



Yıl: 3, Cilt:2, Sayı: 1, Ocak 2018, s. 35-48

Eda KÖSE

Dr., Nevşehir Hacı Bektaş Veli Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme Bölümü,
edakose@nevsehir.edu.tr

Mehmet Emin ALDEMİR

Nevşehir Hacı Bektaş Veli Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme ABD,
meminald@hotmail.com

**MUHASEBE MESLEK MENSUPLARINI ETİK DIŞI DAVRANMAYA YÖNELTEN
SEBEPLER ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA: KIRIKKALE ÖRNEĞİ**

**A RESEARCH ON THE CAUSES THAT DIRECT THE ACCOUNTING PROFESSIONALS
TO ACT UNETHICALLY: KIRIKKALE EXAMPLE**

MUHASEBE MESLEK MENSUPLARINI ETİK DIŞI DAVRANMAYA YÖNELTEN SEBEPLER ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA: KIRIKKALE ÖRNEĞİ

ÖZ

Bu araştırmanın amacı muhasebe meslek mensuplarının etik ve etik dışı davranmaya yönelten sebepleri ortaya çıkarmaktır. Araştırmanın sonucuna göre, katılımcıların meslek etiğinin oluşmasında ve gelişmesinde önemli olan değerler kapsamında en yüksek “*Yasalara bağlılık*” en düşük ise “*Dürüstlük*” olduğuna ulaşılmıştır. Katılımcılar muhasebe işlemlerinde hile yapmadıklarını belirtirken, sorumluluk bilinçlerinin yüksek olduğunu ifade etmişlerdir. Korelasyon analizi sonucunda cinsiyet değişkeni ve sorumluluk, meslek etiği ilkeleri, etik dışı davranışta bulunmama, hatalar değişkenleri arasında pozitif yönlü ve güçlü bir ilişki bulunmuştur. Aynı zamanda eğitim durumu ile etik dışı davranışta bulunmama arasında pozitif yönlü ve güçlü ilişki bulunmuştur. Hileler değişkeni ile kıdem değişkeni, mükellef sayısı ve etik eğitim düzeyi arasında; meslek örgütünün eğitim çalışmasına tabi tutulma ile hileler ve hatalar arasında pozitif yönlü ilişki bulunmuştur.

Anahtar Kelimeler: Meslek Etiği, Etik Dışı Davranış, Mali Müşavirler, Muhasebe.

ABSTRACT

The aim of this study is to reveal the causes that direct accounting professionals to act unethically. According to the results of the research study, it was observed that the participants preferred “*Law-Abidingness*” at the highest level and “*Honesty*” at the lowest level among the values that are significant for formation and development of occupational ethics. The participants mention that they do not resort to fraud, stating that their sense of responsibility is high. As the conclusion of the correlation analysis, it was determined that there was a strong and positive relationship among gender, occupational ethic rules, abstention from unethical acts, and error variables. Similarly, it was determined that there was a strong and positive relationship between educational status and abstention from unethical acts. Additionally, it was determined that there were positive relationships between tricks variable and seniority variable, taxpayer number and ethics training level; similarly, there were positive relationships between participation in the training of the professional association and tricks and errors.

Keywords: Professional Ethics, Unethical Behavior, Financial Advisors, Accounting.

1. GİRİŞ

Toplumun giderek hassasiyet gösterdiği konulardan birisi olarak etik, örgütlerin üzerinde önemle durmaya başladığı bir konu olmuştur. Etik kelime anlamı olarak, antik Yunan'da gelenek, görenek ve alışkanlık anlamlarına gelen ethos kelimesinden türetilmiştir (Koçyiğit vd., 2015: 60). Türk Dil Kurumu Sözlüğüne göre ise etik “töre bilimi, çeşitli meslek kolları arasında tarafların uyması veya kaçınması gereken davranışlar bütünü, etik bilimi, ahlâk, ahlâkla ilgili” kavramlarıyla tanımlanmaktadır (www.tdk.gov.tr). Etik'in tanımını ile birlikte, etik davranışın kazandırılması çeşitli bilimsel teoriler ortaya atılmıştır. Bireylerin etik davranışlarının tarif edilmesinde moral farkındalığı, moral yargılamayı, moral motivasyonu ve moral davranışı ayırt eden dört bileşenli bir yapı kullanılmaktadır (Rest vd., 1999; O'Fallon ve Butterfield, 2005). Etik davranış; kişinin kendi değerleri ve örgüt ve/veya toplumun kabul görmüş değerleri ile tutarlı bir davranış sergilemesidir (Nelson ve Quick, 2000: 117). Özellikle beşeri ilişkilerin yaşandığı sektörlerde müşteri beklenti ve ihtiyaçlarının anında karşılanması ve sürdürülebilir ilişki kurulması bağlamında çalışanların etik davranması örgütler için hayati öneme sahiptir. Yani çalışanların etik veya etik dışı davranış göstermesi için önce farkındalığa sahip olması, yargılayarak karar vermesi ve o davranış için motivasyonu olması gerekmektedir (Treviño vd., 2006: 953).

Etik karar verme yapılan işle de doğrudan ilişkilidir. Muhasebeci gibi meslek gruplarında etik kararları rasyonelize etme puanları daha düşük seviyelerdedir (Lampe ve Finn, 1992). Bu kapsamda muhasebe mesleğinde etik/etik dışı davranışları ölçme amacıyla ele aldığımız çalışmada meslek mensuplarının; mesleklerini icra ederken karşılaştıkları durumlar karşısında verdikleri kararların ve sergilemiş oldukları davranışların sebepleri; nedenleri ile ortaya koyulmuş, meslek etiğinin oluşmasında ve gelişmesinde önemli olan değerlerin önem sırası belirlenmeye çalışılırken, etik kararlar vermenin, alınan eğitimle ilgisinin olup olmadığına ilişkin sorulara yanıtlar alınması amaçlanmıştır. Muhasebe meslek etiğine uygun davranışların geliştirilmesi ve hilenin önlenmesi açısından yapılabilecek müdahaleler ve eğitim planlaması açısından da hangi unsurların eklenebileceği ile ilgili öneriler sunmayı amaçlamaktadır.

