



Muhasebede Etik İlkeler ve Mersin İlinde Bir Uygulama

(Ethics Principles in Accounting and an Application in Mersin)*

Servet Önal^a

İsmail Soner Gürbüz^b

^a Dr. Öğr Üyesi, Osmaniye Korkut Ata Üniversitesi, İşletme/Osmaniye, servetonal@osmaniye.edu.tr

^b Bilgisayar İşletmeni, Sinop Üniversitesi, i.sonerguzbuz@hotmail.com

* Bu çalışma İsmail Soner Gürbüz tarafından hazırlanan “Muhasebede Etik İlkeler ve Mersin İlinde Bir Uygulama” isimli yüksek lisans tezinden üretilmiştir.

Anahtar Kelimeler

Muhasebe, Etik,
Muhasebe Meslek Etiği.

Jel Sınıflandırması

M40, M41.

Özet

Toplumlarda ahlak kuralları tüm toplumu alakadar etmektedir. Etik kavramı da toplumsal bir olgunun yanında aynı zamanda mesleki bir olgu olarak da ifade edilmektedir. Bu araştırma muhasebe meslek etiği algısını ifade etmek ve bu alanda yapılan çalışmalara örnek teşkil etmesi amacıyla hazırlanmıştır. Çalışmanın amacı doğrultusunda Mersin ilinde muhasebe meslek mensuplarına anket sonuçlarına yer verilmiştir. Elde edilen veriler SPSS programında analiz edilmiş ve bulgular ortaya konmuştur. Verilerin analizinde faktör analizi, Mann Whitney ve Kruskal Wallis testlerinden yararlanılmıştır. Araştırma sonucunda; katılımcıların muhasebe meslek mensuplarının etik ilkelere uygun hareket etme ve meslek etiğine ilişkin algılarının genel olarak olumlu olduğu görülmüştür. Ayrıca, katılımcıların etik algıları mesleki tecrübe, cinsiyet, yaş ve öğrenim durumu değişkenlerine göre farklılaştığı görülmüştür.

Keywords

Accounting, Ethics,
Accounting Professional
Ethic.

Jel Classification

M40, M41.

Abstract

In society, moral rules are all about society. The concept of ethics is also expressed as a Professional phenomenon at the same time as a social phenomenon. This research is designed to express the perception of accounting profession ethics and to set an example for the studies conducted on this field. The results of a survey, which was conducted to accounting professionals working in Mersin province are given place in the direction in accordance with the purpose of this study. The obtained data were analyzed in the SPSS program and the findings were revealed. Factor analysis, Mann-Whitney and Kruskal Wallis tests are used to analyze the obtained data. The findings showed that participants has a positive perception related to professional accountants to behave in accordance with ethical principles and professional ethics. Moreover, it is seen that perception of participants vary with professional experience, gender, age and state of education.

1. Giriş

Ahlak kuralları toplumların genel kabul gördüğü ve yazılı olmayan sadece algıya dayanan kurallar dizinidir. Doğru-yanlış, iyi-kötü kavramlarını kural olarak ifade eden etik sözcüğü, toplumların töresel ve ahlaki ilişkilerini, birbirlerine olan davranış biçimlerini ve düşüncelerini inceleyen felsefe dalıdır (Pekdemir, 2000: 5). Etik olaylara felsefi açıdan bakarak, kişiler arasındaki ilişkilerin içeriğindeki değerlerin özüne inip iyi-kötü, doğru-yanlış olarak nitelendirmektedir. Toplum sergilediği davranışları inançları doğrultusunda yaptığını düşünerek, onları ahlaki değerleriyle yargılayarak kendilerine moral ilkeleri oluşturmakta ve bu durum onların etik kurallarını meydana getirmektedir (Akdoğan, 2003: 5). İş ahlakı ise ahlak kurallarının uygulamaya döküldüğü en mühim alandır.

Meslek ahlakı tanımı meslek gruplarına göre çeşitlendirilebilse de genel anlamda; mesleki davranışlar kapsamında doğru veya yanlış, haklı ya da haksız kavramlarına ilişkin ilke ve inançlar bütünü olarak açıklanmaktadır. Meslek etiği kavramı iş yaşamındaki uygulamaların iyi-kötü, doğru-yanlış ve haklı-haksız olarak incelenmesini ifade etmektedir (Kutlu, 2008b: 147). Mesleki tecrübe ve bilginin taşıdığı önem kadar meslek ahlakı da önemli bir yer tutmaktadır (Meder vd., 2003: 23). Herhangi bir mesleğin icrasında meslek elemanları mesleki etiğe ne kadar bağlı kalırlarsa o mesleğe olan güven ve saygınlık o kadar artacaktır (Bilen ve Yılmaz, 2013: 59). Muhasebe mesleği de toplumsal yaşamda üstlenmiş olduğu rol itibarıyla meslek etiğinin büyük önem taşıdığı meslek gruplarının başında gelmektedir.

Etik, muhasebede toplumun güncel değer yargıları çerçevesinde kanunlara uygun işlemlerle güvenilir bilgiler toplama anlamı taşımaktadır (Saban ve Atalay, 2005: 52). Muhasebe mesleği mensubu birey, kendisine, müşterilerine, mesleki örgütlere, topluma ve devlete karşı sorumluluk üstlenmelidir (Civelek ve Durukan, 1998: 132). Çünkü, muhasebe tarafından üretilen veriler doğrudan veya dolaylı olarak toplumun geniş kesimlerini ilgilendirmekte ve toplumun refah düzeyi üzerinde önemli bir etkiye sahiptir (Yıldız, 2010: 156). Muhasebecilik mesleği, ilgili olduğu geniş kitleler dolayısıyla yüksek düzeyde sosyal sorumluluk bilincine sahip olmayı gerektiren bir meslektir.

