IJOSES International Journal of Social and Educational Sciences
Uluslararası Sosyal ve Eğitim Bilimleri Dergisi
Sayı 16, Aralık 2021 & No 16, December 2021
2148-8673

Muhasebe Mesleğinde Etiğin Önemi ve Muhasebe Meslek Mensubu Adaylarının Etik Algılarının Ölçülmesi Üzerine İstanbul İlinde Bir Araştırma

A Study in Istanbul on the Importance of Ethics in Accounting Profession and Measuring Ethics Perceptions of Candidate Accountants

Taha Yasin Gülmez
Yüksek Lisans Öğrencisi
Işık Üniversitesi
tygulmez@gmail.com
ORCID ID: 0000-0003-1873-3993

İlker Kıymetli Şen
Prof. Dr.
İstanbul Ticaret Üniversitesi
ilksen@ticaret.edu.tr
ORCID ID: 0000-0001-6175-3397

❖

Makale Bilgisi / Article Information

Makale Türü / Article Type : Araştırma Makalesi
Geliş Tarihi / Received : 29 Haziran 2021
Kabul Tarihi / Accepted : 11 Eylül 2021
Yayın Tarihi / Published : 15 Aralık 2021
DOI Number : 10.20860/ijoses.959079

❖

Bu makale, Prof.Dr. İlker KIYMETLİ ŞEN danışmanlığında "Muhasebede Meslek Etiği, Etik Eğitimi ve Bir Araştırma" adlı yüksek lisans tezinden üretilmiştir.

❖

Kaynak Gösterme / Citation

Gülmez, T. Y. & Kıymetli Şen İ. "Muhasebe Mesleğinde Etiğin Önemi ve Muhasebe Meslek Mensubu Adaylarının Etik Algılarının Ölçülmesi Üzerine İstanbul İlinde Bir Araştırma". *Uluslararası Sosyal ve Eğitim Bilimleri Dergisi,* 16 (2021): 18-40.

Muhasebe Mesleğinde Etiğin Önemi ve Muhasebe Meslek Mensubu Adaylarının Etik Algılarının Ölçülmesi Üzerine İstanbul İlinde Bir Araştırma

A Study in Istanbul on the Importance of Ethics in Accounting Profession and Measuring Ethics Perceptions of Candidate Accountants

Taha Yasin Gülmez & İlker Kıymetli Şen

Öz

Bu çalışmada İstanbul ilinde Ticaret Meslek Lisesi, Lise, Ön lisans, Lisans ve Yüksek Lisans seviyelerinde eğitim ve öğretimine devam eden muhasebe meslek mensubu adayı öğrencilerin muhasebe meslek etiği algılarını belirlenmesi ve oluşum düzeylerinin tespit edilmesi ve eğitim görülen kademe ve daha önce etik eğitimi alıp almama durumu ile etik algıları arasındaki ilişkilerin belirlenmesine yönelik nicel araştırma yöntemlerinden anket tekniği kullanılarak bir araştırma yapılmış ve sonuçları değerlendirilmiştir.

Sakarya ve Kara (2010) tarafından geliştirilen, Dürüstlük, Tarafsızlık, Mesleki Yeterlilik ve Gerekli Özen, Gizlilik ve Mesleki Davranış ilkeleri olmak üzere 5 alt boyut, toplam 25 ifadeden oluşan "Etik Algısı Ölçeği Anketi" veri toplama aracı olarak kullanılmıştır. Muhasebe meslek etiği ölçeği kapsamında katılımcılardan veriler 5'li likert ölçek ile toplanmıştır.

IBM SPSS 25.0 programı ile katılımcıların sosyo-demografik bilgileri arasındaki ilişkinin tespitinde Bağımsız Örneklem T Testi, Tek Yönlü Varyans Analizi (ANOVA) ve Pearson Korelasyon Analizi kullanılmıştır. Anlamlı çıkan sonuçlar için farklılığın hangi gruplar arasında olduğu varyans homejenliği varsayımına göre "LSD" Post-Hoc Testleri uygulanmıştır. Çalışma sonucunda muhasebe meslek mensubu adaylarının eğitim hayatları boyunca etik algılarının ne derecede olacağı ve nasıl yönetileceği konusunda öneriler sunulması ve çeşitli kademelerde eğitim gören muhasebe meslek mensubu adaylarından elde edilecek olan verilerden hareketle ulaşılacak sonuçların farklı araştırmacılara yol gösterici bir nitelik taşıması amaçlanmaktadır.

Anahtar Kelimeler: Meslek, Muhasebe, Etik.

Abstract

In this study, in Istanbul province at Trade Vocational High School, High School, Associate Degree, Bachelor Degree, Graduate Degree levels, a research was carried out using questionnaire technique, one of the quantitative research method, to determine the professional ethical perceptions of candidate students of accountancy attending their education and training, and find out the occurrence levels and determine the state of having or not having ethics classes at education level before and for the time being, and review the relations between their ethical perceptions.

"Ethical Perception Scale Questionnaire", developed by Sakarya and Kara (2010), consisting of a total of 25 statements 5 of which are sub-scale of such principles as Integrity, Objectivity, Professional Competence and Due Diligence, Confidentiality and Professional Conduct, was used as data collection tool. The data were collected from the participants within the framework of accounting professional ethics scale.

Independent Sampling T Test, One-Way Analysis of Variance (ANOVA) and Pearson Correlation Analysis were used with IBM SPSS 25.0 program in determining the relations between the socio-demographic information of the participants. "LSD" Post-Hoc Tests were applied according to variance homogeneity hypothesis to find in which groups the differences are for significant results. At the end of the study, it is aimed to provide suggestions about what level the ethical perceptions of accounting profession candidates will see throughout their education life and how this will be managed, and to have a pathfinder property with the obtained results for various researchers setting out the data that will be achieved from the accounting profession candidates having education at different levels.

Keywords: Profession, Accounting, Ethics.

Extended Summary

Purpose and Importance of Research:

The phenomenon of ethics can vary in the context of cultural differences in today's conditions. It is also broadly evaluated as positive and negative behaviours that are valid for all times. Ethical norms consist of norms approved by the social structure and abstractly related to perception. When business ethics of the matter is investigated, it is seen that all these rules are embodied by behaviours. Events in the professional field, as a reflection of work ethics, cause positive or negative results to occur according to attitudes. Within the scope of the study, some concept-oriented explanations in the context of ethics and morality are mentioned. In summary, when we look at the common points of morality and ethical elements, morality is a concept that reflects a certain field, while ethics is considered as the prominent principles and ideas about the field in question.

When today's conditions are examined, moral and ethical rules have gained importance as a result of the emergence of public interest and the loss of validity of the traditional structure of the accounting profession, which is handled within the framework of bookkeeping and taxation. As a result, competition conditions, profit-oriented thinking, changes in market and customer attitudes and flexible structure cause some risk of misinterpretation in moral and ethical attitudes of professional accountants. It can be said that in the transactions made by the member of the profession, it has a great importance in terms of meeting customer expectations, primarily by observing the public interest regarding the profession the accountant performs.

Methodology:

The subject of this research, which is intended to be carried out, is to determine the perceptions of professional accounting ethics of students who continue their education at various levels and to determine their level of formation. In addition, the sub-objectives of the research are to determine the relationships between the level of education that constitutes the independent variables of the research, whether they have received ethics training before or not, and their perceptions of ethics. The information to be obtained in this direction, reveals the importance of the research by presenting suggestions about how the ethical perceptions of the professional accountant candidates will be throughout their education life and how they will be managed.

In this respect, within the scope of the effects and importance of the concept of ethics on the accounting profession, it is aimed to measure the awareness of professional accountant candidates and students who continue their education at different levels, and to develop suggestions in this direction.

In this study, which was carried out to measure the professional ethics perceptions of the candidate accounting professionals, it was decided to use the questionnaire technique, which is one of the quantitative research methods. The most important reason for choosing the questionnaire technique is that it is easy to implement and provides reliable results.

The accessible universe of the research consists of 383 trade vocational high school, associate degree, undergraduate and graduate students studying in the field of professional accountant candidate selected by simple random method. The Ethics Perception Scale Questionnaire, which was used as a data collection tool in the research, consists of a total of 25 statements.

Results, Discussion and Conclusion:

Evaluating the data obtained as a result of the answers given by the professional accountant candidates participating in the research to the statements in the accounting profession ethics scale, it was concluded that the vocational courses given to the professional accountant candidates should be supported by ethics training programs. In addition, with the results obtained, it was determined that the ethical

perceptions of the candidates were high, but still not at a sufficient level. In order to improve the application area of ethical values and increase the applicability of ethical training given to professional accountant candidates, it is necessary to work with professionals in ethics education. Professionals who reflect professional knowledge and skills with ethical values should be role models for candidate professionals.

In the light of the data obtained as a result of the research, some suggestions have been developed and presented in order to contribute to the development of ethical attitudes in the accounting profession.

