik ve gerekli özen olduğunu ifade ediyor. Bu sonuç, profesyonellerin işlerini bilgi ve özenle yerine getirmelerinin önemli olduğunu göstermektedir. Mesleki yeterlilik, hizmet kalitesini artırabilirken, özen de hataları ve yanlışlıkları azaltabilir.

Mesleki Davranış: Katılımcıların %36,0'ı, mesleki etik standartlarının diğer bir nedeninin mesleki davranış olduğunu söylüyor. Bu sonuç, mesleki davranışın diğer faktörlere göre biraz daha az önemli olarak görüldüğünü göstermektedir. Mesleki davranış, meslektaşlar arasındaki etkileşimleri ve profesyonellik düzeyini yansıtır.

Gizlilik: Katılımcıların %38,0'i, mesleki etik standartlarının en önemsiz nedeninin gizlilik olduğunu belirtiyor. Bu sonuç, gizliliğin diğer etik değerlere göre biraz daha az vurgulandığını göstermektedir. Ancak, özellikle bazı mesleklerde gizlilik konusu son derece önemlidir ve bu durum, müşteri güveni için kritik bir faktördür.

Bu sonuçlar, mesleki etik değerlerin iş dünyasında ne kadar önemli olduğunu göstermektedir.

Tablo 11'de muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik standartlarının önem sırasının dağılımı verilmiştir.

Tablo 11. Muhasebe Meslek Mensuplarının Mesleki Etik Standartlarının Önem Sırasının Dağılımı

Önem sırası	Dürüstlük		Nesnellik		Mesleki Yeterlilik-Gerekli Özen		Gizlilik		Mesleki davranış	
	n	%	n	%	n	%	n	%	n	%
En önemli	147	49,0	35	11,7	64	21,3	7	2,3	47	15,7
Önemli	34	11,3	32	10,7	137	45,7	19	6,3	78	26,0
Önemsiz	62	20,7	40	13,3	75	25,0	15	5,0	108	36,0
En önemsiz	31	10,3	102	34,0	18	6,0	114	38,0	35	11,7

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

Katılımcıların etik dışı davranışları etkileyen faktörlerin önem sırası incelendiğinde; %37,7'si en önemli nedenin fırsat olduğunu, %44,7'si önemli nedenin baskı olduğunu, %28,7'si önemsiz nedenin yetkinlik olduğunu, %57,3'ü en önemsiz

nedenin haklı gösterme olduğunu söylemiştir. Katılımcıların etik dışı davranışları etkileyen faktörleri değerlendirdiği sonuçlara göre, etik dışı davranışların en önemli nedeni olarak "fırsat" ve ardından "baskı" belirtilmiştir. Bu sonuçlar, bazı kişilerin etik olmayan davranışlara eğilimli hale geldikleri koşullar veya fırsatlar bulduklarını göstermektedir. Yetkinlik ve haklı gösterme faktörleri ise daha az etkili olarak görülmüştür. Bu sonuçlar, iş dünyasında etik davranışların teşvik edilmesi ve şeffaflığın önemini vurguluyor.

Tablo 12’de muhasebe meslek mensuplarının etik dışı davranışları etkileyen faktörlerin önem sırasının dağılımı verilmiştir.

Tablo 12. Muhasebe Meslek Mensuplarının Etik dışı Davranışları Etkileyen Faktörlerin Önem Sırasının Dağılımı

Önem sırası	Fırsat		Baskı		Haklı gösterme		Yetkinlik	
	n	%	n	%	n	%	n	%
En önemli	113	37,7	81	27,0	15	5,0	91	30,3
Önemli	101	33,7	134	44,7	30	10,0	35	11,7
Önemsiz	64	21,3	67	22,3	83	27,7	86	28,7
En önemsiz	22	7,3	18	6,0	172	57,3	88	29,3

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

Ankette yer alan meslek etiğine bakışa ilişkin sorulardan (1, 2, 5, 6, 7, 14, 19) mesleki etik puanı elde edilmiştir. Ankette yer alan 7 sorudan elde edilen en düşük puan 7; en yüksek puan 35 olmaktadır. Puan arttıkça katılımcının mesleki açıdan etikliği artmaktadır. Puanlama yapılırken 5.soru ters çevrilmiştir.

Katılımcıların mesleki etik puanı 18 ile 35 arasında değişmekte olup; ortalama puan $30,12 \pm 2,98$ ’dir. mesleki etik sorularının Cronbach’s Alpha değeri 0,874’tür. Buna göre sorulardan alınan puanların oldukça güvenilir oldukları görülmüştür.

Kurtosis (Basıklık) ve Skewness (Çarpıklık) değerleri -1.5 ile +1.5 olduğu zaman normal dağılım olduğu kabul edilmektedir (Tabachnick and Fidell, 2013). Buna göre mesleki etik puanının normal dağıldığı görülmüştür.

Mesleki etik puanını cinsiyete, mesleki unvana ve etik eğitimi alma durumuna göre karşılaştırma yaparken Student-t test; yaşlara, öğrenim durumlarına göre karşılaştırma yaparken One-Way ANOVA test; tecrübelerine göre karşılaştırma

yaparken 16-20 yıl arasında tecrübesi olanların sayısından dolayı (n=11; n<15) Kruskal Wallis test uygulanmıştır.

Tablo 13'te muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğine bakışa ilişkin sorulardan aldıkları puanların dağılımı verilmiştir.

Tablo 13. Muhasebe Meslek Mensuplarının Meslek Etiğine Bakışa İlişkin Sorulardan Aldıkları Puanların Dağılımı

Meslek Etik Puanı	
Soru sayısı	7
<i>Ort</i>	30,12
<i>Ss</i>	2,98
<i>Medyan</i>	30,5
<i>(Min-Maks)</i>	(18-35)
Cronbach's Alpha	0,874
Çarpıklık	-0,657 / 0,141
Basıklık	0,478 / 0,281

