

T.C.
ÇANKIRI KARATEKİN ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI

MUHASEBE MESLEK ETİĞİNİN ALGILANMA DÜZEYİ KARABÜK İLİ ÖRNEĞİ

Dilara ÇAĞLAR

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Danışman
Dr. Öğr. Üyesi Mercan HATİPOĞLU

Çankırı – 2019

T.C.
ÇANKIRI KARATEKİN ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI

MUHASEBE MESLEK ETİĞİNİN ALGILANMA DÜZEYİKARABÜK İLİ ÖRNEĞİ

Dilara ÇAĞLAR

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Danışman
Dr. Öğr. Üyesi Mercan HATİPOĞLU

Çankırı – 2019

İÇİNDEKİLER

Sayfa

Bilimsel Etik Bildirimi.....iv

Tez Kabul ve Onay.....v

Önsöz.....vi

Özet.....vii

Abstract.....viii

Kısaltmalar.....ix

Tablo Listesi.....x

GİRİŞ.....1

BÖLÜM 1: ETİK KAVRAMI VE ETİK İLE İLGİLİ YAKLAŞIMLAR.....2

1.1. Etik.....2

1.2. Etikle İlgili Yaklaşımlar.....2

1.2.1. Teleolojik Yaklaşım.....2

1.2.1.1. Egoizm.....3

1.2.1.2. Faydacılık.....3

1.2.2. Deontolojik Yaklaşım.....4

1.2.2.1. Etik ve Haklar Yaklaşımı.....4

1.2.2.2. Eşitlik Yaklaşımı.....5

1.3. İş Etiği.....5

1.3.1. İşletme Etiği Tanımı.....5

1.3.2. Etiğin İşletmeler Açısından Önemi.....6

1.4. Meslek Etiği.....6

1.4.1. Meslek ve Meslek Etiği Tanımları.....6

1.4.2. Meslek Etiğinin Önemi.....7

BÖLÜM 2: MUHASEBE KAVRAMI, MUHASEBE MESLEK ETİĞİ VE MUHASEBE DENETİMİ.....10

2.1. Muhasebe Kavramı, Muhasebe Mesleği ve Tarihsel Gelişimi.....10

2.1.1. Muhasebe Kavramı.....10

2.1.2. Muhasebenin Amacı.....10

2.1.3. Muhasebenin Tarihsel Gelişimi.....11

2.2. Muhasebenin Temel Kavramları.....12
2.2.1. Sosyal Sorumluluk Kavramı.....12
2.2.2. Kişilik Kavramı.....13
2.2.3. İşletmenin Sürekliliği Kavramı.....13
2.2.4. Dönemsellik Kavramı.....14
2.2.5. Para İle Ölçme Kavramı.....14
2.2.6. Maliyet Esası Kavramı.....15
2.2.7. Tarafsızlık ve Belgelendirme Kavramı.....15
2.2.8. Tutarlılık Kavramı.....16
2.2.9. Tam Açıklama Kavramı.....16
2.2.10. İhtiyatlılık Kavramı.....17
2.2.11. Önemlilik Kavramı.....17
2.2.12. Özün Önceliği Kavramı.....18
2.3. Muhasebe Mesleğinde Etik.....18
2.3.1. Muhasebe Meslek Etiğinin Önemi.....19
2.3.2. Muhasebe Meslek Etiği İlkeleri ve Kuralları.....20
2.3.2.1. Muhasebe Meslek Etiği İlkeleri.....20
2.3.2.1.1. Dürüstlük.....21
2.3.2.1.2. Tarafsızlık ve Bağımsızlık.....21
2.3.2.1.3. Mesleki Özen Gösterme.....21
2.3.2.1.4. Gizlilik ve Sır Saklama.....22
2.3.2.1.5. Mesleğe Uygun Davranış.....22
2.3.2.2. Muhasebe Meslek Etiği Kuralları.....23
2.3.2.2.1. Bağımsızlık.....23
2.3.2.2.2. Dürüstlük, Güvenilirlik ve Tarafsızlık.....24
2.3.2.2.3. Sorumluluk.....25
2.3.2.2.4. Kamu Yararını Gözetme.....25
2.3.2.2.5. Şarta Bağlı Ücret.....25
2.3.2.2.6. Hizmet Kapsamı ve Niteliği.....26
2.3.2.2.7. Meslek Onuru İle Bağdaşmayan Faaliyetler.....26
2.3.2.2.8. Haksız Rekabet ve Reklam Yasağı.....26
2.3.2.2.9. Meslek Unvanı.....27
2.3.2.3. Muhasebe Meslek Mensuplarının Üstlendiği Sorumluluklar.....27

2.4. Muhasebe Etiğine İlişkin Düzenlemeler.....28
2.4.1. Muhasebe Mesleğine Yönelik Uluslararası Etik Düzenlemeler.....28
2.4.2. Muhasebe Mesleğine Yönelik Türkiye'de Yapılan Etik Düzenlemeler.....30
2.5. Muhasebe Denetimi.....30
2.5.1. Denetim Kavramı.....30
2.5.2. Denetim ve Meslek Ahlakı.....31
2.5.3. Genel Kabul Görmüş Denetim Standartları.....31
2.5.3.1. Genel Standartlar.....32
2.5.3.2. Çalışma Alanı Standartları.....33
2.5.3.3. Raporlama Standartları.....35
2.5.4. Türkiye'de Muhasebe Denetimi.....36

BÖLÜM 3: MUHASEBE MESLEK ETİĞİNİN ALGILANMA DÜZEYİ KARABÜK İLİ ÖRNEĞİ ALAN ARAŞTIRMASI VE ANKET VERİLERİ.....38
3.1. Araştırmanın Konusu.....38
3.2. Araştırmanın Amacı ve Hipotezler.....38
3.3. Araştırmanın Kapsamı.....39
3.4. Araştırmanın Metodolojisi.....39
3.5. Araştırmanın Evreni, Örneklemi ve Sınırlılıkları.....39
3.6. Verilerin Toplanması ve Çözümlenmesi.....40
3.7. Araştırma Bulguları.....41
3.7.1. Güvenilirlik Testi.....41
3.7.2. Frekans Analizleri.....41
3.7.2.1. Demografik Değişkenlerin Frekans Analizi.....41
3.7.2.2. Sorulara Verilen Cevapların Frekans Analizleri.....43
3.7.3. Çapraz Tablolar Analizi.....57
3.7.4. Anova Testi.....68

SONUÇ.....70
KAYNAKÇA.....74
EKLER.....81
ÖZGEÇMİŞ.....87

BİLİMSEL ETİK BİLDİRİMİ

Yüksek Lisans tezi olarak hazırladığım *Muhasebe Meslek Etiğinin Algılanma Düzeyi Karabük İli Örneği* adlı çalışmanın öneri aşamasından sonuçlanmasına kadar geçen süreçte bilimsel etiğe ve akademik kurallara özenle uyduğumu, tez içindeki tüm bilgileri bilimsel ahlak ve gelenek çerçevesinde elde ettiğimi, tez yazım kurallarına uygun olarak hazırladığım bu çalışmamda doğrudan veya dolaylı olarak yaptığım her alıntıya kaynak gösterdiğimi ve yararlandığım eserlerin kaynakçada gösterilenlerden oluştuğunu beyan ederim.

24.07.2019

Dilara ÇAĞLAR

ÇANKIRI KARATEKİN ÜNİVERSİTESİ

SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ MÜDÜRLÜĞÜNE

Dilara ÇAĞLAR tarafından hazırlanan *Muhasebe Meslek Etiğinin Algılanma Düzeyi Karabük İli Örneği* başlıklı bu çalışma, 16.07.2019 tarihinde yapılan tez savunma sınavı sonucunda *[oybirliği/oy çokluğuyla]* başarılı bulunarak jürimiz tarafından *İşletme* Anabilim Dalı'nda Yüksek Lisans tezi olarak kabul edilmiştir.

TEZ JÜRİSİ ÜYELERİ (Unvanı, Adı ve Soyadı)

Danışman	: Dr. Öğretim Üyesi Mercan HATİPOĞLU	İmza: .....
Üye	: Prof. Dr. Nevzat AYPEK	İmza: .....
Üye	: Dr. Öğretim Üyesi Emine ÇELİKSOY	İmza: .....

ONAY

Bu Tez, Çankırı Karatekin Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yönetim Kurulunun ...../..../ 201.. tarih ve ..... sayılı oturumunda belirlenen jüri tarafından kabul edilmiştir.

Doç. Dr. Yüksel ÖZGEN
Enstitü Müdürü V.

ÖNSÖZ

Tezimin hazırlanmasında büyük emeği olan tez danışmanım, kıymetli hocam Dr. Öğr. Üyesi Mercan Hatipoğlu'na, lisans ve yüksek lisans eğitimimde her zaman desteğini hissettiğim Dr. Öğr. Üyesi Emine Çeliksoy hocama, jüride bulunarak bizleri gururlandıran Hacı Bayram Veli Üniversitesi Öğretim Üyesi Prof. Dr. Nevzat Aypek hocama, Karabük Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odasına, Çankırı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odasına, manevi desteğiyle bana güç veren değerli kardeşim Gül Altay'a teşekkürlerimi sunuyorum.

Hayatım boyunca aldığım kararların arkasında benden daha sağlam duran, güç kaynağım, canım aileme minnettarım.

Çankırı Karatekin Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tez Özeti

Tezin Başlığı : Muhasebe Meslek Etiğinin Algılanma Düzeyi Karabük İli Örneği
Tezin Yazarı : Dilara Çağlar
Danışman : Dr. Öğr. Üyesi Mercan Hatipoğlu
Anabilim Dalı: İşletme
Bilim Dalı :İşletme
Kabul Tarihi :16.07.2019
Sayfa Sayısı :14 (ön kısım) + 80 (tez) + 7 (ekler)
Muhasebe meslek mensupları, meslek itibariyle diğer meslek mensuplarından daha fazla sorumluluk altında çalışmaktadırlar. Mükelleflerin ve devletin ortak menfaatine göre belirlenen, mesleki etik kurallara uymak zorundadırlar. Meslek kuruluşları ve devlet tarafından belirlenen etik ilke ve kanunlara uygun çalışmamaları halinde, muhasebe mesleğinin ve meslek mensuplarının itibarı kaybolacaktır. Birçok sebebi olmakla birlikte, muhasebe meslek mensuplarını etik ilkelere uyum konusunda en çok zorlayan, mükelleflerin talepleridir. Mesleki etik konusunda yeterli eğitim verilerek ve etik ilkelerin ihlali durumunda caydırıcı cezalar uygulanarak, hem meslek mensuplarının çalışma hayatları kolaylaştırılabilecek hem de meslek itibarı korunabilecektir. Meslek mensuplarının mükelleflere bağlı karşılaştıkları sorunların giderilmesi için mükelleflere de gerekli etik eğitimi ve caydırıcı cezalar uygulanmalıdır. Bu çalışmanın amacı, muhasebe meslek mensuplarının etik konusunda mesleğin bugünkü durumu ve gelecekle ilgili görüşlerini almak, meslek etiğine gereken önemi verip vermediklerini ölçmek ve demografik değişkenlerin, meslek etiği ile ilgili görüş farklılıklarına sebebiyet verip vermediğini görmektir. Karabük ilindeki muhasebe meslek mensupları ile yüz yüze anket yolu ile etik hakkında görüşülmüş, anket verileri SPSS programı ile analiz edilmiştir.
Anahtar Kelimeler: Etik, Meslek Etiği, Muhasebe Meslek Etiği

Çankırı Karatekin University Graduate School of Social Sciences Abstract of Master's Thesis

Title of the Thesis: The Level of Perception of Accounting Professional Ethics The Case of Karabük Province	
Author	**:** Dilara Çağlar
Supervisor	**:** Dr.Öğr. Üyesi Mercan Hatipoğlu
Department	**:** Business Administration
Sub-field	**:** Business Administration
Date	**:** 16.07.2019

Accounting Professionals have more responsibility compared to the members of other professions resulting from their area of expertise. They must comply with therules of Professional ethics, determined in accordance with the common interest of the taxpayers and the government. Incase of not abiding by the ethical principles and laws determined by Professional as sociations and the government, the reputation of the accounting profession itself as well as the members of the profession will be lost. Among many reasons, it is the demands of taxpayers that raise the most difficulties for the accounting professionals to comply with the ethical principles. By providing adequate training to not only the accounting professionals but also to the taxpayers in Professional ethics and dissuasive penalties in case of violation of ethical principles, the working lives of the members of the profession will be facilitated and the reputation of the profession will be maintained. Necessary ethical training and dissuasive penalties should be applied to the taxpayers in order to eliminate the problems faced by the accounting professionals in connection with the taxpayers. The aim of this study is to receive their opinions of accounting Professional members about ethichs and to see whether demographic variables make a difference in their opinions. The interviews were conducted with accounting Professional members in Karabük and the survey datas were analyzed with the application of SPSS.

Keywords: Ethics, Professional Ethics, Ethics of Accounting Professionals

KISALTMALAR

SPSS Statistical Package for Social Science

TMMOB Türk Mühendis ve Mimarlar Odaları Birliği

TEDMER Türkiye Etik Değerler Merkezi

M.Ö. Milattan Önce

TÜRMOB Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği

SM Serbest Muhasebeci

SMMM Serbest Muhasebeci Mali Müşavir

SMMMO Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası

YMM Yeminli Mali Müşavir

IFAC Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu

IASC Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi

v.d. Ve diğerleri

KGK Kamu Gözetimi Kurumu

AICPA Amerikan Diplomalı Kamu Muhasebecileri

SAS Denetim Standartları Beyanları

TABLO LİSTESİ

Tablo No **Sayfa**

Tablo 3.1: Güvenilirlik Testi.....41
Tablo 3.2: Cinsiyet.....41
Tablo 3.3: Yaş.....42
Tablo 3.4: Meslek Unvanı.....42
Tablo 3.5: Meslek Mensupları Mesleğinin Gerektirdiği Asgari Eğitim Düzeyine Bilgiye ve Yeterliliğe Sahip Olmalıdır.....43
Tablo 3.6: Meslek Etiği Meslek Faaliyetlerinin Sürdürülmesi Sırasında Ahlaki Ve Mesleki İlkelere Göre Hareket Etme Disiplinidir.....43
Tablo 3.7: Meslek Mensuplarının Uyması Gereken Değerlerden En Önemlisi Hangisidir?.....44
Tablo 3.8: Ülkemizde Meslek Mensupları, Yasal ve Ahlaki Değerlere Bağlıdır.....44
Tablo 3.9: Meslek Mensuplarının Etik Kurallara Uymamasının En Önemli Sebebi Nedir?.....45
Tablo 3.10: Meslek Etiği Muhasebe Skandalları Sonucu Ortaya Çıkmıştır.....45
Tablo 3.11: Meslek Mensupları, Muhasebe İlke ve Standartlarını Tam ve Doğru Olarak Uygulamaktadır.....46
Tablo 3.12: Türkiye'de Muhasebe Meslek Etiği İle İlgili Yeterli Yasal Düzenleme Yoktur.....47
Tablo 3.13: Meslek Mensuplarının Meslekleri İle İlgili Hem Yasal Hem De Etik İlkelere Uymaları Oldukça Önemlidir.....47
Tablo 3.14: Ahlaki Değerlerin Yasalara Bağlanması Oldukça Zordur.....48
Tablo 3.15: Meslek Mensuplarına Etik İlkelere Uyulması Noktasında Toplumsal Baskı Yapılmaktadır.....49
Tablo 3.16: Etik Konusuna Mutlaka Eğitim-Öğretim Sürecinde Yer Verilmelidir...49
Tablo 3.17: Meslek İçi Eğitim Ve Seminerlerin Arttırılması Etik İlkelerin Daha İyi Algılanmasını Sağlar.....50
Tablo 3.18: Meslek Mensupları Yasaların Yetersiz Kaldığı Durumlarda Da Etiğe Bağlı Kalmaktadırlar.....50
Tablo 3.19: Meslek Mensupları Mükelleflerin ve Kamunun Çıkarlarını Eşit Şekilde Korumaktadır.....51

Tablo 3.20: Meslek Mensupları Etik İlkelerine Ne Kadar Bağlı Kalırlarsa Mesleğe Olan Güven ve Saygınlıkta O Kadar Artar.....51
Tablo 3.21: Toplumun Çıkarı, İşverenin, Müşterilerin ve Hatta Bireysel Çıkarların Üstünde Tutulmalıdır.....52
Tablo 3.22: İtibar Kazançtan Önemlidir.....53
Tablo 3.23: Dostluk ve Arkadaşlık İlişkilerimizden Dolayı Bazı Mükelleflerimin Kayıtlarını Tutarken Etik Davranmıyorum.....53
Tablo 3.24: Meslek Mensubu Olarak Mesleki Ahlak Kurallarına Uygun Hareket Ediyorum.....54
Tablo 3.25: Müşterilerime ve Üçüncü Şahıslara Ait Bilgileri Titizlikle Saklamaktayım.....54
Tablo 3.26: Etik Konusuna Mutlaka Eğitim-Öğretim Sürecinde Yer Verilmelidir.....55
Tablo 3.27: Muhasebe Etiği ve Ahlakıyla İlgili Eğitim Almak Etik Davranmayı Sağlar.....55
Tablo 3.28: Yeterli Genel ve Mesleki Eğitim Verilmesi Etik Davranmayanlara Caydırıcı Cezalar Verilmesi Durumunda Muhasebe Mesleği Daha Düzgün İşler.....56
Tablo 3.29: Önümüzdeki Birkaç Yıl İçinde Ülkemizdeki Etik Değerlerde İyiye Doğru Değişim Yaşanacaktır.....56
Tablo 3.30: Ankete Katılanların Meslek Unvanları İle Meslek Mensuplarının Uyması Gereken Kurallardan En Önemlisi Hangisidir.....57
Tablo 3.31: Ankete Katılanların Meslek Unvanı İle Ülkemizde Meslek Grupları Yasal Ve Ahlaki Değerlere Bağlıdır.....58
Tablo 3.32: Ankete Katılanların Meslek Unvanları İle Türkiye'de Muhasebe Meslek Etiği İle İlgili Yeterli Yasal Düzenleme Yoktur.....59
Tablo 3.33: Ankete Katılanların Meslek Unvanları İle İtibar Kazançtan Önemlidir.....60
Tablo 3.34: Ankete Katılanların Meslek Unvanı ile Dostluk ve Arkadaşlık İlişkilerimden Dolayı Bazı Mükelleflerimin Kayıtlarını Tutarken Etik Davranmıyorum.....60
Tablo 3.35: Ankete Katılanların Cinsiyeti İle Dostluk ve Arkadaşlık İlişkilerimizden Dolayı Bazı Mükelleflerimin Kayıtlarını Tutarken Etik Davranmıyorum.....61

Tablo 3.36: Ankete Katılanların Meslek Unvanı İle Önümüzdeki Birkaç Yıl İçinde Ülkemizdeki Etik Değerlerde İyiye Doğru Değişim Yaşanacaktır.....62
Tablo 3.37: Meslek Mensuplarının Uyması Gereken Değerlerden En Önemlisi Hangisidir İle Ülkemizde Meslek Mensupları Yasal ve Ahlaki Değerlere Bağlıdır.....63
Tablo 3.38: Meslek Mensupları Mükelleflerin ve Kamunun Çıkarlarını Eşit Şekilde Korumaktadır İle Toplumun Çıkarı İşverenin, Müşterinin ve Hatta Bireysel Çıkarların Üstünde Tutulmalıdır.....64
Tablo 3.39: Türkiye'de Muhasebe Etiği İle İlgili Yeterli Yasal Düzenleme Yoktur İle Önümüzdeki Birkaç Yıl İçinde Ülkemizdeki Etik Değerlerde İyiye Doğru Değişim Yaşanacaktır.....65
Tablo 3.40: Yeterli Genel ve Mesleki Eğitim Verilmesi ve Etik Davranmayanlara Caydırıcı Cezalar Verilmesi Durumunda Muhasebe Mesleği Daha Düzgün İşler İle Önümüzdeki Birkaç Yıl İçinde Ülkemizdeki Etik Değerlerde İyiye Doğru Değişim Yaşanacaktır.....66
Tablo 3.41: Etik Konusuna Mutlaka Eğitim Öğretim Sürecinde Yer Verilmelidir İle Muhasebe Etiği ve Ahlakıyla İlgili Eğitim Almak Etik Davranmayı Sağlayacaktır.....67
Tablo 3.42: Anova Testi.....68

GİRİŞ

Etik, insan davranışlarını belirli kurallarla düzenleyen, kişisel yorumlamaları reddeden iyi-kötü, doğru-yanlış olarak değerlendirme yapabilmek için davranışları sınıflandıran normlar bütünüdür. İşletme etiği, işletme ve iş hayatında insan davranışlarını düzenler. Bunu yaparkende tarafların tamamına fayda sağlayacak ve haklarını ihlal etmeyecek kararlar alır. Açıkça belirtilen, belirsizliği en aza indiren ve bu amaçla belirlenen kurallardan oluşur. Meslek, kişilerin belirli bir süre çalışıp, profesyonelleştiği, işi öğrenip öğretecek seviyeye geldiği çalışma alanıdır. Meslek etiği, mesleğin itibarını korumak için vardır. Mesleki etik kurallar, meslek alanına göre değişiklik gösterebilir. Aynı zamanda genel olarak uygulanması gereken kurallara da sahiptir. Meslek etiği kurallarına uymayan meslek mensuplarına cezai işlemler uygulanır.

Muhasebe mesleği diğer meslek gruplarına göre daha fazla sorumluluk taşımaktadır. Bu sebeple muhasebe meslek etiğinin önemi büyüktür. Muhasebe meslek etiği, skandallar sonucu ortaya çıkmıştır. Meslek mensuplarının etik ilkelere bağlı çalışması, yapılan çalışmaların güvenilirliğini, mesleğin ve meslek mensuplarının itibarını güçlendirmektedir.

Çalışma üç bölümden oluşmuştur. Birinci bölümde, "Genel Etik Kavramlar ve Yaklaşımlar" hakkında bilgi verilmiş, ikinci bölümde "Muhasebe Kavramı, Muhasebe Mesleği ve Muhasebe Meslek Etiği" incelenmiştir. Üçüncü bölümde ise, Karabük ilinde yapılan alan araştırması, "Muhasebe Meslek Etiğinin Algılanma Düzeyi Karabük İli Örneği" başlığı ile verilmiştir. Yapılan anket çalışması yüz yüze gerçekleştirilmiş, sorulara alınan cevaplar SPSS programında analiz edilip, yorumlanmıştır.

BÖLÜM 1

ETİKLE İLGİLİ GENEL KAVRAMLAR VE YAKLAŞIMLAR

1.1. Etik

Etik sözcüğü, Yunanca *ethos*'tan türemiştir. Ahlaki değer ve normlardan meydana gelen kavramlar bu sözcük ile tanımlanır. Etik, insan ilişkilerinde var olan değerleri ahlaki boyutta; iyi-kötü, doğru-yanlış olarak yapılan değerlendirmelerin nicel ve nitel sebeplerini araştırır (Şahin Dağlı, 2013: 3).

Etik, ahlaklı olmayı tek bir kurala bağlayan, ahlaki yargıları insanların kendilerine göre belirlemesini, doğru ve yanlışın, iyi ve kötünün göreceli hale getirilmesini kabul etmeyen bir kalıptır. Dönemin felsefecileri bu durumdan rahatsız olup, etiğe bakışı yumuşatmaya çalışmışlar, etik kuralları insan istek ve davranışlarına göre düzenlemeye çalışmışlar fakat başarılı olamamışlardır (Bauman, 2011: 15-16).

Etik, insanların birbirleriyle olan ilişkilerini değerlendirme ve davranış normları, sistemleri anlamında kullanılır. Kişilerin iyi ve ya kötü olarak sınıflandırılmış, yapması ve yapmaması gereken davranışları değişik ve değişken norm sistemlerinde kurallamıştır. Davranışlara göre sınıflandıran, yazılı olmayan norm sistemidir. Etik sözcüğü, yazılı norm sisteminde bir grubun belirli amaçlarla oluşturduğu normlar bütünüdür. Var olan bu amaç belirlenmiş kurallar ve yapılması gereken davranışları evrensel olarak kabul görür (Kansu, 2009: 49).

1.2. Etikle İlgili Yaklaşımlar

1.2.1. Teleolojik Yaklaşım

Teleoloji kelimesi Yunanca sonuç, niyet ve amaç anlamlarındadır. Teleolojik teoriye göre insanlar, davranışları sonucu ortaya çıkan, sevgi, sevinç, bilgi, faydalı olma, sağlıklı olma, ünlü olma gibi bazı amaçlarının gerçekleşmesini istemektedirler. Eğer insanların fiilleri ve davranışları, hedeflerine ulaşmalarını sağlıyorsa bu davranış

doğru ve ahlaki olarak kabul edilmektedir. Yani Teleoloji bir davranışın ahlaki olup olmadığını sonuca göre değerlendirmektedir. Bu sebeple Teleolojik Yaklaşım ahlak felsefecileri tarafından "Sonuçsallık" olarak da nitelendirilmektedir (Kılıç, 2013: 30).

Teleoloji, egoizm teorisi ve faydacılık teorisi olarak iki ayrı başlıkta incelenmektedir. Egoizm Teorisi ve Faydacılık Teorisinin ortak noktaları sonuç odaklılıktır. Sonuçlar kim açısından değerlendirildiği incelendiğinde bu iki teori ortaya çıkmıştır (Güğerçin, 2015: 22).