Attempts should be made to plan training programs and monitor the process under a joint protocol with Higher Education Institutions and Professional Associations in the field of integrating ethics education into theoretical courses during the teaching phase of professional accountancy students.

It is suggested that it would be appropriate for legislators to enact more clear and penal sanction-based deterrent laws that prioritize professional accounting ethics, in order to ensure that the prospective accounting professionals, who are the future representatives of the accounting profession, can work in real and safe conditions in the light of social values by prioritizing professional ethics.

In order to improve the application area of ethical values and to increase the applicability of the ethical training given to professional accountant candidates, it is necessary to work with professionals in ethics education. Professionals who reflect professional knowledge and skills with ethical values should be role models for candidate professionals.

Although compliance with ethical rules is important in many sectors, its importance in the accounting profession is much higher. In this context, in order for professional accountant candidates to be reliable and respected professionals, their compliance with ethical rules should be instilled as early as possible, in their education life. In this research, it is very important to measure the awareness of professional accountant candidates and students who continue their education at different levels about professional accounting ethics and hence develop suggestions.

The most important difference between the accounting profession and other professions arises from the fact that the public interest is taken into account rather than customer satisfaction. The basis of this difference is the compliance and commitment of the professional accountant to ethical principles rather than customer satisfaction-based behaviours. In this context, the basic rules to be adhered to at every stage of professional decisions and transactions should be professional ethics rules and conceptual framework. Within the scope of compliance with ethical principles, another important issue is to determine the possible threats that the professional accountant may encounter and to determine the precautions to be taken in order to reduce the risk level to an acceptable level.

Giriş

Etik olgusu bugünün koşularında kültürel alanda yaşanan farklılıklar bağlamında değişkenlik arz edebilmektedir. Geniş kapsamlı olarak tüm zamanlara göre geçerli olan olumlu ve olumsuz davranışlar şeklinde de değerlendirilmektedir.

Etik normlar sosyal yapının onayladığı ve soyut olarak algı ile ilgili olan normlardan oluşmaktadır. İş etiğine bakıldığında tüm bu kuralların davranışlarla somutlaştırıldığı görülmektedir. Mesleki alanda yaşanan olaylar iş etiğinin yansıması olarak tutumlara göre olumlu ya da olumsuz sonuçların doğmasına sebep olmaktadır. Etik ve ahlak bağlamında çalışma kapsamında kavram odaklı birtakım açıklamalara değinilmektedir. Özetle ahlak ve etik unsurlarının ortak noktalarına bakıldığında ahlak belirli bir alanı yansıtan kavramken, etik ise söz konusu alana dair öne çıkan esaslar ve fikirler olarak ele alınmaktadır.

Herhangi bir meslek branşının uygulanması konusunda sosyal açıdan yarar gözetilerek entegre olunması beklenen tutumları içeren normlar meslek etiği şeklinde değerlendirilmektedir. Meslek etiğinin

önde gelen yararları arasında öngörülen alan ya da konum gözetilmeksizin bireylerin en elverişli tutumlar sergilemeleri esası yer almaktadır. Bireylerin karşılıklı etkileşimleri ve kişilikleri meslek etiğinin çıkış noktasını oluşturmaktadır. Muhasebe meslek etiği de kanunlara duyarlı olarak, sosyal değerlerin de ışığında gerçek ve güvenilir düzeyde sosyal fayda yaratacak şekilde görevlerin yerine getirilmesi olarak bilinmektedir.

Etik imajın etkisi işletmelerin finansal başarısı ve sürekliliği kapsamında oldukça önemli bir yere sahip olmuştur. Meslek etiğine uygun olmayan davranışlardan dolayı ulusal ve uluslararası sektörde tanınmış birçok işletmenin hayatta kalamadığı ve etik olarak çöküşe neden olan bir sürece girdiği söylenebilmektedir (Doğan, 2009:197).

Muhasebe mesleğinin de farklı branşlara göre kendine özgü nitelikleri bulunduğu bilinmektedir. Özellikle objektif, yalın ve toplumsal yükümlülük konularında yasal dayanak söz konusu olmamaktadır. Yasaların kesinlikle eğitim aracılığı ile kazanılarak ahlaki olarak bağdaşması beklenmektedir.

Muhasebe mesleğinde etik, ruhsatlı meslek mensuplarının yeterlilik, güvenirlik, tarafsızlık, bağımsız karar alabilme, kendi kendilerini denetlemelerinin ve dürüstlüğünün simgesi olmaktadır. Diğer bir ifadeyle muhasebe mesleğinde etik, kanunlara uygun işlemlerin yanı sıra toplumun güncel değer yargılarını da dikkate alarak güvenilir bilgilerin sunulması için uyulması gereken kurallar bütünü şeklinde de ifade edilebilmektedir (Daştan, 2009:285).

Günümüz koşulları incelendiğinde muhasebe mesleğinin defter tutmak ve vergi çerçevesinde ele alındığı geleneksel yapısının geçerliliğini kaybetmesi ve kamu yararı sağlanmasının ön plana çıkması sonucunda ahlak ve etik kurallar önem kazanmaktadır. Bunun sonucunda rekabet koşulları, kâr odaklı düşünme, piyasa ve müşteri tutumlarındaki değişim ve esnek yapı muhasebe meslek mensuplarının da ahlak ve etik tutumlarında bazı yanlış yorumlama risklerine sebep olmaktadır. Meslek mensuplarının yapmış olduğu işlemlerde müşteri beklentilerinin karşılanması konusunda öncelikle icra ettiği mesleğe ilişkin kamu yararını gözetmesinin büyük bir öneme sahip olduğu söylenebilmektedir.

Muhasebe mesleği ile diğer meslekler arasındaki temel farklardan en önemlisi müşteri memnuniyetinden daha çok kamu yararı gözetilerek hareket ediliyor olmasından kaynaklanmaktadır. Bu farkın temelinde muhasebe meslek mensuplarının müşteri memnuniyeti temelli davranışlarından çok etik ilkelere uyum ve bağlılığı yer almaktadır. Bu bağlamda mesleki karar ve işlemlerin her aşamasında bağlı olunması gereken temel kuralların meslek etiği kuralları ve kavramsal çerçevesi olması gerekmektedir. Etik ilkelere uyum kapsamında muhasebe meslek mensuplarının karşılaşması muhtemel tehditlerin belirlenmesi ve risk seviyesinin kabul edilebilir düzeye düşürülmesinde önceden alınacak önlemlerin tespit edilmesi önemli olan diğer bir husus olmaktadır (Topçu, 2015:3).

Literatür Taraması ve Yapılan Araştırmalar

Ülkemizde muhasebe meslek mensupları ve adaylarının muhasebe meslek etik eğitimi ve etiğe ilişkin algılarını konu alan çalışmalar gerçekleştirilmiştir. Aşağıda konuya ilişkin ulusal ve uluslararası bazı çalışmalara ait yapılan araştırmalar sonucunda elde edilen bulgulardan kısaca bahsedilmiştir:

Hiltebeitel ve Jones (1992) çalışmalarında, muhasebe dersleri ile etik eğitiminin birbiri ardına iki dönem eşgüdümlü olarak öğretilmesi sonucu öğrencilerin etik algılarındaki değişikliklerin saptanması amacıyla nicel araştırma yöntemlerinden anket uygulamasını kullanarak bir araştırma gerçekleştirmişlerdir. Araştırma sonucunda etik eğitiminin akademik yılda öğretilen muhasebe dersleriyle birlikte uygulanması gerektiği sonucunu saptamışlardır.

Cohen vd. (2000) çalışmalarında, muhasebe meslek mensuplarının ve muhasebe eğitimi alan işletme bölümündeki öğrencilerin etik kararlarındaki davranışları üzerinde bir araştırma gerçekleştirmişlerdir. Yapmış oldukları araştırma sonucunda muhasebe meslek mensuplarının ve muhasebe eğitimi alan işletme bölümündeki öğrencilerin etik kararlarındaki davranışların farklı olduğunu saptamışlardır.

Armstrong vd. (2003) çalışmalarında, öğrenciler üzerinde etkili olan etik tutumların kaynağının tespit edilmesi konusunda bir araştırma gerçekleştirmişlerdir. Yapılan araştırma sonucunda öğrencilerin sergiledikleri etik tutumların yükseköğrenim kurumlarında kazanılan davranışlarla bağlantısının bulunduğu, yükseköğretim kurumlarında verilen eğitimlerin etik tutumlar doğrultusunda oluşturulması gerektiği sonucunu saptamışlardır.