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

Kadınların aldıkları mesleki etik puanlar erkeklerden istatistiksel olarak anlamlı seviyede yüksek saptanmıştır ($p=0,001$; $p<0,01$). Yaşlarına göre katılımcıları aldıkları mesleki etik puanları arasında istatistiksel olarak anlamlı farklılık saptanmıştır ($p=0,034$; $p<0,05$). Farklılığın kaynağını belirlemek amacıyla yapılan “Bonferroni test sonucunda; 61 yaş ve üzerindekiilerin aldıkları puanlar, diğer yaş grubuna dahil katılımcılardan anlamlı düzeyde yüksek saptanmıştır ($p=0,036$; $p=0,038$; $p<0,05$). Öğrenim durumlarına göre katılımcıların aldıkları mesleki etik puanları arasında istatistiksel olarak anlamlı farklılık saptanmamıştır ($p>0,05$). Mali müşavirlerin aldıkları mesleki etik puanlar, muhasebe meslek mensuplarından istatistiksel olarak anlamlı seviyede yüksek saptanmıştır ($p=0,004$; $p<0,01$). Tecrübe sürelerine göre katılımcıları aldıkları mesleki etik puanları arasında istatistiksel olarak anlamlı farklılık saptanmıştır ($p=0,022$; $p<0,05$). Farklılığın kaynağını belirlemek amacıyla yapılan bonferroni test sonucunda; 6-10 yıl arasında tecrübesi olanların aldıkları puanlar, 0-5 yıl arası ve 16-20 yıl arası tecrübesi olanlardan anlamlı düzeyde yüksek saptanmıştır ($p=0,048$; $p=0,038$; $p<0,05$). Etik eğitimi almış katılımcıların aldıkları mesleki etik puanlar, etik eğitimi almayanlardan istatistiksel olarak anlamlı seviyede yüksek saptanmıştır ($p=0,001$; $p<0,01$).

Tablo 14'te mesleki etik puanlarının tanımlayıcı özelliklere göre karşılaştırılması verilmiştir.

Tablo 14. Mesleki Etik Puanlarının Tanımlayıcı Özelliklere Göre Karşılaştırılması

		Mesleki Etik Puanı		Test değeri	p
		Ort±Ss	Medyan (Min-Maks)		
Cinsiyet	Erkek (n=203)	29,69±3,03	30 (21-35)	t:-3,700	^a 0,001**
	Kadın (n=97)	31,03±2,70	31 (18-35)		
Yaş	20- 30 yaş (n=160)	29,91±2,99	30 (22-35)	F:2,642	^b 0,034*
	31- 40 yaş (n=57)	29,74±3,17	30 (18-35)		
	41-50 yaş (n=51)	30,49±2,80	31 (23-35)		
	51- 60 yaş (n=15)	30,47±2,95	31 (25-35)		
	≥61 (n=17)	32,12±2,32	33 (27-35)		
Öğrenim durumu	Lise (n=50)	30,00±3,27	30,5 (22-35)	F:0,324	^b 0,808
	Ön lisans (n=43)	30,19±3,48	31 (18-35)		
	Lisans (n=162)	30,04±2,92	30 (21-35)		
	Yüksek lisans-Doktora (n=45)	30,51±2,43	31 (23-35)		
Mesleki unvan	Muhasebe (n=201)	29,78±3,17	30 (18-35)	t:-3,154	^a 0,004**
	Mali müşavir (n=99)	30,83±2,44	31 (21-35)		
Tecrübe	0-5 yıl (n=98)	29,78±3,00	30 (22-35)	X ² :9,264	^c 0,022*
	6-10 yıl (n=79)	31,04±2,46	31 (25-35)		
	11-15 yıl (n=35)	30,06±2,91	31 (22-35)		
	16-20 yıl (n=11)	29,29±3,79	30 (18-35)		
	≥21 yıl (n=77)	30,00±2,97	31 (23-34)		
Etik eğitimi alma	Almamış (n=97)	29,08±3,24	29 (22-35)	t:4,305	^a 0,001**
	Almış (n=203)	30,63±2,73	31 (18-35)		

^aStudent-t Test

^bOne-Way ANOVA Test & Bonferroni Test

^cKruskal Wallis Test & Dunn-Bonferroni Test

**p<0,01 *p<0,05

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

H1: Hipotezi sınamak amacıyla yapılan test sonuçlarına göre, 6-10 yıl aralığında mesleki tecrübeye sahip olan meslek mensuplarının istatistiksel olarak 0-5 yıl arası ve 16-20 yıl arası tecrübesi olan meslek mensuplarından mesleki etik puanı anlamlı düzeyde yüksek saptanmıştır. Buna göre hipotez doğrulanmıştır. Elde edilen analiz sonuçlarına göre, meslekte geçirilen süreye göre etik puanlarda farklılaşma olduğu, 6-10 yıl tecrübeye sahip grubun diğer yaş aralığına sahip gruplardan daha yüksek etik puan ortalamasına sahip olduğu bulgusu elde edilmiştir. Buna göre mesleki deneyimin belirli bir süre zarfında meslek mensuplarının etik davranma kabiliyetlerinde belirgin bir artış sağladığı sonucuna ulaşmak mümkündür.

H2: Hipotezi sınamak amacıyla yapılan test sonuçlarına göre, mali müşavirlerin aldıkları mesleki etik puanları, muhasebe meslek mensuplarından istatistiksel olarak anlamlı seviyede yüksek saptanmıştır. Buna göre hipotez doğrulanmıştır. Elde edilen analiz sonuçlarına göre, unvanlara göre etik puanlarda farklılaşma olduğu ve unvan olarak daha kıdemli meslek mensuplarının etik puan ortalaması, daha düşük kıdemli meslek mensuplarına kıyasla yüksek saptanmıştır. Buna göre mali müşavirlerin mesleki etik konulara daha fazla önem verdiklerini ve daha yüksek etik standartlara sahip oldukları sonucuna varmak mümkündür.

H3: Hipotezi sınamak amacıyla yapılan test sonuçlarına göre, etik eğitimi almış katılımcıların aldıkları mesleki etik puanları, etik eğitimi almamış olanlardan istatistiksel olarak anlamlı bir şekilde daha yüksek saptanmıştır. Buna göre hipotez doğrulanmıştır. Elde edilen analiz sonuçlarına göre, etik eğitim alan meslek mensupları ile etik eğitimi almayan meslek mensuplarının etik puanlarında farklılaşma olduğu ve etik eğitimi almış olan meslek mensuplarının etik puanları, etik eğitimi almamış olan meslek mensuplarının etik puanlarından yüksek saptanmıştır. Buna göre etik eğitimi almış olmanın etik davranışlar üzerindeki olumlu etkilerini gözlemlemek mümkündür.

H4: Hipotezi sınamak amacıyla yapılan test sonuçlarına göre, kadın katılımcıların aldıkları mesleki etik puanları, istatistiksel olarak anlamlı bir şekilde erkek katılımcıların aldıkları puanlardan daha yüksek saptanmıştır. Buna göre hipotez doğrulanmıştır. Elde edilen analiz sonuçlarına göre, cinsiyete göre etik puanlarda farklılaşma görüldüğü ve kadın katılımcıların mesleki etik puanlarının erkek

katılımcılara kıyasla daha yüksek olduğu sonucu elde edilmiştir. Bu durum cinsiyet temelinde mesleki etik değerlendirmelerde belirgin bir farklılık olduğunu göstermektedir ve kadın meslek mensuplarının etik değerlere karşı olan hassasiyetinin erkek meslek mensuplarından daha yüksek olduğu sonucunu işaret etmektedir.