1.2.1.1. Egoizm

Egoizm ya da Bireyci Yaklaşım kişilere en uzun süre en fazla fayda sağlayacak duruma göre karar almayı destekleyen yaklaşımdır. Kişilere en fazla fayda sağlayacak davranış biçimleri tespit edilirken, iyi-kötü, doğru-yanlış değerlendirmeleri de yapılır. Kişilere fayda sağlayan davranışlar doğruluk ve dürüstlükle desteklendiğinde topluma da fayda sağlayacaktır (Şahin Dağlı, 2013: 9).

Bireyler karar verme aşamasında, kendileri için en faydalı olacak durumu seçerler. Her birey kendisi için en doğru ve en faydalı kararı aldığında, kamu yararı da ön plana çıkacaktır. Sonuç olarak egoizm yaklaşımı, bireylerin çıkarlarını korumaları ve düşünmeleri sonucu verecekleri kararların, toplumunda çıkarına olduğunu savunur (Kutlu, 2011: 12).

1.2.1.2. Faydacılık

Faydacılık yaklaşımına göre, en fazla insana fayda sağlayan karar, en doğru karardır. Bu yaklaşımda verilecek olan karardan etkilenecek olan gruplar tespit edilir, en kalabalık gruba göre faydalı olan karar uygulanır. Faydacılık yaklaşımı bir denge sistemi olarak düşünülebilir ve bu dengeyi kurmak için beklenen faydalar tam olarak tanımlanamaz. Buda faydacılık yaklaşımının zayıf yanıdır (Hışman, 2016: 66).

Faydacılık toplumsal bir zevktir. Bu ilkeye göre bir fiil, en çok insana, en fazla yarar sağlıyor ve en az sayıda insana, en az seviyede kötü sonuçlara yol açıyorsa o fiil ahlakidir. Bu yaklaşıma göre fayda ölçülebilirdir. Bir kişinin değil, toplumun

etkilenme düzeyini önemsemektedir. Faydacılık yaklaşımı savunucularına göre ne yapmış olursanız olun, etiğe karşı bir sebebiniz yok ise doğru yapmışsınız demektir. Bir işin etik olduğu sonuçta getireceği faydayla ölçülür (Örselli, 2010: 41-42).

1.2.2. Deontolojik Yaklaşım

Deontoloji kelimesi Yunanca toparlayan, ihtiyaç olunan manasındadır. Deontolojik Yaklaşım felsefede kişilerin fiillerinin ahlaka uygun olup olmadığını, görev ve sorumluluk kavramları ile bağını açıklamaya çalışır. Yapılması gerekenleri, uyulması gereken kuralları ve değerleri inceleyen bir yaklaşımdır. Kişilerin yaşamlarında belirli görevlerinin, yükümlülüklerinin olduğunu belirterek bundan kaynaklı alınan kararların mesleklerindeki yansımalarını inceler (Kök, 2018: 30). Deontolojik Yaklaşıma göre davranışların temelinde iyi niyet varsa ve sorumluluk bilinciyle hareket edilmişse o davranış ahlaki değere sahiptir.

Deontolojik Yaklaşıma göre bazı eylemler "doğru" iken, bazı eylemler "yanlış"tır. Yalan söyleyerek fayda sağlansa bile, yalan söylemek yanlış bir hareket olarak kabul edildiği için fayda sağlasa da kabul edilemez (Karaman, 2015: 21).

1.2.2.1. Etik ve Haklar Yaklaşımı

Bireylerin kendi temel hak ve özgürlüklerinin olduğunu, bu hak ve özgürlüklerinin de bireyin davranışlarında yok sayamayacağı etkenler olduğunu savunan yaklaşımdır. Etik ve haklar yaklaşımına göre kural koyucu durumundaki merciler kural koyarken tüm bireylerin haklarını korumak ve bireylerin hak ve özgürlük sınırlarını tanıyarak ihlal etmemek zorundadır (Soylu, 2018: 23).

Etik ve haklar yaklaşımı, hakları bireylerin hak ve özgürlüklerini koruyan özel çıkarlar olarak görmektedir. Etik haklar kanunla verilmemiştir. Buna rağmen genel görüş, bu hakların yasal ve etik açıdan uygulamada var olması, yasal olarak zorunlu olmasa da uygulanmasının zorunlu olduğudur (Karacan, 2014: 84).

1.2.2.2. Eşitlik Yaklaşımı

Eşitlik yaklaşımının görüşleri eşitliğe, adil olmaya ve tarafsızlığa dayanır. Eşitlik yaklaşımına göre tüm meslek mensupları kendi statü ve konumundakilerle aynı şartlarda ve aynı sorumlulukla çalışmalıdır anlayışı hakimdir. Bu anlayışa göre aynı meslek grubundaki meslek mensuplarının hakları ve görevleri ancak tecrübe ve farklılıklarına, yeteneklerine göre değişiklik gösterebilir (Aytekin, 2017: 11).

Eşitlik yaklaşımının üç ana prensibi bulunmaktadır. Birincisi, Bütün meslek mensupları eşittir. Meslek mensuplarının hakları konusunda farklılıklar varsa bu ancak onların kişisel bilgi ve yetenekleri sebebiyle var olabilir. İkincisi, Meslek alanında kural koyucular, tüm meslek mensuplarına bu kuralları uygularken adil davranmalılardır. Üçüncüsü ise tarafsızlıktır. Meslek mensupları kurallara uymuyor, prensipleri ihlal ediyorsa incelenerek cezalandırılmaları gerekmektedir(Karacan, 2014: 85).

1.3. İş Etiği

1.3.1. İşletme Etiği Tanımı

İşletme etiği, işletme ve iş ile ilgisi olan tüm tarafların işlerine fayda sağlayacak ve tarafların kararlarını, haklarını ihlal etmeyecek şekilde konulan kurallardır. Kar paylaşımında adil olma, işi yerine getirirken dürüstlükle çalışma, çalışanların haklarını adil şekilde koruma gibi örnekler, iş etiği kapsamındadır(Şahin Dağlı, 2013: 11).

İşletme etiği, iş dünyasında yaşanan problemleri kontrol eder. Muhataplar arasındaki problemlere ve davranışlara yönlendirici kurallar koyar. İşletme etiği, işletmelerin mal ve hizmet üretimi ve merkezden gönderimi evrelerinde etik açıdan incelemeler yaparak kurallar koyar ve kılavuz konumundadır. İşletme etiğinde kurallar nettir. Bu sayede, etik kurallarla alakalı bireylerin kararlarındaki belirsizliği en aza indirir. Etik kuralların belirli olmadığı ortamlarda, kişiler bu belirsizlikten faydalanarak kendi menfaatlerine göre hareket edebilir, karar alabilirler. Dolayısıyla etik kuralların net

olmasının en önemli amaçlarından birisi de iş hayatında belirsizlikleri önlemektir (Karacan, 2014: 39-40).

1.3.2. Etiğin İşletmeler Açısından Önemi

İş etiği iş hayatındaki insan davranışlarına şekil veren ahlaki standartları açıklar. İş etiği konusu ve uygulanması itibariyle karmaşık bir yapıya sahiptir. Genel kabul şudur; çalışanların baskıyla ya da sorumluluk bilinciyle ahlaki kurallara uygun iş görmesi, işletme karı açısından olumlu etki gösterir. Ahlak konusu yöneticiler açısından bir engel ve tehdit değildir. Aksine işin verimliliği ve kalitesi için yöneticilerin menfaatinedir. Sonuç olarak iş etiği, kar ve iş hayatının kolaylığı ve verimliliği için doğru kararlar alınmasını sağlayan kuralları oluşturur, inceler ve işletmelere fayda sağlar (Akgemci ve Özgener, 2002: 1).

İşletmeler ahlaki örgütler olarak ele alındığında, iç ve dış güçlerinde değişikliklerinin olduğu düşünülmektedir. İşletmelerin etik kurallara bağlı olmaları, güçlerini arttıracak daha etkin çalışmalarını sağlayacaktır. Etik, yasalarla belirlenmeyen, belirsizlik olan ve ya kanunlarla belirlenmesi uygulama aşamasında fayda sağlamayacak durumlar da işlevlerini yerine getirirken bir kılavuz ve delil görevini üstlenmekte ve hizmet kalitelerini arttırmaktadır (Sayım, 2015: 26).

İşletmelerin hedeflerine ulaşabilmeleri için, kendi aralarında meslek etiği stratejileri belirlemeleri ve uygulanabilir hale getirmeleri gerekmektedir. İlerde yaşanabilecek sorunlarda, iç çatışma hallerinde çoğunluk tarafından belirlenen kurallara bağlı kalarak, sorun çözümü aşamasının olumlu sonuçlanması sağlanmalıdır (Gök, t.y., s. 6).

1.4.Meslek Etiği

1.4.1. Meslek ve Meslek Etiği Tanımları

Meslek, kişilerin yaşamlarını sürdürebilmek, para kazanmak gibi sebeplerle çalıştıkları ve profesyonelleştikleri alandır. Yapılan işin meslek sayılabilmesi için, işi gerçekleştiren kişinin belirli bir seviyeye gelmesi gerekmektedir (Çakırel, 2009: 14-

15). Meslek kişinin zaman içerisinde öğrendiği ve öğretecek seviyeye geldiği iş alanıdır diyebiliriz.

Meslek etiği, meslek gruplarına özel konulmuş, bu mesleğe mensup kişiler tarafından bilinmesi ve yerine getirilmesi gereken kurallardır (Sakarya ve Kaya, 2010: 58). Evrensel olarak kabul görülmüş kurallar ve davranışlara göre yapılan araştırmalardır. Araştırma alanlarıda belirlenen konu üzerinden kabul görülmüş normlara göre oluşturulur. Mesleklerin iyi bir seviyeye gelebilmesi, değer görebilmesi için, meslek mensuplarının mesleklerine değer vermeleri ve o mesleğin toplumda saygınlık kazanmasını sağlamaları gerekmektedir. Bir meslek alanında kaliteli hizmet ve ürün bekleniliyorsa, meslek mensuplarının meslek etiği yargılarına ve kurallarına uymaları sağlanmalıdır (Yıldız, 2011: 160).

Kanunlarda yazılı bir şekilde olmasa dahi meslek mensupları tarafından kabul edilmiş etik kurallar bulunmaktadır. Kabul görmüş olan bu etik kurallar, kendi içinde ahlak kavramını da bulundurmaktadır. Etik, yapılan işte en doğru kararın alınmasını ve doğru ile yanlışın ayırt edilebilmesinde yol gösterici olarak kabul edilir. Bununla birlikte meslek etiği de meslek mensuplarının üstlendikleri görevlerde alacakları doğru kararı, haklı ve haksızı görebilmeleri açısından, inançları doğrultusunda oluşan ilkeler ve kurallara göre düzenlemektedir. Düzenlenen kanunlar ve etik kurallar birbirlerini tamamlayıcı bir durum içerisindedirler. Kanunlarda her şeyin düzenlenmesi mümkün olmadığı için, eksik kalan kısmı etik kurallar tamamlar. Meslek mensuplarının meslek etiğine uygun çalışıp çalışmadığını gözlemlemek için kanunlara dayalı iç denetim yapılmaktadır. Muhasebe alanında ise meslek mensuplarının önceden kabul görmüş olan meslek etiği ilkelerine uyumlu bir şekilde çalışmalarını sürdürmeleri gerekir (Yıldırım, 2015: 8-9).

1.4.2. Meslek Etiğinin Önemi

Meslek bakımından etik normlar, mesleğin saygınlığını kaybetmemesini sağlayacak normlardır. Mesleki etik normlar, genel normlar çerçevesinde belirlenmiştir. Uygulanma aşamasında ise meslek mensuplarının kişisel özellikleri etkili olacaktır(Saban ve Atalay, 2005). Mesleki etik normlar hem meslek mensuplarının

kendi gelişimlerini sağlayacak, yeteneklerini geliştirecek, bilgilerini arttıracak, hem de bu gelişim sayesinde mesleki alanda ilerlemeye vesile olacaktır. Dolayısıyla meslek, toplum için de faydalı hale gelecektir (TMMOB Elektrik Mühendisleri Odası, 2004: 20).

Günlük hayatımızda her konuda kabul edilmiş bazı etik kurallar vardır. Yaptığımız işte ve ya meslekte sıkça karşılaştığımız bu etik kurallar işletmenin geleceği ve gelişimi açısından çalışanlardan sahiplerine kadar uyulmasının zorunluluk gerektirdiği önemli bir unsurdur. Etik kurallar uygulandığı işe ve ya mesleğe göre farklılık gösterebilirken, aynı zamanda her konu için genel olarak da bakılabilecek mesleki etik kurallara da sahiptir. Etik kurallar, yasalara göre hareket etmeyi zorunlu ve sürekli hale getirilmesini sağlarken aynı zamanda kuralların belirlenmesinde dürüstlük çerçevesi içinde kamu oyunda olumlu etki bırakacak şekilde olduğuna dikkat edilmelidir. Meslek mensuplarının, meslek etiği içerisinde belirlenen kurallara aykırı bir davranış sergilemesi yasaktır ve gerektiği durumda cezai işlem uygulanır. Meslek etiği kuralları yapılan işte ve ya görevde doğru kararı vermede ve adil olmada meslek mensuplarına yardımcı olurlar. Bu meslek etiği kurallarına uymayan kimseler ise kendi çıkarları için çalışırlar ve toplum yararını göz önünde bulundurmazlar. Bu sebepten meslek etiğine uymayan kişilerin yararlarından çok zararları görülür. Gelişen toplumla birlikte insan haklarının öneminin artmasıyla, etik kurallarının uygulanabilirliği de artmıştır. Etik kuralları gözeten bir kuruluş olan Türkiye Etik Değerler Merkezi (TEDMER)'in yaptığı bir araştırmaya göre, etik kurallara uyan ve buna göre çalışan işletmelerin üretim ve hizmetlerinin daha kaliteli olduğunu ve çalışanların aynı maaş uygulayan iki firma arasında mesleki etik kurallara göre hareket eden firmaya yöneldikleri görülmüştür. Etik değerlerle çalışmanın, işletmenin kar oranlarını yükselttiği konusunda da yöneticilerle birlikte sonuca varılmıştır. Meslek etiği kurallarına uygun bir şekilde hareket edilip edilmediği alanlara göre oluşan birliklerce kontrol edilmeli ve konu olan mesleğin saygın ve onurlu bir şekilde ilerleyişini sağlamalılardır. Oluşturulan birlikler kendi alanlarında otoriter ve güçlü olmak zorundadırlar. Bu birliklerin, meslek etiği kurallarını belirlerken dikkat etmeleri gereken üç önemli unsur vardır. Bu unsurlara göre, yeterli olmayan ve ilkelere uymayan üyeleri ayırmalı, meslekteki rekabeti düzenlemeli, hizmet kalitelerini, ideallerini korumalılardır. Sektörler içinde var olan

rekabette etik kurallara uymadan, kısa sürede karını arttırmak için çabalayan firmalar vardır. Bu durum onlar için kısa sürede olumlu bir durum gibi görünse de uzun süreçte olumsuz durumlara yol açacaktır (Arslan, 2011: 21-23).

BÖLÜM 2

MUHASEBE KAVRAMI, MUHASEBE MESLEK ETİĞİ VE MUHASEBE DENETİMİ

2.1. Muhasebe Kavramı, Muhasebe Mesleği ve Tarihsel Gelişimi

2.1.1. Muhasebe Kavramı

Farklı ülkelerde, farklı yazarlar tarafından değişik muhasebe tanımları yapılmıştır. Tanımlamaların tamamı, muhasebenin, işletmelerin yaptığı tüm hareketleri kaydeden ve bu hareketlerin toplamını çıkaran bir ilim olduğunu kabul eder (Alver, 1982: 3).

Muhasebe, işletmelerin belirli bir döneme ait gerçekleştirdiği işlemleri, işletmelerin tüm mali hareketlerini toplayan, kaydeden, sınıflayan, özetleyen, analizini yapan ve yorumlayan, bunu muhataplara sunan bir bilimdir (Ece, 2016: 9).

2.1.2. Muhasebenin Amacı

Muhasebe, yöneticilerin her an ve farklı şekillerde veri ihtiyaçlarını karşılamaktadır. Geçmiş ve gelecek dönemlerde işletmelerdeki hareketlerin sonucunu, ortaya çıkışını ve toplamını vermektedir. Muhasebe kayıtları ve analizleri alınacak kararlarda kullanılmaktadır. İşletmenin mali konularda tüm muhataplarıyla olan durumunu, borçlu ve alacaklılarını göstermektedir. Muhasebenin amaçlarından en önemlilerinden biride işletmenin vereceği vergileri göstermektir (Ece, 2016: 10).

Muhasebe, yaşanılan sorun ve çözümleri ile olayların sonuçları arasında bağ kurması, ilerde yaşanabilmesi ihtimal durumları tespit etmesi işletmelerin önlem almaları açısından oldukça önemlidir. Muhasebenin günümüzde çok fazla ihtiyaç duyulan, yorumlama işlevi ise bu bilim dalının değerini ve konumunu yükseltmiştir (Çaldağ ve Ayanoğlu, 2015:4).

2.1.3. Muhasebenin Tarihsel Gelişimi

Muhasebenin tarihçesi, M.Ö. 3600 yıllarına kadar dayanmaktadır. O dönemde Eski Yunan ve Roma Medeniyetlerinin muhasebe kaydı yaptıklarına dair bir takım bulgular vardır. Ancak belgelere dökülmüş olarak kullanılması M.Ö. 2500 yıllarında Babiller tarafından yazılan tabletlerde görülmüştür. Yazılan bu tabletlerde muhasebeye dair kurallar ve prensipler de vardır. O dönemlerde muhasebenin çok çeşitli yöntemlerle de yapıldığı görülmektedir. Muhasebe ile ilgili ilk bilimsel adım ise 1494'te İtalyan Matematikçi Luca PAİCOLİ'nin çift taraflı muhasebe kurallarını açıkladığı kitabıyla atılmıştır. Bundan önce tek taraflı muhasebe sistemi kullanılır ve sadece harcamalar yazılmaktadır. Çift kayıtlı muhasebe sisteminde ise hem harcamalar, hem de satın alınanlar yer almaktadır. Çift taraflı muhasebe sisteminin, tek taraflı muhasebe sistemine göre Matematiksel olarak daha doğru sonuç verdiği görülmüştür. Sanayi Devrimi ile birlikte oluşan yeni sektörler ve açılan küçük, büyük, orta ölçekli işletmelerin, bilgi eksikliğini giderecek şekilde muhasebe sistemi geliştirilmiştir. İşletmelerin daha net ve anlaşılabilir bilgilere ihtiyaç duyması ile birlikte Maliyet ve Yönetim Muhasebeleri ortaya çıkmıştır (Atabey vd., 2015: 4-6).

Muhasebenin geçmişte ve günümüzdeki kullanımı temelde aynı amaçtadır. Günümüzde devletler tarafından vergi toplama amacıyla kullanılır. Geçmiş dönemlerdeki ülke yöneticileri de kendi ülke sınırları içerisinde yapılan ticari ve tarımsal faaliyetlerden vergi almak amacıyla muhasebe sistemini kullanmıştır. Şu an ki işleyişinde ise devletler işletmelerin muhasebe kaydı tutmasını zorunlu hale getirecek kanuni düzenlemeler yapmıştır. Onuncu yüzyılda ve on dokuzuncu yüzyılda, işletmeler muhasebe kayıtlarını kendi kar ve zarar oranlarını görme gibi bireysel faydaları için tutarken, yirminci yüzyıldan itibaren değişen devlet ve vergi toplama sistemine göre kanunlar ile birlikte muhasebe kaydı tutulması resmi olarak zorunlu hale getirilmiştir (Tanış, 2016: 1).

2.2. Muhasebenin Temel Kavramları

2.2.1. Sosyal Sorumluluk Kavramı

Sorumluluk kişilerin yaptıkları işin veya yerine getirilmesi gereken görevlerinin sonuçlarını üstlenmeleridir. Sosyal sorumluluk kavramı ise muhasebenin yaptığı işlemleri yerine getirerek, muhasebe biliminin anlamını, kapsamını ve amacını göstermektedir. Muhasebeci mesleğinin gerektirdiklerini yerine getirirken sadece kişisel faydayı değil, toplumsal faydayı da göz önünde bulundurması gerekmektedir. Bunu yaparken de tarafsız ve dürüst olmaya özen göstermelidir. Muhasebeci işlemlerini yaptığı şirketin kötüye gitmeye durumuna karşı öngörülü olup, zamanında gerekli olan müdahaleleri yapıp, önlemlerini almalıdır. Muhasebe bu açıdan, mesleki ve ahlaki sorumluluk duygusunu uygulamada rehber, değerlendirmelerde ölçüttür. Bu sebepten, yapılan işin sorumluluğunu ilk denetleyen merci olarak görülür. Muhasebenin olduğu kadar, muhasebecinin de sosyal sorumluluk yükümlülüğü vardır ve adil olmak zorundadır. Sosyal sorumluluk kavramının sonucu olarak, kamu aydınlatma ilkesi ortaya çıkmıştır. Buna göre işletme hakkında bilgi sahibi olmak isteyen kişiler, aynı mali tablolardan yararlanırlar (Bilen ve Aydemir, 2016: 47-48).

Sosyal sorumluluk kavramı, muhasebenin en temelini oluşturarak geniş bir alanı kapsamaktadır. Meslek mensuplarının sadece işletme sahiplerine, müşterilerine karşı değil, genel anlamda tüm topluma karşı sorumlulukları vardır. Bu kavram, kendi içinde meslek mensuplarının karşısındaki insanlara karşı, tarafsızlık, doğruluk ve adalet ilkelerine uygun bir şekilde yaklaşımının olmasını sağlamaktadır. Muhasebe sistemsel bir şekilde, otomatik olarak işleyemeyeceği için tüm işlemlerinde bu alan içerisindeki meslek mensuplarının değerlendirmeleri yer alacaktır. Bu değerlendirmeler, hazırlanıp kayda geçirilirkende meslek mensuplarının sorumluluklarının farkında olmasının ve buna uygun şekilde davranmasının gereklerini vurgular (Karesioğlu, 2016:25).

2.2.2. Kişilik Kavramı

Kişilik kavramında , işletmenin sahiplerinden olmak üzere diğer tüm kişilerden farklı bir tüzel kişiliğinin olduğu kabul edilir. Muhasebe kayıtları da düzenlenirken de oluşturulan bu kişilik adına yapılır (www.ismmmo.org.tr, Erişim Tarihi: 27/06/2019).

Muhasebe mesleğine mensup kişiler işletmenin kendi içerisinde bir kişiliği olduğunu varsayarlar. İşletmenin bu varsayılan kişiliğinde yaptığı işlemler, muhasebe kaydına alınarak raporlanması yapılır. Muhasebe işletme ile ilgilendiği için sadece işletmeye dahil olan değerlerle uğraşır ve işletmenin gerçek durumunu görerek, kar veya zarar oranlarını ortaya koyar. İşletmeye ait olan giderler veya gelirler, işletmenin kendi hesabında görülürken, işletme içerisine dahil olan şahsi giderler veya gelirler, özel hesapta yer alır. İşletmenin, kendi bünyesine dahil çalışanlardan veya sahiplerinden farklı bir karakterde olması ise çift taraflı kayıt yönetiminin temelini oluşturur, varlıklarla kaynaklar arasındaki eşitliği de gösterir. Muhasebe meslek mensupları, kişileri üç şekilde ayırır; birinci kişi işletmeyi ifade eder, ikinci kişi işletmenin sahiplerini, üçüncü kişi ise işletme sahipleri dışındaki kişileri kapsar. Muhasebe kaydı ise birinci kişiler, yani işletmenin kendisi göz önünde bulundurularak yapılır (Küçüksavaş, 2012: 18).

2.2.3. İşletmenin Sürekliliği Kavramı

İşletmenin faaliyetleri yapılırken, bir süreye bağlı kalınmadan, faaliyetin devamlılığı sağlanır. İşletmenin sürekliliği kavramı, sürenin, amaçların yerine getirilebilmesi ve yükümlülüklerin uygulanabilmesi durumunu göz önünde tuttuğundan uzun olacağını söyler. Süre işletmenin temel varsayımıdır. İşletmenin uğrayacağı herhangi bir iflas durumunda bu varsayım geçerliliğini yitirir. Böyle bir durumda finansal tablolar farklı bir gerekçeyle hazırlanır ve gerekçenin açıklaması yapılır (Yalvaç, 2016: 12).

İşletmenin sürekliliği kavramı, işletmenin herhangi bir süreye bağlı kalmadan, işlemlerini devam ettirebileceğini belirtir. İşletme, sahiplerinin ya da hissedarlarının yaşam süresini bağımsız bir şekilde faaliyetlerinin devamını getirecektir. Bu kavram, ayrıca maliyet esası kavramının da zeminini oluşturur (Arıkboğa, 2016: 13).