2. MUHASEBE MESLEĞİNDE ETİK

Türkiye'de mali müşavirlik mesleği için çeşitli eğitim düzeylerine göre farklı yollardan geçerek mesleki unvanı almak mümkündür. Meslek mensubu olmak için gerekli genel şartlar 3568 sayılı meslek kanununun 4. maddesinde düzenlenmiştir. Genel ve özel şartlara bakıldığında hiçte kolay olmayan bir süreçten geçilerek kazanılan muhasebe mesleği “*Belli bir eğitim ile kazanılan sistemli bilgi ve becerilere dayalı, insanlara yararlı mal üretmek, hizmet vermek ve karşılığında para kazanmak için yapılan, kuralları belirlenmiş iş*” ile “*Bir kimsenin geçimini sağlamak için sürekli yaptığı; bilgi, eğitim veya yaratıcı güç gerektiren etkinlik*” şeklinde tanımlanmıştır (Türk Dil Kurumu, 2008: 168). Muhasebe mesleği; bir ülkenin ekonomik açıdan gelişmesini sağlayan kurum ve kuruluşların parasal kalemlerini belirli yasalara ve kurallara uygun şekilde, gerçeğe uygun ve şeffaf olarak kişilerin sorumluluğu kapsamında yaptıkları iş olarak da ifade edilebilir (Özkoç vd., 2005: 111).

Etik değer kavramı, birlikte yaşayan toplumların yaşadıkları yerde nizamın sağlanması amacıyla, değişen koşullar doğrultusunda eklemeler ya da değişiklikler yapılarak toplumun kültürünü ve dini inançlarının sonucu ortaya çıkan göstergelerdir (Kırloğlu ve Akyel, 2003: 59). Bu bağlamda, muhasebe mesleğinin de diğer meslekler gibi belirli etik değerleri ve ilkeleri bulunmaktadır. Muhasebe meslek etiği, muhasebe ilkeleri, muhasebe standartları ve birlikte yaşanan toplum içindeki değerler olarak ifade edilmektedir. İşletme içi ve dışı bilgi

kullanıcıları finansal tablolarda yer alan bilgilerin güvenilirliği ve şeffaflığı hususunda şüphe duymamalıdır. Muhasebeleştirme sürecinde, baştan sona kadar raporlamalar etik kurallara uygun şekilde yapılmalıdır.

Finansal tablolarda yer alan bilgilerin doğru olması onu güçlü yapan unsur olmasına rağmen tek başına yeterli değildir. Finansal bilgilerin doğruluğunu etkileyen bir diğer unsurdaki muhasebe meslek mensuplarının etik değerleridir. Etik sistem, küçük gruplar ya da büyük işletmeler içinde aynı çerçevede geçerlidir. Muhasebe meslek mensuplarının toplum açısından iki etik sorumluluğu bulunmaktadır. Bunlar; “*yararlı olma*” ve “*görev sorumluluğu*” olarak ifade edilebilmektedir (Sözbilir, 2000: 57).

Meslek mensuplarının topluma yararlı olma ve sorumluluk bilincine sahip olma gereksinimlerin bulunması, muhasebe meslek etiğinin önemini vurgulamaktadır. Meslek örgütleri, muhasebe mesleğinde olduğu gibi diğer mesleklerin gelişiminde de önemli etkiye sahiptirler. Yapılan işin meslek olarak kabul edilmesinde meslek kuruluşları aktif rol oynamaktadır. Toplum içerisinde mesleklerin saygınlık kazanması açısından ilgili meslek kuruluşlarının görevleri bulunmaktadır. Aynı zamanda mesleki icra eden kişilerin denetiminin yapılabilmesi için de etik kriterler meslek kuruluşları tarafından oluşturulmaktadır. Ancak kriterler belirlenirse, işin doğru ya da yanlış yapıldığı ölçülür diğer bir ifadeyle etik ya da etik olmadığına karar verilir (Mugan, 1999: 125).

Muhasebe meslek mensuplarının işlerinin doğru ya da yanlışlığını ölçmek amacıyla muhasebede meslek etiğine duyulan ihtiyaç ortaya çıkmıştır. Muhasebe mesleği, toplumun tüm kesimi etkileyecek olması açısından, meslek mensuplarının etik ilkeleri kapsamında raporlama yapması gerekmektedir (Kalmış vd., 2006: 141). Muhasebe etiği, toplumun ahlaki değerleri sonucunda ortaya çıkan yazılı ve yazılı olmayan kurallar olarak açıklanmaktadır. Bu açıdan muhasebe etiği, muhasebe standartları ve ilkeleri gibi önem taşımaktadır (Düzmen, 2003: 15-18). Muhasebe meslek elemanları, etik kapsamında işlerini yerine getirirken aynı zamanda muhasebe mesleğinin temel taşları olan “bağımsızlık, tarafsızlık, dürüstlük ve güven ilkelerine” göre görevlerini yerine getirmiş olacaktır (R. Meigs ve W. Meigs, 1993: 740).

Muhasebe meslek mensupları tarafından muhasebe etiğine uygun olarak raporlama zorunluğu “*Muhasebe Meslek Mensuplarının Taşınması Gereken Etiksel Özellikleri*” ortaya çıkarmış ve TÜRMOB tarafından belirli standartlar kapsamına alınmıştır. Türkiye’de muhasebe meslek mensupları tarafından çıkartılan çalışma esasları yönetmeliğinde muhasebe etiğini de yer verilmiştir. Ülkemizde muhasebecilerin çalışma esaslarına ilişkin çıkarılan yönetmelikte meslek etiği ile ilgili standartlarda belirtilmiştir. Bu standartlar (Zeytin, 2007: 60-61):

- *Mesleki unvan ve yeterlilik ilkesi (md. 4),*
- *Mesleki eğitim ve bilgi (md. 5),*
- *Dürüstlük, güvenilirlik ve tarafsızlık (md. 6),*
- *Sır saklama (md. 7),*
- *Sorumluluk (md. 8),*
- *Bağımsızlık (md. 9),*
- *Haksız rekabet (md. 10).*

Dünya genelinde olduğu gibi muhasebe etiği hususunda Türkiye’de de belirli düzenlemeler yapılmıştır. Bu doğrultuda ilk düzenleme, 1942 yılında muhasebe meslek mensupları tarafından kurulan Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği tarafından yapılmıştır. Bu dernek üyeleri ve akademisyenler, 14. Türkiye Muhasebe

Kongresi'nde bir araya gelerek Türkiye'de var olan meslek kuralları üzerinde tartışmışlardır. Bununla birlikte Avrupa'da meslek kuralları da örnek alınarak Türkiye'ye göre düzenlenmiştir. Muhasebe etiği kapsamında yapılan düzenlemelerin amacı; etik kuralları yaygınlaştırmak, benimsetmek ve kurum/kuruluşlarda uygulanmasını sağlamaktır (Çukacı, 2006: 98-99). Bu düzenleme ile birlikte Türkiye'deki uygulamalara ilişkin birçok araştırmalar yapılmıştır.