Bennie ve Mladenovic (2007) yapmış oldukları çalışmalarında, Avustralya'da eğitim-öğretim faaliyeti sürdüren üniversite öğrencilerinin etik konusuna olan farkındalıklarının geliştirilmesi hakkında etik tutumları içeren eğitim programlarının uygulanabilirliğinin tespiti amacıyla nicel araştırma yöntemlerinden anket tekniği uygulamasını kullanarak bir araştırma gerçekleştirmişlerdir. Araştırma 193 muhasebe öğrencisinin iki gruba ayrılması ile gerçekleştirilmiştir. Araştırma sonucunda öğrencilerin karar alma aşamasında etik unsurlara başvurduğu, eğitim-öğretim aşamasında etik konulu derslerin müfredata dâhil edilmesinin öğrencilerde pozitif yönlü bir etki oluşturacağı sonuçları saptanmıştır.

Uçma (2007) yapmış olduğu çalışmasında, Muğla Üniversitesi bünyesinde 400 öğrenciden oluşan bir örneklem grubuna üniversitelerde verilen muhasebe eğitimin yeterliliği ve ayrıca ahlak eğitiminin üniversiteler bünyesinde icra edilebilirliği amacıyla nicel araştırma yöntemlerinden anket uygulamasını kullanarak bir araştırma gerçekleştirmiştir. Araştırma sonucunda muhasebe meslek etiğinin zorunlu olup olmaması konusunu yordalayan anket sorusuna katılımcıların %80'i olumlu yanıt vermişlerdir. Olumlu yanıtın gerekçesine bakıldığında katılımcıların %32,2'sinin ulusal ve uluslararası ticaret sektöründe genel iş kuralları çerçevesinde etik eğitiminin önemli bir yeri olmasından kaynaklandığı görüşünden hareketle ortaya çıktığı saptanmıştır.

Cooper vd. (2008) çalışmalarında, etik eğitimlerinde görsel görüntü öğeleri içeren bilgisayar destekli eğitim yönteminin öğrencilere etkilerini saptamak amacıyla bir araştırma gerçekleştirmişlerdir. Yazılımda etik hakkında temel bilgiler, etik tutumlar ve etik tutumların geliştirilmesi konuları işlenmiştir. Etik eğitimi öğrencilere bu yöntemle ve diğer derslerine benzer şekilde aktarılmıştır. Araştırma sonucunda yazılım destekli etik eğitimine olan talebin daha fazla olduğu saptanmıştır.

Ghaffari vd. (2008) çalışmalarında, etik eğitiminin dönemlik ders planlamasına dâhil edilmesi ya da bağımsız olarak eğitim faaliyetlerinde yer alması gerekliliği konusunda İngiltere'de 36 üniversite üzerinde bir araştırma gerçekleştirmişlerdir. Bu araştırma sonucunda etik eğitimin dönemlik ders takviminde diğer derslerin içerisinde öğretilmesi gerektiği, bunun mümkün olmaması durumda ise ayrı olarak ilk yılın dışında daha sonraki eğitim-öğretim dönemlerinde zorunlu olmamak koşuluyla eğitim-öğretim programına dâhil edilmesi gerektiği sonucunu saptamışlardır.

Hurtt ve Thomas (2008) çalışmalarında, üniversiteler bünyesinde uygulanan etik eğitimlerine ait müfredatlar hakkında veri elde etmek amacıyla 36 akademisyen ve 63 yükseköğretim kurumu üzerinde nicel araştırma yöntemlerinden anket uygulamasını kullanarak bir araştırma gerçekleştirmişlerdir. Bu araştırma sonucunda akademisyen katılımcıların etik eğitimine olumlu yaklaşımlarına karşın yalnızca birkaç kurumun etik ve etik eğitimiyle ilişkili kavramlar doğrultusunda eğitim programları uyguladıkları sonucunu saptamışlardır.

Ay ve Güler (2011) çalışmalarında, muhasebe konusunda eğitim alan öğrencilerin etik davranışlarının bazı değişkenlere bağlı olup olmadığının tespit edilmesi amacıyla Selçuk Üniversitesinde muhasebe dersi konusunda eğitim-öğretime devam eden 159 üniversite öğrencisi üzerinde nicel araştırma yöntemlerinden anket uygulamasını kullanarak bir araştırma gerçekleştirmişlerdir. Katılımcılara ahlaki yargı ölçümleri yapılması amacıyla Rest (1979) Değerlerin Belirlenmesi çalışması yöneltilmiştir. Yapmış oldukları araştırma sonucunda katılımcıların ahlaki farklılıklarında çevresel unsurlar ve cinsiyetin etkin olduğunu saptamışlardır.

Çubukçu (2012) çalışmasında, işletme fakültesinde eğitim-öğretimine devam eden öğrencilerle ilgili etik derslerin mevcut durumunu tespit etmek amacıyla IES vasıtasıyla yayımlanan 4'üncü standart olan

Mesleki Değerler ve Tutum ile IEPS'nin birinci standardı olan Mesleki Değerler, Etik ve Tutumları Geliştirme konularında bir araştırma gerçekleştirmiştir. Bu araştırma sonucunda dünya çapında önemi giderek artan etik eğitiminin ülkemizde de etik eğitimi dersi olarak eğitim programlarına dâhil edilmesi gerektiği ve eğitim düzeylerinde erken dönemlerde uygulamaya konularak yaygınlaştırılması gerektiği sonucunu saptamıştır.

Fidan ve Subaşı (2014) çalışmalarında, muhasebe meslek mensubu adayları arasında meslek eğitimine tabi tutulan ve tutulmayan muhasebe meslek mensupları arasında farklılık olup olmadığı konusunu saptamak amacıyla bir araştırma gerçekleştirmişlerdir. Araştırma sonucunda muhasebe meslek eğitimi alan adayların tabi olunan mevzuattaki karmaşıklık, etnik yapı ve benzeri faktörler üzerinde yoğunlaşırken; meslek eğitimi almayan meslek mensuplarının ise tecrübeye dayalı etkenler ve tabi olunan kanunların yetersizliğine dayalı çıkarımlar öne sürdükleri sonucunu saptamışlardır.

Uyar vd. (2015) çalışmalarında, muhasebe alanında eğitim-öğretim gören ALTSO MYO birinci ve ikinci dönem öğrencilerinin etik tutumlarına ilişkin algıları üzerine bir araştırma gerçekleştirmişlerdir. Yapılan araştırma sonucunda öğrencilerde muhasebe mesleğinde etik dışı davranışların bulunduğu konusunda genel bir yargının hâkim olduğu ve bu düşüncenin öğrencilerin etik eğitimi alıp almamaları ile ilgili olmadığını saptamışlardır.

Özbirecikli ve Kıymetli Şen (2018) çalışmalarında Türkiye'de mesleki eğitim ve etik eğitiminin ana unsurlarını vurgulamak amacıyla ilk olarak Ahilik ve Lonca sisteminin kurallarını, ikinci olarak etik eğitiminin ilkokuldan itibaren muhasebeyle ilgili mesleki eğitime kadarki sürecini, üçüncü olarak da etik eğitiminin hangi noktada olduğunu belirlemek amacıyla 4 nolu Muhasebeciler İçin Uluslararası Eğitim Standardını incelemişlerdir. Çalışma sonucunda muhasebe mesleğinde etik eğitiminin sağlanamamasına etki eden önemli eksiklikler ve hususlar vurgulanmıştır.

Muhasebe Meslek Etiği Kapsamında Uluslararası ve Ulusal Düzenlemeler

Mesleki ahlaka yönelik önde gelen yapılandırmalar ABD bünyesinde bulunan meslek kuruluşları tarafından ortaya konmuştur. Türkiye kapsamında bu durum Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği (TÜRMOB)'nce "Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Meslek Ahlak Kuralları ile İlgili Mecburi Meslek Kararı" adı altında bulunan belirtilmektedir (Civelek, & Durukan, 1998:132).

Bu süreçteki en önemi hedef, etik öğrenme kapsamında gönüllülük esasını geliştirerek, ahlaki tutum ve donanım kazanmak adına muhasebecilerin ait oldukları birlikler bünyesinde oluşturulması gereken anlaşmanın belirlenmesidir. Aynı zamanda muhasebe meslek mensuplarının tabi tutulacakları ilke ve metotların saptanması şeklinde de olmaktadır (TÜRMOB, Muhasebe Meslek Mensuplarının Etik Eğitimi ve Etik Sözleşme Yapılması Hakkında Mecburi Meslek Kararı).

Muhasebe alanında ve faaliyet hususunda optimum yapıdaki sistemler ABD kapsamında geliştirilmektedir. İş etiğine yönelik ilk uygulamalar Amerikan Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü (AICPA- The American Institute of Certified Public Accountants) aracılığı ile geliştirilen Muhasebe Mesleğinde Meslek Etiği Standartları adı altında uygulanmaktadır. Öngörülen kriterler 1988 yılında oluşturularak "Mesleki Standartlarda Yeniden Yapılanma Planı" şeklinde ve "Mesleki Davranış Yasası İlkeleri ve Kurallarını" içerecek bütünlükte sunulmaktadır (AICPA, http://www.aicpa.org 15.03.2017).