2.2.4. Dönemsellik Kavramı

Dönemsellik kavramı, işletmenin belli dönemlere bölünerek faaliyet sonuçlarının çıkarılmasıdır. Bölünen dönemlerdeki sonuçlar birbirlerinden farklı olarak oluşur. Faaliyet sonuçları ait olduğu dönemlerde işlem görürler. Gelir ve giderlerin, tahakkuk esaslarına göre muhasebede gösterilmesi ise; gelir, hasılat ve karların aynı dönemde olması, maliyet, gider ve zararların karşılaştırılmasının yapılması olarak gösterilir (Akpınar, 2016: 11).

Muhasebe kayıtlarının, işletmenin kontrolü ve planlanmasının yapılabilmesi için dönemler içinde çıkartılan raporların sonucu önemlidir. Genel olarak, işletmenin devamlılığı göz önünde tutulsa bile gelecek işlemlerin yapılabilmesi için geçmiş dönemlerin bilgileri de gereklidir. Oluşan vergi borçlarının miktarının belirlenmesinde ve yatırım yapacak kişilere bilgi vermekte geçmiş dönemlerde oluşturulan muhasebe kayıtları önemli bir unsurdur. Dönemli olarak sözü geçen süreç genel olarak, bir tam yıldır. Dönemsellik kavramına göre, hazırlanan muhasebe kayıtları sonucu raporlarda gelirlerin hangi giderlerin karşılığında oluştuğunu ikisi arasındaki karşılaştırmayla görülmesini sağlar. Yapılan işlerin kontrolünde ve planlanmasında dönemsellik kavramına göre hareket edilmelidir (Cemalcılar, 1972: 11).

2.2.5. Para İle Ölçme Kavramı

Para ile ölçülebilecek olan, iktisadi olay ve işlemlerin, muhasebe yoluyla ortak bir para birimiyle sistematik bir şekilde yansıtılmasıdır (Çaldağ ve Ayanoğlu, 2015: 7).

Muhasebe meslek mensupları, kayıtları yaparken miktar üzerinden kayıt yapılması mümkün olmayacağı için, milli para ile ölçülmüş şekilde tutarlı kayıt yapar. İşletmecilerin döviz bazında yaptıkları ticarette ise, meslek mensupları muhasebe kaydını yaparken dövizin işlem gördüğü o tarihteki milli para dönüşümündeki tutarını yazarak kayda düşerler. İşletme içerisindeki giderler, üretim maliyetleri, satış gibi durumlarına bakılarak, miktarlarıyla birlikte raporlaması yapılmalıdır. Miktara

bakarak yapılan raporlamalar, maliyet muhasebesi kapsamına girmektedir (Dabbaoğlu, 2014: 29).

2.2.6. Maliyet Esası Kavramı

Alacaklar ve maliyetin hesaplanamaması durumunda, uygunsuz diğer kalemler haricinde işletmenin kendisince elde edinilen diğer varlık ve hizmetlerin muhasebeleştirilmesidir. Bunların elde edilmesinde maliyetlerinin esas alınması gerekir (Kavak, 2011: 6).

Maliyet esası kavramı muhasebe kaydının işletmenin sahip olduğu varlık ve hizmetlerin maliyetini esas alarak düzenlenmesidir. İşletmeler, işleyişini sağlamak için gerek duydukları varlık ve hizmetleri satın alarak sahip olabilirken, varlık ve ya hizmetlerin satın alındığı süreçteki maliyetleri borçlanma gerektirir. Borçlanmanın vadesi sıfır gün değil ise ortaya bir borç maliyeti çıkar ve borçlanma maliyetinin en önemli unsuru faizdir. Sermayenin sağladığı gelir olarak da tanımladığımız faiz; sermayenin kullanım süresine göre değişkenlik gösterebilir. Muhasebe kaydında elde ettiğimiz varlıkların maliyetinden hariç, borçlanma maliyetlerinin de dahil edilip edilmeyeceği dönem sonu kayıtlarının kapsamına girmektedir. İşletmenin sahip olduğu varlıklar, dönem sonunda maliyet ilkesine göre gözden geçirilir ve işlem tarihinde maliyet oluşturan unsurlar ayrıca belirtilir (Dabbaoğlu, 2014: 30).

2.2.7. Tarafsızlık ve Belgelendirme Kavramı

Muhasebe kayıtları yapılırken, bu kavramın gereğince kayıt sırasında tarafsız olunmalı ve objektif belgelere bağlı kalınmalıdır. Kayıtlar aynı zamanda var olan gerçek durumu yansıtırken, ön yargısız hazırlanmalıdır (TÜRMOB, 2014: 9).

Tarafsızlık kavramı sosyal sorumluluk kavramı içinde önemli bir ölçüttür. Sosyal sorumluluk kavramının oluşturulabilmesi için objektif belgeler ve tarafsız bakış açısı gereklidir. Yapılan muhasebe kayıtları da kişisel açıklamalara göre değil nesnellik gösteren belgelere göre düzenlenmelidir. Tarafsızlık kavramı bunun yanında

muhasebe kayıtlarında da tamamen ön yargıdan uzak tarafsız bir şekilde oluşturulmasını gerektirir (Sevilengül, 2009: 20).

Muhasebe kayıtlarında her şey objektif belgelerle kanıtlanmış şekilde gösterilir. Bu belgeler, makbuzlar, faturalar, fişler ve ödeme emirleri gibi belgeleri kapsamaktadır. Muhasebe kaydının güvenilirliği bu belgelerin doğruluğu ile sağlanmaktadır. Tarafsızlık ve belgelendirme ilkesine uygun bir şekilde hareket ederken, sosyal sorumluluk ilkesi de yerine getirilmiş olur. Objektif belgelerin sağlanamadığı işlemlerde ise verilerin güvenilirliğinin olması gerekir (Küçüksavaş, 2012: 20).

2.2.8. Tutarlılık Kavramı

Meslek mensupları, muhasebe kayıtlarını tutarken dönemden döneme farklılık göstermemesine dikkat etmelilerdir. Yaşanan olay ve değişmelerde var olan yöntemlerden farklı bir yol izlenmemelidir. Şayet farklı bir yöntem uygulanacaksa da uygulanacak yöntemin sebebinin açıklanma zorunluluğu vardır (Tenker, 1999: 2).

Muhasebe bilimi kendi içinde düzenli ve tutarlı olmalıdır. Tutarlılığın sağlanabilmesi ve anlaşılabilir olması için yıllar içinde muhasebe yönteminin değiştirilmemesi gerekmektedir. Ancak işletme bir takım sebeplerden dolayı yöntemi değiştirmek isterse, bu değişimin finansal tablolar üzerindeki etkisi açıklamalıdır (Tanış, 2016: 8).

2.2.9. Tam Açıklama Kavramı

Tam açıklama kavramı, mali tablolardan yararlanacak kişi ve kuruluşların anlayabilecekleri şekilde açıklayıcı düzeyde olmalıdır (Lazol, 2015: 8).

Meslek mensupları, çalıştıkları müşterilerine ve ya işletme sahiplerine bilgi verirken, anlaşılır ve açık bir şekilde bilgi vermelilerdir. Bu bilgileri verirken, hem sosyal sorumluluk kavramına bağlı kalmalı, hem de tam açıklama kavramına göre hareket etmelilerdir. Meslek mensupları, muhasebe kaydını yaparken, kayda alamadıkları şeyleri dipnot şeklinde yazmalılar ya da parantez içine alarak belirtmelilerdir. İşletme içerisine dahil olan değerli varlıkların sigorta durumu gözetilmeli ve bu konuyla

alakalı işletme içerisinde oluşabilecek olağan üstü durumların (sel, yangın gibi) düzenlemeleri kayıtlara açık bir şekilde geçirilmelidir (Cemalcılar, 1972: 13).

2.2.10. İhtiyatlılık Kavramı

Meslek mensupları oluşabilecek risklere karşı temkinli olmalıdır ve bu risklere karşı ön görülü davranmalılardır. Meslek mensupları, oluşacak gider ve zararlara karşı bir bütçe ayrılması konusunda işletmeleri yönlendirirler. Fakat bu durum, gizli yedeklemeyi veya gereğinden fazla bütçe ayrılmasına sebep olarak gösterilemez. Gelecek dönem için beklenen karlar konusunda bir işlem yapmazlar, tahmini kar oranının gerçekleşeceği dönemi beklerler. Değeri düşen mallar, şüpheli alacaklar ve menkul kıymetler için karşılık ayrılması, ihtiyatlılık kavramının gereğidir (Kılıçarslan, 2017: 9).

İhtiyatlılık kavramı muhasebe kayıtlarını tutarken çok dikkat edilmesi gerektiğini vurgular. Kavrama göre, işletmenin gerçekleşmemiş kar ve gelirleri dikkate alınmazken ortaya çıkmış fakat gerçekleşmesi henüz olmamış zarar ve giderlerin kayıtları tutulur (Tenker, 1999: 2).

2.2.11. Önemlilik Kavramı

Muhasebe kaydında bir bilginin yanlış veya eksik verilmesi finansal tabloları etkileyecek durumda olursa, verilen o bilgi, önemli bilgi olarak kabul görür. Önemlilik kavramında muhasebe kaydında oluşabilecek bir değişiklik alınacak kararlar da dahil olmak üzere kaydın tamamını etkiler. Kayıtta ise önemli hesap kalemlerinin, finansal olaylar ve diğer hususların mali tablolarda bulunma zorunluluğu vardır (Küçüksavaş, 2016: 11).

Önemlilik kavramına göre muhasebe alanındaki meslek mensuplarının işletmeye ait kayıtlarını yaparken yaşanan bir olayın ya da yapılan değerlendirmenin işletme için finansal bir önemlilik taşıdığını belirtilmelidir. Yaşanan olaylar ve yapılan değerlendirmeler, değerlemeler bu sebepten dolayı finansal tablolarda gösterilmelidir (Yalkın, 2000: 13-14).

2.2.12. Özün Önceliği Kavramı

Meslek mensupları, muhasebe kaydını oluştururken değerlendirmelerden çok özünün işlem değeri görmesi gerekir. Genel olarak yorumlandığında işlemlerin özüyle biçimlerinin uyumlu olmasının yanında farklılık gösterdiği durumlar da olabilir. Bu yüzden içerik şekilden önemlidir (Ergin, 2015: 50).Muhasebe meslek mensuplarının, muhasebe kayıtlarını yaparken işlemleri biçimsel olarak değil, özünü almaları gerekmektedir. Malın alıştan satışına kadar geçen süreçte yapılan her işlemde özüne bakılıp kayıt tutulmalıdır (Dabbaoğlu, 2014: 34).

2.3.Muhasebe Mesleğinde Etik

Ülkelerin kendi kültürü, dili, kanunları, yönetim şekillerine göre toplum yararına yapılan çalışmaları başkadır. O açıdan ülkelerdeki meslek grupları o ülkeye ve topluma özgün etik kuralları belirlemekle yükümlüdür. Diğer mesleklerde de olduğu gibi muhasebe meslek mensuplarından kanunlara uymalarının yanında, toplumun taleplerine de karşılık vermeleri beklenmektedir. Meslek mensuplarının bunları karşılayabilmesi için muhasebe meslek ilkelerini yeterince tanımış ve uyguluyor olması gerekmektedir. Muhasebe mesleği kamu yararına bir meslek grubu olduğundan genel yargı şudur; muhasebe mükelleflerin, çalışanların, işverenlerin ihtiyaçlarını karşılamak üzere vardır fakat öncelik kamu yararıdır (Kaya ve Yanık, 2011: 296-297).

Muhasebe meslek etiğine göre, meslek grubuna dahil kişilerin hazırladıkları finansal tabloların güvenilirliğinin yüksek olması ve tamamen gerçeği yansıtmaları gerekmektedir. Meslek mensupları bu güvenilirliği, alanları üzerindeki uzmanlıkları ile ve doğru-yanlışı ayırt edebilme yetileri ile sağlamaktadırlar. Muhasebe alanındaki yasaların oluşumu ve kararların alınmasından TÜRMOB Genel Kurulu sorumludur. Muhasebe meslek etiğinin korunması ile ilgili 3568 sayılı meslek yasası kanunu çıkartılmıştır. Bu kanun, "Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu" olarak tanımlanmaktadır. Meslek mensuplarının çalışmalarının düzeni ve güvenilirliği için yol gösterici olarak Çalışma Usul ve Esasları hakkında yönetmelik vardır. Bu yönetmelik disiplin yönetmeliği ile desteklenmiştir. Meslek

mensuplarının meslek etiğine uygun bir şekilde faaliyet gösterebilmeleri içinde meslek etiğine uygun bir yönetmelik hazırlanmıştır. Muhasebe meslek mensuplarının uymaları gereken meslek etiği kuralları ve kararları vardır. Bunun yanında KGK tarafından yayımlanmış olan bağımsız denetçilerin de uyması gereken etik kurallar mevcuttur (Yıldırım, 2015: 9-10).

Muhasebe meslek mensupları etik davranmadıkları sürece, muhasebenin işleyişinin, güvenilirliğinin ve sürekliliğinin sağlanmasının imkanı yoktur. Bu sebeple kullanılacak olan yöntemlerde, yüksek teknolojiden yararlanmanın yanında, dürüstlüğünde büyük önemi vardır. Sonuç itibariyle güven unsuru bu sebeplere dayanarak ön plana çıkacak, etik değerleri göz önünde bulundurarak, hareket edecek meslek mensupları yetiştirilecektir. Muhasebe alanına dahil bir çok kurum ve kuruluş vardır. Muhasebe meslek mensupları, kurum ve kuruluşlara dahil olan kimseye doğru bilgiyi sunmak zorundadırlar. Muhasebe bilimi, kamu görevi yaptığı için bu alandaki meslek mensupları, kanunlara meslek yasalarına ve genel kabul görmüş değerlere göre görevlerini yapmak zorundadırlar ve anlaşılabilecek şekilde sunmaları gerekmektedir. Meslek mensupları çelişkide kaldıkları ve karar vermekte zorlandıkları zaman var olan etik kurallara göre kararlarını alıp, uygulayabilmelilerdir. Bu etik kurallar, uluslar arası olarak da evrensel görülüp kabul edilmiştir. TÜRMOB etik kurallar konusunda bir çok çalışma yapmış fakat yeterli görülmemiştir (Yardımcıoğlu, 2013: 18-19).

2.3.1. Muhasebe Meslek Etiğinin Önemi

2000'li yılların başında dünyada meydana gelen finansal tablolarla gerçek dışı bilgilendirilen, hisse paydaşlarının kandırılması sonucu ortaya çıkan skandallar, muhasebe mesleği için etiğin önemini açıkça göstermiştir (Uyar vd., 2015: 238).

Muhasebe mesleğinin önemi gün geçtikçe büyümektedir. Sürekli değişen ve gelişen ekonomi, muhasebe mesleğinin ve meslek mensuplarının kişisel özelliklerinin de buna oranla değişimini ve gelişimini gerektirmektedir (Yıldız, 2011: 156-157).

Meslek mensuplarının etik davranışa olan bağlılıkları, doğru ve geçerli bilgiye ortam hazırlar. Bilgiyi ortaya çıkaranlar meslek mensupları olduğu için, meslek mensubunun etik ya da etik olmayan davranışı doğrudan, ortaya çıkarılan bilgiyi kullananları etkilemektedir. Muhasebe meslek mensupları hitap ettikleri, muhatap oldukları grup çeşitliliği ve sayısı bakımından büyük bir sorumluluk altındadırlar. Bu grupların dönem dönem etik kurallara uymayan beklentileri olabilecektir. Meslek mensubu kararsız kaldığı zaman mesleki ilkelerini ve sorumluluklarını unutmadan ve ihlal etmeden karar alacaktır. Tüm bunlar muhasebe mesleği için etiğin önemini ortaya çıkarmıştır (Uyar, 2015: 239-240).

2.3.2.Muhasebe Meslek Etiği İlkeleri ve Kuralları

2.3.2.1. Muhasebe Meslek Etiği İlkeleri

Etik kavramı bir çok kategoriye ayrılabilir. Günlük hayatımızda da toplum içinde belirgin olarak kullandığımız etik kurallar, uygulandığı yere göre değişiklik gösterebilir. Muhasebe mesleğine mensup kişiler sadece işlemlerini yaptıkları işletmelerin sahiplerine ya da müşterilerine karşı değil, aynı zamanda bulundukları topluma ve devlete karşı da sorumluluklarını yerine getirmek zorundadırlar. Muhasebe mesleğini yapacak olan kişilerin uluslararası kabul görmüş bazı etik ilkeleri, yerine getirme yükümlülükleri vardır. En önemlilerinden biride meslek etiğidir. Uluslararası kuruluşlar, meslek içinde etiğe uyumun ve ahlakın sürdürülebilirliği ve yaygınlaştırılması için çalışmalarına devam etmektedir. Muhasebe mesleğinde de en önemli unsur meslek etiğidir ve genel etik kurallardan farklı olmak üzere sadece muhasebe mesleğine mensup kişilerin uyması gereken kurallardır. Standartlara göre etik kurallara uymayan kimsenin meslek etiğine uyması mümkün olmayacaktır (Kutlu, 2011: 123). TÜRMOB tarafından oluşturulan, "Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirlerin Mesleki faaliyetlerinde Uyacakları Etik İlkeler Hakkında Yönetmelik" ve KGK tarafından oluşturulan "Bağımsız Denetçiler İçin Etik Kurallar" meslek mensuplarının, meslek etiği konusunda kılavuzları niteliğindedir. Bu ilkeler şu şekildedir;

2.3.2.1.1. Dürüstlük

Dürüstlük, meslek mensuplarının muhataplarıyla olan temaslarında gerçekçi, dürüst davranmalarıdır. Dürüstlük ilkesi, muhasebe etiğinin temelini oluşturur. Dürüstlük ilkesinin uygulanma evresinde, meslek mensupları tarafından algılanmaya bağlı farklılıklar yaşandığı bilinmektedir. Buna sebep olarak müşteri baskısını, bireysel yakınlıktan mükelleflerin etik olmayan taleplerini geri çevirmemeyi, diğer meslek mensuplarıyla olan rekabeti göstermek mümkündür (Akın ve Özdaşlı, 2014: 64).

2.3.2.1.2. Tarafsızlık ve Bağımsızlık

Tarafsızlık, meslek mensubunun görevini yerine getirirken hesaplamada, raporlamada, şahsi fikrine göre değil mesleki gerekliliklere göre, hiçbir kurum-kuruluş yanlısı olmadan tarafsız bir şekilde çalışmasıdır. Baskı altında kalmadan, yalnızca kendi yetenek ve bilgi birikimiyle bu işi yerine getiriyor olması etik açısından şarttır. Bu şekilde davranıldığında ortaya çıkan işin ve bilginin değeri artmaktadır. Muhasebe meslek mensupları bağımsızlığını korumak zorundadır ve kanıtlanabilir olmalıdır. Meslek mensubu bir işi yaparken, onay verirken, bağımsızlık konusunda endişeleniyor ise o işi kabul etmeyebilir ve sorumluluğunu almak zorunda değildir. Aksine endişe duyduğu bir işi kabul eden meslek mensubu etik ilkelerini ihlal etmiş olur (Akkılıç, 2015:13).

2.3.2.1.3. Mesleki Özen Gösterme

Mesleki özen gösterme, mesleki faaliyetlerin uygulanması aşamasında dikkatli, titiz ve zamana bağlı çalışılmasını zorunlu görür. Bu ilkeye bağlı çalışmak, meslek mensubunun mükelleflerine faydalı hizmet verebilmesi adına, gereken bilgi ve yeteneğe sahip olmasını, meslek ilke ve kurallarını tam manasıyla uygulamasını gerektirmektedir (*SM, SMMM ve YMM Mesleki Faaliyetlerinde Uyacakları Etik İlkeler Hk. Yönetmelik*, 2007: Madde 10-11).

2.3.2.1.4. Gizlilik ve Sır Saklama

Meslek mensupları, yasal olarak zorunlu olmadığı sürece, gizli bilgi ve belgeleri korumak zorundadırlar. Kendi altlarında çalışanları bilgi gizliliği konusunda uyarmalı ve takip etmelilerdir. Muhasebeciler, şahsi çıkarlar ve kar artışı için gizli belgelerin gayrimeşru kullanımından kaçınmakla yükümlülerdir (Saban ve Atalay, 2005: 57).

Muhasebe alanında çalışan kişi, müşterisinin izni olmadan herhangi bir bilgisini üçüncü kişilere açıklamak gibi bir eylemde bulunamaz. Muhasebe alanında çalışan meslek mensuplarının, en önemli sorumluluklarından biri sır saklamadır. Muhasebecinin işlem yaparken ki yararlandığı bilgi ve belgeler açıklanamaz. Çünkü bunlar gizli belge niteliği taşırlar. Finansal tablolara ait bir notun verilmemesi durumunda ise bilgilerin açıklanması sır niteliğinde görülmez (Akdoğan, 2003: 46).

Bağımsız olan muhasebe çalışanları, mükellefleriyle ilgili olan bir çok bilgiye sahiptirler. Meslek mensupları bu bilgileri kendi çıkarlarınca kullanarak müşterilerde gayri meşru bir kazanç elde edebilirler. Bu durumun yaşanmaması, müşterilerin bilgilerinin gizliliğinin korunmaması ve hiçbir şekilde bilgi paylaşımının olmaması için yapılan kanunlarla mükellefle güvence altına alınmıştır (Akkılıç, 2015: 14).

2.3.2.1.5.Mesleğe Uygun Davranış

Meslek mensupları, üstlendikleri görevleri yerine getirirken, öncesinde meslek kuruluşlarının yayınladıkları kurallara uymak zorundadırlar. Yayınlanmış olan bu standartları yerine getirmedikleri durumlarda meslek etiğine uygun davranmamış sayılırlar. Her muhasebe çalışanının çalışırken göz önünde bulundurması gereken, genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri vardır. Çalışmasında hazırladığı mali tablolar da bu ilkeleri göz önünde bulundurmamışsa ve muhasebe ilkelerine aykırı davranmışsa; tabloların güvenilirliğini doğrulamamalı ve kabul edilmiş muhasebe ilkelerine uygun olduğuna dair bir görüş belirtmemelidir. Bunun yanında muhasebe ilkelerine olan aykırılık konusunda da bir bilgi vermemelidir (Akdoğan, 2003: 46).

2.3.2.2. Muhasebe Meslek Etiği Kuralları

Meslek etiği kuralları, meslek mensuplarının görüşleri doğrultusunda o mesleğe uygun şekilde hazırlanılan kurallardır. Meslek mensuplarını bu kurallara uymaya ve bu kuralları korumaya davet eder. Meslek etiği kuralları, meslek mensuplarının kendi kanaatlerine göre davranmasını reddeder, yetersiz ve amaçsız meslek mensuplarını yok sayar. Meslek grubundaki rekabeti düzenler (Şahin Dağlı, 2013: 51).

2.3.2.2.1. Bağımsızlık

Muhasebe ve denetçi bağımsızlığında, tamamen nesnel ve tarafsız olunmalı, bağımlılıklardan ve kişisel görüşlerden etkilenilmemelidir. Bağımsızlığının zedelenmesi konusunda endişe duyan, bağımsızlığını korumakta kendine güvenmeyen meslek mensupları, verilen işi ya da görevleri yasa ve kurallara uygun bir şekilde reddedebilir. Meslek mensubunun tarafsız olması bağımsız olması anlamına gelmez, aynı zamanda karşısındaki muhatapları tarafından da öyle algılanması gerekmektedir (Akkılıç, 2015: 13).

Bu kural denetimle ilgilenen meslek gruplarını ilgilendirir. Mesleğe dahil olanlar, denetim yaparken tam bağımsız olmalıdır. Denetimde bağımsızlık, gerek denetim kanıtlarını toparlarken gerekse denetim raporlarını hazırlarken tarafsız olarak, objektif bir bakış açısıyla incelemeyi gerektirir. Denetçinin kişisel ya da bağlı olduğu firmanın müşteriyle mali bir ilişki ya da hukuki bir anlaşma gibi ilişki gerektiren yaklaşımlarda bulunması bağımsızlığa zarar veren unsurlardandır. Denetim elemanının sadece bağımsız olması yeterli değildir. Ayrıca denetçinin görüşünü alan finansal tablo okuyucularının da denetçinin bağımsız olduğuna inanması ve güvenmesi gerekir. Eğer denetçi bağımsızlık konusunda şüpheli durumuna düşerse denetim işlevinin değeri kaybolur. Denetçinin bağımsız olmasıyla alakalıda müşteriyle herhangi bir ilişkiye girmemesi için kurallar vardır (Akdoğan, 2003: 44-45).

Meslek içinde görev yapan kişiler, bağımsızlıklarına zarar verecek davranışlardan kaçırmalılardır. Bağımsızlık kuralı meslek alanında görevini yerine getiren meslek

mensuplarını daha çok etkilemektedir. Denetim görevi yapılırken, denetimle ilgili tüm konularda bağımsız olunması gerekmektedir. Tarafsız davranmak, denetim mesleğinin temelini oluşturmaktadır (Özyürek, 2009: 74).

2.3.2.2.2. Dürüstlük, Güvenilirlik ve Tarafsızlık

Muhasebe alanında çalışacak kişinin yaptığı işin kamu yararına olduğunu bilmesi ve aldatıcı durumlardan kaçınarak dürüstlüğünün devamlılığını sağlaması gerekmektedir. Dürüstlük kavramı kişinin kendi gelişimi ile birlikte oluşup şekillenmektedir. Etik davranışta en önemli unsurlardan biri olan dürüstlük kavramının olmaması dahilinde yapılan her işin kendi sonunu getireceği öngörülebilir (Akkılıç, 2015: 14).

