

T.C.
İNÖNÜ ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ



MUHASEBEDE MESLEK AHLAKI VE DAVRANIŞSAL
MUHASEBE ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA: BİNGÖL,
ELÂZİĞ VE MALATYA İLLERİNDE BİR UYGULAMA

YÜKSEK LİSANS TEZİ

DANIŞMAN

HAZIRLAYAN

Prof. Dr. Recep GÜNEŞ

Kamuran BAKABALA

MALATYA-2022

**T.C
İNÖNÜ ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANA BİLİM DALI
MUHASEBE FİNANSMAN BİLİM DALI**

**MUHASEBEDE MESLEK AHLAKI VE DAVRANIŞSAL MUHASEBE
ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA: BİNGÖL, ELÂZİĞ VE MALATYA İLLERİNDE
BİR UYGULAMA**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

**HAZIRLAYAN
Kamuran BAKABALA**

**DANIŞMAN
Prof. Dr. Recep GÜNEŞ**

MALATYA-2022

ONUR SÖZÜ

Prof. Dr. Recep Güneş'in danışmanlığında yüksek lisans tezi olarak hazırladığım **“Muhasebede Meslek Ahlakı ve Davranışsal Muhasebe Üzerine Bir Araştırma: Bingöl, Elâzığ ve Malatya İllerinde Bir Uygulama”** başlıklı bu çalışmanın, bilimsel ahlak ve geleneklere aykırı düşecek bir yardıma başvurmaksızın tarafımdan yazıldığını ve yararlandığım bütün yapıtların hem metin içinde hem de kaynakçada yöntemine uygun biçimde gösterilenlerden oluştuğunu belirtir, bunu onurumla doğrularım.

Kamuran BAKABALA



TEŞEKKÜR

Bu çalışmada Bingöl, Elâzığ ve Malatya illerinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının meslek etiği hakkında algıları ve etik ilkelere uymada ve aykırı davranılmasında etkili olan faktörlerin demografik bulgulara göre değişkenlik gösterip göstermediği incelenmiştir.

Çalışma konusunun belirlenmesinden itibaren, araştırmanın uygulanması ve sonuçlandırılmasında bilgisini ve desteğini benden esirgemeyen danışman hocam sayın Prof. Dr. Recep Güneş hocama saygı ve teşekkürlerimi sunarım.

Tezimin başlangıcından bu yana çeşitli konularda devamlı bilgi edindiğim Arş. Gör. Ebru Erdoğan ve Öğrt. Gör. Ufuk Erdoğan’a çok teşekkür ederim.

Son olarak maddi ve manevi destekleriyle daima yanımda olan kıymetli annem İnci Bakabala ve kardeşlerim Hüsna ve Ayten Bakabala başta olmak üzere abim Ferhat Bakabala ve dayım İshak Koçin’e saygı ve sevgilerimi sunuyor, teşekkür ediyorum.

ÖZET

Çok eski dönemlerden bu yana uygulamalı bir bilim olarak gelişim kaydeden muhasebe bilimi; insan davranışları ile değişen dünyanın ekonomik varlık ve kaynaklarını ölçmeye, işlemeye, meydana gelen değişimleri raporlamaya ve değerlendirmeye devam etmektedir. Öte yandan psikoloji ve sosyoloji alanlarının ilgili literatüre girmesiyle insanların rasyonel karar verdiklerine ilişkin varsayıma dayanan iktisadi modellerin geçerliliği, günümüzde giderek etkisini kaybetmektedir. Buda muhasebeyi davranışçı bakış açısı ile incelenmesi gerektiğini ortaya koymuştur. Davranışsal muhasebede nitel verilerin karar alma aşamasındaki etkinliğinin nicel verilerden daha fazla etkin olduğu ispat edilmeye çalışılmıştır. Davranışsal muhasebenin alt unsurlarından olan etik ise insani değerleri konu edinir ve bu sebeple insana dair tüm yargılarla ve doğrularla ilgilenir. Evrensel bir ifade olan bu terim; iyi, kötü, doğru, yanlış, adalet, suç, değer, erdem, vicdan, gibi kavramları temel alır. Bu çalışmanın amacı, Malatya, Elâzığ ve Bingöl illerinde faaliyette bulunan muhasebe meslek mensupları üzerinde gerçekleştirilen yüz yüze anket çalışmasıyla muhasebe meslek mensuplarının etik yargı düzeylerinin demografik değişkenlere göre farklılaşıp farklılaşmadığını, ayrıca meslek mensuplarının etik ilkelere aykırı davranmaya iten ve bu ilkelere uygun davranmaya sebep olan faktörleri belirlemek ve bu faktörlerin demografik değişkenlere göre farklılaşıp farklılaşmadığını incelemektir. Çalışmada sosyal bilimlerde sıklıkla kullanılan birincil veri toplama yöntemlerinden anket yöntemi kullanılmıştır. Veriler, Bingöl, Elâzığ ve Malatya illerinde faaliyet gösteren bağımsız muhasebe meslek mensuplarıyla yüz yüze yapılan anket yöntemi aracılığıyla elde edilmiştir.

Anahtar Sözcükler: Davranışsal Muhasebe, Etik, Ahlak, Muhasebe Meslek Ahlakı, Meslek Etiği

ABSTRACT

Accounting science, which has developed as an applied science since ancient times; continues to measure and process the economic assets and resources of the changing world with human behavior, and to report and evaluate the changes that occur. On the other hand, with the introduction of psychology and sociology into the relevant literature, the validity of economic models based on the assumption that people make rational decisions is gradually losing its effect today. This revealed that accounting should be examined from a behavioral point of view. In behavioral accounting, it has been tried to prove that the effectiveness of qualitative data in the decision-making phase is more effective than quantitative data. Ethics, which is one of the sub-elements of behavioral accounting, deals with human values and therefore deals with all judgments and truths about human beings. Ethics, which is one of the sub-elements of behavioral accounting, deals with human values and therefore deals with all judgments and truths about human beings. This term, which is a universal expression; It is based on concepts such as good, bad, right, wrong, justice, crime, value, virtue, conscience. Morality, on the other hand, is the behavior patterns that people adopt and have to comply with in a society. The aim of this study is to determine whether the ethical judgment levels of accounting professionals differ according to demographic variables, and also to determine the factors that cause members of the profession to act against ethical principles and to act in accordance with these principles, through a face-to-face survey conducted on accounting professionals operating in the provinces of Malatya, Elâzığ and Bingöl. And to examine whether these factors differ according to demographic variables. Questionnaire method, which is one of the primary data collection methods frequently used in social sciences, was used in the study. The data were obtained through face-to-face survey method with independent accounting professionals operating in the provinces of Bingöl, Elazığ and Malatya.

Key Words: Ethics, Morality, Behavioral Accounting, Accounting Professional Ethics, Professional ethics

İÇİNDEKİLER

ONUR SÖZÜ.....	ii
TEŞEKKÜR	iii
ÖZET	iv
ABSTRACT.....	v
İÇİNDEKİLER	vi
TABLOLAR DİZİNİ.....	xii
ŞEKİLLER DİZİNİ.....	xv
KISALTMALAR	xvi
GİRİŞ	1
BİRİNCİ BÖLÜM	4
1. MUHASEBE VE MUHASEBE MESLEĞİNDE MESLEK AHLAKI.....	4
1.1. Muhasebe Kavramı	4
1.2. Muhasebenin Gelişimi	5
1.3. Muhasebenin Temel Kavramları.....	7
1.3.1. Sosyal Sorumluluk Kavramı.....	7
1.3.2. Kişilik Kavramı	8
1.3.3. İşletmenin Sürekliliği Kavramı.....	8
1.3.4. Dönemsellik Kavramı.....	8
1.3.5. Parayla Ölçülme Kavramı	8
1.3.6. Maliyet Esası Kavramı	9
1.3.7. Tarafsızlık ve Belgelendirme Kavramı	9
1.3.8. Tutarlılık Kavramı	9
1.3.9. İhtiyatlılık Kavramı	9
1.3.10. Tam Açıklama Kavramı	10

1.3.11. Önemlilik Kavramı.....	10
1.3.12. Özün Önceliği Kavramı.....	10
1.4. Muhasebe Bilgisi.....	10
1.4.1. Muhasebe Bilgilerinin Özellikleri	11
1.4.1.1. Temel Niteliksel Özellikler.....	12
1.4.1.2. Destekleyici Niteliksel Özellikleri.....	12
1.4.1.2.1. Karşılaştırılabilirlik	12
1.4.1.2.2. Doğrulanabilirlik.....	13
1.4.1.2.3. Zamanında Sunum	13
1.4.1.2.4. Anlaşılabilirlik	13
1.4.2. Muhasebe Bilgi Kullanıcıları	13
1.4.2.1. İşletme İçi Bilgi Kullanıcıları	14
1.4.2.1.1. İşletme Ortakları.....	14
1.4.2.1.2. İşletme Yöneticileri.....	14
1.4.2.1.3. İşletme Çalışanları.....	14
1.4.2.2. Muhasebe Dışı Bilgi Kullanıcıları	15
1.4.2.2.1. Finansal Kreditorler	15
1.4.2.2.2. Yatırımcılar	15
1.4.2.2.3. Devlet	15
1.4.2.2.4. Tedarikçiler	16
1.4.2.2.5. Müşteriler	16
1.4.2.2.6. Sendikalar.....	16
1.4.2.2.7. Rakipler	16
1.4.2.2.8. Toplum.....	17
1.4.3. Muhasebe Bilgisinin İnsan Davranışları Üzerindeki Etkisi	17

1.5. Muhasebe Mesleği	17
1.5.1. Muhasebe Mesleğinin Özellikleri.....	19
1.5.2. Muhasebe Mesleğinin Fonksiyonları	20
1.5.3. Muhasebe Meslek Mensuplarında Aranılan Özellikler	21
1.5.3.1. Kişisel Özellikler	21
1.5.3.2. Mesleki Özellikler.....	22
1.5.3.3. Meslek Bilinci ve Ahlaki Nitelikler.....	22
1.5.4. Muhasebe Mesleğinin Önemi.....	23
1.6. Muhasebe Meslek Ahlakı.....	23
1.6.1. Ahlak ve Etik Kavramı	23
1.6.2. Meslek Ahlakı ve Muhasebede Meslek Ahlakı.....	25
1.6.3. Muhasebede Meslek Ahlakına Yönelik Yaklaşımlar	26
1.6.3.1. Teleolojik Yaklaşım.....	27
1.6.3.2. Deontolojik Yaklaşım	28
1.6.4. Muhasebe Meslek Mensuplarının Uyması Gereken Etik Kurallar.....	29
1.6.5. Etik (Ahlak) Dışı Davranışı Doğuran Nedenler	30
1.6.5.1. Kişisel Nedenler.....	30
1.6.5.1.1. Ahlaki Ölçütleri Farklı Yorumlama	30
1.6.5.1.2. Bireylerin Bencil Davranması.....	31
1.6.5.1.3. Ahlaki İkilemler	31
1.6.5.1.4. Mesleki Bilgi Yetersizliği	31
1.6.5.2. Dışarıdan Kaynaklanan Nedenler	32
1.6.5.2.1. İşletme Yönetiminin Ahlak Davranışları Algılama Fark	32
1.6.5.2.2. Meslek Ücreti	32
1.6.5.2.4. Karşılıklı Güvensizlik	32

1.6.5.2.5. Sahte ve Yanıltıcı Belge.....	32
1.6.6. Muhasebe Mesleğinde Meslek Ahlak Kuralları	33
1.6.7. Meslek Ahlakının Meslek Yaşamı Üzerindeki Etkileri.....	33
İKİNCİ BÖLÜM.....	35
2. DAVRANIŞSAL MUHASEBE.....	35
2.1. Kavramsal Çerçeve	35
2.1.1. Muhasebede Rasyonalite Kavramı	37
2.1.2. Mental Muhasebe	38
2.1.3. Muhasebede Feminist Bakış.....	39
2.2. Davranışsal Muhasebenin Gelişimi.....	40
2.2.1. Davranış Muhasebesinin Temel Alanları	41
2.2.1.1. Davranışsal Muhasebe ve Genel Muhasebe Arasındaki İlişkisi	41
2.2.1.2. Davranışsal Muhasebe ve Yönetim Muhasebesi İlişkisi	44
2.2.2. Davranışsal Muhasebe ve Denetim İlişkisi	46
2.3. Davranışsal Muhasebe ile Yakın İlişki içinde Olan Bilim Dalları.....	46
2.4. Muhasebenin Davranışsal Boyutunu Etkileyen Unsurlar	48
2.4.1. Kültür.....	48
2.4.2. Etik	49
2.4.3. İnançlar	49
2.4.4. Politik Yapı.....	50
2.5. Davranışsal Muhasebe ve Yakın ilişki İçinde Olan Teoriler.....	51
2.5.1. Beklenti (Expectancy) Teorisi	51
2.5.2. Eşitlik Teorisi	52
2.5.3. Amaç Teorisi	53
2.5.4. Durumsallık Yaklaşımı.....	53

2.5.5. Vekalet Teorisi	54
ÜÇÜNCÜ BÖLÜM.....	55
3. MESLEK MENSUPLARININ ETİK İLKELERİ ALGILAMA DÜZEYLERİNİ VE DAVRANIŞLARINA ETKİ EDEN FAKTÖRLERE İLİŞKİN BİR ARAŞTIRMA: BİNGÖL, ELÂZİĞ VE MALATYA İLİ ÖRNEĞİ.....	55
3.1. Literatür Araştırması	55
3.2. Araştırmanın Amacı	58
3.3. Araştırmanın Evreni ve Örneklemi	58
3.4. Araştırmanın Yöntemi.....	59
3.5. Araştırmada Kullanılan Veri Toplama Araçları.....	59
3.6. Araştırmada Veri Analizi	60
3.7. Araştırmanın Önemi.....	61
3.8. Araştırmanın Sınırlılıkları	61
3.9. Araştırmanın Modeli ve Hipotezleri	62
3.10. Araştırma Bulgularının Değerlendirmesi	65
3.10.1. Güvenirlilik Analizi.....	65
3.10.2. Frekans Analizi Sonuçları ve Yorumları.....	66
3.10.2.1. Demografik Özellikler ile İlgili Bulgulara İlişkin Frekans Analizi ve Sonuçları	67
3.10.2.2. Meslek Mensuplarının Meslek Etiği ve Alt Değişkenlerine İlişkin Frekans Analiz Sonuçları ve Yorumları	71
3.10.2.2.1. Meslek Mensuplarını Etik Dışı Davranışlara Yönelten Faktörlerin Frekans Analiz Sonuçları	82
3.10.2.2.2. Meslek Mensuplarını Etik Davranışlara Uymaya Yönelten Faktörlere İlişkin Frekans Analiz Sonuçları	90
3.10.3. Temel Etik İlkelerin Alt Değişkenlerinin Kendi Aralarındaki Pearson Korelasyon Katsayıları ve Bu Alt Değişkenlerin ile Etik Etkilere Aykırı Etkiye	

Sahip ve Etik İlkeler Uyulmasında Etkili Olan Faktörler ile Aralarındaki İlişkiye Ait Pearson Korelasyon Katsayıları	93
3.10.4. Kategorik Değişkenlerin Farklılıklarının İncelenmesi	99
3.10.5. Regresyon Analizi	119
SONUÇ	123
KAYNAKÇA.....	128
EKLER	143
EK-1	143



TABLÖLER DİZİNİ

Tablo 1.1: Muhasebe Mesleğinin Özellikleri.....	20
Tablo 1.2: Muhasebe Mesleğinin Fonksiyonları	21
Tablo 1.3: Muhasebe Meslek Ahlak Kuralları.....	33
Tablo 2.1: Davranışsal Muhasebe ile Geleneksel Muhasebe Karşılaştırılması	44
Tablo 3.1: Güvenirlilik Analizi Sonuçları.....	66
Tablo 3.2: Katılımcıların Cinsiyetlerine Göre Dağılımı	67
Tablo 3.3: Katılımcıların Yaşa Göre Dağılımı	67
Tablo 3.4: Katılımcıların Eğitim Durumlarına Göre Dağılımı	68
Tablo 3.5: Katılımcıların Gelir Durumlarına Göre Dağılımı.....	69
Tablo 3.6: Katılımcıların Meslek Unvanlarına Göre Dağılımı	69
Tablo 3.7: Katılımcıların Mükellef Sayısına Göre Dağılımı	70
Tablo 3.8: Katılımcıların Bulunduğu ile Göre Dağılımı.....	70
Tablo 3.9: Aritmetik Ortalamaların Değerlendirme Aralığı	71
Tablo 3.10: Meslek Mensuplarının Genel Etik Algısına İlişkin Frekans Dağılımları ...	72
Tablo 3.11: Etik ilkelerin bir bütün olarak ortalamaları alınarak elde edilen veri setine ilişkin frekans Analiz Sonuçları.....	79
Tablo 3.12: Dürüstlük İlkesi Değişkenine İlişkin Frekans Dağılımları	79
Tablo 3.13: Tarafsızlık İlkesi Değişkenine İlişkin Frekans Dağılımları.....	80
Tablo 3.14: Mesleki Yeterlilik ve Özen İlkesi Değişkenine İlişkin Frekans Dağılımları	80
Tablo 3.15: Gizlilik İlkesi Değişkenine İlişkin Frekans Dağılımları.....	81
Tablo 3.16: Mesleki Davranış İlkesi Boyutuna İlişkin Frekans Dağılımları	82
Tablo 3.17: Meslek Mensuplarının Etik İlkelere Davranmasının Nedenlerine İlişkin Frekans Dağılımları	83

Tablo 3.18: Etik İlkelerle Aykırı Davranışlara Neden Faktörlere İlişkin Sorulan Sorulara Katılımcıların Bir Bütün Olarak Ortalamaları Alınarak Elde Edilen Veri Setine İlişkin Frekans Dağılımları	90
Tablo 3.19: Meslek Mensuplarının Etik İlkelerle Davranmasının Nedenlerine İlişkin Frekans Dağılımları	91
Tablo 3.20: Etik ilkelere uymada etkili olan faktörlere ilişkin sorulara katılımcıların bir bütün olarak ortalamaları alınarak elde edilen veri setine ilişkin Frekans Dağılımları..	92
Tablo 3.21: Temel Etik İlkelerin Boyutları Arasındaki İlişkiye Ait Korelasyon Katsayıları.....	94
Tablo 3.22: Temel Etik İlkelerin Değişkenleri ile Alt Değişkenleri ile Davranışlara Etki Eden Faktörlere İlişkin Korelasyon Katsayıları.....	96
Tablo 3.23: Cinsiyet Değişkenine Göre Temel Etik İlkelerin Alt Değişkenleri ve Davranışlara Etki Eden Faktörlerin Farklılıkların Karşılaştırılması (T Testi Analizi) .	100
Tablo 3.24: Yaş Değişkenine Göre Temel Etik İlkelerin Alt Değişkenleri ve Davranışlara Etki Eden Faktörlerin Farklılıkların Karşılaştırılması (Anova Testi)	103
Tablo 3.25: Eğitim Durumu Değişkenine Göre Temel Etik İlkelerin Alt Değişkenleri ve Davranışlara Etki Eden Faktörlerin Farklılıkların Karşılaştırılması (Anova Testi)	106
Tablo 3.26: Gelir Durumu Değişkenine Göre Temel Etik İlkelerin Alt Değişkenleri ve Davranışlara Etki Eden Faktörlerin Farklılıkların Karşılaştırılması (Anova Testi)	109
Tablo 3.27: Mesleki Unvan Değişkenine Göre Temel Etik İlkelerin Alt Değişkenleri ve Davranışlara Etki Eden Faktörlerin Farklılıkların Karşılaştırılması (Anova Testi)	111
Tablo 3.28: Mükellef Sayısı Değişkenine Göre Temel Etik İlkelerin Alt Değişkenleri ve Davranışlara Etki Eden Faktörlerin Farklılıkların Karşılaştırılması (Anova Testi)	114
Tablo 3.29: Meslek Mensubunun Bulunduğu ile Göre Temel Etik İlkelerin Alt Değişkenleri ve Davranışlara Etki Eden Faktörlere Ait Farklılıkların Karşılaştırılması (Anova Testi)	117
Tablo 3.30: Regresyon Analizi Özet Tablosu.....	119
Tablo 3.31: Regresyon Analizi Anova Tablosu.....	120

Tablo 3.32: Regresyon Katsayıları Tablosu.....	120
Tablo 3.33: Araştırma Hipotezlerinin Sonuçları.....	121



ŞEKİLLER DİZİNİ

Şekil 1.1: Faydalı Muhasebe Bilgisinin Temel ve Destekleyici Niteliksel Özellikleri... 12	12
Şekil 1.2: Meslek Ahlakına İlişkin Karar Alma Yaklaşımlar 27	27
Şekil 2.1: Mental Muhasebe Bileşenleri..... 39	39
Şekil 2.2: Davranışsal Muhasebe ile Yakın İlişki İçinde Olan Bilim Dalları 47	47
Şekil 2.3: Muhasebenin Davranışsal Boyutunu Etkileyen Unsurlar 48	48
Şekil 2.4: Davranışsal Muhasebe ile Yakın İlişki İçinde Teoriler 51	51



KISALTMALAR

AAA	: Amerikan Muhasebe Birliği
BAR	: Behavioral Accounting Research
İBFF	: İktisadi ve İdari Bilimler Fakóltesi
İMKB	: İstanbul Menkul Kıymetler Borsası
MSUGT	: Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği
SM	: Serbest Muhasebeci
SMMM	: Serbest Muhasebeci Mali Müşavir
SMMO	: Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası
SPK	: Sermaye Piyasası Kurulu
TFRS	: Türkiye Finansal Raporlama Standardı
TİDE	: Türkiye İç Denetim Enstitüsü
TMS	: Türkiye Muhasebe Standardı
TÜRMOB	: Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği
UFRS	: Uluslararası Finansal Raporlama Standartları
YMM	: Yeminli Mali Müşavir

GİRİŞ

Başta işletme yöneticileri olmak üzere, işletme ile ilgili olan tarafların alacakları kararlarda bilgiye ihtiyaçları bulunmaktadır. Geleceğe ait karar almak için, öncelikle mevcut durumun bilinmesi ve bu durumun analiz edilmesi gerekmektedir. Günümüzde yaşanan küreselleşme, teknolojik gelişmeler, artan rekabet, azalan kaynaklar gibi gelişimler ışığında, işletmeler ile ilgili güvenilir bilgi aranmaktadır. Güvenilir bilginin kaynağı ise muhasebedir.

Muhasebeden elden edilen bilgiler sayesinde işletmeler, kendi bünyelerinde ve dış çevrelerinde yaşanan gelişmeleri takip edebilirler, durumlarını belirleyebilirler, risklere karşı tedbir alabilirler ve geleceklerini planlayabilmektedirler. Bu bağlamda işletmelerin ulaştıkları muhasebe bilgilerinin doğru ve güvenilir olması alınacak kararların isabetli olmasına neden olmaktadır (Gökdeniz, 2005: 86-87).

Muhasebe verileri ilk bakışta sayısal değerlerden oluşan mekanik birkaç tablodan ibaret gibi görülebilir. Fakat mevcut sayısal değerleri bir araya getirenler ve değerler ışığında analiz yapacak olanlar bireylerdir. Gerek verilerin hazırlanması gerekse verilerin karar vericiler tarafından yorumlanması aşamasında insanların duyguları düşünceleri, yetiştikleri kültür yapısı, sahip oldukları normlar ve değerler baskın roller oynayacak ve karar alma aşamasını şekillendirecektir. Başka bir ifadeyle muhasebenin ilgi alanına yargılar ve sübjektif davranışlar girmektedir (Güney ve Özyiğit, 2014: 279-282).

Geleneksel iktisatta beslenen muhasebe anlayışı insanların sahip olduğu değerleri yok saymakta ve insanların her koşulda rasyonel olacaklarını kabul etmektedir. “Ancak tüm insanların rasyonel olacaklarını söylemek mümkün değildir. Çünkü insan çevresiyle ilişki içinde olan bir varlıktır. İnsan davranışlarında etkili olan birçok faktör mevcuttur. Örneğin sosyal ağlar, politik yapı, normlar, inançlar, kültür vb. faktörler insan davranışını yönlendirmektedir. Ayrıca insanların kendilerine özgü kişilikleri bulunmaktadır ve gerçekleşen bir olaya yönelik olarak her bireyin aynı tepkiyi vermesini beklemek olası değildir. Dolayısıyla, insanların beklentilerin aksine irrasyonel davranışlar sergileyebileceklerini göz önünde bulundurmak gerekir” (Marşap ve Gökten, 2016: 345-347).

Muhasebe biliminin bir alt dalı olan ve muhasebenin davranışsal boyutunu kendine konu edinen davranışsal muhasebe; muhasebe bilgisinin yanı sıra davranışla ilgili bir muhasebe dalıdır. İnsanların karar alma sürecinde gösterecekleri davranışı belirleyen bir muhasebe olgusuyla karşılaştıklarında tutumu ve davranışıyla ilgilenmektedir. Davranışsal muhasebe alanı, insan bilgisi işletme davranışı, yargılama kalitesi, kullanıcılar ve muhasebe bilgisi sağlayanlar tarafından yaratılan muhasebe sorunları ve muhasebe bilgi kullanıcıları ve üreticilerin karar verme becerileri gibi hususları ele almaktadır (Özdemir ve Kırhasanoğlu, 2021: 178-181).

Muhasebenin davranışsal boyutunu etkileyen unsurlardan biri olan etik, doğru veya yanlış davranış teorisidir. Etik öğretiminin genel amacı, ahlaklı hareket etmeyi güçlendirmek, ahlaki konuları ayırt etme ve bu konularda analiz becerilerini geliştirmek, ahlaki yükümlülük ve kişisel sorumluluk duygusu uyandırmak, ahlaki uyuşmazlığa ve belirsizliğe direnenlere ahlaklı davranmayı öğretmek temeline dayanmaktadır. Ahlak ise; bir toplum içinde kişilerin benimsedikleri, uymak zorunda bulundukları davranış kurallarıdır.

Etik ve ahlak kavramları muhasebe uygulamaları için oldukça önemlidir. Etik kişilerin arzu ettikleri şekilde bir muhasebe sistemi oluşturulmasında etkin rol oynamaktadır. Etik muhasebe uygulayıcılarının ödev ve sorumluluklarını esas alan bir yaklaşım göstermektedir. Başka bir ifadeyle meslek mensuplarının bağımsızlığını, dürüstlüğü ve güvenilirliğini ifade eder. Bu bağlamda genel etik kavramının bir parçası olan mesleki etik, meslek elamanlarının çalışmalarında alacakları kararlarda kandırılmalarını engellemek olarak ortaya çıkmaktadır. Bu yaklaşım neticesinde işletme ile ilgili taraflar arasında etik değerler temeli üzerine kurulan güven ve iş birliği, ahlaki açıdan olumsuz sonuçların ortaya çıkmasını önlemektedir (Usul, 2007: 48).

Bu çalışmanın amacı davranışsal muhasebe konusunu incelemek ve uygulamalarını tanıtmak, muhasebe meslek mensuplarının, etik ilkelerini algılama düzeylerini tutum ve davranışlarını belirlemek; etik dışı davranışlara yönelten ve caydıran faktörleri belirlemektir. Çalışmada yüz yüze anket tekniği kullanılmış ve elde edilen veriler analiz edilmiş, meslek mensuplarının ahlaki ilkeleri hakkındaki algı, tutum ve davranışlarıyla ilgili sonuçlar paylaşılmıştır.

Çalışma üç bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde muhasebe, muhasebe mesleği, muhasebe meslek ahlakı gibi konularda teorik bilgilere yer verilmiştir. İkinci bölümde davranışsal muhasebe, davranışsal muhasebenin gelişimi, davranışsal muhasebeyi etkileyen unsurlar, davranışsal muhasebe ile ilgili teoriler vb. konular yer almaktadır. Üçüncü ve son bölümde ise muhasebe meslek mensuplarına yapılan inceleme sonucunda elde edilen bulgular, analizler sonuçlar ve yorumlar yer almaktadır.



BİRİNCİ BÖLÜM

1. MUHASEBE VE MUHASEBE MESLEĞİNDE MESLEK AHLAKI

1.1. Muhasebe Kavramı

İşletmeler, insan ihtiyaçlarını karşılamak için faaliyet gösteren iktisadi birimlerdir. Faaliyet gösterdikleri alanlara göre üretim işletmeleri, ticaret işletmeleri, sanayi işletmeleri gibi farklı türleri mevcuttur. Bu birimlerin faaliyetlerini sürdürebilmeleri için yöneticiler ve çalışanların zamanında ve doğru kararlar almaları önemlidir. Temel işletmecilik fonksiyonlarının etkin bir şekilde yürütülebilmesi için yöneticiler ve çalışanların alacakları kararlara dayanak oluşturulacak bilgilerin üretilmesi gerekliliktir (Beyazıtlı vd. 2016: 19).

İşletmeler faaliyetlerini sürdürürken çeşitli çevrelerle ilişki içindedirler. Ticari faaliyetler sırasında iş ilişkileri kurulan tedarikçiler, müşteriler; finansman faaliyetleri çerçevesinde banka veya banka benzeri kredi kuruluşları, ortaklık faaliyetleri konusunda potansiyel veya mevcut yatırımcılar, vergi, sosyal güvenlik sistemi gibi konularla ilgili yükümlülükler ışığında kamu kurumları akla gelen ilk çevrelerdir. İktisadi açıdan önemli olan işletmelerin faaliyet ve faaliyet sonuçlarına ilişkin bilgilerin işletme ile ilgisi bulunan taraflara doğru, eksiksiz ve zamanında sunulması bireylerin refahının korunması ve ekonominin devamlılığı açısından zorunluluktur. İşletmelerin faaliyetleri ve faaliyet sonuçlarına ilişkin bu bilgilerin ilgili taraflara sunulması “işletmenin dili” olarak adlandırılan muhasebe tarafından gerçekleştirilmektedir (Beyazıtlı vd. 2016: 19-23).

Arapça hesap kelimesinden türetilmiş olan muhasebe, Türk Dil Kurumunda “*hesaplaşma, karşılıklı hesap görme, hesap işleriyle uğraşma, hesapların bütününi, hesapların yürütüldüğü yer*” olarak ifade edilmektedir (TDK, 2021).

Muhasebe kavramının literatürde pek çok tanımı yapılmış olup bu tanımlardan birkaçı aşağıda ifade edilmiştir.

Muhasebe; “Bir örgütün kaynaklarının nasıl oluştuğunu, bu kaynakların kullanma biçimlerini, örgütün işlemleri sonucundan bu kaynaklarda meydana gelen değişimleri ve örgütün finansal durumu hakkında bilgileri sağlayan ve bunları ilgili kişi ve kuruluşlara sunan bir bilgi sistemidir” (Sevilengül, 2011: 3).

Başka bir ifade ile muhasebe: “İşletme için finansal sonuçlar doğuran işlem ve olaylara ait verileri parasal ifadeler ve gereğinde diğer nicel veriler halinde toplayan, bu verileri, işletme ile ilişkisi bulunan belli başlı kişilerin gereksinim ve amaçlarını göz önüne alarak kayıt, sınıflandırma ve analiz yoluyla işleyen, elde ettiği sonuçları çoğunluğu dönemsel olarak düzenleyen ve özetleyip raporlar halinde ilgilere sunan sistematik bir bilgi sağlama düzeni olarak tanımlanabilir ” (Büyükmirza, 2017: 27).

Muhasebenin günümüzdeki rolü itibariyle ürettiği bilgi, işletmelerin sosyal çevresini oluşturan, işletme ile ilişki içinde olan birçok kişi ve kurum tarafından kullanılmakta ve onların alacakları kararları etkilemektedir. Dolayısıyla muhasebenin sosyal çevresine sunduğu bilgiyi üretirken, üretim sürecinde tüm tarafların çıkarlarını gözetecek şekilde davranmalıdır (Gökgöz, 2012: 28).

Muhasebe, sadece belli kurallar çerçevesinde işleyen bir makine olarak görünmemelidir. Muhasebenin kayıt tutma yönünün yanında sosyal değerlere önem veren sosyal bir yönünün olduğundan da bahsedebiliriz (Gökgöz, 2012: 28). Bu açıdan bakıldığında muhasebenin iki yüzünden bahsedilebilir. Bunlardan birincisi mekanik yüzüdür. Burada muhasebe teknik ve kuralları yer almaktadır. İkinci yüzüyse sosyal yüzüdür. Burada, muhasebe ve muhasebe uygulayıcılarının içinde bulunduğu toplumun kültürel sosyal değerlerinden etkilendiği yönler ifade edilmektedir (Karabınar ve Tecimer, 2009).

Sosyal açıdan muhasebe, “sosyal yönden uygun olan davranışları belirleyen, kimlere karşı sosyal sorumluluk içinde bulunması gerektiğini kararlaştıran, uygun ölçütler ve raporlama teknikleri geliştiren ve elde edilen tekniklerle faaliyet sonuçlarını raporlayan bir sistemdir” (Ertuna, 2012: 10). Çalışmamızın temel konusunu oluşturan davranışsal muhasebe sosyal açıdan muhasebenin ilgilendiği bir alandır. Davranışsal muhasebe ile ilgili bilgiler ileriki bölümlerde ayrıntılı olarak ele alınacaktır.

1.2. Muhasebenin Gelişimi

Günümüzde şirket paydaşlarının önemli hale gelmesi, sosyal sorumluluk bilincinin şirketlerde gelişmesi, sürdürülebilirlik ihtiyacı, küreselleşme gibi nedenlerden dolayı genel muhasebe önemli bir dönüşüm yaşamaktadır. Bu dönüşümün neticesinde muhasebenin ilgi alanları finansal bilgilerden ekonomik bilgilere ekonomik bilgilerden

sosyal bilgilere doğru genişlemekte ve daha geniş kitlelere hitap etmektedir (Ertuna, 2012: 5-8).

Yakın bir tarihe kadar şirketler sadece sermaye sahiplerine karşı sorumluyken günümüzde, bütün paydaşlarına karşı sorumludurlar (Ertuna, 2012: 5-8). Günümüzde muhasebe daha canlı ve değer yaratan bir konuma gelmiştir. Geçmişte zorunlu olarak tutulması gereken kayıtlar olarak nitelendirilirken, günümüzde şirketin geleceğine ışık tutan, şirket paydaşlarının alacağı kararlarda danışılan bir bilim haline gelmiştir (Ergin, 2015: 4).

Muhasebede yaşanan gelişmelerle birlikte muhasebe anlayışı da genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine göre muhasebe uygulamalarının yer aldığı geleneksel muhasebe ve vergi muhasebesi anlayışından yönetim muhasebesi ve uluslararası muhasebe anlayışına doğru bir gelişme göstermiştir. Ekonomideki büyüme, rekabetin artması ve iş ilişkilerinin uluslararası boyut kazanması muhasebeye bir yönetim aracı olarak bakma bilinci geliştirmiştir (Gençoğlu, 2013: 8). Günümüzde ticaretin ülkelerin sınırlarını aşarak uluslararasılaşması, muhasebede bütün ülkelerin ortak bir muhasebe dilini kullanmasını gerektirmiştir. Bu nedenle uluslararası muhasebe sistemleri geliştirilerek ortak bir dil oluşturulmuştur (Güneş vd. 2012: 62).

Çift taraflı kayıt düzeni olarak adlandırılan modern muhasebe sistemi gelişimini sürdürmektedir. Muhasebede yaşanan diğer gelişmeler aşağıda ifade edilmiştir (Ergin, 2015: 7-8):

- Teknolojinin gelişmesiyle beraber muhasebenin elle tutulması giderek azalırken, gelişen bilgisayarlı muhasebe programları sayesinde muhasebe süreci kolaylaşmaktadır,
- Muhasebe eğitiminin orta ve yükseköğretimde ders olarak verilmesi ile beraber meslek yayınlamaktadır. Toplumda muhasebe okuryazarlığı artmaktadır,
- Ekonomik faaliyetlerin değişmesi ve yeni iş alanlarının ortaya çıkmasıyla beraber muhasebe mesleğinde yenilikler meydana gelmektedir,
- Varlıkların ne amaçla kullanılacağı bilgisinin önemi büyümüş olup muhasebecinin işletme faaliyetlerini tam olarak anlamasını zorunlu hale getirmiştir.

1.3. Muhasebenin Temel Kavramları

Muhasebe çalışmalarının temelini oluşturan bilimsel esaslar, temel muhasebe kavram, ilke ve kurallarını ifade etmektedir. Muhasebe temel kavramları işletme kişiliklerinin ekonomik davranışlarına yön veren mevcut örf ve adetlerle mevzuata anlam veren temel düşüncelerin ifade edilmiş şeklidir. Bu kavramlar toplumun ekonomik hayatına yön veren esasları belirlemektedir (Karasioğlu, 1995: 166). Bu kavramlar aşağıda ayrıntılı olarak açıklanmıştır.

1.3.1. Sosyal Sorumluluk Kavramı

Sorumluluk kavramı bireysel ve sosyal açılardan ele alınması gereken bir kavramdır. Kişi her şeyden önce, bir birey olarak kendisine karşı sorumludur ve bireysel sorumluluğun kişinin kendi çevresini kapsamaya başladığı noktada ise sosyal sorumluluk başlamaktadır. Buna göre muhasebe fonksiyonunu yerine getirme hususunda muhasebecinin çalışma prensiplerinin başında sosyal sorumluluk kavramı yer almaktadır (Ertaş, 2011: 160).

Sosyal sorumluluk kavramı, “muhasebecilerin görevini yerine getirirken ilgili kişi ve kurumlara karşı sorumluluğunun bilincinde olmasını, muhasebe uygulamalarının yürütülmesinde, mali tabloların hazırlanmasında ve sunulmasında belli kişi ve grupların değil tüm toplumun çıkarlarını gözetmesini ve dolayısıyla bilgi üretiminde gerçeğe uygun, dürüst ve tarafsız davranılması gereğini ifade etmektedir” (Yılmaz ve Alkan, 2006: 732).

Muhasebenin en önemli amaçlarından biri toplumun her kesimine karşı bilgi sağlamaktır. Muhasebe güvenilir biçimde bu bilgiyi sağlaması sosyal sorumluluk bilincinin oluşmasıyla sağlanabilmektedir. Muhasebe meslek mensuplarının da sosyal sorumluluğu, çıkar gruplarına sunulacak işlemlere ait bilgilerin doğruluğu açısından önem kazanmaktadır (Doğan, 2018: 104). Örneğin işletmenin kendi menfaati doğrultusunda karını olduğundan yüksek veya düşük göstermesi durumunda sosyal sorumluluk kavramına aykırı davranmış olur.

1.3.2. Kişilik Kavramı

Kişilik kavramı; “işletmenin veya sahiplerinden, yöneticilerinden, personelinin ve diğer ilgililerinden ayrı bir kişiliğe sahip olduğunu ve o işletmenin muhasebe işlemlerinin sadece bu kişilik adına yürütülmesi gerektiğini öngörür.” Hukuki açıdan kişiler gerçek ve tüzel diye ikiye ayrılmaktadır. Tüm bireyler birer gerçek kişidir. Bir amacı gerçekleştirmek için bir araya gelen insanların oluşturdukları toplumlar ise tüzel kişidir (Bozdemir, 2016: 5).