AICPA kapsamında 2009 yılında güncel hale getirilen ve meslek mensuplarına, mükelleflere ve sosyal yapıya olan yükümlülüklere dair kılavuzluk eden altı önemli esas ve 11 normu içeren Mesleki Davranış ve Kuralları aşağıdaki gibidir (AICPA, http://www.aicpa.org, 15.03.2017):

Yükümlülüklere Dair Kılavuzluk Eden Altı Önemli Esas:

- Tarafsız ve bağımsız faaliyet yürütme,
- Sorumluluk bilinci taşıma,
- Dürüst eylemler gerçekleştirme,
- Kamu menfaatinin gözetilmesi,
- Mesleğe itinalı olarak çalışma,
- Sunulan hizmetlerin sınır ve özellikleridir.

Mesleki Davranış Normları (Çiftçi, & Çiftçi, 2003:84):

- Muhasebe esasları,
- Bağımsız hareket etme,
- Dürüst faaliyetler ve taraf tutmama,
- Genel kriterler,
- Müşteri verilerinin gizli tutulması,
- Elverişsiz biçimdeki tutumlardan kaçınma,
- Koşula bağlanan bedeller,
- Komisyon ve danışma bedelleri,
- Tanıtım yapma ve farklı beklenti şekilleri,
- Muhasebe esasları,
- Organizasyon oluşturma ve ad,

Tüm bu normlara bütün çalışanların uyması mecburi olmakla birlikte esaslar açısından bir zorunluluk bulunmamaktadır.

3568 sayılı Kanun bünyesinde TÜRMOB aracılığı ile 19 Kasım 2007 yılında Resmî Gazete kapsamında yayımlanan "Serbest Muhasebeciler, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirlerin Mesleki Faaliyetlerinde Uyacakları Etik İlkeler Hakkında Yönetmelik" ile muhasebe meslek mensuplarının uyması gereken temel etik davranışlar ifade edilmektedir.

Dürüstlük: Mesleğe yönelik etkileşim ve faaliyetlerde gerçek veri ve emniyetli olarak bir alan yaratma yükümlülüğünü içermektedir. Eşit biçimde hareket ederek şeffaf davranma şeklinde de değerlendirilerek yanılgıya düşürebilecek verilerden uzak durmayı öngören bir ilke olmaktadır.

Tarafsızlık: Menfaat gözetilmesi ve taraf tutulması konularında başkaları için etik olmayan ve zorlayıcı eylemlerde bulunulmamasını kapsayan bir esas olmaktadır. Mesleği icra edenlerin bu yöndeki faaliyetlerden uzak durmaları gerekmektedir. Ancak baskılayıcı durumları gelişmeden evvel saptamanın imkânı bulunmamaktadır.

Mesleki Yeterlilik ve Özen: Bu esas görevi yerine getiren muhasebe meslek mensuplarına dair verimli bir işlev yürütebilmek adına meslek çerçevesinde gereken yetkinlikleri taşımak anlamını içermektedir.

Gizlilik: Mükelleflerle veya işverenlerle alakalı sağlanan tüm verilerin güvence altına alınmasını öngören bir esas olarak bilinmektedir. Açıklamaya dair herhangi bir zorunluluğun bulunmaması durumunda bilgilerin ifşa edilmesi kabul edilmemektedir. Müşteri ya da işverenle ilgili edinilen bilgilerin korunmasını ifade etmektedir (Resmî Gazete, Sayı: 2007-26675).

Mesleki Davranış: Yerine getirilen işlevin onuruna zarar verici nitelikteki tutumlardan uzak durmaya dair tüm yasalar ve yapılandırmalara entegre olma mecburiyetini kapsamaktadır. Mesleğin imajına zarar verebilecek tüm faaliyetlerin kabul edilemez olduğunu ifade etmektedir (Çukacı, 2006:99).

Bu alanda yapılan diğer bir yasal düzenleme olan "Muhasebe Meslek Mensuplarının Etik Eğitimi ve Etik Sözleşme Yapılması Hakkında Tebliğ" 2014 Mart ayında yayımlanarak, etik öğrenme kapsamında gönüllülük esasını geliştirmek, ahlaki tutum ve donanım kazanmak adına muhasebecilerin ait oldukları birliklerin kapsamında oluşturulması gereken anlaşmanın ve öncesinde muhasebe meslek mensuplarının tabi tutulacakları ilke ve metotların saptanması, bu süreçteki en önemi amaç olarak yer almaktadır.

Yöntem

Araştırmanın Amacı ve Önemi

Etik kurallara uymanın birçok sektörde önemli olmasına karşın; muhasebe mesleği içerisindeki önemi çok daha yüksektir. Bu kapsamda muhasebe meslek mensubu adaylarının güvenilir ve saygın birer meslek mensubu olabilmesi için etik kurallara uymaları daha eğitim hayatlarında aşılanmalıdır. Bu araştırmada muhasebe meslek mensubu adayı ve farklı kademelerde eğitimlerine devam eden öğrencilerin muhasebe meslek etiği konusundaki bilinçlerinin ölçülmesi ve bu doğrultuda önerilerin geliştirilmesi oldukça önemlidir.

Gerçekleştirilmek istenen bu araştırmanın amacı muhasebe meslek mensubu adayı çeşitli kademelerde eğitimlerine devam eden öğrencilerin muhasebe meslek etiği algılarını belirlemek ve oluşum düzeylerinin tespit edilmesidir. Ayrıca araştırma kapsamında araştırmanın bağımsız değişkenlerini oluşturan eğitim görülen kademe ve daha önce etik eğitimi alıp almama durumu ile etik algıları arasındaki ilişkilerin belirlenmesi araştırmanın alt amaçlarını oluşturmaktadır. Bu kapsamda elde edilecek bilgiler ile muhasebe meslek mensubu adaylarının eğitim hayatları boyunca etik algılarının ne derecede olacağı ve nasıl yönetileceği konusunda öneriler sunulması araştırmanın önemini ortaya koymaktadır.

Literatür incelendiğinde muhasebe meslek etiği ile ilgili çalışmaların olmasına karşılık muhasebe meslek mensubu adayı öğrencilerin etik algıları üzerine yapılan araştırmaların birçoğunun lisans düzeyinde eğitim gören muhasebe meslek mensubu adaylarını kapsaması nedeniyle yeterli olmadığı ve yapılan araştırmaların güncel veriler içermediği sonucuna rastlanmıştır. Bu durum araştırmanın önemini artırmaktadır. Bu kapsamda çeşitli kademelerde eğitim gören muhasebe meslek mensubu adaylarından elde edilecek olan verilerden hareketle ulaşılacak sonuçların farklı araştırmacılara da yol gösterici bir nitelik taşıması amaçlanmaktadır.

Araştırmanın Sınırlılıkları ve Varsayımları

Muhasebe meslek mensubu adayı öğrenciler üzerinde gerçekleştirilmiş olan bu araştırma öncesinde araştırmaya bazı sınırlılıklar getirilmiştir ve ayrıca bazı varsayımlar geliştirilmiştir. Belirlenen sınırlılık ve varsayımlar aşağıda maddeler halinde sıralandığı gibidir:

- Gerçekleştirilen araştırma sadece muhasebe meslek mensubu adayı öğrenciler ile sınırlandırılmıştır.
- Araştırma kapsamına veriler sadece İstanbul'da eğitimlerine devam eden muhasebe meslek mensubu adaylarından elde edilmiştir.
- Veriler 2020-2021 eğitim ve öğretim yılında aktif olarak muhasebe alanlarında ticaret meslek lisesi, ön lisans, lisans ve yüksek lisans seviyelerinde eğitimlerine devam eden öğrencilerden toplanmıştır.
- Araştırma kapsamında belirlenen örneklemin İstanbul evrenini temsil ettiği varsayılmıştır.
- Araştırma kapsamında muhasebe meslek mensubu adayı öğrencilere yönlendirilmiş olan ve toplamda 25 ifadeden oluşan ölçeğin etik algıları ölçmek için yeterli olduğu varsayılmıştır.
- Araştırmaya katılım gösteren muhasebe meslek mensubu adayı öğrencilerin anket formunda yer alan tüm ifadelere doğru ve güvenilir yanıtlar verdikleri varsayımı kabul edilmiştir.

Araştırmanın Yönetimi

Muhasebe meslek mensubu adayı öğrencilerin meslek etik algılarını ölçmek amacıyla gerçekleştirilmiş olan bu araştırmada nicel araştırma yöntemlerinden olan anket tekniğinin kullanılmasına karar verilmiştir. Anket tekniğinin seçilmesindeki en önemli neden uygulanabilirliğinin kolay ve güvenilir sonuçlar ortaya koymasındandır.

Araştırmanın ulaşılabilir evrenini basit tesadüfü yöntemle seçilen muhasebe meslek mensubu adayı alanında eğitim alan 383 ticaret meslek lisesi, ön lisans, lisans ve yüksek lisans öğrencisi oluşturmaktadır.