H5: Hipotezi sınamak amacıyla yapılan test sonuçlarına göre, katılımcıların yaşlarına göre aldıkları mesleki etik puanları arasında istatistiksel olarak anlamlı farklılık tespit edilmiştir. 61 yaş ve üzerindeki katılımcıların aldıkları puanlar, 20-30 yaş aralığındaki katılımcıların ve 31-40 yaş aralığındaki katılımcıların aldıkları puanlardan anlamlı düzeyde yüksek saptanmıştır. Buna göre hipotez doğrulanmıştır. Elde edilen analiz sonuçlarına göre, yaşa göre etik puanlarda farklılaşma olduğu, 61 yaş üstü grubun etik puan ortalamasının en yüksek olduğu bulgusu elde edilmiştir. Buna göre ilerleyen yaşlarda meslek mensuplarının etik davranış algısının arttığı sonucuna ulaşmak mümkündür. Diğer yaş aralığı gruplarının etik puan ortalamasında çok büyük farklılıklar olmasa da, elde edilen veriler ileri yaştaki meslek mensuplarının etik konularda daha olumlu bir tutum içinde oldukları sonucunu vermektedir. Yapılan analizler, muhasebe meslek mensuplarının etik değerlere karşı tutumlarının çeşitli faktörlere göre farklılaştığını ortaya koymaktadır. İlk olarak, mesleki tecrübe süresi, unvan, etik eğitimi alma durumu, cinsiyet ve yaş gibi faktörlerin, meslek mensuplarının etik değerlere yaklaşımlarını etkilediği görülmüştür.

H6: Hipotezi sınamak amacıyla yapılan test sonuçlarına göre, katılımcıların öğrenim durumları ile aldıkları mesleki etik puanları arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark saptanamamıştır. Buna göre, öğrenim durumu değişkeni ile muhasebe meslek etiği algılaması arasında anlamlı bir ilişki olmadığı tespit edilmiş ve hipotez reddedilmiştir. Elde edilen bu sonuçlara göre, öğrenim durumunun katılımcıların etik algıları üzerinde herhangi bir etkisi bulunmamaktadır.

SONUÇ

Bu çalışma, muhasebe mesleğinde etik ve meslek mensuplarının etik konusundaki görüşlerini incelemeyi amaçlamıştır. Tez boyunca, muhasebe mesleğinin doğası gereği karşılaşılan etik ikilemler ve muhasebe mesleğinde etik olgusunun yeri ele alınmaya çalışılmıştır. Araştırma, anket yöntemi kullanılmış ve çeşitli muhasebe meslek mensupları üzerinde gerçekleştirilmiştir.

Muhasebe mesleği, yalnızca mesleki bilgi birikime sahip olmanızı yeterli bulmaz, teknik bilgilerin yanında mesleğin ilke ve kurallarına da uygun tavırlar sergileyecek bir birey olmanız beklenmektedir. Zira muhasebe mesleği, işlerin her şekilde yürütmesine değil, işlerin doğru ve kurallara riayet eder şekilde yürütmesine ihtiyaç duymaktadır. Meslek etiği, ilke ve kuralları belirleyen bir bütündür. Muhasebe etiği, meslek mensuplarının birbirleriyle olan ilişkilerini, müşterileriyle ve devlet yetkilileriyle olan ilişkilerini düzenleyen ilke ve kuralları içerir. Muhasebenin en temel görevlerinin başında, doğru ve tarafsız bilgileri ilgili taraflara ulaştırmak gelmektedir. Bu nedenle, muhasebe meslek mensuplarının topluma karşı büyük bir sorumluluğu vardır ve etik değerlere uymaları, mesleklerinin saygınlığını korumak için oldukça önemlidir.

Araştırmanın sonuçları, muhasebe meslek mensuplarının sık sık etik sorunlarla karşılaştıklarını ve bu konulara gerekli hassasiyeti gösterdiklerini göstermektedir. Mesleki etik standartların ve kuralların önemine dair vurgular, bu mesleğin etik değerlere bağlılığının ne kadar önemli olduğunu ortaya koymaktadır. Dikkat çeken bir bulgu ise, mesleki etik puanı düşük olan katılımcıların, hataların genellikle kendilerinden kaynaklandığını belirtme oranının, orta ve yüksek puanlı katılımcılardan daha fazla olduğudur. Bu, etik olmayan davranışların genellikle meslek mensupları tarafından kaynaklandığını göstermektedir. Aynı zamanda, yüksek etik puanına sahip katılımcıların, sahte veya yanıltıcı fatura kullanımı konusunda daha fazla "evet" yanıtı vermiş olmaları, etik değerlere uyumun her açıdan önemli olduğunu göstermektedir. Cinsiyet, yaş, eğitim durumu ve deneyim gibi faktörlerin etik puanlar üzerindeki etkisi de dikkate değerdir. Kadınların, erkeklere göre daha yüksek etik puanlar aldığı görülmüş, aynı zamanda yaş ve deneyim faktörlerinin de etik puanları etkilediği saptanmıştır.

Bu sonuçlar, muhasebe mesleği için etik eğitimin ve etik farkındalığın artırılmasının ne kadar önemli olduğunu vurgulamaktadır. Üniversitelerin ve eğitim kurumlarının, muhasebe programlarına etik eğitimini daha fazla entegre etmeleri ve meslek mensuplarının sürekli olarak etik eğitim programlarına dahil olmalarını teşvik etmeleri gerekmektedir. Ayrıca, bu çalışma, muhasebe meslek mensuplarının topluma ve iş dünyasına karşı büyük bir sorumluluğu olduğunu ve etik değerlere uymalarının bu sorumluluğu yerine getirmelerine yardımcı olabileceğini açıkça ortaya koymaktadır. Sonuç olarak, muhasebe mesleğinin etik değerlere olan bağlılığı, iş dünyasının güvenilirliği, şeffaflığı ve sürdürülebilirliği için kritik bir öneme sahiptir. Bu nedenle, bu çalışmanın sonuçları, muhasebe meslek mensuplarının etik konulara daha fazla önem vermeleri gerektiğini ve etik eğitiminin bu mesleğin temel bir unsuru haline gelmesi gerektiğini vurgulamaktadır. Bu durum, finansal piyasaların daha güvenilir ve adil bir şekilde işlemesine katkıda bulunacak ve işletmelerin itibarını güçlendirecektir.