Meslek mensuplarının, belirlenen muhasebe etiği kapsamında eğitim alarak etik zorunluluk ya da sorumluluk bilinci geliştirmeleri gerekmektedir. Bu bağlamda çalışma esnasında karşılaşılabilecek tartışma ve ikilemleri çözme becerisi gelişecektir (Loeb, 1988). Muhasebe etik eğitiminin geliştirilebilmesi için genel olarak yapılması gerekenleri ise şu şekilde sıralamak mümkündür (McCarthy, 1997: 1472):

- Muhasebe derslerinde teorik dersler kadar bu mesleği uygulayan meslek mensuplarının da uygulamalarına yer verilmesi,
- Öğrencilere öğrenimleri süresince hem etik değerlerin hem de etik teorilerinin verilmesi,
- Muhasebe mesleğinde yaşanan etiksel ikilemlerin sistematik bir şekilde öğrenimleri süresince öğrencilere verilmesi,
- Öğrencilerin etiksel karar verme yeteneklerinin geliştirilmesi ve etiksel problemlerin çözümünde gerekli bilgilerin verilmesi için bir değer yargısı sisteminin oluşturulması gerekmektedir.

2.1. Literatür Taraması

Muhasebe meslek mensuplarının muhasebe etiği üzerinde etkisini incelemek amacıyla yapılan çalışmalar kronolojik sırayla aşağıda verilmiştir.

Aymankuv ve Sarioğlan (2005), Balıkesir'de bulunan muhasebecilerin etik değerlerini araştırmışlar ve araştırma sonucunda muhasebecilerin etik değer kapsamında fikir birliği bulunmadığını tespit etmişlerdir.

Ergün ve Gül (2005), Balıkesir'de faaliyet gösteren meslek mensuplarının etik ilkeleri üzerine araştırma yapmışlardır. Buna göre, meslek mensuplarının daha çok dürüstlük, mesleki bilgi ve yeterlilik, güvenilirlik, yasalara bağlılık, sır saklama, şeffaflık ve meslek sorumluluk ilkelerine önem verdikleri sonucuna ulaşmışlardır.

Özbirecikli ve Ural (2006), meslek mensuplarının karar verme aşamasında etik ve sosyal sorumluluk önem derecelerini incelemişler, araştırma sonucuna göre muhasebecilerin karar verme aşamasında sonuçlara göre değil niyete göre değerlendirme yaptıklarını tespit etmişlerdir. Aynı zamanda meslek mensuplarının tecrübesi ve cinsiyetlerinin de meslek etiğini yargılama ve etik üzerinde etkisi olduğu sonucuna ulaşmışlardır.

Kutlu (2008), Erzurum ve Kars illerinde meslek mensuplarının etik ikilemlerini araştırmışlardır. Araştırma sonucuna göre, meslek mensuplarının gelir, yaş ve müşterilerinin sermayesine göre ikilemler tespit edilmiş ve etik ikilem konusunda ise yaş ve eğitimin etkisi olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Sakarya ve Kara (2010), İstanbul, Balıkesir, Bursa ve İzmir'de bulunan meslek mensuplarının meslek etiği ile ilgili düzenlemelere etkisini araştırmışlar, yaptıkları araştırmaya göre, etik değerler bölgesel demografik özelliklere göre farklılık gösterdiği sonucuna ulaşmışlardır.

Yıldız (2010), Kayseri ilinde bağımsız SMMM'lerin meslek etiği üzerine etkisini analiz etmiştir. Araştırma sonucuna göre, meslek mensupları etik ilkelere önem vermekte ve bu hususta eğitimin zorunluluğu olduğu sonucuna ulaşmıştır.

Özkan ve Hacıhasanoğlu (2012), Yozgat ilinde yaptıkları araştırmaya göre, meslek mensuplarının kişilik özellikleri ile muhasebe etiği kapsamında gösterdikleri özellikler açısından farklılık tespit etmişlerdir.

Kızıllı vd. (2015) Yalova'da muhasebe meslek mensuplarının muhasebe etik algısını ölçmek amacıyla Yalova'da 32 meslek mensubu üzerinde yapılan araştırmanın sonucuna göre, muhasebeciler genel olarak etik ilkelere bağlı kaldıkları ve meslek mensuplarının etik konusunda gelişme çabası içinde olduklarını tespit etmişlerdir.

Gürbüz ve Yılmaz (2016), Eskişehir'de meslek mensupları üzerinde Türkiye TÜRMOB tarafından hazırlanan "Etik İlkeler Hakkında Yönetmeliğe" karşı tutumlarını araştırılmışlar ve araştırmanın sonucuna göre, araştırmaya katılan meslek mensuplarının büyük bir çoğunluğunun etik ilkeler konusunda detaylı bilgiye sahip olduklarını saptamışlardır.

Özçelik ve Keskin (2017), Batı Akdeniz Bölgesinde mesleklerini icra eden muhasebeciler üzerinde muhasebe etiği ve uygulamasını incelemek amacıyla anket çalışması yapılmıştır. Bu araştırma sonucuna göre, meslek mensuplarının meslek etiğini uyguladıkları ancak yasal düzenlemeleri yeterli bulmadıkları sonucuna ulaşmışlardır.

3. ARAŞTIRMANIN YÖNTEMİ

Araştırmada *tarama modeli*'nden faydalanılmıştır. Tarama modeli; geçmişte ya da günümüzde olan bir durumu olduğu şekilde betimlemeyi sağlayan bir araştırma şeklidir (Karasar, 2005: 77).

Araştırmanın ilk aşamada, modeldeki bağımlı ve bağımsız değişkenlere ilişkin betimleyici istatistikler tanımlanacaktır. İkinci aşamada değişkenler arasında korelasyon incelenerek, değişkenler arasındaki ilişkiler tanımlanacaktır. Üçüncü bölümde ise bağımlı değişkenlerin demografik değişkenlerine göre farklılık olup olmadığı ortaya koyulacaktır. Bu bağlamda yapılan bu araştırma, betimsel bir araştırmadır.

3.1. Örneklem

Bu araştırmanın örneklemini, Kırıkkale ili merkezinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensupları oluşturmaktadır. Kırıkkale ili merkezinde Muhasebeciler Odası'na kayıtlı 165 meslek mensubu bulunurken, bunların 95 tanesi faal olarak mesleklerini icra etmektedirler. Bu bağlamda, yapılan araştırmada Kırıkkale il merkezinde mesleğini icra eden meslek mensuplarından toplam 78 (77 SMMM ve 1 YMM) meslek mensubuna ulaşılmış ve anket uygulanmıştır.