Meslek mensupları bireysel çıkar düşüncelerinden kaçınmalılardır. Müşterilerine karşı ön yargıları olmamalı, ve mesleki etiğe karşı her türlü hediye ve yardım gibi etkenleri reddetmelilerdir. Muhasebeciler, işletmelerin hedefleri doğrultusunda herhangi bir engelde bulunmamalılardır. İşletmenin başarısını engellemeye yönelik durumlarda meslek mensupları işletmeyi korumalılar ve görülen herhangi bir tehdidi işletme ile paylaşmalılardır. Muhasebe meslek mensupları mesleğin itibarını korumakla mükelleftir (Saban ve Atalay, 2005: 57).

Meslek mensuplarının, bilgilerinin, güvenilirliğinin doğrulanabilir olması için tarafsız davranmaları ve temsilcisi olduğu mesleğin yükümlülüklerini yerine getirmeleri gerekir. Bu doğrultuda muhasebeciler, yapılan işlemlerin farklı ölçüm ve metotlarıyla da doğrulanabilir olmasına, tarafsız kalınabilmesine ve kasti bir biçimde yanlış yorumlanma olasılığına fırsat vermemeye özen göstermelilerdir (Haftacı, 2008: 13).

Muhasebe çalışanlarının bilgilerine, etiğe ve muhasebe ilkelerine dayanarak, hiçbir etkinin, olayın, baskının altında kalmadan, tarafsız bir şekilde işlemlerini yapması gerekmektedir. Meslek mensupları ne kadar tarafsız, şeffaf ve bağımsız olabilirlerse yaptıkları işlemlerin doğruluğu ve önemliliği o kadar artacaktır (Akkılıç, 2015: 13).

Meslek mensupları bilgilerini dürüst ve nesnel bir şekilde paylaşmalılardır. Yapılan raporlamalar, yorum ve tavsiyelerde kaynakları kullanacak kişiler tarafından anlaşılır olmalı ve tüm bilgiyi sunmalıdır (Saban ve Atalay, 2005: 57).

2.3.2.2.3. Sorumluluk

Sorumluluk, genel anlamda karar mercilerinin şahsi kararlarını ve kendi yetki alanlarında yapılanların sonucunu kabul etmesidir. Muhasebe mesleği ve dolayısıyla muhasebe meslek mensupları, geniş kitlelere hitap etmekte bu nedenle alınan kararlar ve yapılan işler önem kazanmaktadır. Mesleki aşamaların tamamında alınan kararlar, ancak sorumluluk bilinciyle alındıysa fayda getirecektir (Sevilengül, 2009: 17).

2.3.2.2.4. Kamu Yararını Gözetme

Muhasebe verileri kaydedilip, kamu yararına takdim edilmektedir. Meslek mensubunun modern çalışmalara öncülük ederek mükelleflerine hizmet edebilmesi adına, kamu yararına özen göstererek etik normları dikkate alarak farklılığı, teknolojik yenilikleri ve gelişimleri bilmek durumunda kalmıştır (Türker, 2018: 205).

2.3.2.2.5. Şarta Bağlı Ücret

Muhasebe meslek mensuplarının etik ilkelere aykırı olarak, mükelleflerinden gelen talepleri hiçbir şekilde kabul etmemeleri gerekmektedir. Yanlış ve hile olarak adlandırılabilecek işlemleri ücret karşılığında yaptırmak isteyen mükelleflerin olması beklenen bir durumdur. Bazı mükellefler meslek mensuplarını başka bir meslek mensubuna yönlendirmesi için talepte bulunur ve aracılık ücreti ödemek isteyebilirler. Mükellefler teklif etse de etmese de böyle işler karşılığında herhangi bir ücret alınması söz konusu bile olamayacaktır. Bir muhasebe meslek mensubu yaptığı işi oda ve birlik tarafından ilan edilen ücretten farklı bir ücrette yapmaması, aynı işi diğer meslek mensuplarından daha az ücrete yapmaması gerekmektedir (Karaman, 2015: 44).

2.3.2.2.6. Hizmetin Kapsamı ve Niteliği

Meslek mensubunun vereceği hizmet, kapsam ve nitelik açısından Mesleki Davranış Yasası'nda açıkça belirtilmiştir. Bunun için meslek mensupları hizmetin kapsamı ve niteliği konusunda, Mesleki Davranış Yasası'ndan faydalanarak incelemek durumundadırlar (Şahin Dağlı, 2013: 51).

2.3.2.2.7. Meslek Onuru İle Bağdaşmayan Faaliyetler

Meslek mensuplarının mesleğin itibarına zarar verecek bir eylemde bulunmamaları gerekmektedir. Bu şart mesleğin itibarını korumak için konulmuş bir şarttır. Meslek onuru ile bağdaşmayan faaliyetler, mesleğe ve mesleğin doğruluğuna zarar veren faaliyetlerdir. Mükelleflere ait veri ve kayıtların gizli olması ve mükelleflerle paylaşılmaması, muhasebe etiğine uygun davranmamak, finansal analizleri aykırı bir şekilde yapmak ve düzenlemek, diğer meslek mensuplarına kötü davranmak, kötü alışkanlıklara sahip olmak, yasalarca yasak olan faaliyetler meslek onuru ile bağdaşmayan faaliyetlerdir ve bu faaliyetlerin yasalarda cezaları belirlenmiştir (Karaman, 2015: 44-45).

2.3.2.2.8. Haksız Rekabet ve Reklam Yasağı

Haksız rekabet etik dışı bir davranıştır. Rekabet ortamlarında yasaların uygulanmaması, ihlali ve gerçek dışı söylemlerle hareket edilmesine haksız rekabet denilmektedir. Meslek dünyasında haksız rekabet ile elde edilen etik dışı eylemler sonucu haksız kazançlar oluşur, bunlarda etik olmayan davranışı meydana getirmektedir. Meslek mensupları için yasa ve standartlarla sınırları belirlenen rekabet yasağı olsada, rekabetin gizli bir şekilde var olduğu ve sürdürüldüğü bilinmektedir. Türk Ticaret Kanunu'nda haksız rekabetle ilgili düzenlemeler bulunmaktadır. Dördüncü Fasılda bununla ilgili tanımlamalar yapılmış ve detaylar belirtilmiştir. Meslek mensupları Türk Ticaret Kanunu'nda ve uluslararası alanda yapılan düzenlemelere bağlı kalmak zorundadırlar. Diğer meslek gruplarında da olduğu gibi, muhasebede kazanç sağlamak için gerçek dışı reklam yapılması yasaktır. Reklam yasağı önceki yıllarda daha sert yaptırımlara sahipken, günümüzde

bazı sınırlamalarla, önceki dönemde yasak olan reklamlar uygun görülmeye başlanmıştır (Şahin Dağlı, 2013: 58-60).

2.3.2.2.9. Meslek Unvanı

Muhasebe mesleğinde düzenleyici yasa "3568 Sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu" meslek hakkındaki unvanları belirtmiştir. Unvanlar hakkındaki hüküm şu şekildedir;

"Kanunen kullanmaya yetkisi olmayanlar tarafından serbest muhasebeci, serbest muhasebeci mali müşavir, yeminli mali müşavir unvanlarının veya bu unvan veya kavramlara karışacak veya onlara benzer her türlü unvan, ibare veya remizlerin kullanılması yasaktır. Odalar, yukarıdaki fıkraya aykırı davranışları öğrendiklerinde Cumhuriyet Savcılığına bildirmek zorundadır. Cumhuriyet Savcılığınca tahkikatın sonucu, odaya ve ilgililere bildirilir. Bu hüküm uyarınca muhasebe meslek mensupları gerekli şartları taşımaları halinde hak ettikleri bu unvanlardan birini kullanırlar. Gerek meslek mensubu gerekse meslek mensubu olmayan herhangi bir kişi hak etmeden bu unvanlardan birini kullanamaz" (Şahin Dağlı, 2013:60).

2.3.2.3 Muhasebe Meslek Mensuplarının Üstlendiği Sorumluluklar

Muhasebeyi diğer mesleklerden farklı kılan özelliği meslek mensuplarının kamuya ve devlete karşı olan sorumluluğudur. Devlet, mükellefler ve yatırımcılar, muhasebenin sunduğu verilerin tarafsız bir şekilde hazırladığına ve güvenilirliğine inanmaktadırlar. Dolayısıyla meslek mensupları, kamunun menfaatini göz önünde bulundurarak çalışmalılardır. Kamuda veya özel sektörde çalışan tüm meslek mensupları etik normlara uymak mecburiyetindedir. Meslek mensuplarının asıl sorumluluğu mükelleflerin taleplerini karşılamak değil, mesleğin kurallarını kamu menfaatine göre uygulamalarıdır. Muhasebe meslek mensupları, yeterli bilgiye sahip ve sorumluluk bilincinde olmalılardır ancak bu şekilde güvenilir bir meslek mensubu olarak kabul edilirler. Günümüze kadar geçen sürede muhasebenin yöntemi önemsenmiş, etik genel olarak göz ardı edilmiştir. Bunun sebebi ise meslek mensuplarının mesleğe bakış açısıdır. Meslek mensupları bazen etik normlara bağlı

kalmakta zorlanabilirler. Fakat etiğe karşı kanunla belirlenen sorumlulukları vardır. Bu sorumlulukları Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Disiplin Yönetmeliği açıkça belirtmiştir (Karacan, 2014: 78-79).

2.4. Muhasebe Etiğine İlişkin Düzenlemeler

Türkiye'de Avrupa Birliği uyum sürecinde mesleklerle alakalı yapılan çalışmalar 2000 yılı Haziran ayında bitmiştir. Bu çalışmalar sonucunda iki yüz elli mesleğe belirli ilke ve standartlar getirilmiştir. Uyum süreci kapsamında "Ulusal Meslek Standartları Kurumu" kurulması istenmiştir. Hiçbir kurala, kanuna, yönetmeliğe bağlı olmayan fazlaca meslek olduğu bilinmektedir ve amaç bu mesleklerin kalitelerini arttırmaktır. Meslek Standartları Komisyonu'nda belirlenen *"dürüst olmak, kaliteye dikkat etmek"* gibi ifadeler meslek etiğinin konusu olarak görülmektedir. Komisyonun meslek standardı tanımı, tutum ve davranışlarla ilgili ifadeleri meslek etiğine bir gönderme olarak görülebilir (Şahin Dağlı, 2013: 62-63).

2.4.1. Muhasebe Mesleğine Yönelik Uluslararası Etik Düzenlemeler

Muhasebe mesleğinin uluslararası anlamda, bağlı olduğu en üst kurum Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC)'dur. Bu kuruluşun temel amacı, meslek mensuplarının kamu yararı için yüksek kalitede hizmetlerini sağlayabilmesine yardımcı olmaktır. Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu'na 118 ülkeden, 159 kuruluşun üyeliği vardır. Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu'nun temel amaçlarından bir diğeri ise muhasebe mesleğinin yüksek kalitede yapılmasının yanında, güçlü bir meslek haline getirilip, ekonomik olaylarda katkıda bulunabilmesini sağlayabilmektir. Meslek mensuplarının çalışma alanlarına göre kamu, ticaret, devlet ve sanayi gibi yerlerde 2,5 milyon kadar muhasebe çalışanı vardır. Uluslararası Muhasebe Federasyonu'nda görevliler veya gönüllüler, işlerini yaparken dikkat etmeleri gereken üç önemli husus vardır. Bunlar; dürüstlük, şeffaflık ve uzmanlıktır. Amaçları doğrultusunda muhasebe bilimi üzerinde çalışan kuruluşlar ve görevlilerle belirlenen kurallara, dünya üzerinde uyulmasının yükümlülüğünü sürdürmeye çalışırlar ve muhasebe mesleğinin gelişimini sağlarlar. Uluslararası

Muhasebeciler Federasyonu mesleğe öncülük yaparak, uyulması gereken kuralları ve yerine getirilmesi zorunlu olan ilkeleri, meslek mensuplarının işlemlerini yaptıkları yerlere ve topluma daha yüksek kalitede hizmet verebilmeleri için belirlerler. İlk belirledikleri yükümlülük ise Profesyonel Muhasebeciler İçin Ahlak Kuralları Bildirisi'dir. Bu kurallar, ilk kez 1980 yılında yayımlanmış ve yıllara göre değişiklik yapılarak veya kontrol edilerek, 2000 ve 2005 yıllarında tekrar yayımlanmıştır. Profesyonel muhasebeciler için Meslek Ahlakı Kuralları üç ana bölümden oluşur. 2000 yılında yapılan değişikliklerde yine üç ana bölüm ve on sekiz alt başlıktan oluşmaktaydı. 2005'te yapılan düzenlemelerde ise üç ana bölüm ve yirmi iki alt başlıktan oluşmuş, en son hali de bu değişimle belirlenmiştir. Üç ana bölümün içeriği ise; birinci bölüm; profesyonel meslek mensuplarının uyması gereken kurallarla ilgili olan genel açıklama, ikinci bölüm; serbest çalışan meslek mensuplarının uymakla yükümlü olduğu kurallar, üçüncü bölüm ise bağımlı çalışan meslek mensupları için uyulması gereken kurallardan oluşmaktadır. Bu üç bölümün alt başlıkları ise şunlardır; Birinci ana bölüm, serbest çalışan meslek mensupları için; giriş ve temel prensipler, dürüstlük, nesnellik, mesleki yeterlilik ve özen, gizlilik, mesleki davranıştır. İkinci ana bölüm, bütün profesyonel muhasebeciler için; giriş, mesleki görevlendirme, menfaat çalışmaları, ikincil görüşler, ücretler ve diğer istihkaklar, mesleki hizmetlerin pazarlanması, hediyeler ve konukseverlik, müşteriler ve varlıklarının muhafazası, nesnellik, bağımsızlık-sözleşme güvencesidir. Üçüncü ana bölüm, bağımsız çalışan meslek mensupları için; giriş, potansiyel çatışmalar, bilginin hazırlanması ve raporlanması, yeterli uzmanlık seviyesi ile hareket etme, finansal çıkarlar, teşviktir. Bu kuralların oluşumunu sağlayan, Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi (IASC)'ne dahil kişilerdir. Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi, finansal raporlamanın düzenini, dünya üzerindeki muhasebe meslek mensuplarının doğru ve uyumlu bir şekilde oluşturabilmelerini sağlamaya çalışır. Muhasebe Standartları Komitesi, 1982 yılında Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu ile anlaşma yaparak koordine olma kararı almışlardır. İki kuruluşun da üyeleri aynı çatı altında toplanmışlardır. Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi, kırk bir tane uluslararası muhasebe standardı yayımlamış, otuz bir tanesi günümüzde halen yükümlülüğünü sürdürmeye devam etmektedir (Kutlu, 2011: 137-139).

2.4.2. Muhasebe Mesleğine Yönelik Türkiye'de Yapılan Etik Düzenlemeler

2001 yılında TÜRMOB tarafından meslek mensuplarının uygulaması ve koruması için bir takım kurallar yayımlanmıştır. Farklı tarihlerde çıkarılan ve benzer maddeler içeren kuralların sonuncusu 02.09.2008 yayımlanan "Meslek Mensuplarının Uyması ve Sahip Çıkması Gereken Kurallar"dır. TÜRMOB, 2001'de ve 2007'de detaylı bir şekilde, bir takım kurallar ve açıklamalar yayımlamıştır. "3568 Sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu" ile 2007 yılında çıkarılan bir yönetmelikle, Türkiye'de ki muhasebe ve denetim meslek mensuplarına etik düzenlemeler getirilmiştir. Kanunda yer alan etik ilkeler, dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik ve özen, gizlilik, mesleki davranış şeklinde sıralanmıştır (Karacan, 2012: 112-115). Sermaye Piyasası kurulu tarafından, "Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Standartları Hakkında Tebliğ" (Seri: X, No: 22) ile yapılan düzenlemelerde, meslekle ilgili şüphecilik, bağımsızlık, özen ve titizlik, ticaret ve mesleğe aykırı iş yasağı, reklam ve haksız rekabet yasağı, sır saklama, insan ilişkileri konularına yer verilmiştir (Sermaye Piyasası Kurulu, 2011: 8-10).

2.5. Muhasebe Denetimi

2.5.1. Denetim Kavramı

Denetim ekonomik birimlerin tüm hareketlerinin genel kabul görmüş muhasebe ve denetim ilkelerine göre, kanıt toplanması bu hareketlerin önceden belirlenen ilke ve standartlara uygun olup olmadığı noktasında değerlendirmesinin yapılması ve raporlanması sürecindeki tüm faaliyetlerin adıdır. (Toroslu, 2016: 23).

Denetim, yönetim birimlerinin asli görevlerindendir. Daha önceden belirlenen bir amaca ulaşılıp ulaşılamama durumunu inceleyen ve bu süreçteki aşamalara anlam vermeye çalışır. İşletmelerin amaçlarına ulaşmasını sağlayacak en önemli etken, alınan kararların doğru olması ve istikrarlı bir şekilde uygulanmasıdır. Alınan kararların doğruluk seviyesi ancak sonuca bakılarak tespit edilebilir. Denetim sayesinde sonuca kadarki tüm süreçte yaşanan sorunların erken tespiti ve çözüm geliştirilmesi, yanlışlıkların giderilmesi mümkündür. (Özer, 1997: 8-9).

2.5.2. Denetim ve Meslek Ahlakı

Tüm meslek gruplarında olduğu kadar denetim mesleğinde de meslek ahlakının önemi büyüktür. 1960'lı yıllarda denetim mesleğinde meslek ahlakı kavramı öne çıkmıştır. Denetim kamu yararına bir faaliyettir. Denetçiler genel kabul görmüş ilke ve standartlara, toplumun ahlak algısına ve özgür seçim haklarına bağlı kalmak zorundadırlar. Faaliyetlerini bu üç kuralla şekillendirmelilerdir. Denetçiler kişisel çıkarlarına zarar gelse bile kamunun yararına dürüst çalışmak ve bu sayede itibarını korumak durumundadır. Denetçiler iş anlamında kimseden ve hiçbir şeyden etkilenmeyen daima dürüst ve objektif olmalıdır. Yeterli bilgi ve tecrübeye sahip olmalılardır. Denetçilerin olmazsa olmaz özelliği sorumluluk sahibi olmalarıdır. Mesleklerini icra ederken gereken özeni göstermeli, her konuda titiz davranmalılardır. Belirlenen meslek ahlakı, kuralları, genel anlamda bu şart ve özellikleri temel alarak belirlenmiştir.

Denetim açısından meslek ahlakı kuralları elbette ki iyi, doğru, pozitif davranışlardan oluşmaktadır. Fakat ideal davranış hakkında genel yargılarda bulunmak mümkün değildir. Toplumların ve mesleklerin değer yargıları birbirinden çok farklı olabileceği gibi benzer yönleri de olacaktır (Selimoğlu v.d., 2014: 19). Bu sebeple "Meslek ahlakı inançlara dayalı ilkelere bağlıdır." diyebiliriz.

2.5.3. Genel Kabul Görmüş Denetim Standartları

Bütün mesleklerde olduğu gibi denetim mesleğinde de işleyişin daha iyi olması ve güvenilirliğin sağlanabilmesi için bazı standartlar belirlenmiştir. Belirlenen bu standartlar bu meslek grubuna mensup herkesi kapsayan, genel kabul görmüş denetim standartlarıdır.

Oluşturulan bu standartların temel amacı ise denetim çalışmalarının kalitesini üst düzeyde tutmaya çalışmak ve denetçilerin sorumluluklarını, yapmaları gereken çalışmaları düzene sokulmasını kuralları belirlemektir. Denetçiler için belirlenen bu standartlar, çalışmaların nasıl olacağına dair yol gösterirken, denetçi kısıtlayıcı bir

durum oluşturmaz. Kurallar denetçiden çalışmalarının planlanmasını isterken, içeriği ve kapsamı denetçiye bırakır.

Belirlenen bu genel kabul görmüş standartlar 1947 yılında Amerikan Diplomalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü (AICPA) tarafından ortaya konmuştur. Standartlarda bazı değişiklikler yapılsa bile günümüze kadar gelmeyi başarmıştır. Bu kurum denetçilere çalışmalarında kolaylık sağlayacak tebliğler yayınlamıştır. Bu tebliğlere Denetim Standartları Beyanları (SAS) dersi ve sekseni geçen yayınında denetim uygulamasının en önemli faktörü halini alır. Bu denetim standartları üç ana bölümde on alt başlıktan oluşur. Bunlar;

2.5.3.1. Genel Standartlar

Denetimle ilgili olan çalışmalar, yeterli eğitimi almış, gerekli deneyimlere sahip kişi veya kişilerden oluşur. Bunlara denetçi denir. Bu kişiler bağımsız davranma kuralına göre ilerlemelidir. Yapılan çalışmalarda inceleme yapılırken ve denetimle ilgili rapor hazırlanırken son derece hassas davranılmalı ve özen gösterilmelidir. Genel standartlar bölümü denetçinin hangi özelliklere sahip olması gerektiği ile ilgili bilgi verir. Buna göre genel standartlar üç başlık altında incelenir.

-Mesleki Eğitim ve Deneyim

Denetçilerin yeterli eğitimi almış olmaları ve gerekli deneyime sahip olmaları gerekir. Bu arada bağımsız olarak hareket etmek çok önemlidir. Oluşan bu süreç eğitim ve deneyimden oluşmaktadır. Eğitim ve deneyimde yapılan işle birbirlerini tamamlayan unsurlardır. Denetçilikle ilgili eğitim lisans eğitimiyle başlar. Denetçi olmayı hedeflemiş olan kişinin genel işletme eğitimi yanında üst düzeyde muhasebe eğitimi almalıdır. Aynı zamanda modern denetim yaklaşımına göre matematik istatistik ve bilgisayar uygulamalarında gerekli olan bilginin bilinmesi gerekir.

Eğitim sürecinin bitmesi ile deneyim süreci başlamış olur. Denetçiliğin başarı konusunda en önemli unsuru deneyim kazanılmış olmasıdır. Bu süreç gerekli sınavların verilmesi ve denetçilerin yardımıyla gerçekleşir. Mesleki olarak olası

değişikliklerden haberdar olunabilmesi için konu ile ilgili yayınların takip edilmesi gerekir.

-Bağımsızlık

Bu mesleğe mensup kişiler denetim sürecinde iken bağımsız ve yansız davranmak zorundadırlar. Denetçinin görevi başında bağımsız olması, yansız davranmasını da yanında getirir. Bağımsızlık sunulan raporlara oluşacak güvenle aynı orandadır. Denetçi ne kadar bağımsız olursa o kadar güvenilir olacaktır. Özetle yapılan denetimde ve sonuçların değerlendirilmesinde yansız bir yaklaşımın sergilenmesi gerekir. Denetçinin bağımsızlığı karakter yapısı ve şekil özellikleri ile belirlenir. Bağımsızlığın sağlanabilmesi için denetim yapan kişinin karakteri önemli bir ölçüttür. Bu yüzden denetim yapan kişinin geçmişinin temiz olmasının yanında ahlaki ölçütlere de önem vermesi gerekir. Denetçinin şekil özellikleri ile ilgili olan davranışlarını kontrol altında tutmak için bazı kurallar belirlenmiştir. Bu kurallara göre denetçinin denetlediği yer ve sahipleri ile bir ilişkisinin olmaması gerekmektedir.

-Gerekli Mesleki Özen

Bu alana dahil olan meslek mensuplarının işlerini yaparken gerekli olan özeni ve önemi göstermeleri gerekir. Yapılan çalışmanın başarısı, yapılan işin kalitesi ile belirlenmektedir. Denetçiler, üstlerine düşen görevleri gerekli olan sorumlulukları yerine getirerek yapmalı ve yapılan denetimler ile ilgili olan evrak belge ve raporlama işlerini özenle uygulamalılardır.

2.5.3.2.Çalışma Alanı Standartları

Denetimle ilgili yapılan çalışmaların planlaması doğru bir şekilde olmalıdır. Planlama oluşturulduktan sonra, varsa yardımcılar uygun bir şekilde gözlemlenmelidir. Denetçi işletmenin iç yapısını da incelemelidir. Bunu yapmasındaki amaç ise yaptığı çalışmaların raporlamasını ve uygulayacağı testlerin niteliğinin zamanlamasını ve kapsamının belirlenmesini sağlamaktır. Denetçi incelediği mali tablolar hakkında bir

sonuca varılmasını sağlamak için sayım, gözlem, soruşturma ve doğrulama gibi denetim tekniklerini kullanarak, güvenilirliği sağlayacak sayıda kanıt toplamalıdır. Bu standart denetimin başlangıçta yapılacaklar hakkında bilgi verir. Çalışma alanı standartları bu bilgileri üç başlık altında inceler.