Araştırmada veri toplama aracı olarak kullanılan Etik Algısı Ölçeği Anketi toplam 25 ifadeden oluşmaktadır. Sakarya ve Kara toplamda 35 maddelik bir ölçek geliştirmişlerdir. Ancak geçerlilik ve güvenilirlikleri yapıldıktan sonra anket formu 25 ifadeye düşürülmüştür. Bu araştırmada ölçeğin son hali olan 25 ifadelik ölçek kullanılmıştır. Muhasebe meslek etiği ölçeği toplamda 5 alt boyuttan oluşmaktadır. Bu boyutlar; Dürüstlük, Tarafsızlık, Mesleki Yeterlilik ve Gerekli Özen, Gizlilik ve Mesleki Davranış ilkeleri şeklindedir. Her bir boyut 5'er ifadeden oluşmaktadır. Muhasebe meslek etiği ölçeği kapsamında katılımcılardan veriler 5'li likert ölçek yardımı ile toplanmıştır.

Hipotezler

Muhasebe meslek mensubu adayı öğrencilerin muhasebe meslek etiği algılarını ölçmek için gerçekleştirilen bu araştırma kapsamında aşağıda maddeler halinde belirtilmiş olan hipotezler belirlenmiş ve test edilmiştir:

- **Hipotez 1**

H0: Katılımcıların muhasebe meslek etiği algıları ve alt boyutları cinsiyete göre farklılık göstermemektedir.

H1: Katılımcıların muhasebe meslek etiği algıları ve alt boyutları cinsiyete göre farklılık göstermektedir.

- **Hipotez 2**

H0: Katılımcıların muhasebe meslek etiği algıları ve alt boyutları eğitim durumuna göre farklılık göstermemektedir.

H2: Katılımcıların muhasebe meslek etiği algıları ve alt boyutları eğitim durumuna göre farklılık göstermektedir.

- **Hipotez 3**

H0: Katılımcıların muhasebe meslek etiği algıları ve alt boyutları etik eğitimi durumuna göre farklılık göstermemektedir.

H3: Katılımcıların muhasebe meslek etiği algıları ve alt boyutları etik eğitimi durumuna göre farklılık göstermektedir.

- **Hipotez 4**

H0: Katılımcıların muhasebe meslek etiği algıları ile Dürüstlük, Tarafsızlık, Mesleki Yeterlilik ve Özen, Gizlilik ve Mesleki Davranış düzeyleri arasında ilişki yoktur.

H4: Katılımcıların muhasebe meslek etiği algıları ile Dürüstlük, Tarafsızlık, Mesleki Yeterlilik ve Özen, Gizlilik ve Mesleki Davranış düzeyleri arasında ilişki vardır.

Verilerin Analizi

Tüm istatistiksel analizler IBM SPSS 25.0 programı ile yapılmıştır. Araştırmada ilk olarak veri toplama araçlarının normal dağılım hipotezine uyup uymadığı çarpıklık ve basıklık katsayılarına bakılmak suretiyle tespit edilmiş ve parametrik test yöntemleri tercih edilmiştir (Tablo 4.2.). Ardından veri toplama araçlarının güvenilirliği değerlendirilmiş ve daha sonrasında tanımlayıcı istatistikler verilmiştir. Son olarak da hipotez değerlendirmesi yapılmıştır. Hipotez değerlendirmesi yapılırken üç yöntem seçilmiştir. Bunlar;

- Katılımcıların sosyo-demografik bilgileri arasındaki ilişkinin tespiti "Ki Kare" analizi ile değerlendirilmiştir.
- Katılımcıların Etik Algısı düzeylerinin demografik bilgilere göre karşılaştırılmasında normal dağılım varsayımını sağlayan değişkenlerin iki grup karşılaştırması "Bağımsız Örneklem T Testi" ile değerlendirilmiştir.
- Katılımcıların Etik Algısı düzeylerinin demografik bilgilere göre karşılaştırılmasında normal dağılım varsayımını sağlayan değişkenlerin üç ve daha fazla grup karşılaştırması "Tek Yönlü Varyans Analizi" ile değerlendirilmiştir. Anlamlı çıkan sonuçlar için farklılığın hangi gruplar arasında olduğu varyans homejenliği varsayımına göre "LSD" Post-Hoc Testleri uygulanmıştır.
- Katılımcıların etik algısı ile alt boyutları arasında ilişki olup olmadığı, ilişki varsa büyüklüğü ve derecesi "Pearson Korelasyon Analizi" ile değerlendirilmiştir.
- Ulaşılan bütün sonuçlarda istatistiki anlamlılık düzeyleri $p<0,05$ seviyesinde olduğu değerlendirilmiştir.

Tablo 1. Ölçeğin KMO ve Barlett Testi Sonuçları

Ölçeğin KMO ve Barlett Testi Sonuçları		1. Boyut
KMO		0.958
Barlett Testi	**X^2**	8521.957
	Sd	300
	P	.000

Tablo 1.'de görüldüğü gibi Kaiser-Meyer-Olkin (KMO) değeri 0.958 olarak bulunmuştur. Bu test veri setinin faktör analizi için uygunluğunu göstermektedir. KMO değerleri 0,90 Mükemmel, 0,80 Çok İyi, 0,70 İyi, 0,60 Orta, 0,50 Zayıf ve 0,50'nin altı ise Kabul Edilemez olarak yorumlanmaktadır (Sharma, 1996). Araştırmanın faktör analizi sonuçlarına göre KMO değeri 0,958 bulunmuştur. Bu sonuç KMO değerinin mükemmel olduğunu göstermektedir. Değişkenler arasında ilişki olup olmadığını test eden Barlett Testi de anlamlı bulunmuştur (X^2= 8521.957, p=0,000). Eldeki veriler ve sonuçlar değişkenler arasında yüksek korelasyonlar olduğunu göstermektedir. Diğer bir ifade ile veri seti faktör analizi için uygundur.

Veri setinin faktör analizi için uygun olup olmadığının değerlendirilmesinde yukarıdaki yöntemlerin yanı sıra Korelasyon Matrisine de bakılmaktadır. Ebel (1965)'e göre değişkenler arasındaki korelasyon katsayılarına bakıldığında; madde-toplam korelasyon katsayıları 0,20 ve altındaysa pozitif bile olsa maddenin çıkarılması, 0,20-0-30 arasındaysa düzeltilmesi, 0,30-0,40 arasındaysa iyi, 0,40 üstü ise çok iyi ayırt edici olduğunu göstermektedir (akt., Erkuş, 2016). Araştırmada korelasyon matrisi incelendiğinde en düşük değerin 0.585 olduğu görülmektedir. Bu da yine değişkenler arasındaki ilişkinin yüksek olduğunu doğrulamaktadır.

Bulgular

Tablo 2. Katılımcılara İlişkin Demografik Bulgular

Cinsiyet	**Frekans**	**Yüzde**
Kadın	218	56,9
Erkek	165	43,1
Eğitim		
Ticaret Meslek Lisesi	30	7,8
Ön lisans	59	15,4
Lisans	162	42,3
Yüksek Lisans	122	31,9
Etik Eğitimi		
Evet	210	54,8
Hayır	172	44,9
Toplam	383	100

Tablo 2'de yer alan Demografik Bulgularda görüldüğü üzere;

Araştırmaya dâhil olan öğrencilerin 218 (%56,9)'i kadın, 165 (%43,1)'i erkektir.

Katılımcıların 30 (%7,8)'u ticaret meslek lisesi, 59 (%15,4)'u önlisans,162 (%42,3)'si lisans ve 122 (%31,9)'si yüksek lisans eğitim düzeyindedir.

Katılımcıların 210 (54,8)'u etik eğitimi almış, 172 (%44,9)'si ise etik eğitimi almamıştır.

Tablo 3. Etik Algısı Değişkenine Yönelik Betimsel Bulgular

Ölçek	**n**	**Min.**	**Maks.**	**Ort.**	**Std.Sapma**
Etik Algısı	359	25	125	73,6407	23,6348
Dürüstlük	378	5	25	13,8175	4,60319
Tarafsızlık	383	5	25	14,5091	4,94094
Mesleki Yeterlilik ve Özen	383	5	25	14,6971	5,03986
Gizlilik	383	5	25	14,9791	5,57994
Mesleki Davranış	383	5	25	15,5117	5,44888

Tablo 3'de yer alan betimsel bulgularda görüldüğü üzere araştırmaya dâhil olan katılımcıların etik algısı ölçeğine verdiği yanıtların toplamı 73.64 ±23.63, en az puanı 25 ve en fazla puanı 125 olduğu belirlenmiştir.