3.2. Ölçekler

Araştırmada veri toplama aracı olarak iki bölümden oluşan anket formu kullanılmıştır. İlk bölümde, katılımcıların cinsiyet ve yaş gibi demografik değişkenleri incelenmiştir. Diğer bölümde ise, muhasebe meslek mensuplarının kişilik özelliklerini belirlemek amacıyla "Meslek Etiğinin Oluşmasında ve Gelişmesinde Önemli Olan Faktörler" ve meslek mensuplarının etiksel algılarını belirlemek için "Bir Muhasebe Meslek Mensubunda Olması Gereken Mesleki Değerlerin Önemi" anket soruları kullanılmıştır. Anket soruları daha önce yapılan çalışmaların anket soruları incelenerek araştırmaya uygun şekilde düzenlenmiştir (Soylu, 2010; Topsak, 2009).

3.3. Verilerin Çözümlemesi

Verilerin analizi aşamasında SPSS (Statistical Package for Social Sciences) paket programından yararlanılmıştır. Araştırmanın alt problemlerine ilişkin değişkenler arasındaki ilişkiler Pearson korelasyon katsayıları hesaplanarak elde edilmiştir. Analiz sonuçlarında, istatistiksel analizler değerlendirilirken anlamlılık düzeyi ($p < 0.01$ ve $p < 0.05$) dikkate alınmıştır.

4. BULGULAR

Yapılan anket sonucu elde edilen demografik bilgilere ilişkin sonuçlar aşağıdaki tablo 1’de topluca gösterilmiştir.

Tablo 1: Demografik Özelliklerin Dağılımı

DEMOGRAFİK ÖZELLİKLER		FREKANS	%
Cinsiyet	Bay	75	96.2
	Kadın	3	3.8
Eğitim	Lise	12	15.4
	Ön Lisans	30	38.5
	Lisans	35	44.9
	Lisansüstü	1	1.3
Medeni Durum	Evli	72	92.3
	Bekâr	6	7.7
Yaş	21-25	-	-
	26-30	-	-
	31-35	12	15.4
	36-40	15	19.2
	41 Ve Üzeri	51	65.4
Mesleki Unvan	Mali Müşavir	77	98.7
	Yeminli Mali Müşavir	1	1.3
Mesleğinizi Kaç Yıldır Yapıyorsunuz?	1 Yıldan Az	1	1.3
	1-5 Yıl	1	1.3
	6-10 Yıl	18	23.1
	11-15 Yıl	9	11.5
	15 Yıldan Fazla	49	62.8
Sorumlu Olduğunuz Mükellef Sayısı	10--50	14	17.9
	50-90	52	66.7
	90-140	-	-
	140-190	11	14.1
	190 Ve Üzeri	1	1.3
Muhasebe Meslek Etiği İle İlgili Herhangi Bir Eğitim Aldınız mı?	Evet	66	84.6
	Hayır	12	15.4
Meslek Etiği Eğitimi Alındıysa Hangi Düzeyde Alındığını Belirtiniz?	Lise	21	26.9
	Ön Lisans	23	29.5
	Lisans	19	24.4
	Y. Lisans	4	5.1
	Doktora	-	-
Meslek Etiği İle İlgili Bir Eğitim Çalışmasına Katıldınız mı?	Evet	71	91
	Hayır	7	9

Yapılan analiz sonuçlarına göre katılımcıların %3,82’i kadın, % 96,2’si ise erkeklerden oluşurken, katılımcıların % 44,9’u lisans mezunu, %38,5’i ise ön lisans mezunlarından oluşmaktadır. Yine Tablo 1’de de görüleceği üzere ankete katılanların % 98,7’si mali müşavir iken %1,3’ü yeminli mali müşavirdir. Bununla birlikte

katılımcıların genellikle 15 yıldan uzun süredir mesleklerini icra ettikleri tespit edilmiştir. Katılımcıların mükellef sayısı ise çoğunlukla 50-100 arasında olup, meslek eğitimi alanların oranı % 92,3 olarak tespit edilmiştir.

Yapılan analiz sonucunda muhasebe meslek mensuplarının % 84,6'sının meslek etiği ile ilgili bir eğitime tabi tutulduğu tespit edilirken, meslek etiği eğitimine katılan meslek mensuplarının % 26,9'u lise, % 29,5'i ön lisans ve % 24,4'ü ise lisans eğitimleri dönemlerinde meslek etiği ile ilgili eğitime tabi tutuldukları anlaşılmıştır. Ayrıca muhasebe meslek mensuplarının % 91'inin meslek örgütü tarafından meslek etiği ile ilgili eğitime tabi tutulduğu tespit edilmiştir.

Bu alt bölümde, araştırmada kullanılan tüm değişkenlerin minimum ve maksimum ve ortalama değerleri, standart sapmaları ve dolayısıyla muhasebe meslek etiğinin oluşmasında ve gelişmesinde önemli olan faktörlerin betimleyici istatistikleri aşağıdaki Tablo 2'de gösterilmiştir.

Tablo 2: Muhasebe Meslek Etiğinin Oluşmasında ve Gelişmesindeki Faktörlerin Betimleyici İstatistikleri

BOYUTLAR	N	En Düşük \bar{X}	En Yüksek \bar{X}	\bar{X}	Ss
Aile	78	1	5	2,97	1,537
Eğitim	78	1	5	4,60	,858
Toplumsal - Faktörler	78	2	5	4,14	1,148
Mesleki Kuruluşlar	78	1	5	4,42	,798
Mesleki Çevre	78	3	5	4,49	,752
Dini İnançlar	78	1	5	2,42	1,648

Muhasebe meslek etiğinin oluşmasında ve gelişmesinde önemli olan faktörlere yönelik bulgular incelendiğinde faktör puanları 1 ile 5 arasında değişmekle birlikte, en yüksek ortalama = 4.60 (Ss=0.858), en düşük ortalama ise = 2.42 (Ss=0.648) olarak bulunmuştur. Bulunan bu ortalamalara göre muhasebe meslek etiğinin oluşmasında ve gelişmesindeki faktörler içerisinde en yüksek etkili olan faktörün eğitim; en düşük faktörün ise dini inançlar olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Tablo 3: Muhasebe Meslek Etiğinin Oluşmasında ve Gelişmesindeki Değerlerin Betimleyici İstatistikleri

BOYUTLAR	N	En Düşük \bar{X}	En Yüksek \bar{X}	\bar{X}	Ss
Dürüstlük	78	1	5	3,96	1,550
Yasalara Bağlılık	78	2	5	4,81	,485
Duyarlılık	78	2	5	4,55	,677
Mevzuatı Takip Etme	78	2	5	4,73	,596
Mükellefi Yanlış Bilgilendirme	78	1	5	4,24	1,321
Kamuya Güven Verme	78	2	5	4,59	,729
Şeffaflık	78	2	5	4,51	,894
Sır Saklama	78	1	5	4,38	,970
Bağımsızlık	78	1	5	4,60	,902
Tarafsızlık	78	2	5	4,42	,947

Katılımcıların meslek etiğinin oluşmasında ve gelişmesinde önemli olan değerlere yönelik yapılan analiz sonuçlarına göre; değer puanları 1 ile 5 arasında değişmekle birlikte, en yüksek ortalama = 4.81 (Ss = 0.485) yani yasalara bağlılık, en düşük ortalama ise = 3.96 (Ss=1.550) yani dürüstlük olarak tespit edilmiştir.