Geçtiğimiz yıllarda dünyada yaşanan olumsuz gelişmeler ile beraber toplumun diğer alanlarında olduğu gibi muhasebe mesleğinde de etik ve güven tartışmaları gündeme gelmiştir. (Sakarya ve Kara, 2010: 57). Yolsuzlukların tümü muhasebe çerçevesinde kontrol edilemiyor olsa da meslek ahlakının gözetimi ve objektif uygulamalar, bu problemlerin çözümünü mümkün hale getirmektedir (Kutlu, 2008a: 39). Mesleğe duyulan

güveni korumak ve mesleğin saygınlığını artırmak, muhasebe meslek mensuplarının etik değerlere sahip olmaları ile mümkün olabilir (Daştan, 2009: 285). Muhasebe meslek etiğinin önemi itibariyle meslek mensuplarının faaliyetlerinde uymaları gereken etik kurallar meslek örgütleri ve kamu otoriteleri tarafından belirlenmiştir.

Muhasebe meslek mensuplarını bağlayıcı etik kurallar, uluslararası alanda Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC) tarafından belirlenmiş olup, ülkemizde muhasebe meslek etiği ile ilgili doğrudan ve dolaylı yasal düzenlemeler ile yasallaştırılmıştır (Özçelik ve Keskin, 2017: 139). Ülkemizde 13 Haziran 1989 tarihli ve 20194 Sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 3568 sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirin Çalışma Usul Esasları Hakkındaki Yönetmelik, Sermaye Piyasası Kurulu’nun yayımladığı 16 numaralı tebliğ ve TURMOB’un 18 Ekim 2001 tarih ve 24557 Sayılı Resmi Gazete’de yayımladığı Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirler Meslek Ahlakı Kuralları İle İlgili Mecburi Meslek Kararı, muhasebe mesleğinin genel ahlak standartları olarak açıklanabilecek birtakım özellikler taşımaktadırlar (Akay, 2002: 83-90). Son olarak ise TÜRMOB tarafından “Serbest Muhasebeciler, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirlerin Mesleki Faaliyetlerde Uyacakları Etik İlkeler Hakkında Yönetmelik” 19 Ekim 2007 tarih ve 26675 sayılı resmî gazetede yayınlanmıştır.

Bu araştırma, muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğine ilişkin algılarının değerlendirilmesini ve bu şekilde literatüre katkı sağlanmasını amaçlanmaktadır. Bu amaç doğrultusunda Mersin il merkezinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarına anket uygulanmıştır. Elde edilen veriler SPSS 22 programı ile analiz edilmiştir. Bu çalışmada ikinci bölümde literatür taramasına yer verilecek ve üçüncü bölümünde ise çalışmanın yapılan anket çalışmasının bulgularına yer verilmiştir.

2. Literatür

Kutlu (2008a) Kars ve Erzurum ilinde muhasebe mesleğiyle uğraşanların etik ikilem ile karşılaşma düzeylerinin belirlenmesini, etik ikileme neden olan faktörlerin tespit edilmesini ve demografik özelliklere göre muhasebe meslek mensuplarının yaşadıkları etik ikilemler arasında bir farklılık bulunup bulunmadığını ortaya koymayı amaçlamıştır. Çalışma sonucunda; muhasebe meslek mensuplarının etik ikilem yaşadığı ve etik ikilem ile karşılaşma durumlarının gelir, yaş ve müşteri gibi faktörlere göre farklılaşabildiği ortaya koyulmuştur. Ayrıca, etik ikileme neden olan müşteri kaybetme endişesinin de faktörlerin etkisiyle farklılaştığı belirlenmiştir. Son olarak ise etik ikilemden çıkmada

etkin rol oynayan kültürel çevreyle ilgili faktörlere atfedilen önemin; özellikle yaş ve eğitim seviyesine bağlı olarak farklılık gösterebildiği ortaya konmuştur.

Kısakürek ve Alpan (2010) muhasebe meslek mensuplarının meslek etiği konusundaki görüşlerinin ve etik ilkelere uygun hareket edip etmemelerinde etkili olan faktörlerin belirlenmesini amaçlamışlardır. Sivas ilinde faaliyette bulunan muhasebe meslek mensuplarından elde edilen veriler Mann-Whitney U ve Kruskal-Wallis testleri ile analiz edilmiştir. Sonuç olarak meslek mensupları; mesleki etik kurallarına uyulmasında “cezai ve vicdani yaptırımların” etkili olduğu, etik dışı davranma nedenleri arasında “meslek mensubunun ahlaki zayıflığı”, “AB uyum sürecinin meslek etiğinin gelişmesine katkı sağlayacağı” fikirlerini öne sürmüşlerdir.

Sakarya ve Kara (2010) muhasebe meslek mensuplarının, muhasebe meslek etiğine yönelik yapılan düzenlemelere ilişkin algıları incelenmiştir. Çalışmada elde edilen veriler t-testi, tek yönlü varyans analizi(ANOVA) ve Pearson Korelasyon Analizi yöntemleri ile analiz edilmiştir. Araştırma sonucunda muhasebe meslek mensuplarının etik algulamalarının cinsiyet, unvan, mükellef sayısı değişkenlerine göre anlamlı biçimde farklılaştığı tespit edilmiştir.

Güney ve Çınar (2012) Erzurum ilinde faaliyet gösteren 102 meslek mensubuna anket yapılan çalışmada meslek mensuplarının etik ile ilgili görüşlerinin tespiti amaçlanmıştır. Çalışmada önermelere bakışta gruplar arasında farklılığının bulunup bulunmadığının tespitinde t-testi uygulanmıştır. Çalışma sonucunda etik ilkelere bağlılık ile eğitim ve gelir düzeyi arasında pozitif ilişki tespit edilmiştir.

