

## MUHASEBE MESLEĞİNDE ETİKLE İLGİLİ DÜZENLEMELERİN MUHASEBE EĞİTİMİ ÜZERİNDEKİ ETKİLERİ

Yrd. Doç. Dr. Aysel Güney  
Bilecik Şeyh Edabali Üniversitesi  
Uygulamalı Bilimler Yüksekokulu  
[aysel.guney@bilecik.edu.tr](mailto:aysel.guney@bilecik.edu.tr)

### Özet

Etik, insanlar arasındaki ilişkilerde iyi veya kötü, doğru veya yanlış kavramlarının temelini araştıran felsefi bir anlayıştır. (Kotar, 1997; 65) Ahlaklı davranış da bireylerin toplum tarafından iyi, güzel ve doğru kabul ettikleri bir takım kurallara uygun davranmaktır (Güredin, 1997; 116).

Muhasebenin en önemli görevlerinden biri ilgili kişilere doğru ve güvenilir bilgiler sunmaktır. Sunulan finansal bilgiler doğru ve güvenilir değilse, bu bilgileri kullananların sağlıklı kararlar alması ve muhasebe sisteminden beklenen fayda sağlanması beklenemez. Muhasebenin bilgi sunma işlevi göz önüne alındığında muhasebe mesleğinde etik; meslek mensuplarının kanunlara ve toplumun değer yargılarına uygun, güvenilir bilgilerin sunulmasıdır (Baş, Özocak, 2001; 195-196).

Meslek mensubunun edindiği bilgi ve deneyimini, bunu talep edenlere muhasebe mesleği ile ilgili yasaların ve mesleki kuruluşların öngördüğü sınırlar ve açıklamalar çerçevesinde sunması gereklidir ki bu konuda mesleğin gerektirdiği meslek etiği önemli bir rol oynar.

Bağımsızlık, sosyal sorumluluk, dürüstlük, güvenilirlik, tarafsızlık, sır saklama, meslek unvanı ve yeterlilik, mesleki özen ve titizlik, meslek ve meslek onuru ile bağdaşmayan işler, ticari faaliyette bulunmama, hizmet akdi ile çalışmama, gibi düzenlemeler hem ulusal hem de uluslararası alanda muhasebe mesleğinde etikle ilgili düzenlemelerdir. Bu düzenlemelerin muhasebe eğitimi veren tüm yükseköğretim kurumlarında öğretilmesi gereklidir. Sonuç olarak muhasebe etiği konusunun müfredat programlarına konulması önemli bir gerekliliktir.

**Anahtar Sözcükler:** Etik, muhasebe, düzenleme, eğitim, muhasebe mesleği.

## THE EFFECTS OF THE REGULATIONS RELATED WITH ETHICS ON AN ACCOUNTING EDUCATION IN ACCOUNTANCY

### Abstract

Ethics is a philosophical approach that seeks the origin of concepts such as good and evil, right and wrong in people's relationship (Kotar, 1997; 65). Ethical behavior is to act accordingly to the rules accepted as good, nice and right by the society (Güredin, 1997; 116).

One of the most important tasks of accounting is to provide accurate and reliable information to the concerned people. If the financial information presented is not accurate and reliable, people use this information cannot be expected to take healthy decisions and the expected benefits from the accounting system cannot be obtained. Considering the function of providing information of the accountancy, ethics in the accountancy is to be offered reliable information by the members of the profession that is in accordance with the laws and society's values (Baş, Özocak, 2001; 195-196).

The professional should provide his knowledge and experience to the people who demand within the framework of limits and descriptions related with the laws of accounting profession and stipulated by the

professional organizations. The professional ethics required by the profession plays an important role in this regard.

Arrangements such as independence, social responsibility, integrity, reliability, objectivity, confidentiality, job title and qualifications, professional care, works incompatible with the profession and the professional dignity, no commercial activities, not to work with a service contract are both national and international regulations relating to the ethics of the accounting profession. These regulations are required to be thought in all higher education institutions offering education in accounting. As a result, placing the accounting ethics to the curriculum is an important requirement.