Tablo 4: Meslek Mensuplarının Hata ve Hileler ile Etik Dışı Davranışlara Yönelik Tutumlarının İstatistiksel Sonuçları

Boyutlar	N	En Düşük \bar{X}	En Yüksek \bar{X}	\bar{X}	Ss
Meslek Mensubunun Etik Dışı Davranışı	78	1,75	4,25	3,01	0,71
Diğer Meslek Mensuplarının Etik Dışı Davranışları	78	1,20	4,60	3,11	0,87
Hatalar	78	1,00	4,00	2,71	0,73
Hileler	78	1,00	4,23	2,19	0,62
Etik Dışı Davranışta Bulunmama	78	2,00	5,00	3,79	0,75
Doğruluk, Güvenirlik ve Tarafsızlık	78	1,00	5,00	4,19	0,80
Sorumluluk	78	1,00	5,00	4,32	0,85

Meslek mensuplarının hata ve hileler ile etik dışı davranışlara yönelik tutumlarına yönelik analiz sonuçlarına göre; tutum puanları 1 ile 5 arasında değişmekle birlikte, en yüksek ortalama = 4.32 (Ss= 0.85) yani sorumluluk, en düşük ortalama ise = 2.19 (Ss= 0.62) yani hileler olarak tespit edilmiştir. Buna göre meslek mensupları, muhasebe işlemlerinde hile yapmadıklarını belirtirken sorumluluk bilinçlerinin yüksek olduğunu belirtmişlerdir.

Tablo 5: Demografik Değişkenler ve Meslek Etiğinin Gelişmesinde Etkili Olan Faktörler ve Korelasyon Sonuçları

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16
Cinsiyet	1	-.192	.312**	.032	-.003	.209	.202	.085	-.058	.060	.128	.532**	.200	.191	.220	-.070
Medeni Durum		1	-.515**	-.047	.264*	.352**	.000	-.123	-.261*	-.086	.194	.135	.217	-.093	-.124	.307**
Yaş			1	-.036	.405**	.772**	.234*	.095	.158	.105	-.112	.232*	-.248*	.097	.046	-.204
Unvan				1	-.179	.396**	.450**	.006	-.146	.072	-.121	-.083	.122	-.291**	.111	.206
Eğitim					1	.385**	-.183	.151	.412**	-.071	.279*	-.103	.628**	.292**	.528**	.152
Kıdem						1	.142	.074	.075	.119	.041	.131	-.302**	.068	-.048	-.229*
Mükellef Sayısı							1	-.108	.068	.388**	-.025	.251*	-.034	-.269*	.156	-.119
Etik Eğitimi Alma								1	-.012	-.088	.426**	-.051	-.146	.086	.055	-.088
Etik Eğitimi Düzeyi									1	.549**	.196	-.104	.425**	-.048	.508**	.290*
Meslek Örgütü Eğitimi										1	.312**	.006	.200	-.518**	.186	.444**
Aile											1	.229*	.230*	-.044	.090	.209
Eğitim												1	.110	.438**	.083	-.265*
Toplumsal Faktörler													1	.274*	.793**	.483**
Mesleki Kuruluş														1	.431**	-.286*
Mesleki Çevre															1	.251*

*0,05 düzeyinde anlamlı Korelasyon (Tek Yönlü), **0,01 düzeyinde anlamlı Korelasyon (Çift Yönlü)

Yukarıdaki tabloda meslek etiğinin gelişmesinde etkili olan faktörler ve demografik faktörler arasındaki ilişki incelenmiştir. Buna göre, cinsiyet değişkeni ve eğitim faktörü arasında ($p < 0.01$) düzeyinde pozitif ilişki bulunmuştur. Aynı şekilde medeni durum ve dini inançlar arasında da benzer şekilde ($p < 0.01$) düzeyinde pozitif anlamlı ilişki tespit edilmiştir. Dolayısıyla erkek meslek mensuplarının, kadın meslek mensuplarına göre eğitim seviyesinin daha yüksek olduğu ve evli olan meslek mensuplarının bekârlara göre Meslek etiğinin oluşmasında ve gelişmesinde dini faktörlere daha çok önem verdiği söylenebilir.

Yaş değişkeni ile eğitim faktörü arasında ($p < 0.05$) düzeyinde pozitif bir ilişki, yaş değişkeni ile toplumsal faktörler arasında ise ($p > 0.01$) düzeyinde negatif bir ilişki tespit edilmiştir. Bu sonuçlar mesleği icra eden gençlerin yaşlı meslek mensuplarına göre, toplumsal faktörlerin, meslek etiğinin oluşmasında ve gelişmesinde daha önemli olduğunu düşündükleri söylenebilir.

Ayrıca, unvan ve mesleki kuruluş arasında da ($p > 0.01$) düzeyinde negatif bir ilişki tespit edilmiştir. Benzer şekilde eğitim ile mesleki çevre faktörü mesleki kuruluş faktörü ve toplumsal faktörler arasında ($p < 0.01$) düzeyinde pozitif anlamlı ilişki, kıdem değişkeni ve toplumsal faktörler arasında ise negatif yönlü ve dini inançlar ile de pozitif yönlü bir ilişki tespit edilmiştir. Etik eğitimi alma düzeyi ile toplumsal faktörler ve mesleki çevre ile

dini inançlar arasında ($p<0.01$) düzeyinde pozitif yönlü bir ilişki tespit edilmiştir. Yine Meslek örgütü tarafından düzenlenen eğitime katılma ile mesleki kuruluş faktörü arasında ($p>0.01$) düzeyinde negatif yönlü güçlü bir ilişki ve dini inançlar arasında ise ($p<0.01$) düzeyinde pozitif yönlü güçlü ilişki tespit edilmiştir. Bu sonuçlara göre; yeminli mali müşavirler; mesleki kuruluşların, meslek etiğinin oluşmasında ve gelişmesinde mali müşavirlere göre daha az önemli olduğunu belirtmişlerdir. Buna karşın eğitim düzeyi arttıkça meslek etiğinin oluşmasında ve gelişmesinde mesleki kuruluş ve mesleki çevrenin önem düzeyinin arttığı ifade edilmiştir. Meslek örgütü tarafından düzenlenen eğitime katılmayanlar, mesleki kuruluşların, meslek etiğinin oluşmasında ve gelişmesinde önem düzeyinin daha az olduğunu ifade ettikleri belirlenmiştir.