Özkan ve Hacıhasanoğlu (2012) muhasebe meslek mensuplarının kişilik özellikleri ile etik karar alma davranışları arasındaki ilişkiyi incelemişlerdir. Araştırma kapsamında Yozgat ilinde çalışan muhasebe meslek mensuplarına anket uygulanmıştır. Araştırmanın sonucuna göre çeşitli kişilik özellikleri ile etik karar verme arasında zayıf bir ilişki olduğu tespit edilmiştir. Ayrıca, meslek mensuplarının demografik özellikleri ile etik davranış değişkenleri arasında istatistiksel açıdan anlamlı bir farklılık bulunamamıştır.

Hacıhasanoğlu (2013) Sakarya ilinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının algılarının ölçüldüğü çalışmada, meslek mensuplarının etik kavramına bakış açılarının ölçülmesi ve bakış açılarının demografik özelliklere göre farklılık gösterip göstermediğinin tespit edilmesi amaçlanmıştır. Çalışmada senaryoya dayalı anket formu meslek mensuplarına uygulanmış ve gruplar arası karşılaştırma yapılabilmesi için t-testi ve Anova testi kullanılmıştır. Araştırma sonucunda, meslek mensuplarının etik kurallara

uygun davranış sergiledikleri belirlenmiştir. Yapılan testler sonucunda, meslek mensuplarının etik değerlendirmelerinin yaş ve mükellef sayılarına göre farklılaştığı tespit edilmiştir.

Çetin ve Dağlı (2014) Isparta ilinde bulunan muhasebe meslek mensuplarının etik algılarını ve etik düzenlemelere bakışlarını değerlendirmeye yönelik bir araştırma yapmışlardır. Çalışmada meslek mensuplarının demografik özelliklerine göre algıda bir değişiklik bulunup bulunmadığının tespiti için tek yönlü varyans analizi (ANOVA) ile Kruskal-Wallis kullanılmıştır.

Daştan vd. (2015) Trabzon'da çalışan muhasebe meslek mensuplarının meslek etiği farkındalıklarını ölçmeyi ve etik, meslek etiği ve etik eğilimi konularında farkındalık oluşturmayı amaçlamıştır. Çalışmada tek yönlü varyans analizi ve t-testi analizi yapılmıştır. Çalışma sonucunda meslek mensuplarının cinsiyetleri, eğitim düzeyleri ve deneyimleri açısından önermelere bakışta anlamlı farklılık tespit edilirken, unvana göre önermelere bakışta anlamlı bir farklılık tespit edilememiştir.

Kızıl vd. (2015) Yalova İlinde faaliyet gösteren muhasebe mensuplarının muhasebe meslek etiğine ilişkin algılarını ve bakış açılarını tespit etmeyi amaçlamışlardır. Araştırma sonuçlarına göre, muhasebe meslek mensuplarının genel olarak etik ve meslek etiği kavramlarına duyarsız kalmadıkları ve kendilerini bu konularda sürekli geliştirmeye konusunda istekli oldukları belirlenmiştir. Ayrıca; muhasebe mensuplarının birçok noktada etik kurallara uyduğu, ancak bazı spesifik konularda etik kurallara uygun hareket etmedikleri tespit edilmiştir.

Yücel ve Kartal (2015) muhasebecilerin mesleki etik algılarının mesleki faaliyetleri üzerindeki etkilerinin belirlenmesini amaçlamışlardır. Çalışmada İstanbul'da faaliyet gösteren 500 muhasebe meslek mensubuna anket uygulanmıştır. Muhasebe meslek mensuplarının yarıya yakın bölümünün etik ilkelerin uygulanmasında önemli zafiyetlerin olduğuna inanması araştırmanın en dikkat çekici bulgusu olarak öne çıkmıştır.

Kıllı vd. (2018) muhasebe meslek mensuplarının etik algılarını, mesleki etik dışı davranışlar ile ilgili genel görüşlerini, etik dışı davranışlara neden olan faktörlere ilişkin görüşlerini ve çözüm önerilerini ortaya koymayı amaçlamışlardır. Bu amaç doğrultusunda Malatya ilinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarına anket uygulanmış ve elde edilen veriler t-testi ve Anova testi ile analiz edilmiştir. Çalışma sonucunda; muhasebe meslek mensuplarının vergi oranlarının yüksekliğini, vergi dairesi vb. devlet kurumlarındaki bürokrasinin aşırılığını ve muhasebe mesleğinin hak ettiği

değeri görememesini etik dışı davranışların başlıca nedeni olarak gördükleri sonucuna ulaşmıştır.

3. Araştırma

3.1. Araştırmanın Amacı ve Önemi

Muhasebede etik ilkeler ile ilgili muhasebe meslek mensuplarının düşüncelerini belirlemeye yönelik yapılan bu çalışmanın temel amacı; ankete katılan meslek mensuplarının demografik özellikleri bakımından, muhasebe hata ve hileleri ile ilgili yargılara katılma düzeyleri arasında bir farklılık olup olmadığının tespit edilmesidir.

Yukarıda belirtilen bu temel amacın dışında yapılacak olan çalışma ile elde edilmek istenen diğer bilgiler ise aşağıdaki şekilde sıralanmaktadır.

- Ankete katılan muhasebe meslek mensuplarının demografik özelliklerinin belirlenmesi,
- Muhasebe etik ilkelerine etki eden etmenlerin belirlenmesi,
- Muhasebe meslek mensuplarının muhasebe meslek etiği ile ilgili yargılara katılma düzeylerinin tespiti,
- Muhasebe meslek mensuplarının davranışlarının etik kapsam çerçevesinde değerlendirilmesi.

