

**MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ MESLEK ETİĞİNE
YAKLAŐIMLARI VE BALIKESİR İL MERKEZİNDE BİR
UYGULAMA**

***Yrd. Doç. Dr. Yusuf AYMANKUY
"Arş. Gör. Mehmet SARIOĐLAN**

ÖZET

Muhasebe meslek mensuplarının gerçekleştirdikleri muhasebe kayıtları sonucunda hazırlanan mali tablolar, günümüzde işletme dışında yer alan taraflar için de büyük önem ifade etmektedir. Öyle ki işletmeye kredi verecek bir finans kuruluşu veya işletmeye ortak olmak, yatırım yapmak isteyen kişi ve/veya kurumlar bu mali tablolar ışığında hareket ederek karar vermektedirler. Bu durumda karar vermeye esas teşkil eden mali tabloların doğru ve güvenilir verilerden oluşması gerekmektedir. Dolayısıyla bu verileri hazırlayan muhasebe meslek mensuplarının yaptıkları muhasebe işlemlerinde, muhasebenin temel kavramları genel kabul görmüş muhasebe ilke ve standartları ile ilgili diğer sayısal mevzuat yanında meslek etiği kurallarına göre de davranış sergilemeleri önem arz etmektedir. Çalışmada Balıkesir il merkezindeki muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğine yaklaşımlarını belirlemeye yönelik bir uygulama yer almaktadır. Uygulama çalışması sonucunda, Balıkesir il merkezindeki muhasebe meslek mensuplarının genel olarak eğitim seviyelerinin yüksek olmasına karşın, etik kavramının, felsefi açıdan, mesleki yaşamda uygulanması ve uygulanabilirliği konusunda fikir farklılıkları yaşadıkları sonucuna ulaşılmıştır. Balıkesir il merkezinde araştırma kapsamında incelenen muhasebe meslek mensupları tarafından %34'ü etik ya da meslek etiği ile ilgili bilgilerin kaynağı olarak meslek odasını, %20'si seminer, kurs ve konferansları, bir diğer %20'lik kısmı ise konu ile ilgili bilimsel kitapları ifade etmektedir. Araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının %47,5'i muhasebe meslek mensuplarının etik kuralları benimsediklerini, %42,5'i ise etik kuralların meslek mensupları tarafından benimsenmediğini belirtmişlerdir.

*Balıkesir Üniversitesi Turizm İşletmeciliği ve Otelcilik Yüksekokulu Öğretim Üyesi

**Balıkesir Üniversitesi Turizm İşletmeciliği ve Otelcilik Yüksekokulu Araştırma Görevlisi

Anahtar Kelimeler: Etik, meslek etiği, muhasebe meslek etiği, Balıkesir'de muhasebe.

**THE MEMBER OF ACCOUNTING PROFESSION APPROACHES
THE ETHIC OF ACCOUNTING PROFESSION AND AN
APPLICATION CENTER OF BALIKESİR**

ABSTRACT

Financial tables, which have been made at the results of the accounting registration realized by the members of accounting profession, represent a big importance also for the sides that take place out of the establishments today. Furthermore, a financial foundation which will give credit to the establishment or the persons and/or associations who/which want to become a partner or to invest into it have been giving their decisions by the light of these financial tables. In that case, these tables which are the the base for this decision must be formed by accurate and reliable datas. So the financial tables which are the base of the decision should be formed by accurate and reliable datas. Consequently, it is important that the members of accounting profession who prepare these datas behave according to the rules of profession ethic also by the other numerical laws about generally accepted the accounting principles standarts and the basic concepts of accounting in the process made by these members. In this study an application in order to define the approaches of the of the members of accounting professional ethic in the centered in Balıkesir. In the result of practice study, it has been inferred that the members of accounting profession in the city center of Balıkesir have some ideal centre ditions about the practicing and applicability the concept of ethic philosophically into the professional life although they generally have a high education. The members of accounting profession, \who are examined in the scope of research in the city center of Balıkesir, stated that 34 per cent of them got their information of ethic profession, 20 per cent from the Chamber of Profession, 20 per cent from seminer, courses or conferences, and other 20 per cent from the related scientific books. In this study, 47,5 per cent of the members of accounting profession stated that they adopted ethical rules, 42.5 per cent of them did not adopt these rules.

Key Words: Ethic, profession ethic, the ethic of accounting profession, accounting in Balıkesir.

1. GİRİŞ

Günümüzde pek çok meslek dalında olduğu gibi muhasebe mesleğinde de iş ahlakına ve meslek etiğine verilen önem, içinde bulunduğumuz sürece kadar mütemediyen artmış ve ilerleyen zamanlarda da meslek etiğine verilen önemin daha da artacağı beklenmektedir. Özellikle muhasebe meslek mensuplarının tuttıkları kayıtların sonuçlarından doğrudan ve dolaylı olarak etkilenen tarafların çok geniş kesimlerin olması, tutulan kayıtların ülkede yaşayan bireylerin refahlarını etkilemesi, muhasebe mesleğindeki uygulayıcıların meslek etiğine yaklaşımlarında daha titiz bir tutum izlemelerini gerekli kılmaktadır. Bu açıdan bakıldığında muhasebe mesleği mensuplarının etik konusunda oldukça hassas dengeler üzerinde bir uygulamaya yer vermeleri ve meslek etiğine daha iyimser bir yaklaşım sergilemeleri gerekmektedir. Çalışmamız muhasebe meslek etiği ve Balıkesir'deki meslek mensuplarının muhasebe meslek etiği konusundaki yaklaşımlarını ölçmeye yönelik bir araştırmadan oluşmaktadır. Bu çalışmamızda genel olarak etik, meslek etiği ve muhasebe meslek etiği kavramları üzerinde durulacak ve devamında anket çalışmasının bulguları değerlendirilecektir.

2. GENEL OLARAK ETİK KAVRAMI VE KAPSAMI

Günümüzde kitle iletişim araçlarının gelişmesi ve küreselleşen dünyanın giderek küçülmesi ile birlikte pek çok yeni terimler ve kavramlarla karşılaşmaktadır. Etik ve kavramsal nitelikleriyle ilgili çalışmalar 2500 yıl öncesine dayanmasına rağmen bu kavram sosyal ve mesleki yaşantımızda yeni kullanılmaya başlanılan bir terimdir. Etik kavramı son yıllarda oldukça revaçta olan, sık kullanılan ancak tam olarak tanımlanamayan bir kavramdır. Çeşitli tanımlar yapılsa bile oldukça komplike bir kavram olan etik kavramının pek çok tanımının da bir tarafı eksik kalmaktadır.