-Denetimin Planlanması ve Gözetim

Denetim çalışmaları kendine ait özellikleri olan bir proje olarak nitelendirilebilir. Proje şeklinde ilerleyen denetim süreci, faaliyet olarak başlatılır ve bitirilir. Başlangıç olarak atılması gereken ilk adım ise denetim planının hazırlanmasını sağlamaktır. Bu plan hazırlanırken yeterli sayıda ve kalitede kanıt elde edilmeli, denetim maliyetleri mantıklı bir düzeyde tutulabilmeli ve denetlenen işletme ile ilgili yanlış anlaşılmalara olanak verilmemelidir. Düzenlenen denetim planında ise uygulanacak denetim politikası ve prosedürü, elde edilen bilgilere göre hazırlanan denetim programı ve gerekli niteliklere sahip kişilerden oluşan denetim ekibi yer almalıdır. Bunların yanında denetim çalışmalarının zamanlaması ve zaman bütçesi işletmenin iç denetçisinin yararlanma biçimi ve gerektiğinde uzmanlığa başvuracak kişilerde olmalıdır. Bu standartların belirtilmesinin yanında, denetçi yardımcısı gerektiği gibi gözlem altında tutulabilmelidir. Bağımsız denetçiler denetim ekibinin başıdır. Denetim ekibinin içinde bulunan denetçilerin hepsinin yeterli bilgi ve gerekli deneyime sahip olması çok zor bir olasılıktır. Bağımsız denetçiler, bu yüzden denetim ekibini gerektiği gibi gözlemleyebilir.

-İç Kontrol Yapısının İncelenmesi ve Değerlendirilmesi

Bu standart için en önemli unsur güvenli bilginin sağlanabilmesidir. İşletme içerisindeki güvenli bilgi ulaşımının, en doğru şekilde olabilmesi için "İç kontrol yapısının incelenmesi ve değerlendirilmesi" başlığı altında politika ve prosedürler hazırlanmıştır. Bağımsız denetçiler için iç kontrol yapısının incelenmesi ve değerlendirilmesi standardı çok önemli bir dayanaktır. Bu kurama göre iç kontrol yapısı ne kadar kaliteli olursa bilgilerin güvenilirliği de o kadar yüksek olur. Denetçilerin denetim yaparken, bakmasın gereken ilk adım budur. Çünkü bilgi ne kadar güvenilir olursa, kanıt gereksinimi de o kadar azalacaktır.

-Yeterli Sayı ve Kalitede Kanıt Toplamak

Mali tabloların yorumlanabilmesi için yeterli sayı ve kalitede kanıt toplanılmalıdır. Bu kanıtların toplanması sağlanırken uygun denetim teknikleri kullanılmalıdır. Denetçi istediği kalitede ve sayıda kanıt toplama özgürlüğüne sahiptir.

2.5.3.3. Raporlama Standartları

Raporların oluşumu genel kabul görmüş kurallara göre olmalıdır. İrdelenen muhasebe politikalarının önceki dönemde kullanılıp kullanılmadığı belirtilmek zorundadır. Raporda açıklayıcı notların yeterli sayıda olduğu onaylanmalıdır. Raporun sonucunda, belirtilen bir görüş olmaması dahilinde bunun sebebi rapora yazılmalı ve raporun hazırlanmasında yapılan incelemeleri ve alınan sorumlulukların derecesi de raporda net bir şekilde gösterilmelidir. Raporların oluşumu sağlanırken dört unsura dikkat edilmelidir. Bunlar:

-Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkelerine Uygunluk

Denetçinin incelediği mali tablolar işletme tarafından genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine uygun bir şekilde hazırlanmalıdır ve denetçiye işletme tarafından bu uygunluk derecesi gösterilmelidir. Muhasebe ilkeleri mali tabloların doğruluğunun ölçülmesi açısından önemli bir unsurdur. Denetçiler ilkelere uygun bir şekilde denetim görevlerini gerçekleştirmelidir. Yapılan gözlemlerden sonra denetçiler raporları hazırlamalıdırlar. İlkelere uygun şekilde hazırlanmayan mali tablolar denetçiler tarafından sunulan raporda olumsuz görüşe sebebiyet verecektir.

-Devamlılık Özelliği

Denetleme yapılırken bir önceki yılda dikkate alınarak denetimin yapıldığı yılla karşılaştırma durumunda olmalıdırlar. Denetçiler hazırladıkları raporlarda karşılaştırma yaptıkları yıllara göre işletmenin muhasebe politikasında karşılaştırmayı zorlaştıracak bir engelin olup olmadığını da raporlarda belirtmelidirler fakat işletmeler yaptığı değişikliği mali tablolarda belirtmişse herhangi bir sorun oluşturmaz.

-Açıklayıcı Bilgi

Denetçi mali tabloları incelerken bütün bilgilerin işletme tarafından sağlanmış olması gerekir. İşletmenin sayısal notlarla birlikte dipnotları da mali tablolarda belirtmesi gerekir. Denetçide buna göre bu bilgilerin açıklayıcı ve yeterli olup olmadığını raporda gösterir.

-Denetçi Görüşünün Beyanı

Denetçi mali tabloların incelenmesi sonunda beyan ettiği görüşü raporlarına eklemek zorundadır. Bu görüşlerini; olumlu görüş, şartlı olumlu görüş, olumsuz görüş ve görüş bildirmekten kaçınma seçeneklerinin birini seçerek ifade ederler ve sebebini belirterek rapora yazarlar. Denetçiler rapor sonunda çalışmanın özelliklerini ve aldıkları sorumlulukları raporlarında açık bir şekilde belirtmelilerdir. (Bozkurt, 2000: 35-44).

2.5.4. Türkiye'de Muhasebe Denetimi

Geçmişten günümüze kadar ekonominin gelişimi ile finansal tablolara ve muhasebeye verilen önem artmıştır. Muhasebeye ve finansal tablolara verilen önemin artması ile denetim kavramı da hayatımıza bir hayli yerleşmiş ve gelişimini sağlamıştır. Muhasebe alanında finansal tablolar üzerinden yapılan bu denetim, bağımsız denetçiler ve kamu denetçileri tarafından yürütülmektedir. Denetim hayatımıza ilk olarak, 1970 yılında "Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri" ile girmiştir. Bu dönemde sadece bu ilkelere uygun olarak finansal tablolar tek düzen muhasebe sisteminde düzenlenmekteydi. 01.01.1994 tarihinden bu yanada Vergi Usul Kanunu ile birlikte bilanço esasına göre defter tutan tüm işletmelerde denetim süreci uygulanmaya başlanmıştır. Tek düzen muhasebe konusunda kamu iktisadi teşebbüsleri öncülük etmiş ve ihtiyaç duyulan bu eksikliği doldurmuştur. Ülkemizde denetim yetkileri ve organları bir üst makamdan onay ve ya emir almadan uygulanamamaktadır. Verilen emir ve ya yetkiler, uluslararası standartlara göre de kabul edildiği gibi iç denetim organı kapsamına girmektedir. Yapılan vergi denetimleri ve ya banka denetimleri dış denetim kapsamına girmektedir. Dış denetim

organları, kamu denetim organları olarak görülebilir. Emir ve ya onay almadan denetim sürecini gerçekleştiren makamlar ise Sayıştay ve Yüksek Denetleme Kuruludur. Bu makamlar yüksek denetim organı olup, dış denetim organına da tabidirler. Ülkemizde kamu sektörüne karşı olan denetim organları ise üç grupta incelenmektedir. Bunlardan birincisi, anayasa gereğince faaliyet gösteren denetim organlarıdır. Bu bölümün içinde Devlet Denetleme Kurulu, Sayıştay ve Yüksek Denetleme Kurulu vardır. İkincisi, bakanlıklarla denetim organlarıdır. Bu bölümün içinde ise Başbakanlık Teftiş Kurulu, Maliye Bakanlığı Denetim Organları ve Bakanlıklar ile Müsteşarlıklar Denetim Organları vardır. Üçüncüsü ise özerk nitelikteki kuruluşların denetim organlarıdır. Burada ise Özerk Kurullar Denetim Organları ve özerk nitelikteki kuruluşların teftiş kurulları vardır. 2006 yılından itibaren Avrupa Birliği uyum süreci kapsamında devletin mali yönetim ve kontrolüne ilişkin 5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Mali Kontrol Kanunu anayasaya eklenmiştir. Bu kanunun amacı ise ülke ve devlet içerisindeki muhasebe alanında düzen sağlamak, mali tabloların dökümünü saydam ve açıklayıcı bir şekilde ortaya koyarak raporlamasını sağlamaktır. Bu kanun mahalli idareleri, sosyal güvenlik kurumlarını ve kamu idarelerini kapsayarak, mali denetimlerini yapmaktadır. Bu kanunla birlikte iç ve dış denetim sistemi oluşmuş ve mali denetim sistemi uygulanmaya başlanmıştır. Denetimin iç organları yani iç denetim, alınabilecek yanlış karar ve riskleri önler, dış organları yani dış denetim ise kamu kurum ve kuruluşlarının planlarını, hedeflerini ve kanunlara uyumunu kontrol etmektedir. Harcamalardan sonra dış denetim kontrolünü sayıştay yapmaktadır (Zengin, 2016: 32-35).

BÖLÜM 3

MUHASEBE MESLEK ETİĞİNİN ALGILANMA DÜZEYİ KARABÜK İLİ ÖRNEĞİ ALAN ARAŞTIRMASI VE ANKET VERİLERİ

3.1.Araştırmanın Konusu

Karabük ilindeki muhasebe meslek mensuplarının, genel etik ve meslek etiği algısını incelemek için yapılan bu araştırmanın konusu muhasebe meslek mensuplarının etik hakkındaki görüşleri, günümüze ve geleceğe ait değerlendirmelerinin, beklentilerinin tespit edilmesi şeklindedir.

3.2. Araştırmanın Amacı ve Hipotezler

Yapılan bu araştırmanın amacı, Karabük ilinde bulunan "Yeminli Mali Müşavirlerin", "Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin", "Serbest Muhasebecilerin" ve unvanı olmayan öğrenci ya da mezun tüm muhasebe çalışanlarının etik hakkındaki görüşlerini, davranışlarını, görüşleri ile kendi davranışları arasındaki ilişkiyi, diğer meslektaşlarının etik davranış anlayışları hakkındaki düşüncelerini ve mesleğin geleceğine dair etik açısından değerlendirmelerini incelemektir.

Araştırmaya yönelik hipotezler şu şekildedir;

H1: Meslek mensuplarının yasal ve ahlaki değerlere bağlı olmaları, meslek itibarı üzerinde etkilidir.

H2: Meslek mensupları, bazı sebeplerle etik ilkelere uymamaktadır.

H3: Yasal düzenlemeler, etik davranış üzerinde etkilidir.

H4: Etik konusuna, eğitim-öğretim sürecinde yer verilmesi, meslek hayatında, meslek etiğine bağlı kalmayı sağlayacaktır.

H5: İtibar kazançtan önemlidir.

H6: Caydırıcı cezalar olması, etik ilkelere bağlı çalışılmasını etkilemektedir.

H7: Cinsiyet, arkadaşlık ilişkisi bulunan mükelleflerin kayıtlarını tutarken etik davranma üzerinde etkilidir.

H8: Yeterli yasal düzenleme ve eğitim sayesinde, ilerleyen yıllarda ülkemizde etik değerlerde iyiye doğru değişim yaşanacaktır.

3.3. Araştırmanın Kapsamı

Araştırmada Karabük SMMMO üyeleri ve üye iş yerlerinde uzun yıllar çalışan muhasebe çalışanları ile görüşülmüştür. Araştırmanın başlatıldığı tarihte oda üyesi toplam 193 meslek mensubu bulunmakta idi. 29.06.2017-22.10.2018 tarihlerinde dört gün kadar süre ile Karabük ilinde ve Safranbolu ilçesinde toplam 120 meslek mensubu ile görüşülmüştür. 37 "Muhasebe Çalışanı", 7 "Serbest Muhasebeci", 74 "Serbest Muhasebeci Mali Müşavir", 2 "Yeminli Mali Müşavire" yüz yüze görüşme yöntemi ile anket uygulanmıştır.

3.4. Araştırmanın Metodolojisi

Araştırmada Karabük SMMMO ile görüşülerek belirlenen sayıda meslek mensubu tespit edilmiş ve ilk olarak mail yoluyla iletişime geçilerek anketlerin geri dönüşü istenmiştir. Fakat bu, meslek mensupları tarafından önem görmemiş ve başarısız olmuştur. Daha sonra yüz yüze görüşme yöntemiyle anket uygulanmıştır. Anket soruları meslek mensuplarına yönelik olarak hazırlanmış, alınan cevaplar SPSS programına aktarılarak analizleri yapılmıştır. Yapılan analizlere ait tablolar oluşturulup, yorumlaması yapılmıştır.

3.5. Araştırmanın Evreni, Örneklemi ve Sınırlılıkları

Araştırma Karabük ilinde gerçekleştirilmiştir. Karabük Serbest Muhasebeci, Mali Müşavirler Odası'na dönem itibariyle kayıtlı 193 üye bulunmaktadır. Bu sayının

yaklaşık otuzu, yakın bir ilçe olan Safranbolu'da çalışmaktadır. Oda üyelerinin aktif çalışan kısmı ile tek tek yüz yüze görüşülmüştür. Karabük il merkezindeki tüm muhasebe büroları ziyaret edilip, görüşme talep edilmiş, bazı meslek mensupları zaman ayıramayacakları gerekçesi ile talebi geri çevirmiştir. Unvanı olmayan, muhasebe eğitimini tamamlayıp muhasebe bürolarında çalışan muhasebe meslek mensuplarının tecrübeleri ve etiğe ilgileri gözlemlenmiş ve kendileri araştırma kapsamına dahil edilmiştir. Toplam 120 muhasebe meslek mensubu ile görüşülmüştür. Bu sayı evreni temsil etmek için yeterli bir sayıdır. Yapılan analiz sonucunda alınan sonuçlar Karabük ili için geçerli olup, ülke için genelleme yapmaya yeterli görülmemiştir.

3.6. Verilerin Toplanması ve Çözümlenmesi

Anket verilerinin değerlendirilmesi aşamasında "Sosyal Bilimler İçin İstatistik Paketi (*Statistical Package for Social Science – SPSS*)" kullanılmıştır. SPSS bir çok alanda analiz için sıklıkla kullanılmaktadır. Program sayesinde cevaplar sayısal hale getirilmiş ve yorumlanmıştır. Ankete katılan meslek mensupları anketin düzenlenme amacı hakkında, verilen cevapların nerede kullanılacağı hakkında bilgilendirilmiştir. Sorular meslek mensuplarını yormayacak, sıkmayacak ve kolay anlaşılacak şekilde hazırlanmıştır. Seçenekler arasında kararsız kalıp soranlar olmasına rağmen kesinlikle bir müdahalede bulunulmamıştır. Anket formlarının cevaplanması aşaması yüz yüze gerçekleştirildiği için meslek mensupları içerisinden etik hakkında sitemlerini ve görüşlerini anlatmak isteyen meslek mensupları olmuş, sohbet edilmiş ve bu sayede anket sorularına verdikleri cevaplardaki samimiyetleri de gözlemlenmiştir.

3.7 Araştırma Bulguları

3.7.1. Güvenilirlik Testi

Tablo 3.1. Güvenilirlik testi

Cronbach's Alpha	N of Items
,616	25

Tablo3.1'de yapılan güvenilirlik analizi sonucu Alpha değeri 0,62 bulunmuştur. Cronbach alfa likert tipi ölçeklerde çok sık kullanılmaktadır. Analiz sonucunda elde edilen Cronbach alfa değeri aşağıdaki genel tabloya göre değerlendirilecek olursa;

- $0 \leq \alpha < 0.40$ ise güvenilir değil

- $0.40 \leq \alpha < 0.60$ ise düşük güvenilirlikte

- $0.60 \leq \alpha < 0.80$ ise oldukça güvenilir

- $0.80 \leq \alpha < 1.00$ ise yüksek güvenilirlikte

Güvenilirlik Analizi sonucu Cronbach Alpha değeri 0,62'dir ve $0,60 \leq \alpha < 0,80$ aralığında olduğundan güvenilirdir.

3.7.2. Frekans Analizleri

3.7.2.1. Demografik Değişkenlerin Frekans Analizleri

Tablo 3.2. Cinsiyet

	Sayı	Yüzde	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kadın	36	30,0	30,0	30,0
Erkek	84	70,0	70,0	100,0
Total	120	100,0	100,0	

Tablo 3.2'deki verilere göre, ankete katılanların %30'u Kadın, %70'i Erkektir.

Tablo 3.3. Yaş

	Sayı	Yüzde	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzde
18-25 yaş	5	4,2	4,2	4,2
26-30 yaş	20	16,7	16,7	20,8
31-35 yaş	20	16,7	16,7	37,5
36-40 yaş	23	19,2	19,2	56,7
41-45 yaş	15	12,5	12,5	69,2
46-50 yaş	12	10,0	10,0	79,2
51-55 yaş	17	14,2	14,2	93,3
56 yaş ve üzeri	8	6,7	6,7	100,0
Total	120	100,0	100,0	

Tablo 3.3'teki ankete katılanların %4,2'si "18-25" yaş aralığında, %16,7'i "26-30" yaş aralığında, %16,7'si "31-35" yaş aralığında, %19,2'si "36-40" yaş aralığında, %12,5'i "41-45" yaş aralığında, %10'u "46-50" yaş aralığında, %14,2'si "51-55" yaş aralığında, %6,7'si "56 yaş ve üzeri" yaş aralığındadır.

Tablo 3.4. Meslek unvanı

	Sayı	Yüzde	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzde
Muhasebe Çalışanı	37	30,8	30,8	30,8
Serbest Muhasebeci	7	5,8	5,8	36,7
Serbest Muhasebeci Mali Müşavir	74	61,7	61,7	98,3
Yeminli Mali Müşavir	2	1,7	1,7	100,0
Total	120	100,0	100,0	

Tablo 3.4'te ankete katılanların %30,8'i "Muhasebe Çalışanı", %5,8'i Serbest Muhasebeci, %61,7'si "Serbest Muhasebeci Mali Müşavir" ve %1,7'si "Yeminli Mali Müşavir"dir.

3.7.2.2. Sorulara Verilen Cevapların Frekans Analizleri

Bu bölümde meslek mensuplarına sorulan yirmi beş soruya verilen cevaplar frekans analizine göre değerlendirilmiş ve sonuçlarıyla birlikte verilmiştir.

Tablo 3.5. Meslek mensupları mesleğinin gerektirdiği asgari eğitim düzeyine bilgiye ve yeterliliğe sahip olmalıdır

	Sayı	Yüzde	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	96	80,0	80,0	80,0
Katılıyorum	23	19,2	19,2	99,2
Kararsızım	1	,8	,8	100,0
Total	120	100,0	100,0	

Tablo 3.5'te ankete katılanların, "Meslek Mensupları Mesleğinin Gerektirdiği Asgari Eğitim Düzeyine, Bilgiye ve Yeterliliğe Sahip Olmalıdır." İfadesine; %80'i "Kesinlikle Katılıyorum", %19,2'si "Katılıyorum" derken %0.8'i "Kararsızım" şeklinde görüş belirtmiştir. Bu ifadeye katılım oranlarından görüldüğü üzere, Karabük ili muhasebe meslek mensupları, mesleğin ve meslek mensubunun kalitesine, bilgi ve eğitimine gereken değeri vermektedir.

Tablo 3.6. Meslek etiği meslek faaliyetlerinin sürdürülmesi sırasında ahlaki ve mesleki ilkelere göre hareket etme disiplinidir

	Sayı	Yüzde	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	83	69,2	69,2	69,2
Katılıyorum	35	29,2	29,2	98,3
Kararsızım	2	1,7	1,7	100,0
Total	120	100,0	100,0	

Tablo 3.6'da ankete katılanların, "Meslek Etiği, Mesleki Faaliyetlerin Sürdürülmesi Sırasında Ahlaki ve Mesleki İlkelere Göre Hareket Etme Disiplinidir." Denildiğinde verdikleri cevaplar, %69,2 oranında "Kesinlikle Katılıyorum", %29,2 "Katılıyorum" ve %1,7 "Kararsızım" şeklindedir.

Tablo 3.7. Meslek mensuplarının uyması gereken değerlerden en önemlisi hangisidir

	Sayı	Yüzde	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzde
Tarafsızlık	13	10,8	10,8	10,8
Dürüstlük	59	49,2	49,2	60,0
Mesleki Yeterlilik	43	35,8	35,8	95,8
Sır Saklama	5	4,2	4,2	100,0
Total	120	100,0	100,0	

Ankete katılanlara "Meslek mensuplarının uyması gereken değerlerden en önemlisi hangisidir?" diye sorulmuş, %10,8'i "Tarafsızlık", %49,2'si "Dürüstlük", %35,8'i "Mesleki Yeterlilik", %4,2'si "Sır Saklama" şeklinde yanıtlanmışlardır. Seçeneklerin tamamı muhasebe meslek etiği ilkeleridir. Ankete katılan meslek mensuplarının en çok önem verdiği meslek etiği ilkesi dürüstlüktür.

Tablo 3.8. Ülkemizde meslek mensupları, yasal ve ahlaki değerlere bağlıdır

	Sayı	Yüzde	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	15	12,5	12,5	12,5
Katılıyorum	39	32,5	32,5	45,0
Kararsızım	38	31,7	31,7	76,7
Katılmıyorum	23	19,2	19,2	95,8
Kesinlikle Katılmıyorum	5	4,2	4,2	100,0
Total	120	100,0	100,0	

Ankete katılanların %12,5'i "Ülkemizde Meslek Mensupları, Yasal ve Ahlaki Değerlere Bağlıdır." İfadesini "Kesinlikle Katılıyorum" şeklinde yanıtlarken, %32,5'i "Katılıyorum", %31,7'si "Kararsızım", %19,2'si "Katılmıyorum" ve %4,2'si "Kesinlikle Katılmıyorum" şeklinde yanıtlamıştır. Meslek Mensuplarının yasal ve ahlaki değerlere bağlı olmadığını düşünenlerin ve kararsızların oranının, meslek mensuplarının yasal ve ahlaki değerlere bağlı olduğunu söyleyenlere göre çoğunlukta olduğu söylenebilir. Meslek mensuplarının, yasal ve ahlaki değerlere

bağlı olmaları, mesleğin ve meslek mensuplarının itibarı açısından önemlidir. Meslek mensuplarının birbirine olan güvensizliği gözlemlenmiştir.

Tablo 3.9. Meslek mensuplarının etik kurallara uymamasının en önemli sebebi nedir

	Sayı	Yüzde	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzde
Eğitim Yetersizliği	7	5,8	5,8	5,8
Müşteri Baskısı	15	12,5	12,5	18,3
Denetimsizlik	12	10,0	10,0	28,3
Daha Çok Kazanç İsteği	31	25,8	25,8	54,2
Hepsi	55	45,8	45,8	100,0
Total	120	100,0	100,0	

Ankete katılanlara "Meslek mensuplarının etik kurallara uymamasının en önemli sebebi nedir?" diye sorulduğunda; %5,8'i "Eğitim Yetersizliği", %12,5'i "Müşteri Baskısı", %10'u "Denetimsizlik", %25,8'i "Daha Çok Kazanç İsteği" şeklinde cevaplarken, %45,8 gibi önemli bir grup bu sebeplerin tamamının etkili olduğunu savunarak "Hepsi" şeklinde cevap vermişlerdir. Meslek mensupları, bazı meslektaşlarının çeşitli sebeplerle etik kurallara uymadığını düşünmektedir. Hiçbir sebep etik kurallara uymamaya geçerli bir sebep olarak görülemez. Ancak ankete katılan meslek mensuplarına göre, çoğu meslek mensubu daha çok kazanç isteği gerekçesi ile etik ilkelere uymamaktadır.

Tablo 3.10. Meslek etiği muhasebe skandalları sonucu ortaya çıkmıştır

	Sayı	Yüzde	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	18	15,0	15,0	15,0
Katılıyorum	41	34,2	34,2	49,2
Kararsızım	32	26,7	26,7	75,8
Katılmıyorum	25	20,8	20,8	96,7
Kesinlikle Katılmıyorum	4	3,3	3,3	100,0
Total	120	100,0	100,0	

Ankete katılanların "Meslek Etiği Muhasebe Skandalları Sonucu Gündeme Gelmiştir." ifadesine verdikleri cevaplar incelendiğinde %15'i "Kesinlikle Katılıyorum", %34,2'si "Katılıyorum", %26,7'si "Kararsızım", %20,8'i "Katılmıyorum", %3,3'ü ise "Kesinlikle Katılmıyorum" şeklinde görüş bildirmiştir. Muhasebe tarihinde en yüksek hileli raporlamalar 1999-2002 yıllarında Amerika Birleşik Devletlerindeki şirketlerde yaşanmış, özellikle bu yaşanan skandallar sonucunda meslek etiği önem kazanmış ve gündeme gelmiştir. Ankette sunulan "Meslek Etiği Muhasebe Skandalları Sonucu Gündeme Gelmiştir." ifadesine, "Kararsızım", "Katılmıyorum" ve "Kesinlikle Katılmıyorum" şeklinde katılımların oranını göz önünde bulundurarak, ankete katılan meslek mensuplarının büyük bir kısmının meslek etiğinin ortaya çıkma süreci hakkında bilgi sahibi olmadığı söylenebilir.