**Keywords:** Ethics, accounting, regulation, education, accountancy profession.

## GİRİŞ

Etik kavramı genel olarak, yarar, iyi, kötü, doğru ve yanlış gibi kavramları inceleyen, bireysel ve grupsal davranış ilişkilerinde neyin iyi neyin kötü olduğunu belirleyen ahlaki ilkeler, değerler ve standartlar sistemi olarak tanımlanmaktadır (Hatcher, 2004:358). Genel etik değerleri yanında, her mesleğin kendine has özel etik değerleri söz konusudur ve meslek mensuplarında söz konusu bir takım özel etik kurallar aranmaktadır (Kıriloğlu ve Akyel, 2003:60). Meslek etiği, belirli bir meslek grubuna ilişkin ortaya konmuş ve o mesleği yerine getirenlerin uyguladığı veya uygulamaya zorlandığı kurallar bütünüdür (Daştan, 2009:284) ve mesleki faaliyetle ilgili neyin doğru, neyin yanlış olduğu hususlarında değerlere dayalı kuralları ortaya koyar (Selimoğlu, 2001:5). Etik ile yakından ilgilenen bir disiplin de muhasebe ve muhasebe eğitimidir (Kiracı ve Elitaş, 2009:66). Çünkü muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğine uymaları veya uymamaları toplumun geniş kesimlere önemli etkiler yapmaktadır (Aymankuy ve Sarıoğlu, 2005:43). Muhasebe meslek etiği, muhasebecilerin iş dünyasındaki ilişkilerini düzenleyen ilke ve kuralların bütünüdür (Azaltun ve Kaya, 2006:107). Bu kuralların öğretilmesinde ise muhasebe eğitimi içinde muhasebe etiği, etik ilkeleri gibi derslerin yer alması gerekmektedir.

## MUHASEBE MESLEK ETİĞİ

Muhasebe mesleği de kendine özgü meslek etiği ile ilgili düzenlemeleri yaparken, Meslek mensubunun yasaların öngördüğü düzeyin üzerinde bir davranışta bulunmaları ve bu seviyeyi her zaman korumaları gerekir, Belirlenecek etik kuralları, dürüst davranmayı ve kamuoyunda olumlu bir izlenim bırakmaya yönelik olmalıdır ve Meslek grupları belirlenen etik kurallara ters düşecek olan tüm davranışları yasaklamalıdır ve bunlara cezai yaptırım uygulamalıdır. Bu kurallardan hareketle;

19.10.2007 tarihinde “Serbest Muhasebeciler, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirlerin Mesleki Faaliyetlerinde Uyacakları Etik İlkeler Hakkında Yönetmelik” yayınlanmıştır. Bu yönetmeliğe göre, temel etik ilkeleri dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik ve özen, gizlilik ve mesleki davranış olarak sınıflandırılmaktadır. Buna paralel olarak Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu (BDDK), Kurum üyeleri ve personeli için ‘Mesleki ve Etik İlkeleri Yönetmeliği’ yayımlamıştır.

Muhasebe mesleğini icra eden kişi, yani muhasebeci kavramı genel olarak: kamudaki yatırımcı ve karar alıcıların güvenilir bilgi alma haklarını güvence altına almak amacıyla görev üstlenen yeminli mali müşavirler, bağımsız denetçiler, vergi uzmanları ve kamuoyuna hizmet sunan danışmanlar; özel sektörde hizmet veren mali işler yöneticileri, muhasebe müdürleri, finans yöneticileri ve muhasebe bölümünde görev yapanlar; devlet veya resmi kuruluşlarda görevli olan kamu muhasebecileri; ile muhasebe eğitimi veren öğretim üyesi ve görevlilerinden oluşmaktadır (Güredin, 2010:28). Toplum, işletmeler ve devlet başta olmak üzere tüm paydaşların haklarını gözetmek (Yılmaz ve Kaya, 2014: 33) durumunda bulunan muhasebeciler için meslek etiği kavramları büyük önem taşımaktadır.

## MUHASEBE EĞİTİMİNDE ETİK DERSİNİN YERİ

Türkiye’de muhasebe eğitimi üniversitelerde, fakültelerde (4 yıllık) ve meslek yüksekokullarında (2 yıllık) verilmektedir. Ayrıca bazı üniversitelerde yüksek lisans ve doktora düzeyinde muhasebe-finanisman eğitimi

yürütülmektedir. Muhasebe eğitimi almış olan öğrencilerin özel sektör veya kamu sektöründe kariyer planlaması yapılabilmesi için bir takım becerilere sahip olması gerekmektedir. Ancak, mezunların muhasebe bilgi ve becerilerinin yanında girişimci, finansal analist, bağımsız denetçi, derecelendirme uzmanı, değerlendirme uzmanı, iç denetçi bilgi ve becerilerine de sahip olması gerekmektedir (Hacırüstemoğlu, R. 2008) Hurt (2007) ise, muhasebede öğretilmesi gerekenler üzerine yaptığı çalışmasında; muhasebe bilgisinin gelişimini, toplumdaki rolünü, etkisini ve potansiyel davranışsal etkilerini anlayabilmek için birden çok disiplini ilgilendiren bakış açılarını vurgulamıştır. Hurt, bu bakış açılarını aşağıdaki gibi gruplandırmıştır