Etik sözcüğü, yunanca karakter anlamına gelen "ethos" sözcüğünden türetilmiştir. Ethos'tan türetilen "ethics" kavramı da ideal ve soyut olana işaret ederek ahlak kurallarının ve değerlerin incelenmesi sonucu ortaya çıkmaktadır. Bu anlamda etik, toplumda yaygın olarak ahlak kurallarından daha özel ve felsefidir. Etiğin ilgi alanı insanın bütün davranış ve eylemlerinin temelini araştırılmasıdır.¹

Tarihsel olarak, etik ile ilgili çalışmaların tarihi 2500 yıl öncesine, eski yunanlı filozof Aristo'ya kadar uzanmaktadır. Dolayısıyla etik eski yunan filozoflarının çalışmalarından gelişmiştir. Genelde işletmecilik, iş ve işçi piyasaları ve endüstriyel konular gibi alanlardaki ahlaki konularla ilgilenen sistematik bir çalışma alanıdır. Bugün etik, eşit şartlar altında eşit fırsatların sağlanması, müşteri ilişkileri, bilgisayar verilerinin korunması, çevresel etkiler gibi pek çok konuyla ilgilenmektedir. Etik teorideki son gelişmeler, etik teoriyi fazilet ve dürüstlük odaklı bir teori haline getirmiştir.²

Etik, toplumda bireylerin uyum içerisinde yaşaması için belirlenmiş, oluşturulmuş yazılı olmayan kurallar topluluğu olarak tanımlanabilmektedir.³

Etik ile ahlak kavramları genellikle aynı anlamda kullanılmakla beraber, aralarında bazı küçük farklar bulunmaktadır. Etik, ahlaki görevler ve zorunluluklar ile ilgili olarak neyin doğru, neyin yanlış olduğu ile ilgilenen bir disiplindir. Ahlak ise, iyi ve kötüyü ayırt etmek amacıyla insan davranışları ve karakterinin iyiliği ve kötülüğü hakkında yapılan değerlendirmelerdir. Böylece , iyi ve kötü, doğru veya yanlış, neyin iyi veya kötü olduğunun üzerinde düşünülmesi ise etik olarak kabul edilmektedir.⁴

¹ İnanet Pehlivan Aydın. (2001), **Yönetmel Mesleki ve Örgütsel Etik**, Pegem Yayıncılık, s.5.

² Cengiz Toraman ve Ahmet Akçan, (2003), **Muhasebe Denetiminde Etik Teori**, Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi, s.60.

³ www.sozluk.sourtimes.org. (10.06.2005)

⁴ Cevdet Avcıkurt (2003), **Turizm Sosyolojisi**, Balıkesir: Detay Yayıncılık, s.77.

Ahlak, davranışların toplumsal kurallarından meydana gelirken; etik, ise ahlakla ilgili insan davranışlarının neden ve gerekçeleri hakkındaki değerlendirmelerden oluşmaktadır. Ahlak kavramı, insan davranışlarının doğruluğu ya da yanlışlığına ilişkin toplumsal uzlaşma ya da belli bir toplumun geliştirdiği fikir birliği anlamına gelirken; etik, hem ahlak hem de etik teorilerini kapsayan bir alandır.⁵

Etik, ahlak ile aynı etimolojiye* sahiptir. Ahlak'ın kelime anlamına bakılacak olursa, Arap dilindeki "hulk" kelimesinin çoğulu olduğu görülmektedir. Hulk karakter yapısı, huy ve mizaç gibi anlamlar taşımaktadır. Genel olarak ahlak, insanların birbirlerine gerekse topluma karşı yükümlülüklerini belirleyen insan davranışları ile bir arada yaşama kural ve standartlarının bütünü olarak tanımlanmaktadır. Etik ise, bir felsefi disiplinin adıdır. Diğer bir ifadeyle etik, ahlakın felsefesini yapmaktır. Kişilerin nasıl davranmasını gerektiğini gösteren etik, ödev ve yükümlülükleri temel alan bir davranış kuralı ya da disipline işaret etmekte ve bir kişinin neyi yapıp neyi yapmaması gerektiği konusunda davranış biçimini tanımlayan kuralları konu edinmektedir.⁶

Etik, genel olarak birey veya grubun doğru veya yanlış davranışlarını yöneten değerler olarak tanımlanabilmektedir. Başka bir deyişle, yasal gerekleri aşan ölçüde kendini kontrol edebilme gücüne sahip olan ideal bir insan örneği yaratmaktadır. Birey ya da grubun karar verme aşamasında doğru veya yanlışların neler olduğunu, standartların etik kavramı etrafında nasıl toplandığını, bu etik kavramı içerisinde, belirli aralıklarda yasalarla belirlenmiş şekilde ortaya çıkmış olsa bile, çoğu zaman teoriden

⁵ Erdem Aydın, (10.06.2005), **Tıp Etiğine Giriş**, medinfo.hacettepe.edu.tr.

* Köken bilimi

⁶ Yavuz Çiftçi ve Birgül Çiftçi, (2003), **Muhasebe Mesleğinde Meslek Etiği**, Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi, s.80.

ziyade pratik bir takım bazı teamüllerle önümüze çıktığı ve bir uygulamadan sonra kesinlik kazandığı gözlemlenmektedir.

Etik konusunda yapılan pek çok tanımın da birleşilen ortak noktalar olarak, etiğin bireyin yaşayışında, uygulamalarında ve davranış biçimlerinde, vicdani inisiyatifinde olduğu, aynı zamanda bir yaşam ve ahlaki felsefe olduğunu çıkarabiliriz.

3. MESLEK ETİĞİ VE MUHASEBE MESLEK ETİĞİ

Meslek etiği, bir mesleğin icrası esnasında toplum yararı gözetilerek uyulması gereken davranış kuralları olarak tanımlanabilmektedir. Meslek etiğinin en önemli yanlarından biri, dünyanın neresinde olursa olsun, aynı meslekte çalışan bireylerin bu davranış kurallarına uygun davranmalarının gerekli olmasıdır. Mesleki etiğin temelinde insanlarla ilişki yatar. Aynı meslekten bireylerin birbirleri ile ilişkilerinde belli davranış kalıplarına uymaları meslek etiğinin gereğidir.⁸

Günümüzde her meslekte, mesleğin gereklerinin yerine getirilebilmesi için meslek mensuplarının bir takım kişisel, mesleki ve ahlaki niteliklere sahip olması gerekmektedir. Meslek mensuplarının bu niteliklere sahip olmaları, hem meslek mensubunun, hem de mesleğin gelişmesine büyük katkılar sağlayacaktır.⁹

Durkheim'e göre mesleki etik, her zaman bir grubun eseridir. Mesleki etik, grup onu koruduğu sürece yürürlükte kalabilen ve bireylere emreden, onları şu ya da bu şekilde davranmaya zorlayan, kişisel

⁷ Türkiye Muhasebeciler ve Mali Müşavirler Odası Birliği-TURMOB, (10-12 Ekim 2002), 17. Türkiye Muhasebe Kongresi, İstanbul: s.206.