Tablo 3.11. Meslek mensupları, muhasebe ilke ve standartlarını tam ve doğru olarak uygulamaktadır

	Sayı	Yüzde	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	19	15,8	15,8	15,8
Katılıyorum	32	26,7	26,7	42,5
Kararsızım	28	23,3	23,3	65,8
Katılmıyorum	38	31,7	31,7	97,5
Kesinlikle Katılmıyorum	3	2,5	2,5	100,0
Total	120	100,0	100,0	

Ankete Katılanların %15,8'i "Meslek Mensupları Muhasebe İlke ve Standartlarını Tam ve Doğru Olarak Uygulamaktadır." İfadesine "Kesinlikle Katılıyorum" derken, %26,7'si "Katılıyorum", %23,3'ü "Kararsızım", %31,7'si "Katılmıyorum", %2,5'ide "Kesinlikle Katılmıyorum" şeklinde görüş bildirmiştir. Tablo incelendiğinde ankete katılanların çoğunluğu muhasebe meslek mensuplarının ilke ve standartları tam ve doğru uygulamadığını düşündüğü ortaya çıkmaktadır.

Tablo 3.12. Türkiye'de muhasebe meslek etiği ile ilgili yeterli yasal düzenleme yoktur

	Sayı	Yüzde	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	25	20,8	20,8	20,8
Katılıyorum	51	42,5	42,5	63,3
Kararsızım	19	15,8	15,8	79,2
Katılmıyorum	19	15,8	15,8	95,0
Kesinlikle Katılmıyorum	6	5,0	5,0	100,0
Total	120	100,0	100,0	

Ankete katılanların "Türkiye'de Muhasebe Meslek Etiği ile İlgili Yeterli Yasal Düzenleme Yoktur." İfadesine verdikleri cevaplara bakıldığında büyük çoğunluğunun Türkiye'de yeterli yasal düzenleme olmadığını düşündüğü ortaya çıkmıştır. Verilen cevaplara göre; %20,8 "Kesinlikle Katılıyorum", %42,5 "Katılıyorum", %15,5 "Kararsızım", %15,8 "Katılmıyorum" ve %5'lik bir kısımda "Kesinlikle Katılmıyorum" şeklinde cevap verdiği görülüyor. Karabük ili muhasebe meslek mensuplarının Türkiye'de yeterli yasal düzenleme olmadığını, etik dışı davranışların bu sebeple yaşandığını düşünmektedir.

Tablo 3.13. Meslek mensuplarının meslekleri ile ilgili hem yasal hem de etik ilkelere uymaları oldukça önemlidir

	Sayı	Yüzde	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	67	55,8	55,8	55,8
Katılıyorum	46	38,3	38,3	94,2
Kararsızım	3	2,5	2,5	96,7
Katılmıyorum	3	2,5	2,5	99,2
Kesinlikle Katılmıyorum	1	,8	,8	100,0
Total	120	100,0	100,0	

“Meslek Mensuplarının Meslekleri ile İlgili Hem Yasal Hem de Etik İlkelere Uymaları Oldukça Önemlidir.” İfadesine ankete katılanların %55,8’i “Kesinlikle Katılıyorum”, %38,3’ü “Katılıyorum”, %2,5’i “Kararsızım”, %2,5’i “Katılmıyorum”, %0,8’i “Kesinlikle Katılmıyorum” şeklinde görüş bildirmiştir. Bu sonuçlara bakıldığında ankete katılanların yarıdan fazlası (%55,8’i) yasal düzenlemelere ve etik ilkelere uymanın önemli olduğunu düşünmektedir. Ankete katılan, muhasebe meslek mensupları yasal ve etik ilkelere uyumun öneminin farkındadır.

Tablo 3.14. Ahlaki değerlerin yasalara bağlanması oldukça zordur

	Sayı	Yüzde	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	27	22,5	22,5	22,5
Katılıyorum	49	40,8	40,8	63,3
Kararsızım	19	15,8	15,8	79,2
Katılmıyorum	20	16,7	16,7	95,8
Kesinlikle Katılmıyorum	5	4,2	4,2	100,0
Total	120	100,0	100,0	

Ankete katılanların %22,5’i ahlaki değerlerin yasalara bağlanmasını zor bulduğunu ifade etmiş, ve %40,8 bu ifadeye “Katılıyorum”, %15,8 “Kararsızım”, %16,7 “Katılmıyorum”, %4,2 “Kesinlikle Katılmıyorum” şeklinde cevap vermiştir. Yasalar toplumun değer yargıları göz önünde bulundurularak yapılır. Ahlaki değerleri yasalara bağlamak mümkündür. Örneğin, vergi kaçırma ahlaki olmayan bir davranış olmakla birlikte, yasalarla cezaları belirlenmiştir.

Tablo 3.15. Meslek mensuplarına etik ilkelere uyulması noktasında toplumsal baskı yapılmaktadır

	Sayı	Yüzde	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	7	5,8	5,8	5,8
Katılıyorum	19	15,8	15,8	21,7
Kararsızım	16	13,3	13,3	35,0
Katılmıyorum	60	50,0	50,0	85,0
Kesinlikle Katılmıyorum	18	15,0	15,0	100,0
Total	120	100,0	100,0	

Ankete katılanların "Meslek Mensuplarına Etik İlkelere Uyulması Noktasında Toplumsal Baskı Yapılmaktadır." İfadesine verdikleri cevaplar; %5,8 "Kesinlikle Katılıyorum", %15,8 "Katılıyorum", %13,3 "Kararsızım", %50 "Katılmıyorum, %15 "Kesinlikle Katılmıyorum" şeklindedir. Ankette bulunan ifadede geçen "toplumsal baskıyı", mükellef ve ya müşteri baskısı olarak değerlendirirsek, mükelleflerin meslek mensuplarının etik ilkelere uygun çalışmaları doğrultusunda bir talepleri bir baskıları olmadığı görülmektedir.

Tablo 3.16. Etik konusuna mutlaka eğitim-öğretim sürecinde yer verilmelidir

	Sayı	Yüzde	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	52	43,3	43,3	43,3
Katılıyorum	50	41,7	41,7	85,0
Kararsızım	8	6,7	6,7	91,7
Katılmıyorum	5	4,2	4,2	95,8
Kesinlikle Katılmıyorum	5	4,2	4,2	100,0
Total	120	100,0	100,0	

Tablo 3.16'da görüldüğü üzere, "Etik Konusuna Mutlaka Eğitim-Öğretim Sürecinde Yer Verilmelidir." İfadesine ankete katılanların %43,3'ü "Kesinlikle Katılıyorum", %41,7'si "Katılıyorum", %6,7'si "Kararsızım", %4,2'si "Katılmıyorum", %4,2'si

"Kesinlikle Katılmıyorum" şeklinde cevap vermiştir. Meslek mensuplarının büyük çoğunluğu etik konusuna eğitimde yer verilmesinin faydalı olacağını düşünürken, bir kısmı eğitimde etiğe yer verilse de bunun çözüm olmadığını söylemiştir.

Tablo 3.17. Meslek içi eğitim ve seminerlerin arttırılması etik ilkelerin daha iyi algılanmasını sağlar

	Sayı	Yüzde	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	37	30,8	30,8	30,8
Katılıyorum	54	45,0	45,0	75,8
Kararsızım	8	6,7	6,7	82,5
Katılmıyorum	18	15,0	15,0	97,5
Kesinlikle Katılmıyorum	3	2,5	2,5	100,0
Total	120	100,0	100,0	

Ankete katılanların %30,8'i "Meslek İçi Eğitim ve Seminerlerin Arttırılması Etik İlkelerin Daha İyi Algılanmasını Sağlar." İfadesine "Kesinlikle Katılıyorum" şeklinde cevaplarken, %45'i "Katılıyorum", %6,7'si "Kararsızım", %15'i "Katılmıyorum", %2,5'i "Kesinlikle Katılmıyorum" şeklinde görüş belirtmiştir. Meslek mensuplarının görüşleri incelendiğinde görülmektedir ki eğitim ve seminerler arttırılarak etiğin daha iyi algılanması sağlanabilir.

Tablo 3.18.Meslek mensupları yasaların yetersiz kaldığı durumlarda da etiğe bağlı kalmaktadırlar

	Sayı	Yüzde	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	13	10,8	10,8	10,8
Katılıyorum	50	41,7	41,7	52,5
Kararsızım	28	23,3	23,3	75,8
Katılmıyorum	22	18,3	18,3	94,2
Kesinlikle Katılmıyorum	7	5,8	5,8	100,0
Total	120	100,0	100,0	

Ankete katılanların %10,8'i Meslek mensuplarının yasaların yetersiz kaldığı durumlarda etiğe bağlı kaldıklarını düşünürken, %41,7'si bu ifadeye "Katılıyorum", %23,3'ü "Kararsızım", %18,3'ü "Katılmıyorum" ve %5,8'i "Kesinlikle Katılmıyorum" şeklinde cevap vermişlerdir. Meslek etiğinin önemini bilen, kuralların ve yasaların çıkarılma sebeplerini anlayan, etik standartların kamu

yararına, aynı zamanda meslek ve meslek mensubunun menfaati gözetilerek oluşturulan kurallar olduğunu benimseyen bir meslek mensubu, yasaların yetersiz kaldığı yerde de etiğe bağlı kalır.

Tablo 3.19. Meslek mensupları mükelleflerin ve kamunun çıkarlarını eşit şekilde korumaktadır

	Sayı	Yüzde	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	32	26,7	26,7	26,7
Katılıyorum	42	35,0	35,0	61,7
Kararsızım	23	19,2	19,2	80,8
Katılmıyorum	22	18,3	18,3	99,2
Kesinlikle Katılmıyorum	1	,8	,8	100,0
Total	120	100,0	100,0	

Tablo 3.19'da görüldüğü gibi "Meslek Mensupları Mükelleflerin ve Kamunun Çıkarlarını Eşit şekilde Korumaktadır." değerlendirmesine ankete katılanların %26,7'si "Kesinlikle Katılıyorum", %35'i "Katılıyorum", %19,2'si "Kararsızım", %18,3'ü "Katılmıyorum" ve %0,8'i "Kesinlikle Katılmıyorum" yönünde fikir belirtmişlerdir. Ankete katılanların sayıca yarıdan fazlası, meslek mensuplarının, mükelleflerin ve kamunun çıkarlarının eşit şekilde korunduğunu düşünmektedir.

Tablo 3.20. Meslek mensupları etik ilkelerine ne kadar bağlı kalırlarsa mesleğe olan güven ve saygınlıkta o kadar artar

	Sayı	Yüzde	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	83	69,2	69,2	69,2
Katılıyorum	32	26,7	26,7	95,8
Kararsızım	3	2,5	2,5	98,3
Katılmıyorum	2	1,7	1,7	100,0
Total	120	100,0	100,0	

Tablo 3.20'de ankete katılanların "Meslek Mensupları Etik ilkelerine Ne Kadar Bağlı Kalırlarsa Mesleğe Olan Güven ve Saygınlık da O Kadar Artar." ifadesine verdikleri yanıtlar görülmektedir. Ankete katılanların %69,2'si "Kesinlikle Katılıyorum", %26,7'si "Katılıyorum", %2,5'i "Kararsızım", %1,7'si "Katılmıyorum" şeklinde yanıtlamışlardır. Bu ifadeye katılmayan, aksi bir görüş bildiren olmadığına göre, meslek mensuplarının etik ilkelere uymanın meslek itibarı açısından önemli olduğunu düşünmektedir.

Tablo 3.21. Toplumun çıkarı, işverenin, müşterilerin ve hatta bireysel çıkarların üstünde tutulmalıdır

	Sayı	Yüzde	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	48	40,0	40,0	40,0
Katılıyorum	43	35,8	35,8	75,8
Kararsızım	18	15,0	15,0	90,8
Katılmıyorum	9	7,5	7,5	98,3
Kesinlikle Katılmıyorum	2	1,7	1,7	100,0
Total	120	100,0	100,0	

Tablo 3.21'de ankete katılanların "Toplumun Çıkarı İşverenin, Müşterinin ve Hatta Bireysel Çıkarların Üstünde Tutulmalıdır." İfadesine verdikleri cevaplar görülmektedir. Buna Göre Ankete Katılanların %40'ı "Kesinlikle Katılıyorum", %35,8'i "Katılıyorum", %15'i "Kararsızım", %7,5'i "Katılmıyorum", %1,7'si ise "Kesinlikle Katılmıyorum" şeklinde cevap vermişlerdir. Karabük ili meslek mensupları, toplum çıkarlarının bireysel çıkarlardan ve mükellef çıkarlarından önemli ve üstün olduğunu düşünmektedirler.

Tablo 3.22. İtibar kazançtan önemlidir

	Sayı	Yüzde	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	82	68,3	68,3	68,3
Katılıyorum	31	25,8	25,8	94,2
Kararsızım	4	3,3	3,3	97,5
Katılmıyorum	2	1,7	1,7	99,2
Kesinlikle Katılmıyorum	1	,8	,8	100,0
Total	120	100,0	100,0	

Tablo 3.22'de gösterilen, anketimize katılanların "İtibar Kazançtan Önemlidir." ifadesine katılım yüzdelerine baktığımızda, %68,3'ü "Kesinlikle Katılıyorum", %25,8'i "Katılıyorum", %3,3'ü "Kararsızım", %1,7'si "Katılmıyorum" ve %0,8'i "Kesinlikle Katılmıyorum" şeklindedir. Ankete katılan meslek mensuplarının neredeyse tamamı itibarın kazançtan önemli olduğunu söylemektedirler.

Tablo 3.23. Dostluk ve arkadaşlık ilişkilerimizden dolayı bazı mükelleflerimin kayıtlarını tutarken etik davranmıyorum

	Sayı	Yüzde	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	7	5,8	5,8	5,8
Katılıyorum	12	10,0	10,0	15,8
Kararsızım	6	5,0	5,0	20,8
Katılmıyorum	46	38,3	38,3	59,2
Kesinlikle Katılmıyorum	49	40,8	40,8	100,0
Total	120	100,0	100,0	

Tablo 3.23'te "Dostluk ve Arkadaşlık İlişkilerimizden Dolayı Bazı Mükelleflerimin Kayıtlarını Tutarken Etik Davranmıyorum." ifadesine, anketimize katılan Muhasebe Meslek Mensuplarının verdikleri cevaplara bakıldığında anketimize katılanların büyük çoğunluğunun bu ifadeye katılmadığını görüyoruz. Tarafsızlık ilkesi gereğince, meslek mensubu ne kadar tarafsız ve şeffaf olursa, yaptığı işin doğruluğu ve önemi o kadar artacaktır.

Tablo 3.24. Meslek mensubu olarak mesleki ahlak kurallarına uygun hareket ediyorum

	Sayı	Yüzde	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	64	53,3	53,3	53,3
Katılıyorum	47	39,2	39,2	92,5
Kararsızım	7	5,8	5,8	98,3
Katılmıyorum	2	1,7	1,7	100,0
Total	120	100,0	100,0	

Tablo 3.24'e göre anketimize katılanların "Meslek Mensubu Olarak, Mesleki Ahlak Kurallarına Uygun Hareket Ediyorum." ifadesine %53,3'ü "Kesinlikle Katılıyorum", %39,2'si "Katılıyorum", %5,8'i "Kararsızım" ve %1,7'si "Katılmıyorum" şeklinde görüş belirtmişlerdir. Ankete katılan toplam 120 meslek mensubundan 9'u kendisinin etik ilkelere uygun davranmadığını söylemiştir.

Tablo 3.25. Müşterilerime ve üçüncü şahıslara ait bilgileri titizlikle saklamaktayım

	Sayı	Yüzde	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	86	71,7	71,7	71,7
Katılıyorum	31	25,8	25,8	97,5
Kararsızım	2	1,7	1,7	99,2
Kesinlikle Katılmıyorum	1	,8	,8	100,0
Total	120	100,0	100,0	

Tablo 3.25'te görüldüğü üzere ankete katılanların %71,7'si "Müşterilerime ve Üçüncü Şahıslara Ait Bilgileri Titizlikle Saklamaktayım." ifadesine "Kesinlikle Katılıyorum", %25,8'i "Katılıyorum", %1,7'si "Kararsızım" ve %0,8'i "Kesinlikle Katılmıyorum" şeklinde görüş belirtmiştir. Muhasebe meslek mensuplarının en önemli görevlerinden biri, sır saklamadır. Mükelleflerden izin almadan bilgiler üçüncü kişilere açıklanamaz, bu belgeler gizli belge niteliğindedir.

Tablo 3.26. Etik konusuna mutlaka eğitim-öğretim sürecinde yer verilmelidir

	Sayı	Yüzde	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	61	50,8	50,8	50,8
Katılıyorum	44	36,7	36,7	87,5
Kararsızım	3	2,5	2,5	90,0
Katılmıyorum	12	10,0	10,0	100,0
Total	120	100,0	100,0	

Tablo 3.26'da ankete katılanların "Etik Konusuna Mutlaka Eğitim-Öğretim Sürecinde Yer Verilmelidir." ifadesini %50,8 oranında "Kesinlikle Katılıyorum", %36,7 oranında "Katılıyorum", %2,5 oranında "Kararsızım" ve %10 oranında "Katılmıyorum" şeklinde cevapladıkları görülmektedir. Etiğe eğitim-öğretim sürecinde yer verilmesiyle, meslek mensupları başta olmak üzere toplum bilinçlenecektir. Her alanda etiğin öneminin vurgulanması, vicdanen bir sorumluluk hissi oluşturacaktır.

Tablo 3.27. Muhasebe etiği ve ahlakıyla ilgili eğitim almak, etik davranmayı sağlar

	Sayı	Yüzde	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzme
Kesinlikle Katılıyorum	31	25,8	25,8	25,8
Katılıyorum	46	38,3	38,3	64,2
Kararsızım	19	15,8	15,8	80,0
Katılmıyorum	18	15,0	15,0	95,0
Kesinlikle Katılmıyorum	6	5,0	5,0	100,0
Total	120	100,0	100,0	

Tablo 3.27'de görüldüğü gibi "Muhasebe Etiği ve Ahlakıyla İlgili Eğitim Almak, Etik Davranmayı Sağlar." İfadesine, ankete katılanların % 25,8'i "Kesinlikle Katılıyorum", %38,3'ü "Katılıyorum", %15,8'i "Kararsızım", %15'i "Katılmıyorum" ve %5'i "Kesinlikle Katılmıyorum" şeklinde görüş belirtmişlerdir. Etik ile ilgili eğitim almak, etik davranışı beraberinde getirecektir.

Tablo 3.28. Yeterli genel ve mesleki eğitim verilmesi, etik davranmayanlara caydırıcı cezalar verilmesi durumunda muhasebe mesleği daha düzgün işler

	Sayı	Yüzde	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	47	39,2	39,2	39,2
Katılıyorum	45	37,5	37,5	76,7
Kararsızım	18	15,0	15,0	91,7
Katılmıyorum	7	5,8	5,8	97,5
Kesinlikle Katılmıyorum	3	2,5	2,5	100,0
Total	120	100,0	100,0	

Tablo 3.28'deki verilere göre, "Yeterli Genel ve Mesleki Eğitim Verilmesi, Etik Davranmayanlara Caydırıcı Cezalar Verilmesi Durumunda Muhasebe Mesleği Daha Düzgün İşler." ifadesine ankete katılanların %39,2'si "Kesinlikle Katılıyorum", %37,5'i "Katılıyorum", %15'i "Kararsızım", %5,8'i "Katılmıyorum" ve %2,5'i "Kesinlikle Katılmıyorum" şeklinde görüş belirtmiştir. Muhasebe mesleğinin daha düzgün işlemesi, eğitim ve caydırıcı cezalar belirlenmesi ile sağlanacaktır.

Tablo 3.29. Önümüzdeki birkaç yıl içinde ülkemizdeki etik değerlerde iyiye doğru değişim yaşanacaktır

	Sayı	Yüzde	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	8	6,7	6,7	6,7
Katılıyorum	29	24,2	24,2	30,8
Kararsızım	36	30,0	30,0	60,8
Katılmıyorum	28	23,3	23,3	84,2
Kesinlikle Katılmıyorum	19	15,8	15,8	100,0
Total	120	100,0	100,0	

Tablo 3.29'da "Önümüzdeki Birkaç Yıl İçinde Ülkemizdeki Etik Değerlerde İyiye Doğru Değişim Yaşanacaktır." ifadesiyle meslek mensuplarının geleceğe dair görüşleri alınmıştır. Buna göre ankete katılanların %6,7'si "Kesinlikle Katılıyorum", %24,2'si "Katılıyorum", %30'u "Kararsızım", %23,3'ü "Katılmıyorum", %15,8'i "Kesinlikle Katılmıyorum" şeklinde görüş belirtmiştir. Bu veriler Karabük'teki Muhasebe Meslek Mensuplarının etik değerlere bağlılık konusunda geleceğe dair kaygılarının olduğunu göstermektedir.

3.7.3. Çapraz Tablolar Analizi

Tablo 3.30. Ankete katılanların meslek unvanları ile meslek mensuplarının uyması gereken kurallardan en önemlisi hangisidir

	tarafsızlık	dürüstlük	mesleki yeterlilik	sır saklama	Total
Muhasebe Çalışanı	4	19	13	1	37
	10,8%	51,4%	35,1%	2,7%	100,0%
Serbest Muhasebeci	1	5	1	0	7
	14,3%	71,4%	14,3%	0,0%	100,0%
Serbest Muhasebeci Mali Müşavir	8	34	28	4	74
	10,8%	45,9%	37,8%	5,4%	100,0%
Yeminli Mali Müşavir	0	1	1	0	2
	0,0%	50,0%	50,0%	0,0%	100,0%
Total	13	59	43	5	120
	10,8%	49,2%	35,8%	4,2%	100,0%

Tablo 3.30'da gözlendiği üzere, "Meslek Mensuplarının Uyması Gereken Kurallardan En Önemlisi Hangisidir?" sorusuna Muhasebe Çalışanlarının %51,4'ü, Serbest Muhasebecilerin %71,4'ü, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin %45,9'u ve Yeminli Mali Müşavirlerin %50'si "Dürüstlük" cevabını vermiştir.

Tablo 3.31. Ankete katılanların meslek unvanı ile ülkemizde meslek grupları yasal ve ahlaki değerlere bağlıdır

	kesinlikle katılıyorum	katılıyorum	kararsızım	katılmıyorum	kesinlikle katılmıyorum	Total
Muhasebe Çalışanı	2	8	19	5	3	37
	5,4%	21,6%	51,4%	13,5%	8,1%	100,0%
Serbest Muhasebeci	1	4	1	1	0	7
	14,3%	57,1%	14,3%	14,3%	0,0%	100,0%
Serbest Muhasebeci Mali Müşavir	12	25	18	17	2	74
	16,2%	33,8%	24,3%	23,0%	2,7%	100,0%
Yeminli Mali Müşavir	0	2	0	0	0	2
	0,0%	100,0%	0,0%	0,0%	0,0%	100,0%
Total	15	39	38	23	5	120
	12,5%	32,5%	31,7%	19,2%	4,2%	100,0%

Tablo 3.31'de gözlendiği üzere "Ülkemizde Meslek Çalışanları Yasal Ve Ahlaki Değerlere Bağlıdır." İfadesine karşılık Muhasebe Çalışanlarının %51,4'ü "Kararsızım", Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin %33,8'i "Katılıyorum", %23'ü "Katılmıyorum" şeklinde görüş bildirmişlerdir.

Tablo 3.32. Ankete katılanların meslek unvanları ile Türkiye'de muhasebe meslek etiği ile ilgili yeterli yasal düzenleme yoktur

	kesinlikle katılıyorum	katılıyorum	kararsızım	katılmıyorum	kesinlikle katılmıyorum	Total
Muhasebe Çalışanı	10	13	9	3	2	37
	27,0%	35,1%	24,3%	8,1%	5,4%	100,0%
Serbest Muhasebeci	0	1	3	1	2	7
	0,0%	14,3%	42,9%	14,3%	28,6%	100,0%
Serbest Muhasebeci Mali Müşavir	15	36	6	15	2	74
	20,3%	48,6%	8,1%	20,3%	2,7%	100,0%
Yeminli Mali Müşavir	0	1	1	0	0	2
	0,0%	50,0%	50,0%	0,0%	0,0%	100,0%
Total	25	51	19	19	6	120
	20,8%	42,5%	15,8%	15,8%	5,0%	100,0%

Tablo 3.32'de görüldüğü üzere ankete katılan meslek mensuplarının büyük çoğunluğu "Türkiye'de Muhasebe Meslek Etiği ile İlgili Yeterli Yasal Düzenleme Yoktur." İfadesine "Katılıyorum" şeklinde görüş belirtmişlerdir.

Tablo 3.33. Ankete katılanların meslek unvanları ile itibar kazançtan önemlidir

	kesinlikle katılıyorum	katılıyorum	kararsızım	katılmıyorum	kesinlikle katılmıyorum	Total
Muhasebe Çalışanı	24	10	2	1	0	37
	64,9%	27,0%	5,4%	2,7%	0,0%	100,0%
Serbest Muhasebeci	4	3	0	0	0	7
	57,1%	42,9%	0,0%	0,0%	0,0%	100,0%
Serbest Muhasebeci Mali Müşavir	53	17	2	1	1	74
	71,6%	23,0%	2,7%	1,4%	1,4%	100,0%
Yeminli Mali Müşavir	1	1	0	0	0	2
	50,0%	50,0%	0,0%	0,0%	0,0%	100,0%
Total	82	31	4	2	1	120
	68,3%	25,8%	3,3%	1,7%	0,8%	100,0%

Tablo 3.33'te gözlemlendiği üzere "İtibar Kazançtan Önemlidir." Görüşü meslek unvanına göre değişiklik göstermemiş, neredeyse tüm meslek mensupları itibarın kazançtan önemli olduğunu savunmuşlardır.