- Tarih: Muhasebenin tarihi gelişimi.
- Politika: Muhasebe politikalarının, kurallarının ve bilgisinin politik süreçle ilişkili olarak gelişimi.
- Ekonomi: Muhasebe bilgisinin ekonomik etkilerinin değerlendirilmesi.
- Antropoloji: Muhasebe ve ulusal kültür arasındaki ilişkinin belirlenmesi.
- Davranış (Psikoloji): Muhasebe bilgi ve sürecinin davranışsal etkilerinin özellikle de etik konularının incelenmesi.

İyi bir meslek edinmenin yolu da iyi bir eğitimden geçmektedir. Ancak günümüzde öğrencilerimize kuramsal ve uygulamalı eğitim verilirken, çoğunlukla bir mesleği yaparken karşılaşılabilecekleri sorunlar karşısında nasıl bir yol izleyecekleri yönü eksik kalmaktadır. Eğitim dönemlerinde, gerekse iş yaşamlarında çoğunlukla her olaya yasal çerçeveden bakılmaktadır Ancak unutulmamalıdır ki yasal olan her şey etik değildir. Böyle durumlarda meslek elemanı kendi iş ve mesleki etik ilke ve kurallarını devreye sokmalıdır. Kamu ve özel yönetimde ve kaynaklarının kullanılmasına karar verilen üst yönetimlerde genelde sosyal alanda lisans ve yüksek lisans veya mühendislik ve fen alanında lisans ve sosyal alanda yüksek lisans mezunları yer almaktadır. Bu da meslek etiği ile ilgili eğitimin yükseköğretim sırasında alınmasının daha akılcı ve de verimli olacağı düşüncesini getirmektedir. Sadece yasa ve yönetmeliklerle etik ilkelerin oluşturulamayacağı ve bunun mutlaka eğitim yoluyla oluşturulması bir gerekliliktir.

Genelde kamu görevlileri etiği, muhasebe meslek etiği, hukuk etiği, tıp etiği, mühendislik etiği gibi hemen hemen her alanda sözü edilen etik ilke ve kuralların olduğu düşünüldüğünde, muhasebe mesleğine yönelik bir etik dersinin İktisadi ve İdari Bilimler Fakültelerinde ve Uygulamalı Bilimler fakülte ve yüksekokullarında okutulması gereklidir. Yüksek öğretimde bu okullara bakıldığında meslek etiği, meslek etiği ve meslek yasası, etik, bilimsel etik vb adlarda genelde 2, 3 veya 4 sınıflarda bu dersin 2 saat veya 3 saat olarak verildiği, yüksek lisans programlarında ise 2 saat olarak verildiği görülmektedir.

## YÜKSEK ÖĞRETİM PROGRAMLARINDA MUHASEBE ETİK DERSİ

### Lisans programlarında

Ülkemizdeki yüksek öğretim kurumları incelendiğinde yükseköğretim kurumu web sayfalarından, etik veya muhasebe etik dersinin olduğu iktisadi ve idari bilimler fakültelerinin işletme bölümleri ve 4 yıllık uygulamalı bilimler yüksek okulların da muhasebe, muhasebe denetim bölümleri ele alınarak şu sonuçlara ulaşılmıştır.

Tablo 1: Devlet Üniversitelerindeki Durum(Lisans Düzeyinde)

|   |            |            |
|---|------------|------------|
| İ.İ.B.F./İşletme Fakültesi'ne Sahip Olan ve İşletme Bölümleri Programlarında Etik İle İlgili Ders Bulunan Üniversitelerin Sayısı    | 24         | 0.20       |
| İ.İ.B.F./İşletme Fakültesi'ne Sahip Olan ve İşletme Bölümleri Programlarında Etik İle İlgili Ders Bulunmayan Üniversitelerin Sayısı | 53         | 0.45       |
| İ.İ.B.F./İşletme Fakültesi /İşletme Bölümü Bulunmayan Üniversitelerin Sayısı  | 18         | 0.15       |
| Uygulamalı Bilimler Yüksek okulunda etikle ilgili ders bulunan bölüm sayısı   | 1          | 0.008      |
| Uygulamalı Bilimler Yüksek okulunda etikle ilgili ders bulunmayan bölüm sayısı  | 13         | 0.11       |
| Web Sayfasına Ulaşılamayan Üniversite Sayısı  | 7          | 0.06       |
| <b>TOPLAM</b>   | <b>116</b> | <b>100</b> |

**Niteliklerine Göre Etik Derslerinin Dağılımı**

Üniversitelerinin lisans düzeyindeki ders programlarında yer aldığı belirlenen, etik ile ilgili toplam 24 dersin ders programlarındaki kategorileri incelendiğinde 4 tanesinin zorunlu, 20 tanesinin seçmeli ders olarak yer aldığı görülmüştür.