3.2. Araştırmanın Veri Toplama Aracı ve Veri Toplama Süreci

Araştırmada verilerin toplanması için çalışma sırasında anket yöntemi kullanılmıştır. Anket formunun oluşturulmasında Çetin ve Dağlı (2014)'nin "Muhasebe Meslek Etiği Ve Meslek Mensuplarının Etik Hakkındaki Görüşleri Üzerine Isparta İlinde Bir Araştırma" isimli çalışmasından faydalanılmıştır. Hazırlanan anket formunun seçilen meslek mensuplarına yüz yüze görüşme yöntemi ile uygulanması sonucu veriler elde edilmiştir. Verilerin toplanması, 6 aylık bir çalışma sonucunda tamamlanabilmiştir.

Araştırmada kullanılan anket formu, iki sayfadan oluşmaktadır. Anket formu, genel kurallar çerçevesinde hazırlanmış ve iki kısımdan oluşturulmuştur. Birinci kısımda ankete katılan meslek mensuplarının yaş, cinsiyet, eğitim durumu gibi demografik özelliklerinin yanı sıra mükellef sayıları, çalışan sayıları ve mesleklerindeki çalışma süreleri gibi mesleki özelliklerinden oluşmaktadır. İkinci kısımda ise muhasebede etik ilkeler ve mesleki etik davranışlar ile ilgili anket sorularından oluşmaktadır.

3.3. Araştırmanın Yöntemi

Çalışma, maliyet ve zaman kısıtlılığı nedeniyle sadece Mersin ili merkezinde Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler ve Mersin Yeminli Mali Müşavirler Odasına kayıtlı meslek

mensuplarıyla sınırlı tutularak yapılmıştır. Araştırma, sağlıklı biçimde dönüş alınabilen Mersin Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler ve Mersin Yeminli Mali Müşavirler Odasına tabi 200 meslek mensubuna ait veriler kullanılmıştır.

Araştırmada elde edilen veriler SPSS istatistik programı ile analiz edilmiştir. Veriler faktör analizine tabi tutulmuştur. Yapılan test sonucunda verilerin normal dağılım göstermediği görüldüğü için gruplar arası farklılıkların tespitinde parametrik olmayan istatistik yöntemlerden Mann Whitney ve Kruskal Wallis testlerine başvurulmuştur.

3.4. Bulgular

Tablo 1: Kişisel Bilgiler

		n	%
Meslek unvanınız nedir?	Bağımsız Denetçi	19	9,5
	Serbest Muhasebeci Mali Müşavir	171	85,5
	Yeminli Mali Müşavir	10	5,0
Mesleğinizi kaç yıldır sürdürmekteyiz?	0-5 yıl	26	13,0
	6-10 yıl	44	22,0
	11-15 yıl	32	16,0
	15 yıl ve üzeri	98	49,0
Cinsiyet	Erkek	136	68,0
	Kadın	64	32,0
Yaş	26-35 yaş	43	21,5
	36-45 yaş	61	30,5
	46-50 yaş	52	26,0
	51 yaş ve üzeri	44	22,0
Öğrenim Durumu	Lisans ve altı	163	81,5
	Yüksek Lisans	37	18,5
Mükellef sayısı	30 ve daha az	65	32,5
	31 ve daha fazla	135	67,5
Çalışan sayısı	0-3	156	78,0
	4 ve üzeri	44	22,0

Ankete cevap veren katılımcılardan Bağımsız Denetçi olanların oranı %9,5; Serbest Muhasebeci Mali Müşavir olanların oranı %85,5; Yeminli Mali Müşavir olanların oranı %5,0; mesleki tecrübe olarak ise katılımcıların %65'i 11 yıldan fazla deneyime sahiptir. Katılımcıların %68'i erkek; en büyük yaş grubu %30,5 ile 36-45 ; lisans ve altı mezunu olanların oranı %81,5; yüksek lisans mezunu olanların oranı ise %18,5'tir. Ayrıca, katılımcılardan mükellef sayısı 31 ve daha fazla olanların oranı %67,5; katılımcıların %78,0'inin ise 0-3 arası çalışanı mevcuttur.

Tablo 3’de ise katılımcıların muhasebe etik ilkelere uyum konusundaki algılarını ölçmeye yönelik ifadelerle ait dağılım, ortalama ve standart sapma değerlerine yer verilmiştir.

Tablo 2: Muhasebe Meslek Mensuplarının Etik İlkelere Yaklaşımına İlişkin Yapılan Analiz Sonuçları