KAYNAKÇA

- Akbaba, A. N. B. (2018). Muhasebede etik, mesleki değerler, etik ve tutum, IES 4 kapsamında inceleme. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, (2), 762-778.
- Akca, H. (2019). *Kamu yönetimi eğitimi ve öğretimi içerisinde etik eğitiminin yeri ve önemi* [Yüksek lisans tezi]. Pamukkale Üniversitesi Sosyal Bilimleri Enstitüsü.
- Akdoğan, H. (2003). *Muhasebe meslek etiğinin kamunun aydınlatılmasındaki önemine meslek mensuplarının yaklaşımları* [Doktora tezi]. Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Akgün, B. (2018). *Türkiye’de muhasebe meslek mensuplarının sorunları ve çözüm önerileri* [Yüksek lisans tezi]. Adıyaman Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Aktan, C. C. (2009). Ahlak ve ahlak felsefesine giriş. *Hukuk ve İktisat Araştırmaları Dergisi*, 1(1), 39-59.
- Aktaş, K. (2014). Etik-ahlâk ilişkisi ve etiğin gelişim süreci. *Uluslararası Yönetim ve Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 1(2), 22-32.
- Alkan, G. (2018). Etik teoriler ışığında bağımsız denetim ve BİST’de bir araştırma. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, (20), 129-149.
- Alkan, G. İ. (2015). Muhasebe eğitiminde etik: Ön lisans öğrencilerinin etik algılarına yönelik bir araştırma. *Business and Economics Research Journal*, 6(2), 113-125.
- Altıntaş, T. (2011). Uluslararası muhasebe ve Türkiye’de muhasebe hukuku. *Sosyal Bilimler Dergisi*, 1(1), 162-174.
- Altuk, V. E. (2006). *Türkiye’de muhasebe etiği eğitimi* [Yüksek lisans tezi]. Trakya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

- Ayboğa, H. (2003). Globalleşme sürecinde ülkemizde muhasebe mesleği ve meslek mensuplarının eğitimi. *Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 18(1), 327-359.
- Aydın, M. Z. (2003). Ailede ahlak eğitimi. *Cumhuriyet Üniversitesi İlahiyat Fakültesi Dergisi*, 7(2), 125-158.
- Aymankuy, Y. ve Sarioğlu, M. (2005). Muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğine yaklaşımları ve Balıkesir il merkezinde bir uygulama. *Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 8(14), 23-45.
- Bakabala, K. (2022). *Muhasebede meslek ahlakı ve davranışsal muhasebe üzerine bir araştırma: Bingöl, Elâzığ ve Malatya illerinde bir uygulama* [Yüksek lisans tezi]. İnönü Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Bakır, M. ve Erserim, A. (2022). Muhasebenin tarihsel gelişimi: Toplumsal-kamusal-kurumsal dönüşüm üzerine bir değerlendirme. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 24(1), 35-59.
- Bandura, A. (2016). *Moral disengagement: how people do harm and live with themselves*. Worth Publishers.
- Bayrakdar, M. (2019). *Muhasebe hata ve hilelerinin muhasebe bilgi sistemi üzerine etkileri ve meslek mensuplarının muhasebe hata ve hilelerine bakış açılarının değerlendirilmesine yönelik bir araştırma: Sivas örneği* [Yüksek lisans tezi]. Sivas Cumhuriyet Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Bilen, A. ve Yılmaz, Y. (2014). Muhasebe mesleğinde etik ve etikle ilgili çalışmalar. *Dicle Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 2(6), 57-72.
- Bilgin, M. F. (1996). John Rawls' un adalet kuramı ve İslâm hukuku ışığında değerlendirilmesi. *Divan: Disiplinlerarası Çalışmalar Dergisi*, (2), 207-215.
- Boyar, Ender. (2011). *Türkiye 'de muhasebe meslek mensuplarının mesleki tükenmişlik durumlarının araştırılması* [Doktora tezi]. Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Brown, R. D. (2014). *A history of accounting and accountants*. Routledge.

- Cavlak, H., Cebeci, Y., Güneş, N. ve Tan, Ö. F. (2021). Muhasebe eğitimi ile ilgili lisansüstü tezlerin analizi (1991-2019). *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (89), 75-100.
- Celayir, D. (2019). Kaliteli finansal raporlamada muhasebe meslek etiğinin önemi. *Fırat Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 30(1), 199-210.
- Cole, B. C. ve Smith, D. L. (1996). Perceptions of business ethics: Students vs. business people. *Journal of Business Ethics*, 15(8), 889–896.
- Cooper, B., Leung, P., Dellaportas, S., Jackling, B ve Wong, G. (2008). Ethics education for accounting students a toolkit approach. *Accounting Education*, 17(4), 405-430.
- Çam, Z., Çavdar, D., Seydooğulları, S. ve Çok, F. (2012). Ahlak gelişimine klasik ve yeni kuramsal yaklaşımlar. *Kuram ve Uygulamada Eğitim Bilimleri*, 12(2), 1211-1225.
- Çiftçi, N. (2003). Kohlberg'in bilişsel ahlak gelişimi teorisi: Ahlak ve demokrasi eğitimi. *Değerler Eğitimi Dergisi*, 1(1), 43-77.
- Çürük, T. ve Doğan, Z. (2001). Muhasebe eğitiminin işletmelerin taleplerini karşılama düzeyi: Türkiye örneği. *ODTÜ Gelişme Dergisi*, (28), 281-310.
- Daştan, A. (2009). Etik eğitiminin muhasebe eğitimindeki yeri ve önemi: Türkiye değerlendirmesi. *Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 26(1), 281-311.
- Daştan, A., Bellikli, U. ve Bayraktar, Y. (2015). Muhasebe eğitiminde etik ikilem ve etik karar alma konularına yönelik KTÜ-İİBF öğrencileri üzerine bir araştırma. *Ekonomik ve Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 11(1), 75-92.
- Davis, J. R. ve Welton, R. E. (1991). Professional ethics: Business students' perceptions. *Journal of Business Ethics*, 10(6), 451-463.
- Demir, B. (2015). Muhasebe ve denetim mesleğinde etik. *Eğitim ve Öğretim Araştırmaları Dergisi*, 4(4), 341-352.