Tablo 2: İşletme bölümlerinde etik dersinin niteliği

| Etik ile İlgili Derslerin Kategorisi | sayısal | %    |
|--------------------------------------|---------|------|
| Zorunlu                              | 4       | 0.16 |
| seçmeli                              | 20      | 0.84 |
| toplam                               | 24      | 100  |

Uygulamalı bilimler yüksek okulunda etik dersi incelendiğinde sadece 1 okulda müfredat programında olduğu ve bu dersin seçmeli dersler içinde yer aldığı tespit edilmiştir.

Tablo 3: Uygulamalı bilimler Yüksek okulunda etik dersinin niteliği

| Etik ile İlgili Derslerin Kategorisi | sayısal | %   |
|--------------------------------------|---------|-----|
| zorunlu                              | 0       | 0   |
| seçmeli                              | 1       | 100 |
| toplam                               | 1       | 100 |

**Yüksek lisans programlarında**

Lisansüstü eğitimde muhasebe meslek etiği ile ilgili dersler incelenirken, işletmelerin tüm fonksiyonlarına yönelik eğitimin verildiği işletme yüksek lisans ve doktora programları incelenmemiş, spesifik olarak muhasebe eğitimi vermekte olan muhasebe bilim dalında yüksek lisans ve doktora programları incelenmiştir.

Tablo 4: Lisansüstü Düzeyde Eğitim Programlarında Etik Dersi Bulunmasına Göre Sayısal Dağılımı

|  | Devlet üniversitesi | %    | Vakıf üniversitesi | %    |
|--|---------------------|------|--------------------|------|
| Muhasebe Bilim Dalı Lisansüstü Programlarında Etik ile İlgili Ders Bulunan Üniversitelerin Sayısı    | 2                   | 0.01 | 2                  | 0.03 |
| Muhasebe Bilim Dalı Lisansüstü Programlarında Etik ile İlgili Ders Bulunmayan Üniversitelerin Sayısı | 18                  | 0.18 | 5                  | 0.08 |
| Muhasebe Bilim Dalı Lisansüstü Programları Bulunmayan Üniversite Sayısı                              | 75                  | 0.74 | 33                 | 0.53 |
| Web Sayfasına Ulaşılamayan Üniversite Sayısı   | 7                   | 0.06 | 12                 | 0.19 |
| Toplam   | 102                 | 100  | 62                 | 100  |

Lisans ve Lisansüstü eğitim, öğrencilerin alanlarında uzmanlaşmalarını sağlayan eğitimler olduğu halde, ne yazık ki muhasebe bilim dalında lisansüstü eğitim veren vakıf ve devlet üniversitelerinde etik ile ilgili ayrı derslerin çok az olduğu görülmektedir. Oysa muhasebe alanında özellikle yüksek lisans ya da doktora yapan öğrenciler bu süreç içinde ileri düzey muhasebe bilgileri ile donanmanın yanında, mesleğin gerektiği nitelikler konusunda kendilerini geliştirirler ve entelektüel bir bakış açısı kazanırlar.

Bu dönem öncesinde oluşması beklenen genel etik anlayışı üzerine, muhasebe meslek etiğine ilişkin yetkinlik kazandırılmasına yönelik bir eğitimin gerçekleştiriliyor olması beklenirken, mevcut durum hem vakıf hem devlet üniversitelerinde lisansüstü eğitimde etik konusuna yeterince önem verilmediğini göstermektedir.

## SONUÇ

Son yıllarda yaşanan global muhasebe ve denetim skandalları özellikle muhasebe mesleğine düşen sorumluluğu daha da arttırmıştır. Bu noktada muhasebe mesleğinin, toplumun ona olan güvenini sağlamlaştırması gerekmektedir. Bunun sağlanması ise meslek mensuplarının meslek etiğine bağlı kalarak mesleğin en iyi ve etkin bir biçimde yürütülmesi ile mümkün olabilecektir. Her meslek dalında olduğu gibi muhasebe mesleğinde de etik kuralları bulunmaktadır. Etik bilinçlenmenin sağlanabilmesi için etik eğitiminin, öğrencilerin öğrenim hayatlarının erken dönemlerinden başlayarak, meslek mensubu olduktan sonra gelişime açık olarak yaşam boyu sürmesi gerekmektedir.