	Kesinlikle katılmıyorum		Katılmıyorum		Kararsızım		Katılıyorum		Kesinlikle katılıyorum		Ort.	ss
	n	%	n	%	n	%	n	%	n	%		
Meslek etiği mesleki faaliyetlerde ahlaki ve meslek ilkelerine göre hareket etme disiplini	8	4,0	0	0,0	3	1,5	27	13,5	162	81,0	4,68	0,86
Müşterilerin de etik değerlere uygun davranması gereklidir	7	3,5	0	0,0	0	0,0	40	20,0	153	76,5	4,66	0,81
Meslek mensupları yasaları mümkün olduğunca mükellefler lehine uygulamaktadır	9	4,5	14	7,0	3	1,5	71	35,5	103	51,5	4,23	1,08
Meslek mensupları mükelleflerin isteği doğrultusunda yasalarca öngörülen bilgileri vermektedir	3	1,5%	5	2,5%	5	2,5%	68	34,0%	119	59,5%	4,48	0,80
Ekonomik gelişmişlik ve gelir düzeyi artışı etik gelişimini destekler ve mesleki ilkelere bağlılığı artırır	3	1,5	2	1,0	6	3,0	107	53,5	82	41,0	4,32	0,72
Etik kavramı topluma mesleğe ve ortama göre değişir	32	16,0	79	39,5	52	26,0	20	10,0	17	8,5	2,56	1,13
Ülkemizde meslek mensupları yasal ve töresel etik değerlere çok bağlıdır	7	3,5	27	13,5	13	6,5	73	36,5	80	40,0	3,96	1,15
Muhasebe meslek mensupları müşterilerine ve diğer üçüncü şahıslara ait bilgileri titizlikle saklar	5	2,5	0	0,0	8	4,0	64	32,0	123	61,5	4,50	0,80
Muhasebe meslek mensuplarının kamu çıkarlarını müşteri çıkarlarının daha üstünde tutması en önemli görevidir	3	1,5	9	4,5	6	3,0	117	58,5	65	32,5	4,16	0,81
Muhasebe etiği ve ahlakıyla ilgili eğitim almak ve kurslara katılmak etik davranmayı sağlayacaktır	29	14,5	14	7,0	12	6,0	70	35,0	75	37,5	3,74	1,40
Meslek mensupları ilgili tarafa doğru ve yeterli bilgiyi vermektedir	3	1,5	21	10,5	11	5,5	115	57,5	50	25,0	3,94	0,93

Meslek mensupları sır saklama dürüstlük gizlilik, borç-alacak ilişkisi aşırı samimiyet vb. ilişkilerde etik davranmak zorundadır	3	1,5	0	0,0	0	0,0	64	32,0	133	66,5	4,62	0,65
Muhasebecilere ve tüm meslek çalışanlarına dürüst ve etik kurallara uygun davranmadıkları durumlarda caydırıcı cezalar verilmelidir	3	1,5	0	0,0	0	0,0	90	45,0	107	53,5	4,49	0,66
Yeterli genel ve mesleki eğitim verilmesi ve etik davranmayanlara caydırıcı ceza verilmesi halinde muhasebe mesleği düzgün işler	0	0,0	3	1,5	5	2,5	71	35,5	121	60,5	4,55	0,62
Muhasebe meslek mensuplarının meslek ahlak kurallarına uygun hareket ettiği söylenebilir	5	2,5	24	12,0	24	12,0	109	54,5	38	19,0	3,76	0,98
Uzmanlık veya deneyime sahip olmadığı halde sahipmiş gibi davranan ve bu yolla müşteri kazanan muhasebe meslek mensupları bulunmaktadır	0	0,0	5	2,5	4	2,0	120	60,0	71	35,5	4,29	0,63
Bazı muhasebe meslek mensuplarının müşterilerinin az vergi ödeme taleplerini karşılanmasını istendiğinde iş kaybetme korkusundan etik davranmadığı olmuştur	46	23,0	104	52,0	8	4,0	42	21,0	0	0,0	2,23	1,03
Arkadaşlık ilişkilerinden dolayı bazı müşterilerin kayıtları tutulurken etik davranmayan meslek mensupları bulunmaktadır	0	0,0	23	11,5	13	6,5	123	61,5	41	20,5	3,91	0,85
Meslek mensuplarından etik değerlere uygun hareket etmediğini düşündüğüm kişiler var	66	33,0	65	32,5	9	4,5	60	30,0	0	0,0	2,32	1,22
Meslek odalarının belirledikleri fiyat tarifesine uymayan meslek mensupları olduğunu düşünüyor musunuz?	0	0,0	2	1,0	10	5,0	28	14,0	160	80,0	4,73	0,60

Tablo 2 incelendiğinde genel olarak muhasebe meslek mensuplarının etik davranma ve muhasebe etiğine ilişkin ifadeler katılımların güçlü ve olumlu yönde olduğu söylenebilir. Ancak haksız rekabet ile ilgili “Meslek odalarının belirledikleri fiyat tarifesine uymayan meslek mensupları olduğunu düşünüyor musunuz?” ifadesine katılımcıların yüksek katılım göstermesi bunun istisnası olarak göze çarpmaktadır. İfadeler katılımların düzeyleri incelendiğinde “Meslek odalarının belirledikleri fiyat tarifesine uymayan meslek

mensupları olduğunu düşünüyor musunuz?", "Meslek etiği mesleki faaliyetlerde ahlaki ve meslek ilkelerine göre hareket etme disiplindir." ve "Müşterilerin de etik değerlere uygun davranması gereklidir." katılımcıların en yüksek katılım gösterdiği üç ifade olmuştur. "Bazı muhasebe meslek mensuplarının müşterilerinin az vergi ödeme taleplerini karşılanması istendiğinde iş kaybetme korkusundan etik davranmadığı olmuştur." ifadesi ise katılım düzeyinin en düşük olduğu ifade olarak görülmektedir.

Tablo 3: Ölçeğin KMO ve Bartlett Testi Sonuçları

KMO Örnek Yeterlilik Ölçüsü			,735
Bartlett's Küresellik Testi	Yaklaşık Ki-kare		526,653
	Serbestlik Derecesi		91
	Öne.		,000

Ölçeğin faktör analizine uygunluğunun belirlenmesi amacıyla yapılan KMO ve Bartlett testi sonuçları tabloda verilmiştir. Analiz sonucuna göre KMO değeri 0,500'den büyük ve Bartlett χ^2 testi anlamlı bulunmuştur. Buna göre ölçek faktör analizine uygundur.