- Demir, M. (2018). *Muhasebe mesleğinde etik ve meslek mensuplarının etik algılamaları üzerinde bir uygulama* [Yüksek lisans tezi]. Osmaniye Korkut Ata Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Dinç, Y. ve Cengiz, S. (2014). Muhasebe denetiminde hata ve hilenin denetçi etiği açısından incelenmesi: Enron skandalı örneği. *Çankırı Karatekin Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 5(1), 221-236.
- Dworkin, R. (2011). *Justice for Hedgehogs*. Cambridge, MA: Harvard University Press.
- Elçigil A, Bahar Z, Beşer A, Mızrak B, Bahçelioğlu D, Demirtaş D, Özdemir D, Özgür E ve Yavuz, H. (2011). Hemşirelerin karşılaştıkları etik ikilemlerin incelenmesi. *Anadolu Hemşirelik ve Sağlık Bilimleri Dergisi*, 14(2), 52-60.
- Ergeneli, A. ve Arıkan, S. (2002). Gender differences in ethical perceptions of salespeople: An empirical examination in Turkey. *Journal of Business Ethics*, (40), 247-260.
- Ergün, H. ve Gül, K. (2005). Muhasebe mesleği etik kuralları ve bu kuralların meslek mensuplarınca algılanışı. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (25), 144-154.
- Gökten, P. O. ve Gökten, S. (2016). Uluslararası eğitim standartlarına genel bakış: Geçerliğinin Türkiye açısından değerlendirilmesi. *Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 3(6), 49-66.
- Gümrah, Ö. ve Yılmaz, B. (2018). Bağımsız denetim ve muhasebe meslek etiği: Bağımsız denetçilerin etik ilkelere yaklaşımları üzerine bir araştırma. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Dergisi*, 21(2), 348-373.
- Güner, M. (2007). *Muhasebe meslek ahlakı ve Kars ili merkezinde bir araştırma* [Yüksek lisans tezi]. Kafkas Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Güney, C. ve Biçer, M. S. 2016. Muhasebe meslek etiği ve Erzincan ilinde bir araştırma. *Journal of International Social Research*, 9(45), 709-802.
- İyigün, N. Ö. (2012). Örgütsel Adalet: Kuramsal bir yaklaşım. *İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, (21), 49-64.

- Kaplan, E. E. (2021). *Muhasebede e-dönüşüm: Muhasebe meslek mensuplarının muhasebede e-arşiv ve e-fatura uygulamasına yönelik araştırma: Gebze ilçesi örneği* [Yüksek lisans tezi]. Işık Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Kaptein, M. (2011). From inaction to external whistleblowing: The influence of the ethical culture of organizations on employee responses to observed wrongdoing. *Journal of Business Ethics*, (98), 513-530.
- Karabınar, S. ve Çevik, Z. (2014). Türkiye'deki zorunlu muhasebe meslek kurallarının ahlak yaklaşımları açısından incelenmesi. *World of Accounting Science*, 16(2), 29-44.
- Karasioğlu, F. ve Duman, H. (2011). Meslek yüksekokullarında muhasebe eğitimi ve kalitesi üzerine bir not. *Gaziantep University Journal of Social Sciences*, 10(1), 165-180.
- Kavcı, T. (2022). *E-muhasebe uygulamalarına ilişkin muhasebe meslek mensuplarının tutumları: Gaziantep ilinde bir araştırma* [Yüksek lisans tezi]. Hasan Kalyoncu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Kaya, C. ve Ökten, A. (2014). Kültür olgusunun muhasebe hileleri üzerindeki etkisi. *Journal of Accounting and Taxation Studies*, 7(2), 63-80.
- Kaya, Y. (2015). *Türkiye’de verilen muhasebe eğitiminin uluslararası muhasebe eğitim standartlarını karşılama düzeyi Kafkas Üniversitesi’nde bir uygulama* [Yüksek lisans tezi]. Kafkas Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Kıral, E. (2015). Yönetimde karar ve etik karar verme sorunsalı. *Adnan Menderes Üniversitesi Eğitim Fakültesi Eğitim Bilimleri Dergisi*, 6(2), 73-89.
- Kıranlı, S. ve İlğan, A. (2007). Eğitim örgütlerinde karar verme sürecinde etik. *Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi Eğitim Fakültesi Dergisi*, 8(14), 150-162.
- Kirik, Z. (2007). *Muhasebe hata ve hileleri ile muhasebe mesleğinde etik: Afyonkarahisar’da muhasebeciler üzerine bir araştırma* [Doktora tezi]. Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

- Knouse, S. B. ve Giacalone, R. A. (1997). *The six components of successful ethics training*. Business and Society Review.
- Korucu, E. (2018). *Muhasebe hata ve hileleri ile muhasebe mesleğinde etik* [Yüksek lisans tezi]. Işık Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Kurtcebe, E. (2008). 21. *Yüzyılda muhasebe mesleğinin vizyonu* [Yüksek lisans tezi]. Pamukkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Kutlu, H. A. (2008). Muhasebe meslek mensupları ve çalışanlarının etik ikilemleri: Kars ve Erzurum illerinde bir araştırma. *Ankara Üniversitesi SBF Dergisi*, 63(02), 143-170.
- Kutluk, F. A. ve Ersoy, A. (2011). Muhasebe meslek üyelerinin etik yargı düzeyleri üzerine bir araştırma. *Ege Akademik Bakış*, 11(3), 425-438.
- Küçüköğlü, M. T. (2012). Etik değerler ve etiğin kurumsallaşması. *Hukuk ve İktisat Araştırmaları Dergisi*, 4(1), 177-185.
- Maral, A. (2021). *Muhasebe hata ve hileleri ile muhasebe mesleğinde etik, muhasebe meslek mensupları üzerine bir araştırma* [Yüksek lisans tezi]. Arel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- McCann, E. ve Holmes, K. (2010). The classification of capital and revenue in accounting and the definition of income in the market-place. *Victoria University of Wellington–Centre for Accounting, Governance and Taxation Research Working Paper*.
- Nussbaum, M. C. (2011). *Creating Capabilities: The human development approach*. Cambridge, MA: Harvard University Press.
- Odyakmaz, Z. ve Güzel, O. (2013). İdarenin uygulamaları bakımından idare, etik ve ahlâk. *Ankara Barosu Dergisi*, (3), 19-56.
- Okay, S. (2011). *Muhasebe hata ve hilelerinin meslek etiği açısından irdelenmesi* [Yüksek lisans tezi]. Işık Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Önen, S. M. ve Yıldırım, A. (2014). Kamu yönetiminde etik denetimi: OECD ülkeleri örneği. *Akademik Yaklaşımlar Dergisi*, 5(1), 103-126.