1.3.3. İşletmenin Sürekliliği Kavramı

Bu kavram, “kuruluş sözleşmesinde aksi bir hüküm belirtilmedikçe işletmelerin faaliyetlerinin belli bir süreye bağlı olmaksızın sürdüreceği anlayışıyla hareket etmektedir. Bu nedenle işletmenin faaliyetlerinin süresi, işletme sahiplerinin ya da ortaklarının yaşam süreleriyle sınırlı tutulmamaktadır” (Burak ve Öztaş 2015: 7). Günümüzde şirket paydaşlarının önem kazanması işletmelerin sürekliliğini de etkilemektedir. Çünkü şirketlerin sürdürülebilirliği, şirketlerle ilgisi bulunan kişilerin ihtiyaçlarına uygun davranıp davranmadıklarını değerlendirmeye yarayan ölçüler geliştirmelerini ve elde edilen sonuçlar ışığında şirketle ilgisi bulunana kişilerle etkin iletişim kanalları kurmalarını gerektirmektedir (Ertuna, 2012: 9).

1.3.4. Dönemsellik Kavramı

Dönemsellik kavramı; “işletmenin sürekliliği kavramı uyarınca sınırsız kabul edilen ömrünün, belli dönemlere bölünmesi ve her dönemin faaliyet sonuçlarının diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanmasıdır. Gelir ve giderlerin tahakkuk esasına göre muhasebeleştirilmesi, hasılat, gelir ve karların aynı döneme ait maliyet gider ve zararlarla karşılaştırılması bu kavramın gereğidir” (Yükçü, 2019: 239).

1.3.5. Parayla Ölçülme Kavramı

“İşletmede, para ile ifade edilebilen iktisadi olay ve işlemlerin kaydedilmeleri ve izlenebilmeleri için bunların ortak bir ölçü ile ifade edilmesi gerekir. Bu kavram, işletmedeki olayların ölçülüp, ifade edilmelerinde ortak ölçünün para olmasını anlatır. Bu para birimi ulusal para birimidir” (Soylu, 2014: 17).

1.3.6. Maliyet Esası Kavramı

Maliyet esası kavramı, işletme tarafından edinilen varlık ve hizmetlerin muhasebeleştirilmesinde, bunların elde edilme maliyetlerinin esas alınması gereğini ifade etmektedir. Satın alma sürecinde malın maliyeti dışında başka gider ve maliyetlere katlanılabilmektedir. Örneğin taşıma, sigorta, gümrük vb. masraflarda bunlarda varlığın maliyetinin üzerine eklenmesi gerekmektedir (Ergin, 2015: 45).

1.3.7. Tarafsızlık ve Belgelendirme Kavramı

Bu kavram, muhasebe kayıtlarının gerçek durumunu yansıtan ve usulüne uygun olarak düzeltilmiş objektif belgelere dayandırılması ve muhasebe kayıtlarının esas alınacak yöntemlerin seçilmesinde tarafsız ve ön yargısız olma gereğini ifade etmektedir (Burak ve Öztaş, 2015: 8).

1.3.8. Tutarlılık Kavramı

Genellikle, bir ögenin muhasebe ilkelerini ihlal etmeden hesaplarda ele alınmasının birden fazla yolu vardır. Bu kavram, muhasebe uygulamaları için seçilen bir muhasebe yönteminin tüm benzer öğeler için birbirini izleyen dönemlerde uygulanması gereğini ifade etmektedir. Örneğin, bir şirketin motorlu taşıtların amortismanında normal amortisman yöntemini seçmesi durumunda, karşılaştırılabilirliği sağlamak için tüm taşıtlar için normal amortisman yöntemi tutarlı bir şekilde kullanılmalıdır. Bu kavramın uygulanması farklı muhasebe dönemlerinde firma içinde ve farklı varlıklar arasında karşılaştırmaları kolaylaştırmaya yardımcı olmaktadır (Nwanyanwu ve Kíabel, 2014: 201).

1.3.9. İhtiyatlılık Kavramı

Bu kavram muhasebe olaylarında temkinli davranılması, tarafsız bir değerlendirme ile işletmenin karşılaşılabileceği risklerin göz önüne alınması gerektiğini vurgulamaktadır. Bu bağlamda; işletmeler muhtemel giderleri ve zararları için karşılık ayırmakta, muhtemel gelirleri ve karları için ise gerçekleştikten sonra muhasebe işlemi yapmaktadırlar (Elitaş, 2014: 121).

İhtiyatlılık kavramı muhasebenin temel kavramları içinde muhasebe uygulamalarını etkileyen önemli bir kavramdır. Çünkü işletme muhasebe işlemlerinde

ihtiyatlı davranmayı terk ederse, mali tablolardan yararlanan kişilere yanlış bilgi vermiş olur buda sosyal sorumluk kavramına aykırıdır. Günümüzde işletme ile yakın ilişki içinde olan taraflara (Devlet, yatırımcılar, çalışanlar vb.) yanlış bilgi verilmesi, karar vericilerin yanlış kararlar almalarına neden olmaktadır. Buda işletmeler için etik bir davranış olmamaktadır. Etik ve ahlak kuralları ve sosyal sorumluk bilinciyle davranan işletmeler uzun vade de piyasada kabul görmesi beklenmektedir. Güvenilir ve başarılı bir işletmenin özelliklerinden biriside ihtiyatlı olmasıdır (Acar ve Aktürk 2009: 78-79).

1.3.10. Tam Açıklama Kavramı

Tam açıklama kavramı; “mali tabloların, bu tablolardan yararlanacak kişi ve kuruluşların doğru karar vermelerine yardımcı olacak ölçüde yeterli, açık ve anlaşılır olmasını ifade eder. Finansal tablolarda yer alan finansal bilgilerin tam olarak açıklanmasının yanında, finansal tablo kalemleri kapsamında yer almayan ancak alınacak kararları etkileyebilecek, gerçekleşmesi muhtemel olaylara da yer verilmesi bu kavramın gereğidir” (Ataman ve Hacırüstemoğlu, 1999: 8).

1.3.11. Önemlilik Kavramı

Önemlilik kavramı, finansal bilgilerden yararlanarak ekonomik karar verecek olan kullanıcılara finansal bilgilerin sunumunda atlanan ya da yanlış beyan edilen bir kalemin veya ifadenin, karar vericilerin kararlarını etkileyebilecek önemde ve düzeyde olmasıdır. Eğer finansal tablo kullanıcılarının kararlarını etki edecek bir bilgi varsa önemli olduğu düşünülerek açıklanmalıdır (Çukacı ve Deniz, 2018: 151).

1.3.12. Özün Önceliği Kavramı

Muhasebe işlemlerinde şekil ve öz olarak aynı olması gerekmektedir. Fakat bazı durumlarda muhasebe işlemlerinde şekil ve özü farklı olabilir. Bu kavram; “işlemlerin muhasebeye yansıtılmasında ve onlara ilişkin değerlendirmelerin yapılmasında biçimlerinden çok özlerinin esas alınması gereğini ifade eder” (Savcı, 2017: 15).

1.4. Muhasebe Bilgisi

Muhasebe, bir hizmet faaliyetidir. “Ekonomik birimlerde kararlar almayı kolaylaştıran, alternatif durumlar arasında mantıklı seçim yapmada yardımcı olan, finansal bilgi hazırlamayı amaç edinen bir bilgi işleme sistemidir” (Çukacı, 2005: 10).

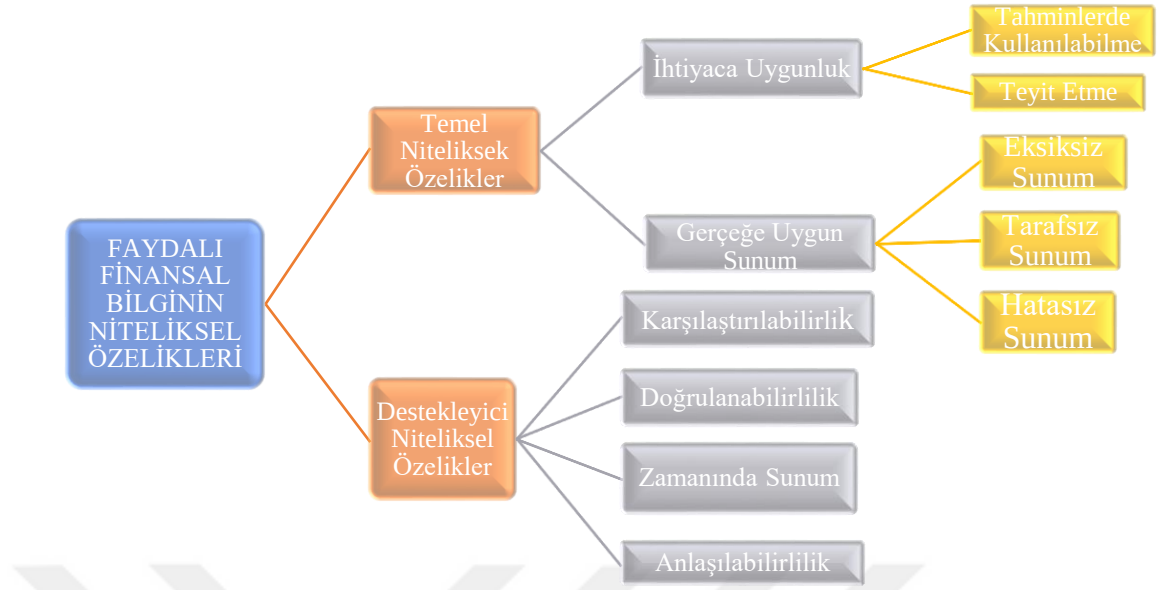
Öte yandan bilgi ise, verinin belli bir anlam ifade edecek şekilde düzenlenmiş halidir. Bilgi, kişisel ve organizasyonel kararların temeli olmasının yanı sıra önemli bir kaynak ve güçtür. Bilgi, geçmişten bu yana insanların karar vermelerinde ve davranışlarında yol gösterici olmaktadır (Gülseçen, 2014: 62-63).

Muhasebeye işletme içinde bir hizmet bölümü olarak bakıldığında insan kaynakları bölümünün şirkete uygun elemanlar seçmesine karşılık, muhasebe de bilgi sağlamaktadır (Çukacı, 2005: 19). Muhasebe bilgisi, “ekonomik değeri olan ve farklı amaçlar için bir kullanıcısı olan, kullanıcıların davranışlarını ve ekonomik sistemi etkileyen birçok farklı süreçlerin bir araya gelerek oluşturduğu sistematik bir bütündür” (Kısakürek ve Pekcan 2005: 107-108). Bu bilgi bir örgütün haritası gibidir karar vericilerin nerede olduklarını, nereye gittiklerini belirlemelerine yardımcı olmaktadır (Ingram vd. 2007: 3).

Muhasebe bilgilerinin değeri, onu kullananların ihtiyaçlarını ne kadar iyi karşıladığına göre belirlenmektedir. Muhasebe bilgileri, dönüşüm sürecinin ekonomik sonuçlarını açıklamaktadır. Karar vericilerin bilgi ihtiyaçları, bir kuruluşun paydaşları arasında dönüşüm sürecinde meydana gelen birçok ilişkiden kaynaklanmaktadır. Bu paydaşlar kaynaklar için pazarlarda rekabet etmekte ya da piyasaları düzenlemektedirler. Dönüşüm sürecinin bir parçası olarak bir kuruluşla kaynak veya hizmet alışverişinde bulunmaktadır (Ingram vd. 2007: 15).

1.4.1. Muhasebe Bilgilerinin Özellikleri

Muhasebe ilke ve kavramlara uygun olarak üretilen bilgi muhasebe bilgisi özeliğini taşır. Muhasebe bilgisinin yararlı olabilmesi ve kalitesinin de yüksek olabilmesi için de belirli özelliklere sahip olması gerekir (Alkan, 2018: 819). Muhasebe bilgi kullanıcılarına yararlı olması beklenen muhasebe bilgileri Şekil 1.1’de belirtilen özellikleri taşımaktadır.



Şekil 1.1: Faydalı Muhasebe Bilgisinin Temel ve Destekleyici Niteliksel Özellikleri (Aktaş, 2013: 15).

1.4.1.1. Temel Niteliksel Özellikler

Muhasebe bilgilerinde bulunması gereken temel niteliksel özellikler aşağıda belirtilmiştir.

Muhasebe bilgisinin ihtiyaca uygunluğu; “bilgi kullanıcılarının hem geçmiş, günümüzde ve geleceğe dair olaylara ilişkin tahminlerinin, hem de geçmişteki beklentilerinin doğrulanması sırasında, finansal bilgi kullanıcıları tarafından verilecek iktisadi kararlar üzerinde söz konusu bilginin farklılık yaratabilme gücünü ifade etmektedir” (Özdemir vd. 2012: 21).

1.4.1.2. Destekleyici Niteliksel Özellikleri

Muhasebe bilgilerinin destekleyici niteliksel özellikleri aşağıda belirtilmiştir.

1.4.1.2.1. Karşılaştırılabilirlik

Muhasebe bilgilerinin kullanıcılara faydalı olabilmesi için karşılaştırılabilir olması gerekmektedir. Muhasebe bilgilerinin karşılaştırılabilir olma özeliği, işletmeye ilişkin bilgilerin diğer işletmelere ilişkin aynı türdeki bilgileri ile ve aynı işletmenin geçmiş dönemlerine ilişkin aynı türdeki bilgileri ile karşılaştırılabilir olmasıdır (Lazol, 2017: 6).

1.4.1.2.2. Doğrulanabilirlik

Doğrulanabilirlik; finansal tablolardaki bilgilerin işletmede meydana gelen işlem ve olaylarla ön yargıdan uzak gerçek durumunu yansıtacak biçimde muhasebe ölçümlerinin yapılarak, işlem ve olayları doğru temsil etmelerinin sağlanmasıdır. Doğrulanabilir muhasebe bilgileri aynı değerlendirme yöntemlerini kullanan değişik bağımsız analistler tarafından benzer sonuçlara varılmasını sağlamaktadır. Muhasebe bilgilerinin doğrulanabilir olması, bu bilgilerin güvenilir olmasını sağlamaktadır (Akdoğan ve Tenker, 2001: 35).

Muhasebe bilgisini sunma ve değerlendirme sürecinde değerlemeler subjektif düşünce ve yargılardan tamamen arındırılamamaktadır. Çünkü değerlendirme ve muhasebe bilgisini sunma sürecinde insan faktörünün bulunması sebebiyle muhasebe bilgilerini objektif bir temele dayandırmak zordur. Muhasebe bilgilerinin faydalı olabilmesi bu bilgilerin doğrulanabiliyor olmasıyla sağlanmaktadır (Akdoğan ve Tenker, 2001: 35).

1.4.1.2.3. Zamanında Sunum

Muhasebe bilgisinin raporlanmasının zorunlu olarak belirtilen nedenlerin dışında geciktirilmesi yani zamanında yapılmaması, bilginin ihtiyaca uygunluk özelliğini ortadan kaldırmaktadır (Alkan, 2018: 832). Zamanında sunum, bilginin kararları etkileme özelliğini yitirmeden, karar vericiler tarafından bilginin ulaşılabilir olmasıdır (Akdoğan ve Tenker, 2001: 34).

1.4.1.2.4. Anlaşılabilirlik

Bu kavram, muhasebe bilgisinin, işletme faaliyetleri ve iktisadi faaliyetler hakkında makul seviyede bilgisi olan ve bu bilgileri gözden geçirmeye hevesli kullanıcılar bakımından anlaşılabilir olmasıdır (Yalvaç, 2016: 10). Başka bir ifadeyle bilginin açık bir biçimde özetlenerek sınıflandırılması, tanımlanması ve sunulmasıdır (Bozdemir, 2016: 27).

1.4.2. Muhasebe Bilgi Kullanıcıları

Muhasebe bilgi kullanıcıları, karar verme aşamasında girdi olarak muhasebe bilgilerini doğrudan kullanan veya dolaylı olarak kullanabilen herhangi bir ekonomik

karar vericidir (Selto ve Neuman, 1981: 317). Karar vericiler iç ve dış bilgi kullanıcıları şeklinde iki gruba ayrılmaktadır (Ergin, 2015: 14). İç bilgi kullanıcıları; işletme ortakları, işletme yöneticileri ve işletme çalışanlarından oluşmaktadır. Dış bilgi kullanıcıları ise; Finansal kreditorler, yatırımcılar, devlet, sendikalar, rakipler ve toplumdan oluşmaktadır. İç ve dış bilgi kullanıcıları aşağıda ele alınmıştır.

1.4.2.1. İşletme İçi Bilgi Kullanıcıları

İç bilgi kullanıcıları işletme sahibi veya ortakları, işletme yöneticileri ve çalışanlarından oluşmaktadır. Bu bilgi kullanıcıları, işletmenin faaliyetlerinin olumlu veya olumsuz sonuçlarından etkilenirler.

1.4.2.1.1. İşletme Ortakları

İşletme sahip ve ortakları birçok konuda muhasebe bilgisine ihtiyaç duymaktadırlar. İşletme faaliyet sonuçlarını değerlendirmek, işletmenin ulaştığı büyüme ve karlılığı bilmek, işletmede ortak olarak kalıp kalmama kararını vermek, işletmenin profesyonel yöneticilerin başarısını değerlendirmek için muhasebe verilerine ihtiyaç duyulmaktadır (Ergin, 2015: 16).

1.4.2.1.2. İşletme Yöneticileri

İşletmelerin tüm birimlerinden sorumlu olan üst kademedeki yöneticileri olabileceği gibi belirli birimlerinden sorumlu olan alt kademedeki yöneticileri de olabilir (Yükçü, 2019: 22). Bu yöneticiler gelecekle ilgili planlar hazırlarken, işletme ile ilgili önemli kararlar verirken veya alınan kararların sonuçlarının kontrollünde muhasebenin sunduğu bilgileri kullanmaktadırlar. Günümüzde işletmelerin büyümesi ve karmaşık hale gelmesi ile birlikte hem üst kademedeki yöneticiler hem de belirli birimlerinden sorumlu olan alt kademedeki yöneticiler doğru ve tutarlı kararlar alması ve alınan kararların sonuçlarının kontrolü muhasebe bilgileriyle sağlanmaktadır. Dolayısıyla işletme yöneticilerinin ihtiyaç duyduğu bilgileri sağlamada en önemli araçlardan biri muhasebedir (Beyazıtlı vd., 2016: 38).

1.4.2.1.3. İşletme Çalışanları

Muhasebenin sunduğu bilgileri yakından takip edenlerden biri de o işyerindeki çalışanlardır. İşçi ve memur statüsünde olan çalışanlar iş güvencesinin olabilmesi için

bağlı çalıştığı işverenin verimli, karlı ve finansal açıdan güçlü olmasını istemektedirler. Ücret ve sosyal haklarını talep ederken muhasebenin sunduğu veriler ışığında talepte bulunurlar (Yükçü, 2019: 22). Kurumsal işletmeler, çalışanlarına şirketin hedefleri ve performansı hakkında bilgi sağlayarak şeffaf bir yönetim sergilemeye çalışır. İşletme yönetimi ve çalışanlar arasında ne kadar açık bir iletişim olursa, çalışanlar işlerine daha rahat odaklanabilir ve işlerinde daha verimli çalışabilmektedirler (Ergin, 2015:17).

1.4.2.2. Muhasebe Dışı Bilgi Kullanıcıları

Finansal kreditorler, yatırımcılar, devlet, tedarikçiler, müşteriler, sendikalar, rakipler toplumun oluşturduğu dış bilgi kullanıcıları aşağıda kısaca ifade edilmiştir.

1.4.2.2.1. Finansal Kreditorler

İşletmeye borç veren kredi kuruluşları öncelikle verdikleri kredinin zamanında ödenip ödenmeyeceği konusunda emin olmak istemektedirler. Bunu araştırmak amacıyla da kredi talebinde bulunan şirketlerin bu taleplerini değerlendirebilmek için en azından bilanço ve gelir tabloları üzerinde inceleme ve analiz yapmak istemektedirler. Bu analizler sonucunda kredi taleplerini olumlu veya olumsuz olarak değerlendirebilirler (Yükçü, 2019: 22).

1.4.2.2.2. Yatırımcılar

Yatırımcılar, potansiyel ortaklar, ellerindeki fonları en yüksek getiri sağlayacakları alanlara yatırmak istemektedirler. Yatırım temel olarak iki şekilde olabilmektedir: Mevcut ortağın doğrudan veya bir aracı kurum yardımıyla ortak haklarını devretmesi veya işletme hisselerinin sermaye piyasa aracılığıyla borsada işlem görmesi sayesinde bu pazarda hisse senetlerinin alınıp satılmasıdır. Yatırımcılar, yatırım kararı vermeden önce yatırım yapacakları işletme hakkında her türlü bilgiyi öğrenerek en doğru kararı vermek istemektedirler (Ergin, 2015: 18).

1.4.2.2.3. Devlet

Devletin vergi idaresinin vergi toplama çalışmalarında kullandıkları en önemli kaynak muhasebe verileridir. Devletin vergi denetim elamanları da muhasebe verilerini kullanarak vergi denetimi yapmaktadırlar. Ayrıca devlet ekonomik politikalarının belirlenmesinde Devlet Planlama Teşkilatı ve Türkiye İstatistik Kurumu'nun (TÜİK)

hazırladığı çalışmalardan yararlanmaktadır. Bu çalışmaların birçoğu muhasebe veri ve bilgilerine dayalı olarak işletmelerden toplanmaktadır (Yükçü, 2019: 22).

1.4.2.2.4. Tedarikçiler

Tedarikçiler, işletme ile borç alacak ilişkisi içinde oldukları için verdikleri mal veya hizmetin karşılığını zamanında ve eksiksiz almak isteyeceklerdir. Dolayısıyla işletmenin güvenilirliği, ömrünün sürekli olması tedarikçiler için önemlidir. Bu nedenden dolayı ticaret yapacağı işletmelerin finansal durumları hakkında bilgi sahibi olmak isteyeceklerdir. İhtiyaç duyulan bu bilgiyi de işletmenin muhasebe verilerinden elde etmektedirler (Elitaş ve Topçu, 2009: 38).

1.4.2.2.5. Müşteriler

Müşteriler kendi faaliyetlerinin sürekliliği için işletmenin sürekliliğini ve üzerindeki riskleri bilmek istemektedirler. Müşterilerin ihtiyaç duyduğu işletmenin sürekliliğine ilişkin bilgiler muhasebe verilerinden elde edilmektedir (Beyazıt vd., 2016: 38). Sürekli olan bir işletme büyüme ve gelişme gösterebilmektedir.

1.4.2.2.6. Sendikalar

Çalışanların menfaatleri doğrultusunda hareket eden sendikalar, çalışanların lehine düzenlemeler yapılması için işverenlerin finansal durumunu öğrenmek istemektedirler. Bu da muhasebe verileri ile mümkündür (Ergin, 2015: 18).

1.4.2.2.7. Rakipler

İşletmeler içinde bulunduğu yoğun rekabet ortamında, rakiplerinin durumunu öğrenmek istemektedirler. Rakiplere ilişkin bilgilere ulaşılması durumunda işletmeler rakiplere yönelik taktikler ve stratejiler geliştirmektedir. Aynı zamanda işletmeler kendisini değerlendirme imkânı olmaktadır. Rakiplere ilişkin bilgelere ulaşmanın en kolay yolu ise işletmelerin yayınladığı mali tabloların incelenmesidir. Böylece işletmeler kendi durumları ile rakiplerin durumlarını verileri karşılaştırarak analiz edebilirler (Ergin, 2015: 19).

1.4.2.2.8. Toplum

Bir ülkenin ekonomik bütünlüğünde işletmelerin yeri çok önemlidir. İşletmeler ürettikleri mal ve hizmet ile toplumun refah düzeyini artırmada katkıda bulunmaktadır (Yükçü, 2019: 20). İşletmeler bulunduğu bölgenin ekonomik yaşamına, o bölge insanlarını çalıştırmak ve bölgesel satıcılardan mal ve hizmet almak gibi birçok şekilde katkı verebilmektedir. Dolayısıyla toplumun her kesimi işletmelerle ilgili bilgilere ihtiyaç duymaktadırlar. Muhasebe bilgileri işletmelerin başarıları ile ilgili geçmişteki eğilimler, en son gelişmeler ve işletmelerin faaliyet konuları hakkında bilgi sunarak topluma katkı sağlamaktadır (Beyazıtlı vd., 2016: 39).

1.4.3. Muhasebe Bilgisinin İnsan Davranışları Üzerindeki Etkisi

Muhasebe bilgileri ve bu bilgileri sağlayan sistemler belli bir rasyonel düzen içinde görünürler. Muhasebe bilgileri genelde durağan, bitmemiş ve tarihsel özelihtedir. Buna karşın davranışlar ve çevre farklılık ve hareketlilik göstermektedir (Kısakürek ve Pekcan, 2005: 120).

Muhasebe bilgisi kullanıcılarının kişisel özellikleri ve karar verme üzerindeki etkileri, muhasebe bilgilerini hazırlayanlar ve sunanlar tarafından iyi bilinmelidir. Kullanıcıların bilişsel süreçleri ve algıları, muhasebe bilgilerinin kullanımını ve yorumlanmasını etkilemektedir (Kutluk, 2010: 194).

Muhasebeye bilgisinin insan davranışları üzerindeki etkisini bilgi ekonomik yaklaşım açısından ele alındığında; muhasebe bilgi ekonomisi yaklaşımı, muhasebe bilgi talebinin ve arzının bireylerin seçim davranışları açısından açıklanabileceği ve açıklanması gerektiği görüşüne dayanmaktadır. Bu yaklaşım bireylerin rasyonel bir şekilde davrandığını ve beklenen faydalarını maksimize etmeyi seçtiklerini varsayar. Bu varsayım sosyal bilimciler tarafından eleştirilmiştir. İnsanların rasyonel hareket ettikleri varsayımının ifade edilmesi oldukça zordur. Sosyal bilimciler bir kişinin rasyonel olmayan davranışlar ortaya koyabileceğini belirtmektedirler (Walker, 1988: 170-171).

1.5. Muhasebe Mesleği

Muhasebe mesleği uzun bir geçmişi olan, sahip olduğu fonksiyonlarla gerek geçmişte gerekse günümüzde ticaret hayatının seyrine yön veren, aynı zamanda sosyal hayata da etki eden işletme, toplum ve devlet açısından öneme sahip bir meslektir

(Özyürek, 2012: 140). Muhasebe mesleğinin açıklamadan önce meslek kavramının tanımını yapmakta fayda vardır. Meslek, Otlı (1999) tarafından şu şekilde tanımlanmaktadır: “*Meslek, bir kişinin hayatını kazanmak için seçerek kendini verdiği iş ya da düşünce alanı veya üretimde verim sağlamak amacıyla çalışan ve bu sayede yaşama ihtiyacına yardım edecek kazancı sağlayan bir alanda iş yapmanın somut şeklidir*” (Otlı, 1999: 126).

Muhasebe mesleği bir işin meslek olarak ifade edilebilmesi için gerekli kriterleri bünyesinde bulunduruyor. Bir işin meslek olarak ifade edilebilmesi için bünyesinde bulundurması gereken kriterler aşağıda maddeler halinde belirtilmiştir (Maşrap, 1996: 119):

- Sürekli gelişen ve karmaşık bir bilgi yapısını bünyesinde barındırıyor,
- Uygulamada oluşan sorunların çözümünde mesleki yargıyı kullanılıyorsa,
- Toplumun faydasına hizmet edecek mesleki bir sorumluluk taşıyorsa.

Muhasebe mesleği yukarıda belirtilen kriterlerin üçünü de bünyesinde bulundurduğu için meslek olarak kabul edilmektedir. Bunu şu şekilde açıklayabiliriz: Muhasebe mesleği, teknolojideki ilerlemeler ve kanunlarda meydana gelene değişikliklerin ışığında menfaat gruplarına yeni bilgiler sunmaktadır. Muhasebe mesleği, uygulama yönünün olması nedeniyle faaliyetlerini icra ederek karşılaşılan problemlerin çözümünde muhasebe mevzuatında yer alan düzenlemelerin ışığında mesleki yargılarıyla karar vermektedirler (Kaya ve Yanık, 2011: 294). Muhasebe mesleği günümüzde tüm çıkar gruplarının menfaati doğrultusunda bilgiyi sunarken sosyal sorumluluk duygusu ile davranması gerekir. Çünkü muhasebe mesleği ürettiği bilgiler nedeniyle ilgili gruplara karşı değil toplumun tamamına karşı sorumludur (Maşrap, 1996: 119).

Muhasebe mesleği; “*Ülkenin ekonomik bütünlüğünü oluşturan kurum, işletme, vakıf, siyasal parti vb. hesapsal birimlerin muhasebe işlemlerini yasalar ve mevzuatlara uygun, objektif, güvenilir bir tutumla, belirli bir yerde ve kendi sorumluluklarında yapan bireylerin devamlı olarak edindikleri iş ve uğraş alanıdır*” (Akay, 2002: 77).

Muhasebe mesleğini icra eden kişilere muhasebeci denilmektedir. Muhasebeci: “*İşletmenin kayıtlarını tutan ve mali tablolarını hazırlayan; muhasebe ve finansal*

konularda uzman olan ve işletmelerin kayıtlarını inceleyen kişidir.” (Türk, 2004: 38-39).

Muhasebecilik faaliyetlerini profesyonel olarak yürütecek bireylerde olması gereken kriterler aşağıda maddeler halinde belirtilmiştir (Çukacı, 2006: 94):

- İlgili konuda üniversite eğitimi bitirmiş olmak,
- Belli bir zaman dilimi içerisinde staj programını tamamlamak,
- Yeterlilik sınavında başarılı olmak.

Yukarıda belirtilen kriterler muhasebenin teknik yönü ile ilgilidir. Meslek mensubu bu üç kriteri sağlaması durumunda meslek elemanı olarak adlandırılmaktadır. Teknik yönden yeterli olan meslek mensuplarının yerine getirdiği faaliyetler neticesinde üretilen muhasebe bilgeleri, işletmelerin menfaat gruplarının belki de bir yönüne hitap etmektedir (Çukacı, 2006: 94).

Muhasebenin teknik yönünün yanında sosyal yönünden de daha önce bahsedilmiştir. Mesleğin yapısı gereği hem teknik hem de muhasebecilerin sorumlu olduğu tarafların çeşitlilik göstermesi ve çok yönlü olması nedeniyle sosyal yönden de incelenmesi gerekmektedir (Çukacı, 2006: 94). Muhasebe mesleği teknik yeterlilik ile birlikte mesleğin gerektirdiği etik ve ahlak kuralları çerçevesinde ve sosyal sorumluluk bilinciyle yürütülmesi gerekmektedir. Meslek mensupları bağımsız karar alabilmeli, güvenilir ve tarafsız olabilmeli ve mesleki yeterliliğe sahip olmalıdır (Çetin ve Dağlı, 2014: 56).

1.5.1. Muhasebe Mesleğinin Özellikleri

Farklı çıkar gurupları, muhasebenin ürettiği bilgilerden faydalanırlar. Muhasebenin ürettiği bilgilerden faydalananlar arasında devletin de bulunması muhasebenin sosyal sorumluluğunu öne çıkarmaktadır. Diğer yandan üretim, yönetim, finans, pazarlama, insan kaynakları gibi departmanların sağlıklı bir şekilde devam ettirilebilmesi muhasebenin ürettiği bilgilerle mümkün olmaktadır. Muhasebenin böylesine önemli bir noktada bulunması, muhasebe mesleğinin de önemli birtakım özelliklere sahip olmasını sağlar (Kaya ve Yanık, 2011: 295). Muhasebe mesleğinin sahip olduğu önemli özellikler Tablo 1.1’de belirtilmiştir.

Tablo 1.1: Muhasebe Mesleğinin Özellikleri

Muhasebe Mesleği Önemlidir	Muhasebe mesleği, “toplumun ekonomik ve mali yapısının işleyişinde önemli bir görevi yüklenmiş olup, işletmeler ve devlet açısından önemli bir meslektir”
Muhasebe Mesleği Nitelikli Bilgi Gerektirir	“Muhasebe mesleğini yapan kişim muhasebe bilgisinin dışında, işletme, ekonomi ve hukuk gibi konularda da bilgi sahibi olmayı gerektirir.”
Muhasebe Mesleği Tecrübe Gerektirir	Muhasebe mesleğinin tam olarak icra edilebilmesi için belli bir dönem iş tecrübesini gerektirir.
Muhasebe Mesleği Sorumluluk Gerektirir	“Muhasebe mesleği işletme ve toplum açısından önemlidir. Muhasebe mesleği işletme ile ilgili çıkar gruplarını yanıltmayacak doğru bilgiler verme sorumluluğu ile yükümlüdür. Yani, muhasebeci, devlete olduğu gibi, işletmeye karşıda sorumluluk taşır.”
Muhasebe Mesleği Sır Saklamayı Gerektirir	“Muhasebe mesleğinin gereği olarak işlemlerin ve kişilerin en gizli işleri ve durumları hakkında bilgi sahibidir. Muhasebeci gizli bilgileri kimseye söylemeyeceği gibi bu sırları kendi ve başkalarının menfaatine kullanamaz.”
Muhasebe mesleği yanlışlığı ve ilgisizliği kabul etmez	“Muhasebe faaliyetleri birbirine bağlı bir bütündür ve sürekli devam eder. Tek bir hata veya ilgisizlik, maddi zararlar sonuçlanır ve yapılan işlerin tamamının hatalı olmasına neden olur.”
Muhasebe Mesleği Yorucudur	Muhasebe mesleği zihni faaliyete dayanan, sürekli dikkat gerektiren ve kişiyi çabuk yoran ir meslektir.

1.5.2. Muhasebe Mesleğinin Fonksiyonları

Muhasebe mesleğinin işletmede üç fonksiyonu vardır. Bu fonksiyonlar muhasebe sistemine ilişkin fonksiyonlar, denetim sistemine ilişkin fonksiyonlar ve karar destek sistemine ilişkin fonksiyonlardır. Bunlara Tablo 1.2’de yer verilmiştir.

Tablo 1.2: Muhasebe Mesleğinin Fonksiyonları

Muhasebe Sistemine İlişkin Fonksiyonları	Her şeyden önce sistemin amacına ulaşması için, işletme ile ilgili çıkar gruplarının ihtiyaç duyduğu bilgileri karşılayacak bir sistemin var olması Muhasebe sistemine ilişkin ikinci fonksiyonu, muhasebenin ürettiği bilgilerin çıkar gruplarına sunulması Muhasebe sistemine ilişkin son fonksiyon iki bölümden oluşur. Birincisi sistemin amaçlarına uygun bir şekilde işlenip işlenmediğinin denetlenmesidir. İkincisi ise sistemin ekonomik, teknolojik, kanun vb. nedenlerden dolayı oluşabilecek değişikliklere uyumlu olmasıdır.
Karar Destek Sistemine İlişkin Fonksiyonlar	Muhasebenin ürettiği bilgilere, işletme içi ve işletme dışında olmak üzere birçok kişi ilgi duyar. Günümüzde bu fonksiyon işletme dışı bilgi kullanıcılarının isteklerine cevap verecek konuma gelmiştir. Bu fonksiyon muhasebenin ürettiği bilgiler ışığında karar verecek olanlara verecekleri kararlarda yardımcı olmaktadır.
Denetim Sistemine İlişkin Fonksiyonlar	Denetim sistemine ilişkin fonksiyonunu iki grupta ele alabiliriz. Bu fonksiyon muhasebe mesleğini, yönetim ve faaliyet kontrolü açısından değerlendirmiştir. Yönetim kontrolü açısından muhasebe mesleği, yönetim kaynaklarını etkin kullanımı sonucunda yönetim başarısının ölçülmesine ve karar vermelerine yönelik bilgiler üretir. Faaliyet kontrolü açısından muhasebe mesleği, muhasebe fonksiyonlarının etkili bir şekilde yerine getirildiği yönünde yönetime güven verme yönünde bilgiler sağlar.

1.5.3. Muhasebe Meslek Mensuplarında Aranılan Özellikler

Muhasebe meslek elamanlarının sahip olması gereken özellikler aşağıda 3 başlık altında ele alınmıştır.

1.5.3.1. Kişisel Özellikler

Muhasebe meslek mensubunun sahip olması gereken özelliklerden biri farklı kişilerle bir grup içinde etkin bir şekilde çalışabilecek bir uyuma sahip olabilmesidir. Ayrıca, çalışma arkadaşlarını motive etme, çatışmaları çözme, insanları etkileme, kriz ortamlarını rahatlıkla aşabilme, farklı kültüre sahip bireylerle anlaşma, muhasebe meslek mensuplarının sahip olması gereken özelliklerindendir. Bunların yanı sıra ahlaki sorumluluk, meslektaşlarına karşı sorumluluk, kişisel sorumluluk, dürüstlük, kendine

saygı, tarafsız olabilme, içtenlik, diğer kişisel beceriler arasında sayılabilir (Özyürek, 2012: 143).

1.5.3.2. Mesleki Özellikler

Bir muhasebe meslek mensubunda olması gereken ikinci temel özellik mesleki yeterliliğe sahip olmasıdır. Bilgi ve düşünce birikimi olarak ifade edilebilecek yeterlilik deneyim ve tecrübeyi de kapsar (Maşrap, 1996: 123).

Meslek mensupları mesleğini icra ederken dikkatli, titiz ve özenli bir şekilde davranmalıdır. Bunun içinde muhasebe mesleğın gerektirdiğı bilgi ve beceri ve yeterliliğe sahip olması gerekmektedir. Ayrıca mesleğı ile ilgili ülkemiz ve dünyada gelişmeleri yakından takip etmelidir (Akbulut, 1999: 133). Beklenmedik problemlere çözüm bulabilme, problemleri belirleme ve mümkünse önceden görme, uygun çözüm yolları bulma, bir olaya neden olan güçleri anlama ve bunların neden olabileceğı etkileri önceden tahmin etme, kısıtlı kaynaklar arasında öncelikleri belirleyebilme de mesleki yeterlilik kapsamındadır (Özyürek, 2012: 143).

1.5.3.3. Meslek Bilinci ve Ahlaki Nitelikler

Muhasebe meslek mensubunun sahip olması gereken en önemli özelliklerden belki de en önemlisi ahlaki standarttır. Meslek ahlakı, meslek mensubunun bağımsızlığını, tarafsızlığını, doğruluğunu, kendini kontrolü ve dürüstlüğünü ifade etmektedir. Meslek mensubunun ahlaki özeliğı sosyal sorumluluğunu yerine getirmek için ön koşuldur (Maşrap, 1996: 123).

Meslek mensubu için sorumluluk duygusunu üç gruba ayırabiliriz. Bunlar sosyal sorumluluk, meslektaşlarına karşı sorumluluk ve işletme sahiplerine karşı sorumluluktur. Sosyal sorumluluk; finansal tabloların düzenlenmesi ve sunulmasında, belirli grupların değil toplumun çıkarlarını gözetilmesi gerektiğini ayrıca bilgi üretimden gerçeğe uygun, dürüst ve tarafsız bir şekilde davranılması gerektiğini vurgularlar. Meslektaşlarına karşı sorumluluk, kanunlar ve yasalarla belirlenen sınırlar ve mesleğın gerektirdiğı ölçüde bilgi aktarımı, bilgi sunumu gibi konularında sorumluluk taşıması gerektiğini vurgular. İşletme sahipleri ve yöneticilerine karşı sorumluluk, yöneticilere yanıltıcı bilgi vermeden alacağı kararlarda doğru ve isabetli

kararlar vermelerine yardımcı olması gibi konularda sorumluk taşımasıdır (Çukacı, 2006: 95).

1.5.4. Muhasebe Mesleğinin Önemi

Meslekler; toplumun ihtiyaçları doğrultusunda doğarlar ve birtakım yasal ve etik kurallar doğrultusunda bireyler tarafından yerine getirilmektedir. Toplumdaki ekonomik, teknolojik, bilimsel, kültürel gelişmeler neticesinde zaman içerisinde değişime uğrayabilirler (Altan: 2004: 29).