Tablo 4: Muhasebede Etik Puanının Betimsel İstatistikleri

	n	Minimum	Maximum	Ortalama	ss
Muhasebede etik	200	21,00	66,00	56,68	6,75

Katılımcıların muhasebede etik tutumlarına ilişkin puan ortalaması $56,68 \pm 6,75$ 'tir. Buna göre etik tutumları %86 düzeyindedir. (Ortalama / Maksimum *100)

Tablo 5: Muhasebede Etik Puanının Normallik Testi

	Shapiro-Wilk		
	İstatistik	sd	p
Muhasebede etik	,812	200	,000

Katılımcıların Muhasebede etik puanı için yapılan Shapiro-Wilk normallik analizi sonucu söz konusu puanın normal dağılım göstermediği belirlenmiştir. Muhasebede etik için yapılmış olan gruplar arası karşılaştırma testlerinde parametrik olmayan test teknikleri kullanılmıştır.

Tablo 6: Muhasebede Etik Puanının Mesleki Unvana Göre Farklılaşma Durumunun İncelenmesi

		n	Sıra Ort.	X ²	p
Muhasebede etik	Bağımsız Denetçi	19	116,66		
	Serbest Muhasebeci Mali Müşavir	171	96,86	5,172	,075
	Yeminli Mali Müşavir	10	132,00		

*p<0,05 anlamlı fark var; p>0,05 anlamlı fark yok

Muhasebede etik tutumunun meslek açısından incelenmesi için yapılan Kruskal Wallis testi sonuçları tabloda verilmiştir.

Analiz sonucuna göre bağımsız denetçilerin, serbest muhasebeci mali müşavirlerin ve yeminli mali müşavirlerin muhasebede etik tutumları arasında istatistiksel olarak anlamlı fark bulunmamaktadır. Anlamlı olmamakla birlikte yeminli mali müşavirlerin muhasebede etiğe yönelik tutumları en yüksekken serbest muhasebeci mali müşavirlerin en düşüktür.

Tablo 7: Muhasebede Etik Puanının Mesleki Tecrübe Göre Farklılaşma Durumunun İncelenmesi

		n	Sıra Ort.	X ²	p
Muhasebede etik	0-5 yıl	26	96,00	16,526	,001*
	6-10 yıl	44	130,11		
	11-15 yıl	32	102,06		
	15 yıl ve üzeri	98	87,89		

*p<0,05 anlamlı fark var; p>0,05 anlamlı fark yok

Muhasebede etiğin mesleki süre açısından incelenmesi amacıyla yapılan Kruskal Wallis testi sonuçları tabloda verilmiştir.

Mesleki tecrübesi farklı olan gruplar arasında Muhasebede etik açısından istatistiksel olarak anlamlı farklılık bulunmaktadır (p<0,05). Mesleğini yapma süresi 0-5 yıl arası olanların puan sıra ortalaması 96,00; 6-10 yıl arası olanların ortalaması 130,11; 11-15 yıl arası olanların ortalaması 102,06; 15 yıl ve üzeri olanların ortalaması 87,89'dur. Buna göre mesleğini 6-10 yıl arası süredir yapanların muhasebede etik tutumları en yüksek iken 15 yıl ve üzeri olanların en düşüktür. Çalışma süreleri uzun olan muhasebe meslek mensuplarının etik tutumlarının düşük olmasının nedenleri arasında muhasebe mesleğinin uygulamada global anlamda gelişimi, bilgisayar ve teknolojik uygulamaların yaygınlaşması, önceden kullanılan muhasebe tekniklerinin günümüzde yasak veya kullanılabilirlik düzeyinin yitirmesi gibi etmenler gösterilebilir.

Tablo 8: Muhasebede Etik Puanının Cinsiyete Göre Farklılaşma Durumunun İncelenmesi

		n	Sıra Ort.	U	p
Muhasebede etik	Erkek	136	91,88	3179,500	,002*
	Kadın	64	118,82		

*p<0,05 anlamlı fark var; p>0,05 anlamlı fark yok

Muhasebede etiğin cinsiyet açısından incelenmesi amacıyla yapılan Mann Whitney testi sonuçları tabloda verilmiştir.

Erkek ile kadınlar arasında Muhasebede etik açısından istatistiksel olarak anlamlı farklılık bulunmaktadır (p<0,05). Erkeklerin puan sıra ortalaması 91,88 iken kadınların ortalaması 118,82'dir. Buna göre kadınların Muhasebede etik tutumları daha yüksektir.

Tablo 9: Muhasebede Etik Puanının Yaşa Göre Farklılaşma Durumunun İncelenmesi

	n	Sıra Ort.	X2	p
Muhasebede etik	26-35 yaş	43	96,06	15,462 ,001*
	36-45 yaş	61	112,79	
	46-50 yaş	52	112,97	
	51 yaş ve üzeri	44	73,07	

*p<0,05 anlamlı fark var; p>0,05 anlamlı fark yok

Muhasebede etiğin yaş açısından incelenmesi amacıyla yapılan Kruskal Wallis testi sonuçları tabloda verilmiştir.

Farklı yaş grupları arasında Muhasebede etik açısından istatistiksel olarak anlamlı farklılık bulunmaktadır (p<0,05). 26-35 yaş arası olanların puan sıra ortalaması 96,06; 36-45 yaş arası olanların ortalaması 112,79; 46-50 yaş arası olanların ortalaması 112,97; 51 yaş ve üzeri olanların ortalaması 73,07'dir. Buna göre 46-50 yaş arası olanların muhasebede etik tutumları en yüksek iken 51 yaş ve üzeri olanların en düşüktür.

Tablo10: Muhasebede Etik Puanının Öğrenim Durumuna Göre Farklılaşma Durumunun İncelenmesi

	n	Sıra Ort.	U	p
Muhasebede etik	Lisans ve altı	163	104,34	2389,000 ,048*
	Yüksek Lisans	37	83,57	

*p<0,05 anlamlı fark var; p>0,05 anlamlı fark yok

Muhasebede etiğin öğrenim durumu açısından incelenmesi amacıyla yapılan Mann Whitney testi sonuçları tabloda verilmiştir.