- Örten, R., Ganite, K. ve Torun, S. (2011). Muhasebede çift taraflı kayıtlama ve Kitab-Us Siyakat. *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*, (1), 34-69.
- ÖZ, M. ve Kamacı, K. (2021) Relativizm ve pazarlama bilimine etkileri. *Uluslararası Akademik Çalışmalar Dergisi*, 1(1), 29-37.
- Özdemir, E. (2003). Liderlik ve etik. *Uludağ Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 22(2), 151-168.
- Özden, A. T. (2019). Etik tüketici davranışı: Marka odaklı karar verme tarzı ve demografik değişkenlere göre incelenmesi üzerine bir araştırma. *Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 19(3), 215-238.
- Özer, M. (2017). *Muhasebe meslek mensuplarının meslek etiği eğitime bakışı: Bilecik ili örneği* [Yüksek lisans tezi]. Bilecik Şeyh Edebali Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Özgün, H. S. ve Sarıtaş, H. (2019). Muhasebe mesleğinde etik dışı davranışlara neden olan durumlar: Denizli ilinde bir uygulama. *Adnan Menderes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 6(1), 77-93.
- Özmen, F. ve Güngör, A. (2008). Eğitim denetiminde etik. *İnönü Üniversitesi Eğitim Fakültesi Dergisi*, 9(15), 137-155.
- Özturan, H. (2011). Etik ile ahlak arasında: Türkçe ahlâk felsefesi literatürüne dair etik kavramı kullanımı üzerinden bir değerlendirme. *Türkiye Araştırmaları Literatür Dergisi*, (7), 167-204.
- Özyürek, H. (2009). *Türkiye’de muhasebe ve muhasebe mesleğinin tarihi, muhasebecilerin iş tatmini, beklentileri, karşılaşılan sorunlar* [Yüksek lisans tezi]. Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Özyürek, H. (2012). Muhasebe meslek mensuplarının taşıması gereken nitelikler. *Hukuk ve İktisat Araştırmaları Dergisi*, 4(1), 139-148.
- Rodoplu, B. ve Teker, D. (2020). Muhasebede yapılan hata ve hilelerin meslek etiği açısından incelenmesi. *PressAcademia Procedia*, 11(1), 38-42.

- Sağır, C. (2006). *Karar verme sürecini etkileyen faktörler ve karar verme sürecinde etiğin önemi: Uygulamalı bir araştırma* [Yüksek lisans tezi]. Trakya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Sakarya, Ş. ve Kara, S. (2010). Türkiye'de muhasebe meslek etiğine yönelik düzenlemeler ve meslek mensupları tarafından algılanması üzerine bir alan araştırması. *Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 2010(1), 57-72.
- Sayım, F. ve Usman, Ö. (2016). Muhasebe mesleği için mesleki durum analizi kriterlerinin belirlenmesi. *Yalova Sosyal Bilimler Dergisi*, 6(12), 105-122.
- Scanlon, T. M. (2009). *Being realistic about reasons*. Oxford University Press.
- Subaşı, Ş. ve Fidan, M. E. (2015). Muhasebe meslek mensubu adaylarının etik eğitimi görüşleri. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 17(3), 667-700.
- Şahin, Ş. ve Akın, O. (2018). Muhasebe meslek mensupları ve muhasebe dersi alan öğrencilerin ahlaki gelişim ve etik ile ilgili tutumlarının karşılaştırmalı olarak incelenmesi. *Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 10(25), 397-420.
- Taysı, K. (2012). *Muhasebe meslek mensuplarında tükenmişlik sendromu üzerine Kırklareli ilinde bir araştırma* [Yüksek lisans tezi]. Trakya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Tek, I. ve Öztürk, E. (2023). Muhasebenin tarihsel gelişimi: Türkiye finansal raporlama standartlarının fayda düzeyinin değerlendirilmesi. *Yalova Sosyal Bilimler Dergisi*, 13(1), 101-121.
- Tekin, M. S. (2021). *Muhasebe eğitiminde etik ve etik algısı: Bir uygulama örneği* [Yüksek lisans tezi]. Akdeniz Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Temel, H. (2008). Bağımsız denetimde Sarbanes Oxley kanunu ve SPK düzenlemelerinin karşılaştırılması. *Finans, Politik ve Ekonomik Yorumlar*, 45(519), 81-96.

- Tosunoğlu, B. ve Cengiz, S. (2020). Türkiye’de muhasebe eğitimi: Lisans müfredatının incelenmesi ve gelişmeler kapsamında değerlendirilmesi. *Ekonomi İşletme Siyaset ve Uluslararası İlişkiler Dergisi*, 6(2), 194-214.
- Tosunoğlu, B., Cengiz, S. ve Anadolu, Z. (2018). Uluslararası muhasebe eğitimi standartları kapsamında muhasebe eğitiminin Türkiye’deki akademisyenler ve muhasebe meslek mensupları açısından incelenmesi. *Optimum Ekonomi ve Yönetim Bilimleri Dergisi*, 5(2), 179-192.
- Treviño, L. K., Weaver, G. R. ve Reynolds, S. J. (2006). Behavioral ethics in organizations: A review. *Journal of Management*, 32(6), 951-990.
- Uçma, T. (2007). *Muhasebe meslek mensubu olmak isteyenlerin etik değer anlayışlarının belirlenmesi ve Muğla Üniversitesi uygulaması* [Yüksek lisans tezi]. Muğla Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Usta, A. (2011). Kuramdan uygulamaya kamu yönetiminde etik ve ahlak. *Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 1(2), 39-50.
- Utku, M. ve Kurtcebe, E. (2019, Nisan). Muhasebe meslek örgütlenmesinin Türkiye’deki tarihi ve TÜRMOB’un mesleki eğitimdeki yeri. *Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu*, Denizli.
- Uyar, S. (2008). Uluslararası eğitim standartları (IES) ve Akdeniz Üniversitesi’nde muhasebe eğitimi. *World of Accounting Science*, 10(1), 79-107.
- Yakar, N. (2011). Türkiye’de muhasebe hukukunun çerçevesi. *Sosyal Bilimler Dergisi*, (1), 175-188.
- Yardımcıoğlu, M. ve Büyükşalvarcı, A. (2007). Muhasebe eğitiminde meslek yüksekokullarının yeterliliği ve tercih edilme sebepleri: Selçuk Üniversitesinde bir uygulama. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (36), 173-178.
- Yıldırım, G. ve Kadioğlu, S. (2007). Etik ve tıp etiği temel kavramları. *CÜ Tıp Fakültesi Dergisi*, 29(2), 7-12.
- Yıldız, A. (2018). Ahlaki rölativizm eleştirisi. *Bilimname*, 2018(35), 51-72.