Tablo 4. Katılımcıların Etik Algısı Puanlarının Cinsiyet Değişkeni İçin Farklılıklarına Ait Bulgular

Ölçek	Cinsiyet	N	Ortalama	S.S	Sd	t	p
Etik	Kadın	218	2,9428	0,8782	381	-0,105	*0,916
	Erkek	165	2,9534	1,0413			
Dürüstlük	Kadın	218	2,7312	0,81814	381	-0,914	*0,377
	Erkek	165	2,8179	1,03857			
Tarafsızlık	Kadın	218	2,9092	0,92037	381	-0,059	*0,954
	Erkek	165	2,9152	1,06951			
Mesleki Yeterlilik ve Özen	Kadın	218	2,9275	0,94624	381	-0,405	*0,691
	Erkek	165	2,9697	1,08439			
Gizlilik	Kadın	218	3,0197	1,07455	381	0,281	*0,782
	Erkek	165	2,9873	1,17939			
Mesleki Davranış	Kadın	218	3,1241	1,03172	381	0,425	*0,676
	Erkek	165	3,0764	1,15979			

Katılımcıların etik algısı düzeylerinin ve alt boyutları puanlarının cinsiyet değişkenine göre farklılık gösterip göstermediğini belirlemek için bağımsız örneklem t testi yapılmıştır. Araştırma sonucuna göre katılımcıların etik algısı düzeylerinin ve alt boyutlarının cinsiyet durumuna göre farklılığı istatistiksel olarak %95 güven düzeyinde anlamlı olmadığı belirlenmiştir (t=-0.105; p=.916; p<.05).

Tablo 5. Katılımcıların Etik Algısı Puanlarının Eğitim Düzeyi Değişkeni İçin Farklılıklarına Ait Bulgular

		N	Mean	Std. Dev.	F	p	LSD
Etik Algısı	Ticaret Meslek Lisesi	30	2,88	0,86584	3,53	***0,015**	3-4
	Ön lisans	59	2,9667	0,99018			
	Lisans	162	2,8001	0,92046			
	Yüksek Lisans	122	3,1639	0,96175			
	Total	373	2,9519	0,95083			
Dürüstlük	Ticaret Meslek Lisesi	30	2,9	0,76968	1,785	***0,15**	3-4
	Ön lisans	59	2,8585	1,0149			
	Lisans	162	2,6481	0,88656			
	Yüksek Lisans	122	2,868	0,95121			
	Total	373	2,7736	0,92383			
Tarafsızlık	Ticaret Meslek Lisesi	30	2,9667	0,92189	2,628	***0,049**	3-4
	Ön lisans	59	2,9898	1,02414			
	Lisans	162	2,7617	0,94344			

	Yüksek Lisans	122	3,0803	1,01374			
	Total	373	2,9185	0,98466			
Mesleki Yeterlilik ve Özen	Ticaret Meslek Lisesi	30	2,9267	1,00273	3,27	***0,021**	3-4
	Ön lisans	59	2,9186	1,05119			
	Lisans	162	2,7988	0,95032			
	Yüksek Lisans	122	3,1721	1,03615			
	Total	373	2,9501	1,0085			
Gizlilik	Ticaret Meslek Lisesi	30	2,6733	1,10857	6,184	***0,000**	3-4
	Ön lisans	59	2,9085	1,14067			
	Lisans	162	2,8469	1,07719			
	Yüksek Lisans	122	3,3492	1,10066			
	Total	373	3,007	1,12026			
Mesleki Davranış	Ticaret Meslek Lisesi	30	2,9333	0,99007	3,556	***0,017**	3-4
	Ön lisans	59	3,1559	1,07708			
	Lisans	162	2,9444	1,09686			
	Yüksek Lisans	122	3,3463	1,06185			
	Total	373	3,1084	1,08528			

Katılımcıların etik algıları düzeylerinin eğitim durumu değişkenine göre farklılık gösterip göstermediğini belirlemek için yapılan tek yönlü Anova testi sonucuna göre; katılımcıların "Etik Algıları" düzeylerinin eğitim durumlarına göre farklılığı istatistiksel olarak %95 güven düzeyinde anlamlı olduğu belirlenmiştir (F= 3.53, p=.015, p<.05). Eğitim durumu yüksek lisans ($\bar{x}$=3.16) olan katılımcıların etik algıları eğitim durumu lisans ($\bar{x}$=2.80) olanlara göre daha yüksektir. Anlamlı farklılığın hangi gruptan kaynaklandığını belirlemek için post hoc testlerinden LSD testi yapılmıştır.

Tablo 5.'de görüldüğü gibi katılımcıların eğitim durumu "Tarafsızlık" alt boyutunda anlamlı bir farklılaşmaya neden olduğu bulunmuştur (F=2.628, p<.05). Eğitim durumu yüksek lisans ($\bar{x}$=3.08) olan katılımcıların tarafsızlık düzeyleri eğitim durumu lisans ($\bar{x}$=2.76) olanlara göre daha yüksektir.

Anlamlı farklılığın hangi gruptan kaynaklandığını belirlemek için post hoc testlerinden LSD testi yapılmıştır.

Katılımcıların eğitim durumu "Mesleki Yeterlilik ve Özen" alt boyutunda anlamlı bir farklılaşmaya neden olduğu bulunmuştur (F=3.27, p=.021, p<.05). Eğitim durumu yüksek lisans ($\bar{x}$=3.17) olan katılımcıların özen düzeyleri eğitim durumu lisans ($\bar{x}$=2.79) olanlara göre daha yüksektir.

Anlamlı farklılığın hangi gruptan kaynaklandığını belirlemek için post hoc testlerinden LSD testi yapılmıştır.

Katılımcıların eğitim durumu "Gizlilik" alt boyutunda anlamlı bir farklılaşmaya neden olduğu bulunmuştur (F=6.184, p=.000, p<.05). Eğitim durumu yüksek lisans ($\bar{x}$=3.34) olan katılımcıların gizlilik düzeyleri eğitim durumu lisans ($\bar{x}$=2.84) olanlara göre daha yüksektir. Anlamlı farklılığın hangi gruptan kaynaklandığını belirle mek için post hoc testlerinden LSD testi yapılmıştır.

Katılımcıların eğitim durumu "Mesleki Davranış" alt boyutunda anlamlı bir farklılaşmaya neden olduğu bulunmuştur (F=3.556, p=.017, p<.05). Eğitim durumu yüksek lisans ($\bar{x}$=3.34) olan katılımcıların mesleki davranış düzeyleri eğitim durumu lisans ($\bar{x}$=2.94) olanlara göre daha yüksektir. Anlamlı farklılığın hangi gruptan kaynaklandığını belirlemek için post hoc testlerinden LSD testi yapılmıştır.

Katılımcıların eğitim durumu "Dürüstlük" alt boyutunun puanlarında anlamlı bir farklılaşmaya neden olmadığı belirlenmiştir (F=1.785 ve p<.05).

Tablo 6. Katılımcıların Etik Algısı Puanlarının Etik Eğitimi İçin Farklılıklarına Ait Bulgular

Ölçek	Etik Eğitimi	N	Ortalama	S.S	Sd	t	p
Etik Algısı	Evet	210	2,8774	0,9631	380	-1,588	*0,113
	Hayır	172	3,0325	0,9336			
Dürüstlük	Evet	210	2,9055	0,9063	380	-2,659	***0,008**
	Hayır	172	2,6552	0,9215			
Tarafsızlık	Evet	210	2,841	1,0122	380	-1,546	*0,123
	Hayır	172	2,9977	0,9518			
Mesleki Yeterlilik ve Özen	Evet	210	2,9	1,0073	380	-0,976	*0,33
	Hayır	172	3,0012	1,0094			
Gizlilik	Evet	210	2,9538	1,1687	380	-1,001	*0,318
	Hayır	172	3,0692	1,0597			
Mesleki Davranış	Evet	210	3,0355	1,0867	380	-1,356	*0,176
	Hayır	172	3,1872	1,0890			

Katılımcıların etik algısı düzeylerinin ve alt boyutlarının etik eğitimi değişkenine göre farklılık gösterip göstermediğini belirlemek için bağımsız örneklem t testi yapılmıştır. Araştırma sonucuna göre katılımcıların "Etik Algısı" düzeylerinin etik eğitimi alıp almama durumuna göre farklılığı istatistiksel olarak %95 güven düzeyinde anlamlı olmadığı belirlenmiştir (t=-1.588; p=.113; p<.05).

Katılımcıların etik eğitimi değişkenine göre "Dürüstlük" alt boyut puanlarında istatistiksel olarak %95 güven düzeyinde anlamlı bir farklılaşmaya neden olduğu belirlenmiştir (t=-2.659; p=.008; p<.05). Etik eğitimi alan ($\bar{x}$=2.90) katılımcıların Dürüstlük puanlarının etik eğitimi almayanlara ($\bar{x}$= 2.65) göre daha yüksek olduğu belirlenmiştir.

Katılımcıların "Tarafsızlık, Mesleki Yeterlilik ve Özen, Gizlilik, Mesleki Davranış" alt boyutlarının etik eğitimi alıp almama durumuna göre farklılığı istatistiksel olarak %95 güven düzeyinde anlamlı olmadığı belirlenmiştir (p>.05).