Muhasebe mesleği de ekonomik, teknolojik, sosyal, finansal vb. alanlardaki gelişmeler ile birlikte artan bir hızla önem kazanmaya başlamış ve günümüzde yaşanan gelişmeler neticesinde toplum ve ticaret hayatın içinde önemli bir konuma gelmiştir (Ayboğa, 2003: 332).

Muhasebe mesleği sahip olduğu nitelikten dolayı hem işletmeler hem de toplum açısından öneme sahiptir. İşletmeler açısından defter kayıtlarının tutulması, finansal verilerin hazırlanması, gizliliğin korunması, denetim standartlarının ve ilkelerinin üzerinde durulması, hakkaniyet ve tarafsızlığa yer verilmesi vb. konularda önemli hale gelmektedir. Bu konuların ihmali sonucunda ortaya çıkacak etik dışı davranışlar başta işletmelere birtakım zararlar verebileceği gibi, toplumu da önemli ölçüde etkileyebilir. Bunun sonucunda da meslek mensupları hem işletme de hem de toplum da itibar kaybına uğrayabilir (Akbaş vd., 2009: 175). İşletmelerin faaliyetlerini yerine getirmesi ve gelişmesi öncelikle muhasebeciye bağlıdır.

Muhasebe meslek mensuplarının, hazırladığı ve sunduğu bilgiler direk ya da dolaylı olarak toplumun büyük çoğunluğunu ilgilendirdiğinden dolayı toplumun ekonomik refahını büyük ölçüde etkiler.

1.6. Muhasebe Meslek Ahlakı

1.6.1. Ahlak ve Etik Kavramı

Günlük yaşantıda her insan fizyolojik, biyolojik ve psikolojik ihtiyaçlarını karşılama çabası içindedir. Bu ihtiyaçları karşılama adına sergilenen davranışlar, kurulan iletişimler bazen belirli bir plan dahilinde bazen de anlık dürtülerle gerçekleştirilir. Bu davranışların hangisi doğru, hangisi yanlış, hangisi etik, hangisi etik

dışı, kime ve neye göre doğru? Bu soruların sayısını artırmak mümkündür. Bu davranışların değerlendirmesi gerek toplumsal kurallar, gelenekler, töreler gerek yasalar gerekse etik değerler çerçevesinde değerlendirilir (Kutlu, 2011a: 1).

Sözlükte etik kelimesinin ahlak, ahlak kelimesinin de etik olarak ifade edildiği görülmesine ve günlük yaşamda da ahlak ve etik kavramları birbirlerinin yerine kullanılmalarına rağmen bu kelimeler ifade ettikleri anlam bakımından farklılık gösterir (Çiçek vd. 2013: 3).

Toplumsal yaşamda her bireyin sorumlulukları mevcuttur. Sorumluluk duygusu etik kavramının temelini oluşturur. Genel olarak sorumluluk, “kişilerin kendi davranışlarını ya da kişinin yaşam alanına giren herhangi bir olayın sonuçlarını üstlenmesidir (Albez ve Yıldırım, 2005: 344). Bu sorumluluklar sebebiyle bireyin davranış ve tutumlarında neyin doğru, neyin yanlış veya neyin kötü neyin iyi olduğunu kavrayabilme yeteneğine sahip olması ve davranış ve tutumlarını ona göre belirlemesi, sosyal sorumluluklarını yerine getirmesi gerekir. İyiler ve kötülerin, doğrularla yanlışların ayırımında kullanılan ölçülere etik denilmektedir” (Yıldız: 2002: 17).

Etik; toplumların tarih, sosyal, siyasal, ekonomik ve kültürel etkenler olmak üzere, çeşitli faktörlerine bağlı olarak oluşan tarihi, toplumsal ve dinamik bir süreci ifade etmektedir. Etik çerçevesinde oluşturulan ilke ve kurallar, yasalar aracılığıyla değil toplumsal tepkilerle oluşturulmaktadır. Aynı şekilde bu değerlere uyulmadığı takdirde karşılaşılan yaptırım, yine toplum tarafından geliştirilen tepkilerden oluşmaktadır (Kutlu, 2011a: 2).

Etik, “insan davranışlarının öğrenildiği bir alandır. Bu alan, insan davranışlarının iyi ya da kötü olup olmadıkları üzerine yapılan çalışmalar alanıdır. Etiğin kendine özgü bir konusu vardır. Bu konu alanı, insanın tutum ve davranışlarıdır. İnsan, iyi ile kötü, doğru ile yanlış arasında mücadele eden ahlaki (etik) bir varlıktır. Etik kısaca, insan tutum ve davranışlarımızın iyi ya da kötü yönde değerlendirilmesi olarak tanımlanabilir” (Kaya ve Yanık, 2011: 296).

Ahlak ise, “mutlak olarak iyi ya da kötü olduğu kabul edilen, belli bir yaşam anlayışından kaynaklanan davranış kurallarını belirleyen kurallar bütünüdür. Ahlak kelimesi Latince kökenli morele kelimesinden türetilmiştir. İnsanın doğru ve yanlış, olumlu veya olumsuz, iyi ve kötü olarak nitelendirildiği davranışlarıyla ilgilidir.” Ahlak

TDK’de: “*Bir toplum içinde kişilerin uymak zorunda oldukları davranış biçimleri ve kuralları, aktöre, sağıtöre ve huylar*” şeklinde ifade edilmektedir (Kolçak, 2013: 6).

Etik ve ahlak kavramları genelde aynı anlamda kullanılmakla birlikte, aralarında birtakım farklar bulunmaktadır. Bu farklılar aşağıdaki gibidir (Yıldız, 2002: 160).

- Etik, ahlaki davranışların kendisini değil daha çok bu tür davranışa neden olan temel ilkenin bilgi yapısını ve özünü incelerken; ahlak ise insan davranışlarının dayandığı temelleri, iyi ve kötü eylemlerin nedenlerini incelemektedir.

- Etik, doğru ve yanlış davranış kuramı; ahlâk ise onun uygulamasıdır.

1.6.2. Meslek Ahlakı ve Muhasebede Meslek Ahlakı

Meslek ahlâkı, “bir mesleğin doğru ve yanlış davranış biçimlerinin tümüdür. Doğru ile yanlışların sabit bir sınırı yoktur, toplumun ahlaki değerlerine göre şekil alır (Ateş, 2012: 5). Meslek ahlakı; belli bir meslek grubunun, meslek ile ilgili düzenleyip koruduğu, meslek üyelerine emir veren, onları belli bir şekilde davranmaya zorlayan, kişisel eğilimleri sınırlayan, ilkesiz üyeleri meslekten dışlayan, meslek içi rekabeti düzenleyen ve hizmet ideallerini korumayı amaçlayan mesleki değerler ve ilkeler bütünü şeklinde ifade edilmektedir” (Maya, 2013: 493).

Meslek ahlakı, günümüzde gelişen ve değişen değerlerle birlikte tüm sektörlerde önem kazanan bir konu haline gelmiştir (Maya, 2013: 493). Bunun neticesinde muhasebe de önemli bir konuma gelmiştir. Muhasebe meslek mensubu müşterilerine, devlete, mesleki örgütlere, topluma ve kendisine karşı sorumlulukları olan bir bireydir. Bundan dolayı meslek mensubu, kişisel menfaatleri ile sorumlulukları arasında uygun bir denge kurmak durumundadır. Meslek mensubunun sorumlu olduğu gruplarla ilişkilerinde çıkar çatışması olması durumunda meslek mensubu nasıl bir davranış sergileyeceği meslek ahlakının ilgileneceği bir konudur (Tükenmez ve Kutay, 2005: 156).

Muhasebe meslek mensupları da diğer meslek mensuplarında olduğu gibi kuralların ihlal edildiği, çevresel olayların yaşandığı, yolsuzluk, rüşvet ve işletme skandallarının yaşandığı, hızlı bir değişime maruz kalan bir dünyada işlerini yürütmektedirler. Muhasebe meslek mensupları bu durumlarda oluşabilecek olumsuzluklardan etkilenmemeleri için meslek ahlakına sahip olmaları ve meslek ahlak

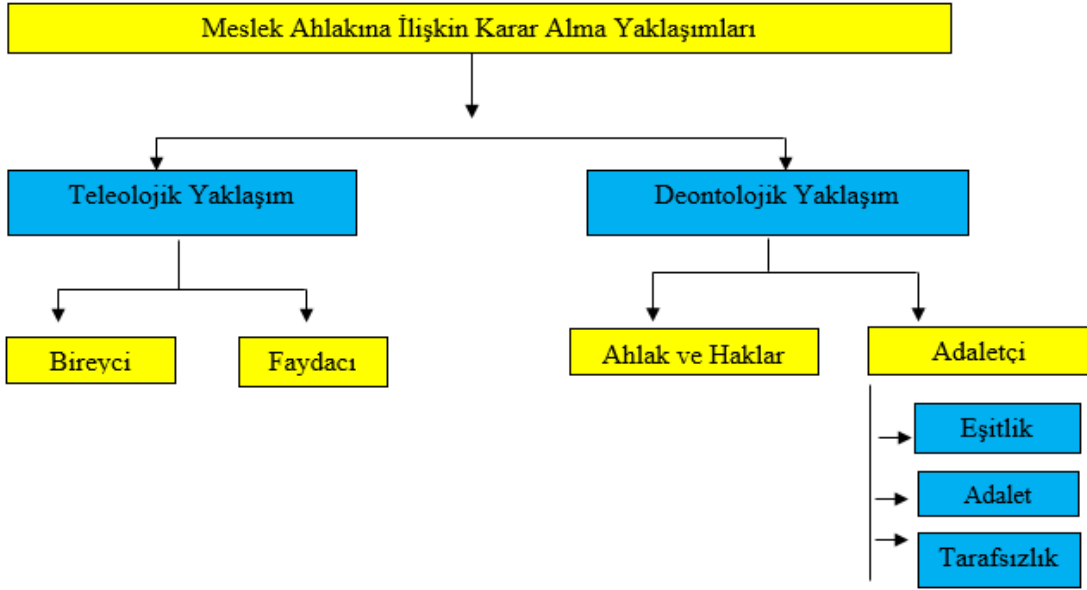
kurallarına bağılı olarak işlerini yürütmeleri gerekmektedir (Aymankuy ve Sakara, 2003: 189).

Meslek ahlakının bir alt dalı olan muhasebe meslek ahlakı, meslek mensuplarının, müşterilere, kamuya ve diğır uygulamacılara yüksek ölçütlere ulaşmış ahlaki davranışlarla hizmet edilmesidir. Meslek elamanlarına güven duygusunun artırılması ve korunmasının tek yolu meslek elamanlarının yüksek ahlaki değeri barındırmalardır (Türk, 2004: 42).

Muhasebe meslek ahlakına önem veren işletmelerin sermaye piyasalarında da güvenilir bir yere sahip olacağı kaçınılmazdır. Ahlaki davranış için şu işlemlerin gerçekleştirilmesi gerekir. Muhasebede hangi eylem ve davranışların yapılabileceğı ve bu davranışlar neticesinde kimlerin etkileneceğı, hangi davranışın ahlaki olduğunun belirlenmesi, ahlaki değeri diğır şahsi değeri üzerinde tutulması ve ahlaki açıdan doğru olanın yapılması gerekir (Albez ve Yıldırım, 2005: 346).

1.6.3. Muhasebede Meslek Ahlakına Yönelik Yaklaşımlar

Meslek elamanlarının davranışlarını biçimlendiren üç faktör söz konusudur. “Bunlar özgür seçim hakları, kanuni düzenlemeler ve ahlak olgusudur. Meslek mensubunun kararlarında etmen olan ahlak ilkeleri; hak ve sınırları tanımlayan kanuni düzenlemelerle özgürlük arasındaki boşluğu kapatarak denge görevini görür. İlgili kurum ve kuruluşlar meslek ahlakı ilkelerinin önemini fark ederek bunları yazılı kurallar haline getirdiklerinde ve bunları meslek kültürü olarak tüm meslek mensuplarına benimsetirlerse, hatalı kararlarla ortaya çıkabilecek sorunlar kolayca çözüme kavuşabilecektir. Ancak mesleki ahlak standartları somut kurallar halinde tanımlanamadıkları için doğru davranış ile ilgili anlaşmazlıklar ve ikilemler her zaman söz konusu olacaktır.” İşte bu noktada meslek mensuplarının meslek ahlakına ilişkin kararlarını etkileyen iki yaklaşım söz konusudur. Bunlar teleolojik ve deontolojik yaklaşımlardır. Bunlar Şekil 1.2’de gösterilmiştir (Selimoğlu, 1997: 147-148).



Şekil 1.2: Meslek Ahlakına İlişkin Karar Alma Yaklaşımlar (Selimoğlu, 1997: 148).

1.6.3.1. Teleolojik Yaklaşım

Teleolojik yaklaşım, bireyin davranışlarının sonuçlarına odaklanır. Yani bir davranışın iyiliği veya kötülüğü, yanlışlığı veya doğruluğu davranışın sonuçları tarafından belirlenmektedir.

Bu yaklaşıma göre “iyi”nin anlamı, en fazla sayıda insana, en çok iyiliği götürmek demektir. Kısaca ifade edecek olursak teleoloji; “Bir davranış ve kararın sonuçlarının ahlak standartlarına uygunluk derecesini değerlendirmeyi ifade eder.” Teleolojistler, genel olarak ahlaki davranışları, topluma sağladığı faydalara göre değerlendirir (Usta, 2011: 43). Sonuca önem veren teleolojik yaklaşıma göre bir davranışın, ahlaki açıdan doğruluğu ve yanlışlığı sonuca göre belirlenir (Toraman ve Akcan, 2003: 62). Bu yaklaşımı iki grupta ayrılmaktadır. Bunlar bireyci ve faydacı yaklaşımdır. Bunlar aşağıda ifade edilmiştir.

Bireyci yaklaşımda, doğru olan tutum ya da davranışların, bireye uzun vadede fayda sağlayan tutum ve davranışlar olduğu kabul edilmektedir. Bu yaklaşımda en önemli nokta, iyi-kötü değerlendirmesinde bireyin kendisine en çok faydayı sağlayan sonuçtur. Her birey kendi menfaatlerini ön plana çıkarma güdüsüyle davrandıkça genel çıkarlar da üst seviyeye çıkacaktır. Bu yaklaşımın temelinde ahlaki dürüstlük, doğruluk, tarafsızlık, adalet gibi kavramlar oturduğu zaman gerçek manasına ulaşır (Özkol vd. 2005: 110).

Faydacı yaklaşım, bir karar ya da davranışın ilgili tüm insanlar için oluşabilecek “iyi”nin toplam değerine odaklanır (Sayım ve Usman, 2016: 250). Başka bir ifadeyle alternatif seçenekler arasından seçilen davranışın sonucunda sayıca daha fazla insana yarar sağlanıyorsa, bu davranışın ahlaki olduğu savunulur (Karabınar ve Çevik, 2014: 33).

Faydacı olma yaklaşımı muhasebe sistemlerinde etik denge olarak algılanmaktadır. Bu sistemin neticesinde kötü çıktılar karşısında iyi çıktılarda mevcuttur. Muhasebe meslek elamanları bu olaylarla ilgili olarak fayda/ maliyet analizi yaparlar (Akdoğan, 2005: 297).

1.6.3.2. Deontolojik Yaklaşım

Deontolojik göre kişi ve gruplar, temel vazife ve haklarına göre davranışlarını tespit eder. Kişinin davranış şeklini belirleyen görevleri ve ahlaki zorunluluklarıdır. “Kısaca ifade etmek gerekirse bir faaliyet görev duygusu ile yerine getirildiği zaman ahlaki bir değeri olduğu belirtilmektedir. Bu yaklaşıma göre, bir davranışın iyi ya da kötü olarak ifade edilebilmesi için çokluk gösterge olarak alınamaz; çoğunluğun ya da en çok faydanın söz konusu olmadığı durumlarda da tanınması gereken haklar ve yükümlülükler olduğu görüşü deontolojik yaklaşımın temelini oluşturur” (Özko vd. 2005: 110). Deontolojistler, davranışların ahlaki boyutlarının sadece neticeye bakarak değil, davranışa neden olan güdülerini de göz önüne alarak yargılanması gerektiğine inanırlar. Ahlaki bir eylem için insan, sadece adil sonuçlara varmamalı, uygun araçları da kullanmalıdır (Yüksel, 2006: 29).

Deontolojik yaklaşımı, muhasebe mesleği açısından irdedeğinde muhasebe meslek elamanlarının kendi aralarında ve müşterileri ile ilişkilerini saptayan kurallar topluluğu deontolojik yaklaşımın temelini oluşturur. İyi bir muhasebe meslek elamanı olmak isteyenler meslek deontolojisini bilmek zorundadırlar (Akdoğan, 2005: 298).

Deontolojik yaklaşıma göre davranan bireyler, faydacılık yaklaşımına sahip bireylerin aksine başkalarının haklarına saygı duymak, doğru söylemek, sözünü tutmak, gibi birtakım davranışların hangi şartlarda olursa olsun doğru olduğunu; hile yapmak, sahtekarlık, hırsızlık, vb. davranışların ise, her şartta kötü olduğunu düşünmektedir (Özer ve Uyar, 2010: 91).

Muhasebe meslek elamanları arasında deontolojik yaklaşımın uygulanması meslektaşlık duygusu, mesleki dayanışma ve mesleki bir moral oluşturur (Akdoğan, 2005: 298). Muhasebe meslek elamanları ayrıca, müşterilerinin menfaatlerini de yasalar ve kurallar ışığında koruması ve buna uygun davranması gerekir. Deontolojik yaklaşıma aykırı davranılması durumunda, kamu menfaatlerinin önemli derecede yara alacağı belirtilmektedir (Özer ve Uyar, 2010: 91).

1.6.4. Muhasebe Meslek Mensuplarının Uyması Gereken Etik Kurallar

Mesleki etik kuralları hangi meslekte olursa olsun kendi ahlaki kültürü, kendi mesleki özellikleri ve toplumsal sorumluluklara göre şekillenmektedir. Dolayısıyla ülkemizde de muhasebe meslek mensubunun uyması gereken etik kurallar söz konusu olacaktır. Nitekim muhasebe mesleğinde meslek ahlakına verilen önem diğer mesleklerle göre daha fazla öneme sahiptir (Ertaş, 2011: 183).

TÜRMOB 3568 “*Sayıli Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu*” kapsamında konuya yeni bir düzenleme getirerek, 19.10.2007 tarih ve 26675 sayılı Resmî Gazetede “*Serbest Muhasebeciler, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirlerin Mesleki Faaliyetlerinde Uyacakları Etik İlkeler Hakkında Yönetmelik*” yayımlanmıştır. Söz konusu yönetmenlikte meslek mensuplarının sahip olması gereken zorunlu temel etik ilkeler birinci bölüm birinci kısım madde 1’de şu şekilde yer almaktadır (TÜRMOB 3568 sayılı SMMM ve YMM Kanunu).

- **Dürüstlük:** “Meslek mensuplarının tüm meslekî ve iş ilişkilerinde doğru sözlü ve dürüst davranmalarıdır. Dürüstlük ilkesi, adil bir şekilde davranmayı ve açık sözlülüğü ifade eder” (Etik İlkeler Yönetmeliği, Ek-1, Madde 1).

Ahlaki davranış, başkaları ile yapılan tüm işlerde dürüstlüğü ve içtenliği gerektirir. Buna aykırı davranışlar güven ortamını zedeler. Meslek mensuplarının kurdukları ilişkiler samimi ve adaletli olmalıdır. Yürütülen bütün faaliyetlerde güven ortamı sağlanmalıdır.

- **Tarafsızlık:** “Meslek mensubunun görevini yürütürken ilgili kuruluşlarca belirlenen standartların gerektirdiği şekilde ve kimsenin çıkarını ön planda tutmadan,

kendi uzmanlığına ve muhakeme gücüne dayanarak tarafsız ve bağımsız bir şekilde davranmasını ifade eder” (Dinç ve Kaya, 2006: 144).

Meslek elamanları tarafsızlıklarını kötü yönde etkileyebilecek durumlarla karşı karşıya kalabilir. Bu tür durumları belirlemek veya tahmin etmek her zaman mümkün değildir. Dolayısıyla, meslek elemanları tarafsızlıklarını olumsuz etkileyebilecek ortam ve ilişkilerden uzak durmaları gerekir (Ayvaz ve Geçgil, 2017: 21).

- **Meslekî Yeterlilik ve Özen:** “Meslek mensubunun meslekî faaliyetlerini yerine getirirken teknik ve meslekî standartlara uygun olarak, özen ve gayret içinde davranmasıdır” (Etik İlkeler Yönetmeliği, Ek-1, Madde 1).

- **Meslekî Davranış:** “Meslek mensubunun mevcut yasa ve yönetmeliklere uymasını ve mesleğin itibarını zedeleyecek her türlü davranıştan kaçınmasını ifade etmektedir” (Etik İlkeler Yönetmeliği, Ek-1, Madde 1).

Mesleğin itibarını zedeleyecek davranışlar, üçüncü kişi ya da gruplar tarafından sahip olunan bilgilerin, mesleğin itibarını olumsuz yönde etkileyebileceği düşünülen davranışları içerir (Çetin ve Dağlı, 2014: 61).

1.6.5. Etik (Ahlak) Dışı Davranış Doğuran Nedenler

Bireylerin ahlak dışı davranışta bulunmasının nedenlerini kişisel ve dışarıdan kaynaklanan nedenler olmak üzere iki grupta ele alabiliriz.

1.6.5.1. Kişisel Nedenler

Meslek mensuplarının kendi kişisel eksikliklerinden, zaaflarından veya ikilemlerinden kaynaklanır. Ahlak dışı davranışa sebep olan kişisel nedenler aşağıda belirtilmiştir.

1.6.5.1.1. Ahlaki Ölçütleri Farklı Yorumlama

Bireyi ahlak dışı davranışa iten sebeplerden biri bireyin ahlaki değerleri toplumun benimsediği ahlaki değerlerden farklı olabilmesidir. Bu durumdaki kişiler yapmış olduğu ahlak dışı davranışlardan herhangi bir kuşku duymadan bu davranış yapmaktadırlar (Türk, 2004: 76).

1.6.5.1.2. Bireylerin Bencil Davranması

Kişileri ahlak dışı davranışa iten başka bir sebep te bireyin bencil davranmasıdır. Rand’a göre “bencillik bir erdemdir. O bencilliği bireysel olarak; yüzüstü, akılsız, sistem ile karşı karşıya gelme cesaretinde olan gerektiğinde kazanç pahasına istekli olarak değil de ihtiyaç olarak inançlarını takip eden kişiler olarak ifade etmiştir. Bu faydacı durumun içsel ahlaktan ziyade bencillik ve kişisel çıkar eylemleri ile bağdaştığını ifade etmiştir.” (Durmuş, 2019: 854).

Uygulamada karşılaşılan ahlak dışı davranışlarının büyük bir çoğunluğu bencil davranış nedeniyle ortaya çıkmaktadır. Yalan vergi beyanında bulunma bencil davranışa örnek gösterilebilir (Güredin, 1997: 117).

1.6.5.1.3. Ahlaki İkilemler

Kişileri ahlak dışı davranmaya iten bir başka sebep, bireyin ahlaki ikilemler le karşılaşmasıdır. Ahlaki ikilem, genellikle bireylerin değerleri ile sosyal çevresindeki veya işindeki değerlerinden farklılık gösterdiği zaman oluşmaktadır. Ahlaki ikilemler, bazı alternatif karar ve davranışların potansiyel olarak ahlaksal açıdan zararlı olabilecek sonuçlara neden olacağı için tercih edilmediği veya istenmediği durumlarda oluşmaktadır. Buradan hareketle ahlaki ikilem, bireylerin kendinin veya işletmesinin çıkarları ile ahlaki değerlerinin çatışması durumu ahlaki ikilem olarak ifade edilmektedir (Türk, 2004: 68).

Diğer mesleklerde olduğu gibi muhasebe meslek mensupları kendi çalışmalarında ahlaki ikilem ile karşılaşabilmektedir. Muhasebede ahlaki ikilem, muhasebecilerin bir gruba karşı olan sorumluluklarının, diğer bazı grup veya kendi çıkarlarına karşı olan sorumluluk ve görevlerine uyuşmamışı durumunda ortaya çıkmaktadır. Muhasebecilerin karşılaştığı ahlaki ikilemler kişi veya grupların büyük bir çoğunluğunun refahını etkilemektedir (Türk, 2004: 69).

1.6.5.1.4. Mesleki Bilgi Yetersizliği

Bireyin mesleğini iyi bir şekilde yürütebilmesi için teknik bilgi ve yeteneğe sahip olması gerekir. Yeterli bilgi ve beceriye sahip olmayan meslek elamanları başkaları tarafından beğenilmez. Meslek elamanı bu tür durumlardan rahatsızlık duyar ve tatmin duygusu azalır. Mesleki bilgi yetersizliği veya eksikliğinden dolayı müşteri

kayıpları ve tatminsizlik meslek elamanlarını ahlak dışı davranışa itebilir (Kutlu, 2011b: 146).

1.6.5.2. Dışarıdan Kaynaklanan Nedenler

Bireyleri ahlak dışı davranmaya iten dışarıdan kaynaklı birçok sebep vardır. Bunlar aşağıda ayrıntılı olarak açıklanmıştır.

1.6.5.2.1. İşletme Yönetiminin Ahlak Davranışları Algılama Fark

İşletme yönetimi ahlaka aykırı davranışlarda bulunurken işletmede çalışanlarda bu tür davranışlara iştirak edebilirler. İşletme yönetimin bu tür davranışlarına karşı çıkmak isteyen çalışanlarda, işini kaybedebileceği düşüncesi oluşabilir. Haliyle çalışanlar bir ikileme düşecektir. Bu durumda bireyden kaynaklanmamasına rağmen dış kaynaklı bir sorundan dolayı birey ahlaki bir sorun yaşayabilmektedir. Buda bireyi ahlak dışı davranışa itebilir (Kutlu, 2011b: 146).

1.6.5.2.2. Meslek Ücreti

Bir meslek elamanı üstesinden gelebilecek kadar iş almalı ve bu işin gerektirdiği kalite de hizmet vermelidir. Verilen hizmet hem mesleği icra edeni hem de hizmetten faydalanan tarafları tatmin etmelidir. Yapılan iş ile ilgili hak edilen ücret talep edilmelidir. Bir meslek, ücreti ön plana alınarak yerine getiriliyorsa bu ahlak dışı davranışlara neden olabilir (Akdoğan ve Sevilengül, 2003: 15).

1.6.5.2.4. Karşılıklı Güvensizlik

İşletmede çalışanlar arasında karşılıklı güvene dayalı bir iletişim ağının kurulması işlerin sağlıklı bir şekilde yerine getirilmesi açısından önemlidir. Güvene dayalı bir iletişim olmaz ise etik olmayan davranışlarda artış olabilir (Karacan, 2014: 48).

1.6.5.2.5. Sahte ve Yanıltıcı Belge

Sahte belgeler, hukuki bakımdan gerekli ve zorunlu olan unsurları içermeyen belgelerdir. Yanıltıcı belgeler ise şekil bakımından gerekli şartları barındırdığı halde içeriği bakımından yanıltıcı bilgiler bulunduran belgelerdir. Bu belgeler yüzünden ilgisi olmamasına rağmen meslek mensupları zor duruma düşebilirler. Sahte ve yanıltıcı

belgelerin belirlenmesi oldukça zor ve özel bir çaba gerekmektedir. Meslek mensupları bu tür belgelerin belirlenmesinde yanılığa düşebilirler. Bu belgeler nedeniyle etik olmayan davranışlar istenmeyerek ortaya çıkabilir (Kutlu, 2011b: 147).

Son yıllarda muhasebede ahlak dışı davranışlarının artmasının neden olan diğer sebeplerini aşağıda maddeler halinde ifade edebiliriz (Türk, 2004: 76).

- Mesleki kuruluşların ahlaki standartları uygulamadaki yetersizliği,
- Ahlak dışı davranışların meslekte ilerleme fırsatı oluşturduğu şeklinde düşünülmesi.

1.6.6. Muhasebe Mesleğinde Meslek Ahlak Kuralları

Muhasebe meslek mensuplarının uyması gereken ahlaki kurallar Tablo 1.3'te gösterilmiştir.

Tablo 1.3: Muhasebe Meslek Ahlak Kurallar

Mesleki Kuruluşlara Karşı Ahlaki Kurallar	Müşterilere gizli bilgilerin başkalarıyla paylaşmamayı ve müşteri menfaatlerini bireysel menfaatlerinden üstün tutmayı ifade etmektedir.
Müşterilere karşı Ahlaki Kurallar	Müşteri ile ilgili gizli bilgileri başkalarıyla paylaşmamayı ve müşteri menfaatlerini bireysel menfaatlerinden üstün tutmayı ifade etmektedir.
Kendisine Karşı Ahlaki Kurallar	İlke ve kurallara uygun bir şekilde, toplumun faydasına olacak şekilde mesleğini yürütmesi, kendisini sürekli geliştirmeyi ifade etmektedir.
Devlete Karşı Ahlaki Kurallar	Meslek kuralına uygun bir şekilde, bireysel ve müşteri menfaatlerini gözetmeksizin devletin menfaatleri doğrultusunda hizmet sunmaktır.

Kaynak: (Apalı ve Acun: 2018: 145-146).

1.6.7. Meslek Ahlakının Meslek Yaşamı Üzerindeki Etkileri

Mesleklere ilişkin oluşturulmuş olan ahlaki kurallar ve standartlar bazı meslek mensuplarınca engelleyici unsurlar olarak kabul edilmektedir. “Ahlaki standartların geliştirilmesini, başarıyı engelleyen bir konu olarak görmek doğru değildir. Ahlaki kurallar ve standartlar meslek mensuplarının çalışma hayatlarının geliştirilmesine ve iyileştirilmesine imkân sağlayan fırsatlardır. İşlerin yapılışı açısından daha önceden belirlenmiş kuralların veya standartların var olması birlik ve düzenin kurulmasını sağlar. Dürüstlük, güven, sorumluluk hem kişiler hem de işletmeler için çok önemlidir. Ahlaki

kurallar ve standartlara uygun davranış kiři veya şletmelerin verdikleri hizmetlerin kalitesinden emin olmalarını sağlar. Ayrıca hem kişilere karşı hem de meslektaşların birbirlerine karşı adil davranışlar içinde bulunmaları meslek yaşamlarını daha huzurlu bir şekilde geğirmelerine yardımcı olur. Meslek yaşamında oluşan gúven, iř birliğinin de artmasına neden olacaktır. Karşılıklı dűrűst davranmak bilgi paylaşımının geręekleřmesini ve kişilerin birbirlerine karşı daha ağık davranmalarını da sağlayacaktır. Kiřilerinin sorumluluklarının farkında olarak hareket etmeleri mensubu oldukları topluluk ve toplum içinde saygınlıklarını artırır” (ęabuk ve řřgűden, 2006: 66-67).



İKİNCİ BÖLÜM

2. DAVRANIŞSAL MUHASEBE

2.1. Kavramsal Çerçeve

İşletmeler, teknolojiden ve insanlardan oluşan sosyal bir sistem özelliği taşımaktadır. İşletmelerin başarıya ulaşabilmesi için çalışanların ve yöneticilerin sistemi oluşturan parçaların tamamına hâkim olması gerekmektedir. Teknolojik gelişmeler takip edildiğinde ve meydana gelen yeniliklerin işletmeye adaptasyonu sağlandığında rakipler karşısında avantaj sağlanarak örgütün değerini arttıracak önemli kazanımlar elde edilmektedir. İşletmenin bir diğer unsuru olan insan ise örgütün odak noktası konumundadır ve yönetilmesi, motive edilmesi ve potansiyelinden en üst seviyede yararlanılabilmesi bakımından büyük önem taşımaktadır. İş veriminin optimal düzeye erişebilmesi açısından insan davranışlarının işletmenin yararı gözetilerek yönetilebilmesi gerekmektedir. Bu nedenle “organizmanın uyaranlara karşısında gösterdiği ve dışarıdan gözlemlenebilen tepkilerin bütünü olarak ifade edilen davranış”, sosyal bilimler alanında ihmal edilmemesi gereken bir konudur (Gökgöz, 2012: 38).

Davranış, duyarlı ya da amaçlanan esasların ön planda olup olmadığına bakılmaksızın, tüm uyarılmış veya niyet odaklı eylemler veya durumlar olarak ifade edilebilir (Süßmair, 2000: 21). İnsan davranışının bir nedeni ve hedefi olduğu, belirli bir etki ve bireysel güdüler sonucunda oluştuğu ifade edilmektedir. İnsan davranışını çeşitli bilim dallarının verilerinden yararlanmak suretiyle bütüncül bir bakış açısıyla ele almak, yorumlamak ve konunun ilgili taraflarına öneriler sunmak amacıyla oluşturulan davranış bilimleri, insanların davranışlarının neden ve sonuçlarını ve insanları bu davranışları yapmaya yönelten güdülerini incelemeye çalışan bir disiplindir (Gökgöz, 2012: 38).

“Mali nitelikteki işlemleri parayla ifade edilmiş şekilde kaydetme” şeklinde başlayan muhasebe sürecinde sayısal değerlerin odak noktası olduğu açıktır (Ateş vd. 2016: 26). Fakat muhasebe sürecindeki işlemleri gerçekleştiren ve mevcut sayısal değerleri bir araya getirenler ve bu değerler ışığında analizler yapacak olanlar bireylerdir. Gerek verilerin hazırlanması gerekse verilerin karar vericiler tarafından yorumlanması aşamalarında bireylerin duyguları, düşünceleri, sahip olduğu normlar ve

değerler, kişilik özellikleri, psikolojik yapıları gibi davranışsal unsurların da göz ardı edilmemesi gerekmektedir (Gökgöz, 2012: 35).

Genel muhasebe anlayışı insanların sahip olduğu davranışsal unsurları göz ardı etmekte ve insanların rasyonel davranacağını kabul etmektedir. Oysa insanların çıkarlarını maksimum seviyeye çıkarmak için mücadele edeceklerini varsaysak bile, yukarıda bahsettiğimiz unsurlar alınacak kararda etkin olacaktır. Bu bağlamda, genel muhasebenin görmezden geldiği ancak insan davranışını şekillendiren bu unsurlar davranışsal muhasebe tarafından inceleme konusu yapılmaktadır (Usul, 2007: 1).

Davranışsal muhasebe kavramının ortaya çıkışında davranışsal iktisadın büyük bir etkisi vardır. İktisadın temel varsayımı olan homo economicus, “kıt kaynaklarla maksimum faydaya ulaşmaya çalışan insanları ifade etmektedir. Başka bir ifadeyle insan, beklenen fayda teorisinin de temelini oluşturan rasyonel davranış varsayımına göre hareket etmektedir. Ancak tüm insanların rasyonel davranışlar sergilediğinden bahsetmek mümkün değildir. Çünkü insan, çevresiyle sürekli olarak etkileşim gösteren, belirli inançlar ve normlara sahip, kendine has kişiliği bulunan canlı varlıklardır. Dolayısıyla insanlar, beklentilerin aksine rasyonel davranış yerine çoğu zaman irrasyonel davranışlar sergilemektedir” (Gönen ve Rasgen, 2017: 211).

Muhasebe ve davranış bilimi birliğinin bir ürünü olan davranışsal muhasebe, davranış biliminin yöntem ve bakış açısının muhasebe problemlerine uygulanmasını temsil eder ve amacı, muhasebe uygulamaları bağlamında insan davranışını anlamak, açıklamak ve tahmin etmektir (Kutluk, 2017: 192).

Davranışsal muhasebe, muhasebecilerin veya muhasebe verileri ile etkileşim halinde olan muhasebeci olmayanların davranışları ile ilgilenmektedir. Toplumda yaşayan bireyler, cinsiyet, iklim, hayat tecrübeleri, doğa koşulları, dini, siyasi, kültür gibi nedenlerden dolayı birbirlerinden farklı birtakım özelliklere sahip olabilirler. İşte bu noktada, bireylerin davranış biçimini muhasebenin odak noktası olarak gören davranışsal muhasebe, iki farklı bireyin aynı muhasebe verisini incelemesi sonucunda verecekleri kararların birbirlerinden farklı olabileceğini ifade etmektedir (Yükçü vd. 2021: 230). Başka bir ifadeyle davranışsal muhasebe, finansal tablo hazırlayıcı ve kullanıcı algılarının, tutumlarının, değerlerinin ve davranışlarının yeterince vurgulanmadığı muhasebe teorisine yönelik geleneksel yaklaşımları düzeltmeye ve

zenginleştirmeye çalışır (Kutluk, 2017: 192). Yani bir muhasebe olayıyla karşılaştıklarında bireylerin, sergileyecekleri davranışları incelemektedir

İnsanların sahip olduğu norm ve değerler, gösterecekleri tutum ve davranışların ana temasını oluşturur. Bu ana temalar da insanların karar alma durumunda gösterecekleri hareket tarzını belirler. Bu bağlamda davranışsal muhasebe insanların neden böyle davrandıklarını açıklamaya çalışır. Dolayısıyla, davranışsal muhasebe nicel verilerden çok nitel verilerle uğraşır (Usul, 2007: 3).

Bir işletmede mevcut ve potansiyel paydaşlar denilen üçüncü kişileri de iş süreçlerine katabilen davranışsal muhasebe, “İnsan faktörünün işletme değeri üzerindeki etkisini ortaya koyan, muhasebe biliminin analitik modellerinden ziyade, karar alıcıların psikolojik yapılarına dikkat çeken muhasebe türüdür” (Ateş vd. 2016: 26).

2.1.1. Muhasebede Rasyonalite Kavramı

Muhasebe; bütçeleme, planlama yapma, analiz etme vb. konuları kapsarken, kullanmış olduğu tekniklerle operasyonel konularda karar alıcılara yardımcı olmaktadır. Karar alıcılarda muhasebeden elde edilen bilgilerden yararlanarak optimum düzeyde gelir sağlayacak bir model oluşturmakta veya optimum çözüme ulaşmaktadır (Usul, 2007: 3). Ancak, asıl sorun bulunan optimum çözümün çıkar guruplarına nasıl izah edileceğidir. İşte bu noktada muhasebe, “sadece analitik modellerle ve kantitatif olaylarla ilgilendiğinden bu sorunlarla ilgilenmemekte, optimumum çözüm modelini kurarak, işinin sona erdiğini kabul etmektedir. Başka bir ifadeyle, muhasebe bireyler ya da grupların alınan bu kararlara nasıl tepki göstereceğini önemsememekte, davranışsal bir süreci göz ardı etmektedir.” Aslında muhasebenin bu sorunla ilgilenmemesi rasyonel beklentiler yaklaşımına dayanmaktadır” (Usul, 2007: 3).

Rasyonel beklentiler yaklaşımı “Ekonomik birimler karar alırken ve beklentilerini oluştururken rasyonel olduklarını ileri sürmektedir (Usul, 2007: 3). Rasyonalite kavramı; günlük konuşma dilinde “*akla uygun, saçma ve mantığa aykırı olmayan, aşırıya kaçmayan, zeki ve makul olan*” davranışları anlatmak için kullanılmaktadır (Kitapçı, 2017: 86).