Tablo 6: Demografik Değişkenler ve Meslek Mensubunda Olması Gereken Mesleki Değerler ve Korelasyon Sonuçları

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
Cinsiyet	1	-.192	.312**	.032	-.003**	.209	.202	.085	-.058	.060	.212**	.197*	.065	.134	-.014	.071	.040	.011	.506**	.303**
Medeni Durum		1	-.515**	-.047	.264	-.352**	.000	-.123	-.261	-.086	-.274**	.115	.193	.131	.166	.164	.158	-.065	.128	.177
Yaş			1	-.036	-.405**	.772**	.234	.095	.158	.105	.217	.089	.089	.072	-.085	-.071	-.193	.214	.182	.064
Unvan				1	-.179	-.396**	.450**	.006	-.146	.072	-.101	-.104	-.012	-.246	.011	-.020	-.094	.019	-.019	-.102
Eğitim					1	-.385**	-.183	.151	.412**	-.071	.347**	.351**	.468**	.313**	.407**	.340**	.490**	-.172	.153	.100
Kıdem						1	.142	.074	.075	.119	.096	.000	-.066	.158	-.075	-.062	-.126	.264	.244	.128
Mükellef Sayısı							1	-.108	.068	.388**	.277	.081	.087	.098	-.015	.134	.022	.181	.303**	-.083
Etik Eğitimi Alma								1	-.012	-.088	.288*	-.199	.020	.194	.002	-.249	.234	.272	.189	.261
Etik Eğitimi Düzey									1	.549**	.536**	.208	.463**	.232	.006	.181	.306	.364**	.065	-.266
Meslek Örgütü Eğitimi										1	.174	.119	.178	.112	-.391**	.169	.148	.191	.117	-.573**
Dürüstlük											1	.163	.243	.354**	.024	.170	.221	.226	.360**	.153
Yasalara Bağlılık												1	.762**	.537**	.561**	.729**	.171	.187	.476**	.179
Duyarlılık													1	.598**	.588**	.701**	.256	.424**	.470	.158
Mevzuatı Takip Etme														1	.596**	.490**	.409**	.384**	.668**	.412**
Mükellefi Yanlış Bilgilendirme															1	.456**	.179	.169	.398**	.405**
Kamuya Güven Verme																1	.208	.226	.539**	.198
Şeffaflık																	1	.114	.337**	.339**
Sır Saklama																		1	.474**	.372**
Bağımsızlık																			1	.595**

* 0,05 düzeyinde anlamlı Korelasyon (Tek Yönlü), ** 0,01 düzeyinde anlamlı Korelasyon (Çift Yönlü)

Yukarıdaki Tablo 6'da görüleceği üzere korelasyon analizi sonucunda cinsiyet değişkeni ile dürüstlük ve yasalara bağlılık maddelerinde pozitif yönlü güçlü ilişki bulunmuştur ($p<0.05$). Yine eğitim değişkeni ile dürüstlük, yasalara bağlılık, duyarlılık, mevzuatı takip etme mükellefleri yanlış bilgilendirme, kamuya güven verme şeffaflık, sır saklama, bağımsızlık ve tarafsızlık maddeleri arasında da pozitif yönlü güçlü ilişki bulunmuştur ($p<0.01$). Yine kıdem değişkeni ile bağımsızlık ve sır saklama arasında; mükellef sayısı değişkeni ile bağımsızlık arasında da pozitif yönlü ilişki bulunmuştur ($p<0.01$). Etik eğitimi alma değişkeni ile tarafsızlık, sır saklama şeffaflık arasında pozitif yönlü ($p<0.01$); kamuya güven verme arasında ise negatif yönlü ilişki bulunmuştur ($p>0.01$). Etik eğitimi alma düzeyi ile tarafsızlık arasında negatif yönlü ($p>0.01$), sır saklama; şeffaflık arasında pozitif yönlü ilişki bulunmuştur ($p>0.01$). Meslek örgütünün eğitim çalışmasına tabi tutulma ile tarafsızlık maddesi ve mükellefi yanlış bilgilendirme arasında negatif yönlü ilişki bulunmuştur ($p>0.01$).

Bununla birlikte, erkek meslek mensupları kadın meslek mensuplarına göre bir muhasebe meslek mensubunda olması gereken mesleki değerlerin önem düzeyini belirtirken dürüstlük ve yasalara bağlılık maddelerinin daha önemli olduğunu belirtmişlerdir. Eğitim düzeyi arttıkça; bir muhasebe meslek mensubunda olması gereken dürüstlük, yasalara bağlılık, duyarlılık, mevzuatı takip etme mükellefleri yanlış bilgilendirme,

kamuya güven verme şeffaflık, sır saklama, bağımsızlık ve tarafsızlık maddeleri gibi mesleki değerlerin önem düzeyi arttığı tespit edilmiştir. Ayrıca, etik eğitim alan meslek mensuplarının almayanlara göre sır saklama mesleki değerini daha önemli bulurken; tarafsızlık maddesinin ise etik eğitimi almayan meslek mensupları tarafından alanlara göre daha önemli olduğu sonucuna ulaşılmıştır

Tablo 7: Demografik Değişkenler İle Meslek Mensuplarının Etik Sorumlulukları ve Karşılaştıkları Özel Durumlara İlişkin Korelasyon Sonuçları

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17
Cinsiyet	1	-.192	.312**	.032	-.003	.209	.202	.085	-.058	.060	.167	.165	.343**	.188	.340**	.412**	.417**
Medeni Durum		1	-.515**	-.047	.264*	-.352**	.000	-.123	-.261*	-.086	-.139	.355**	.077	-.060	.192	.154	.158
Yaş			1	-.036	-.405**	.772**	.234*	.095	.158	.105	.323**	-.138	-.036	.106	-.041	.051	.020
Unvan				1	-.179	-.396**	.450**	.006	-.146	.072	.066	-.040	-.121	-.091	-.053	-.016	-.125
Eğitim					1	-.385**	-.183	.151	.412**	-.071	-.108	.322**	.227*	.005	.311**	.083	.131
Kıdem						1	.142	.074	.075	.119	.244*	-.110	.119	.225*	-.152	-.108	-.120
Mükellef Sayısı							1	-.108	.068	.388**	-.041	.199	.185	.241*	.178	.192	.115
Etik Eğitimi Alma								1	-.012	-.088	-.029	.218	.216	.080	-.282*	-.034	-.145
Etik Eğitimi Düzey									1	.549**	-.006	-.218	.201	.262*	.107	-.127	-.036
Meslek Örgütü Eğitim										1	.139	-.005	.417**	.430**	.038	-.053	.057
Etik Dışı Davranış											1	.346**	.357**	.220	.159	.070	.092
Diğer Etik Dışı Davranış												1	.473**	.382**	.273*	.351**	.355**
Hatalar													1	.788**	.256*	.179	.245*
Hileler														1	.047	.052	.158
Etik Dışı Davranışta Bulunma															1	.725**	.751**

*0,05 düzeyinde anlamlı Korelasyon (Tek Yönlü), **0,01 düzeyinde anlamlı Korelasyon (Çift Yönlü)

Korelasyon analizi sonucunda cinsiyet değişkeni ve sorumluluk, meslek etiği ilkeleri, etik dışı davranışta bulunmama hatalar değişkenleri arasında pozitif yönlü güçlü bir ilişki bulunmuştur ($p < 0.01$). Eğitim durumu ile etik dışı davranışta bulunmama arasında; hileler değişkeni ile kıdem değişkeni, mükellef sayısı etik eğitim düzeyi arasında; meslek örgütünün eğitim çalışmasına tabi tutulma ile hileler ve hatalar arasında pozitif yönlü ilişki bulunmuştur ($p < 0.01$).