⁸ Pehlivan Aydın, Ön. ver., s.75.

⁹ Yusuf Aymankuy ve Şakir Sakarya, (17-19 Mayıs 2003), **International Business And Professional Ethics Cogress Notes- Finansal Piyasalar ve Meslek Etiği**, Hacattepe Üniversitesi, s. 188.

eğilimlerine bir sınır çizen ve daha ileri gitmelerine engel olan kurallardan oluşmuştur.¹⁰

Meslek ahlakı, yasal kuralların ötesinde geniş kapsamlı bir kavramdır. Mesleki ahlak kurallarının oluşumunda önemli ölçüde mesleğin özellikleri etkili olmaktadır. Muhasebe mesleğinin gereklerini yerine getirebilmek için bu mesleği yürütecek kişilerin mesleki bilgi, beceri ve deneyimin yanında, mesleki ahlak niteliklerine sahip olmaları gerekmektedir."

Muhasebede etik, kanunlara uygun işlemlerin yanısıra, toplumun güncel değer yargılarına da önem vererek güvenilir bilgilerin topluma sunulmasıdır.¹²

Muhasebe mesleği konusunda diğer bir tanım ise, meslek mensubu olan kişinin bağımsızlığını, kendi kendini kontrolünü ve dürüstlüğüne ifade eder. Diğer bir ifadeyle, muhasebede meslek etiği, müşterilere, halka ve diğer uygulamacılara yüksek standartlara bağlanmış ahlaki davranışlarla hizmet edilmesi demektir. Söz konusu hizmet ise, meslek mensupları uzmanlıkta yeterli sorumluluğa ulaşmış, güvenilirliğini sağlamış, doğru ve tarafsız olma vasıflarına sahip kişiler olmak zorundadır. Öte yandan toplumun meslek mensuplarından bazı beklentileri vardır ve dolayısıyla muhasebe ve denetim mesleğini yürütmekle görevli olanlar, topluma karşı da sorumluluğa sahiptirler.¹³

Muhasebecilikte etiksel anlayışın gelişmesinde muhasebe bilgilerinin niteliği de önemli rol oynar. Bu doğrultuda, işletme ile ilgili taraflara sağlanacak muhasebe bilgilerinin sahip olması gereken bazı nitelikler vardır. Bunlar; anlaşılabilirlik, ilgililik, güvenilirlik,

¹⁰ Pehlivan Aydın, **Ön. ver.**, s.75.

¹¹ Metin Saban ve Banu Atalay,(Eylül-2005), **Yönetim Muhasebecileri Açısından Etik ve Etik Davranışın Önemi**, Muhasebe Ve Denetime Bakış Dergisi, s.52

¹² Kudret Gül ve Halil Ergün, (2004), **Muhasebe Mesleğinde Etik**, Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi, s.57.

¹³ Çiftçi ve Çiftçi, **Ön. ver.**, s.82.

karşılaştırılabilirlik ve tutarlılıktır. Böylece, muhasebe etiğinde davranışsal boyutun yanında, muhasebe bilgilerinin niteliğinde öne çıktığı görülmektedir.¹⁴

Yukarıdaki tanımlarda da vurgulandığı gibi meslek etiği hangi meslekte olursa olsun kendi ahlaki kültürünü, kendi mesleki özelliklerine ve toplumsal sorumluluklarına uygun bir şekilde oluşturmakta veya oluşturmaya çalışmaktadır. Aynı zamanda da dünyanın her yerinde meslek mensupları tarafından uyulmaya çalışılmaktadır. Meslek etiği genellikle meslek mensuplarının kişisel inisiyatifinde olan bir uygulama olduğu için, meslek mensuplarının yer aldıkları toplum, çevre ve mesleki eğitim sistemi de meslek etiğine verilen değerle önemli rolleri olan faktörlerdir. Muhasebe mesleğinde ise, mesleki etiğe verilen önem diğer mesleklere göre daha fazla öneme sahip olmaktadır. Çünkü muhasebe meslek mensuplarının, mesleki faaliyetlerini sürdürmeleri sırasında etik yaklaşımlardan uzaklaşmaları, bulunulan ülkedeki çok geniş kesimlere etki etmektedir. Bu açıdan bakıldığında meslek mensuplarının etik kurallara bağlı kalması buldukları ülkelerdeki ekonomik, sosyal, siyasal, hatta kültürel yapılara ve oluşumlara doğrudan veya dolaylı olarak pozitif yada negatif etkileri olacaktır.

Muhasebe meslek ahlakı uluslararası kuruluşlar açısından incelendiğinde, muhasebe meslek etiğine olan yaklaşımın kaydadeğer bir düzeyde önemsendiği görülmektedir. Örneğin; Amerikan Bağımsız Kamu Muhasebecileri(AICPA), mesleki davranış yasası ilkeleri, muhasebe meslek etiği standartlarının belirlenmesi açısından önemli olan sorumluluklar, kamu çıkarı, dürüstlük, tarafsızlık ve bağımsızlık, özenli çalışma ve sunulan hizmetin kapsamı ve niteliği başlıları altında mesleki etiği standartları belirlemiştir. Ayrıca AICPA tarafından bağımsızlık, dürüstlük ve tarafsızlık, genel standartlara uyum, standartlara uyum, muhasebe ilkeleri ve uyum, müşteri bilgilerinin gizliliği, şartlı ücret, meslek onuru ile bağdaşmayan

¹⁴ Kudret ve Ergün, ön. ver., s.57.

ücret, reklam yapma yasağı, komisyon ve danışma ücretleri, meslek unvanı ve mesleği icra biçimi başlıkları altında mesleki kurallar belirlenmiştir. Bunlar;¹⁵

a) **Amerikan Bağımsız Kamu Muhasebecileri(Amerikan Institute Of Credited Public Accountants, AICPA) Mesleki Davranış Yasası İlkeleri**

- **Sorumluluklar;** bağımsız olarak çalışan meslek elemanlarının adına iş yaptıkları bireye, meslektaşlarına ve kamuya karşı eşit mesafeli olduklarını bilerek faaliyetlerin herhangi bir tarafın lehine veya aleyhine bozulmaması,
- **Kamu çıkarı;** yapılan faaliyetler sonucunda kamu yararı gözetilerek genel ekonominin aleyhinde durumların ortaya çıkmasını engellemelidir.
- **Dürüstlük;** sorumlu olunan tüm tarafların hakkının her ne nedenle olursa değişmeyeceği fikrinin sorumlu olunan taraflara verilerek onların nezdinde gerekli güvenin sağlanmasıdır,
- **Tarafsızlık ve Bağımsızlık;** taraf adına ücret karşılığı iş yapıyor olsa bile, meslek elemanlarının yapılan iş sürecinde bağımsız olduğunu düşünerek tarafsız olarak faaliyetlerini sürdürmesidir,
- **Özenli çalışma;** sorumluluk bilinci içerisinde yerine getirilen faaliyetleri, taraflardan birini mağdur etmeyecek biçimde, teknik bilgiye sahip olarak meslek ahlakının vermiş olduğu bilinç dahilinde hareket etmesidir,

¹⁵ Yusuf Çukacı, **Kamuyu Aydınlatmada Muhasebe Meslek Elemanının Etik Anlayışı Ve İzmir İlinde Bir Uygulama**, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, Cilt:8,Sayı:1, s. 100-101.