Tablo 3. 34. Ankete katılanların meslek unvanı ile dostluk ve arkadaşlık ilişkilerimden dolayı bazı mükelleflerimin kayıtlarını tutarken etik davranmıyorum

	kesinlikle katılıyorum	katılıyorum	kararsızım	katılmıyorum	kesinlikle katılmıyorum	Total
Muhasebe Çalışanı	3	6	2	15	11	37
	8,1%	16,2%	5,4%	40,5%	29,7%	100,0%
Serbest Muhasebeci	0	1	0	2	4	7
	0,0%	14,3%	0,0%	28,6%	57,1%	100,0%
Serbest Muhasebeci Mali Müşavir	4	5	4	27	34	74
	5,4%	6,8%	5,4%	36,5%	45,9%	100,0%
Yeminli Mali Müşavir	0	0	0	2	0	2
	0,0%	0,0%	0,0%	100,0%	0,0%	100,0%
Total	7	12	6	46	49	120
	5,8%	10,0%	5,0%	38,3%	40,8%	100,0%

Tablo 3.34'te meslek unvanları ile "Dostluk ve Arkadaşlık İlişkilerimden Dolayı Bazı Mükelleflerimin Kayıtlarını Tutarken Etik Davranmıyorum." İfadesi arasındaki ilişki gösterilmek istenmiştir. Gözlemlendiği üzere, anketimize katılan Muhasebe Çalışanlarının %40'ı, Yeminli Mali Müşavirlerin %100'ü "Katılmıyorum", Serbest Muhasebecilerin %57,1'i ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin %45,9'u "Kesinlikle Katılmıyorum" şeklinde görüş belirtmişlerdir.

Tablo 3.35. Ankete katılanların cinsiyetleri ile dostluk ve arkadaşlık ilişkilerimden dolayı bazı mükelleflerimin kayıtlarını tutarken etik davranmıyorum

	kesinlikle katılıyorum	katılıyorum	kararsızım	katılmıyorum	kesinlikle katılmıyorum	Total
kadın	2	3	3	12	16	36
	5,6%	8,3%	8,3%	33,3%	44,4%	100,0%
erkek	5	9	3	34	33	84
	6,0%	10,7%	3,6%	40,5%	39,3%	100,0%
Total	7	12	6	46	49	120
	5,8%	10,0%	5,0%	38,3%	40,8%	100,0%

Tablo3.35'te görüldüğü üzere, "Dostluk ve Arkadaşlık İlişkilerimizden Dolayı Bazı Mükelleflerimin Kayıtlarını Tutarken Etik Davranmıyorum." Görüşüne katılım oranı cinsiyete göre farklılık göstermemekte olup, Kadın ve Erkek meslek mensuplarının bu ifadeye katılım oranı büyük çoğunlukla "Katılmıyorum" ya da "Kesinlikle Katılmıyorum" şeklinde görüş belirtmişlerdir.

Tablo3. 36. Ankete katılanların meslek unvanı ile önümüzdeki birkaç yıl içinde ülkemizdeki etik değerlerde iyiye doğru değişim yaşanacaktır

	kesinlikle katılıyorum	katılıyorum	kararsızım	katılmıyorum	kesinlikle katılmıyorum	Total
Muhasebe Çalışanı	2	5	15	10	5	37
	5,4%	13,5%	40,5%	27,0%	13,5%	100,0%
Serbest Muhasebeci	0	1	4	1	1	7
	0,0%	14,3%	57,1%	14,3%	14,3%	100,0%
Serbest Muhasebeci Mali Müşavir	6	23	15	17	13	74
	8,1%	31,1%	20,3%	23,0%	17,6%	100,0%
Yeminli Mali Müşavir	0	0	2	0	0	2
	0,0%	0,0%	100,0%	0,0%	0,0%	100,0%
Total	8	29	36	28	19	120
	6,7%	24,2%	30,0%	23,3%	15,8%	100,0%

Tablo 3.36'da Meslek Unvanları ile "Önümüzdeki Birkaç Yıl İçinde Ülkemizdeki Etik Değerlerde İyiye Doğru Bir Değişim Yaşanacaktır." İfadesi arasındaki ilişki incelenmiştir. Gözlendiği üzere, Muhasebe çalışanlarının %40,5'i, Serbest Muhasebecilerin %57,1'i ve Yeminli Mali Müşavirlerin %100'ü önümüzdeki yıllarda iyiye doğru bir değişim yaşanacağı konusunda kararsızken, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin %31,1'i iyiye doğru bir değişim yaşanacağı görüşünde.

Tablo 3.37. Meslek mensuplarının uyması gereken değerlerden en önemlisi hangisidir ile ülkemizde meslek mensupları yasal ve ahlaki değerlere bağlıdır

	kesinlikle katılıyorum	katılıyorum	kararsızım	katılmıyorum	kesinlikle katılmıyorum	Total
tarafsızlık	3	5	4	1	0	13
	23,1%	38,5%	30,8%	7,7%	0,0%	100,0%
dürüstlük	6	20	15	14	4	59
	10,2%	33,9%	25,4%	23,7%	6,8%	100,0%
mesleki yeterlilik	5	14	17	6	1	43
	11,6%	32,6%	39,5%	14,0%	2,3%	100,0%
sır saklama	1	0	2	2	0	5
	20,0%	0,0%	40,0%	40,0%	0,0%	100,0%
Total	15	39	38	23	5	120
	12,5%	32,5%	31,7%	19,2%	4,2%	100,0%

Tablo 3.37'de gözlendiği üzere "Meslek Mensuplarının Uyması Gereken değerlerden En Önemlisi Hangisidir?" sorusuna "Tarafsızlık" diyenlerin %38,5'i "Ülkemizde Meslek Mensupları Yasal ve Ahlaki Değerlere Bağlıdır" ifadesine "Katılıyorum şeklinde görüş bildirmişlerdir. "Meslek Mensuplarının Uyması Gereken Değerlerden En Önemlisi Hangisidir?" sorusuna "Dürüstlük" diyenlerin %33,9'u "Ülkemizde Meslek Mensupları Yasal ve Ahlaki Değerlere Bağlıdır." İfadesine "Katılıyorum" şeklinde görüş bildirmiştir.

Tablo 3.38. Meslek mensupları mükelleflerin ve kamunun çıkarlarını eşit şekilde korumaktadır ile toplumun çıkarı işverenin, müşterinin ve hatta bireysel çıkarların üstünde tutulmalıdır

	kesinlikle katılıyorum	katılıyorum	kararsızım	katılmıyorum	kesinlikle katılmıyorum	Total
Kesinlikle Katılıyorum	19	6	5	1	1	32
	59,4%	18,8%	15,6%	3,1%	3,1%	100,0%
Katılıyorum	9	23	6	3	1	42
	21,4%	54,8%	14,3%	7,1%	2,4%	100,0%
Kararsızım	11	6	5	1	0	23
	47,8%	26,1%	21,7%	4,3%	0,0%	100,0%
Katılmıyorum	8	8	2	4	0	22
	36,4%	36,4%	9,1%	18,2%	0,0%	100,0%
Kesinlikle Katılmıyorum	1	0	0	0	0	1
	100,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	100,0%
Total	48	43	18	9	2	120
	40,0%	35,8%	15,0%	7,5%	1,7%	100,0%

Tablo3.38'de gözlendiği üzere "Meslek Mensupları Mükelleflerin ve Kamunun Çıkarlarını Eşit Şekilde Korumaktadır." İfadesine "Kesinlikle Katılıyorum" diyenlerin %59,4'ü "Toplumun Çıkarı İşverenin, Müşterinin ve Hatta Bireysel Çıkarların Üstünde tutulmalıdır." İfadesine de "Kesinlikle katılıyorum" şeklinde görüş belirtmiş, "Meslek Mensupları Mükelleflerin ve Kamunun Çıkarlarını Eşit Şekilde Korumaktadır." İfadesine "Katılmıyorum" diyenlerin %36,4'ü, "Toplumun Çıkarı İşverenin, Müşterinin ve Hatta Bireysel Çıkarların Üstünde tutulmalıdır." ifadesine "Kesinlikle Katılıyorum" şeklinde görüş belirtmiştir. Bu verilerden yola çıkarak şunu söyleyebiliriz; meslek mensupları, mükelleflerin ve kamu çıkarlarının eşit şekilde korunması gerektiğini düşünmesine rağmen, eşit şekilde korunmadığını düşünmektedirler.

Tablo 3.39. Türkiye'de muhasebe etiği ile ilgili yeterli yasal düzenleme yoktur ile önümüzdeki birkaç yıl içinde ülkemizdeki etik değerlerde iyiye doğru değişim yaşanacaktır

	kesinlikle katılıyorum	katılıyorum	kararsızım	katılmıyorum	kesinlikle katılmıyorum	Total
Kesinlikle Katılıyorum	0	4	8	6	7	25
	0,0%	16,0%	32,0%	24,0%	28,0%	100,0%
Katılıyorum	3	17	15	10	6	51
	5,9%	33,3%	29,4%	19,6%	11,8%	100,0%
Kararsızım	1	0	7	8	3	19
	5,3%	0,0%	36,8%	42,1%	15,8%	100,0%
Katılmıyorum	4	7	5	2	1	19
	21,1%	36,8%	26,3%	10,5%	5,3%	100,0%
Kesinlikle Katılmıyorum	0	1	1	2	2	6
	0,0%	16,7%	16,7%	33,3%	33,3%	100,0%
Total	8	29	36	28	19	120
	6,7%	24,2%	30,0%	23,3%	15,8%	100,0%

Tablo 3.39'da gözlendiği üzere "Türkiye'de Muhasebe Meslek Etiği İle İlgili Yeterli Yasal Düzenleme Yoktur." İfadesine "Kesinlikle Katılıyorum" şeklinde görüş belirtenlerin %28'i, "Önümüzdeki Birkaç Yıl İçinde Ülkemizdeki Etik Değerlerde İyiye Doğru Değişim Yaşanacaktır." İfadesine "Kesinlikle Katılmıyorum" şeklinde görüş belirtmiştir. Türkiye'de Muhasebe Meslek Etiği ile İlgili Yeterli Yasal Düzenleme Yoktur." İfadesine "Kararsızım" diyenlerin %42,1'i, "Önümüzdeki Birkaç Yıl İçinde Ülkemizdeki Etik Değerlerde İyiye Doğru Değişim Yaşanacaktır." İfadesine "Katılmıyorum" şeklinde görüş belirtmişlerdir. Önümüzdeki yıllarda da yeterli yasal düzenleme olmayacağını, etik ilke ile ilgili yaşanan sorun ve aksaklıkların giderilemeyeceğini düşündükleri söylenebilir.

Tablo 3.40. Yeterli genel ve mesleki eğitim verilmesi ve etik davranmayanlara caydırıcı cezalar verilmesi durumunda muhasebe mesleği daha düzgün işler ile önümüzdeki birkaç yıl içinde ülkemizdeki etik değerlerde iyiye doğru değişim yaşanacaktır

	kesinlikle katılıyorum	katılıyorum	kararsızım	katılmıyorum	kesinlikle katılmıyorum	Total
kesinlikle katılıyorum	6	12	11	13	5	47
	12,8%	25,5%	23,4%	27,7%	10,6%	100,0%
katılıyorum	1	12	20	5	7	45
	2,2%	26,7%	44,4%	11,1%	15,6%	100,0%
kararsızım	0	3	4	9	2	18
	0,0%	16,7%	22,2%	50,0%	11,1%	100,0%
katılmıyorum	1	2	1	1	2	7
	14,3%	28,6%	14,3%	14,3%	28,6%	100,0%
kesinlikle katılmıyorum	0	0	0	0	3	3
	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	100,0%	100,0%
Total	8	29	36	28	19	120
	6,7%	24,2%	30,0%	23,3%	15,8%	100,0%

Tablo 3.40'ta gözlendiği üzere "Yeterli Genel ve Mesleki Eğitim Verilmesi ve Etik Davranmayanlara Caydırıcı Cezalar Verilmesi Durumunda Muhasebe Mesleği Daha Düzgün İşler." İfadesine "Katılıyorum" diyenlerin %44,4'ü "Önümüzdeki Birkaç Yıl İçinde Ülkemizdeki Etik Değerlerde İyiye Doğru Değişim Yaşanacaktır." İfadesine "Kararsızım" şeklinde cevap vermiştir. "Kesinlikle Katılıyorum" diyenlerin %27,7'si "Önümüzdeki Birkaç Yıl İçinde Ülkemizdeki Etik Değerlerde İyiye Doğru Değişim Yaşanacaktır." İfadesine "Katılmıyorum" şeklinde görüş belirtmiştir. Mesleki alanda özellikle etik ilkelere uyulmadığı için ortaya çıkan sorunların en etkili çözümü, caydırıcı cezalar ve eğitim olacaktır.

Tablo 3.41.Etik konusuna mutlaka eğitim-öğretim sürecinde yer verilmelidir ile muhasebe etiği ve ahlakıyla ilgili eğitim almak etik davranmayı sağlayacaktır

	kesinlikle katılıyorum	katılıyorum	kararsızım	katılmıyorum	kesinlikle katılmıyorum	Total
kesinlikle katılıyorum	24	17	4	5	2	52
	46,2%	32,7%	7,7%	9,6%	3,8%	100,0%
katılıyorum	7	24	12	5	2	50
	14,0%	48,0%	24,0%	10,0%	4,0%	100,0%
kararsızım	0	3	3	2	0	8
	0,0%	37,5%	37,5%	25,0%	0,0%	100,0%
katılmıyorum	0	0	0	5	0	5
	0,0%	0,0%	0,0%	100,0%	0,0%	100,0%
kesinlikle katılmıyorum	0	2	0	1	2	5
	0,0%	40,0%	0,0%	20,0%	40,0%	100,0%
Total	31	46	19	18	6	120
	25,8%	38,3%	15,8%	15,0%	5,0%	100,0%

Tablo 3.41'de gözlendiği üzere "Etik Konusuna Mutlaka Eğitim-Öğretim Sürecinde Yer Verilmelidir." İfadesine "Kesinlikle Katılıyorum" diyenlerin %46,2'si "Muhasebe Etiği ve Ahlakıyla İlgili Eğitim Almak Etik Davranmayı Sağlayacaktır." İfadesine "Kesinlikle Katılıyorum" %32,7'si ise "Katılıyorum" şeklinde görüş belirtmişlerdir. "Etik Konusuna Mutlaka Eğitim-Öğretim Sürecinde Yer Verilmelidir." İfadesine "Kesinlikle Katılıyorum" demesine rağmen, "Muhasebe Etiği ve Ahlakıyla İlgili Eğitim Almak Etik Davranmayı Sağlayacaktır." İfadesine "Kesinlikle Katılmıyorum" şeklinde görüş belirtenler olmuştur.

3.7.4. ANOVA Testi

Tablo 3.42. ANOVA testi

		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Meslek mensupları mesleğinin gerektirdiği asgari eğitim düzeyine, bilgiye ve yeterliliğe sahip olmalıdır.	BetweenGroups	,489	3	,163	,887	,450
	WithinGroups	21,303	116	,184		
	Total	21,792	119			
Meslek mensuplarının uyması gereken değerlerden en önemlisi hangisidir?	BetweenGroups	1,032	3	,344	,647	,586
	WithinGroups	61,635	116	,531		
	Total	62,667	119			
Meslek mensuplarının etik kurallara uymamasının en önemli sebebi nedir?	BetweenGroups	4,225	3	1,408	,882	,453
	WithinGroups	185,241	116	1,597		
	Total	189,467	119			
Meslek mensupları muhasebe ilke ve standartlarını tam ve doğru olarak uygulamaktadır.	BetweenGroups	1,316	3	,439	,337	,799
	WithinGroups	151,050	116	1,302		
	Total	152,367	119			
Türkiye'de muhasebe meslek etiği ile ilgili yeterli yasal düzenleme yoktur.	BetweenGroups	10,074	3	3,358	2,72	,048
	WithinGroups	143,093	116	1,234		
	Total	153,167	119			
Meslek mensupları yasaların yetersiz kaldığı durumlarda da etiğe bağlı kalmaktadırlar.	BetweenGroups	1,385	3	,462	,390	,760
	WithinGroups	137,282	116	1,183		
	Total	138,667	119			
İtibar kazançtan önemlidir.	BetweenGroups	,183	3	,061	,116	,950
	WithinGroups	60,809	116	,524		
	Total	60,992	119			
Meslek mensubu olarak mesleki ahlak kurallarına uygun hareket ediyorum.	BetweenGroups	1,283	3	,428	,913	,437
	WithinGroups	54,309	116	,468		
	Total	55,592	119			
Önümüzdeki Birkaç Yıl İçinde Ülkemizdeki Etik Değerlerde İyiye Doğru Değişim Yaşanacaktır.	BetweenGroups	1,032	3	,344	,249	,862
	WithinGroups	160,293	116	1,382		
	Total	161,325	119			

Hipotezler

H0: Meslek mensuplarının (SM, SMMM, Yeminli Mali Müşavir, Muhasebe Çalışanları) etik algısında görüş ayrımı yoktur.

H1: Meslek mensuplarının (SM, SMMM, Yeminli Mali Müşavir, Muhasebe Çalışanları) etik algısında görüş ayrımı vardır.

Tablo 3.42'de yer alan, "Meslek mensuplarının uyması gereken değerlerden en önemlisi hangisidir?", "Meslek mensupları muhasebe ilke ve standartlarını tam ve doğru olarak uygulamaktadır.", "Meslek mensupları yasaların yetersiz kaldığı durumlarda da etiğe bağlı kalmaktadırlar.", "İtibar kazançtan önemlidir.", "Önümüzdeki birkaç yıl içinde ülkemizdeki etik değerlerde iyiye doğru değişim yaşanacaktır." İfadelerine katılım oranlarının significance değerleri 0,05'ten büyük olduğu için H1 hipotezi kabul edilmiştir ve bu ifadelerde meslek mensuplarının unvanları ile bağlantılı olarak, farklılıklar olduğu görülmüştür.

SONUÇ

Günümüze kadar meslek türleri çoğalmış, iş çeşitliliği oluşmuş, bu sebeple karmaşık yapılar meydana gelmiştir. Sürekli güncellenmesi gereken mali gelişmeler yaşanmıştır. Finansal nitelikteki gelişmelerin, analizi, yorumlanması ve sonuçların muhataplara aktarılması gerekliliği muhasebenin ortaya çıkmasına sebep olmuştur. Finansal bilgi konusunda gitgide daha da karmaşık bir hal alan bu ortamda meslek mensupları, hem karşılaştıkları sorunlara çözüm bulmak hem de müşterilerin ve toplumun taleplerini karşılamak durumunda kalmışlardır. Muhasebe meslek mensupları bu sorumluluklarını yerine getirirken, karar alma sürecinde etik ilkelere bağlı kalmaları gerekmektedir. Meslek mensuplarının, mesleğin gerektirdiklerini yerine getirirken aynı zamanda etiğe de bağlı kalmaları, toplumda da takdir görecektir. Mesleki sorumluluklarını yerine getiren meslek mensuplarının, özgüvenleri artacak, tam ve doğru iş yapmanın verdiği güven ve huzurla çalışacaklardır. Bunların yanında müşteri baskısı sebebiyle dönem dönem etiğe bağlı kalma hususunda sorun yaşayacaklardır.

Etik ilkeler, toplumun değerlerine uygun, kanunlarla, mesleki kuruluşlar tarafından belirlenen meslek mensuplarının uyması gereken ilke ve standartlardır. Meslek mensuplarının bu ilkelere aykırı davranması etik dışı davranışları oluşturur. Meslek mensuplarının, eğitim aşamasında ilkelerle ilgili gerekli eğitimi alması staj aşamasında uygulama ile görmesi gerekmektedir. Muhasebe mesleği, teorik kısmın yanında daha çok uygulama ile kavranabilecek bir meslektir. Meslek mensubu, aldığı kararların sonunu bilecek kadar tecrübeli olmalıdır. Etik davransa da davranmasa da sonuçları tahmin edebilmeli, ona göre hareket etmelidir.

Araştırma sonuçlarına bakıldığında, meslek mensuplarının etik ilkelere önem verdiği görülmektedir. Etik tanımı hakkında neredeyse tüm meslek mensuplarının bilgisi vardır. Anket çalışmamıza katılan meslek mensuplarının çoğunluğu, meslektaşlarının etik ilkeler uyup uymadığı konusunda ya kararsız ya da etiğe gereken bağlılığı göstermediklerini söylemektedirler. Meslek mensuplarının, etik kurallara uymamasına sebep olarak eğitim yetersizliği, müşteri baskısı, denetimsizlik ve daha çok kazanç isteği gösterilmektedir. Muhasebe mesleğinde etik düzenlemeler

skandallar sonucu doğmuştur ve meslek mensuplarının yarısına yakını bunu bilmemektedir. Meslek mensuplarının etiğe değer verdiğini fakat bir kısmının etik hakkında çok bilgili olmadıkları gözlemlenmiştir. Bunun yanında, meslek mensupları eğitim yetersizliği, müşteri baskısı, denetimsizlik ve daha çok kazanç isteği gibi durumların, etik dışı davranışları ortaya çıkardığının farkında oldukları görülmektedir. Demografik değişkenlerin etik algısı üzerinde büyük etken olmadığı tespit edilmiştir. Araştırmamıza katılan meslek mensuplarının, %63,3'ü ülkemizde yeterli yasal düzenlemenin olmadığını düşünmektedir (Tablo 3.12). Yeterli yasal düzenleme olmadığı gibi meslek mensuplarına toplumsal baskının da yapılmadığı savunulmaktadır.

Meslek mensuplarının çelişkili ve ya kararsız olduğu bir durum görülmektedir. Meslek mensuplarının %85'i, eğitimde etiğe yer verilmesi gerektiğini söylemekte iken eğitimin verilmesinin fayda sağlayacağını düşünen meslek mensubu sayısı %75,8'dir. Yani, meslek mensuplarının bir kısmı etik ilkeler hakkında eğitimin önemli olduğunu söylerken bu eğitimin faydalı olmayacağını düşünmektedir (Tablo 3.16, Tablo 3.17). Araştırmamıza katılan meslek mensuplarının çoğunluğu mükelleflerinin ve kamunun çıkarlarının eşit şekilde korunduğunu düşünmektedir. Mesleğe olan güven ve saygı, meslek mensuplarının etik ilkelere bağlılığı ile orantılı değişir. Meslek mensupları bu durumun farkındadırlar (Tablo 3.20). Meslek mensupları, meslektaşlarının etiğe bağlı olmama sebebi olarak yeterli yasal düzenlemenin olmadığını söylemekte ve caydırıcı cezalar verilmesi durumunda, muhasebe mesleğinin daha düzgün işleyeceğini savunmaktadır (Tablo 3.28).

Karabük ili, muhasebe meslek mensupları genel olarak etiğe eğitimde yer verilmediğini, mesleğin saygınlığı ve meslek mensuplarının itibarı için etiğin ne kadar önemli olduğunu bilmekte, ülkemizde yeterli yasal düzenleme olmadığını, caydırıcı cezalar verilmesi halinde meslek mensuplarının daha dikkatli ve etiğe karşı hassas olacaklarını söylemektedirler. Bunun yanında önümüzdeki yıllarda da etik hakkında iyiye doğru bir değişimin olmayacağını düşünmektedirler. Muhasebe meslek mensupları için en büyük zorluk mükelleflerin baskısıdır. Mükelleflerin, muhasebecilerden ilk beklentileri, az vergi ödetmeleridir. Meslek mensupları bu beklentiye karşılık, etik ilkeler doğrultusunda hareket edip, bu talebi geri

çevirmemelilerdir. Ancak bu durum, meslek mensupları arasındaki rekabet ve daha fazla kazanç isteği, gerekliliği sebebiyle meslek mensuplarını zorlamaktadır. Bazı meslek mensuplarının, baskılara istinaden mükelleflerin etiğe aykırı taleplerine olumlu karşılık vermeleri, diğer meslek mensuplarını etik ilkelere uyum açısından zorlamaktadır. Anketimize katılan meslek mensuplarına yönelttiğimiz, "Dostluk ve arkadaşlık ilişkilerimden dolayı bazı mükelleflerimin kayıtlarını tutarken etik davranmıyorum." İfadesine, meslek mensuplarının büyük çoğunluğu "Katılmıyorum" ve ya "Kesinlikle Katılmıyorum" şeklinde yanıt vermiştir (Tablo 3.23). Bu durum Karabük ili meslek mensuplarının, müşteri baskısına karşı etik ilkelere bağlı kaldıklarını göstermektedir.