Rasyonel davranan insanı anlamadan, davranışsal muhasebeyi anlamak mümkün değildir. Bilgi ve tecrübeleri doğrultusunda beklentilerinin dışına çıkmayarak

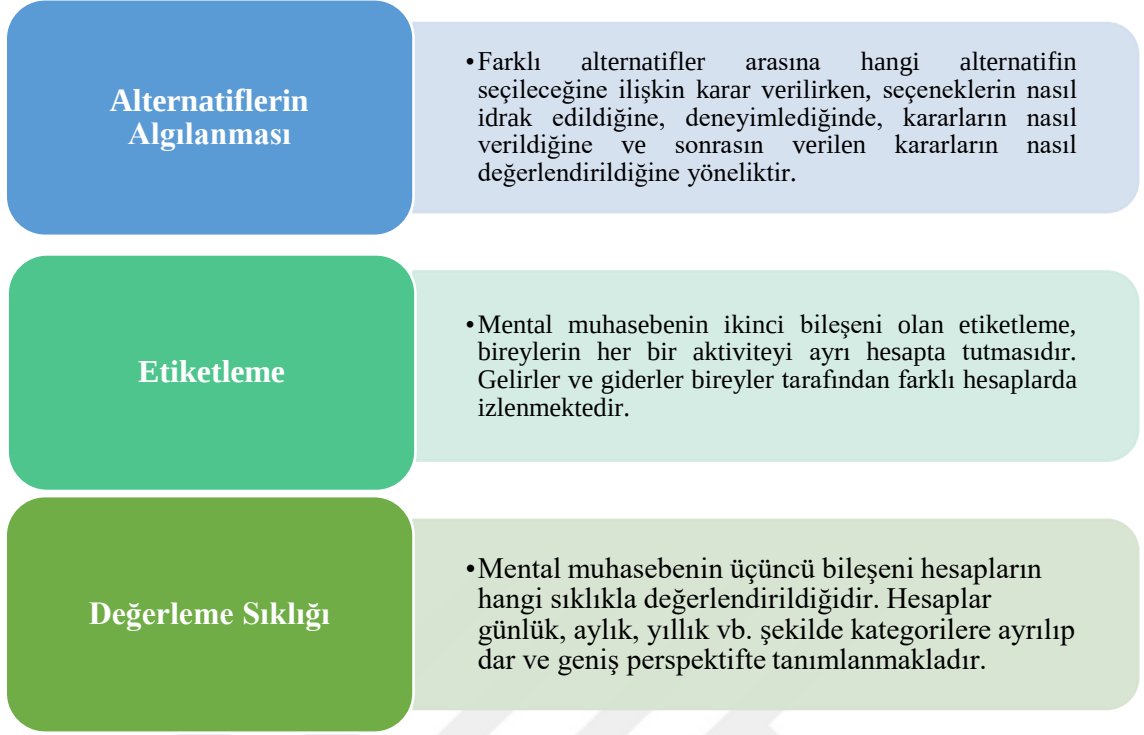
öngörülebilir cevaplar veren ve bu doğrultuda vermiş olduğu kararlarla fayda maliyet analizi yaparak faydasını ve mutluluğunu en üst yapmaya çalışan ekonomik olarak karar veren bir bireye rasyonel davranan insan denilmektedir. Rasyonel insan kavramı, “klasik iktisat teorisinde matematiksel modellerin öngörülmesi, yorumlanabilmesi ve karmaşık olmayan varsayımlar yapılabilmesini sağlamıştır. Fakat gerçek hayatta insanların vermiş oldukları kararlarda rasyonel davranmadıklarını görmek ve anlamak pek de zor değildir. Yani, insanlar tam bilgiye sahip değildirler, duygusaldırlar ve çoğunlukla fayda maliyet analizi yaparak karmaşaya girmek yerine daha kısa yolları tercih ederler” (Atabeyli ve Keleş, 2020: 128-129).

Muhasebe esasen doğası gereği rasyonel bir davranış gerektirir. Bu bağlamda muhasebecinin de rasyonel davranması gerekir. Fakat uygulamada muhasebenin hizmet ettiği tarafların (özellikle iç paydaşların) muhasebeden ve muhasebeciden beklentisinin her zaman rasyonel çerçevede olmadığı görülmektedir (Karabınar ve Erturan, 2021: 614).

2.1.2. Mental Muhasebe

İşletmelerin karar alma işleminde muhasebe sistemlerini kullanmaları gibi bireylerin de kararlarını alırken mental muhasebeyi kullandığı ifade edilmektedir. İşletme literatüründe yeni bir kavram olan mental muhasebe “bireyin, nesnelere bir değer biçerken veya zihninde herhangi bir şeyin kıymetini belirlerken, nesneleri genellikle mantıksız temellere dayanan garip şekillerle sınıflandırdığı ve davranışları üzerinde bu sınırlandırmanın etkili olduğu belirtilmiştir” (Gökgöz, 2012: 50).

Mental muhasebe üç bileşenden oluşmaktadır. Bunlar alternatiflerin algılanması, zihindeki etiketleme (kodlama) ve zihinde tutulan hesapların değerlendirilme sıklığıdır. Bunlar Şekil 2.1’de ele alınmıştır.



Şekil 2.1: Mental Muhasebe Bileşenleri (Gökgöz, 2012: 50).

Mental muhasebenin daha iyi anlaşılması için bir örnek verecek olursak, yeni evlenmiş bir çift, eve çıktıklarında ve buzdolabı alma için 5000 TL ayırdıklarını varsayalım, aile bu çifte evlilik hediyesi olarak buzdolabı hediye etmiştir. Muhtemelen bu çift gidip bu 5000 TL'yi başka elektronik bir cihaza harcayacaktır. Çünkü zihninde bu parayı elektronik hesaplarına koydukları için bu çift parayı bir kategoriye koyduğu için buda onları irrasyonel bir davranışa itmektedir.

2.1.3. Muhasebede Feminist Bakış

Feminist bakış açısı dünyaya makro açıdan bakan çağdaş bir yaklaşımdır. Feminizm sosyal hareketinden gelişmiştir. Kökeni tabakalaşma ve eşitsizlik odaklı çatışma teorisine dayanır. Feminizm yaklaşımı “kadınların sadece kadın oldukları için karşı karşıya kaldıkları zorluklar, baskı ve ezilmeyle ilişkisini inceleyen, sınıf, ırk, ulus, din, dil vs. unsurlarda kadınların yaşadığı sorunları ele alan bir bilim alanı olarak değerlendirilmektedir” (Taş, 2016: 165). Bu teori aile, iş gücü, eğitim gibi çeşitli alanlarda, kadınların toplumsal rolünü inceler.

Muhasebenin davranışsal boyutunu önemsememesini eleştiren başlıca gruplardan biri feministlerdir. Feministler bireylerin “Homo economics” kavramı ile tanımlanmasına ve bireylerin rasyonel hareket ettikleri varsayımı ile muhasebenin karar mekanizmalarını bu tanımlar ışığında altında oluşturmalarını eleştirmektedirler. Feministler muhasebe mesleğinin erkeklere odaklı olmadığını ve kadınların da bu meslekte en az erkekler kadar ve hatta erkeklerden daha iyi yapabileceklerini ileri sürmektedirler (Can vd. 2015: 649).

2.2. Davranışsal Muhasebenin Gelişimi

1960'ların ortalarına kadar süren muhasebe araştırmaları, sermaye piyasalarının işleyişi ve aktörlerinin rasyonel karar verme konusunda neoklasik varsayımların etkili olduğu görülmektedir. Günümüzde muhasebe alanında yürütülen araştırmaların büyük bir kısmı hala bu varsayımlara bağlı kalmaktadır. Ancak, son otuz veya kırk yılda bu temel varsayımları sorgulayan bir araştırma alanı ortaya çıkmıştır. Bu araştırma alanının odak noktası, organizasyonlarda hem karar verici hem de kararının muhatabı olarak sınırlı rasyonaliteye sahip olan gerçek kişilerdir. Davranışsal muhasebe olarak adlandırılan bu alan, muhasebe sistemlerinde bilgi toplama, işleme ve uygulama süreciyle ilgili davranışsal etkileri şeffaf hale getirmek için kurulmuştur (Arnold ve Sutton, 2004: 152).

Argyris, 1952'de yayınlanan '*Bütçelerin İnsanlar Üzerindeki Etkisi*' adlı çalışmasıyla 'Davranışsal Muhasebenin' öncüsü olarak görülüyor (Süßmair, 1999: 3). Davranışsal muhasebe kavramı 1960'lı yılların başlarında ilk defa literatürde konu edilmeye başlanmıştır. Söz konusu terim, ilk olarak, “*Journal of Accounting Research*” isimli derginin 1967 yılında yayınlanan ve Cook (1967); Becker (1967), vb. çalışmaların yer aldığı “*Emprical Research in Accounting: Selected Studies*” sayısında yer almıştır. Bu sayıdaki çalışmaların temelinde insan davranışlarının muhasebeye olan etkisi irdelenmiştir (Marşap ve Gökten, 2016: 347).

Davranışsal muhasebe çalışmalarının temeli; 1965 yılında Fama'nın yapmış olduğu “*hisse senetleri fiyatlarının rassal olarak hareket ettiğini*” ifade eden çalışması ve 1970 yılında ileri sürmüş olduğu “*Etkin Piyasalar Hipotezi*” kavramına karşı oluşturulan kuramlardan oluşmaktadır (Usul ve Çağlan, 2018: 451). Bu kuramlar genel muhasebe tarafında da kullanılmış, karar verme süreçlerinde de dikkate alınmıştır.

“Davranışsal muhasebe konusunda araştırma yapan bilim adamları Fama tarafından oluşturulan ve genel muhasebe tarafından kullanılan bu teorinin; karar alma sürecinde tek etken olarak kabul edilmesinin hatalı olduğunu, insanların karar verirken psikolojisinin veya insanı insan yapan değerlerin ve duyguların da dikkate alınması gerektiğini vurgulamışlardır” (Usul ve Çağlan, 2018: 451).

1971 yılında Amerikan Muhasebe Birliği’nin (AAA) yayınladığı raporda, muhasebe alanı ilgilenen araştırmacıların, çalışmalarında davranış bilimleri ile ilişkili konuları eklemeleri yönünde bir tavsiyede bulunulmuştur. Bunun neticesinde davranışsal muhasebe ile ilgili çalışmalar hız kazanmıştır. Dyckman çalışmasında, 1978 ile 1998 yılları arasında “*The Accounting Review*” ve “*Journal of Accounting Research*” gibi muhasebe alanında önemli iki dergide davranışsal çalışmaya dayalı olarak yayınlanan makale sayısını incelemiş ve bu sayıda istikrarlı bir artış olduğunu tespit edilmiştir (Marşap ve Gökten, 2016: 347).

Davranışsal muhasebe çalışmalarının aktif olarak çalışılmaya başlandığı 1990’lı yılların sonlarından başlanarak günümüze kadar yapılan bilimsel çalışmalarda; “insan davranışlarını etkileyen parametrelerin var olduğunu, bu parametrelerinde de insandan insana çeşitlilik gösterebileceği ispat edilmiştir. Sosyoloji, psikoloji, siyaset bilimi ve organizasyon teorileri gibi farklı disiplinleri bir araya getirerek çalışmalar yapan davranışsal muhasebe araştırmaları son 30 yılda gelişme göstermiş ve yönetim muhasebesinde kullanılmakta olan karar verme kriterlerinin etkinliği sorgulanmaya başlanmıştır.” Bu sorgulamalarda nitel verilerin karar alma aşamasındaki etkinliğinin nicel verilerden daha etkin olduğu belirlenmeye çalışılmıştır (Usul ve Çağlan, 2018: 451). Günümüzde davranışsal muhasebe ile ilgili araştırmalar teknolojiye yaşanan gelişmeler ile birlikte çok daha derinlemesine incelenebilen bir konu haline gelmiştir.

2.2.1. Davranış Muhasebesinin Temel Alanları

Günümüzde, özellikle üç alanda muhasebe ve davranış bilimleri arasında ilişki vardır. Bunlar genel muhasebe, denetim ve yönetim muhasebesidir (Süßmair, 1999: 7).

2.2.1.1. Davranışsal Muhasebe ve Genel Muhasebe Arasındaki İlişkisi

Davranışsal muhasebe, geleneksel muhasebenin eksik bıraktığı yerleri tamamlama amacı gütmektedir ve bu bağlamda geleneksel muhasebe ile yakın iş birliği

içindedir. Örneğin, geleneksel muhasebe ekonomi bilimini çok iyi bilirken, davranışsal muhasebe psikoloji ve sosyolojiyi çok iyi bilir. Dolayısıyla insanların muhasebe bilgilerinden etkilenme ve bu bilgileri aktif olarak kullanma aşamasında gösterdikleri tepkilerin ölçülmesinde iş birliği yaparlar (Usul, 2007: 14).

Dış muhasebe ve davranış bilimi arasındaki odak nokta olan finansal muhasebe, yatırımcıların, analistlerin veya denetçilerin kararlarının ve kararlarının oluşturulmasında etkili olan bilgileri sunar (Taschner, 2019: 19). Davranışsal muhasebe, insanların bir muhasebe olayı ile karşılaştıklarında gösterecekleri tutum ve davranışların etkisini incelemektedir. Diğer geleneksel muhasebenin son noktası davranışsal muhasebenin başlangıç noktası olarak kabul edilir. Yani finansal raporlamayla son bulan geleneksel muhasebenin aksine davranışsal muhasebe, muhasebecilerin davranışlarının yanında muhasebe raporlarıyla ilgilenen üçüncü kişilerin davranış ve kararlarını da araştırmaktadır (Ateş vd. 2016: 26).

1980'lerden sonra geleneksel muhasebe araştırmalarına gelen eleştiriler üzerine muhasebe bilimi ile ilgilenenler, finansal (genel) muhasebe ilgili araştırma konularından, davranışsal muhasebe ilgili araştırma konularına yönelmişlerdir. Finansal muhasebe araştırmalarına gelen eleştirilerden bazıları aşağıdaki gibidir (Libby vd., 2002: 775):

- Piyasa ortamlarında kişiler rasyonel davranmamaktadır
- Ekonomik, sosyolojik ve psikolojik teorilerin oluşturdukları düzeni tanımlamada ve bu düzenin etkilerini öngörmedeki yetersizlik ve karar alıcıların özelliklerine ve kurumsal kriterlere ilişkin perspektiflerini tam olarak yansıtmamaları,
- Araştırma yöntemlerinin araştırma sorularıyla tam olarak eşleştirilmesi

Davranışsal muhasebe, geleneksel muhasebenin aksine analitik modellerle ilgilenme yerine, rasyonel adam teorisinin tersine, muhasebe bilgilerinin kullanıcılarının toplu ve bireysel olarak hareket etme aşamasında, bunların psikolojik ve sosyolojik yapısını inceler (Usul, 2007: 12).

Sadece rasyonel rasyonel bakış açısıyla hareket etmesi ve davranışsal boyutun yok sayılması, muhasebenin kendinden beklenen yükümlülüklerin yerine getirmesinde yetersiz kalmasına neden olabilmektedir (Gökgöz, 2012: 49)

Geleneksel muhasebe karar verme sürecinde nicel verilerle etkin olmaktadır. Geleneksel muhasebe karar verme sürecinde, karar vericilerin göstereceği direnci hiçbir zaman benimsemedi ve karar değişkenlerine nicel veriler kadar, nitel olan ve davranışsal bir süreci kapsayan verilerinde katılması gerektiğini dikkate almadı. Davranışsal muhasebe ise karar alma sürecinde nicel verilerin yanında, bireylerin bilgi ve tecrübe düzeyi, kültür yapıları gibi nitel verileri de göz önünde bulundurur (Usul, 2007: 15).

Muhasebe ile ilgili araştırmalar pozitif araştırmalar ve normatif araştırmalar biçiminde iki kategoriye ayrılmaktadır. Konuyu bir de bu yönden incelemekte de yarar vardır. “Normatif araştırmalar, yapılması gereken ve olması istenilen üzerine odaklanırlar. Kural koyucu özeliğine sahiptirler. Normatif araştırmalar nasıl davranılması gerektiği hususunda bilgi sağlarken, niçin o şekilde davranılması gerektiği konusunu ele almamaktadır. UFRS, finansal tabloların nasıl hazırlanması gerektiği hakkında bilgi sağlamaktadır. Finansal muhasebede temel belirleyici UFRS, finansal muhasebede normatif araştırmaların varlığının gösterilebilmesi bakımından verilebilecek en iyi örnektir” (Marşap ve Gökten, 2016: 348).

Pozitif araştırmalar ise “gerçekleşen, başka bir ifadeyle olan ilgilenmektedir. Olması ya da yapılması gerekenler, davranışsal ilişkileri inceleyen pozitif araştırmalar için önemli değildir. Pozitif araştırmalar, kural koymaktan ziyade açıklayıcı ve öngörücü bir özelliğe sahiptir. Bu bakımdan davranışsal muhasebe de pozitif araştırmaların varlığından bahsetmek mümkündür. 2005 yılından bu yana UFRS’lerde kural bazlı yaklaşımdan ilke bazlı yaklaşıma doğru yöneliş, işletme ve özünde insan olan kurumsal yapıda davranışsal muhasebeye kayış olduğu biçiminde yorumlanabilir” (Marşap ve Gökten, 2016: 348).

Geleneksel muhasebe ile davranışsal muhasebe arasındaki farklar karşılaştırılmalı olarak Tablo 2.1’de gösterilmiştir.

Tablo 2.1: Davranışsal Muhasebe ile Geleneksel Muhasebe Karşılaştırılması

Davranışsal Muhasebe	Genel Muhasebe
Kar maksimizasyonu işletmelerde birincil amaç değildir, amaçlardan biri olabilir.	Kar maksimizasyonu işletmelerin birinci amacıdır.
İşletme organizasyonları insan eylemlerini anlama ve çözme üzerine odaklanmıştır.	İşletme organizasyon yapıları kar maksimizasyonu amacına yöneliktir.
Çalışanları sosyolojik, psikolojik ve ekonomik yönden motive etmeyi amaçlar.	“Organizasyon yapısı ürün odaklı bir yapıyı temel oluşturduğundan çalışanların psikolojik ve sosyolojik durumları önemsenmemektedir.”
Karar alma aşamalarında insan faktörünü ve yeteneklerini dikkate alır.	Çalışanlar genellikle işinden memnun olmamakta ve insan faktörü karar alma aşamasında tek boyutlu olarak katılmaktadır.
Muhasebe kontrol sistemleri, çalışanları işletme amaçlarına motive etmelidir.	Muhasebe kontrol sistemleri yönetime çalışanların performanslarını tanıma imkânı vermelidir
Muhasebe kontrol sistemleri, muhasebe tekniği ile çalışanların motivasyonu arasında denge kurabilme yeteneğine sahip olmalıdır.	İşletme yönetiminin amaçları arasında çalışanların işten kaçınmalarını engellemek ve verimliliği artırmak vardır.
“Bir muhasebe organizasyonunun yapısı, departmanlar arasında bir çatışmaya yol açmayacak şekilde dizayn edilmeli ve bir amaca yönelik muhasebe politikaları üretilmelidir.”	Yönetimin temeli otokritiktir.
Muhasebe bilgi sistemi sadece üst yönetimin değil, bütün çalışanların isteklerini göz önüne alan bir yapıda olmalı, istenilen bilginin istenilen zamanda hazır olmasını sağlamalıdır.	İşletme bilgi sistemi kar maksimizasyonuna yönelmektedir.
Karar alma süreçlerine insan faktörü ve yetenekleri de katılmaktadır.	İnsan faktörü karar verme aşamalarına tek boyutlu olarak katılmamaktadır.

Kaynak: (Usul, 2007: 16)

2.2.1.2. Davranışsal Muhasebe ve Yönetim Muhasebesi İlişkisi

Yönetim muhasebesi, “işletme yöneticilerinin sağlıklı kararlar alabilmeleri için gereksinim duydukları sayısal verileri kendilerine muhasebe sağlamaktadır. Bu bakımdan, ilgili bilgilerin ham veri olarak toplanmasından başlayıp, neticede ihtiyaca uygun raporların düzenlenmesine kadar işletme yöneticilerini hedef alarak yürütülen tüm muhasebe çalışmaları, yönetim muhasebesini oluşturur” (Büyükmirza, 2017: 29).

Yönetim muhasebesi, davranış bilimi kavram ve bulgularının iç muhasebe ve kontrol ile bütünleşmesi ile ilgilidir. Planlama, kontrol ve teşvik sistemlerinin tasarımı ve ilgili kişilerin davranışları üzerindeki etkileri, bu dalın kapsamının özünü oluşturmaktadır (Taschner, 2019: 20). Yönetim muhasebesi bağlamında, davranışsal

muhasebe, iç planlama, kontrol ve izleme araçlarının davranışsal etkileriyle ilgilenir ve yönetim süreçlerini desteklemeye hizmet eder (Süßmair, 1999: 9).

Şiddetli rekabetin yaşandığı günümüzde geleneksel muhasebe tarafından elde edilen bilgilerin aracı olarak kullanımı önemini yitirmiştir. Bundan böyle rekabetçi başarı için yönetici ve çalışanların işle ilgilene düşündükleri, zamanlarını ve kaymalarını nasıl harcadıklarını, değer zinciri işletmelerin rekabet anlayışı gibi sayısal olmayan alanlara yani davranışsal alanlara yönelmektedir (Usul, 2007: 17-18).

Genel olarak, bir işletmede muhasebecileri ilgilendiren dört ana faaliyet bulunmaktadır. Bunlar bütçeleme, karar verme, kontrol ve finansal raporlamadır. Davranış bilimi teorilerinin bu faaliyetlerle ilgili etkileri şu şekilde özetlenebilir: Planlama ve bütçeleme, operasyonel hedeflerin saptanmasına ve bu süreçte bireysel davranışların etkileşimine odaklanır. Bütçeleme, finansal hususlardan daha fazlasını içerir. Tüm örgütsel çevrenin bir aynası, örgütsel kaynaklar için pazarlık sürecinin bir ifadesi, yönetim tarzını ve otoritesini ifade etmenin bir yolu, idari ve öz kontrol için performans değerlendirme ölçüsü olarak görülebilir. Bütçeler sadece planlama için değil, aynı zamanda motivasyon için de kullanılabilir. Bütçeleme boyutları, alınacak kararlara katılımı ve memnuniyeti, hedef zorlukları, istekler gibi davranışsal kavramları ve bireysel ile örgütsel hedefler arasındaki çatışmayı içerir. Bütçeleme ile ilgili problemler, başarı ve başarısızlığın etkileri, riskten kaçınma, örgütsel hiyerarşi, statü bilinci ve önyargı şeklindedir. Kontrol, karar vericilerin mevcut kaynakların örgütsel hedefe ulaşmada etkin bir şekilde kullanılmasını sağlama sürecidir. Finansal raporlama alanında, bazı önemli konular muhasebe bilgilerinin güvenilirliği ve kullanıcı için alaka düzeyi ile ilgilidir. Genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri, yöneticilerin kararlarını koşullandırabileceği gibi performanslarını da ölçebilir. Bu ilkeler, belirli koşullar altında bir yöneticinin, çalışma performansını daha iyi yansıtmının bir aracı olarak ta tercih etmesini sağlayabilir (Balachandran, 1985: 23-24).

Yönetim muhasebesinin amaçlarından biriside insan davranışlarını etkilemektir. Tam da bu noktada davranışsal yönetim muhasebesi önemli bir araç olarak karşımıza çıkmaktadır. Yönetim muhasebesi davranışsal temeller üzerine inşa edilmiştir ve insan davranışlarını etkilemek için güçlü bir araçtır.

Yönetimin muhasebesi, “her çeşit bilgiyi karar verme mekanizmasına sunarak işletmenin hedefleri doğrultusunda karar vericilere destek sağlar. Böyle bir sistem içerisinde, özellikle gelecek odaklı yapısını bütçe ve sapma analizleri üzerine kuran yönetim muhasebesi, bu gelecek odaklı hedeflerini insanlar aracılığıyla yapmaktadır. İşte tam bu nokta, yönetim muhasebesinin ne derece davranışsal alanla iç içe olduğunu göstermektedir” (Ergüden vd. 2018: 421).

2.2.2. Davranışsal Muhasebe ve Denetim İlişkisi

Davranışsal denetim araştırması, “denetçiler ve diğer katılımcıların ne tür karar aldıklarını, denetimle ilgili alınan karar ve yargılarda denetçiler ve diğer katılımcıların ne kadar yeterli ve etkili oldukları ve hangi tür bilgi ve kavramsal şartların denetçi ve diğer katılımcıların karar ve yargılarını etkilediğini belirlemeye odaklanmıştır” (Kutluk, 2010: 42). Bir yandan, güvenilir bir karar alma ile bağlantılı olarak denetçilerin bireysel davranış sorunlarını giderir; öte yandan, denetim şirketlerinin sosyal süreçleri ve kültürlerarası karşılaştırmalarını da inceler. Denetim alanında, bir şirkette bir iç kontrol sistemi tarafından tetiklenen davranışsal etkiler, araştırma konusu olarak tartışılmaktadır. Ayrıca, iç kontrol sisteminin kendisi ve orada çalışan çalışanların davranışları da burada analiz edilmektedir (Süßmair, 1999: 8-9).

2.3. Davranışsal Muhasebe ile Yakın İlişki içinde Olan Bilim Dalları

Davranışsal muhasebe, psikoloji ve sosyoloji bilimlerinin bulguları ile beslenir. Geleneksel muhasebenin yaptığı gibi analitik yöntemlerle ilgilenmek yerine, “Rasyonel İnsan” teorisinin tersine, muhasebe bilgilerinin kullanıcılarının toplu veya bireysel olarak hareket etme aşamasında, bunların psikolojik ve sosyolojik yapısını inceler. Dolayısıyla “Davranışsal muhasebe, muhasebe standartlarının oluşturulmasına yardımcı olurken, psikoloji ve sosyoloji bilimlerini kullanarak bu bilgilerin nasıl kullanıldığını irdeler.” Bu bağlamda davranışsal muhasebe bazı bilim dalları ile yakın ilişki içindedir. Bu bilim dalları Şekil 2.2’de belirtilmiştir (Usul, 2007: 12).



Şekil 2.2: Davranışsal Muhasebe ile Yakın İlişki İçinde Olan Bilim Dalları (Usul, 2007: 12)

• **Sosyoloji:** “İnsanların birçoğu muhasebenin sadece sayılarla ilgili olduğunu düşünür. O rakamların arkasına saklanmış bireyler arasındaki etkileşim, toplumsal ilişkiler ve biçimler genelde algılanmaz. Hâlbuki muhasebe literatürü, yaklaşık son çeyrek yüzyıldır, muhasebeyi sosyolojik bakış açıları ile yeniden düşünmemizi sağlamış, muhasebeyi içinde bulunduğu toplumsal ilişkiler, kuramlar ve gerçeklikler bağlamında anlamamıza yardımcı olmuştur” (Yayla, 2010: 1).

• **Antropoloji:** Sosyal bir bilim olan antropoloji, insanla ilgilenen bir bilim dalıdır. İnsan bilimi anlamına gelen “*anthropos*” ve “*logos*” (bilim) sözcüklerinin birleşiminden oluşan antropolojinin odak noktası insan, toplum ve kültürdür. Amacı; “insanların ve toplumların neden birbirlerine benzeyip/benzemedikleri, niçin ve nasıl değiştikleri sorularına geçerli, doğru ve evrensel cevaplar aramaktır” (Bostan, 2016: 2).

• **Din:** Din; “hür iradeleriyle inanan akıl sahibi insanları, en iyiye, en doğruya, en güzele ve ebedî mutluluğa ulaştıran ilahî kanunlar bütünüdür. Dinler toplumlar üzerinde kuşkusuz tesir sahibidir. Toplumların kabul ettikleri dini inançlar muhasebe uygulamalarından beklentileri ve bu beklentilere cevap verecek muhasebe sistemlerini hem oluşturma hem de yorumlama aşamalarında etkilemektedir (Gökgöz, 2012: 57).

• **Psikoloji:** Psikoloji, insan zihninin (örneğin, tutumlar, biliş, motivasyon) ve davranışın (eylemler, iletişim) bilimidir. Kişilerin muhasebe bilgilerinden yararlanarak nasıl planlama yaptığı, kontrol mekanizmalarını nasıl geliştirdiği ve alınan kararları incelenmek üzere psikoloji bilimi muhasebede kullanılmaya başlanmıştır (Birnberg, vd. 2007: 115).

- **Etik:** Muhasebede etik, “meslek mensuplarının yeterlilik, güvenilirlik, tarafsızlık, bağımsız karar alabilme, kendi kendilerini denetlemelerinin ve dürüstlüğü’nün simgesidir. Diğer bir ifadeyle muhasebede etik, kanunlara uygun işlemlerin yanı sıra toplumun güncel değer yargılarını da dikkate alarak güvenilir bilgilerin sunulması için uyulması gereken kurallar bütünü şeklinde ifade edilebilir.”

2.4. Muhasebenin Davranışsal Boyutunu Etkileyen Unsurlar

Muhasebe uygulamalarını, karar alma ve muhasebe sisteminin oluşturulması olarak tanımlarsak, çeşitli faktörler bu uygulamaların yönünü belirler. Bir muhasebe olayı ile karşılaşp, karar alma durumunda olan bireyler çeşitli faktörlerin etkisi altında bu işlevi yerine getirmeye çalışırlar. Bu işlevin yerine getirilmesinde muhasebe sisteminin etkisi oldukça büyüktür. Bu etkiler, insanın kendi iç dünyasında kaynaklanan inançlar ve etik anlayışı ile insanları etki altına alan dışsal faktörler olarak tanımlanabilecek kültür ve politik yapıdır (Usul, 2007: 18). Muhasebenin davranışsal boyutunu etkileyen faktörler Şekil 2.3’te gösterilmiştir.



Şekil 2.3: Muhasebenin Davranışsal Boyutunu Etkileyen Unsurlar (Usul, 2007:18)

2.4.1. Kültür

En basit toplumdan en gelişmiş topluma kadar bütün insan topluluklarında kültür olarak tanımlanan ortak bir olgu mevcuttur. Her toplumda belirli maddi ihtiyaçları gidermek amacıyla geliştirilen bir teknik sistemin yanında insanlar arası ilişkileri inceleyen kurallar, örf ve adetler, gelenekler, fikirler ve düşünceler mevcuttur. Bu teknik sistem ve ilişki sistemleri kültürü oluşturan temel öğelerdir (Güneş ve Durmuş, 2017: 82).

En sık kullanılan kültür tanımı Hofstede aittir. Hofstede (1980) kültürü, “herhangi bir ulusu oluşturan bireylerin toplu zihinsel programlanması olarak tanımlamıştır.” Bu zihinsel programlamanın bir ulusun tutum ve davranışlarını, algılarını ve değerlerini etkilediğini ve bir toplumu diğerinden ayırıcı bir özeliğe sahip olduğunu vurgulamıştır. Fukuyama (1995) ise ulusal kültürü “sosyal düşünceler, simgeler ve alışkanlıklarla pekiştirilen, tekrarlanan düşünce ve değerlerden oluşan kalıtsal etik alışkanlıklar olarak tanımlamaktadır.” Her ne kadar farklı araştırmacılara ait farklı kültür tanımları olsa da araştırmacıların birleştiği ortak nokta kültürün bir toplumu diğerinden ayıran inançlar, gelenekler ve alışkanlıklar toplamı olmasıdır (Kaya ve Ökten, 2014: 65).

Her ülkenin kendi kültürel değerlerine uygun farklı muhasebe sistemlerini uygulaması, muhasebenin hayatın bir parçası olması ve içinde bulunduğu toplumun hâkim sosyo-kültürel yapısından sebebiyledir. Başka bir ifadeyle her kültür kendi muhasebe sistemini oluşturur (Gökgöz, 2012: 54).

2.4.2. Etik

Etik kavramı, toplumun her kesiminde olduğu gibi muhasebe uygulamaları açısından da oldukça önemlidir. Etik bireylerin arzuladıkları şekilde bir muhasebe sistemi oluşturulmasında etkin rol oynamaktadır. Normalde etik, muhasebe uygulayıcıların ödev ve yükümlülüklerini esas alan bir yaklaşım göstermektedir. Diğer bir ifadeyle, meslek elamanlarının bağımsızlığını, dürüstlüğünü ve güvenilirliğini ifade eder (Usul, 2007: 42).

Birçok alanda olduğu gibi muhasebe açısından da etik, ayrıcalıklı bir konuma sahiptir. Çünkü muhasebe meslek çalışanları faaliyetlerini yerine getirirken yanlış bir karar verme, çelişkili duruma düşme, kavramlar üzerinde fikir birliği sağlanamaması gibi sıkıntılı durumlarla karşı karşıya kalabilirler. Meslek çalışanları bu durumlarda genel ahlak kuralları ışığında çözümler aramalıdır (Celayir, 2019: 201).

2.4.3. İnançlar

İnsanları, düşünce ve davranışlarının önemli bir tanımlayıcısı olan inançlar, bireylerin kendi dünyalarını bir yönü ile ilgili algıları ve tanımlarının oluşturduğu sürekli duygular ağıdır. Diğer bir ifadeyle inançlar, belli bir durumla ilgili sembol veya

fikirlerden oluşan sistemdir. İnançlar, çoğu zaman bilgi ve imanı kapsayan bir psikolojik olay olarak bireysel ilkelerin kaynağı hale gelirler (Usul, 2007: 20). Çocukluk çağında başlayan öğrenme, düşünsel yapılar ile olaylar arasındaki neden sonuç ilişkisi inançları oluşturur (Gönen ve Rasgen, 2017: 192).

Karar verme aşamasında önemli etkenlerden olan inançlar, karar alma eylemlerini belirler. İnançlar temel ve ara inançlar olmak üzere iki gruba ayrılır (Kutluk, 2010: 9).

Zihinsel yapı taşları olan temel inançlar, zorlayıcı, sert ve genelleyicidir. Çevresel olaylardan etkilenmezler; ara inançlar ise çevredeki koşullarla yakın ilişki içindedir. Olayları temel inanç açısından değerlendirip, uygun bir tepki oluşturmaya çalışan prensipler, kuramlar ve yaklaşımlardan oluşurlar (Süler, 20174: 31).

Toplum tarafından benimsenen inançlar muhasebe uygulamalarından beklentileri ve bu beklentilere cevap verecek muhasebe sistemlerini hem oluşturma hem de yorumlama aşamalarında etkilemektedir (Gökgöz, 2012: 57).

2.4.4. Politik Yapı

İnsanların muhasebe sisteminden beklentilerini belirleyen, başka bir ifadeyle mali tablo kullanıcılarının karar alma şeklini meydana getiren bir başka etmende, toplumun içinde yaşadığı ülkenin ideolojik ya da politik yapısıdır. Örneğin, kolektivizm kültür yapısına sahip olan bir toplum üyelerinin karar alma aşamasında göz önünde bulunduracağı kriterler ile liberalist ya da bir kapitalist toplumun üyelerinin karar alma sürecinde sergileyeceği davranışlar farklı olacaktır. Bu farklılık, değişik politik bir yapı içinde yaşayan bireylerin "Kendi çıkarlarımı veya toplumun çıkarlarımı birincil amaç olacaktır?" sorusuna verecekleri cevaba göre değişecektir. Yine yukarıda verilen sorunun cevabını ve bu cevaba göre oluşturulacak muhasebe sistemi, toplumun içinde yaşayan bireylerin, yaşamış olduğu grubun normlarını dikkate alarak karar alacaktır (Usul, 2007: 44).

Bir ülke ya da toplumda oluşturulacak olan muhasebe sistemi, toplumun amaçları, ülkenin siyasi ve bürokratik yapısı, pazar yapısı, yönetim tarzı ve başka ülkelerle ticari ilişki seviyesi doğrultusunda meydana getirilmektedir (Kutluk, 2010: 10).

2.5. Davranışsal Muhasebe ve Yakın İlişki İçinde Olan Teoriler

Davranışsal muhasebenin yararlandığı ve ilişki yakın ilişki içinde olduğu teoriler bulunmaktadır. Bu teoriler Şekil 2.4'te gösterilmiştir.



Şekil 2.4: Davranışsal Muhasebe ile Yakın İlişki İçinde Teoriler

2.5.1. Beklenti (Expectancy) Teorisi

1964 yılında ilk olarak Victor Vroom tarafından bulunan Beklenti teorisi, daha sonra 1968 yılında Porter ve Lawler'in çalışmaları ile geliştirilerek daha detaylı bir teori halini alan bu teoride, “kişiyi motive eden temel unsurun kişinin davranışı neticesinde beklentileri olduğu vurgulanmaktadır.” (Marşap ve Gökten, 2016: 350). “Vroom kişilerin kendileri için faydalı bir amaç doğrultusunda bilinçli olarak hareket ettiklerini, ödüllendirilen davranışları tekrarlama konusunda hevesli olduklarını, fakat istenmeyen çıktılara neden olan davranışlardan kaçındıklarını ifade etmektedir” (Tağ ve Çetinkaya, 2019: 860).

Bir bireyin davranışını belirleyen motivasyonun, o davranışın neticesinde ortaya çıkan beklentiler olduğunu ileri süren teoridir. Diğer bir ifadeyle beklentiyle ilişkili çekicilik sebebiyle kişinin bir motivasyona sahip olduğunu ve bu motivasyonun bireyin seçimler, davranışlar ve kararlar gibi bir dizi davranışsal aktivitesini belirlediğini öne sürer (Şeker, 2014: 20).

Beklenti Teorisi, araçsallık, değer ve beklenti bu üç koşulun birlikte gerçekleşmesine dayanmaktadır. Araçsallık, bir bireyin davranışları sonucunda ödül elde etmek için performansın ne derece faydalı olacağına dair bireyin inancı olarak ifade edilebilir (Tağ ve Çetinkaya, 2019: 860). Değer, söz konusu sonucun kişinin gözündeki değeridir (Mete, 2018: 107). Beklenti, “bireyin belirli bir davranışı sergilemesinin ardından belirli bir performans elde etme olasılığına dair başlangıçtaki inancı” şeklinde ifade edilmektedir (Tağ ve Çetinkaya, 2019: 860).

Muhasebe bilgisini üreten kişi, muhasebe politikalarını ve tahminlerini belirlemekle yükümlüdür. Belirlenecek olan politika ve tahminlerde bireyin bilgi birikimleri ve geçmiş tecrübeleri kullanılmakta, bu durum geleceğin değerlendirilmesinde muhasebeciyi motive eden temel etkenin kendi eylemleri neticesindeki beklentilerden oluşmasına sebep olmaktadır (Gönen ve Rasgen, 2017: 212).

2.5.2. Eşitlik Teorisi

Eşitlik teorisi 1963 yılında John Stacy Adams tarafından oluşturulmuştur. Bu teorinin temel öğeleri girdiler ve çıktılardır. Çalışanların iş yerine verdikleri çaba ve emek gibi unsurlar girdi, çalışanların iş yerinde aldıkları ücret, terfi ve statü gibi unsurlar ise çıktıdır. Çalışanların tatmini için girdilerin ve çıktıların birbirine eşit olması gerekir (Marşap ve Gökten, 2016: 350).

Eşitlik teorisi, “kaynaklara erişim ve kişiler arası ilişkiler açısından eşitliğin adil olup olmadığını inceleyen bir teoridir. Basitçe çalışanların birer kara kutu olarak görüldüğü sistemde, çalışanların iş yerine verdikleri ve aldıkları arasındaki ilişkiyi tutmaya çalışır. Buna göre çalışanlar iş yerine bazı girdiler vermektedir ve bunun karşılığında iş yerinden bazı faydalar elde etmektedir, ayrıca bu faydaları farklı şekillerde algılamaktadır. Çalışanların motivasyonu açısından bu alınan/verilen oranını nasıl algıladıkları ve bu algıdaki adalet duygusu önemli bir rol oynamaktadır” (Şeker, 2014: 21). Yani çalışanlar işletmeye verdiklerini ve karşılığında aldıklarının bir başka bir çalışanın girdi ve çıktıları ile karşılaştırır. Bu iki oran denk ise, çalışan bir adalet duygusu yaşar. Ancak bu ikisi arasında bir farklılık varsa çalışan üzerinde adaletsizlik duygusuna neden olmaktadır (İçerli, 2010: 72).