- **Sunulan hizmetin kapsamı ve niteliği;** meslek elemanlarının sunacakları hizmetlerin yasada belirtilenler dışında kalanlarını tercih ederken, işin nitelik ve kapsamını belirlemede meslek etiğini göz önünde tutarak tercih etmesidir.

b) AICPA Mesleki Davranış Yasası Kuralları

- **Bağımsızlık;** meslek mensubu faaliyetlerine devam ederken yapmış olduğu işin belirli bir taraf için veya devlet için yapıldığı düşüncesi ile hareket etmemelidir.
- **Dürüstlük ve Tarafsızlık;** muhasebe faaliyetleri yerine getirilirken çıkar çatışmalarına girmeksizin, işletmenin mali yapısının olduğu gibi gösterilmesi için, herhangi bir grup veya bireylerin etkisi altında kalınmamalıdır,
- **Genel Standartlara Uyum;** mevcut yasalar doğrultusunda mesleki yeterliliğe ulaşmış, gerekli mesleki hassasiyeti göstererek, belirli bir plan dahilinde çalışmalıdır,
- **Standartlara Uyum;** meslek elemanının faaliyetlerini sürdürmesi sırasında meslek örgütleri tarafından kabul edilen standartlara uygun davranmalıdır,
- **Muhasebe ilkeleri ve uyum;** muhasebe faaliyetlerinin yerine getirilmesinde meslek elemanları Genel Kabul Görmüş Muhasebe Kavram ve İlkelerine uygun davranışlar sergilemelidir,
- **Müşteri bilgilerinin gizliliği;** adına iş yapılan müşterinin faaliyetlerinin sonucunda çıkan ekonomik veya muhasebe bilgilerinin işletmenin dışında bulunan birey ve gruplara açıklanmayarak o bilgiler sır nitelikli olarak saklanmalıdır,

- **Şartlı ücret;** yapılacak işlerin niteliği belirlendikten sonra ücret (Konulan alt ve üst limitler dahilinde olmak şartı ile) işin sonunda değil başında takdir edilmelidir,
- **Meslek onuru ile bağdaşmayan ücret;** meslek elemanlarının sorumlu oldukları gruplardan birisi olan meslektaşlarının genel itibarını ve meslek mensubunun kendi bireysel itibarını ve mesleğin gelecekteki onuru ile bağdaşmayan her türlü hakareten kaçınılmalıdır,
- **Reklam yapma yasağı;** gerçek nitelikli olmayan veya abartılı şekilde bilgi verilmesi sonucunda veya bir baskı unsuru kullanılarak dayatma sonucu müşteri temin edilmemelidir,
- **Komisyon ve danışma ücretleri;** meslek elemanının kendi faaliyet alanı dışındaki, bir mal veya ürünün temin edilmesi veya bir hizmetin sunulmasının temin edilmesi için aracılık yaparak bunun sonucunda ücret almamasıdır,
- **Meslek unvanı ve mesleği icra biçimi;** mevcut yasaların vermiş oldukları yetkilerin kullanılabilmesi için, verilen meslek unvanı haricinde bir unvanın kullanılmamasıdır.

4.ARAŞTIRMANIN KAPSAMI VE İÇERİĞİ

Araştırma Balıkesir il merkezindeki Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirlere yönelik yapılmıştır. Araştırma kapsamında Balıkesir il merkezinde, Serbest Muhasebeciler ve Mali Müşavirler Odası bünyesinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının evren büyüklüğü 337'dir. Bu kütlenin 187'si Serbest Muhasebeci, 143'ü Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavir, ve 7'si ise Yeminli Mali Müşavir'den oluşmaktadır. Balıkesir il merkezinde yapılan anket çalışmasına 40 muhasebe meslek mensubu katılmıştır. Araştırma il merkezinde rastlantısal olarak yapılmış olup 18 Serbest Muhasebeci, 18

Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve 4 Yeminli Mali Müşavir' e ulaşılmıştır. Bu veriler göre örneklemede, evren büyüklüğünün yaklaşık olarak %12'sine ulaşılmıştır.

Anket çalışması Balıkesir il merkezinde, Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odası bünyesinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensubu üyeleri ile bire bir ve görüşme şeklinde yapılmıştır.

Anket çalışması 5 adet seçmeli, 3 adet çoktan seçmeli ve 4 adet 5'li likert soru olmak üzere toplam 12 adet sorudan oluşmaktadır.

Araştırmanın amacı, Balıkesir il merkezindeki meslek mensuplarının etiğe ve meslek etiğine yaklaşımlarını, algılamalarını, genel düşüncelerini ölçmeye ve daha önce var olan bilgileri güncellemeye yöneliktir.

5. ARAŞTIRMANIN BULGULARI

SORU-1: Muhasebe Mesleğindeki Ünvanınız;

Anket çalışmasına katılan muhasebe meslek mensuplarından 18 meslek mensubu serbest muhasebeci, 18 meslek mensubu serbest muhasebeci mali müşavir ve 4 meslek mensubu ise yeminli mali müşavir cevabını vermişlerdir. Bu verilerden anlaşılacağı üzere anket çalışmasının %45'i serbest muhasebeci, %45'i serbest muhasebeci mali müşavir, %10'u yeminli mali müşavirle yapılmıştır.

Tablo 1-Muhasebe Mesleğindeki Ünvanınız;

l Muhasebe mesleği mensuplarının unvanlarının dağılımı:	Frekans Sayısı(n)	Yüzdeler Dilimi(%)
l Serbest Muhasebeci	18	45
l Serbest Muhasebeci Mali Müşavir	18	45
Yeminli Mali Müşavir	4	10
TOPLAM_____	40	100

SORU-2: Eğitim Durumunuz;

Anket çalışmamıza katılan meslek mensuplarının %7,5'unun orta öğretim, %12,5'unun ön lisans, % 75'i lisans mezunu, %5'inin lisans üstü eğitimi aldığı tespit edilmiştir. Bu açıdan bakıldığında meslek mensuplarının %75 gibi yüksek bir oranda lisans eğitimi almaları, muhasebe meslek

mensuplarının aldıkları teorik eğitimin büyük çoğunlukla yeterli olduğu sonucu çıkarılabilir.