5.SONUÇ

Katılımcıların meslek etiğinin oluşmasında ve gelişmesinde önemli olan değerlere yönelik en yüksek değer eğitim olurken en düşük değer ise dini inançlar olmuştur. Katılımcıların dini inançları meslek etiğinin gelişmesinde aldıkları eğitim kadar etkili olmamıştır. İş hayatında dini duygulara veya vicdani muhakemeye eğitim kadar önem vermemektedir. Bir muhasebe meslek mensubunda olması gereken mesleki değerlere geniş kapsamlı bir önem verilmekte ve en çok önemli buldukları ilke ise mükellefi yanlış bilgilendirmeme olmuştur. Mevzuatı takip etmek, sır saklamak, dürüstlük gibi ilkelerinde yine meslek mensubunda olması gereken hatta olmazsa olmaları diye nitelendirebileceğimiz değerler olarak belirlemişlerdir. Etik dışı davranışlar için katılımcıların büyük çoğunluğu; Meslek mensuplarının yasalara uygun hareket etmeleri gerektiğini ve kendilerinin etik kurallara uygun hareket ettiklerini işaret ederken; bazı katılımcıların bu kuralı mükellef baskısıyla çiğnediklerini ve etik dışı ve/veya mesleki standartlara uymayan bir şekilde davranışlarda bulduklarını belirtmişlerdir. Katılımcıların 4.32 lik bir ortalama ile diğer meslektaşlarının etik dışı davranışlarda bulunabileceğini düşünmekten 4.04 lük ortalama ile kendilerinin etik dışı hareket ettiklerini belirtmektedirler.

Mesleki etiğinin gelişmesinde etkili olan faktörler ve demografik faktörler arasındaki ilişki incelenmiş. Cinsiyet değişkeni ve eğitim faktörü arasında .01 düzeyinde pozitif ilişki bulunmuştur. Medeni durum ve dini inançlar arasında benzer şekilde pozitif anlamlı ilişki bulunmuştur. Yaş değişkeni ile eğitim faktörü arasında .05 düzeyinde pozitif yaş ve toplumsal faktörler arasında negatif anlamlı ilişki bulunmuştur. Unvan ve mesleki kuruluş

arasında .01 düzeyinde arasında benzer şekilde negatif anlamlı ilişki bulunmuştur. Eğitim ile mesleki çevre faktörü mesleki kuruluş faktörü ve toplumsal faktörler arasında.01 düzeyinde pozitif anlamlı ilişki bulunmuştur. Kıdem değişkeni ve toplumsal faktörler arasında negatif yönlü dini inançlar ile pozitif yönlü ilişki bulunmuştur. Etik eğitimi alma düzeyi ile toplumsal faktörler arasında pozitif yönlü güçlü mesleki çevre arasında pozitif yönlü güçlü ve dini inançlar ile pozitif yönlü ilişki tespit edilmiştir. Meslek örgütü tarafından düzenlenen eğitime katılma ile mesleki kuruluş faktörü arasında negatif yönlü güçlü, dini inançlar arasında pozitif yönlü güçlü ilişki bulunmuştur. Korelasyon analizi sonucunda cinsiyet değişkeni ve dürüstlük ve yasalara bağlılık maddelerinde pozitif yönlü güçlü ilişki bulunmuştur. Eğitim değişkeni ve dürüstlük, yasalara bağlılık, duyarlılık, mevzuatı takip etme mükellefleri yanlış bilgilendirme, kamuya güven verme şeffaflık, sır saklama, bağımsızlık ve tarafsızlık maddeleri arasında ,01 düzeyinde pozitif yönlü güçlü ilişki bulunmuştur. Kıdem değişkeni ile bağımsızlık ve sır saklama arasında pozitif yönlü ilişki bulunmuştur. Mükellef sayısı değişkeni ile bağımsızlık arasında pozitif yönlü ilişki bulunmuştur. Etik eğitimi alma değişkeni ile tarafsızlık, sır saklama şeffaflık arasında pozitif yönlü kamuya güven verme arasında ise negatif yönlü ilişki bulunmuştur. Etik eğitimi alma düzeyi ile tarafsızlık arasında negatif yönlü sır saklama arasında pozitif yönlü güçlü şeffaflık arasında pozitif yönlü ilişki bulunmuştur. Meslek örgütünün eğitim çalışmasına tabi tutulma ile tarafsızlık maddesi ve mükellefi yanlış bilgilendirme arasında negatif yönlü güçlü, ilişki bulunmuştur. Korelasyon analizi sonucunda cinsiyet değişkeni ve sorumluluk, meslek etiği ilkeleri, etik dışı davranışta bulunmama hatalar değişkenleri arasında,01 düzeyinde pozitif yönlü güçlü bir ilişki bulunmuştur. Eğitim durumu ile etik dışı davranışta bulunmama arasında pozitif yönlü güçlü ilişki bulunmuştur. Hileler değişkeni ile kıdem değişkeni, mükellef sayısı etik eğitim düzeyi arasında pozitif yönlü ilişki bulunmuştur. Meslek örgütünün eğitim çalışmasına tabi tutulma ile hileler ve hatalar arasında pozitif yönlü güçlü, ilişki bulunmuştur.

KAYNAKÇA

Aymankuy, Y. ve Sakarya, Ş. (2003). Finansal Piyasalar ve Meslek Etiği, *International Business and Professional Ethics Congress Notes*.

Cukacı, Y. (2006). Kamuyu Aydınlatmada Muhasebe Meslek Elemanının Etik Anlayışı Ve İzmir İlinde Bir Uygulama, *Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Cilt:8, Sayı:1.

Düzmen, S. (2003). *Muhasebe Mesleğinde Etik* (Yüksek Lisans Tezi), Zonguldak Karaelmas Üniversitesi, SBE İşletme Anabilim Dalı, Zonguldak.