2.5.3. Amaç Teorisi

Amaç teorisi Edwin Locke tarafından geliştirilmiş ve bu teoriye göre “bireylerin belirlediği amaçlar onların motivasyon derecelerini de belirleyecektir. Ulaşılmazı zor ve yüksek amaçlar belirleyen bir birey, ulaşılması kolay olan amaçlar belirleyen bir bireye oranla daha çok performans gösterecek ve daha fazla motive olacaktır (Erdem, 1998: 56). Kişi amaçlarının özelliklerinin neler olduğu detaylı bir şekilde incelenmelidir. Sonrasında ise söz konusu amaçların bireyin iş başarısındaki rolü ve etkisi ele alınmalıdır. Teoride amaçların belirginliği, güçlüğü, kabulü, geri bildirimi şeklinde temel özellikleri bulunmaktadır” (Marşap ve Gökten, 2016: 351).

Muhasebe, bu teori çerçevesinde ele alındığında, bireylerin hareket ve eylemlerini şekillendiren araçlardan biridir (Marşap ve Gökten, 2016: 351).

2.5.4. Durumsallık Yaklaşımı

Bu teori ilk defa 1967 yılında Paul Lawrence ve Jay Lorsch tarafından yapılan araştırmalarda ileri sürülmüştür (Zor, 2019: 239). Bu yaklaşım: “Her yerde, her zaman her şartta en iyi örgüt yapısı yoktur ifadesi ile anlatılabilir. Durumsallık yaklaşımı, örgüt ile ilgili her şeyin iç ve dış çevre unsurların etkisi ile değişebileceğini, bu sebeple de bir tek doğru değil, içinde bulunulan şartlar ve durumlara bağlı olarak birden fazla doğru bulunabileceğini ifade etmektedir” (Ekinci, 2019: 31). Başka bir ifadeyle bu teori örgütün bulunduğu durumda teknoloji, çevre, kaynaklar ve diğer içsel ve dışsal etmenlerin etkileşiminden doğan durumlarla ilgili ve bunların uyum içinde olmasını sağlayacak düzenlemeleri kapsamaktadır (Akar: 2019: 180).

Muhasebe alanında Durumsallık yaklaşımı ile ilgili çalışmalara 1970’lerden itibaren rastlanmaya başlanmıştır. Genel olarak muhasebe bilgi sistemleri ve yönetim muhasebesinin konu edildiği çalışmalarda ilgili yaklaşım ileri sürülmüştü. Muhasebe açısından bu yaklaşımı temel dayanağı bir işletme için uygun muhasebe sistem, süreç ya da politikalarının evrensel bir şekilde belirlenemeyeceği, tüm bu faktörlerin işletmenin spesifik koşullarına bağlı olarak değişiklik göstereceği şeklindedir (Zor, 2019: 239). UFRS’nin esnek ve ilkesel bir çerçevede olması durumsallık yaklaşımı ile bağdaştığını ortaya koymaktadır (Marşap ve Gökten, 2016: 351).

2.5.5. Vekalet Teorisi

1932 yılında Berle ve Means tarafından ele alınmış ve 1976 yılında ise Michael C. Jensen ve William H. Meckling tarafından “*Asıl-Vekil Yaklaşımı*” ve “*Pozitivist Vekalet Yaklaşımı*” olmak üzere iki farklı açıdan geliştirilmiştir (Şişmanoğlu vd., 2020: 976).

Asıl-Vekil Yaklaşımı, “birbiriyle iş birliği içinde olan tarafların ideal ilişki düzeylerini geliştirilmesini incelemektedir.” Pozitivist Vekalet Yaklaşımı ise “asıl ile vekil arasındaki amaç farklılıklarını ve vekilin kendi menfaatleri için davranmasını sınırlayan kontrol sistemlerinin oluşturulması gerektiği üzerinde durmaktadır” (Şişmanoğlu vd., 2020: 976).

Vekalet teorisi bir veya daha fazla sayıda bireyin kendileri adına bir kısım hizmetleri gerçekleştirmeleri için başka bir kişiye karar verme haklarını devrettikleri bir anlaşmadır. Bu kurama göre, pay sahibinin vekili olan yöneticiler sahibin refahını riske atma pahasına kendi menfaatleri doğrultusunda davranacaklardır (Kobal ve Ataman, 2018: 190). Bu teori daha çok muhasebe, iktisat, finans, siyaset bilimleri, pazarlama, örgütsel davranış ve sosyoloji alanlarında kullanıldığını belirtmektedir (Öner ve Uyar, 2018: 68).

Bu yaklaşıma göre ortak amaç için yardımlaşmak durumunda olan taraflardan birincisi vekalet veren diğerleri ise vekildir. Kurama göre örgüt yöneticisinin astları yöneticilerin vekili olarak çalışmaktadır. Çalışanların görev ve sorumluluklarını ayrıntılı bir şekilde belirleyen sözleşmeler onların istenilen şekilde davranmalarını sağlamak amacıyla hazırlanır (Öner ve Uyar, 2018: 68).

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

3. MESLEK MENSUPLARININ ETİK İLKELERİ ALGILAMA DÜZEYLERİNİ VE DAVRANIŞLARINA ETKİ EDEN FAKTÖRLERE İLİŞKİN BİR ARAŞTIRMA: BİNGÖL, ELÂZİĞ VE MALATYA İLİ ÖRNEĞİ

Araştırmanın bu bölümünde, literatür taraması ve anket uygulamasından elde edilen bulgulara ilişkin yapılan analiz sonuçları ve yorumlara yer verilmiştir.

3.1. Literatür Araştırması

Bu bölümde davranışsal muhasebe ve muhasebe meslek ahlakı ile ilgili yapılmış bazı çalışmalara ayrı ayrı incelenmiş ve bu araştırmalarla ilgili kısa bilgilere yer verilmiştir. Literatür taramasının kapsamını, “Dergi Park, Google Akademik, Ulusal Tez Merkezi, Yüksek Lisans ve Doktora Tezleri oluşturmaktadır. Veri tabanlarında yapılan dizin taramasında anahtar kelime olarak Davranışsal muhasebe (behavioral accounting) ve muhasebe meslek ahlakı (accounting professional ethics) kullanılmıştır.

Davranışsal muhasebe ile ilgili yapılan çalışmalardan bir kısmana aşağıda yer verilmiştir.

Libby ve Luft 1993 yılında yapmış olduğu çalışmada “muhasebe bilgi üretiminde karar performansının muhasebecinin bilgi, yetenek, motivasyon ile çevresel faktörlerden etkilendiğini, görev analizinde ve performansının belirlenmesinde bilişsel süreçlerin önemli katkılarının olduğunu vurgulamıştır.”

Dearman ve Shields 2005 yılında yapmış oldukları çalışmada “muhasebecilerin bilişsel süreçlerinde kullandıkları bir muhasebe metodunda kesitsel veya zamansal farklılıklar yaşandığında yüksek düzeyde uyumsuz davrandığı gözlemlenmiştir. Çalışmada katılımcılara iki farklı ürün maliyet sistemi tarafından ürün maliyeti sağlanmış ve fiyatlandırma kararı almaları istenmiş. Ürün maliyeti aynı olmasına rağmen katılımcılar farklı yöntemlerle gelen maliyetler için farklı fiyatlar çıkartmışlardır.”

Arnold ve diğerleri 2006 yılında yapmış oldukları çalışmada “Avrupa Birliği'nin artan bağımsızlığını ve şirketlerin operasyonel dağılımını dikkate alarak, bir ülkenin kültürünün başka bir ülkedeki davranış kuralları ile uyumluluğunu incelemiştir.

Araştırmaya 8 Avrupa ülkesinden 294 kişi katılmış ve muhasebe firmasına yapılan başvurularda ahlaki algıdaki kültürel farklılıkların etkili olduğu, istihdam düzeyini ise belirsizlikten kaçınma ve güç mesafesi gibi kültürel yapıların belirlediği belirlenmiştir.”

Dinç ve diğerleri 2010 yılında yapmış oldukları çalışmada “muhasebe meslek mensuplarının müşterileri (mükellefler) ile olan davranışsal ilişkilerinin, meslek mensubunun kazanç düzeyine etkisini incelemiştir. Bu amaçla literatürden faydalanılarak araştırma anketi oluşturulmuştur. Hazırlanan araştırma anketi muhasebe meslek mensuplarına gönderilmiş ve 2228 meslek mensubundan cevap alınmıştır. Çalışmanın sonucunda, muhasebe meslek mensuplarının müşterileri (mükellefler) ile ilişkilerinde sergiledikleri davranış biçimlerinin kazanç düzeyleri üzerinde herhangi bir etkisinin bulunmadığı sonucuna varılmıştır.”

Marşap ve Gökten 2016 yılında yapmış oldukları çalışmada davranışsal muhasebenin kavramsal boyutunu sunmayı amaçlamaktadırlar. Bu bağlamda çalışmada, davranışsal muhasebenin ne olduğu ve hangi teorilerden ne şekilde faydalandığı ele alınmıştır.

Ergüden ve diğerleri 2018 yılında yapmış oldukları çalışmada “davranışsal muhasebenin teorik altyapısını ve ilgili olduğu teorileri ortaya koymayı ve finansal raporlama ve denetim uygulamalarındaki yansımalarını incelemiştir. Bu çalışmaya göre Sadece rasyonel bakış açısıyla matematiksel modeller kullanılarak davranışsal boyutunun yok sayılması, muhasebenin eksik kalmasına neden olmaktadır. Bu nedenle bilginin üretilmesi, işlenmesi ve satılması aşamalarının sağlıklı bir şekilde sürdürülebilmesi için, bu bilgileri kullanan insanın davranışsal boyutu göz ardı edilmemeli yargısına ulaşılmıştır.”

Muhasebe meslek ahlakı ile ilgili yapılan çalışmalardan bazılarında ise aşağıda yer verilmiştir.

Aymankuy ve Sarioğlu 2005 yılında yapmış oldukları 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.”

Kaya ve Yanık 2011 yılında yapmış oldukları çalışmada meslek mensuplarının müşteri memnuniyetini çoğunlukla esas aldıkları, mükelleflerden etik kurallara uyulmaması yönünde telkin aldıkları ve mükelleflerin mali tabloların düzenlemesine müdahil oldukları belirlenmiştir. Meslek mensuplarının bu duruma zaman zaman tepki verebildikleri ancak bunu gerçekleştirirken müşteri kaybı endişesi yaşadıkları gözlemlenmiştir.

Akın ve Özdaşlı 2014’te yapmış oldukları çalışmada; “muhasabe meslek mensupları ile meslek yüksek okulu öğrencilerinin etik kavramının algılanmasına yönelik mesleki etik kuralları yönetmeliği kapsamında yer alan dürüstlük, tarafsızlık, gizlilik, mesleki yeterlilik ve özen ve mesleki davranış gibi etik boyutlar baz alınarak karşılaştırmalı bir analiz yapılmıştır. Araştırma sonucunda, muhasabe eğitimi alan öğrencilerin muhasabe mesleğini icra eden meslek erbabına kıyasla dürüstlük ve şeffaflık ilkelerinin meslek mensupları tarafından daha fazla ihlal edildiğini düşündükleri tespit edilmiştir.”

Yücel 2017 yılında yapmış olduğu çalışmada muhasabe “meslek mensuplarının vergilendirme sürecinde üstlendikleri önemli rollerden yola çıkılarak çalışmada öncelikle vergi ahlakı kavramı açıklanarak vergi ahlakına etki eden faktörler incelenmiştir. Daha sonra bu faktörlerden biri olan muhasabe meslek mensuplarının vergi ahlakı üzerindeki etkileri vergi dairesi çalışanlarının görüşleri yardımıyla SPSS 17.0 paket programı ile değerlendirilmiştir. Analiz sonucunda meslek mensuplarının vergi ahlakı üzerinde önemli bir etkisinin olduğu ancak bu etkiyi olumsuz yönde etkileyen bazı faktörlerin bulunduğu tespit edilmiştir.”

Deran vd. 2014 yılında yapmış oldukları çalışmada “muhasabe meslek mensuplarının yanında çalışan meslek mensubu adaylarını, sergiledikleri etiksel davranışlar, sahip oldukları kişisel ve yönetsel beceriler açısından değerlendirmektedir. Bu kapsamda, Aksaray İlinde faaliyet gösteren muhasabe meslek mensuplarına yanlarında çalışanları söz konusu davranış ve beceriler açısından değerlendirmelerini sağlayan bir anket uygulanmış ve bu ankette elde edilen sonuçlara göre, muhasabe meslek mensubu adaylarının, mesleki faaliyetlerini yerine getirirken meslek etiğine uygun davranışlar

sergiledikleri, ancak kişisel ve yönetsel beceriler açısından etiksel davranışlar kadar başarılı olmadıkları tespit edilmiştir. Bununla beraber, farklı demografik özelliklere sahip olan çalışanların sergiledikleri bazı etiksel davranışlarda, kişisel ve yönetsel becerilerde anlamlı farklılıklar olduğu sonucuna ulaşılmıştır.”

3.2. Araştırmanın Amacı

Bu çalışmanın amacı, Malatya, Elâzığ ve Bingöl illerinde faaliyette bulunan muhasebe meslek mensupları üzerinde gerçekleştirilen yüz yüze anket çalışmasıyla muhasebe meslek mensuplarının etik yargı düzeylerinin demografik değişkenlere göre farklılaşıp farklılaşmadığını, ayrıca meslek mensuplarının etik ilkelere aykırı davranmaya iten ve bu ilkelere uygun davranmaya sebep olan faktörleri belirlemek ve bu faktörlerin demografik değişkenlere göre farklılaşıp farklılaşmadığını incelemektir.

3.3. Araştırmanın Evreni ve Örneklemi

Evren, “aynı özellikleri gösteren birey ya da nesnelerden oluşan bir gruptur. Evrenin tamamına ulaşmak her araştırmada olanaklı değildir. Hatta evreninin tamamından, büyüklüğünden ve evreni tam olarak ne kadar birey ya da nesnenin oluşturduğundan emin olmak oldukça zordur.” Bu noktada hedef kitle ya da hedef evren adı verilen yeni bir kavram ortaya çıkmaktadır. Hedef Evren “evrene göre daha sınırlı ve ulaşılabilir nitelikte olan, araştırmacının çalışabileceği belli başlı ortak özellikleri taşıdığı bilenen evreni ifade eder” (Akbulut, 2010: 5).

İstisnalar bulunmakla birlikte genellikle araştırmacılar, hedef evren içerisinde bu evreni temsil eden bir alt grup üzerinde çalışma gerçekleştirme yoluna giderler. “Evren hakkında doğru çıkarımlarda bulunabilmek için evren ile benzer özellikler göstermesi gereken bu alt gruba örneklem adı verilmektedir” (Akbulut, 2010: 5).

Çalışma kapsamında yüz yüze anket uygulaması Serbest muhasebeci (SM), Serbest Muhasebeci Mali Müşavir (SMMM) ve Yeminli Mali Müşavirlere (YMM) yapılmaktadır. Bu bağlamda TÜRMOB’un resmi sayfasından Malatya ve Elâzığ (Bingöl, Elâzığ odasına bağlı) odalarına kayıtlı bağımsız meslek mensubu sayıları belirlenmiştir. Elâzığ SMMM odasına bağlı bağımsız meslek mensubu sayısı 189, Malatya SMMM odasına bağlı bağımsız meslek mensubu sayısı 309, toplamda bu

odalara bağı 498 bağımsız meslek mensubu faaliyetlerini yürütmektedir. Ayrıca Malatya ve Elâzığ illerinde bulunan odalar referans alınarak Malatya (9) ve Elâzığ (3) illerinde faaliyette bulunan toplam 12 yeminli mali müşavir bulunmaktadır [https://turmob.org.tr/istatistikler/ET:\(12.10.2021\)](https://turmob.org.tr/istatistikler/ET:(12.10.2021)). Çalışmanın hedef evrenini; Malatya, Elâzığ ve Bingöl illerinde bağımsız çalışan muhasebe meslek mensupları (SM, SMMM ve YMM) oluşturmaktadır. Bağımlı çalışan meslek mensupları bu çalışma kapsamı dışında tutulmuştur. Anket uygulaması neticesinde tesadüfî örnekleme yoluyla 219 kişi analize tabi tutulmuştur. Ancak bazı sorular için birden fazla yanıt seçeneği işaretlemiş olan ve tam olarak cevaplanmamış anket formları elenmiştir. Bu işlemlerin neticesinde toplam 203 kişiden elde edilen veriler araştırmanın örneklemini oluşturmaktadır.

3.4. Araştırmanın Yöntemi

Bu çalışmada amaca uygun olarak araştırma yöntemlerinden nicel yöntem tercih edilmiştir. Nicel yöntem; gözlem ve ölçmeye dayalı, tekrarlanabilen ve nesnel bir araştırma yaklaşımıdır.

Muhasebe meslek mensuplarının etik yargı düzeylerinin demografik değişkenlere göre farklılaşıp farklılaşmadığını, ayrıca meslek mensuplarının etik ilkelere aykırı davranmaya iten ve bu ilkelere uygun davranmaya sebep olan faktörleri belirlemek ve bu faktörlerin demografik değişkenlere göre farklılaşıp farklılaşmadığını belirlemek amacıyla yapılan bu çalışma anket yöntemi ile veri toplanması ve analiz edilmesine yönelik bir saha çalışmasıdır. Elde edilen veriler IBM SPSS 25.0 paket programı kullanılarak analiz işlemi gerçekleştirilmiştir.

Araştırmanın teorik kısmı kütüphane ve veri tabanlarından elde edilen makaleler, bildiriler, kitaplar ve ilgili mevzuatların yer aldığı kanunlar, yönetmelikler incelenerek oluşturulmuştur.

3.5. Araştırmada Kullanılan Veri Toplama Araçları

Çalışmada sosyal bilimlerde sıklıkla kullanılan birincil veri toplama yöntemlerinden anket yöntemi kullanılmıştır. Veriler, Bingöl, Elâzığ ve Malatya illerinde faaliyet gösteren bağımsız muhasebe meslek mensuplarıyla yüz yüze yapılan anket yöntemi aracılığıyla elde edilmiştir.

Anket formu 5'li Likert ölçeğine göre hazırlanarak toplamda 3 bölümden oluşmaktadır. Anket formunun birinci bölümünü muhasebecilerin demografik özelliklerini tespit etmeye yönelik sorular oluşturmaktadır. Muhasebecilerin etik yargı düzeylerini yönelik görüşlerini ölçmeyi hedefleyen ikinci bölümün hazırlanmasında Boztosun vd. 2018 yılında yapmış oldukları çalışmasından faydalanılmıştır. Boztosun vd. bu ölçeğin geçerlilik ve güvenilirlik analizlerini yapmıştır. Çalışmada kullanılan ölçeğin Cronbach's Alpha değeri 0,774 olarak hesaplanmıştır. Anket formumuzun ikinci bölümü ise muhasebe meslek mensuplarının etik davranışlarına etki eden faktörleri ölçmeyi hedeflemektedir. Bu bölümde Kısakürek & Alpan 2010 ve Fidan & Subaşı 2014 yılında yapmış oldukları çalışmalardan faydalanmıştır. Kısakürek & Alpan yapmış olduğu çalışmasının güvenilirliği Cronbach Apha testiyle ölçülmüş 0,77 olarak hesaplanmıştır. Fidan & Subaşı güvenilirliği Cronbach's Alpha testi ile ölçmüş Olup Alpha katsayısı 0,870 olarak hesaplanmıştır (EK-1).

Anket formunun hazırlanma aşamasında meslek etiğine ilişkin literatürdeki yapılan çalışmalar incelenmiştir. Yapılan incelemeler neticesinde daha önceki araştırmalarda kullanılan geçerli ve güvenilir oldukları belirlenmiş olan ölçekler seçilmiştir. Ölçeklerin seçim aşamasında birden fazla araştırmada kullanılan ve üzerinde uzlaşılan, ayrıca davranışsal muhasebe alanı da ilgilendiren maddelerin seçilmesine dikkat edilmiştir.

3.6. Araştırmada Veri Analizi

Analiz kapsamında elde edilen örneklem verileri IBM SPSS 25.0 paket programı kullanılarak analiz işlemi gerçekleştirilmiştir. Araştırma kapsamında, bağımsız değişkenleri oluşturan sosyo-demografik özellikler betimsel istatistiklerden frekans ve yüzde teknikleri ile analiz edilmiştir. Ayrıca ankette yer alan her bir bağımlı değişkene ilişkin ifadeler betimsel istatistiklerden frekans, yüzde, aritmetik ortalama ve standart sapma gibi istatistikler ile analiz edilmiş ve tablolaştırılarak sunulmuştur.

Analiz kapsamında elde edilen örneklem verileri IBM SPSS 25.0 paket programı kullanılarak analiz işlemi gerçekleştirilmiştir. Araştırma kapsamında, bağımsız değişkenleri oluşturan sosyo-demografik özellikler betimsel istatistiklerden frekans ve yüzde teknikleri ile analiz edilmiştir. Ayrıca ankette yer alan her bir bağımlı değişkene

ilişkin ifadeler betimsel istatistiklerden frekans, yüzde, aritmetik ortalama ve standart sapma gibi istatistikler ile analiz edilmiş ve tablolastırılarak sunulmuştur.

3.7. Araştırmanın Önemi

Çalışma hayatının farklı alanlarında etik ve ahlak konularında ilgili çok sayıda araştırmanın yapılmakta olması konunun önemli olduğunu ve bu konudaki araştırmaların gelecekte de yapılacağını göstermektedir. Bu çalışma, muhasebe mesleğini yürüten meslek mensuplarının etik algılarını ve birlikte muhasebe meslek mensuplarının etik davranışlarına etki eden faktörleri belirlemek amacını taşımaktadır. Bu açıdan çalışma önem taşımaktadır.

Bir mesleğin saygınlık kazanabilmesinde etik ilkeler önemli bir rol oynar. “Çünkü mesleki etik ilkelere uygun davranışlarda bulunan meslek mensupları, verdikleri hizmetin doğruluğu ve haklılığı karşısında, mesleki çevresinde yer alan tarafların güvenini ve saygısını kazanır. Kazanılan güven, mesleğe kamu yararı sorumluluğunu yüklemektedir. Kamu yararının özünde ise toplumun ve kuruluşların ortak refahı vardır. Belirli kurallara ve standartlara uygun yapılan işlerin kalitesi de yüksek olur.”

3.8. Araştırmanın Sınırlılıkları

Çalışmanın sınırlılıkları aşağıda maddeler halinde belirtilmiştir:

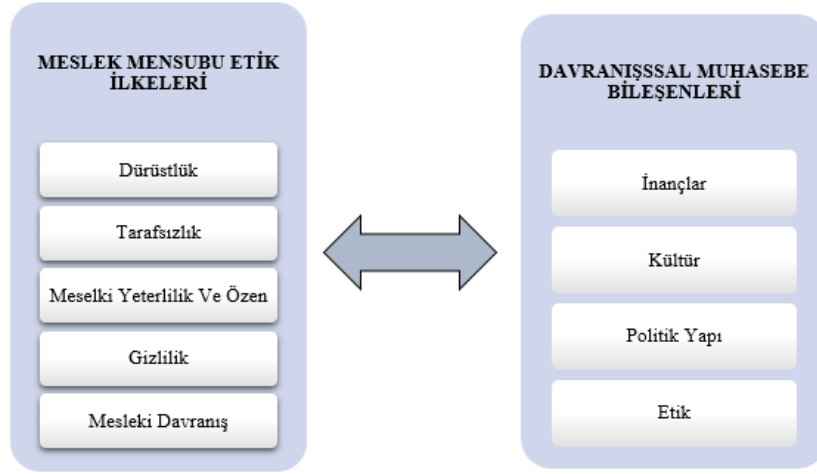
- Çalışma Bingöl, Malatya ve Elâzığ,
- Bağımsız Meslek Mensupları,
- Meslek Mensuplarının Yoğun Bir Çalışma Temposu İçinde Olması

Dolayısıyla Tam Bir Katılım Sağlamaması,

- Gidilen Adreslerde Meslek Mensubunun Bulunamaması,
- Anketlerin Yarıda Bırakılması

Çalışmanın sınırlılıklarını oluşturmaktadır.

3.9. Araştırmanın Modeli ve Hipotezleri



Hipotezler

- H0:** “Etik ilkelerin alt bileşenleri arasında pozitif anlamlı bir ilişki yoktur.”

H1: “Etik ilkelerin alt bileşenleri arasında pozitif anlamlı bir ilişki vardır.”
- H0:** “Etik ilkelere aykırı davranılmasında etkili olan faktörler ile temel etik ilkelere ait alt değişkenler arasında pozitif anlamlı bir ilişki yoktur.”

H1: “Etik ilkelere aykırı davranılmasında etkili olan faktörler ile temel etik ilkelere ait alt değişkenler arasında pozitif anlamlı bir ilişki vardır.”
- H0:** “Etik ilkelere uyulmasında etkili olan faktörler ile temel etik ilkelere ait alt değişkenler arasında pozitif anlamlı bir ilişki yoktur.”

H1: “Etik ilkelere uyulmasında etkili olan faktörler ile temel etik ilkelere ait alt değişkenler arasında pozitif anlamlı bir ilişki vardır.”
- H0:** “Etik ilkelerin bir bütün olarak alt bileşenleriyle arasında pozitif anlamlı bir ilişki yoktur.”

H1: “Etik ilkelerin bir bütün olarak alt bileşenleriyle arasında pozitif anlamlı bir ilişki vardır.”
- H0:** “Muhasebe meslek mensuplarının muhasebe meslek etiğine yönelik algıları kadın ve erkeğe göre anlamlı farklılık göstermemektedir.”

H1: “Muhasebe meslek mensuplarının muhasebe meslek etiğine yönelik algıları kadın ve erkeğe göre anlamlı farklılık göstermektedir.”
- H0:** “Yaşa göre meslek mensupları mesleki etik ilkeleri algılamaları açısından anlamlı farklılık göstermemektedir.”

- H1:** “Yaşa göre meslek mensupları mesleki etik ilkeleri algılamaları açısından anlamlı farklılık göstermektedir.”
7. **H0:** “Eğitim düzeyine göre meslek mensupları mesleki etik ilkeleri algılama açısından anlamlı farklılık göstermemektedir.”
H1: “Eğitim düzeyine göre meslek mensupları mesleki etik ilkeleri algılama açısından anlamlı farklılık göstermektedir.”
8. **H0:** “Gelir grubuna göre meslek mensupları mesleki etik ilkeleri algılama açısından anlamlı farklılık göstermemektedir.”
H1: “Gelir grubuna göre meslek mensupları mesleki etik ilkeleri algılama açısından anlamlı farklılık göstermektedir.”
9. **H0:** “Mesleki unvana göre meslek mensupları mesleki etik ilkeleri algılama açısından anlamlı farklılık göstermemektedir.”
H1: “Mesleki unvana göre meslek mensupları mesleki etik ilkeleri algılama açısından anlamlı farklılık göstermektedir.”
10. **H0:** “Mükellef sayısına göre meslek mensupları mesleki etik ilkeleri algılama açısından anlamlı farklılık göstermemektedir.”
H1: “Mükellef sayısına göre meslek mensupları mesleki etik ilkeleri algılama açısından anlamlı farklılık göstermektedir.”
11. **H0:** “Bulundukları ile göre meslek mensupları mesleki etik ilkeleri algılama açısından anlamlı farklılık göstermemektedir.”
H1: “Bulundukları ile göre meslek mensupları mesleki etik ilkeleri algılama açısından anlamlı farklılık göstermemektedir.”
12. **H0:** “Muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğine aykırı davranışları kadın ve erkek bakımından anlamlı farklılık göstermemektedir.”
H1: “Muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğine aykırı davranışları kadın ve erkek bakımından farklılık göstermektedir.”
13. **H0:** “Muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğine aykırı davranışları yaş durumuna göre anlamlı farklılık göstermemektedir.”
H1: “Muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğine aykırı davranışları yaş durumuna göre anlamlı farklılık göstermektedir.”
14. **H0:** “Muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğine aykırı davranışları eğitim durumuna göre farklılık göstermemektedir.”

- H1:** “Muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğine aykırı davranışları eğitim durumuna göre anlamlı farklılık göstermektedir.”
15. **H0:** “Muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğine aykırı davranışları gelir durumuna göre anlamlı farklılık göstermemektedir.”
- H1:** “Muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğine aykırı davranışları gelir durumuna göre anlamlı farklılık göstermektedir.”
16. **H0:** “Muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğine aykırı davranışları mesleki unvana göre anlamlı farklılık göstermemektedir.”
- H1:** “Muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğine aykırı davranışları mesleki unvana göre anlamlı farklılık göstermektedir.”
17. **H0:** “Muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğine aykırı davranışları mükellef sayısına göre anlamlı farklılık göstermemektedir.”
- H1:** “Muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğine aykırı davranışları mükellef sayısına göre anlamlı farklılık göstermektedir.”
18. **H0:** “Muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğine aykırı davranışları bulunduğu ile göre anlamlı farklılık göstermemektedir.”
- H1:** “Muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğine aykırı davranışları bulunduğu ile göre anlamlı farklılık göstermektedir.”
19. **H0:** “Muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uygun davranmalarında kadın erkek anlamlı bakımından farklılık yoktur.”
- H1:** “Muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uygun davranmalarında kadın erkek bakımından anlamlı farklılık vardır.”
20. **H0:** “Muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uygun davranmalarında yaşları bakımından anlamlı farklılık yoktur.”
- H1:** “Muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uygun davranmalarında yaşları bakımından anlamlı farklılık vardır.”
21. **H0:** “Muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uygun davranmalarında eğitim durumu bakımından anlamlı farklılık yoktur.”
- H1:** “Muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uygun davranmalarında eğitim durumu bakımından anlamlı farklılık vardır.”
22. **H0:** “Muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uygun davranmalarında gelir durumu bakımından anlamlı farklılık yoktur.”

- H1:** “Muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uygun davranmalarında gelir durumu bakımından anlamlı farklılık vardır.”
23. **H0:** “Muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uygun davranmalarında mesleki unvan bakımından anlamlı farklılık yoktur.”
- H1:** “Muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uygun davranmalarında mesleki unvan bakımından anlamlı farklılık vardır.”
24. **H0:** “Muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uygun davranmalarında mükellef sayısı bakımından anlamlı farklılık yoktur.”
- H1:** “Muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uygun davranmalarında mükellef sayısı bakımından anlamlı farklılık vardır.”
25. **H0:** “Muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uygun davranmalarında bulunduğu il bakımından anlamlı farklılık yoktur.”
- H1:** “Muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uygun davranmalarında bulunduğu il bakımından anlamlı farklılık vardır.”
26. **H0:** “Etik ile ilgili değişkenlerden; dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik ve özen, gizlilik ve mesleki davranış alt bileşenlerinden oluşmuş olup en az biri ile tahmin etmek istatistiksel olarak mümkün değildir.”
- H1:** “Etik ile ilgili değişkenlerden; dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik ve özen, gizlilik ve mesleki davranış alt bileşenlerinden oluşmuş olup en az biri ile tahmin etmek istatistiksel olarak mümkündür.”

3.10. Araştırma Bulgularının Değerlendirmesi

Çalışma kapsamında elde edilen verilerin analizinde SPSS (Statistical Package For Social Sciences-Sosyal Bilimler için İstatistik Paketi) programı kullanılmıştır. Program aracılığıyla veriler frekans analizine tabi tutularak, elde edilen sonuçlar yorumlanmıştır.

3.10.1. Güvenirlilik Analizi

Çalışma kapsamında muhasebe meslek mensupları ile yüz yüze görüşme yöntemi ile anket uygulanmış ve 203 kullanılabilir anket elde edilmiştir. Bu sayıda anket, %95 güven aralığı için evreni temsil etmektedir.

Çalışmada ilk olarak ölçeğin güvenilirlik analizinin yapılmasına ihtiyaç duyulmaktadır. Alfa katsayısı (Cronbach's Alpha) bir ölçeğin güvenilirliğinin belirlenmesinde sıklıkla kullanılan yöntemlerdendir. Cronbach's Alpha likert tipli ölçeklerde kullanılmaktadır. Cronbach's Alpha değeri aşağıdaki gibi ifade edilmektedir (Sönmez ve Altınışık, 2021: 91).

$0 < \alpha < 0,40$ güvenilir değil

$0,40 < \alpha < 0,60$ güvenilirliği düşük

$0,60 < \alpha < 0,80$ güvenilir

$0,80 < \alpha < 1,00$ güvenilirliği yüksek

Araştırmada kullanılan ölçeklerin güvenilirliklerini belirlemek amacıyla Cronbach alfa güvenirlilik değerleri hesaplanmıştır. Analiz sonuçları Tablo 3.1'de verilmiştir.

Tablo 3.1: Güvenirlilik Analizi Sonuçları

	Cronbach's Alpha	Öge Sayısı
Tüm Değişkenlerin Bir Bütün Olarak Güvenirlilik Analizi	0,887	43

Tablo 3.1'deki Cronbach alfa değerleri incelendiğinde tüm değişkenlerin bir bütün olarak güvenirlilik analizi sonucu 0,887 olduğu görülmektedir. Hesaplanan bu değerlerin sosyal bilimler alanı için güvenilirlik düzeyi yüksek kabul edilen değerler arasında ($0,80 < \alpha < 1,00$) olması nedeniyle, ölçeğin çalışmanın amacı doğrultusunda kullanılabilir olduğu sonucuna varılmaktadır.

3.10.2. Frekans Analizi Sonuçları ve Yorumları

Uygulamanın bu kısmında yapılan analiz sonucunda elde edilen bulgulara ilişkin sonuçlar ve yorumlara yer verilmiştir.

3.10.2.1. Demografik Özellikler ile İlgili Bulgulara İlişkin Frekans Analizi ve Sonuçları

Uygulamanın bu kısmında, anket formunu birinci bölümünde yer alan demografik veriler frekans ve yüzde analizi ile incelenmiştir. Çalışmada elde edilen bulgular sırası ile aşağıda tablolarla sunulmuş ve yorumlanmıştır.

Araştırmaya katılanların cinsiyet bakımından sınıflandırılması Tablo 3.2'deki gibidir.

Tablo 3.2: Katılımcıların Cinsiyetlerine Göre Dağılımı

Cinsiyet	Frekans	Yüzde
Kadın	36	17,7
Erkek	167	83,3
Toplam	203	100,0

Yapılan anket çalışmasıyla elde edilen bulgulara göre katılımcıların büyük çoğunluğunu erkekler oluşturmaktadır. Bakıldığında katılımcıların 36'sı diğer ifadeyle %17,7'si kadın ve 167'si başka bir ifadeyle %82,3'ünün ise erkek olduğu görülmektedir. Buna göre muhasebe meslek mensuplarının profili incelendiğinde erkek muhasebe meslek mensuplarının kadın muhasebe meslek mensuplarından fazla olduğu ve erkeklerin kadınlara göre bu mesleği daha çok tercih etikleri sonucuna ulaşılabilir. Katılımcılardan elde edilen bulgulara göre her ne kadar bu sonuca ulaşılmışsa da son yıllarda kadınlarında muhasebe mesleğine yöneldikleri söylenilebilir.

Araştırmaya katılanların yaş bakımından sınıflandırılması Tablo 3.3'teki gibidir.

Tablo 3.3: Katılımcıların Yaşa Göre Dağılımı

Yaş	Frekans	Yüzde
25-29 yaş arası	3	1,5
30-34 yaş arası	24	11,8
35-39 yaş arası	45	22,2
40-44 yaş arası	42	20,7
45-49 yaş arası	32	15,8
45-49 yaş arası	26	12,8
55-59 yaş arası	14	6,9
60 yaş ve üzeri	17	8,4
Toplam	203	100,0

Yapılan anket çalışmasıyla elde edilen bulgulara göre katılımcıların %1,5'ini 25-29 yaş aralığı, %11,8'ini 30-34 yaş aralığı, %22,2'sini 35-39 yaş aralığı, %20,7'sini 40-44 yaş aralığı, %15,8'ini 45-49 yaş aralığı, %12,8'ini 50-54 yaş aralığında, %6,9'unu 55-59 yaş aralığı ve %8,4'ünün ise 60 yaş ve üzerinden oluştuğu görülmektedir. Buna göre anket katılımcılarının yarısında fazlası orta yaş grubu olarak nitelendirilebilecek yaş aralığında (35 -50 yaş aralığı) olduğu görülmektedir. Mali müşavir olmanın şartlarını göz önünde bulundurduğumuzda bu yaş kategorisinin en yüksek olması normaldir. Çünkü günümüzde mali müşavir olabilmek için lisans mezunu olmakla beraber 3 yıl staj yapmak ve yeterlilik sınavında başarı gibi kriterler gerekiyor. Buda belirli bir zaman dilimini almaktadır.

Anket uygulamasına katılanları eğitim durumlarına göre dağılımı Tablo 3.4'te gösterildiği gibidir:

Tablo 3.4: Katılımcıların Eğitim Durumlarına Göre Dağılımı

Eğitim Durumu	Frekans	Yüzde
Lise	12	5,9
Ön Lisans	9	4,4
Lisans	141	69,5
Yüksek Lisans	39	19,2
Doktora	2	1,0
Toplam	203	100,0

Anket katılımcılarının verdikleri cevaplara göre mali muhasebecilik mesleği eğitim seviyesi yüksek bir meslek grubu olduğu görülmektedir. Tablo 3.4 incelendiğinde katılımcıların %69,5'ü lisans mezunudur. Serbest muhasebeci mali müşavirlik olabilmek için en az dört yıllık üniversite mezunu olma şartı getirilmesi ile gelecekte bu oranın daha da artacağını söylemek mümkündür. Katılımcıların 19,2'si ise lisansüstü mezunudur. Bu da ankete katılan meslek mensuplarının staj sürelerini kısaltmaları için bu eğitim seviyesini seçtikleri anlamına gelmektedir. Lise ve ön lisans mezunları günümüzde artık mali müşavir olamamaktadır. Mali müşavir olabilmek için en az lisans mezunu olma şartı gerekmektedir.

Anket uygulamasına katılanların gelir durumları bakımından incelenmesi ise Tablo 3.5'te gösterilmektedir.

Tablo 3.5: Katılımcıların Gelir Durumlarına Göre Dağılımı

Gelir	Frekans	Yüzde
3000-3999 TL arası	21	10,3
4000-4999 TL arası	16	7,9
5000-5999 TL arası	27	13,3
6000-6999 TL arası	28	13,3
7000-7999 TL arası	17	8,4
8000-8999 TL arası	23	11,3
8000-8999 TL arası	18	8,9
8000-8999 TL arası	53	26,1
Toplam	203	100,0

Yapılan anket çalışmasıyla elde edilen bulgulara göre katılımcıların, %10,3'ünün 3000-3999 TL aralığında, %7,9'unun 4000-4999 TL aralığında, %13,3'ünün 5000-5999 TL aralığında, %13,8'inin 6000-6999 TL aralığında, %8,4'ünün 7000-7999 TL aralığında, %11,3'ünün 8000-8999 TL aralığında, %8,9'unun 9000-9999 TL aralığında ve %26,1'inin ise 10000 TL ve üzerinde olduğu görülmektedir. 5000 ve altı gelire sahip olan meslek mensupları için meslekte ilk yılları olduğu ve kazançlarının ilk yılları olmaları sebebiyle düşük olduğu söylenilebilir. Ya da meslek mensupları müşteri bulamadıklarından dolayı kazançlarının düşük olduğu yorumu da yapılabilir. 8000 ve üzeri gelire sahip meslek mensupları ise mesleklerinde daha tecrübeli oldukları söylenebilir. Yılar geçtikçe bu meslek mensuplarının mükelleflerinin güvenlerini kazandıkları ve bu meslek mensuplarının tercih edilmeye başlandığı söylenebilir.