Tablo 2-Muhasebe Meslek Mensuplarının Eğitim Durumu:

Eğitim durumu	Frekans Sayısı(n)	Yüzelik Dilimi(%)
Orta Öğretim	3	7,5
Ön Lisans	5	12,5
Lisans	30	75
Yüksek Lisans	1	2,5
Doktora	1	2,5
TOPLAM	40	100

SORU-3: Meslek Mensuplarının Mükellef Sayısı;

Anket çalışmamızın üçüncü sorusunda meslek mensuplarına mükellef sayılan sorulmuş ve 4 meslek mensubu 10'dan az mükellefi olduğunu, 9 meslek mensubu 10 ile 20 arasında mükellef sayısı olduğunu, 2 meslek mensubu 20 ile 30 arasında mükellefi olduğunu, 8 meslek mensubu 30 ile 40 arasında mükellef sayısı olduğunu, 5 meslek mensubu 40 ile 50 arasında mükellefi olduğunu ve 12 meslek mensubu 50'den fazla mükellefi olduğunu beyan etmiştir. Bu verilere göre anket kapsamında yer alan meslek mensuplarının %10'unun 10'dan az , %22,5'inin 10 ile 20 arasında, %5'inin 20 ile 30 arasında, %20'sinin 30 ile 40 arasında, %12,5'inin 40 ile 50 arasında ve %30'unun 50'den fazla mükellefi olduğu tespit edilmiştir.

Tablo 3-Meslek Mensupları Mükellef Sayısı:

Mükellef sayısı	Frekans Sayısı(n)	Yüzelik Dilimi(%)
10 > MS(Mükellef Sayısı) (10'dan az)	4	10
10 < MS < 20 (10 ile 20 arası)	9	22,5
20 < MS < 30 (20 ile 30 arası)	2	5
30 < MS < 40 (30 ile 40 arası)	8	20
40 < MS < 50 (40 ile 50 arası)	5	12,5
50 < MS (50'den Fazla)	12	30
TOPLAM	40	100

SORU-4: Meslek Mensuplarının Aylık Net Gelirleri;

Araştırmamızın bu sorusunda meslek mensuplarının aylık net gelirleri sorulmuştur ve meslek mensuplarından 2'si 500 ytl'den az kazandığını, 3'ü 500 ile 1000 ytl arasında kazandığını, 10'u 1000 ile 1500 ytl arasında kazandığını, 4'ü 1500 ile 2000 ytl arasında kazandığını, 5'i 2000 ile 2500 ytl arasında kazandığını, 6'sı 2500 ile 3000 ytl arasında kazandığını, 1'i 3000 ile 3500 ytl arasında kazandığını, 2'si 4000 ile 4500 ytl arasında kazandığını, 4'ü 4500 ile 5000 ytl arasında kazandığını ve 3'ü 5000 ytl'nin üzerinde aylık net gelirleri olduğunu beyan etmiştir. Burada dikkat edilecek en önemli nokta meslek mensupları aylık net gelirlerinin çeşitlilik gösterdiği ve bu çeşitliliğinde gelir dağılımındaki farklılıklara yansımadır. Elimizdeki verilere göre meslek mensupları arasında dengeli bir gelir dağılımı olduğunu söylemek oldukça zor ve çelişkili bir yargı olacaktır. Bu veriler ışığında meslek mensupları arasındaki gelir dağılımındaki dengesizliklerin etiksel yaklaşımların benimsenmesi ve uygulanması konusunda dolaylı olarak etkisi olabilecektir. Bu etki, geliri yüksek olan meslek mensuplarının üyelerinin etik değerlere ve uygulamalara, geliri düşük olan meslek üyelerine göre, oransal olarak daha bağlı olabileceği sonucu ortaya çıkarılabilir.

Tablo 4-Meslek Mensuplarının Aylık Ortalama Net Gelirleri(YTL)

Aylık ortalama net gelir(YTL)	Frekans Sayısı(n)	Yüzdeler Dilimi(%)
500 > NG(Net Gelir) (500 'den az)	2	5
500 < NG < 1000 (500 ile 1000 arası)	3	7,5
1000 < NG < 1500 (1000 ile 1500 arası)	10	25
1500 < NG < 2000 (1500 ile 2000 arası)	4	10
2000 < NG < 2500 (2000 ile 2500 arası)	5	12,5
2500 < NG < 3000 (2500 ile 3000 arası)	6	15
3000 < NG < 3500 (3000 ile 3500 arası)	1	2,5
3500 < NG < 4000 (3500 ile 4000 arası)	-	-
4000 < NG < 4500 (4000 ile 4500 arası)	2	5
4500 < NG < 5000 (4500 ile 5000 arası)	4	10
5000 < NG (5000'den fazla)	3	7,5
TOPLAM	40	100

SORU-5:Muhasebeciler Tarafından Tutulan Kayıtların Önemseyen Taraflar;

Araştırmamızın beşinci sorusu olan meslek mensuplarının tuttukları kayıtların önemseyen taraflar çoktan seçmeli soru şeklinde sorulmuştur. Anketimizin beşinci sorusu olan bu soru çoktan seçmeli olduğundan dolayı, 40 meslek mensubundan toplam 120 cevap alınmıştır.

Cevapların % 25'lik dilimi kamu kurumlarını, % 21'i mükellefleri, % 20'si kredi kuruluşlarını, % 11,9'u yargı organlarını, % 10'u sigorta kuruluşlarını, % 6,6'sı meslek odasını, %3,3'ü işletme çalışanlarını, % 0,8'lik oranla tedarikçileri, müşterileri ve eğitim kurumları gösterilmiştir. Meslek mensuplarının cevap olarak % 25 oranında kamu kurumlarını göstermesi meslek mensuplarının tuttuğu kayıtlarda kamu kurumlarına ve bulunan ülkedeki toplumun ekonomik ve sosyal refahına olan etkisinin kaydadeğer bir öneme sahip olduğunu söyleyebiliriz. Bu açıdan bakıldığında meslek mensuplarının faaliyetleri sırasında etik davranışlara bağlı kalmaları veya kalmamaları oldukça büyük kitlelere etki etmektedir.