H1 hipotezinde belirtildiği gibi "Meslek mensuplarının yasal ve ahlaki değerlere bağlı olmaları, meslek itibarı üzerinde etkilidir." Yasal ve ahlaki değerlere bağlılık, toplumda mesleğe ve meslek mensubuna karşı güven duygusu oluşmasını sağlayarak, itibar kazandıracaktır. H2 Hipotezinde belirtilen "Meslek mensupları, bazı sebeplerle etik ilkelere uymamaktadır." İfadesinin doğruluğu Tablo 3.9'da gözlemlenmiştir. Meslek mensupları, eğitim yetersizliği, müşteri baskısı, denetimsizlik, daha çok kazanç isteği gibi bazı sebeplerle etik ilkelere uymamaktadır. H3 hipotezinde belirtildiği gibi yasal düzenlemeler etik davranış üzerinde etkilidir. Mükellefler sıkça etiğe aykırı taleplerde bulunurlar. Meslek mensubu müşteri kaybetme korkusu ile, yeterli yasal düzenleme olmaması halinde etik dışı kararlar alabilecektir. H4 hipotezinde belirtilen "Etik konusuna, eğitim-öğretim sürecinde yer verilmesi, meslek hayatında meslek etiğine bağlı kalmayı sağlayacaktır." görüşü analizimiz sonunda reddedilmiştir. Meslek mensupları, her ne kadar eğitimde etiğe yer verilmesi gerektiğini belirtse de, eğitimle de etiğe bağlı kalınmayacağını, etik standartlara aykırı davranışların tekrarlanacağını ifade etmişlerdir. H5 meslek mensuplarının neredeyse tamamı tarafından kabul gören bir hipotezdir. Ankete katılan meslek mensuplarına göre itibar kazançtan önemlidir. H6 hipotezinde belirtilen görüş kabul edilmiştir. Caydırıcı cezalar olması halinde, muhasebe meslek mensupları, etik ilkelere bağlı çalışacaklardır. Toplumda genel bir ön yargı kadınların meslek hayatında duygusal davrandığı yönündedir. H7 hipotezi ile cinsiyet ve "Dostluk ve arkadaşlık ilişkilerimden dolayı bazı mükelleflerin kayıtlarını tutarken etik davranmıyorum." İfadesi arasındaki ilişki incelenmiştir. Tablo 3.35'te

görüldüğü gibi bu ifadeye katılım oranları cinsiyete göre farklılık göstermemiştir. H8 hipotezinde savunulan "Yeterli yasal düzenleme ve eğitim sayesinde, ilerleyen yıllarda ülkemizde etik değerlerde iyiye doğru değişim yaşanacaktır." Görüşü kabul görmemiştir (Tablo 3.40). Meslek mensupları, yeterli yasal düzenlemelerin ve eğitimin olmamasından şikayetçi iken, caydırıcı cezalar getirilse de, yeterli eğitim verilse de ülkemizde ilerleyen yıllarda etik değerlerde iyiye doğru bir değişimin olmayacağını düşünmektedirler.

Etik ilkelere uyum konusunda yaşanılan sorunlar, meslek mensupları üzerinde psikolojik baskı oluşturmaktadır. Fakat hiçbir sebep ihlal için geçerli değildir. Bu durumun aşılması için işletmelere ve muhasebe meslek mensuplarına etik konusunda gerekli ve yeterli eğitim verilmeli, denetimleri sıklaştırılmalı, yasal düzenlemelerle caydırıcı cezalar açıkça belirtilmelidir. Denetimlerin yetersiz olması bazı meslek mensupları için fırsat oluşturmaktadır. Meslek mensuplarının büyük çoğunluğu, kendileri etik kurallara uyarken meslektaşlarının uymadığını düşünmektedir. Bu düşünceden anlaşılacağı gibi etik kuralların ihlali meslek mensupları arasında birbirine karşı güvensizlik oluşturmuştur. Meslek mensuplarının birbirine karşı güvensizliği, toplumda mesleğe karşı bir güvensizliğe sebep olabilecektir. Etik ilkelere gereken önem verilmezse, mesleğin itibarı ve geleceği olumsuz yönde etkilenecektir. Etik ilkelere uygun icra edilen işlerle, mesleğin ve toplumun menfaatine hizmet edilmiş olacaktır. Etik eğitimi yalnızca meslek mensuplarına değil, işletme sahiplerine de zorunlu tutulmalıdır. Yasal düzenlemeler, muhasebe meslek mensuplarına zorunlu olduğu kadar mükellefler için de zorunlu olmalıdır. İhlal durumlarında mükelleflere de yaptırım gücü olan caydırıcı cezalar uygulanmalıdır.

KAYNAKÇA

Akdoğan, H. (2003). *Muhasebe Meslek Etiğinin Kamunun Aydınlatılmasındaki Önemine Meslek Mensuplarının Yaklaşımları.* Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi. Eskişehir.

Akın, O., Özdaşlı, K. (2014). Muhasebe Meslek Mensuplarının Mesleki Faaliyetlerinde Uymaları Gereken Etik İlkelere Uyma Düzeyine Yönelik Meslek Mensupları İle Meslek Yüksekokulu Muhasebe Bölümü Öğrencilerinin Algısı. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 63: 59-74.

Akkılıç, C. (2015). *Muhasebe Hata ve Hilelerinin Meslek Etiği Açısından Değerlendirilmesi İle Örnek Bir Uygulama.* Hasan Kalyoncu Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Gaziantep.

Akkoyunlu Ertan, K. (1998). Çevre Etiği. *Amme İdare Dergisi,* 31(1): 125-139.

Akpınar, O. (2016). *Genel Muhasebe Teori ve Uygulama.* Ankara: Detay Yayıncılık.

Alver, C. (1982). *Muhasebe Sistemleri.* Ankara: MAS Matbaacılık.

Arıkan, Y. (2013). *Meslek Hukuku.* İstanbul: İSMMMO Mevzuat Yayınları.

Arıkboğa, D. (2016). *Finansal Muhasebe.* İstanbul: Der Yayınları.

Arslan, E. (2011). *Otel işletmelerinde Çalışanların Paraya Olan Tutumu Mesleki Etik Değerler Açısından İncelenmesi.* Gazi Üniversitesi Eğitim Bilimleri Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi, Ankara.

Atabey, N. A., Parlakkaya, R., Alagöz, A. (2015). *Genel Muhasebe Dönem Sonu İşlemleri.* Ankara: Nobel Yayın Dağıtım.

Aytekin, İ. (2017). *SMMM ve YMM Mesleklerinde Etik Algısı ve Bunun Muhasebe Hata Ve Hilelerine Etkisi: TRC 1 Bölgesi Analizi.* Beykent Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Doktora Tezi, İstanbul.

Bauman, Z. (2016). *Postmodern Etik.* İstanbul: Ayrıntı Yayınları.

Bilen, A.,Kutukız, D., Aydemir, İ., Altınbay, A., Kısacık, H., Nefes, E. (2016). *Neden ve Niçinleri İle Temel Muhasebe.* Bilen, A., Aydemir, İ. (Ed.). Ankara: Detay Yayıncılık.

Bilgen, A. (2014). *Çalışanların Etik Liderlik Ve Etik İklim Algılamalarının Örgütsel Bağlılıklarına Etkisi: Özel Ve Kamu Sektöründe Karşılaştırmalı Bir Uygulama.* Bahçeşehir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.

Bozkurt, N. (2000). *Muhasebe Denetimi.* İstanbul: Alfa Kitabevi.

Cemalcılar, Ö. (1972). *Genel Muhasebe Teori Ve Uygulama.* Eskişehir: Eskişehir İktisadi Ve Ticari İlimler Akademisi.

Çakırel, Y. (2009). *Mesleki Etik Kapsamında Etik Ve Etik Kodların Büro Çalışanlarının İş Doyumuna Etkisi.* Gazi Üniversitesi Eğitim Bilimleri Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Ankara.

Çaldağ, Y., Ayanoğlu, Y. (2013). *Genel Muhasebe*. Ankara: Gazi Kitabevi.

Çetin, A.C., 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): 55-84.

Dabbaoğlu, K. (2014). *Finansal Muhasebe – Dönem İçi İşlemler.* Ankara: Nobel Akademi Yayıncılık.

Dinç, E., Tuncer, M. (2015). Muhasebe Meslek Mensuplarının Etik Duyarlılıkları İle İlgili Vergi Müfettişlerinin Algılarına Yönelik Bir Araştırma. *Uluslararası İktisadi Ve İdari İncelemeler Dergisi,* 7(14): 317-338.

Dönmez, İ. (1987). *Markalar ve Haksız Rekabet Davaları.* Ankara: Seçkin Kitabevi.

Ece, N. (2016). *Genel Muhasebe.* İstanbul: Beta Yayınları.

Gök, S. (2008). Çalışma Yaşamında İş Etiği: Bir Alan Araştırması. *Sosyal Siyaset Konferansları Dergisi,* 57: 549-577.

Gökçen, G. (2015). *Genel Muhasebe İlkeleri Ve Tek Düzen Hesap Planı Uygulamaları.* İstanbul: Beta Yayıncılık.

Güğerçin, U. (2015). *Bireyin Etik Yaklaşımı İle Kurumsal Değerlerin Örgütsel Vatandaşlık Davranışı Ve Görev Performansı Üzerindeki Etkisi: Adana İlindeki Banka Çalışanları Üzerine Bir Araştırma.* Çağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Doktora Tezi, Mersin.

Hışman, B. (2016) *Muhasebe Meslek Mensuplarının Meslek Etiği Algısı: Denetçiler Üzerine Bir Saha Araştırması.* İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Üniversitesi, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.

İstanbul Ticaret Odası, (2009). *İşletmelerde İş Etiği.* Sabri Orhan (Ed.)., Zeki Parlak (Ed.). İstanbul: İstanbul Ticaret Odası Yayınları, No: 2009-23.

İşgüden, B., Çabuk, A. (2006). Meslek Etiği Ve Meslek Etiğinin Meslek Yaşamı üzerindeki Etkileri. *Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi,* 9(16): 59-86.

Karacan, S. (2014). *Etik Kavramı Ve Muhasebe Meslek Etiği.* Kocaeli: Umuttepe Yayınları.

Karaman, E. S. (2015). *Muhasebe Meslek Etiği Ve Muhasebe Meslek Mensuplarının Etik Kurallara Bakışı (Balıkesir İli Örneği).* Gazi Üniversitesi Eğitim Bilimleri Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Ankara.

Karasioğlu, F. (2016). *Finansal Muhasebe – Dönem Sonu İşlemleri* – TMS/TFRS Uygulamalı. Ankara: Nobel Akademik Yayıncılık.

Kavak, Ş. (2011). *Genel Muhasebe.* Ankara: Nobel Akademik Yayıncılık.

Kaval, H. (2003). *Muhasebe Denetimi.* Ankara: Akademik Yayınları.

Kaya, G. A. (2017). Muhasebe Meslek Mensuplarının Meslek Etiği Hakkındaki Düşüncelerine İlişkin Elazığ'da Bir Araştırma. *Fırat Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi,* 28(1): 115-132.

Kesgin, A. (2009). Etik Üstüne. *Dini Araştırmalar Dergisi,* 12(35): 143-160.

Kılıç, S. (2013). *Algılanan Örgütsel Etik İkliminin Üretkenlik Karşıtı İş Davranışları Arasındaki İlişkiler.* Niğde Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Doktora Tezi, Niğde.

Kılıçarslan, A. R., Uslu, O. (2017). *Pozitif Muhasebe.* İstanbul: Nobel Akademik Yayıncılık.

Kök, M. (2018). *Diyarbakır İli Muhasebe Meslek Mensuplarının Muhasebe Meslek Etiği Algısı Üzerine Bir Araştırma*. Dicle Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Diyarbakır.

Kutlu, H. A. (2008). Muhasebe Meslek Mensupları Ve Çalışanlarının Etik İkilemleri Kars Ve Erzurum İllerinde Bir Araştırma. *Ankara Üniversitesi SBF Dergisi*, 63-2: 143-169.

Küçüksavaş, N. (2012). *Finansal Muhasebe.* İstanbul: Beta Yayınları.

Lazol, İ. (2015). *Genel Muhasebe.* Bursa: Ekin Basım Yayın Dağıtım.

Milli Eğitim Bakanlığı. (2006). *Meslek Etiği.* Ankara: Milli Eğitim Bakanlığı Yayınları.

Örselli, E. (2010). *Türkiye'de Toplumsal Ve Yönetsel Etik Değerler İle İkilemler: Uygulamalı Bir Araştırma.* Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Doktora Tezi, Konya.

Özer, M. (1997). *Denetim 1.* Ankara: Özkan Matbaacılık.

Özyer, K. (2010). Demografik Değişkenlerin Kişilerin Etik Tutumları Üzerindeki Etkileri. *Ekonomik Ve Sosyal Araştırmalar Dergisi,* 6(2): 59-84.

Özyürek, H. (2009). *Türkiye'de Muhasebe, Muhasebe Mesleğinin Tarihi*. Ufuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Ankara.

Pieper, A. (2000). *Etiğe Giriş.* İstanbul: Ayrıntı Yayınları.

Saban, M., Atalay, B. (2005). Yönetim Muhasebecileri Açısından Etik Ve Etik Davranışın Önemi. *Muhasebe Ve Denetime Bakış,* 20: 55-84.

Sakarya, Ş., Kara, S. (2010). Türkiye'de Muhasebe Meslek Etiğine Yönelik Düzenlemeler Ve Meslek Mensupları Tarafından Algılanması Üzerine Bir Alan Araştırması. *KMÜ Sosyal Ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi,* 12(18): 57-72.

Sayım, F. (2011). *Sağlık Piyasası Ve Etik.* Bursa: MKM Yayıncılık.

Selimoğlu, S. K., Özbilecikli, M., Uzay, Ş., Kurt, G., Alagöz, A., Yanık, S. (2014). *Muhasebe Denetimi.* Ankara: Gazi Kitabevi.

Serbest Muhasebeciler, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirlerin Mesleki Faaliyetlerinde Uyacakları Etik İlkeler Hakkında Yönetmelik. (2007). *T.C. Resmi Gazete*, 26675, 19 Ekim 2007.

Sermaye Piyasası Kurulu Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Standartları Hakkında Tebliğ. (2011). *T.C. Resmi Gazete,*27890, 30 Mart 2011.

Sevilengül. O. (2016). *Genel Muhasebe.* Ankara: Gazi Kitabevi.

Soylu, Y. (2010). *Muhasebe Meslek Mensuplarının Eğitim Düzeylerinin Meslek Etiğinin Algılanması üzerindeki Etkisi*. Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Konya.

Şahin Dağlı, S. (2013). *Muhasebe Meslek Etiği Ve Meslek Mensuplarının Etik Hakkındaki Görüşleri Üzerine Isparta İlinde Bir Uygulama*. Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Isparta.

Tatar, T., Ünel, M. M. (1992). *İşletmecilik İlkeleri.* Ankara: Gazi Büro Yayınları.

Tanış, V. N. (2016). *Genel Muhasebe.* Adana: Karahan Kitabevi.

Tenker, N. (1999). *Finansal Muhasebe.* Ankara: Gazi Kitabevi.

TMMOB Elektrik Mühendisleri Odası (2004). *Etik, Ahlak ve Meslek İlkeleri.* Ankara: TMMOB Yayınları.

Topuz, Z. (2018). *İş Yerinde Etik Standartların Çalışanın İş Tatminine Etkisi.* Hacettepe Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Ankara.

Toroslu, M.V. (2016). *Finansal Tablolar Denetimi.* Ankara: Seçkin Kitabevi.

Türker, M. (2018). Dijitalleşme Sürecinde Küresel Muhasebe Mesleğinin Yeniden Şekillenmesine Bakış. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi,* 20(1): 202-235

Türkiye Bilimler Akademisi. (2019). *Bilim Etiği Sempozyumu.* Kansu, E. (Ed.). Ankara: Türkiye Bilimler Akademisi Yayınları, No: 10.

TÜRMOB (2014). *Muhasebenin Temel Kavramları ve Tekdüzen Hesap Planı*. Ankara: TÜRMOB Yayınları.

TÜRMOB 3568 Sayılı Meslek Yasası. (1989). *T.C. Resmi Gazete*, 20194, 13 Haziran 1961, http://archive.ismmmo.org.tr/docs/duyuru/3568.pdf. (Erişim Tarihi: 27/06/2019).

Uyar, S., Kahveci, A., Yetkin, M. (2015). Öğrencilerin Muhasebe Meslek Etiği Algısı: ALTSO Meslek Yüksekokulu Örneği. *Niğde Üniversitesi İktisadi Ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi,* 8(2): 237-247.

Yalkın, Y. K. (2000). *Bankacılar İçin Genel Muhasebe Teori Ve Uygulama.* Ankara: Banka Ve Ticaret Hukuku Araştırma Enstitüsü.

Yalvaç, E. F. (2016). *Muhasebenin Temel İlkeleri.* İstanbul: Beta Yayınları.

Yanık, R. , Kaya, N. (2011). Muhasebe Meslek Ahlakı Etik Ve Müşteri Tatmini İlişkisi. *EKEV Akademi Dergisi*, 49: 293-306.

Yardımcıoğlu, M. (2013). *Finansal Muhasebe.* Kahramanmaraş: Fatih Basımevi.

Yıldırım, A. (2015). *Muhasebe Meslek Mevzuatı Ve Etiği*. Bursa: Dora Yayınları.

Zengin, H. (2016). *Muhasebe Mesleğinde Meslek Mensubunun Problemleri Ve Muhasebe Denetiminde Karşılaşılan Hileler, Meslek Mensubunun Tutumu.* Okan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.

EKLER

EK-1: **Muhasebe Meslek Etiğinin Algılanma Düzeyi Karabük İli Örneği Alan Araştırması Anket Soruları**

Cinsiyet:

Yaş:

Meslek Unvanı:

1 - Meslek Mensupları Mesleğinin Gerektirdiği Asgari Eğitim Düzeyine, Bilgiye ve Yeterliliğe Sahip Olmalıdır.

a- Kesinlikle Katılıyorum

b- Katılıyorum

c- Kararsızım

d- Katılmıyorum

e- Kesinlikle Katılmıyorum

2 - Meslek Etiği, Mesleki Faaliyetlerin Sürdürülmesi Sırasında Ahlaki ve Mesleki İlkelere Göre Hareket Etme Disiplinidir.

a- Kesinlikle Katılıyorum

b- Katılıyorum

c- Kararsızım

d- Katılmıyorum

e- Kesinlikle Katılmıyorum

3 - Meslek Mensuplarının Uyması Gereken Değerlerden En Önemlisi Hangisidir?

a-Tarafsızlık

b- Dürüstlük

c- Mesleki yeterlilik

d- Sır saklama

4 - Ülkemizde Meslek Mensupları, Yasal ve Ahlaki Değerlere Bağlıdır.

a- Kesinlikle Katılıyorum

b- Katılıyorum

c- Kararsızım

d- Katılmıyorum

e- Kesinlikle Katılmıyorum

5 - Meslek Mensuplarının Etik Kurallara Uymamasının En Önemli Sebebi Nedir?

a-Eğitim Yetersizliği

b-Müşteri Baskısı

c-Denetimsizlik

d-Daha Çok Kazanç İsteği

e-Hepsi

6 - Meslek Etiği Muhasebe Skandalları Sonucu Gündeme Gelmiştir.

a- Kesinlikle Katılıyorum

b- Katılıyorum

c- Kararsızım

d- Katılmıyorum

e- Kesinlikle Katılmıyorum

7- Meslek Mensupları Muhasebe İlke ve Standartlarını Tam ve Doğru Olarak Uygulamaktadır.

a- Kesinlikle Katılıyorum

b- Katılıyorum

c- Kararsızım

d- Katılmıyorum

e- Kesinlikle Katılmıyorum

8 - Türkiye'de Muhasebe Meslek Etiği İle İlgili Yeterli Yasal Düzenleme Yoktur.

a- Kesinlikle Katılıyorum

b- Katılıyorum

c- Kararsızım

d- Katılmıyorum

e- Kesinlikle Katılmıyorum

9 - Meslek Mensuplarının Meslekleri İle İlgili Hem Yasal Hem de Etik İlkelere Uymaları Oldukça Önemlidir.

a- Kesinlikle Katılıyorum

b- Katılıyorum

c- Kararsızım

d- Katılmıyorum

e- Kesinlikle Katılmıyorum

10 - Ahlaki Değerlerin Yasalara Bağlanması Oldukça Zordur.

a- Kesinlikle Katılıyorum

b- Katılıyorum

c- Kararsızım

d- Katılmıyorum

e- Kesinlikle Katılmıyorum

11 - Meslek Mensuplarına Etik İlkelere Uyulması Noktasında Toplumsal Baskı Yapılmaktadır.

a- Kesinlikle Katılıyorum

b- Katılıyorum

c- Kararsızım

d- Katılmıyorum

e- Kesinlikle Katılmıyorum

12 - Etik Konusuna Mutlaka Eğitim – Öğretim Sürecinde Yer Verilmelidir.

a- Kesinlikle Katılıyorum

b- Katılıyorum

c- Kararsızım

d- Katılmıyorum

e- Kesinlikle Katılmıyorum

13 - Meslek İçi Eğitim ve Seminerlerin Arttırılması Etik İlkelerinin Daha İyi Algılanmasını Sağlar.

a- Kesinlikle Katılıyorum

b- Katılıyorum

c- Kararsızım

d- Katılmıyorum

e- Kesinlikle Katılmıyorum

14 - Meslek Mensupları Yasaların Yetersiz Kaldığı Durumlarda da Etik Bağlı Kalmaktadırlar.

a- Kesinlikle Katılıyorum

b- Katılıyorum

c- Kararsızım

d- Katılmıyorum

e- Kesinlikle Katılmıyorum

15 - Meslek Mensupları Mükelleflerin ve Kamunun Çıkarlarını Eşit Şekilde Korumaktadır.

a- Kesinlikle Katılıyorum

b- Katılıyorum

c- Kararsızım

d- Katılmıyorum

e- Kesinlikle Katılmıyorum

16 - Meslek Mensupları Etik İlkelerine Ne Kadar Bağlı Kalırlarsa Mesleğe Olan Güven ve Saygınlık da O Kadar Artar.

a- Kesinlikle Katılıyorum

b- Katılıyorum

c- Kararsızım

d- Katılmıyorum

e- Kesinlikle Katılmıyorum

17 - Toplumun Çıkarı İşverenin, Müşterinin ve Hatta Bireysel Çıkarların Üstünde Tutulmalıdır.

a- Kesinlikle Katılıyorum

b- Katılıyorum

c- Kararsızım

d- Katılmıyorum

e- Kesinlikle Katılmıyorum

18 - İtibar Kazançtan Önemlidir.

a- Kesinlikle Katılıyorum

b- Katılıyorum

c- Kararsızım

d- Katılmıyorum

e- Kesinlikle Katılmıyorum

19 - Dostluk ve Arkadaşlık İlişkilerimizden Dolayı Bazı Mükelleflerimin Kayıtlarını Tutarken Etik Davranmıyorum.

a- Kesinlikle Katılıyorum

b- Katılıyorum

c- Kararsızım

d- Katılmıyorum

e- Kesinlikle Katılmıyorum

20 - Meslek Mensubu Olarak Mesleki Ahlak Kurallarına Uygun Hareket Ediyorum.

a- Kesinlikle Katılıyorum

b- Katılıyorum

c- Kararsızım

d- Katılmıyorum

e- Kesinlikle Katılmıyorum

21 - Müşterilerime ve Üçüncü Şahıslara Ait Bilgileri Titizlikle Saklamaktayım.

a- Kesinlikle Katılıyorum

b- Katılıyorum

c- Kararsızım

d- Katılmıyorum

e- Kesinlikle Katılmıyorum

22 - Etik Konusuna Mutlaka Eğitim – Öğretim Sürecinde Yer Verilmelidir.

a- Kesinlikle Katılıyorum

b- Katılıyorum

c- Kararsızım

d- Katılmıyorum

e- Kesinlikle Katılmıyorum

23 - Muhasebe Etiği ve Ahlakıyla İlgili Eğitim Almak Etik Davranmayı Sağlayacaktır.

a- Kesinlikle Katılıyorum

b- Katılıyorum

c- Kararsızım

d- Katılmıyorum

e- Kesinlikle Katılmıyorum

24 - Yeterli Genel ve Mesleki Eğitim Verilmesi ve Etik Davranmayanlara Caydırıcı Cezalar Verilmesi Durumunda Muhasebe Mesleği Daha Düzgün İşler.

a- Kesinlikle Katılıyorum

b- Katılıyorum

c- Kararsızım

d- Katılmıyorum

e- Kesinlikle Katılmıyorum

25 - Önümüzdeki Birkaç Yıl İçinde Ülkemizdeki Etik Değerlerde İyiye Doğru Değişim Yaşanacaktır.

a- Kesinlikle Katılıyorum

b- Katılıyorum

c- Kararsızım

d- Katılmıyorum

e-Kesinlikle Katılmıyorum

ÖZGEÇMİŞ

KİŞİSEL BİLGİLER

Adı Soyadı	Dilara ÇAĞLAR
Doğum Yeri	ÇANKIRI
Doğum Tarihi	27.09.1990

LİSANS EĞİTİM BİLGİLERİ

Üniversite	ÇANKIRI KARATEKİN ÜNİVERSİTESİ
Fakülte	İKTİSADİ VE İDARİ BİLİMLER FAKÜLTESİ
Bölüm	İŞLETME

YABANCI DİL BİLGİSİ

İngilizce	**KPDS (…..) ÜDS (….) TOEFL (….) EILTS (….)**
…	

İŞ DENEYİMİ

Çalıştığı Kurum	ÇANKIRI GENÇLİK VE SPOR İL MÜDÜRLÜĞÜ
Görevi/Pozisyonu	HAVALI VE ATEŞLİ SİLAHLAR ANTRENÖRÜ
Tecrübe Süresi	5 YIL

KATILDIĞI

Kurslar	
Projeler	

İLETİŞİM

Adres	
E-mail	dilaracaglar1@gmail.com