Lisans ve altı ile yüksek lisans mezunu olanlar arasında Muhasebede etik açısından istatistiksel olarak anlamlı farklılık bulunmaktadır (p<0,05). Lisans ve altı okul mezunu olanların puan sıra ortalaması 104,34 iken yüksek lisans mezunu olanların ortalaması 83,57'dir. Buna göre lisans ve altı okul mezunu olanların Muhasebede etik tutumları daha yüksektir.

Tablo11: Muhasebede Etik Puanının Mükellef Sayısına Göre Farklılaşma Durumunun İncelenmesi

	n	Sıra Ort.	U	p
Muhasebede etik	30 ve daha az	65	96,08	4100,000 ,451
	31 ve daha fazla	135	102,63	

*p<0,05 anlamlı fark var; p>0,05 anlamlı fark yok

Muhasebede etiğin mükellef sayısı açısından incelenmesi amacıyla yapılan Mann Whitney testi sonuçları tabloda verilmiştir.

Mükellef sayısı 30 ve daha az ile 31 ve daha fazla olanlar arasında Muhasebede etik açısından istatistiksel olarak anlamlı farklılık bulunmamaktadır (p>0,05).

Tablo 12: Muhasebede Etik Puanının Çalışan Sayısına Göre Farklılaşma Durumunun İncelenmesi

Çalışan sayısı	n	Sıra Ort.	U	p
Muhasebede etik	0-3	156	102,29	
	4 ve üzeri	44	94,15	3152,500 ,407

*p<0,05 anlamlı fark var; p>0,05 anlamlı fark yok

Muhasebede etiğin çalışan sayısı açısından incelenmesi (Mann Whitney) testi sonuçları tabloda verilmiştir.

0-3 arası ile 4 ve üzeri çalışanı olanlar arasında Muhasebede etik açısından istatistiksel olarak anlamlı farklılık bulunmamaktadır (p>0,05).

4. Sonuç

Bu çalışmada muhasebe meslek mensuplarının mesleki camiada meslek etiğine uygun hareket etme ve muhasebe etiğine yönelik algılarının tespiti amacıyla yapılmıştır. Çalışmanın amacı doğrultusunda Mersin il merkezinde faaliyet gösteren 200 meslek mensubuna anket uygulanmıştır. Katılımcıların genel olarak muhasebe meslek etiğine uyum ve muhasebe etiğine ilişkin yargılarının olumlu olduğu görülmüştür.

Meslek mensuplarının mesleki etiğe bakışlarında çalışma süreleri, cinsiyet, yaş, eğitim düzeyi değişkenlerine göre farklılık bulunduğu tespit edilmiştir. Literatür incelendiğinde geçmiş çalışmalarda benzer ve farklı sonuçların elde edildiği görülmektedir:

- ✓ Meslek mensuplarının çalışma sürelerine göre bakıldığında Sakarya ve Kara (2010), Daştan vd. (2015) Kılı vd. (2018) benzer sonuç bulurken; Özkan ve Hacıhasanoğlu (2012) ve Hacıhasanoğlu (2013) çalışma sürelerine göre farklılık bulunmadığı bulgusu elde etmişlerdir.
- ✓ Cinsiyet değişkenine göre muhasebe etiğine bakışta Kutlu (2008a), Sakarya ve Kara (2010), Daştan vd. (2015), Yaşar (2016), Kılı vd. (2018) anlamlı farklılık bulurken; Özkan ve Hasanoğlu (2012) anlamlı bir farklılık bulamamıştır.
- ✓ Yaş değişkenine göre mesleki etiğe bakışta ise Kutlu (2008a), Hacıhasanoğlu (2013) ve Kılı vd. (2018) benzer sonuç bulurken; Özkan ve Hasanoğlu anlamlı bir farklılık bulamamıştır.
- ✓ Eğitim düzeyine göre mesleki etiğe bakışta ise Kutlu (2008a), Özkan ve Hacıhasanoğlu (2012), Güney ve Çınar (2013), Daştan vd. (2015), Kılı vd. (2018) benzer sonuç elde ederken; Sakarya ve Kara (2010) ve Hacıhasanoğlu (2013) anlamlı farklılık tespit edememiştir.

- ✓ Ayrıca çalışmada mesleki unvan ve mükellef sayısı değişkenlerine göre anlamlı farklılık tespit edilememiştir. Unvan değişkenine göre mesleki etiğe bakışta Özkan ve Hacıhasanoğlu (2012) anlamlı farklılık bulamaz iken; Kutlu (2008a), Sakarya ve Kara (2010) ve Kılı vd. (2018) anlamlı farklılık tespit etmiştir. Mükellef sayısı değişkenine göre ise Kutlu (2008a), Sakarya ve Kara (2010) ve Hacıhasanoğlu (2013) anlamlı sonuç tespit etmiştir.

Bu çerçevede muhasebe meslek mensuplarının mesleki camiada etiğe ilişkin yargılarının genel olarak olumlu yönde olmakla beraber bulgular özellikle haksız rekabet gibi konularda iyileşmeye ihtiyaç duyulduğunu göstermiştir. Bu bağlamda çözüm olarak cezai yaptırımların dışında meslek etiği ve toplumsal etik hakkında bilgilendirici eğitimler verilmesi alternatif çözümler olarak görülebilir. Ayrıca her ilde bulunan muhasebe meslek mensuplarının kayıtlı olduğu odalarda da etik ilkeler ve bu ilkelerin muhasebe mesleğinin etkilerine yönelik eğitimler stajyerlere zorunlu olarak verilmelidir.