Anket uygulamasına katılanların mesleki unvanları bakımından incelenmesi ise Tablo 3.6'da gösterilmektedir.

Tablo 3.6: Katılımcıların Meslek Unvanlarına Göre Dağılımı

Mesleki Unvan	Frekans	Yüzde
SM	7	3,5
SMMM	189	93
YMM	7	3,5
Toplam	203	100,0

Yapılan anket çalışmasıyla elde edilen bulgulara göre katılımcıların %3,5'inin SM, %93'ünün SMMM ve %3,5'inin YMM olduğu görülmektedir. Buna göre anket katılımcılarının büyük çoğunluğu (%93) mali müşavirlerden oluştuğu görülmektedir.

Anket uygulamasına katılanların mükellef sayıları bakımından incelenmesi ise Tablo 3.7’de gösterilmektedir.

Tablo 3.7: Katılımcıların Mükellef Sayısına Göre Dağılımı

Mükellef Sayısı	Frekans	Yüzde
0-20 Arası	20	9,9
21-40 Arası	33	16,2
41-60 Arası	40	19,7
61-80 Arası	31	15,3
81-100 Arası	24	11,8
100’den Fazla	55	27,1
Toplam	203	100,0

Yapılan anket çalışmasıyla elde edilen bulgulara göre katılımcıların %9,9’unun 0-20 aralığında, %16,2’sinin 21-40 aralığında, %19,7’sinin 41-60 aralığında, %15,3’ünün 61-80 aralığında, %11,8’inin 81-100 aralığında ve %27,1’inin 100’den fazla mükellefe sahip olduğu görülmektedir. Mükellef sayısı kategorisinde en az yüzdeliğe sahip kategorinin %9,9 ile 0-20 aralığı olduğu görülmektedir. Bu mükellef sayısı bakımından oldukça az bir sayıdır. Bu gruptaki meslek mensuplarının ekonomik gücünün zayıf olduğu, mesleğe yeni başladıkları ya da mükellef bulmada zorluk yaşadıkları anlamı taşımaktadır. Mükellef sayısı bakımından en fazla yüzdeye sahip grubun %27,1 ile 100’den fazla mükellefe sahip grubun olduğu görülmektedir. Buda Mükellef sayısının fazla olması ekonomik gücünün fazla olduğu şeklinde yorumlanabilir. Tabloya göre mükellef sayıları bakımından dengeli bir dağılımın olmadığı da görülmektedir.

Anket uygulamasına katılanların bulundukları il bakımından sınıflandırılması Tablo 3.8’de gösterilmektedir.

Tablo 3.8: Katılımcıların Bulunduğu ile Göre Dağılımı

İl ve İlçe	Frekans	Yüzde
Malatya	123	60,6
Elâzığ	53	26,1
Bingöl	27	13,3
Toplam	203	100,0

Yapılan anket çalışmasıyla elde edilen bulgulara göre katılımcıların 123 başka deyişle %60,6’sının Malatya da olduğu, 53’ü başka deyişle %26,1’inin Elâzığ da olduğu

ve 27'si başka deyişle %13,3'ünün Bingöl ilinde olduğu görülmektedir. Buna göre çalışma kapsamında en yüksek katılımı Malatya ili oluşturmuştur.

3.10.2.2. Meslek Mensuplarının Meslek Etiği ve Alt Değişkenlerine İlişkin Frekans Analiz Sonuçları ve Yorumları

Uygulamanın bu kısmında, meslek mensuplarının anketin ikinci bölümünde yer alan meslek etiği hakkındaki algıları meslek etiği alt değişkenlere ait frekans dağılımları, ortalamaları ve standart sapma değerleri sırasıyla tablolarda sunulmuş ve yorumlanmıştır.

Likert ölçeği sıfırdan başlamadığından dolayı anket katılımcıların verdiği cevapların değerlendirilmesi için Tablo 1'de yer alan aralıklar kullanılmıştır. Aralıkların eşit olduğu varsayılmış, aritmetik ortalamalar için puan aralığı 0,80 olarak aşağıdaki şekilde hesaplanmıştır (Yalçın, 2019: 153).

$$\text{Puan Aralığı} = (\text{En Yüksek Değer} - \text{En Düşük Değer}) / 5 = (5 - 1) / 5 = 0,80$$

Aritmetik ortalamaların değerlendirme aralığı Tablo 3.9'da gösterilmiştir.

Tablo 3.9: Aritmetik Ortalamaların Değerlendirme Aralığı

	Aralık	Seçenek
1.	1,00-1,80	Kesinlikle Katılmıyorum
2.	1,81-2,60	Katılmıyorum
3.	2,61-3,40	Kararsızım
4.	3,41-4,20	Katılıyorum
5.	4,21-5,00	Kesinlikle Katılıyorum

Kaynak: (Yalçın, 2019: 153).

Meslek mensuplarının genel etik algısına ilişkin frekans dağılımları, ortalama puanları ve standart sapma değerleri Tablo 3.10'da görüldüğü gibidir.

Tablo 3.10: Meslek Mensuplarının Genel Etik Algısına İlişkin Frekans Dağılımları

Ölçek Maddeleri	Frekans (F)						Ortalama (X)	Standart Sapma (SS)
	Yüzde (%)							
	Kesinlikle katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katlıyorum	Kesinlikle Katlıyorum	Veri Sayısı(N)		
“Meslek Mensupları Yasaların Yetersiz Kaldığı Durumlarda Dahi Etik İlkelerine Bağlı Kalırlar.”	16 7,9	39 19,2	28 13,8	89 43,8	31 15,3	203 100,0	3,39409	1,18671
“Meslek Mensupları Etik İlkeleri Uygulamada Gerekli Özeni Gösterirler.”	11 5,4	45 22,2	27 13,3	88 43,3	32 15,8	203 100,0	3,418719	1,154862
“Meslek Mensuplarının Etik İlkelerine Bağlılığı Mesleğe Olan Güveni ve Saygınlığı Arttırır.”	7 3,4	8 3,9	9 4,4	92 45,3	87 42,9	203 100,0	4,20197	0,951079
“Mükellefler Meslek Etiğine Yeterli Saygıyı Gösterirler.”	28 13,8	7 3,6	34 16,7	45 22,2	21 10,3	203 100,0	2,783251	1,231724
“Meslek Mensupları Mesleki Kararlarını Dış Faktörlerden Etkilenmeden Alırlar.”	10 4,9	47 23,2	41 20,2	82 40,4	23 11,3	203 100,0	3,300493	1,096055
“Meslek Mensupları Kararlarını Özgür İradeleri ile Verirler.”	8 3,9	36 17,7	27 13,3	96 47,3	36 17,8	203 100,0	3,571429	1,093895
“Meslek Mensupları Kanunlar Çerçevesinde Mükelleflerinin Haklarını Korurlar.”	8 3,9	7 3,4	14 6,9	120 59,1	54 26,6	203 100,0	4,20985	0,911913
“Meslek Mensupları Muhasebe İlke ve Standartlarını Eksiksiz Olarak Uygularlar.”	6 3,0	29 14,3	32 15,8	97 47,8	39 19,2	203 100,0	3,6601	1,037769
“Meslek Mensupları Mesleki Gelişime Açıktır.”	4 2,0	17 8,4	21 10,3	111 54,7	50 24,6	203 100,0	3,916256	0,926978
“Meslek Ahlakı Konulardaki Eğitimin Artması Gerekmetektedir.”	3 1,5	9 4,4	6 3,0	102 50,2	83 40,9	203 100,0	4,24631	0,83157
“Meslek Mensuplarına Yönelik Meslek İçi Eğitim ve Seminerlerin Artırılması Etik İlkelere Bağlılığı Arttırır.”	4 2,0	9 4,4	18 8,9	89 43,8	83 40,9	203 100,0	4,172414	0,909155
“Meslek Mensupları Mükelleflerine Ait Bilgileri İlgisiz Kişilerle Paylaşmazlar.”	4 2,0	5 2,5	9 4,4	92 45,3	93 45,8	203 100,0	4,30542	0,82972
“Meslek Mensupları İlgili Taraflara Doğru ve Yeterli Bilgi Paylaşımında Bulunurlar.”	3 1,5	6 3,0	17 8,4	117 57,6	60 29,6	203 100,0	4,108374	0,788581
“Meslek Mensupları İlgili Taraflara Gerekliği Zamanda Bilgi Paylaşımında Bulunurlar.”	3 1,5	6 3,0	8 3,9	129 63,5	57 28,1	203 100,0	4,137931	0,745076
“Ülkemizde Meslek Etiği ile İlgili Yasal Düzenlemeler Eksik ve Yetersizdir.”	5 2,5	17 8,4	24 11,8	93 45,8	64 31,5	203 100,0	3,955665	0,996531
“Meslek Mensupları Yasalara ve Ahlakî Değerlere Bağlıdır.”	3 1,5	25 12,3	31 15,3	106 52,2	38 18,7	203 100,0	3,743842	0,950976
“Meslek Mensupları ile Mükellefler Arasındaki Bireysel İlişki Etik Davranışı Etkilemektedir.”	6 3,0	22 10,8	26 12,8	104 51,2	45 22,2	203 100,0	3,788177	1,004671
“Meslek Mensuplarının Gelir Düzeyi Etik Davranışı Etkiler.”	5 2,5	43 21,2	27 13,3	87 42,9	41 20,2	203 100,0	3,571429	1,107388
“Meslekteki Tecrübe Yılı Etik İlkelere Uyumu Etkiler.”	10 4,9	32 15,8	25 12,3	92 45,3	44 21,7	203 100,0	3,630542	1,132968

Yapılan anket çalışmasına elde edilen bulgulara göre “Meslek Mensupları Yasaların Yetersiz Kaldığı Durumlarda Dahı Etik İlkelerine Bağlı Kalırlar.” ifadesine %43,8’lik kısmı Katılıyorum, %15,3’lük kısmı Kesinlikle Katılıyorum şeklinde görüş belirttikleri görülmektedir. Anket sonucuna göre Kararsızların oranı %13,8, Katılmıyorum seçeneğine verilen cevapların oranı %19,2 ve Kesinlikle katılmıyorum seçeneğinin oranı ise %7,9 şeklindedir. İfadenin genel ortalamasına bakıldığında ($X=3.39$ kararsızım) kararsızım değer aralığında olduğu görülmektedir. Yani meslek mensupları yasaların yetersiz kaldığı durumlarda etik ilkelere bağlılık konusunda etik ikilem yaşadıklarını söyleyebiliriz. Bu etik ikilemler müşteri baskısı, mevzuatta sürekli yaşanan değişiklikler, daha fazla para kazanmak gibi nedenlerden dolayı olabilir.

Yapılan anket çalışmasıyla elde edilen bulgulara göre katılımcıların “Meslek Mensupları Etik İlkeleri Uygulamada Gerekli Özeni Gösterirler.” ifadesine %43,3’ü Katılıyorum, %15,8’i ise Kesinlikle Katılıyorum yanıtını verdikleri görülmektedir. Katılımcıların %22,2’si Katılmıyorum, %5,4’ü Kesinlikle Katılmıyorum ve %13,3’lük kısmı ise Kararsız oldukları görülmektedir. İfadenin ortalamasına bakıldığında ($X=3.42$) ile yüksek bir değer aralığında başka bir ifadeyle katılıyorum değer aralığında olduğu görülmektedir. Buda, katılımcıların etik ilkeleri uygulamada gerekli özeni göstermeye çalıştıkları şeklinde yorumlanabilir. Etik ilkeleri uygulayan meslek mensupları iyi bir imaja sahip olur ve mükelleflerin gözünde saygınlığı ve güvenilirliği artar.

Yapılan anket çalışmasıyla elde edilen bulgulara göre katılımcıların “Meslek Mensuplarının Etik İlkelerine Bağlılığı Mesleğe Olan Güveni ve Saygınlığı Artırır.” ifadesine %45,3’ü Katılıyorum, %42,9’u ise Kesinlikle Katılıyorum yanıtı verdikleri görülmektedir. Katılımcıların %3,9’u Katılmıyorum, %3,4’ü Kesinlikle Katılmıyorum ve %4,4’lük kısmı ise Kararsızım yanıtını verdikleri görülmektedir. İfadenin ortalamasına bakıldığında ($X=4.20$) yüksek bir değer aralığında olduğu görülmektedir. Buna göre mesleki etik kurallara bağlılık ve bu kurallar doğrultusunda hareket etmek mesleğe olan güveni ve saygınlığı artırdığı şeklinde yorumlanabilir.

Yapılan anket çalışmasına katılımcıların “Mükellefler Meslek Etiğine Yeterli Saygıyı Gösterirler” ifadesine %22,2’si Katılıyorum, %10,3’ü Kesinlikle Katılıyorum, %36,9’u Katılmıyorum, %13,8’i Kesinlikle Katılmıyorum ve %16,7’lik kısmı ise

Kararsızım yanıtı verdikleri görülmektedir. İfadenin ortalamasına bakıldığında ($X=2.78$) düşük bir değer aralığında olduğu görülmektedir. Buna göre meslek mensupları mükelleflerin meslek etiğine yeterli saygıyı göstermedikleri düşüncesinde oldukları anlaşılmaktadır. Buradan mükelleflerin kişisel çıkarlarını düşünerek hareket etiklerini ve bundan dolayı da meslek etiğine yeterli saygıyı göstermedikleri şeklinde bir sonuç çıkarılabilir. Mükelleflere yönelik caydırıcı yasal düzenlemeler geliştirilebilir. Sadece yasal düzenlemelerle etik dışı davranışların önüne geçmek mümkün değildir. Etik dışı davranışların önlenmesinde en önemlisi insani ve ahlaki değerlerin benimsetilmesi yönünde verilecek olan eğitimidir.

Yapılan anket çalışmasına katılımcıların “Meslek Mensupları Mesleki Kararlarını Dış Faktörlerden Etkilenmeden Alırlar.” ifadesine %40,4’ü Katılıyorum, %11,3’ü Kesinlikle Katılıyorum, %20,2’si Kararsızım, %23,2’si Katılmıyorum ve %4,9’u Kesinlikle Katılmıyorum yanıtını verdikleri görülmektedir. İfadenin ortalamasına bakıldığında ($X=3.30$) kararsızım değer aralığında olduğu görülmektedir. Meslek mensuplarının bu ifade karşısında kararsız oldukları anlaşılmaktadır. Buna göre bazı meslek mensupları dış faktörlerden etkilenebilirler. Örneğin; meslek mensubu etik dışı bir davranışta bulunma eğiliminde ise etik dışı davranışın sonunda ortaya çıkarılabilme ve cezalandırılma olasılığı fazla ise kişi bu davranışından vazgeçebilir. Ya da müşteri kaybetme korkusuyla etik dışı davranışa yönelebilirler. Meslek mensubunun kararlarını etkileyebilecek olan birçok dış faktör vardır. Örneğin; kültürel çevresi, mesleki çevresi, sahip olduğu inançlar vb. faktörler meslek mensubunun kararlarını etkileyebilir.

Yapılan anket çalışmasıyla elde edilen bulgulara göre katılımcıların “Meslek Mensupları Kararlarını Özgür İradeleri ile Verirler” ifadesine %47,3’ü Katılıyorum, %17,8’i Kesinlikle Katılıyorum, %3,4’ü Katılmıyorum, %3,9’u Kesinlikle Katılmıyorum ve %4,4’lük kısmı ise Kararsızım yanıtı verdikleri görülmektedir. İfadenin ortalamasına bakıldığında ($X= 3.57$) katılıyorum değer aralığında olduğu görülmektedir. Buna göre meslek mensupları kararlarını özgür iradeleriyle aldıkları anlaşılmaktadır. Bundan da meslek mensuplarının herhangi bir baskıdan etkilenmedikleri anlaşılmaktadır.

Yapılan anket çalışmasıyla elde edilen bulgulara göre katılımcıların “Meslek Mensupları Muhasebe İlke ve Standartlarını Eksiksiz Olarak Uygularlar.” ifadesine 47,8 Katılmıyorum, %19,2’si Kesinlikle Katılmıyorum yanıtı verdikleri görülmektedir. Katılımcıların (Kesinlikle katılıyorum + Katılıyorum) %67’si meslek mensupları muhasebe ilke ve standartlarını eksiksiz olarak uygularlar ifadesine katıldıkları görülmektedir. İfadenin ortalamasına bakıldığında ($X = 3.67$) katılıyorum değer aralığında olduğu görülmektedir. Her meslekte olduğu gibi muhasebecilik mesleğinde de meslek mensuplarının uymaları gereken ilke ve kurallar söz konusudur. Meslek mensupları muhasebe ilke ve standartlarını eksiksiz olarak uygularlar ifadesine verilen cevaplara göre meslek mensupları muhasebe ilke ve standartlarına uydukları ve mesleki ilke ve standartları eksiksiz olarak uyguladıkları anlaşılmaktadır. Söz konusu ilkeler ve standartlar mesleğe güvenilirlik kazandırmakta ve mesleğin gelişimine yardımcı olmaktadır.

Yapılan anket çalışmasıyla elde edilen bulgulara göre katılımcıların “Meslek Mensupları Mesleki Gelişime Açıktır” ifadesine %54,7’si, Katılıyorum, %24,6’sı Kesinlikle Katılıyorum, %8,4’ü Katılmıyorum, %2,0 ‘si Kesinlikle Katılmıyorum ve %10,3’lük kısmı ise Kararsızım yanıtı verdikleri görülmektedir. İfadenin ortalamasına bakıldığında ($X = 3.91$) katılıyorum değer aralığındadır. Buna göre meslek mensupları meslek ile ilgili yeniliklere, değişimlere, mesleki ve kişisel gelişme açık oldukları anlaşılmaktadır. “Meslek mensupları, günümüzde sürekli olarak değişen zorlu ekonomik ortamda, gerekli beceri ve özenle davranmalarını sağlayan, yetkinlik ve bilgi sahibi olmaya ihtiyaç duymaktadırlar. Bu nedenle sürekli mesleki gelişim, mesleğine devam eden meslek mensupları için zorunlu bir faaliyet haline gelmiştir.”

Yapılan anket çalışmasına katılımcıların “Meslek Ahlakı Konulardaki Eğitimin Artması Gerekmetedir.” ifadesine %50,2’si Katılıyorum, %40,9’u Kesinlikle Katılıyorum %4,4’ü Katılmıyorum, %1,5’i Kesinlikle Katılmıyorum ve %3,0’lük kısmı ise Kararsızım yanıtı verdikleri görülmektedir. İfadenin ortalamasına bakıldığında ($x = 4.24$) en yüksek değer aralığında olduğu görülmektedir. Yani Kesinlikle Katılıyorum değer aralığındadır. Buna göre meslek mensupları ahlaki konularda eğitimin artırılması gerektiği şeklinde düşündükleri anlaşılmaktadır. Buradan da meslek ahlakı konularındaki eğitimin düşük seviyede olduğu sonucuna ulaşılabilir. Eğitimin bireyin

etik davranışı üzerinde olumlu etki meydana getireceği göz önünde bulundurularak etik ve ahlaki konularda ki eğitimler artırılabilir.

Yapılan anket çalışmasıyla elde edilen bulgulara göre katılımcıların “Meslek Mensuplarına Yönelik Meslek İçi Eğitim ve Seminerlerin Artırılması Etik İlkelere Bağlılığı Artırır.” İfadesine tamamına yakınının katıldıkları (Katılıyorum: 43,8; Kesinlikle Katılıyorum, 40,9) görülmektedir. İfadenin ortalaması bakıldığında ($X=4,17$) yüksek yani katılıyorum değer aralığında olduğu görülmektedir. Buna göre meslek içi eğitim ve seminerlerin artırılması etik ilkelere bağlılığı artırdığı anlaşılmaktadır. Meslek mensuplarının etik değerlere bağlılığı hem verilen hizmetin kalitesini hem de mesleğin itibarını artırır.

Yapılan anket çalışmasına katılımcıların “Meslek Mensupları Mükelleflerine Ait Bilgileri İlgisiz Kişilerle Paylaşmazlar” İfadesine %45,3’ü katılıyorum; %45,8’i Kesinlikle Katılıyorum yanıtı verdikleri görülmektedir. Buna göre katılımcıların tamamına yakınının (%91,1) mükelleflere ait bilgileri kimseyle paylaşmadıkları algısına sahip oldukları anlaşılmaktadır. İfadenin ortalamasına bakıldığında ($X=4.30$) en yüksek değer aralığında olduğu görülmektedir. Buna göre meslek mensupları meslekî ilişkileri sonucunda elde ettiği bilgileri açıklamasını gerektirecek bir hak veya görevi olmadıkça ilgisiz kişilere açıklamaması ve bu bilgilerin meslek mensubunun veya üçüncü kişilerin çıkarları için kullanılmaması şeklinde bir algıya sahip oldukları anlaşılmaktadır.

Yapılan anket çalışmasıyla elde edilen bulgulara göre katılımcıların “Meslek Mensupları İlgili Taraflara Doğru ve Yeterli Bilgi Paylaşımında Bulunurlar” İfadesine %57,6’sı katılıyorum, %26,9’u Kesinlikle Katılıyorum, %3,0 ‘ü katılmıyorum, %1,5’i Kesinlikle Katılmıyorum, %8,4’ü Kararsızım yanıtı verdikleri görülmektedir. İfadenin ortalamasına bakıldığında ise ($X=4.10$) yüksek değer aralığında olduğu görülmektedir. Buna göre meslek mensupları gerektiği zamanda ilgili kişilere ihtiyaç duydukları bilgileri, onların ihtiyaçlarına cevap verebilecek şekilde paylaştıkları anlaşılmaktadır. Muhasebe bilgileri kullanıcılarının verecekleri kararları da doğrudan etkileyebildiklerinden dolayı bilgilerin doğru ve kalite düzeyinin yüksek olması önemlidir.

Yapılan anket çalışması sonucunda katılımcıların “Meslek Mensupları İlgili Taraflara Gerektiği Zamanda Bilgi Paylaşımında Bulunurlar” ifadesine %63,5’i

katılıyorum, %28,1 Kesinlikle Katılıyorum, %3,92'ü Kararsızım, %3,0'ü Katılmıyorum ve %1,5'u ise Kesinlikle Katılmıyorum yanıtını verdikleri görülmektedir. İfadenin ortalamasına bakıldığında ($X= 4.13$) katılıyorum değer aralığında olduğu görülmektedir. Buna göre meslek mensupları ilgili taraflara gerektiğinde bilgi paylaşımından bulundukları anlaşılmaktadır.

Ülkemizde meslek etiği ile ilgili yasal düzenlemeler eksik ve yetersizdir.” İfadesine katılımcıların %45,8'i katılıyorum, %31,5'i Kesinlikle Katılmıyorum şeklinde görüş belirtmişlerdir. İfadenin ortalamasına bakıldığında ($X= 3.96$) katılıyorum değer aralığında olduğu görülmektedir. Buna göre katılımcıların büyük çoğunluğu meslek etiği ile ilgili yasal düzenlemelerin eksik ve yetersiz olduğu düşüncesinde oldukları anlaşılmaktadır. Her meslek te olduğu gibi muhasebecilik mesleğinde de etiğin mesleki uygulamalarda önemli bir belirleyici olması söz konusudur. Muhasebe meslek etiği ile ilgili yasal düzenlemeler ve mesleki kurallar gözden geçirilebilir. Meslek mensubu kişiler, ilgili akademisyenler vb. kişilerin fikirleri alınarak yeni düzenlemeler yapılabilir. Mesleki etik kurallar ve yasal düzenleme mesleğin yürütülmesinde belirli bir düzen getirir. Nitekim ülkemizde muhasebe mesleğinde etik değerleri oluşturmak amacıyla özellikle son yıllarda ciddi çabaların olduğu gözlenmektedir.

Yapılan anket çalışmasıyla elde edilen bulgulara göre “Meslek Mensupları Yasalara ve Ahlaki Değerlere Bağlıdırlar” ifadesine katılımcıların %52,2'si Katılıyorum, %18,7'si Kesinlikle Katılmıyorum, %15,3'ü Kararsızım, %12,3'ü Katılmıyorum ve %1,5'i ise Kesinlikle Katılmıyorum yanıtını verdikleri görülmektedir. İfadenin ortalamasına bakıldığında ($X= 3.71$) katılıyorum değer aralığında olduğu görülmektedir. Buna göre meslek mensuplarının büyük çoğunluğu yasalara bağlı oldukları ve ahlaki değerlerle hareket ettikleri anlaşılmaktadır. Yasalar ve ahlaki değerlere bağlı olan meslek mensupları toplumda daha çok itibar görmektedir.

Yapılan anket çalışmasına katılımcıların “Meslek Mensupları ile Mükellefler Arasındaki Bireysel İlişki Etik Davranışı Etkilemektedir” İfadesine %51,2'si katılıyorum; 22,2'si Kesinlikle Katılıyorum, %12,8'i Kararsızım, %10,8'i katılmıyorum, %3'ü Kesinlikle Katılmıyorum yanıtını verdikleri görülmektedir. İfadenin genel ortalamasına bakıldığında ($X= 3.78$) katılıyorum değer aralığında olduğu görülmektedir. Buna göre meslek mensupları, mükelleflerle aralarındaki bireysel ilişki etik dışı

davranışı etkilemektedir görüşünde oldukları anlaşılmaktadır. Çünkü muhasebe mesleğini icra edenler müşteri memnuniyetini esas alarak büyümeyi, müşteri portföyünü genişletmeyi ve böylece sürekliliği sağlamayı amaçlamaktadırlar. Bu amaca uygun hareket etmek isteyen meslek mensubunun, müşterilerin bazı etik dışı talepleriyle de karşılaşması söz konusu olmaktadır. Bunun sonucu olarak meslek mensubu, etik ve müşteri talepleri arasında ikilem yaşamaktadır. Bu durum muhasebecinin müşteri kaybı endişesini taşımasına ve etik dışı davranışa yönelmesine sebep olmaktadır.

Yapılan anket çalışmasıyla elde edilen bulgulara göre katılımcıların “Meslek mensuplarının gelir düzeyi etik davranış etkiler” ifadesine katılımcıların %40,9’u katılıyorum, %20,2’si kesinlikle katılıyorum, %13,3’ü Kararsızım %21,2 si katılmıyorum ve %2,5’i Kesinlikle Katılmıyorum yanıtını verdikleri görülmektedir. İfadenin ortalamasına bakıldığında ($X = 3.57$) katılıyorum değer aralığında olduğu görülmektedir. Buna göre meslek mensuplarının gelir düzeyi etik davranış etkilemektedir şeklinde yorumlanabilir. Örneğin, geliri düşük olan bir muhasebeci daha fazla kazanmak için etik dışı yollara başvurabilir.

Yapılan anket çalışmasına katılımcıların “Meslekteki Tecrübe Yılı Etik İlkelerle Uyumu Etkiler” ifadesine katılımcıların %45,3’ü katılıyorum, %21,7’si ise Kesinlikle Katılıyorum, %12,3’ü Kararsızım oldukları, %15,8’i Katılmıyorum ve %4,9’u ise Kesinlikle Katılmıyorum yanıtını verdikleri görülmektedir. İfadenin ortalamasına bakıldığında ($X = 3.63$) katılıyorum değer aralığında olduğu görülmektedir. Buna göre meslek mensuplarının, meslekteki tecrübe yılı etik ilkelere uyumu etkilemektedir algısına sahip oldukları anlaşılmaktadır.

Etik ilkeler ile ilgili sorulara katılımcıların bir bütün olarak ortalamaları alınarak elde edilen veri setine ilişkin frekans dağılımlarına ilişkin sonuçlar Tablo 3.11’de gösterilmiştir.

Tablo 3.11: Etik ilkelerin bir bütün olarak ortalamaları alınarak elde edilen veri setine ilişkin frekans Analiz Sonuçları

ETİK İLKELER		Frekans(F)	Yüzde (%)
	Kesinlikle Katılmıyorum	2	1,0
	Katılmıyorum	2	1,0
	Kararsızım	32	15,8
	Katılıyorum	140	69,4
	Kesinlikle Katılıyorum	27	13,3
	Toplam	203	100,0

Meslek etiği ile ilgili anket formunda yer alan 19 tane sorunun bir bütün olarak ortalamaları alınarak yeni bir veri seti elde edilmiştir. Yapılan bu düzenlemeyle elde edilen bulgulara göre; Kesinlikle Katılmıyorum %1,0, Katılmıyorum %1,0 Kararsızım %15,8, Katılıyorum %69,4 ve Kesinlikle Katılıyorum %13,3 şeklinde olduğu görülmektedir. Etik ilkelerin bir bütün olarak ortalaması (X: 3.78) katılıyorum değer aralığında olduğu görülmektedir. Buna göre aştırmaya katılan meslek mensuplarının genel etik algıları yüksek seviyede olduğu yorumu yapılabilir.

Aşağıda yer alan tablolarda meslek etiğinin alt değişkenlerinden elde edilen yeni veri setine ilişkin frekans analizi ve sonuçları yer almaktadır.

Tablo 3.12: Dürüstlük İlkesi Değişkenine İlişkin Frekans Dağılımları

DÜRÜSTLÜK		Frekans(F)	Yüzde (%)
	Kesinlikle Katılmıyorum	2	1,0
	Katılmıyorum	19	9,4
	Kararsızım	62	30,5
	Katılıyorum	94	46,3
	Kesinlikle Katılıyorum	26	12,8
	Toplam	203	100,0

Dürüstlük alt değişkenini ölçmek için uygulanan ankette dört soruya yer verilmiştir. Anket katılımcılarından dürüstlük ilkesi ile ilgili bu dört soruya verdikleri cevapların bir bütün olarak ortalamaları alınarak dürüstlük ilkesine ilişkin yeni bir veri seti elde edilmiştir. Yapılan bu düzenlemeyle elde edilen bulgulara göre; dürüstlük alt değişkenine ilişkin elde edilen ortalamalara göre Kesinlikle Katılmıyorum %1, Katılmıyorum %9,4, Kararsızım %30,5, Katılıyorum %46,3 ve Kesinlikle Katılıyorum %12,8 olduğu görülmektedir. Buradan meslek mensuplarının dürüstlük değişkenine

ilişkin olumlu algıların toplamı %59 civarında olup olumsuz algıların toplamı ise %10 civarındadır. Dürüstlük ilkesi değişkeninin ortalamasına bakıldığında $X=3,44$ değerini aldığı görülmektedir. Çalışmaya katılan meslek mensuplarının verdikleri yanıtlar katılıyorum değer aralığında olduğu ve mensuplarının dürüstlük algılarının yüksek düzeyde olduğu söylenilebilir.

Tablo 3.13: Tarafsızlık İlkesi Değişkenine İlişkin Frekans Dağılımları

TARAFSIZLIK	Frekans(F)		Yüzde (%)
	Kesinlikle Katılmıyorum	4	2,0
	Katılmıyorum	18	8,9
	Kararsızım	56	27,6
	Katılıyorum	102	50,2
	Kesinlikle Katılıyorum	23	11,3
	Toplam	203	100,0

Tarafsızlık alt değişkenini ölçmek için uygulanan ankette üç tane soruya yer verilmiştir. Anket katılımcılarından tarafsızlık ilkesi ile ilgili bu üç soruya verdikleri cevapların bir bütün olarak ortalamaları alınarak tarafsızlık ilkesine ilişkin yeni bir veri seti elde edilmiştir. Yapılan bu düzenlemeyle elde edilen bulgulara göre; Kesinlikle Katılmıyorum %2,0, Katılmıyorum %8,9, Kararsızım %27,6, Katılıyorum %50,2 ve Kesinlikle atılıyorum %11,3 olduğu görülmektedir. Buradan meslek mensuplarının dürüstlük değişkenine ilişkin olumlu algıların toplamı %61 civarında olup olumsuz algıların toplamı ise %11 civarındadır. Dürüstlük ilkesi değişkeninin ortalamasına bakıldığında $X=3,69$ değerini aldığı görülmektedir. Çalışmaya katılan meslek mensuplarının verdikleri yanıtlar katılıyorum değer aralığında olduğu ve mensuplarının tarafsızlık algılarının yüksek düzeyde olduğu söylenilebilir.

Tablo 3.14: Mesleki Yeterlilik ve Özen İlkesi Değişkenine İlişkin Frekans Dağılımları

MESLEKİ YETERLİLİK VE ÖZEN	Frekans(F)		Yüzde (%)
	Kesinlikle Katılmıyorum	2	1,0
	Katılmıyorum	4	2,0
	Kararsızım	18	8,9
	Katılıyorum	123	60,6
	Kesinlikle Katılıyorum	56	27,6
	Toplam	203	100,0

Mesleki yeterlilik ve özen değişkenini ölçmek için uygulanan ankette dört soruya yer verilmiştir. Anket katılımcılarından mesleki yeterlilik ve özen ilkesi ile ilgili bu üç soruya verdikleri cevapların bir bütün olarak ortalamaları alınarak mesleki yeterlilik ve özen ilkesine ilişkin yeni bir veri seti elde edilmiştir. Yapılan bu düzenlemeyle elde edilen bulgulara göre; Kesinlikle Katılmıyorum %1,0 Katılmıyorum %2,0, Kararsızım %8,9, Katılıyorum %60,6 ve Kesinlikle Katılıyorum %27,6 olduğu görülmektedir. Buradan meslek mensuplarının mesleki yeterlilik ve özen değişkenine ilişkin olumlu algıların toplamı %88 civarında olup olumsuz algıların toplamı ise %3 civarındadır. Mesleki yeterlilik ve özen ilkesi değişkeninin ortalamasına bakıldığında $X=3,92$ değerini aldığı görülmektedir. Çalışmaya katılan meslek mensuplarının verdikleri yanıtlar katılıyorum değer aralığında olduğu ve mensuplarının mesleki yeterlilik ve özen algılarının yüksek düzeyde olduğu söylenilebilir.

Tablo 3.15: Gizlilik İlkesi Değişkenine İlişkin Frekans Dağılımları

GİZLİLİK		Frekans(F)	Yüzde (%)
	Kesinlikle Katılmıyorum	3	1,5
	Katılmıyorum	2	1,0
	Kararsızım	12	5,9
	Katılıyorum	121	59,6
	Kesinlikle Katılıyorum	65	32,0
	Toplam	203	100,0

Gizlilik değişkenini ölçmek için uygulanan ankette üç soruya yer verilmiştir. Anket katılımcılarından gizlilik ilkesi ile ilgili bu üç soruya verdikleri cevapların bir bütün olarak ortalamaları alınarak gizlilik ilkesine ilişkin yeni bir veri seti elde edilmiştir. Yapılan bu düzenlemeyle elde edilen bulgulara göre, meslek mensuplarının gizlilik değişkenine ilişkin olumlu algıların toplamı %90 civarında olup olumsuz algıların toplamı ise %3 civarındadır. Gizlilik değişkeninin ortalamasına bakıldığında $X=4,17$ değerini aldığı görülmektedir. Çalışmaya katılan meslek mensuplarının verdikleri yanıtlar katılıyorum değer aralığında olduğu ve mensuplarının gizlilik algılarının yüksek düzeyde olduğu söylenebilir.

Tablo 3.16: Mesleki Davranış İlkesi Boyutuna İlişkin Frekans Dağılımları

MESLEKİ DAVRANIŞ		Frekans(F)	Yüzde (%)
	Kesinlikle Katılmıyorum	2	1,0
	Katılmıyorum	5	2,5
	Kararsızım	50	24,6
	Katılıyorum	125	61,6
	Kesinlikle Katılıyorum	21	10,3
	Toplam	203	100,0

Mesleki davranış değişkenini ölçmek için uygulanan ankette üç soruya yer verilmiştir. Anket katılımcılarından mesleki davranış ile ilgili bu beş soruya verdikleri cevapların bir bütün olarak ortalamaları alınarak mesleki davranış ilkesine ilişkin yeni bir veri seti elde edilmiştir. Yapılan bu düzenlemeyle elde edilen bulgulara göre, meslek mensuplarının mesleki davranış değişkenine ilişkin olumlu algıların toplamı %70 civarında olup olumsuz algıların toplamı ise %4 civarındadır. Mesleki davranış değişkeninin ortalamasına bakıldığında $X=3,73$ değerini aldığı görülmektedir. Çalışmaya katılan meslek mensuplarının verdikleri yanıtlar katılıyorum değer aralığında olduğu ve mensuplarının mesleki davranış algılarının yüksek düzeyde olduğu söylenebilir.

Temel etik ilkelerin alt değişkenlerinin ortalamaları incelendiğinde dürüstlük değişkeni en düşük ($X=3,44$), gizlilik değişkeninin ise en yüksek ($X= 4.17$) ortalamaya sahip olduğu görülmektedir.

3.10.2.2.1. Meslek Mensuplarını Etik Dışı Davranışlara Yönelten Faktörlerin Frekans Analiz Sonuçları

Meslek mensuplarını etik dışı davranışlara yönelten nedenlere ilişkin cevapların frekans dağılımları, yüzdeleri, ortalamaları ve standart sapma değerleri Tablo 3.17’de yer almaktadır.