Tablo 7. Katılımcıların Etik Algısı Düzeyleri ile Alt Boyutları Arasındaki İlişkiye Ait Korelasyon Analizi Sonuçları

		Dürüstlük	Tarafsızlık	Mesleki Yeterlilik ve Özen	Gizlilik	Mesleki Davranış
Etik Algısı	r	,877**	,941**	,958**	,941**	,920**
	p	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**
	N	383	383	383	383	383

Katılımcıların etik algısı düzeyleri ile "Dürüstlük, Tarafsızlık, Mesleki Yeterlilik ve Özen, Gizlilik ve Mesleki Davranış" düzeyleri arasında anlamlı bir ilişki olup olmadığını belirlemek için pearson korelasyon katsayısı incelenmiştir. Yapılan korelasyon analizi sonucuna göre Etik Algısı Düzeyleri ile Dürüstlük Düzeyleri arasında istatistiksel olarak %99 güven düzeyinde pozitif yönlü yüksek kuvvette anlamlı bir ilişki olduğu belirlenmiştir (r=.877, p=.000, p<.01).

Katılımcıların Etik Algısı Düzeyleri ile Tarafsızlık Düzeyleri arasında istatistiksel olarak %99 güven düzeyinde pozitif yönlü yüksek kuvvette anlamlı bir ilişki olduğu belirlenmiştir (r=.941, p=.000, p<.01).

Katılımcıların Etik Algısı Düzeyleri ile Mesleki Yeterlilik ve Özen Düzeyleri arasında istatistiksel olarak %99 güven düzeyinde pozitif yönlü yüksek kuvvette anlamlı bir ilişki olduğu belirlenmiştir (r=.958, p=.000, p<.01).

Katılımcıların Etik Algısı Düzeyleri ile Gizlilik Düzeyleri arasında istatistiksel olarak %99 güven düzeyinde pozitif yönlü yüksek kuvvette anlamlı bir ilişki olduğu belirlenmiştir (r=.941, p=.000, p<.01).

Katılımcıların Etik Algısı Düzeyleri ile Mesleki Davranış Düzeyleri arasında istatistiksel olarak %99 güven düzeyinde pozitif yönlü yüksek kuvvette anlamlı bir ilişki olduğu belirlenmiştir (r=.920, p=.000, p<.01).

Sonuç, Tartışma ve Öneriler

Etik kurallara uymanın birçok sektörde önemli olmasına karşılık muhasebe mesleği içerisindeki önemi çok daha yüksektir. Bu kapsamda muhasebe meslek mensubu adaylarının güvenilir ve saygın birer meslek mensubu olabilmesi için etik kurallara uymaları daha eğitim hayatlarında aşılanmalıdır. Bu araştırma sonucunda elde edilen veriler ışığında muhasebe meslek mensubu adayı ve farklı kademelerde eğitimlerine devam eden öğrencilerin muhasebe meslek etiği konusundaki bilinçlerinin ölçülmesi ve bu doğrultuda önerilerin geliştirilmesi oldukça önemlidir.

İstanbul ilinde Ticaret Meslek Lisesi, Lise, Ön lisans, Lisans ve Yüksek Lisans seviyelerinde eğitim ve öğretimine devam eden muhasebe meslek mensubu adayı öğrencilerin muhasebe meslek etiği algılarının belirlenmesi ve oluşum düzeylerinin tespit edilmesi, muhasebe meslek mensubu adaylarının eğitim hayatları boyunca etik algılarının ne derecede olacağı ve nasıl yönetileceği konusunda öneriler sunulması ve elde edilecek olan verilerden hareketle ulaşılacak sonuçların farklı araştırmacılara da yol gösterici bir nitelik taşıması amacıyla yapılan araştırma sonucunda katılımcıların vermiş olduğu yanıtlar doğrultusunda elde edilen bulgulardan kısaca bahsetmek gerekirse;

Etik Algısı Ölçeğine ait betimsel istatistikler incelendiğinde, katılımcıların etik algısı düzeylerinin orta seviyede olduğu,

Etik Algısı Ölçeğinde yer alan "Meslek mensuplarının meslekleri ile ilgili hem yasal hem de etik ilkelere uymalarının önemli olduğunu düşünüyorum." ifadesinin 3,37 ortalama ile en yüksek düzeye sahip ifade olduğu,

Etik Algısı Ölçeğinde yer alan "Mükelleflerin meslek etiğine yeterli saygıyı gösterdiğini düşünüyorum." ifadesinin ise 2,52 ortalama ile en düşük düzeye sahip ifade olduğu,

Katılımcıların etik algıları düzeylerinin eğitim durumu değişkenine göre farklılık gösterip göstermediğini belirlemek için yapılan tek yönlü Anova testi sonucuna göre katılımcıların etik algısı düzeylerinin eğitim durumlarına göre farklılığının istatistiksel olarak %95 güven düzeyinde anlamlı olduğu,

Eğitim durumu yüksek lisans ($\bar{x}$=3.16) olan katılımcıların etik algılarının eğitim durumu lisans ($\bar{x}$=2.80) olanlara göre daha yüksek olduğu,

Katılımcıların etik algısı düzeylerinin ve alt boyutlarının etik eğitimi değişkenine göre farklılık gösterip göstermediğini belirlemek için yapılan bağımsız örneklem t testi sonucuna göre katılımcıların etik algısı düzeylerinin etik eğitimi alıp almama durumuna göre farklılığının istatistiksel olarak %95 güven düzeyinde anlamlı olmadığı,

Katılımcıların etik algısı düzeyleri ile "Dürüstlük, Tarafsızlık, Mesleki Yeterlilik ve Özen, Gizlilik, Mesleki Davranış" düzeyleri arasında anlamlı bir ilişki olup olmadığını belirlemek için yapılan Korelasyon Analizi sonucuna göre katılımcıların etik algısı düzeyleri ile "Dürüstlük, Tarafsızlık, Mesleki Yeterlilik ve Özen, Gizlilik, Mesleki Davranış" düzeyleri arasında istatistiksel olarak %99 güven düzeyinde pozitif yönlü yüksek kuvvette anlamlı bir ilişki olduğu, tespit edilen önemli bulgular arasındadır.

Araştırmaya katılan muhasebe meslek mensubu adaylarının muhasebe meslek etiği ölçeğinde yer alan ifadelere verdikleri yanıtlar sonucu elde edilen verilerin değerlendirilmesi ile muhasebe meslek mensubu adaylara verilen mesleki derslerin etik eğitim programları ile desteklenmesi gerektiği sonucuna varılmıştır. Ayrıca elde edilen sonuçlar ile adayların etik algılarının yüksek olduğu ancak yine de yeterli seviyede olmadığı saptanmıştır. Etik değerlerin uygulama alanı geliştirilerek muhasebe meslek mensubu adaylara verilen etik eğitimlerin uygulanabilirliğinin artırılması maksadıyla etik eğitimi

konusunda profesyonel meslek mensupları ile çalışılması yoluna gidilmelidir. Mesleki bilgi ve beceriyi etik değerlerle yansıtan meslek mensupları aday meslek mensupları için rol model olmalıdır.

Yapılan araştırma sonucunda elde edilen veriler ışığında muhasebe mesleğinde etik tutumların gelişimine katkı sağlamak amacıyla bazı öneriler geliştirilerek aşağıda sunulmuştur.

Muhasebe meslek mensubu adayı öğrencilere etik eğitiminin öğrenim aşamasında teorik derslere entegre edilerek yükseköğrenim kurumları ve mesleki faaliyet sürdüren meslek birlikleri ile ortak protokol altında eğitim programları planlanması ve sürecin takip edilmesi ile ilgili girişimlerde bulunulması önerilmektedir.

Muhasebe mesleğinin gelecekteki temsilcileri olan muhasebe meslek mensubu adayı öğrencilerin daha güvenli ve emniyetli koşullarda meslek etiğini ön planda tutarak görev almasını sağlamak amacıyla kanun koyucular tarafından konuya ilişkin daha net ve cezai yaptırım niteliği ağır basan caydırıcı yasaların uygulamaya konulmasının uygun olacağı önerilmektedir.

Muhasebe meslek mensubu adaylarının teorik eğitiminin yanı sıra görevin icrasına yönelik saha tecrübelerine de katkı sağlanması amacıyla meslek mensupları ile birlikte çalışma koşullarında daha aktif rol almalarının ön planda tutularak mesleki staj eğitimlerinin artırılması önerilmektedir.

Toplumsal çıkar gruplarının beklenti ve ihtiyaçlarının her geçen gün artması sonucu meydana gelen değişimlere adapte olunması ve mesleğin icrasında uyulması gereken etik ilkeler konusunda düzenlenen konferans, seminer vb. faaliyetlere katılımlarda muhasebe meslek mensubu adaylarının da planlanması önerilmektedir.