Bu çalışma, Mersin ili merkezindeki muhasebe meslek mensupları olan bağımsız denetçi, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir (SMMM) ve Yeminli Mali Müşavirler (YMM) üzerinde uygulanmıştır. Anket sonuçlarının güvenilirliğinin artırılması açısından başka illerde yapılacak araştırma sonuçlarıyla birlikte değerlendirilmesi daha faydalı olacaktır.

Kaynakça

- Akay, H. (2002). Muhasebe Mesleğinde Etik. *Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Hakemli Dergisi Öneri*, 5(8), 83-90.
- Akdoğan, H. (2003). *Muhasebe Meslek Etiğinin Kamunun Aydınlatılmasındaki Önemine Meslek Mensuplarının Yaklaşımları*. Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları.
- Bilen, A. ve Yılmaz, Y. (2013). Muhasebe Mesleğinde Etik ve Etikle İlgili Çalışmalar, *Dicle Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 2 (6), 57-72.
- Civelek, M. A. ve Durukan, B. (1998). *Günümüz Koşullarında Muhasebe Mesleği ve Meslek Ahlakı*, III. Türkiye Muhasebe Denetimi Sempozyumu, Muhasebe Denetiminde Yetkiler, Sorumluluklar ve Meslek Ahlakı, Antalya: İSMMM Yayını.
- Çetin, A.C. ve Şahin Dağlı, S. (2014). Muhasebe Meslek Etiği ve Meslek Mensuplarının Etik Hakkındaki Görüşleri Üzerine Isparta İlinde Bir Araştırma, *Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 2(20), s.55-84.
- Daştan, A. (2009), Etik Eğitiminin Muhasebe Eğitimindeki Yeri ve Önemi: Türkiye Değerlendirmesi, *Marmara Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi*, Cilt: 26, Sayı 1, s. 281-311.

- Daştan, A., Bayraktar, Y. ve Bellikli, U. (2015). Muhasebe Mesleğinde Etik İnkilem ve Etik Karar Alma Konularında Farkındalık Oluşturma: Trabzon İlinde Bir Araştırma. *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 29(1), s.63-82.
- Güney, S. ve Çınar, O. (2012), "Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin (SMMM) Etik Algıları: Erzurum Örneği", *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, Cilt: 26, Sayı: 2, 2012, s. 91-106.
- Hacıhasanoğlu, T. (2013). Sakarya İlinde Faaliyet Gösteren Bağımsız Muhasebecilerin Meslek Etiği Algılama Düzeylerine İlişkin Bir Araştırma. *C.Ü. İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, Cilt: 14, Sayı: 1, s. 357-372.
- Kıllı, M., Türkoğlu, H. ve Gülmez, C. (2018). Muhasebe Meslek Mensuplarının Etik Algısı: Malatya İlinde Bir Araştırma, *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, 11 (1): 45-62.
- Kısakürek, M. ve Alpan, N. (2010), "Muhasebe Meslek Etiği ve Sivas İlinde Bir Uygulama" *MUFAD Muhasebe ve Finansman Dergisi*, Sayı 47, s. 213-228.
- Kızıl, C., Akman, V., Aras, S. ve Erzin, N.O. (2015). Yalova İlinde İkamet Eden Muhasebe Meslek Mensuplarının Muhasebe Etik Algısı, *Beykent Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 8(1), s.6-31.
- Kutlu, H. A. (2008b). *Muhasebe Meslek Ahlakı*, Ankara: Nobel Yayınlar.
- Kutlu, H.A. (2008a). "Muhasebe Meslek Mensupları ve Çalışanlarının Etik İnkilemleri: Kars ve Erzurum İllerinde Bir Araştırma", *Ankara Üniversitesi SBF Dergisi* , 63(2), 143-170.
- Meder, Ç. H., Sarıtaş, H. ve Aygören, H. (2003). Muhasebeci ve Mükellef Perspektifinden Muhasebe Etiği, Denizli'de Bir Alan Araştırması, *Beta Basım Yayın Denizli Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odası Yayınları*, Yayın No: 4, Denizli.
- Özçelik, H. ve Keskin, S. (2017). "Muhasebe Meslek Etiği ve Uygulamaları: Batı Akdeniz Bölgesinde Bir Araştırma", *Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Cilt: 4, Sayı: 2, 138-150
- Özkan, A. ve Hacıhasanoğlu, T., (2012). Muhasebe Meslek Mensuplarının Kişilik Özellikleri ve Etik Karar Verme Davranışları Arasındaki İlişkiler, *Niğde Üniversitesi İİBF Dergisi*, 5(2), 37-52.
- Pekdemir, R. (2000). Ülkemizde Muhasebe Mesleğinde Etik Kuralların Geliştirilmesi Gereği, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, MUFAD.

- Saban, M. ve Atalay, B. (2005). Yönetim Muhasebecileri Açısından Etik ve Etik Davranışın Önemi. *Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi, Eylül*, (s 52).
- 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*, Cilt:12, Sayı:18, s. 57-72.
- Yaşar. A. (2016). Muhasebe Meslek Mensuplarının Mesleki Kurallara Duyarlılığının Cinsiyet Yönünden Karşılaştırması: 2001-2015 Disiplin Cezaları Yönünden Bir İnceleme. *Journal of Human Sciences*, Cilt: 13, Sayı: 2, 3413-3428.
- Yıldız, G. (2010). Muhasebe Mesleğinde Meslek Etiği ve Kayseri İl Merkezinde Bir Uygulama. *Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Sayı 36, s. 155-178.
- Yücel, R. ve Kartal, C. (2014). Muhasebecilerin Mesleki Uygulamalarındaki Etik Algularına İlişkin Bir Araştırma. *Kırıkkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Cilt:4, Sayı:2, s.123-148.