Tablo 3.17: Meslek Mensuplarının Etik İlkelerine Aykırı Davranmasının Nedenlerine İlişkin Frekans Dağılımları

Ölçek Maddeleri	Frekans (F)					Veri Sayısı(N)	Ortalama (X)	Standart Sapma (SS)
	Kesinlikle katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum			
Müşteriyi kaçırmamak düşüncesi meslek mensuplarının etik ilkeler aykırı davranmasını etkilemektedir.	7	46	21	92	37	203	3,5222	1,1316
	3,4	22,7	10,3	45,3	18,2	100,0		
Daha çok para kazanma isteği meslek mensuplarının etik ilkeler aykırı davranmasını etkilemektedir.	4	39	18	114	28	203	3,6059	1,01101
	2,0	19,2	8,9	56,2	13,8	100,0		
Karakteristik özellikler meslek mensuplarının etik ilkeler aykırı davranmasını etkilemektedir.	5	44	38	90	26	203	3,4335	1,0433
	2,5	21,7	18,7	44,3	12,8	100,0		
Meslekteki rekabetin yoğunluğu meslek mensuplarının etik ilkeler aykırı davranmasını etkilemektedir.	4	23	22	116	38	203	3,7931	0,9422
	2,0	11,3	10,8	57,1	18,7	100,0		
Gelir dağılımındaki dengesizlikler meslek mensuplarının etik ilkeler aykırı davranmasını etkilemektedir.	3	24	27	111	38	203	3,7734	0,9376
	1,5	11,8	13,3	54,7	18,7	100,0		
Denetim yetersizliği meslek mensuplarının etik ilkeler aykırı davranmasını etkilemektedir.	5	22	16	109	51	203	3,8762	0,9872
	2,5	10,8	7,9	53,7	25,1	100,0		
Müşterilerin, mesleki kurallarına aykırı davranma konusunda baskı yapmaları meslek mensuplarının etik ilkeler aykırı davranmasını etkilemektedir.	5	48	41	82	27	203	3,3842	1,06248
	2,5	23,6	20,2	40,4	13,3	100,0		
Mesleki eğitimlerinin yetersizliği meslek mensuplarının etik ilkeler aykırı davranmasını etkilemektedir.	6	31	22	104	40	203	3,6946	1,04612
	3,0	15,3	10,8	51,2	19,7	100,0		
Mesleki saygınlığın toplumda az olması meslek mensuplarının etik ilkeler aykırı davranmasını etkilemektedir.	6	45	26	91	35	203	3,5123	1,10516
	3,0	22,2	12,8	44,8	17,2	100,0		
Ekonomik istikrarsızlık meslek mensuplarının etik ilkeler aykırı davranmasını etkilemektedir.	3	35	26	106	33	203	3,64532	0,99619
	1,5	17,2	12,8	52,2	16,3	100,0		
Aileden gelen görgü ve terbiye eğitimindeki yetersizlikler meslek mensuplarının etik ilkeler aykırı davranmasını etkilemektedir.	5	50	33	77	38	203	3,45813	1,12662
	2,5	24,6	16,3	37,9	18,7	100,0		
Mevzuatta sık sık değişiklikler yapılması meslek mensuplarının etik ilkeler aykırı davranmasını etkilemektedir.	3	48	20	95	37	203	3,5665	1,08512
	1,5	23,6	9,9	46,8	18,2	100,0		
Kredi sağlayan kurumların işlevişi süreci meslek mensuplarının etik ilkeler aykırı davranmasını etkilemektedir.	7	64	51	69	12	203	3,07389	1,01448
	3,4	31,5	25,1	34,0	5,9	100,0		
Gelenek, görenek, örf ve âdet meslek mensuplarının etik ilkeler aykırı davranmasını etkilemektedir.	12	84	35	60	12	203	2,88177	1,08355
	5,9	41,4	17,2	29,6	5,9	100,0		
Dini faktörler meslek mensuplarının etik ilkeler aykırı davranmasını etkilemektedir.	29	92	32	36	14	203	2,5764	1,14227
	14,3	45,3	15,8	17,7	6,9	100,0		
Politik faktörler meslek mensuplarının etik ilkeler aykırı davranmasını etkilemektedir.	19	60	37	43	24	203	2,867	1,20109
	9,4	39,4	18,2	21,2	11,8	100,0		

Yapılan anket çalışmasıyla elde edilen bulgulara göre katılımcıların “Müşteriyi Kaçırmamak Düşüncesi Meslek Mensuplarının Etik İlkeler Aykırı Davranmasını Etkilemektedir.” İfadesine verdikleri yanıtlar incelendiğinde en yüksek orana sahip yanıtın %45,3 ile katılıyorum seçeneği olduğu görülmektedir. İfadenin ortalaması incelendiğinde (X= 3,52) katılıyorum değer aralığında olduğu görülmektedir. Buna göre meslek mensupları müşteri kaybetme düşüncesi, meslek mensuplarının etik ilkeler

aykırı davranmasını etkilemektedir algısına sahip oldukları anlaşılmaktadır. Müşteri kaybetme düşüncesi yaşamak, psikolojik veya ekonomik faktörlere bağlı olabilir.

Yapılan anket çalışmasıyla elde edilen bulgulara göre katılımcıların “Daha Çok Para Kazanma İsteği Meslek Mensuplarının Etik İlkeler Aykırı Davranmasını Etkilemektedir.” İfadesine verdikleri yanıtlar incelendiğinde en yüksek orana sahip seçeneğin %56,2 ile katılıyorum seçeneği olduğu görülmektedir. İfadenin ortalaması incelendiğinde ($X= 3,61$) katılıyorum değer aralığında olduğu görülmektedir. Buradan daha çok para kazanma isteği meslek mensuplarını etik dışı davranışa yönlendirmektedir yorumu yapılabilir. Çünkü meslek mensubu daha çok para kazanmak için fazla müşteriye ulaşmaya çalışıyor, bunun için etik dışı davranışa başvuruyor. Böylece müşterilerin gözünde az vergi çıkararak, maliyetleri düşürüyor imajı oluşturmak istemektedir. Buda etik dışı bir davranıştır.

Yapılan anket çalışmasıyla elde edilen bulgulara göre katılımcıların “Karakteristik Özellikler Meslek Mensuplarının Etik İlkelere Aykırı Davranmasını Etkilemektedir.” İfadesine verdikleri yanıtlar incelendiğinde en yüksek orana sahip seçeneğin %44,4 ile katılıyorum seçeneği olduğu görülmektedir. İfadenin ortalaması incelendiğinde ($X= 3,44$) katılıyorum değer aralığında olduğu görülmektedir. Buna göre kişinin sahip olduğu karakteristik özellikler meslek mensubunun etik ilkelere aykırı davranmasını etkilemektedir yorumu yapılabilir. Meslek mensubunu etik dışı davranışlara yönlendiren karakteristik özelliklerin başında bencilik, kolaycılık ve çıkarıcılık gelmektedir.

Yapılan anket çalışmasıyla elde edilen bulgulara göre katılımcıların “Meslekteki Rekabetin Yoğunluğu Meslek Mensuplarının Etik İlkeler Aykırı Davranmasını Etkilemektedir” ifadesine verdikleri yanıtlar incelendiğinde en yüksek orana sahip seçeneğin %57,1 ile katılıyorum seçeneği olduğu görülmektedir. İfadenin ortalaması incelendiğinde ($X=3,79$) katılıyorum değer aralığında olduğu görülmektedir. Meslek mensuplarının sayısının sürekli artması, bunun yanında iş imkânlarının meslek mensubu sayısındaki artışa oranla daha düşük seviyede kalması, meslekte rekabete neden olmaktadır. Rekabetin yoğunluğu haksız rekabeti doğurmaktadır. Örneğin mesleğe yeni başlayan bir meslek mensubu, birçok maliyete sahiptir, maliyetleri karşılamak için bir an önce müşteri ve müşteriler bulmak zorundadır. Çünkü maliyetleri karşılamasının

başka bir yolu yoktur. Bu anlamda meslek odalarının bir yardım olmadığı gibi, meslektaşlarının da yardımı olmamaktadır. Bundan dolayı mesleğe yeni başlamış bazı meslek mensubu, etik dışı davranışlarına yönelebilmektedir. Herhangi bir meslektaşının müşterisini düşük ücret ile etik dışı davranışa sebep olabilecek bir teklifte bulunabilir. Buda etik dışı bir davranıştır.

Yapılan anket çalışmasıyla elde edilen bulgulara göre katılımcıların “Gelir dağılımındaki dengesizlikler meslek mensuplarının etik ilkeler aykırı davranmasını etkilemektedir” ifadesine verdikleri yanıtlar incelendiğinde en yüksek orana sahip seçeneğin yanıtın %54,7 ile katılıyorum seçeneği olduğu görülmektedir. İfadenin ortalaması incelendiğinde (X: 3,77) katılıyorum değer aralığında olduğu görülmektedir. Buna göre meslek mensupları gelir dağılımındaki dengesizliklerin, etik ilkelere aykırı davranmasını etkilemektedir algısında oldukları anlaşılmaktadır. Gelir dağılımında dengesizliklerin olması, sadece ekonomik değil aynı zamanda politik ve sosyo-kültürel sorunlar da yaratmaktadır. Bu sorunların yaşanması için gerekli yasal düzenlemeler yapılabilir. Örneğin mükellef sayısı için tavan seviyesi belirlenebilir ya da yüksek gelir elde eden meslek mensubundan yüksek oranda, düşük gelir elde eden meslek mensubun daha düşük oranda vergi alarak gelir dağılımındaki dengesizlikleri giderebilir.

Yapılan anket çalışmasıyla elde edilen bulgulara göre katılımcıların “Denetim Yetersizliği Meslek Mensuplarının Etik İlkeler Aykırı Davranmasını Etkilemektedir” ifadesine verdikleri yanıtlar incelendiğinde en yüksek orana sahip seçeneğin %53,7 ile katılıyorum seçeneği olduğu görülmektedir. İfadenin ortalaması incelendiğinde (X= 3,87) katılıyorum değer aralığında olduğu görülmektedir. Buna göre etkin olmayan bir denetim sistemi meslek mensuplarını etik dışı davranışa yönlendirmektedir. Muhasebe meslek mensuplarının etik dışı davranışlarını asgari düzeye indirilmesinde belki de en önemli faktör etkin denetim sisteminin varlığıdır. Bu çerçevede devlet, denetim uygulamalarını gözden geçirerek yeniden düzenleyebilir.

Yapılan anket çalışmasıyla elde edilen bulgulara göre katılımcıların “Müşterilerin, Mesleki Kurallarına Aykırı Davranma Konusunda Baskı Yapmaları Meslek Mensuplarının Etik İlkeler Aykırı Davranmasını Etkilemektedir” ifadesine verdikleri yanıtlar incelendiğinde en yüksek orana sahip seçeneğin %40,4 ile katılıyorum seçeneği olduğu görülmektedir. İfadenin ortalaması incelendiğinde ise

($X=3,38$) kararsızım değer aralığında olduğu görülmektedir. Muhasebe işlemlerinin kayıtlara geçirilmesi sırasında mükellefler meslek mensuplarına baskı yapabilirler. Buda kamu çıkarını olumsuz etkiler ve meslek mensubunu etik dışı davranışa yönlendirmektedir. Meslek mensupları mükellef baskısından etkimeyerek işlerini yapmalıdırlar.

Yapılan anket çalışmasıyla elde edilen bulgulara göre katılımcıların “Mesleki Eğitimlerinin Yetersizliği Meslek Mensuplarının Etik İlkeler Aykırı Davranmasını Etkilemektedir” ifadesine verdikleri yanıtlar incelendiğinde en yüksek orana sahip yanıtın %51,2 ile katılıyorum seçeneği olduğu görülmektedir. İfadenin ortalaması incelendiğinde ($X=3,70$) yüksek yani katılıyorum değer aralığında olduğu görülmektedir. Buradan da mesleki eğitimlerin yetersizliği meslek mensuplarını etik ilklere aykırı davranmasını etkilemektedir yorumu yapılabilir. Mesleki eğitimde, bireye mesleğin gerektirdiği bilgi ve beceriyi kazandırmanın yanında o meslekle ilgili olarak zihinsel, sosyal, etik ve ekonomik yönlerden de geliştirme esastır. Meslek örgütü, meslek mensubunun teknik ve mesleki becerilerini sürdürebilmesini, aynı zamanda etik değere bağlı olmasını sağlayacak olan mesleki eğitim faaliyetlerine ulaşım olanaklarını sunarak yardımcı olmalıdır.

Yapılan anket çalışmasıyla elde edilen bulgulara göre katılımcıların “Mesleki Saygınlığın Toplumda Az Olması Meslek Mensuplarının Etik İlkeler Aykırı Davranmasını Etkilemektedir” ifadesine verdikleri yanıtlar incelendiğinde en yüksek orana sahip seçeneğin %44,8 ile katılıyorum seçeneği olduğu görülmektedir. İfadenin ortalaması incelendiğinde ($X= 3,51$) katılıyorum değer aralığında olduğu görülmektedir. Buna göre mesleki saygınlığın toplumda az olması meslek mensuplarını “etik dışı davranışa yönlendirmektedir” yorumunda bulunulabilir.

Muhasebe mesleğimizin en büyük sorunlarından biri mesleki saygınlığın toplumda az olmasıdır. Mesleki faaliyetlerini yürüten meslek mensuplarının geneli toplum içerisinde itibar görmediklerini söylemektedirler. Mesleki saygınlığın kazanması için meslek mensuplarının, odaların ve TÜRMOB’un üzerine düşen sorumlulukları yerine getirmesi gerekmektedir.

Yapılan anket çalışmasıyla elde edilen bulgulara göre katılımcıların “Ekonomik İstikrarsızlık Meslek Mensuplarının Etik İlkeler Aykırı Davranmasını Etkilemektedir”

ifadesine verdikleri yanıtlar incelendiğinde en yüksek orana sahip yanıtın %52,2 ile katılıyorum seçeneği olduğu görülmektedir. İfadenin ortalaması incelendiğinde ($X=3,64$) katılıyorum değer aralığında olduğu görülmektedir. Ekonomik istikrarsızlık, ekonomik, sosyal ve siyasal pek çok nedenden dolayı olabilmektedir. Ekonomik istikrar, “ekonominin var olan denge durumunun korunması, denge koşullarının sağlanması, devresel dalgalanmalardan doğan olumsuzlukların giderilmesi ve bu dalgalanmaların hafifletilmesi şeklinde açıklanmaktadır. Bu tanım doğrultusunda ekonomik istikrar, temel ekonomik ve finansal göstergelerin (enflasyon oranı, faiz oranı, döviz kuru, iç ve dış denge, ekonomik büyüme oranı, işsizlik oranı gibi) toplumsal kaynak ve imkânların etkin ve verimli kullanılmasına olanak sağlayacak ortamı yansıtmaları ve aynı zamanda böyle bir ortamın oluşmasına katkıda bulunmaları anlamına gelmektedir” (Karagöz ve Ergün, 2010: 170). Anket katılımcılarının verdikleri yanıtlara göre ekonomik istikrarın olmaması etik dışı davranışa neden olan faktörlerden biridir.

Yapılan anket çalışmasıyla elde edilen bulgulara göre katılımcıların “Aileden Gelen Görgü ve Terbiye Eğitimindeki Yetersizlikler Meslek Mensuplarının Etik İlkeler Aykırı Davranmasını Etkilemektedir” ifadesine verdikleri yanıtlar incelendiğinde en yüksek orana sahip yanıtın %37,9 ile katılıyorum seçeneği olduğu görülmektedir. İfadenin ortalaması incelendiğinde ($X: 3,45$) katılıyorum değer aralığında olduğu görülmektedir. Muhasebe meslek mensupları aileden gelen görgü ve terbiye eğitimindeki yetersizliklerin etik dışı davranışa neden olduğu algısına sahip olduğu anlaşılmaktadır.

Yapılan anket çalışmasıyla elde edilen bulgulara göre katılımcıların “Mevzuatta Sık Sık Değişiklikler Yapılması Meslek Mensuplarının Etik İlkeler Aykırı Davranmasını Etkilemektedir” ifadesine verdikleri yanıtlar incelendiğinde en yüksek orana sahip yanıtın %46,8 ile katılıyorum seçeneği olduğu görülmektedir. İfadenin ortalaması incelendiğinde ($X= 3,56$) katılıyorum değer aralığında olduğu görülmektedir. Buna göre meslek mensuplarının mevzuattaki değişiklikleri takip etmede zorluk çektikleri ve etik dışı davranışlara yöneldiklerini söyleyebiliriz.

Yapılan anket çalışmasıyla elde edilen bulgulara göre katılımcıların “Kredi Sağlayan Kurumların İşleyiş Süreci Meslek Mensuplarının Etik İlkeler Aykırı

Davranmasını Etkilemektedir” ifadesine verdikleri yanıtlar incelendiğinde en yüksek orana sahip yanıtın %34,0 ile katılıyorum seçeneği olduğu görülmektedir. İfadenin ortalaması incelendiğinde ($X= 3,07$) kararsızım değer aralığında olduğu görülmektedir. İfadenin ortalaması kararsızım değer adalığında olmasına karşın düşük bir değere sahiptir. Buradan da meslek mensuplarının Kredi sağlayan kurumların işleyiş süreci meslek mensuplarının etik ilkeler aykırı davranmasını etkilememektedir algısına sahip oldukları anlaşılmaktadır.

Yapılan anket çalışmasıyla elde edilen bulgulara göre katılımcıların “Gelenek, Görenek, Örf ve Âdet Meslek Mensuplarının Etik İlkeler Aykırı Davranmasını Etkilemektedir” ifadesine verdikleri yanıtlar incelendiğinde en yüksek orana sahip yanıtın %41,4 ile katılmıyorum seçeneği olduğu görülmektedir. Kesinlikle katılmıyorum %5,9, kararsızım %17,2, katılıyorum %26,2 ve kesinlikle katılıyorum %5,9 şeklindedir. İfadenin ortalaması incelendiğinde ($X= 2,88$) kararsızım değer aralığında olduğu görülmektedir. İfadenin ortalaması kararsızım değer adalığında olmasına karşın düşük bir değere sahiptir. Buradan da gelenek, görenek, örf ve âdet meslek mensuplarının etik ilkeler aykırı davranmasını etkilememektedir algısına sahip oldukları anlaşılmaktadır.

Yapılan anket çalışmasıyla elde edilen bulgulara göre katılımcıların “Dini Faktörler Meslek Mensuplarının Etik İlkeler Aykırı Davranmasını Etkilemektedir” ifadesine verdikleri yanıtlar incelendiğinde en yüksek orana sahip yanıtın %45,3 ile katılmıyorum seçeneği olduğu görülmektedir. Kesinlikle Katılmıyorum %14,3, Kararsızım %15,8, Katılıyorum %17,7 ve Kesinlikle Katılıyorum %6,9 şeklindedir.

İfadenin ortalaması incelendiğinde ($X: 2,57$) düşük bir değer yani katılmıyorum değer aralığında olduğu görülmektedir. Buna göre meslek mensupları dini faktörlerin etik dışı davranışa yönlendirmedikleri algısına sahip oldukları anlaşılmaktadır.

Yapılan anket çalışmasıyla elde edilen bulgulara göre katılımcıların “Politik Faktörler Meslek Mensuplarının Etik İlkeler Aykırı Davranmasını Etkilemektedir” ifadesine verdikleri yanıtlar incelendiğinde en yüksek orana sahip yanıtın %39,4 ile katılmıyorum seçeneği olduğu görülmektedir. Kesinlikle Katılmıyorum %9,4, Kararsızım %18,2, Katılıyorum %21,2 ve Kesinlikle Katılıyorum %11,8 şeklindedir. İfadenin ortalaması incelendiğinde ($X: 2,86$) düşük bir değer aralığında başka ifadeyle

katılmıyorum değer aralığında olduğu gör÷lmektedir. Buna göre meslek mensuplarının, politik faktörlerin etik dışı davranışa yönlendirmedikleri düşüncesinde oldukları anlaşılmaktadır.

Meslek mensurlarının mesleki etik kurallarına aykırı davranmalarına ittiği düşün÷len faktörler hakkındaki sorulara verilen cevaplar ve ortalama değerlere göre en yüksek üç değer büyükten küçüğe doğru sıralanarak verilmektedir. Bu sonuçlara göre en yüksek ortalama değerleri alan sebepler şöyle olmuştur:

1. Denetim Yetersizliği (3,87),
2. Meslekteki Rekabetin Yoğunluğu. (X: 3,79),
3. Gelir dağılımındaki dengesizlikler (X: 3,77).

Elde edilen sonuçlara göre en düşük ortalama değerini alan üç sebep şöyle olmuştur:

1. Dini Faktörler (2,57),
2. Politik Faktörle (2, 86),
3. Gelenek, görenek, örf ve âdet (2,88).

Yapılan anket uygulamasınının elde edilen bulgulara göre denetim yetersizliği, meslekteki rekabetin yoğunluğu ve gelir dağılımdaki dengesizlikler meslek mensupların etik dışı davranışa yönlendiren en önemli faktörlerdir.

Etik ilkelere aykırı davranışların nedenlerine ilişkin sorulan sorulara katılımcıların bir bütün olarak ortalamaları alınarak elde edilen veri setine ilişkin frekans dağılımları tablo 3.18’de gösterilmiştir.

Tablo 3.18: Etik İlkelere Aykırı Davranışlara Neden Faktörlere İlişkin Sorulan Sorulara Katılımcıların Bir Bütün Olarak Ortalamaları Alınarak Elde Edilen Veri Setine İlişkin Frekans Dağılımları

AYKIRI ETKİYE SAHİP NEDENLER	Frekans(F)		Yüzde (%)
	Kesinlikle Katılmıyorum	2	1,0
	Katılmıyorum	9	4,4
	Kararsızım	85	41,9
	Katılıyorum	102	50,2
	Kesinlikle Katılıyorum	5	2,5
	Toplam	203	100,0

Meslek etik ilkelere aykırı davranışların nedenlerine ölçmek için uygulanan ankette on altı tane soruya yer verilmiştir. Meslek mensuplarının bu on altı tane soruya verdikleri cevapların bir bütün olarak ortalamaları alınarak yeni bir veri seti elde edilmiştir. Yapılan bu düzenlemeyle elde edilen bulgulara göre; Kesinlikle Katılmıyorum %1,0 Katılmıyorum %4,4 Kararsızım %41,9, katılıyorum %50,2 ve Kesinlikle Katılıyorum %2,5 olduğu görülmektedir. Etik ilkelere aykırı davranmasına neden olan faktörlerin bir bütün olarak ortalaması ($X = 3.41$) katılıyorum değer aralığında olduğu görülmektedir. Buda mensuplarının etik ilklere aykırı yönelmesine neden olan faktörlere karşı olumlu algıları yüksek oldukları anlaşılmaktadır.

3.10.2.2.2. Meslek Mensuplarını Etik Davranışlara Uymaya Yönelten Faktörlere İlişkin Frekans Analiz Sonuçları

Meslek mensuplarını etik ilkelere uymaya yönelten faktörlere ilişkin frekans dağılımları, yüzdeleri, ortalamaları ve standart sapma değerleri Tablo 3.19 'da gösterilmiştir.

Tablo 3.19: Meslek Mensuplarının Etik İlkelere Davranmasının Nedenlerine İlişkin Frekans Dağılımları

Ölçek Maddeleri	Frekans (F)						Ortalama (X)	Standart Sapma (SS)
	Yüzde (%)							
	Kesinlikle katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	Veri Sayısı(N)		
<u>Cevresel baskılar</u> meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uymasında etkilidir	9 4,4	53 26,1	37 18,2	84 41,4	20 9,9	203 100,0	3,26108	1,08811
<u>Alınan eğitimler</u> meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uymasında etkilidir.	6 3,0	17 8,4	17 8,4	124 61,1	39 19,2	203 100,0	3,85706	0,92695
<u>Meslek örgütünün denetimleri</u> meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uymasında etkilidir.	6 3,0	27 13,3	15 7,4	117 57,6	38 18,7	203 100,0	3,75862	1,00289
<u>Dini inançlarının düzeyi</u> meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uymasında etkilidir.	14 6,9	77 37,9	32 15,8	54 26,6	26 12,88	203 100,0	3,00493	1,20024
<u>Cezai yaptırımlar</u> meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uymasında etkilidir.	4 2,0	26 12,8	19 9,4	108 53,2	46 22,7	203 100,0	3,81773	0,99069
<u>Vicdani yaptırımlar</u> meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uymasında etkilidir.	9 4,4	48 23,6	39 19,2	77 37,9	30 14,8	203 100,0	3,34975	1,12612
<u>Mesleki bilgi düzeyi</u> meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uymasında etkilidir	4 2,0	25 12,3	13 6,4	112 55,2	49 24,1	203 100,0	3,81471	0,98169
<u>Mesleki tecrübe</u> meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uymasında etkilidir	5 2,5	40 17,8	23 11,3	82 42,3	53 26,1	203 100,0	3,52941	1,05474

Yukarıda yer tabloda alan meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uymalarında etkili olan faktörler ile ilgili katılımcıların verdikleri cevaplar analiz edilmiş ve sonuçlara ulaşılmıştır:

Tablodaki faktörler değerlendirildiğinde, meslek mensuplarının mesleki etik ilke ve kurallara uymalarında etkili olan faktörlerin başında “Alınan Eğitimler” in (X= 3.85) geldiği görülmektedir. Diğerleri ise sırasıyla; “Cezai Yaptırımlar” (X= 3.82), “Mesleki Bilgi Düzeyi” (X= 3.81), “Meslek Örgütünün Denetimleri” (X= 3,75), “Mesleki Tecrübe” (X=3:52), “Vicdani Yaptırımlar” (X= 3.34), “Çevresel Baskılar” (X= 3.26) ve “Dini Faktörler” (X=3.01) şeklinde olduğu görülmektedir. Bu faktörlerin başında alınan

eğitimler ve cezai yaptırımlar gelmesi, etik davranışlara uymaya yönelten faktörler için yasal düzenlemeler ve eğitimin ne kadar önemli olduğu görülmektedir.

Sonuç olarak meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uymalarında etkili olan faktörlerin genel ortalamasına bakıldığında ($X=3,54$) katılıyorum değer aralığında olduğu görülmektedir.

Etik ilkelere uymada etkili olan faktörlere ilişkin sorulara katılımcıların bir bütün olarak ortalamaları alınarak elde edilen veri setine ilişkin frekans dağılımları tablo 3.20’de gösterilmiştir.

Tablo 3.20: Etik ilkelere uymada etkili olan faktörlere ilişkin sorulara katılımcıların bir bütün olarak ortalamaları alınarak elde edilen veri setine İlişkin Frekans Dağılımları

ETİK İLKELERE UYMADA ETKİLİ OLAN NEDENLER		Frekans(F)	Yüzde (%)
	Kesinlikle Katılmıyorum	1	0,5
	Katılmıyorum	5	2,5
	Kararsızım	67	33,0
	Katılıyorum	112	55,2
	Kesinlikle Katılıyorum	18	8,9
	Toplam	203	100,0

Meslek etik ilkelere uymaya yönelten nedenleri ölçmek için sekiz tane soruya yer verilmiştir. Meslek mensuplarının bu sekiz soruya verdikleri cevapların bir bütün olarak ortalamaları alınarak yeni bir veri seti elde edilmiştir Yapılan bu düzenlemeyle elde edilen bulgulara göre; Kesinlikle Katılmıyorum %0,5 Katılmıyorum %2,5 Kararsızım %33,0, Katılıyorum %55,2 ve Kesinlikle Katılıyorum %8,9 olduğu görülmektedir. Etik ilkelere uymada etkili olan faktörlerin bir bütün olarak ortalaması ($X=3.41$) katılıyorum değer aralığında olduğu görülmektedir.

3.10.3. Temel Etik İlkelerin Alt Değişkenlerinin Kendi Aralarındaki Pearson Korelasyon Katsayıları ve Bu Alt Değişkenlerin ile Etik Etkilere Aykırı Etkiye Sahip ve Etik İlkeler Uyulmasında Etkili Olan Faktörler ile Aralarındaki İlişkiye Ait Pearson Korelasyon Katsayıları

Uygulamanın bu kısmında muhasebe meslek etiğinin alt değişkenlerini kendi arasındaki ve bu değişkenlerin etik ilkelere aykırı davranmasında ve uyulmasında etkili olan faktörler ile arasındaki ilişkiye ait korelasyon katsayıları, ayrıca etik ilkelere aykırı davranmaya sebep olan faktörler ile etik ilkelere uyulmasında etkili olan faktörlere ait korelasyon katsayıları yer almaktadır. Söz konusu değişkenler arasında ilişki olup olmadığını test etmek için pearson korelasyon analizi yapılmıştır.

“Değişkenlerin bağımlı ya da bağımsız olmaması dikkate alınmaksızın aralarındaki ilişkinin derecesini ve yönünü belirlemek amacıyla kullanılan istatistik yöntemine korelasyon denir” (Durmuş vd. 2013: 143).

Pearson korelasyon katsayısı ise, “aralıklı ölçekte ölçülmüş olan değişkenlerin arasındaki doğrusal ilişkinin derecesine ve yönüne bakmak istediğimizde, en sık kullanılan katsayıdır. Pearson korelasyon sayısı “r” harfi ile gösterilir. Pearson korelasyon katsayısı -1 ile +1 ($-1 \leq r \leq +1$) arasında değerler alır. “r” katsayısının eksi değerler alması değişkenler arasındaki ilişkinin ters orantılı olduğunu; artı değerler alması ilişkinin doğru orantılı olduğunu göstermektedir. “r” değeri ± 1 ’e yaklaştıkça ilişkinin kuvveti artarken 0 yaklaşması ilişkinin kuvvetinin az olduğuna işaret eder” (Durmuş vd. 2013: 143-144).

Korelasyon katsayılarının gücü ile ilgili literatürde farklı sınıflamalar bulunmaktadır. Kesin sınırlamalar olmamakla birlikte;

- 0,50’nin altında korelasyona zayıf,
- 0,50 ile 0,70 arasında korelasyona orta,
- 0,70 üzeri korelasyon kuvvetli ilişki olduğunu gösterecektir (Durmuş vd. 2013: 145).

Temel etik ilkelerin alt boyutları arasındaki ilişkiye ait korelasyon katsayıları hesaplanmış ve tablo 3.21’de gösterilmiştir.

Tablo 3.21: Temel Etik İlkelerin Boyutları Arasındaki İlişkiye Ait Korelasyon

Mesleki Etik İlkelerin Alt Değişkenleri		→				
		↓				
		Dürüstlük	Tarafsızlık	Mesleki Yeterlilik ve Özen	Gizlilik	Mesleki Davranış
Dürüstlük	Korelasyon (r)	1	,489**	,463**	,452**	,301**
	Anlamlılık (p)		,000	,000	,000	,000
	Örnek Sayısı(N)	203	203	203	203	203
Tarafsızlık	Korelasyon (r)	,489**	1	,514**	,472**	,348**
	Anlamlılık (p)	,000		,000	,000	,000
	Örnek Sayısı(N)	203	203	203	203	203
Mesleki Yeterlilik ve Özen	Korelasyon (r)	,463**	,514**	1	,576**	,434**
	Anlamlılık (p)	,000	,000		,000	,000
	Örnek Sayısı(N)	203	203	203	203	203
Gizlilik	Korelasyon (r)	,452**	,472**	,576**	1	,393**
	Anlamlılık (p)	,000	,000	,000		,000
	Örnek Sayısı(N)	203	203	203	203	203
Mesleki Davranış	Korelasyon (r)	,301**	,348**	,434**	,393**	1
	Anlamlılık (p)	,000	,000	,000	,000	
	Örnek Sayısı(N)	203	203	203	203	203

Katsayıları

Burada aşağıdaki hipotez test edilecektir.

- **H0:** Etik ilkelerin alt bileşenleri arasında pozitif anlamlı bir ilişki yoktur.
- **H1:** Etik ilkelerin alt bileşenleri arasında pozitif anlamlı bir ilişki vardır.

Tablodaki bulgular incelendiğinde; “Dürüstlük” değişkeni ile “Tarafsızlık” değişkeni arasında anlamlı, pozitif ve zayıf düzeyde ($r=0,489$; $p<0,05$), “Dürüstlük” değişkeni ile “Mesleki Yeterlilik ve Özen” değişkeni arasında anlamlı, pozitif ve zayıf düzeyde ($r=0,463$; $p<0,05$); “Dürüstlük” değişkeni ile “gizlilik” değişkeni arasında anlamlı, pozitif ve zayıf düzeyde ($r=0,452$; $p<0,05$) son olarak “dürüstlük değişkeni ile “mesleki davranış” değişkeni arasında anlamlı, pozitif, zayıf düzeyde ($r=0,301$; $p<0,05$) ilişkinin olduğu belirlenmiştir. Buna göre, dürüstlük değişkeni ile en yüksek korelasyon katsayısına sahip değişkenin ($r=0,489$) “Tarafsızlık” değişkeni olduğu en düşük korelasyon katsayısına sahip değişkenin ise ($r=0,301$) “Mesleki Davranış” değişkeni olduğu görülmektedir.

Tablodaki bulgular incelendiğinde; “Tarafsızlık” değişkeni ile “Mesleki Yeterlilik ve Özen” değişkeni arasında anlamlı, pozitif ve orta düzeyde ($r=0,514$;

$p<0,05$); “Tarafsızlık” değişkeni ile “Gizlilik” değişkeni arasında anlamlı, pozitif ve zayıf düzeyde ($r=0,472$; $p<0,05$); ve “Tarafsızlık” değişkeni ile “Mesleki Davranış” değişkeni arasında anlamlı, pozitif ve zayıf düzeyde ($r=0,348$; $p<0,05$) bir ilişki olduğu görülmektedir. “Tarafsızlık” değişkeni ile en yüksek korelasyon katsayısına sahip değişkenin ($r=0,514$) “Mesleki Yeterlilik ve Özen” değişkenin olduğu, en düşük korelasyon katsayısına sahip değişkenin ise ($r=0,348$) “Mesleki Davranış” değişkeni olduğu görülmektedir.

Tablodaki bulgular incelendiğinde “Mesleki Yeterlilik ve Özen” değişkeni ile “Gizlilik” değişkeni arasında anlamlı, pozitif ve orta düzeyde ($r=0,576$; $p<0,05$); “Mesleki Yeterlilik ve Özen” değişkeni ile “Mesleki Davranış” değişkeni arasında anlamlı, pozitif ve zayıf düzeyde ($r=0,434$; $p<0,05$) bir ilişki olduğu görülmektedir. Buna göre, “Mesleki Yeterlilik ve Özen” değişkeni ile en yüksek korelasyon katsayısına sahip değişkenin ($r=0,576$) “Gizlilik” değişkeni olduğu, en düşük korelasyon katsayısına sahip değişkenin ise ($r=0,434$) “Mesleki Davranış” değişkeni olduğu görülmektedir.

Tablodaki bulgular incelendiğinde “Gizlilik” değişkeni ile “Mesleki Davranış” değişkeni arasında anlamlı, pozitif zayıf düzeyde ($r=0,393$; $p<0,05$) bir ilişkinin olduğu tespit edilmiştir. Buna göre, gizlilik değişkeni ile en yüksek korelasyon katsayısına sahip değişkenin ($r=0,576$) “Mesleki Yeterlilik ve Özen” değişkeni olduğu, en düşük korelasyon katsayısına sahip değişkenin ise ($r=0,393$) “Mesleki Davranış” değişkeni olduğu görülmektedir.

Son olarak “Mesleki Davranış” değişkeni ile en yüksek korelasyona sahip değişkenin ($r=0,434$) ile “Mesleki Yeterlilik ve Özen” değişkeni olduğu, en düşük korelasyona sahip değişkenin ($r=0,301$) “Dürüstlük” değişkeni olduğu görülmektedir.

Sonuç olarak, temel etik ilkelerin alt değişkenleri arasında zayıf düzeyde pozitif yönlü bir ilişkinin olduğu belirlenmiş ve bu sonuçlara göre H_0 tüm değişkenler için reddedilmiş H_1 hipotezi tüm değişkenler için kabul edilmiştir.

Temel etik ilkelerin alt değişkenleri ile davranışlara etki eden faktörlerin arasındaki ilişkiye ait korelasyon katsayıları ve temel etik ilkelerin alt değişkenleri ile etik ilkelere ait önermelerin arasında ilişkiye ait korelasyon katsayıları tablo 3.22’de gösterilmiştir.

Tablo 3.22: Temel Etik İlkelerin Değişkenleri ile Alt Değişkenleri ile Davranışlara Etki Eden Faktörlere İlişkin Korelasyon Katsayıları

		AYKIRI ETKİ	ETKİSİ OLANLAR	ETİK
DÜRÜSTLÜK	Korelasyon (r)	-0,92	,209**	,657**
	Anlamlılık (p)	,190	,003	,000
	Örnek Sayısı(N)	203	203	203
TARAFSIZLIK	Korelasyon (r)	-0,55	,167**	,711**
	Anlamlılık (p)	,437	,017	,000
	Örnek Sayısı(N)	203	203	203
MESLEKİ YETERLİLİK VE ÖZEN	Korelasyon (r)	-0,28	,213**	,679**
	Anlamlılık (p)	,695	,002	,000
	Örnek Sayısı(N)	203	203	203
GİZLİLİK	Korelasyon (r)	-0,16	,294**	,652**
	Anlamlılık (p)	,826	,000	,000
	Örnek Sayısı(N)	203	203	203
MESLEKİ DAVRANIŞ	Korelasyon (r)	,253**	,219**	,556**
	Anlamlılık (p)	,000	,000	,000
	Örnek Sayısı(N)	203	203	203
AYKIRI ETKİ	Korelasyon (r)	1	,326**	,015
	Anlamlılık (p)		,000	,831
	Örnek Sayısı(N)	203	203	203
ETKİSİ OLANLAR	Korelasyon (r)	,326**	1	,251**
	Anlamlılık (p)	000		,000
	Örnek Sayısı(N)	203	203	203
ETİK	Korelasyon (r)	,015	,251**	1
	Anlamlılık (p)	,831	,000	
	Örnek Sayısı(N)	203	203	203

Burada aşağıdaki hipotezler test edilecektir.

- **H0:** Etik ilkelere aykırı davranılmasında etkili olan faktörler ile temel etik ilkelere ait alt değişkenler arasında pozitif anlamlı bir ilişki yoktur.

H1: Etik ilkelere aykırı davranılmasında etkili olan faktörler ile temel etik ilkelere ait alt değişkenler arasında pozitif anlamlı bir ilişki vardır.

- **H0:** Etik ilkelere uyulmasında etkili olan faktörler ile temel etik ilkelere ait alt değişkenler arasında pozitif anlamlı bir ilişki yoktur.
- **H1:** Etik ilkelere uyulmasında etkili olan faktörler ile temel etik ilkelere ait alt değişkenler arasında pozitif anlamlı bir ilişki vardır.
- **H0:** Etik ilkelerin bir bütün olarak alt bileşenleriyle arasında pozitif anlamlı bir ilişki yoktur.

H1: Etik ilkelerin bir bütün olarak alt bileşenleriyle arasında pozitif anlamlı bir ilişki vardır.

Tablodaki bulguları incelendiğinde; muhasebe meslek mensuplarının “Etik İlkelerle Aykırı Davranmasını Etkileyen Faktörler” ile “Dürüstlük” değişkeni arasında zayıf düzeyde, negatif yönlü ($r=-0,92$; $p, >0,05$); “Etik İlkelerle Aykırı Davranmasını Etkileyen Faktörler” ile “ Tarafsızlık“ değişkeni arasında zayıf düzeyde, negatif yönlü ($r=; -0,55$; $p, >0,05$), “Etik İlkelerle Aykırı Davranmasını Etkileyen Faktörler” ile “Mesleki Yeterlilik Ve Özen“ değişkeni zayıf düzeyde, negatif yönlü ($r=-0,28$; $p, >0,05$); “Etik İlkelerle Aykırı Davranmasını Etkileyen Faktörler ” ile “Gizlilik” “ değişkeni arasında zayıf düzeyde ($r=-0,16$ $p, >0,05$); negatif yönlü bir ilişki olduğu görülmektedir. Muhasebe meslek mensuplarının “etik ilkelere aykırı davranmasını etkileyen faktörler” ile “dürüstlük, “tarafsızlık”, “mesleki yeterlilik ve özen” ve “gizlilik” değişkenleri arasında istatistiksel olarak anlamlı bir ilişki olmadığı ($p, >0,05$) görülmektedir. Muhasebe meslek mensuplarının “Etik İlkelerle Aykırı Davranmasını Etkileyen Faktörler” ile “Mesleki Davranış” değişkeni arasında zayıf düzeyde ($r=,253$; $p<,0,05$); pozitif yönlü bir ilişki ve bu ilişki istatistiksel açıdan anlamlıdır.

Sonuç olarak meslek mensubunun etik ilklere aykırı davranmasını etkileyen faktörler ile dürüstlük, gizlilik, mesleki yeterlilik ve özen, tarafsızlık değişkeleri ile arasında anlamlı bir ilişki olmadığı belirlenmiş bu dört değişken için H1 (Etik ilkelere aykırı davranılmasında etkili olan faktörler ile temel etik ilkelere ait alt değişkenler arasında pozitif anlamlı bir ilişki vardır) hipotezi reddedilmiştir.

Tablodaki bulgular incelendiğinde; “Etik İlkelerle Aykırı Davranmasını Etkileyen Faktörler” ile “Etik İlkelerle Uymada Etkili Olan Faktörler” arasında zayıf düzeyde, pozitif yönlü ($r= ,326$; $p<0,05$), istatistiksel olarak anlamlı bir ilişki olduğu görülmektedir.