Öğrencilerin eğitim programları içinde lisans düzeyinde eğitim olarak mesleğe hazırlandıkları dönemde, etik bilinçlenmenin temelini oluşturmak için üniversite ders programlarında etik eğitime yer verilmesi gerekmektedir.

Muhasebede eğitiminde etiğe daha çok yer verilmesi için muhasebe eğitimi veren akademisyenlerin de görüşünün alınarak gerekli düzenlemeler yapılması, etiğin muhasebe eğitimi müfredatında ayrı bir ders olarak mı verileceği, yoksa muhasebe dersleri içinde mi anlatılacağı belirlenmesi, meslek mensuplarının geliştirilmesi açısından meslek odalarının daha sık seminer ve konferanslar düzenlemesi ve muhasebe mesleğinde etik yargı düzeyi ile ilgili daha çok çalışmanın yapılması ve meslek odası işbirliğinde bilgilendirme yayınlarına dönüştürülmesi önemlidir. Ayrıca etik ilkelerinin benimsetilmesinde ve etik dışı davranışların önlenmesinde eğitimin önemini yadsınamayacak kadar önemlidir.

Sonuç olarak diyebiliriz ki, Dünyada etik eğitimi konusuna verilen önemin artışına paralel olarak, ülkemizde de üniversitelerin ilgili bölümlerinde etik ile ilgili derslerin hem daha erken dönemlerde yaygınlaşarak, zamanlamasının değişmesi hem de sayısının artması gerekmektedir.

**Not:** Bu çalışma 5- 6 Şubat 2016 Tarihlerinde Antalya’da düzenlenen 2<sup>nd</sup> International Congress on Education, Distance Education and Educational Technology- ICDET’de sözlü bildiri olarak sunulmuştur.

## KAYNAKÇA

Aymankuy, Y. ve Sakarya, Ş. (2003). Finansal Piyasalar ve Meslek Etiği, 1 st International Business and Professional Ethics Congress of Turkey, Hacettepe University Research Centre For Business & Professional Ethics, September, 17–19, Ankara.

Azaltun, M. ve Kaya, E.(2006), “Muhasebe Eğitiminde Meslek Etiğinin Yeri ve Önemi: Anadolu Üniversitesinde Yapılan Bir Araştırma”, MODAV Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, 8(1), 107.

Daştan, A. (2009), “Etik Eğitiminin Muhasebe Eğitimindeki Yeri ve Önemi: Türkiye Değerlendirmesi”, Marmara Üniversitesi İİBF Dergisi, Cilt:XXVI (1), 281-311.

Güredin, E. (2010),Denetim ve Güvence Hizmetleri, Türkmen Kitabevi, İstanbul, 2010.

Hacıüstemoğlu, R. (2008). Bilgi Çağında Muhasebe Eğitimi. Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi (MODAV), 10(3), 1-6.

Hatcher, T. (2004), “Environmental Ethics As An Alternative For Evaluation Theory In For Profit Business Context”, Evaluation And ProgramPlanning, 27, 357-363.

Hurt, B. (2007). Teaching What Matters: A New Conception of Accounting Education. Journal of Education for Business, 82(5), 295-299.

Kırılıoğlu, H. ve Akyel, N. (2003), "Mesleki Etik ve Ülkemizde Muhasebe Denetimi", MUFAD Muhasebe Finansman Dergisi, (17), 59-68.

Kıracı, M. ve Elitaş, C.(2009). Muhasebe Eğitiminde Etik: Muhasebe Öğretim Üyelerinin Bakışları ve Yaklaşımları Üzerine Bir Araştırma, XXVIII Türkiye Muhasebe Eğitim Sempozyumu, 20-24 Mayıs 2009, İzmir, 63-90.

Selimoğlu, S. K.(2001), Muhasebe Eğitiminin Meslek Mensubu Adaylarına Ahlaki Doğruları Kazandırmadaki Rolü, XX. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu, 23-27 Mayıs 2001 Antalya, 127-152.

Yılmaz, R. ve Kaya, M. (2014),"Kurumsal Yönetim İlkelerinin Muhasebe Etik Kuralları ile İlişkisi", İşletme Bilimi Dergisi, 2(1); 17-35.