Tablo 5-Meslek Mensupları Tarafından Tutulan Kavıtları Önemseyen Taraflar

Tutulan kayıtları önemseyen taraflar	Frekans Sayısı(n)	Yüzdeler Dilimi(%)
Mükellefler	25	21
Kamu Kurumları	30	25
Kredi Kuruluşları	24	20
Müşteriler	1	0,8
Eğitim Kurumları	1	0,8
İşletme Çalışanları	4	3,3
Tedarikçiler	1	0,8
Meslek Odası	8	6,6
Sigorta Kuruluşları	12	10
Yargı Organları	14	11,9
TOPLAM	120	100

SORU-6: Meslek Mensupları Etik yada Meslek Etiği ile İlgili Bilgileri Hangi Kaynaklardan Almaktadır;

Anket çalışmasının altıncı sorusu meslek mensuplarının etik yada meslek etiği ile ilgili bilgileri hangi kaynaklardan aldığını öğrenmeye yönelik bir çoktan seçmeli sorudur ve çoktan seçmeli bir soru olduğundan dolayı 40 meslek mensubundan toplam 100 cevap alınmıştır. Cevap sıralamasında en büyük payı %34'lük bir orana sahip olan meslek odası ilk sırada yer alırken, %20'lik oranla seminer, kurs, konferans ve konu ile ilgili bilimsel kitaplar seçeneği en çok belirtilen seçenekler olarak ikinci sırada yer almaktadırlar, %9'luk oranla diğer muhasebe meslek mensupları, %8'lik oranla medya, %5'lik oranla kamu kurumları, %2'lik oranla kamuoyu ve %1'lik oranda da internet seçeneği belirtilmiştir. Bu verilerden de Balıkesir'deki meslek odasının etik ve meslek etiği ile ilgili olarak üyelerini

sürekli olarak bilgilendirdikleri ortaya çıkmaktadır, %20'lik oranla ikinci en çok verilen cevap olan seminer, kurs, konferans ve konu ile ilgili bilimsel kitaplar seçeneği Balıkesir il merkezindeki meslek mensuplarının kendilerini gönüllülük ilkesine bağlı kalarak etik ve meslek etiği hakkında geliştirmekte ve geliştirmek istediğini söyleyebilmekteyiz. Bu soruda verilen cevaplarda diğer bir dikkat çeken konu ise muhasebe meslek mensuplarının etik davranışlara tamamen bağlı kalmasına en büyük ihtiyaç duyan ve tuttıkları kayıtları en fazla önemseyen taraf olan kamu kurumlarının konu ile ilgili olarak oldukça çekimser kalmasıdır.

Tablo 6-Meslek mensupları etik ya da meslek etiği ile ilgili bilgileri hangi kaynaklardan almaktadır;

Etik ya da meslek etiği ile ilgili bilgilerin alındığı kaynaklar	Frekans Sayısı(n)	Yüzdeler Dilimi(%)
Medya	8	8
Meslek Odası	34	34
Kamu Kurumları	5	5
Seminer, Kurs, Konferans	20	20
Muhasebe Meslek Üyeleri	9	9
Mükellefler	1	1
Kamuoyu	2	2
Müşteriler	-	-
Kredi Kuruluşları	-	-
Konu ile İlgili Bilimsel Kitaplar	20	20
İnternet	1	1
TOPLAM	100	100

SORU-7: Muhasebe Meslek Mensupları Etik Kuralları Benimsemeli midir?;

Araştırmamızın yedinci sorusu 5'li bir Likert soru olmakla birlikte, bu soruda meslek mensuplarının genel olarak etik kuralları benimseyip benimsemediklerini hakkında düşüncelerini öğrenmeye yönelik bir önermedir ve bu önermeye muhasebe meslek mensuplarının katılma derecelerini ölçülmeye çalışılmaktadır. Araştırmamıza katılan 40 meslek mensubunun %17,5'i kesinlikle katılmamakta, %30'u katılmamakta, %40'ı katılmakta, %2,5'i kesinlikle katılmaktadır ve %10'u fikir beyan etmemektedir.

Bu yargıya verilen uç cevaplar arasındaki farklılık dikkat çekmektedir. Meslek mensuplarının kesinlikle katılmayan ile kesinlikle

katılan arasında %15'lik oransal olarak bir fark vardır. Bu oran da küçümsenecek bir oran değildir ve üzerinde durulması gereken bir noktadır. Bu iyimser yargıya katılanlar ve kesinlikle katılanların toplamı %42,5'iken, kesinlikle katılmayan ve katılmayanların toplamı %47,5'tir. Bu verilere göre meslek mensuplarının çoğunluğunun muhasebe meslek mensuplarının küçük bir farkla bile etik kuralları benimseyemediklerini düşündükleri söylenebilir.

Tablo 7-Muhasebe Meslek Mensupları Etik Kuralları Benimsemeli midir?;

Meslek mensupları etik kuralları benimsemeli midir?	Frekans sayısı(n)	Yüzdeler Dilimi(%)
Kesinlikle Katılmıyorum	7	17,5
Katılmıyorum	12	30
Fikrim Yok	4	10
Katılıyorum	16	40
Kesinlikle Katılıyorum	1	2,5
TOPLAM	40	100

SORU-8: Yasaların Yetersiz Kaldığı Durumlarda Meslek Etiğine Bağlı Kalmaktadırlar;

Anket çalışmamızın sekizinci sorusu olarak 5li bir likert ölçeğinde verilen yargıya meslek mensuplarının genel olarak katılıp katılmadıklarını ölçmeye yönelik bir sorudur. Araştırmamıza katılan meslek mensuplarının, yasaların yetersiz kaldığı durumlarda meslektaşlarının meslek etiğine bağlı kaldıklarına yönelik iyimser yargıya %12,5'i kesinlikle katılmamakta, %27,5'i katılmamakta, %7,5'i fikir beyan etmemekte, %45'i katılmakta, %7,5'i ise kesinlikle katılmaktadırlar. Araştırmaya katılan meslek mensuplarının verilen yargıya kesinlikle katılmakta ve katılmakta olanların toplam oranı %52,5 olmasına rağmen, verilen yargıya kesinlikle katılmayan ve katılmayan meslek mensuplarının toplam oranı %40 gibi yüksek bir oranı göstermektedir. Bu veriler ışığında meslek mensuplarının genel olarak meslektaşlarının %40 gibi önemsenecek bir oranda yasaların yetersiz kaldığı durumlarda meslek etiğine bağlı kalmadıklarını düşünmektedirler.