- Yılmaz, E., Yıldırım, S. ve Bahar, H. H. (2015). Serbest muhasebeci mali müşavirlerin mesleki etik algısı: Samsun örneği. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (65), 27-42.
- Yıldız, G. (2010). Muhasebe mesleğinde meslek etiği ve Kayseri il merkezinde bir uygulama. *Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, (36), 155-178.
- Yücenurşen, M. (2020). Çift taraflı kayıt yönteminden üçlü kayıt sistemine geçiş: Momentum muhasebesi. *BMIJ*, 8(1), 1008-1025.
- Yünlü, M. (2020). Türkiye'deki muhasebe uygulamalarının tarihsel gelişimi ve günümüzdeki durumu. *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*, (18), 180-192.
- Zaif, F. ve Ayanoglu, Y. (2007). Muhasebe eğitiminde kalitenin arttırılmasında ders programlarının önemi: Türkiye'de bir inceleme. *Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 9(1), 115-136.

İnternet Kaynağı

- TÜRMOB, (2023). *Meslek mensubu dağılım tablosu*. 07 Haziran 2023 tarihinde <https://www.turmob.org.tr/istatistikler/c8172e63-2bef-4919-a863-86e403bdf0a/meslek-mensubu-dagilim-tablosu--sm-smmm> adresinden edinilmiştir.

EKLER

EK-1: Anket Formu

Meslek mensubu ile ilgili bilgiler

1-Cinsiyetinizi işaretleyiniz

- ☐ Kadın
- ☐ Erkek

2-Yaşınızı işaretleyiniz

- ☐ 20- 30 arası
- ☐ 31- 40 arası
- ☐ 41- 50 arası
- ☐ 51- 60 arası
- ☐ 61 ve daha üzeri

3-Öğrenim durumunuzu işaretleyiniz

- ☐ Lise mezunu
- ☐ Ön lisans mezunu
- ☐ Lisans mezunu
- ☐ Yüksek lisans mezunu
- ☐ Doktora mezunu

4-Mesleki unvanınızı işaretleyiniz

- ☐ Serbest Muhasebeci Mali Müşavir
- ☐ Yeminli Mali Müşavir
- ☐ Muhasebe Uzmanı
- ☐ Muhasebe Personeli
- ☐ Muhasebe Stajyeri

5-Mesleki tecrübenizi işaretleyiniz.

- ☐ 0-5 yıl
- ☐ 6-10 yıl
- ☐ 11-15 yıl
- ☐ 16-20 yıl
- ☐ 21 yıl ve üzeri

6-Bağımsız çalışan iseniz mükellef sayınızı işaretleyiniz?

- ☐ 1-5 kişi aralığı
- ☐ 6- 10 kişi aralığı
- ☐ 11-15 kişi aralığı
- ☐ 16- 20 kişi aralığı
- ☐ 21 ve daha üzeri kişi

7- Müşteri kitlenizin şahıs türleri genellikle nelerdir? Birden fazla işaretleyebilirsiniz.

- ☐ Tek şahıs işletmeleri
- ☐ Anonim şirketler
- ☐ Kollektif şirketler
- ☐ Limited şirketler
- ☐ Kooperatifler

8- Daha önce hiç etik kavramı ile alakalı eğitim aldınız mı? Aldıysanız bu hangi kurumdaydı?

- ☐ Hayır
- ☐ Evet – Ön lisans
- ☐ Evet- Lisans
- ☐ Evet- Kurs
- ☐ Evet- TÜRMOB (TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ)

I- Muhasebe meslek mensuplarının meslek etiği, hata ve hile ile ilgili olaylar ve karşılaştıkları durumlar ile ilgili sorular

1- Meslek mensubu olarak Meslek Ahlak Kurallarını göz önünde bulundurduğumda mesleki açıdan bu kurallara uygun hareket ettiğimi düşünüyorum.

- ☐ Katılıyorum
- ☐ Kısmen katılıyorum
- ☐ Kararsızım
- ☐ Kısmen katılmıyorum
- ☐ Katılmıyorum

2- Meslek hayatım süresince her zaman teknik, mesleki standartlara uyan bir şekilde hareket ettim.

- ☐ Katılıyorum
- ☐ Kısmen katılıyorum
- ☐ Kararsızım
- ☐ Kısmen katılmıyorum
- ☐ Katılmıyorum

3- Meslek Yasasına aykırı davranışlardan dolayı şimdiye kadar herhangi bir ceza almadım.

- ☐ Evet
- ☐ Hayır

4- Meslek mensuplarınca, meslek ahlakına uymayan davranış veya işlem yapanlara verilen cezaları yeterli buluyorum.

- ☐ Evet
- ☐ Kısmen evet
- ☐ Kararsızım
- ☐ Kısmen hayır
- ☐ Hayır

5- İş hacmi yüksek olan müşterilerle daha çok ilgilenmek meslek etik ve ahlakına uygundur.

- ☐ Katılıyorum
- ☐ Kısmen katılıyorum
- ☐ Kararsızım
- ☐ Kısmen katılmıyorum
- ☐ Katılmıyorum

6- Muhasebe meslek mensuplarının, muhasebe eğitimi ile birlikte etik eğitimi almaları da gerekir.

- ☐ Katılıyorum
- ☐ Kısmen katılıyorum
- ☐ Kararsızım
- ☐ Kısmen katılmıyorum
- ☐ Katılmıyorum

- 7- Muhasebe çalışanlarının sürekli mesleki eğitime tabi tutulup yetiştirilmeleri, seminerler ile bu eğitimleri desteklemeleri yapılan hataların asgari düzeye indirilmesine katkı sağlar.
- Katılıyorum
 - Kısmen katılıyorum
 - Kararsızım
 - Kısmen katılmıyorum
 - Katılmıyorum
- 8- Muhasebede yapılan hatalar göz önünde bulundurulduğunda, bunların nedenini önem sırasına göre 1: En önemli 4: En önemsiz olacak şekilde sıralayınız.
- Bilgisizlik
 - Tecrübesizlik
 - Dikkatsizlik
 - Özen Göstermemek
- 9- Hata ve hilelerin en aza indirilmesi için oluşturulan mesleki etik standartlarını 1: En önemli 5: En önemsiz olacak şekilde sıralayınız
- Dürüstlük,
 - Nesnellik,
 - Mesleki Yeterlilik-Gerekli Özen
 - Gizlilik
 - Mesleki Davranış
- 10- Meslekte karşılaşılan hilelerde meslek mensuplarının etik dışı davranmasını etkileyen faktörleri 1: en önemli 4: en önemsiz olacak şekilde sıralayınız.
- Fırsat
 - Baskı
 - Haklı gösterme
 - Yetkinlik

11- Muhasebede hile yapılmasının en etkin nedeni _____'dir.

- ☐ Hak edilmeyen teşviklerden yararlanma isteği
- ☐ Vergi kaçırma isteği
- ☐ Ortakların birbirlerini aldatma isteği
- ☐ Yolsuzlukları gizleme isteği
- ☐ Zimmetleri gizleme isteği

12- Meslek mensuplarının kullanmış olduğu teknolojinin yetersiz olmasının hata ve hile sayısını etkilediğini düşünüyorum.