Muhasebe meslek mensubu adaylarının güvenilir ve saygın birer meslek mensubu olabilmesi için etik kurallara uymaları maksadıyla bundan sonra yapılacak çalışmalarda şeffaflık, ticaret kültürü, rekabet koşulları ve çevrenin muhasebe meslek mensubu adaylarının etik davranışlarındaki etkileri üzerinde durulması önerilmektedir.

Kaynakça

Armstrong, M. B., Ketz, J. E., & Owsen, D. (2003). Ethics education in accounting: Moving toward ethical motivation and ethical behavior. Journal of Accounting education, 21(1), 1-16.

Ay, M., & Güler, E. (2011). Öğrencilerin etik değerleri: meslek yüksekokulu öğrencilerine yönelik bir araştırma. III. Ulusal Kurumsal Yönetim, Yolsuzluk, Etik ve Sosyal Sorumluluk Konferansı, Nevşehir, 14.

Civelek, M. A., & Durukan, M. B. (1997). Günümüz Koşullarında Muhasebe Mesleği ve Meslek Ahlakı. III. Muhasebe Denetimi Sempozyumu Bildiri Kitabı (İSMMMO Yay., No: 20, 30 Nisan–4 Mayıs).

Cohen, J. R., Pant, L. W., & Sharp, D. J. (2001). An examination of differences in ethical decision-making between Canadian business students and accounting professionals. Journal of Business Ethics, 30(4), 319-336.

Cooper, B. J., Leung, P., Dellaportas, S., Jackling, B., & Wong, G. (2008). Ethics education for accounting students—A toolkit approach. Accounting Education: an international journal, 17(4), 405-430.

Çiftçi, Y., & Çiftçi, B. (2003). Muhasebe Mesleğinde Meslek Etiği (Türkiye'deki Düzenlemeler ve Uluslararası Düzenlemelerle Karşılaştırılması). Muhasebe ve Denetime Bakış, Eylül, 79-96.

Çubukçu, S. (2012). Uluslararası muhasebe eğitimi standartları komitesi düzenlemeleri çerçevesinde etik eğitimine ilişkin durum analizi.

Çukacı, Y. (2006). Kamuyu Aydınlatmada Muhasebe Meslek Elemanının Etik Anlayışı ve İzmir İlinde Bir Uygulama. Dokuz Eylül Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 8(1), 89-111

Daştan, A. (2009). Etik egitiminin muhasebe egitimindeki yeri ve önemi: Türkiye degerlendirmesi. Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, 26(1), 281-311.

Doğan, N. (2009). İş etiği ve işletmelerde etik çöküş. Sosyal Ekonomik Araştırmalar Dergisi, 8(16), 179-200.

Fidan, M. E., & SUBAŞI, Ş. (2014). Muhasebe Meslek Mensubu Adaylarının Etik Algıları: İstanbul İli Örneği. Muhasebe ve Finansman Dergisi, (64), 111-130.

Ghaffari, F., Kyriacou, O., & Brennan, R. (2008). Exploring the implementation of ethics in UK accounting programs. Issues in Accounting Education, 23(2), 183-198.

Hiltebeitel, K. M., & Jones, S. K. (1992). An assessment of ethics instruction in accounting education. Journal of Business Ethics, 11(1), 37-46.

Hurtt, R. K., & Thomas, C. W. (2008). Implementing a required ethics class for students in accounting: The Texas experience. Issues in Accounting Education, 23(1), 31-51.

Özbirecikli, M. & Kıymetli Şen, İ. (2018). "Ethics Education And Vocational Training Process of Accountıng and Audıting Professions In Turkey: A Historıcal Perspective", Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, (20)1, 116-143.

Resmî Gazete, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirlerin Mesleki Faaliyetlerinde Uyacakları Etik İlkeler Hakkında Yönetmelik, 26675, 19.10.2007.

Sakarya, Ş. ve 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, Cilt: 12, Sayı: 18, 57-72. Dergisi, 26(2), 91-106.

SM ve SMMM ve YMM Meslek Ahlak Kuralları ile İlgili Mecburi Meslek Kararı, 18.10.2001, Sayı: 24557

Strong, P., Martinov-Bennie, N., & Mladenovic, R. (2007). An Investigation Into The Impact Of Integrated Educational Interventions on First Year Accounting Students' Ethical Sensitivity and Conflict Resolution Processes. In Australasian Centre for Social and Environmental Accounting Research Conference (pp. 1-16). University of Sydney.

Topçu, F. (2015). İşletme Stratejisinin Bir Unsuru Olarak Etik: Planlamadan Uygulama. 6.Türkiye Etik Kongresi (s. 3). İstanbul: TÜRMOB Yayınları-488

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

Uyar, S. (2005). "Muhasebe Mesleğinde Etikle İlgili Düzenlemeler", http://www.muhasebetr.com /yazarlarimiz/suleyman/001, [Erişim Tarihi: 19.04.2011].

Ekler

Ek 1. Anket Formu

1. Cinsiyetiniz?
   ( ) Erkek
   ( ) Kadın
2. Şu anda görmekte olduğunuz Eğitim?
   ( ) Ticaret Meslek Lisesi Öğrencisi
   ( ) Ön Lisans Öğrencisi
   ( ) Lisans Öğrencisi
   ( ) Yüksek Lisans Öğrencisi
3. Eğitim sürecinizde etik eğitimi aldınız mı?
   ( ) Evet
   ( ) Hayır

Muhasebe Meslek Etiği

Soru No	İfadeler	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum
1	Türkiye'de meslek mensuplarının etik ilkelere uymada yeterli özeni gösterdiğini düşünüyorum.					
2	Meslek mensuplarının yasaların yetersiz kaldığı durumlar olsa bile etik ilkelerine bağlı kaldığını düşünüyorum.					
3	Meslek mensuplarının mükelleflerin ve kamunun çıkarlarını eşit şekilde koruduğunu düşünüyorum.					
4	Meslek mensuplarının etik ilkelerine bağlılığının mesleğe olan güveni ve saygınlığını arttıracağını düşünüyorum.					
5	Mükelleflerin meslek etiğine yeterli saygıyı gösterdiğini düşünüyorum.					
6	Meslek mensuplarının mesleki kararlarını alırken dış etkenlerden etkilenmediğini düşünüyorum.					
7	Meslek mensuplarının yasalar çerçevesinde mükelleflerin hakkını koruduğunu düşünüyorum.					

8	Meslek mensuplarının kamu ve mükellef baskısı olmadan karar verdiklerini düşünüyorum.					
9	Meslek mensuplarının yasaları mümkün olduğunca mükellef lehine yorumladığını düşünüyorum.					
10	Ülkemizde etik ilkelerin yerleşmesi için firmaların üst yönetimlerinin de etik ilkeleri desteklemesi gerektiğini düşünüyorum.					
11	Etik konusunda eğitim ve öğretim sürecinde daha fazla yer verilmesi gerektiğini düşünüyorum.					
12	Türkiye'de meslek öncesi etik ilkeleri ile ilgili yeterli eğitimin verildiğini düşünüyorum.					
13	Meslek mensuplarının muhasebe ilke ve standartlarını tam, doğru ve eksiksiz bir şekilde uyguladıklarını düşünüyorum.					
14	Meslek mensuplarına yönelik meslek içi eğitim ve seminerlerin artırılmasının etik ilkelerinin daha iyi algılanmasını sağlayacağını düşünüyorum.					
15	Meslek mensuplarının kendilerini mesleki alanda yeterince geliştirdiklerini düşünüyorum.					
16	Meslek mensuplarının mükelleflere ait bilgileri üçüncü şahıslarla paylaşmadığını düşünüyorum.					
17	Meslek mensuplarının mükelleflerin isteği doğrultusunda yasalarca uygun görülen bilgileri verdiğini düşünüyorum.					
18	Meslek mensuplarının ilgili taraflara doğru ve yeterli bilgileri verdiğini düşünüyorum.					
19	Yasal bir zorunluluğun olmadığı durumlarda meslek mensuplarının ilgisiz kişi ve kurumlara mükellef ile ilgili bilgileri vermediğini düşünüyorum.					

20	Meslek mensuplarının ilgili taraflara gerektiğinde bilgi verdiğini düşünüyorum.					
21	Meslek mensuplarının meslekleri ile ilgili hem yasal hem de etik ilkelere uymalarının önemli olduğunu düşünüyorum.					
22	Ülkemizde muhasebe meslek etiğiyle ilgili yeterli yasal düzenlemelerin olmadığını düşünüyorum.					
23	Meslek mensupları ile mükellefler arasındaki ilişkilerin zaman içerisinde etik davranışları etkilediğini düşünüyorum.					
24	Ahlaki değerlerin yasalara bağlanmasının zor olduğunu düşünüyorum.					
25	Meslek mensuplarının gelir düzeyinin etik davranışlarının etkilemediğini düşünüyorum.					