Tablo 8-Yasaların yetersiz kaldığı durumlarda meslek mensupları, meslek etiğine bağlı kalmaktadırlar;

Yasaların yetersiz kaldığı durumlarda | Frekans Sayısı(n) | Yüzdeler Dilimi(%)

Meslek etiğine bağlı kalmaktadır;		
Kesinlikle Katılmıyorum	5	12,5
Katılmıyorum	11	27,5
Fikrim Yok	3	7,5
Katılıyorum	18	45
Kesinlikle Katılıyorum	3	7,5
TOPLAM	40	100

SORU-9: Meslek Mensuplarının Aylık Net Geliri Arttıkça Etiğe Verilen Önem Artmaktadır;

Anket çalışmamızın bir diğer 5'li likert ölçeğindeki sorusu olan meslek mensuplarının net gelirleri ile etik kurallara uyulması arasında doğrudan bir ilişkinin olup olmadığını belirlemeye yönelik bir yargı verilmiştir. Bu yargıya kesinlikle katılmayanların oranı % 10, katılmayanlar %32,5, fikri olmayan %2,5 , katılanlar %35 ve kesinlikle katılanların oranı ise %20 olarak fikir beyan edilmiştir. Araştırmaya katılan 40 meslek mensubu bu yargıya %55 oranında kesinlikle katılmakta ve katılmaktadır. Kesinlikle katılmayanların ve katılmayanların oransal olarak toplamı %42,5'ta kalmaktadır. Elde edilen veriler doğrultusunda büyük bir çoğunlukla (%55) meslek mensupları, meslektaşlarının etik kurallara yaklaşımlarının aylık net gelirle doğru orantılı bir şekilde paralellik gösterdiğini düşünmektedirler. Buradan da meslek mensuplarının büyük oranda, aylık net gelirin artmasına paralel olarak, etik kurallara verilen önemin arttığını düşünmektedir.

Tablo 9- Meslek Mensuplarının Aylık Net Gelirleri Arttıkça Etiğe Verilen Önem Artmaktadır.

Net gelir attıkça etiğe verilen önem artmaktadır	Frekans Sayısı (n)	Yüzelik Dilimi(%)
Kesinlikle Katılmıyorum	4	10
Katılmıyorum	13	32,5
Fikrim Yok	1	2,5
Katılıyorum	14	35
Kesinlikle Katılıyorum	8	20
TOPLAM	40	100

SORU-10: Meslek Mensupları Yasal Boşlukları Mükelleflerin Lehine Yorumlamaktadır;

Araştırmamızda onuncu sırada yer alan soruda ise, meslek mensuplarının yasal boşlukları mükelleflerin lehine yorumladıklarına ilişkin bir önerme sunulmaktadır. Ortaya konulan bu yargıda meslek mensuplarının %7,5'i kesinlikle katılmamakta, %30'u katılmamakta, %45'i katılmakta, %10'u kesinlikle katılmakta ve %7,5'i fikir beyan etmemektedir. Araştırmaya katılan meslek mensuplarının ortaya konulan yargıya kesinlikle katılanlar ile katılanların oransal olarak toplamı %55'iken, kesinlikle katılmayanlar ve katılmayanların oransal toplamı %37,5'te kalmaktadır. Bu yargıya katılan meslek mensuplarının kişisel düşünceleri var olan uygulamaların ve ortaya konulan önyargının uygulanmasının meslek mensuplarının günümüzde asli görevi olduğu; muhasebe meslek mensuplarının yasal boşlukları bularak mükelleflerin lehine yorumlamasının mükelleflerde istendiği ve beklendiğidir. Buna karşılık kesinlikle katılmayan ve katılmayan meslek mensuplarının ortaya konulan önyargının uygulanması konusunda ve genel olarak var olan uygulamaların olduğunu düşünmemelerinin ve düşünmek istememelerinin esas dayanağı ise bu ortaya konulan yargıyı uygulamayı etik kurallarla bağdaşmayan bir davranış biçimi olarak görmeleridir. Ortaya atılan yargıya verilen iki ayrı görüş ve uygulama biçiminin günümüzde uygulandığı sonucunu çıkarabiliriz. Ancak ortaya konulan yargıya katılanların, katılmayanlara göre daha baskın olduğu diğer bir sonuç olarak karşımıza çıkmaktadır.

Tablo 10-Meslek Mensupları Yasal Boşlukları Mükelleflerin Lehine

Yorumlanmaktadır.

Yasal boşluklar mükelleflerin lehine yorumlanmaktadır	Frekans Sayısı(n)	Yüzdeler Dilimi(%)
Kesinlikle Katılmıyorum	3	7,5
Katılmıyorum	12	30
Fikrim Yok	3	7,5
Katılıyorum	18	45
Kesinlikle Katılıyorum	4	10
TOPLAM	40	100

SORU-11: Meslek Mensuplarına Etik Kurallara Uyulması Konusunda Baskı Yapılıyor mu?

Anket çalışmamızın onbirinci sorusu meslek mensuplarına etik kurallara uyulması konusunda baskı yapılıp yapılmadığına yönelik olarak soruya cevap olarak %82,5 gibi yüksek bir oranda baskı yapılmamaktadır

denmiştir. Buna karşılık %17,5 gibi küçük bir oranda meslek mensuplarına etik kurallara uyulması konusunda baskı yapıldığını düşünmektedir. Aşağıdaki veriler ışığında meslek mensuplarının büyük bir çoğunluğu etik kurallara uyulmaması konusunda baskı altına alınmadıklarını ve etik kurallara uymak yada uymamak konusunda tamamen kendi ahlaki değerleri ile doğrudan bağlı olduğunu düşünmektedir.

Tablo 11-Meslek Mensuplarına Etik Kurallara Uyulmaması Konusunda Baskı Yapılıyor mu?

Etik kurallara uyulmaması konusunda baskı yapılıyor mu?	Frekans sayısı(n)	Yüzdeler Dilimi(%)
Evet	7	17,5
Hayır	33	82,5
TOPLAM	40	100

SORU-12: Meslek Mensuplarını Etik Dışı Davranışlara Yönelten Dış Etkenler Nelerdir?

Araştırmamızın son sorusu çoktan seçmeli ve meslek mensuplarını etik dışı davranışlara yönelten dış etkenlerin neler olduğunu tespit etmeye yöneliktir. Soruya 40 meslek mensubundan toplam 80 cevap alınmıştır. Soruya verilen cevapların %33,75'i mükelleflerin, %12,5'i meslek üyelerinin, %18,75'i yasaların, %8,75'i kamu kurumlarının, %7,5'i kredi kuruluşlarının, yine %7,5'i medyanın ve %3,75'i diğer faktörlerin meslek mensuplarını etik dışı davranışlara yönelten sebepler olarak görülmektedir. Mükelleflerin meslek mensuplarına çıkarları doğrultusunda doğrudan veya dolaylı olarak etik dışı davranışa yönelten bir dış etken olması olağan bir davranış türü olmakla birlikte, burada dikkat edilecek en önemli nokta meslek mensuplarının verdikleri cevapların %18,75'inin meslek mensuplarını etik dışı davranışlara yönelten dış etken olarak yasaları görmeleridir. Diğer bir dikkat çeken bir konu ise soruya verilen cevap oranının %12,5 ile meslek üyeleri olmaları ve yine verilen cevapların içinde %7,5'te olsa kamu kuruluşlarının yer almasıdır. Bu veriler doğrultusunda meslek mensuplarını etik dışı davranışlara yönelten dış etken olarak mükelleflerden sonra ikinci olarak yasaların gelmesi, mevcut yasaların ve mevzuatın yetersiz yanlarının olduğu ve meslek mensuplarını etik davranmaya yönlendiren bir işlevi üstlenmediğini söyleyebiliriz. Bu açıdan

mevcut yasaların etik kurallar gözönünde bulundurularak gözden geçirilmesi ve düzenleme ile etik kurallara uyumlu bir konuma getirilmelidir. Ayrıca diğer meslek mensuplarının, meslektaşlarını dolaylı olsa bile etik dışı davranışlara yönelten bir diğer etken olması dikkat çeken bir durumdur.