- ☐ Katılıyorum
- ☐ Kısmen katılıyorum
- ☐ Kararsızım
- ☐ Kısmen katılmıyorum
- ☐ Katılmıyorum

13- Yasal düzenlemelerin güncel olarak takip edilmemesi muhasebede hatalara neden olmaktadır.

- ☐ Katılıyorum
- ☐ Kısmen katılıyorum
- ☐ Kararsızım
- ☐ Kısmen katılmıyorum
- ☐ Katılmıyorum

14- Vergi kanunlarındaki boşluklardan yararlanmayı doğru buluyorum.

- ☐ Evet
- ☐ Kısmen evet
- ☐ Kararsızım
- ☐ Kısmen hayır
- ☐ Hayır

15- Vergi oranlarının yüksek olması hile yapılmasında etkili bir faktördür.

- ☐ Katılıyorum
- ☐ Kısmen katılıyorum
- ☐ Kararsızım
- ☐ Kısmen katılmıyorum
- ☐ Katılmıyorum

16- Ülkemizdeki Vergi Uygulamaları yapılan hata ve hileler üzerinde etkilidir.

- ☐ Katılıyorum
- ☐ Kısmen katılıyorum
- ☐ Kararsızım
- ☐ Kısmen katılmıyorum
- ☐ Katılmıyorum

17- Ülkemizde muhasebe hata ve hilelerini ortaya çıkarmada denetim uygulamalarını yeterli buluyorum.

- ☐ Evet
- ☐ Kısmen evet
- ☐ Kararsızım
- ☐ Kısmen hayır
- ☐ Hayır

18- Denetimin yetersiz olması yapılan hata ve hileler üzerinde etkilidir.

- ☐ Katılıyorum
- ☐ Kısmen katılıyorum
- ☐ Kararsızım
- ☐ Kısmen katılmıyorum
- ☐ Katılmıyorum

19- Meslek mensuplarının yasa ile belirlenmiş durumların yetersiz kaldığı olaylarla karşılaşsalar bile etik ilkelerine bağlı kaldıklarını düşünüyorum.

- ☐ Katılıyorum
- ☐ Kısmen katılıyorum
- ☐ Kararsızım
- ☐ Kısmen katılmıyorum
- ☐ Katılmıyorum

20- Meydana gelen hatalar genellikle benden kaynaklıdır.

- ☐ Katılıyorum
- ☐ Katılmıyorum

21- Meydana gelen hatalar genellikle çalışan hatalıdır.

- ☐ Katılıyorum
- ☐ Katılmıyorum

22- Mesleki hizmet konusunda çalışanlarımın mesleki tecrübeye ve bilgiye sahip olmadıkları için müşteriler lehine hatalı işlemler gerçekleştirdikleri oldu.

- ☐ Evet
- ☐ Hayır

23- Meslek hayatım boyunca mali tablolarda tabloların gerçekliğini etkilemeyecek sayısal hatalar yaptığım oldu.

- ☐ Evet
- ☐ Hayır

24- Müşterilerimin muhasebe bilgilerini zamanında göndermemesinden kaynaklanan hatalı işlem yaptığım oldu.

- ☐ Evet
- ☐ Hayır

25- Herhangi bir işlemin yevmiye defterlerinde tam ve doğru gösterilmesine rağmen büyük deftere aktarımı sırasında hesap ismi benzerliği veya başka nedenlerden ötürü yanlış hesaba kayıt yaptığım oldu.

- ☐ Evet
- ☐ Hayır

26- Bilânçoda işletmenin olduğunda daha iyi gösterilmesini isteyen müşterim oldu.

- ☐ Evet
- ☐ Hayır

27- Bilânçoda işletmenin olduğunda daha kötü gösterilmesini isteyen müşterim oldu.

- ☐ Evet
- ☐ Hayır

28- Sahte, yanıltıcı veya naylon faturalarla işlem yapan veya yapılmasını isteyen müşterim oldu.

- ☐ Var
- ☐ Yok

29- Müşteri ile anlaşırken müşterimin benden vergi avantajı sağlamamı istedi.

- ☐ Evet
- ☐ Hayır

30- Müşteri işletmeye mesleki sözleşme konusu dışında işletme fonksiyonları ile ilgili katkıım oldu.

- ☐ Evet
- ☐ Hayır

EK-2: Etik Kurul Onayı

Tarih ve Sayı: 30.11.2022-83819



BEYKENT ÜNİVERSİTESİ

SOSYAL VE BEŞERİ BİLİMLER İÇİN YAYIN ETİĞİ KURULU

Sayı : E-45778635-050.99-83819
Konu : Anıl Erdem'in Etik Kurul Onay Yazısı

30.11.2022

REKTÖRLÜK MAKAMINA

İlgi : Lisansüstü Eğitim Enstitüsü Müdürlüğü, 30.11.2022 Tarihli ve 74966756- - 277 Sayılı
Yazı,

Beykent Üniversitesi 2020033016 numaralı İşletme Yönetimi yüksek lisans öğrencisi Anıl Erdem'in Lisansüstü Eğitim Enstitüsü Müdürlüğü'nden gelen "Muhasebe Mesleğinde Etik ve Meslek Mensuplarının Etik Konusuna Bakışı Üzerine Bir İnceleme" başlıklı yüksek lisans tezinin 23.11.22 tarihli Sosyal ve Beşeri Bilimler için Bilimsel Araştırma ve Yayın Etiği Kurulu toplantısında etik açıdan uygun olduğuna karar verilmiş ve ekte onay yazısı sunulmuştur.

Gereğini saygılarımla arz ederim.

Prof.Dr. Akile Reşide GÜRSOY
ŞATIROĞLU
Başkan

Bu belge, güvenli elektronik imza ile imzalanmıştır.

Belge Doğrulama Kodu : BSD3CRV0U3 Pin Kodu : 02662

Belge Takip Adresi : <https://turkiye.gov.tr/ebd?eK=5700&eD=BSD3CRV0U3&eS=83819>

Adres: Beykent Üniversitesi Ayazağa-Maslak Yerleşkesi Ayazağa Mah. Hadımköy Yolu Cad. No: 19
Sarıyer/İstanbul

Telefon: 444 1997 Faks: (0 212) 289 64 90

e-Posta: info@beykent.edu.tr Web: www.beykent.edu.tr

Kep Adresi: beykentuniv@hs01.kep.tr

Bilgi için: Akile Reşide Gürsoy

Şatıroğlu

Unvanı: Başkan