Ergün, H. ve Kudret, G. (2005). Muhasebe Mesleği Etik Kuralları ve Bu Kuralların Meslek Mensuplarınca Algılanışı, *MUFAD Muhasebe ve Finansman Dergisi*, Sayı: 25: 143-154.

Gürbüz, H. ve Yılmaz, V. (2016). Muhasebe Meslek Etiği ve Eskişehir İl Merkezinde Bir Uygulama, 7. *International Congress on Entrepreneurship*: 417-438.

Kalmış, H., Eskin, İ. ve Gümüş, F. (2006). İşletmelerde Mali Bilgiler Üretilmesinin Önemi Ve Etik, *Mali Çözüm Dergisi*, İSMMM Yayın Organı, Sayı:75, Nisan- Mayıs

Kırloğlu, H. ve Akyel, N. (2003). Mesleki Etik ve Ülkemizde Muhasebe Denetimi, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, Sayı:17.

Kızıllı, C., Akman, V., Aras, S. ve Erzincan, N.O. (2015). Yalova İlinde İkamet Eden Muhasebe Meslek Mensuplarının Muhasebe Etik Algısı, *Beykent Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, Vol. 8: 6-31.

Koçyiğit, Y., Duran, C. ve Çetindere, A. (2015). Yöneticilerin Etik Davranışlarının Örgütsel Performansa Etkisi: İzmir İlindeki Bankalarda Bir Uygulama, *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, (43), 60-67.

Kutlu, H.A. (2008). Muhasebe Meslek Mensupları ve Çalışanlarının Etik İnkilemleri: Kars ve Erzurum İllerinde Bir Araştırma, *Ankara Üniversitesi SBE Dergisi*, Cilt:63, Sayı:2: 143-170.

Lampe, J. ve Finn, D. (1992). A Model of Auditors Ethical Decision Process. *Auditing: A Journal of Practice and Theory. Supplement*, 1-21.

Loeb, S.E. (1988). Teaching Students Accounting Ethics: Some Crucial Issues, *Issues in Accounting Education*, Vol. 3, No. 2: 316-329.

Mccarthy, I.N. (1997). Professional Ethics Code Conflict Situations: Ethical And Value Orientation Of Collegiate Accounting Students, *Journal Of Business Ethics*, Volume:16, Issue:12/13, Dordrecht, September.

Meigs, R.F., ve Meigs W.B. (1993). Financial Accounting, *International Edition Seventh Edition*, McGraw Hill Inc.

Mugan, C.S. (1999). Ahlak, Toplumsal Ve Kişisel Değerler: Muhasebe Mesleği ve Eğitimi Üzerine Etkileri, *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, MODAV Yayınları, Şubat.

Mugan, C.S. ve Akman, N.H. (2004). *Muhasebe Eğitiminde Öğretim Ve Öğrenim Yöntemleri İle Ders Başarısı Arasındaki İlişki: Pilot Çalışma*, 23. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu, Üniversitelerimizin Lisans Ve Lisansüstü Programlarında Muhasebe Eğitiminin Kalitesini Arttırma Yollarının Araştırılması, Antalya, 19-23 Mayıs.

Nelson, D.L. ve Quick, J.C. (2000). *Organizational Behavior Foundations, Realities and Challenges*, USA: West Publishing Company.

O'Fallon, M.J. ve Butterfield, K.D. (2005). A Review of The Empirical Ethical Decision-Making Literature: 1996–2003, *Journal of Business Ethics*, 59(4), 375-413.

Özbirecikli, M. ve Ural, T. (2006). Muhasebe Mesleğinde Yaşanan Etik Dışı Davranışların Tespiti ve Etiksel Değerlendirmesi: Türkiye Örneği, *İktisat İşletme ve Finans Dergisi*, Cilt:21, Sayı: 248: 102-

Özçelik, H. ve Keskin, S. (2017). Muhasebe Meslek Etiği ve Uygulamaları: Batı Akdeniz Bölgesinde Bir Araştırma, *Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*. Cilt: 4, Sayı: 2.

Özkan, A. ve Hacıhasanoğlu, T. (2012). Muhasebe Meslek Mensuplarının Kişilik Özellikleri ve Etik Karar Verme Davranışları Arasındaki İlişkiler, *Niğde Üniversitesi İİBF Dergisi*, Cilt:5, Sayı: 2: 37-52.

Özkol, E., Kök, D., Çelek, M. ve Gönen, S. (2005). Mesleği Etiği Ve Muhasebe Meslek Elemanlarının Etik İnkelere Duyarlılık Düzeyinin Araştırılması, *Muhasebe ve Denetime Bakış*, Mayıs.

Rest, J., Narvaez, D., Bebeau, M.J. and Thoma, S.J. (1999). *Postconventional moral Thinking: A neo-Kohlbergian Approach*, Mahwah, NJ: Lawrence Erlbaum.

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

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

Sözbilir, N. (2000). Türkiye'de Muhasebe Uygulamalarında Etiksel Boyutlar. Akü Yayınları, Afyonkarahisar.

Topsak, F. (2009). *Muhasebe Meslek Mensuplarının Hata, Hile ve Meslek Etiği Konularındaki Tutumları Üzerine Bir Araştırma: Ankara ve Balıkesir Örneği* (Yüksek Lisans Tezi), Ankara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü.

Treviño, L.K., Weaver, G.R. ve Reynolds, S.J. (2006). Behavioral Ethics in Organizations: A Review, *Journal of Management*, 32(6), 951-990.

Türk, Z. (2004). Muhasebe Meslek Ahlakı, Nobel Kitabevi, Adana.

Uçma, T. (2007). *Muhasebe Meslek Mensubu Olmak İsteyenlerin Etik Değer Anlayışlarının Belirlenmesi Ve Muğla Üniversitesi Uygulaması* (Yüksek Lisans Tezi), Muğla Üniversitesi. Muğla, Haziran.

Yıldız, G. (2010). Muhasebe Mesleğinde Meslek Etiği ve Kayseri İl Merkezinde Bir Uygulama, *Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 156 Sayı: 36, Ağustos-Aralık: 155-178.

Zeytin, M. (2007). *Bağımsız Muhasebe Meslek Mensuplarını Hata Ve Etik Dışı Davranışlara Yönlendiren Faktörler* (Yüksek Lisans Tezi), Dumlupınar Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü.

3568 Sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Kanunu, Resmi Gazete, Sayı 20194, 13.6.1989; Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir Ve Yeminli Mali Müşavirlerin Çalışma Usul Ve Esasları Hakkındaki Yönetmelik, Resmi Gazete, S. 20390, 3 Ocak 1990.

<http://www.tdk.gov.tr>. (08.12.2014)