Tablo 12-Meslek Mensuplarının Etik Dışı Davranışlara Yönelten Dış Etkenler Nelerdir?

Etik dışı davranışlara yönelten dış etkenler	Frekans Sayısı(n)	Yüzdeler (%)
Mükellefler	27	33,75
Meslek Üyeleri	10	12,5
Yasalar	15	18,75
Kamu Kurumları	7	8,75
Kredi Kuruluşları	6	7,5
Müşteriler	6	7,5
Meslek Odası	-	-
Medya	6	7,5
Diğer	3	3,75
TOPLAM	80	100

6. SONUÇ

Etik, yazılmamış kurallardan ibaret olan ve etik kuralların uygulanmasının bireylerin vicdani insiyatifine sıkı sıkıya bağlı olan bir kavramdır. Muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğine uymaları veya uymamaları geniş kesimlere önemli etkiler yapmaktadır. Balıkesir il merkezindeki muhasebe meslek mensuplarının genel olarak etiğe ve muhasebe meslek etiğine olan yaklaşımların tespitine yönelik olarak yapılan anket çalışmasında öne çıkan en önemli sonuçlardan birisi muhasebe meslek mensuplarının etik ve meslek etiği konusuna yabancı kalmadıkları ve kendilerini bu konuda sürekli geliştirme konusunda istekli, aynı zamanda da gönüllü olmalarıdır. Araştırma sonucunda tespit edilen bulgulardan bir tanesi belki de en önemlisi muhasebe meslek mensuplarının yasal boşlukları mükelleflerin lehine yorumlamalarıdır(%55). Bu durum kanımızca mesleki etik ile çelişmektedir. Araştırma kapsamındaki muhasebe meslek mensuplarının %34'ü etik ve meslek etiği ile ilgili bilgileri meslek

odasından, %40'ı ise seminer, kurs ve konferans gibi organizasyonlar ile konuyla ilgili bilimsel kitap gibi kaynaklardan elde ettikleri tespit edilmiştir. Yine araştırma sonucunda muhasebe meslek etiğini benimseyen(%47,5) ve benimsemeyenlerin (%42,5) birbirine çok yakın olması üzerinde düşünülmesi gereken bir konuya dikkat çekmektedir. Araştırmadan çıkan önemli bir sonuç da, meslek mensuplarına doğrudan veya dolaylı yollardan etik dışı davranışlara yönelten etkenlerin başında mükellefler(%33,75) ve ikinci etken olarak da yasaların(%18,75) geldiği muhasebe meslek mensupları tarafından ifade edilmiştir. Ayrıca meslek mensupları arasındaki gelir dağılımının farklılıklar göstermesinin, meslek mensuptan arasında etik kurallara uyulması konusunda dolaylı olarak da olsa baskı unsuru olabileceği ve meslek mensuplarının etiğe olan yaklaşımlarını etkileyen bir etken olması diğer bir araştırma bulgusudur. Günümüzde var olan genel etik kuralların belirli bir zemine oturtulması ve bireylerin düşüncelerinde somutlaştırılması gerekmektedir. Aynı zamanda muhasebe meslek mensuplarına etik ile ilgili olarak verilecek yazılı-sözlü bilgilendirmelerde, eğitim, konferans gibi bilgilendirme faaliyetlerinde de etik kavramının ve kapsamının birbirinin paraleli mesajlar içermesi gerekmektedir. Meslek mensuplarına etik ile ilgili verilecek mesajın ve bilgilendirme faaliyetlerinin içerik ve kavramsal açımlarının aynı doğrultuda olması, muhasebe meslek mensuplarının etiğe, meslek etiğine yaklaşımlarını daha tutarlı bir düşünceye, yaklaşıma oturtacağı ve uygulamaya yardımcı olacağı düşünülmektedir.

KAYNAKLAR

- Avcıkurt, Cevdet. (2003), **Turizm Sosyolojisi**. Balıkesir: Detay Yayıncılık.
Aydın, Erdem. (10.06.2005), **Tıp Etiğine Giriş**.
(www.medinfo.hacettepe.edu.tr)
Pehlivan Aydın, İnanet. (2001), **Yönetmel Mesleki ve Örgütsel Etik**.
Pegem Yayıncılık.

- Aymankuy, Yusuf, Şakir Sakarya. (17-19 Mayıs 2003), **Finansal Piyasalar Ve Meslek Etiği**. International Business And Professional Ethics Congress Notes: Hacettepe Üniversitesi-Ankara.
- Çiftçi, Yavuz, Birgül Çiftçi. (Eylül-2003), **Muhasebe Mesleğinde Meslek Etiği**. Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi, Sayı: 10, 79-96.
- Çukacı, Yusuf. (2006), **Kamuyu Aydınlatmada Muhasebe Meslek Elemanının Etik Anlayışı Ve İzmir İlinde Bir Uygulama**. Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, Cilt 8, Sayı:1, 89-111.
- Gül, Kudret, Halil Ergün. (Ocak-2004), **Muhasebe Mesleğinde Etik**. Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi, Sayı: 11, 53-78.
- Saban, Metin ve Banu Atalay.(Eylül 2005), **Yönetim Muhasebecileri Açısından Etik Ve Etik Davranışın Önemi**. Muhasebe Ve Denetime Bakış Dergisi, Sayı: 16, 49-60.
- Toraman, Cengiz, Ahmet Akçan. (Ocak-2003), **Muhasebe Denetiminde Etik Teori**. Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi, Sayı:8, 59-71.
- Türkiye Muhasebeciler ve Mali Müşavirler Odası Birliği(TURMOB). (10-12 Ekim 2002), **17.Türkiye Muhasebe Kongresi**. İstanbul. Yayın No: 199
- www.sozluk.sourtimes.org (Erişim Tarihi: 10.06.2005).