Tablodaki bulgular incelendiğinde; “Etik İlkelerle Aykırı Davranmasını Etkileyen Faktörler” ile “Etik İlkelerle İlişkin Önergeler” arasında az düzeyde, pozitif yönlü ($r= ,015$; $p >0,05$) istatistiksel olarak anlamlı bir ilişki olmadığı görülmektedir.

Tablo 3.22’ye göre “Etik İlkelerle Aykırı Davranmasını Etkileyen Faktörler” ile en yüksek korelasyon katsayısına sahip değişkenin “Etik İlkelerle Uymada Etkili Olan

Faktörler” olduğu ($r = ,326$) olduğu, en düşük korelasyon katsayısına sahip değişkenin ise “etik ilkelere ilişkin önermeler” ($r = ,015$) olduğu görülmektedir.

Tablodaki bulguları incelendiğinde; meslek mensuplarının “Etik İkelere Uymasında Etkili Olan Faktörler” ile “Dürüstlük” değişkeni arasında zayıf düzeyde, pozitif yönlü ($r = ,209$; $p < ,05$); “Etik İkelere Uymasında Etkili Olan Faktörler” ile “Tarafsızlık” değişkeni arasında zayıf düzeyde, pozitif yönlü ($r = ,017$; $p < ,05$); “Etik İkelere Uymasında Etkili Olan Faktörler” ile “Mesleki Yeterlilik ve Özen ” değişkeni arasında zayıf düzeyde, pozitif yönlü ($r = ,213$; $p < ,05$); “Etik İkelere Uymasında Etkili Olan Faktörler” ile “Gizlilik ” değişkeni arasında zayıf düzeyde, pozitif yönlü ($r = ,294$; $p < ,05$); “Etik İkelere Uymasında Etkili Olan Faktörler” ile “Mesleki Davranış” değişkeni arasında zayıf düzeyde, pozitif yönlü ($r = ,219$; $p < ,05$) bir ilişki olduğu görülmektedir.

Sonuç olarak etik ilkelere uymasında etkili olan faktörler ile etik ilkelere ait değişkenler arasında istatistiksel olarak anlamlı bir ilişki olduğu belirlenmiş dolayısıyla H1 (Etik ilkelere uyulmasında etkili olan faktörler ile temel etik ilkelere ait alt değişkenler arasında pozitif anlamlı bir ilişki vardır) hipotezi kabul edilmiştir.

Muhasebe meslek mensuplarının “Etik İkelere Uymasını Etkileyen Faktörler” ile “Etik İklere İlişkin Önermeler” ile arasında zayıf ($r = ,251$; $p < ,05$) pozitif yönlü ve istatistiksel olarak anlamlı bir ilişki olduğu söylenilebilir.

Muhasebe meslek mensuplarının “Etik İkelere Uymasını Etkileyen Faktörler” ile en yüksek korelasyon katsayısına sahip değişkenin ($r = ,326$) “Etik İkelere Aykırı Davranmasını Etkileyen Faktörler” olduğu, en düşük korelasyon katsayısına sahip değişkenin ($r = ,167$) “Tarafsızlık” değişkeni olduğu görülmektedir.

Tablodaki bulgular incelendiğinde muhasebe meslek mensuplarının “Etik İkelere Ait Önermeler” ile “Dürüstlük” değişkeni arasında orta düzeyde, pozitif yönlü ($r = ,657$; $p < ,05$); “Etik İkelere Ait Önermeler” ile “Tarafsızlık” değişkeni arasında güçlü düzeyde, pozitif yönlü ($r = ,711$; $p < ,05$), “Etik İkelere Ait Önermeler ” ile “Mesleki Yeterlilik Ve Özen“ değişkeni güçlü düzeyde, pozitif yönlü ($r = ,679$; $p > ,05$); “Etik İkelere Ait Önermeler ” ile “Gizlilik” “ değişkeni arasında orta düzeyde pozitif yönlü ($r = ,652$ $p < ,05$); Etik İkelere Ait Önermeler” ile “Mesleki Davranış” değişkeni arasında orta düzeyde pozitif yönlü ($r = ,556$ $p < ,000$) bir ilişki olduğu

belirlenmiştir. Dolayısıyla H1 (Etik ilkelerin bir bütün olarak alt bileşenleriyle arasında pozitif anlamlı bir ilişki vardır) hipotezi tüm değişkenler için kabul edilmiştir.

3.10.4. Kategorik Değişkenlerin Farklılıklarının İncelenmesi

Araştırmanın bu kısmında, temel etik ilkeleri oluşturan değişkenler ile Sosyo-demografik değişkenler arasındaki farklılıkların tespit edilmesi için analiz tekniklerinden “Bağımsız Gruplar T Testi” ve “Tek Yönlü Varyans Analizi (ANOVA)” uygulanmıştır.

Bağımsız gruplar t testi “iki bağımsız grubun ortalamalarının birbirinden farklı olup olmadığını (örneğin, kadın ve erkek) test etmek amacıyla kullanılan istatistiksel analiz yöntemidir.” Bu testin uygulanabilmesi için karşılaştırılacak olan grupların birbirinden bağımsız ve gruplardan elde edilen ölçümlerin en az eşit aralıklı ölçek düzeyinde ölçülmüş olması gerekmektedir (Durmuş vd. 2013: 118). Her iki grubun varyansların eşit olma zorunluluğu bulunmamakla birlikte, varyansların eşit olup olmama durumuna göre farklı t değerleri hesaplanmaktadır. Sonuçların yorumlanması da bu farklılığın dikkate alınarak yapılması gerekir (Çoşkun vd., 2019, 220). t- testi sadece iki grup arasında karşılaştırma yapmaya imkân tanımaktadır. Cinsiyet değişkeni için anketin her bir değişkeni bağımsız gruplar t testi için sınanmıştır. Cinsiyet bakımından ortalama olarak bir farklılık olup olmadığının sınındığı analiz sonuçları Tablo 3.24’teki gibidir.

Tablo 3.23: Cinsiyet Değişkenine Göre Temel Etik İlkelerin Alt Değişkenleri ve Davranışlara Etki Eden Faktörlerin Farklılıkların Karşılaştırılması (T Testi Analizi)

GRUP İSTATİSTİĞİ					ANALİZ SONUÇLARI				
					Varyansların Eşitliği İçin Levene Testi		ORTALAMALARIN T-TESTİ EŞİTLİĞİ		
DÜRÜSTLÜK	Erkek	167	3,62228	,87548	,255	,614	201	,688	,492
	Kadın	36	3,5139	,78818			55,269	,737	,465
TARAFSIZLIK	Erkek	167	3,6407	,85180	2,304	,131	201	1,397	,048
	Kadın	36	3,4167	,96732			47,399	1,286	,205
MESLEKİ YETERLİLİK VE ÖZEN	Erkek	167	4,0838	,72322	2,404	,123	201	-1,467	,144
	Kadın	36	4,2778	,70147			52,299	-1,496	,141
GİZLİLİK	Erkek	167	4,1617	,74702	0,27	,870	201	-1,517	,131
	Kadın	36	4,3611	,54263			67,080	-1,858	,068
MESLİKİ DAVRANIŞ	Erkek	167	3,8144	,70815	,481	,489	201	1,586	,114
	Kadın	36	3,6111	,64488			54,781	1,685	,098
AYKIRI ETKİ	Erkek	167	3,5090	,69509	,165	,685	201	,975	,341
	Kadın	36	3,3889	,64488			50,171	,955	,344
ETKİSİ OLANLAR	Erkek	167	3,7126	,69509	,001	,977	201	,804	,422
	Kadın	36	3,6111	,64488			54,012	,844	,402
ETİK	Erkek	167	3,9401	,63721	3,365	,068	201	,666	,506
	Kadın	36	3,8611	,68255			49,022	,637	,527

Tablo 3.23'te aşağıdaki hipotezler test edilmiştir.

- **H0:** Muhasebe meslek mensuplarının muhasebe meslek etiğine yönelik algıları kadın ve erkeğe göre anlamlı farklılık göstermemektedir.

H1: Muhasebe meslek mensuplarının muhasebe meslek etiğine yönelik algıları kadın ve erkeğe göre anlamlı farklılık göstermektedir.

- **H0:** Muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğine aykırı davranışları kadın ve erkek bakımından anlamlı farklılık göstermemektedir.

H1: Muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğine aykırı davranışları kadın ve erkek bakımından anlamlı farklılık göstermektedir.

- **H0:** Muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uygun davranışlarında kadın erkek bakımından anlamlı farklılık yoktur.

H1: Muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uygun davranışlarında kadın erkek bakımından anlamlı farklılık vardır.

Tablo 3.23 incelendiğinde; tablonun ilk bölümü betimsel istatistikler ile ilgilidir. Yani hangi grupta kaç kişi bulunmakta, her grubun ortalaması ve standart sapmalarını gösteren kısımdır.

Tablonun ikinci bölümü ise analiz bölümüdür. “Bu bölümün birinci kısmındaki ilk sütunda yer alan F değeri homojenlik değeridir. Grupların Varyansların eşit olup olmadığını test etmek için kullanılır. Hemen yanından p değerine bakılır. Bu değer 0,05’ten küçükse varyanslar homojen olmadığı, değer 0,05’ten büyükse varyansların homojen olduğu anlamı taşımaktadır (Durmuş vd. 2013: 118). Varyansların homojen (varyansların eşit olması) ise t-testi birinci satırda yer alan p değeri; varyansların homojen değil (varyansların farklı olması) ise t-testi ikinci satırdaki p değerine bakılarak yorum yapılmaktadır” (Durmuş vd. 2013: 123).

SPSS programında “anamlılık düzeyi olarak Default (Normal olarak verilen değer veya başlangıç değeri) değeri olarak %5 anlamlılık düzeyi kullanılmaktadır. T-testi sonuçlarının yorumlanmasında ise hesaplanan t değerine karşılık gelen anlamlılık seviyesi olan “P” değerinin %5 anlamlılık düzeyi için 0.05’ten küçük olması halinde karşılaştırılan iki grup arasında incelenen özellik açısından anlamlı fark vardır yorumu yapılır. Aksi halde, iki grup arasında anlamlı bir fark yoktur kanaatine varılır” (Çoşkun vd. 2019: 222).

Tablo 3.23’te görüldüğü gibi mesleki etik ilkelerin alt değişkenlerine (dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlik ve özen, gizlilik ve mesleki davranış) ait Levene testi anlamlılık düzeyi “p” değerleri kritik değerin üstünde olduğundan, bu değişkenler için iki gurubun varyanslarının homojen olduğu kanaatine varılır. Dolayısıyla da varyansların homojen olması durumunda dikkate alınacak olan değerlere başka bir ifadeyle t testi birinci satırında yer alan p değerlerine bakılması gerekmektedir. Bu değerlere bakıldığında cinsiyet değişkeni için “Tarafsızlık” değişkeni ile arasında ortalama bakımından bir farklılık gösterdiği sonucuna ulaşılmıştır. Bu sonuçlara göre Tarafsızlık açısından erkeklerin daha üstün olduğu gözlemlenmektedir. Diğer değişkenler açısından anlamlı bir farklılık olmadığı sonucuna varılmıştır. Dolayısıyla H0 hipotezi (Muhasebe meslek mensuplarının muhasebe meslek etiğine yönelik algıları kadın ve erkeğe göre anlamlı farklılık göstermemektedir) tarafsızlık değişkeni için reddedilmiş diğer değişkenler için kabul edilmiştir. H1 hipotezi ise (Muhasebe meslek mensuplarının muhasebe meslek etiğine yönelik algıları kadın ve erkeğe göre anlamlı farklılık göstermektedir) tarafsızlık değişkeni için kabul diğer değişkenler için reddedilmiştir. Sonuç olarak H1 hipotezi reddedilmiştir.

Tablo 3.23 incelendiğinde meslek mensuplarını mesleki etik kurallarına aykırı faaliyetlere yönelten sebeplere ait Levene testi anlamlılık düzeyi “p” değeri 0,05 ($p=0,685$) ten büyük olduğundan dolayı iki grubun varyansların homojen olduğu görülmektedir. Dolayısıyla da t testi birinci satırında yer alan p değerine bakılması gerekmektedir. Burada ki p değeri 0,05’ten büyük olduğundan dolayı mesleki etik ilkelere aykırı faaliyetlere yönelten sebepler için kadın erkek bakımında anlamlı bir fark olmadığı sonucuna varılmıştır. Dolayısıyla, H1 (Muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğine aykırı davranışları kadın ve erkek bakımından anlamlı farklılık göstermektedir) hipotezi reddedilmiştir. H0 (Muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğine aykırı davranışları kadın ve erkek bakımından farklılık göstermemektedir) hipotezi kabul edilmiştir.

Tablo 3.23 incelendiğinde meslek mensuplarını mesleki etik kurallarına uymada etkisi olan sebeplere ait Levene testi anlamlılık düzeyi “p” değeri 0,05’ten ($p=0,977$) büyük olduğundan dolayı iki grubun varyansların homojen olduğu sonucuna varılmaktadır. Dolayısıyla da t testi birinci satırında yer alan p değerine bakılması gerekmektedir. Burada ki p değeri 0,05’ten büyük olduğundan dolayı mesleki etik ilkelere uymada etkili olan sebepler bakımından kadın erkek bakımından anlamlı bir fark olmadığı sonucuna varılmıştır. Dolayısıyla H1 hipotezi (Muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uygun davranmalarında kadın erkek bakımından farklılık vardır) reddedilmiş ve H0 hipotezi (Muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uygun davranmalarında kadın erkek bakımından anlamlı farklılık yoktur) kabul edilmiştir.

Meslek etik ilkelere ait önermeler bir bütün olarak incelendiğinde bunlara ait Levene testi anlamlılık düzeyi “p” değeri 0.05 ($p=0,68$)’ ten büyük olduğundan dolayı varyansların homojen olduğu görülmektedir. Bu durumda t testi birinci satırında yer alan p değerlerine bakılması gerekmektedir. Burada ki p değeri 0,05’ten büyük olduğundan dolayı mesleki etik ilkelere ait önermeler için kadın erkek bakımından anlamlı bir fark olmadığı sonucuna varılmıştır.

T testi, sadece iki grup arasındaki farklılıkların incelenmesi için uygundur. Fakat uygulamada ikiden fazla grubun karşılaştırılması gerekebilir. Örneğin çalışmamızda, mesleki unvan SM, SMMM, YMM şeklinde sınıflandırarak bu üç grubun temel etik

ilkelerin alt değişkenleri ve davranışlara etki eden faktörlere ilişkin algı düzeyleri incelenmek istenmektedir. Bunun gibi durumlarda uygun test anova testidir.

“İkiden fazla bağımsız grubun ortalamalarının birbirinden farklı olup olmadığını test etmek amacıyla kullanılan istatistiksel analiz yöntemine Tek Yönlü Varyans Analizi denir. Bu testinde yapılabilmesi için karşılaştırılacak olan grupların varyanslarının homojen olması şartı aranır. Homojenlik testi t testinde olduğu gibi levene testi ile yapılır” (Durmuş vd. 2013: 124).

Yaş değişkeni için anketin her bir değişkeni tek yönlü Varyans analizi için sınınanmıştır. Yaş değişkeni bakımından ortalama olarak bir farklılık olup olmadığının sınıandığı analiz sonuçları Tablo 3.24'teki gibidir.

Tablo 3.24: Yaş Değişkenine Göre Temel Etik İlkelerin Alt Değişkenleri ve Davranışlara Etki Eden Faktörlerin Farklılıkların Karşılaştırılması (Anova Testi)

		KARELER TOPLAMI (KT)	SERBEST LİK DERECESİ (DF)	KARALER ORTALA MASI (KO)	LEVENE DEĞERİ (F)	ANLAMLI LİK(P)
DÜRÜSTLÜK	Gruplar Arasında	8,206	7	1,172		,132
	Gruplar İçerisinde	141,121	195	,724		
	Toplam	149,328	202			
TARAFSIZLIK	Gruplar Arasında	4,066	7	,581	,752	,628
	Gruplar İçerisinde	150,614	195	,772		
	Toplam	149,328	202			
MESLEKİ YETERLİLİK VE ÖZEN	Gruplar Arasında	2,023	7	,289	,546	,799
	Gruplar İçerisinde	103,140	195	,529		
	Toplam	105,163	202			
GİZLİLİK	Gruplar Arasında	3,104	7	,443	,856	,543
	Gruplar İçerisinde	101,015	195	,518		
	Toplam	104,118	202			
MESLEKİ DAVRANIŞ	Gruplar Arasında	2,419	7	,346	,698	,674
	Gruplar İçerisinde	96,605	195	,495		
	Toplam	99,025	202			
AYKIRI ETKİ	Gruplar Arasında	3,194	7	,456	1,017	,421
	Gruplar İçerisinde	87,525	195	,449		
	Toplam	90,719	202			
ETKİSİ OLANLAR	Gruplar Arasında	1,223	7	,175	,363	,923
	Gruplar İçerisinde	93,841	195	,481		
	Toplam	95,064	202			
ETİK ÖNERMELER	Gruplar Arasında	2,299	7	,328	,785	,601
	Gruplar İçerisinde	81,593	195	,418		
	Toplam	83,892	202			

Tablo 3.24'te aşağıdaki hipotezler test edilmiştir

- **H0:** Yaşa göre meslek mensupları mesleki etik ilkeleri algılamaları açısından anlamlı farklılık göstermemektedir

H1: Yaşa göre meslek mensupları mesleki etik ilkeleri algılamaları açısından anlamlı farklılık göstermektedir

- **H0:** Muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğine aykırı davranışları yaş durumuna göre anlamlı farklılık göstermemektedir.

H1: Muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğine aykırı davranışları yaş durumuna göre anlamlı farklılık göstermektedir.

- **H0:** Muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uygun davranmalarında yaşları bakımından anlamlı farklılık yoktur.

H1: Muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uygun davranmalarında yaşları bakımından anlamlı farklılık vardır.

Tablo 3.24 incelendiğinde meslek etik ilkelerinin alt değişkenlerine (Dürüstlük, Tarafsızlık, Mesleki Yeterlilik ve Özen, Gizlilik, Mesleki Davranış) ait tek yönlü Varyans analizininin f değerleri sırasıyla 1,620; 0,752; 0,546; 0,856; 0,698 ve bunlara karşılık gelen p değerleri sırasıyla 0,132; 0,628; 0,799; 0,543; 0,674 olduğu görülmektedir. P değerleri kritik değer olan 0.05'ten büyük olduğundan dolayı yaş değişkeni gruplarına göre meslek etik ilkelerinin alt değişkenleri bakımından farklılık göstermediği anlaşılmaktadır. Yani H0 hipotezi kabul (Yaşa göre meslek mensupları mesleki etik ilkeleri algılamaları açısından anlamlı farklılık göstermemektedir) H1 hipotezi (Yaşa göre meslek mensupları mesleki etik ilkeleri algılamaları açısından anlamlı farklılık göstermektedir) reddedilmiştir.

Tablo 3.24 incelendiğinde meslek mensuplarının mesleki etik kurallarına aykırı faaliyetlere yönelten sebeplere ait F değeri 1,017 ve buna karşılık gelen "p" değeri p= 0,421 olduğu görülmektedir. P değeri 0,05'ten büyük olduğundan dolayı yaş değişkenini gruplarına göre meslek mensuplarının mesleki etik kurallarına aykırı faaliyetlere yönelten sebepler bakımından farklılık göstermediği anlaşılmaktadır. Dolayısıyla H0 hipotezi ve (Muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğine aykırı davranışları yaş durumuna göre anlamlı farklılık göstermemektedir) kabul edilmiş ve

H1 hipotezi (Muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğine aykırı davranışları yaş durumuna göre anlamlı farklılık göstermektedir) reddedilmiştir.

Tablo 3.24'te görüldüğü gibi meslek mensuplarını mesleki etik kurallarına uymada etkisi olan sebeplere ait F değeri 0,363 ve buna karşılık gelen “p” değeri 0,923 olduğu görülmektedir. P değeri 0,05'ten büyük olduğundan dolayı yaş değişkeni gruplarının meslek mensuplarının mesleki etik kurallara uymada etkisi olan sebepler bakımından farklılık göstermediği anlaşılmaktadır. Yani H0 hipotezi (Muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uygun davranmalarında yaşları bakımından anlamlı farklılık yoktur) kabul edilmiş ve H1 hipotezi (Yaşa göre meslek mensupları mesleki etik ilkeleri algılamaları açısından anlamlı farklılık göstermektedir) reddedilmiştir.

Meslek etik ilkelere ait önermeler bir bütün olarak incelendiğinde bu önermelere ait F değeri 0,785 ve buna karşılık gelen “p” değeri, 0,601 olduğu görülmektedir. P değeri 0.05'ten büyük olduğundan dolayı yaş değişkeni gruplarının meslek mensuplarının mesleki etik ilkelerine ait önermeler bakımından farklılık göstermediği anlaşılmaktadır.

Bu sonuçlara göre yaş değişkeni için tüm yaş grupları arasında ankete konu değişkenler bakımından herhangi bir farklılık olmadığı sonucuna varılmıştır.

Eğitim durumu değişkeni için anketin her bir değişkeni tek yönlü Varyans analizi için sınanmıştır. Eğitim durumu değişkeni bakımından ortalama olarak bir farklılık olup olmadığının sınıandığı analiz sonuçları 3.25'te görüldüğü gibidir.

Tablo 3.25: Eğitim Durumu Değişkenine Göre Temel Etik İlkelerin Alt Değişkenleri ve Davranışlara Etki Eden Faktörlerin Farklılıkların Karşılaştırılması (Anova Testi)

		KARELER TOPLAMI (KT)	SERBESTLİ K DERECE (DF)	KARALER ORTALAMAS I (KO)	LEVEN DEĞERİ (F)	ANLAMLILIK (P)
DÜRÜSTLÜK	Gruplar Arasında	1,540	4	,385	,516	,724
	Gruplar İçerisinde	147,787	198	,746		
	Toplam	149,328	202			
TARAFSIZLIK	Gruplar Arasında	4,718	4	1,179	1,557	,187
	Gruplar İçerisinde	149,962	198	,757		
	Toplam	154,680	202			
MESLEKİ YETERLİLİK VE ÖZEN	Gruplar Arasında	2,724	4	,681	1,316	,265
	Gruplar İçerisinde	102,439	198	,517		
	Toplam	105,163	202			
GİZLİLİK	Gruplar Arasında	1,476	4	,369	,712	,585
	Gruplar İçerisinde	102,643	198	,518		
	Toplam	104,118	202			
MESLEKİ DAVRANIŞ	Gruplar Arasında	3,435	4	,859	1,779	,135
	Gruplar İçerisinde	95,590	198	,483		
	Toplam	99,025	202			
AYKIRI ETKİ	Gruplar Arasında	3,368	4	,842	1,909	,110
	Gruplar İçerisinde	87,351	198	,441		
	Toplam	90,719	202			
ETKİSİ OLANLAR	Gruplar Arasında	4,353	4	1,088	2,375	,053
	Gruplar İçerisinde	90,711	198	,458		
	Toplam	95,064	202			
ETİK ÖNERMELER	Gruplar Arasında	2,377	4	,842	1,443	,221
	Gruplar İçerisinde	81,515	198	,412		
	Toplam	83,892	202			

Tablo 3.25'te aşağıdaki hipotezler test edilmiştir.

- **H0:** Eğitim düzeyine göre meslek mensupları mesleki etik ilkeleri algılama açısından anlamlı farklılık göstermemektedir

H1: Eğitim düzeyine göre meslek mensupları mesleki etik ilkeleri algılama açısından anlamlı farklılık göstermektedir.

- **H0:** Muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğine aykırı davranışları eğitim durumuna göre farklılık göstermemektedir.

H1: Muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğine aykırı davranışları eğitim durumuna göre anlamlı farklılık göstermektedir.

- **H0:** Muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uygun davranmalarında eğitim durumu bakımından anlamlı farklılık yoktur.

H1: Muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uygun davranmalarında eğitim durumu bakımından anlamlı farklılık vardır.

Tablo 3.25 incelendiğinde meslek etik ilkelerinin alt değişkenlerine (Dürüstlük, Tarafsızlık, Mesleki Yeterlilik ve Özen, Gizlilik, Mesleki Davranış) ait tek yönlü Varyans analizininin f değerleri sırasıyla, 0,516; 1,557; 1,316; 0,712; 1,779 ve bunlara karşılık gelen p değerleri sırasıyla 0,724; 0,187; 0,265; 0,585; 0,135 olduğu görülmektedir. P değerleri kritik değer olan 0.05 ten büyük olduğundan dolayı eğitim durumu gruplarının meslek etik ilkelerinin alt değişkenleri bakımından farklılık göstermediği anlaşılmaktadır. H0 hipotezi (Eğitim düzeyine göre meslek mensupları mesleki etik ilkeleri algılama açısından anlamlı farklılık göstermemektedir) kabul edilmiş ve H1 hipotezi (Eğitim düzeyine göre meslek mensupları mesleki etik ilkeleri algılama açısından anlamlı farklılık göstermektedir) reddedilmiştir.

Tablo 3.25 incelendiğinde meslek mensuplarını mesleki etik kurallarına aykırı faaliyetlere yönelten sebeplere ait F değeri 1,909 ve buna karşılık gelen “p” değeri $p=0,110$ olduğu görülmektedir. P değeri 0,05’ten büyük olduğundan dolayı eğitim durumu gruplarına göre meslek mensupları, mesleki etik kurallara aykırı faaliyetlere yönelten sebepler bakımından benzerlik gösterdiği görülmektedir. Dolayısıyla H0 hipotezi kabul edilmiş (Muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğine aykırı davranışları eğitim durumuna göre anlamlı farklılık göstermemektedir) H1 hipotezi (Muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğine aykırı davranışları eğitim durumuna göre anlamlı farklılık göstermektedir) reddedilmiştir.

Tablo 3.25’te görüldüğü gibi meslek mensuplarını mesleki etik kurallarına uymada etkisi olan sebeplere ait F değeri 2,375 ve buna karşılık gelen “p” değeri 0,053 olduğu görülmektedir. P değeri 0,05’ten büyük olduğundan dolayı eğitim durumu değişkeni gruplarına göre meslek mensupları mesleki etik ilkelere uymada etkisi olan sebepler bakımından farklılık göstermediği anlaşılmaktadır. Dolayısıyla H0 hipotezi kabul edilmiş (muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uygun davranmalarında eğitim durumu bakımından anlamlı farklılık yoktur) H1 hipotezi (Muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uygun davranmalarında eğitim durumu bakımından anlamlı farklılık vardır) reddedilmiştir.

Meslek etik ilkelere ait önermeler bir bütün olarak incelendiğinde bu önermelere ait F değeri 1,443 ve buna karşılık gelen “p” değeri, 0,221 olduğu görülmektedir. P değeri 0,05’ ten büyük olduğundan dolayı eğitim durumu değişkeni gruplarına göre mensupları mesleki etik ilkelere ait önermeler bakımından farklılık bulunmadığı görülmektedir.

Gelir durumu değişkeni için anketin her bir değişkeni tek yönlü Varyans analizi için sınanmıştır. Gelir durumu değişkeni bakımından ortalama olarak bir farklılık olup olmadığının sınındığı analiz sonuçları 3.26’daki gibidir.

Tablo 3.26’da aşağıdaki hipotezler test edilmiştir

- **H0:** Gelir grubuna göre meslek mensupları mesleki etik ilkeleri algılama açısından anlamlı farklılık göstermemektedir

H1: Gelir grubuna göre meslek mensupları mesleki etik ilkeleri algılama açısından anlamlı farklılık göstermektedir.

- **H0:** Muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğine aykırı davranışları gelir durumuna göre anlamlı farklılık göstermemektedir.

H1: Muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğine aykırı davranışları gelir durumuna göre anlamlı farklılık göstermektedir.

- **H0:** Muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uygun davranmalarında gelir durumu bakımından anlamlı farklılık yoktur.

H1: Muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uygun davranmalarında gelir durumu bakımından anlamlı farklılık vardır.

Tablo 3.26: Gelir Durumu Değişkenine Göre Temel Etik İlkelerin Alt Değişkenleri ve Davranışlara Etki Eden Faktörlerin Farklılıkların Karşılaştırılması (Anova Testi)

		KARELER TOPLAMI (KT)	SERBESTLİK DERECESİ (DF)	KARALER ORTALAMASI (KO)	LEVENE DEĞERİ (F)	ANLAMLILIK(P)
DÜRÜSTLÜK	Gruplar Arasında	4,259	7	,608	,818	,573
	Gruplar İçerisinde	145,068	195	,744		
	Toplam	149,328	202			
TARAFSIZLIK	Gruplar Arasında	7,059	7	1,008	1,332	,237
	Gruplar İçerisinde	147,621	195	,757		
	Toplam	154,680	202			
MESLEKİ YETERLİLİK VE ÖZEN	Gruplar Arasında	2,179	7	,311	,589	,764
	Gruplar İçerisinde	102,984	195	,528		
	Toplam	105,163	202			
GİZLİLİK	Gruplar Arasında	2,583	7	,369	,709	,665
	Gruplar İçerisinde	101,535	195	,521		
	Toplam	104,118	202			
MESLEKİ DAVRANIŞ	Gruplar Arasında	3,410	7	,487	,993	,437
	Gruplar İçerisinde	95,615	195	,490		
	Toplam	99,025	202			
AYKIRI ETKİ	Gruplar Arasında	4,440	7	,634	1,433	,194
	Gruplar İçerisinde	86,279	195	,442		
	Toplam	90,719	202			
ETKİSİ OLANLAR	Gruplar Arasında	2,595	7	,371	,782	,603
	Gruplar İçerisinde	92,469	195	,474		
	Toplam	95,064	202			
ETİK ÖNERMELER	Gruplar Arasında	2,649	7	,378	,908	,501
	Gruplar İçerisinde	81,243	195	,417		
	Toplam	83,892	202			

Tablo 3.26 incelendiğinde meslek etik ilkelerinin alt değişkenlerine (Dürüstlük, Tarafsızlık, Mesleki Yeterlilik ve Özen, Gizlilik, Mesleki Davranış) ait tek yönlü Varyans analizininin f değerleri sırasıyla, 0,818; 1,332; 0,589; 0,709; 0,993 ve bunlara karşılık gelen p değerleri sırasıyla 0,573; 0,237; 0,764; 0,665; 0,437 olduğu görülmektedir. P değerleri kritik değer olan 0.05 ten büyük olduğundan dolayı gelir durumu değişkeni gruplarına göre meslek etik ilkelerinin alt değişkenleri bakımından farklılık bulunmadığı anlaşılmaktadır. Dolayısıyla H0 hipotezi ret (Gelir grubuna göre meslek mensupları mesleki etik ilkeleri algılama açısından anlamlı farklılık göstermemektedir) H1 hipotezi (Gelir grubuna göre meslek mensupları mesleki etik ilkeleri algılama açısından anlamlı farklılık göstermektedir) kabul edilmiştir.

Tablo 3.26 incelendiğinde meslek mensuplarını mesleki etik ilkelere aykırı faaliyetlere yönelten sebeplere ait F değeri 1,433 ve buna karşılık gelen “p” değeri $p=0,194$ olduğu görülmektedir. P değeri 0,05’ten büyük olduğundan dolayı gelir durumu değişkeni gruplarına göre meslek mensuplarının mesleki etik kurallara aykırı faaliyetlere yönelten sebepler bakımından benzerlik gösterdiği tespit edilmiştir. Dolayısıyla H_0 hipotezi (Muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğine aykırı davranışları gelir durumuna göre anlamlı farklılık göstermemektedir) kabul edilmiş ve H_1 hipotezi (Muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğine aykırı davranışları gelir durumuna göre anlamlı farklılık göstermektedir) reddedilmiştir.

Tablo 3.26’da görüldüğü gibi meslek mensuplarını mesleki etik ilkelere uymada etkisi olan sebeplere ait F değeri 0,782 ve buna karşılık gelen “p” değeri 0,603 olduğu görülmektedir. P değeri 0,05’ten büyük olduğundan dolayı gelir durumu değişkeni gruplarına göre meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uymada etkisi olan sebepler bakımından farklılık göstermediği anlaşılmaktadır. Dolayısıyla H_0 hipotezi (Muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uygun davranmalarında gelir durumu bakımından anlamlı farklılık yoktur) kabul edilmiş ve H_1 hipotezi (Muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uygun davranmalarında gelir durumu bakımından anlamlı farklılık vardır) reddedilmiştir.

Meslek etik ilkelere ait önermeler bir bütün olarak incelendiğinde bu önermelere ait F değeri 0,908 ve buna karşılık gelen “p” değeri 0,501 olduğu görülmektedir. P değeri 0,05’ten büyük olduğundan dolayı gelir durumu değişkeni gruplarına göre mensuplarının mesleki etik ilkelere ait algıları bakımından farklılık bulunmadığı anlaşılmaktadır.

Sonuç olarak gelir durumu değişkeni için ortalama bakımından tüm değişkenler için bir farklılık olmadığı görülmektedir. Bu sonuçlara göre gelir durumundaki sekiz grup arasından en az bir tanesi dahi tüm değişkenler arasında bir farklılık bulunmamaktadır.

Mesleki unvan değişkeni için anketin her bir değişkeni tek yönlü Varyans analizi için sınanmıştır. Mesleki unvan değişkeni bakımından ortalama olarak bir farklılık olup olmadığının sınanıldığı analiz sonuçları 3.27’deki gibidir.

Tablo 3.27: Mesleki Unvan Değişkenine Göre Temel Etik İlkelerin Alt Değişkenleri ve Davranışlara Etki Eden Faktörlerin Farklılıkların Karşılaştırılması (Anova Testi)

		KARELER TOPLAMI (KT)	SERBESTLİK DERECESİ (DF)	KARALER ORTALAMASI (KO)	LEVENE DEĞERİ (F)	ANLAMLILIK(P)
DÜRÜSTLÜK	Gruplar Arasında	,746	2	,373	,502	,606
	Gruplar İçerisinde	148,582	200	,743		
	Toplam	149,328	202			
TARAFSIZLIK	Gruplar Arasında	,479	2	,239	,310	,733
	Gruplar İçerisinde	154,201	200	,771		
	Toplam	154,680	202			
MESLEKİ YETERLİLİK VE ÖZEN	Gruplar Arasında	,939	2	,465	,892	,411
	Gruplar İçerisinde	104,233	200	,521		
	Toplam	105,163	202			
GİZLİLİK	Gruplar Arasında	1,187	2	,594	1,153	,318
	Gruplar İçerisinde	102,931	200	,515		
	Toplam	104,118	202			
MESLEKİ DAVRANIŞ	Gruplar Arasında	,347	2	,174	,352	,704
	Gruplar İçerisinde	98,677	200	,493		
	Toplam	99,025	202			
AYKIRI ETKİ	Gruplar Arasında	053	2	,026	,058	,944
	Gruplar İçerisinde	90,667	200	,453		
	Toplam	90,719	202			
ETKİSİ OLANLAR	Gruplar Arasında	,397	2	,199	,420	,658
	Gruplar İçerisinde	94,667	200	,473		
	Toplam	95,064	202			
ETİK ÖNERMELER	Gruplar Arasında	0,82	2	,041	,098	,907
	Gruplar İçerisinde	83,810	200	,419		
	Toplam	83,892	202			

Tablo 3.27’de aşağıdaki hipotezler test edilmiştir

- **H0:** Mesleki unvana göre meslek mensupları mesleki etik ilkeleri algılama açısından anlamlı farklılık göstermemektedir.

H1: Mesleki unvana göre meslek mensupları mesleki etik ilkeleri algılama açısından anlamlı farklılık göstermektedir.

- **H0:** Muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğine aykırı davranışları mesleki unvana göre anlamlı farklılık göstermemektedir.

H1: Muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğine aykırı davranışları mesleki unvana göre anlamlı farklılık göstermektedir.

- **H0:** Muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uygun davranmalarında mesleki unvan bakımından anlamlı farklılık yoktur.

H1: Muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uygun davranmalarında mesleki unvan bakımından anlamlı farklılık vardır.

Tablo 3.27 incelendiğinde meslek etik ilkelerinin alt değişkenlerine (Dürüstlük, Tarafsızlık, Mesleki Yeterlilik ve Özen, Gizlilik, Mesleki Davranış) ait tek yönlü Varyans analizininin f değerleri sırasıyla, 0,502; 0,310; 0,892; 1,153; 0,352 ve bunlara karşılık gelen p değerleri sırasıyla 0,606; 0,733; 0,411; 0,318; 0,704 olduğu görülmektedir. P değerleri kritik değer olan 0.05 ten büyük olduğundan dolayı mesleki unvan gruplarına göre meslek etik ilkelerinin alt değişkenleri bakımından farklılık bulunmadığı anlaşılmaktadır. H0 hipotezi (Mesleki unvana göre meslek mensupları mesleki etik ilkeleri algılama açısından anlamlı farklılık göstermemektedir) kabul ve H1 hipotezi (Mesleki unvana göre meslek mensupları mesleki etik ilkeleri algılama açısından anlamlı farklılık göstermektedir) reddedilmiştir.

Tablo 3.27 incelendiğinde meslek mensuplarını mesleki etik kurallarına aykırı faaliyetlere yönelten sebeplere ait F değeri 0,58 ve buna karşılık gelen “p” değeri $p=0,944$ olduğu görülmektedir. P değeri 0,05’ten büyük olduğundan dolayı mesleki unvan gruplarına göre meslek mensuplarının mesleki etik kurallara aykırı faaliyetlere yönelten sebepler bakımından farklılık bulunmadığı anlaşılmaktadır. Dolayısıyla H0 hipotezi (Muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğine aykırı davranışları mesleki unvana göre anlamlı farklılık göstermemektedir) kabul edilmiş ve H1 hipotezi (Muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğine aykırı davranışları mesleki unvana göre anlamlı farklılık göstermektedir) reddedilmiştir.

Tablo 3.27’de görüldüğü gibi meslek mensuplarını mesleki etik kurallarına uymada etkisi olan sebeplere ait F değeri 0,420 ve buna karşılık gelen “p” değeri 0,658 olduğu görülmektedir. P değeri 0,05’ten büyük olduğundan dolayı mesleki unvan gruplarına göre meslek mensuplarının mesleki etik kurallara uymada etkisi olan sebepler bakımından farklılık göstermediği anlaşılmaktadır. Dolayısıyla H0 hipotezi (Muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uygun davranmalarında mesleki unvan bakımından anlamlı farklılık yoktur) kabul edilmiş ve H1 hipotezi (Muhasebe

meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uygun davranmalarında mesleki unvan bakımından anlamlı farklılık vardır) reddedilmiştir.

Meslek etik ilkelere ait önermeler bir bütün olarak incelendiğinde bu önermelere ait F değeri 0,098 ve buna karşılık gelen “p” değeri 0,907 olduğu görülmektedir. P değeri 0,05’ten büyük olduğundan dolayı mesleki unvan değişkeni gruplarına göre mensuplarının mesleki etik ilkelere ait önermeler bakımından farklılık bulunmadığı anlaşılmaktadır.

Sonuç olarak mesleki unvan değişkeni için ortalama bakımından tüm değişkenler için bir farklılık olmadığı görülmektedir.

Mükellef sayısı değişkeni için anketin her bir değişkeni tek yönlü Varyans analizi için sınanmıştır. Mükellef sayısı değişkeni bakımından ortalama olarak bir farklılık olup olmadığının sınıandığı analiz sonuçları 3.29’daki gibidir.

Tablo 3.28’de aşağıdaki hipotezler test edilmiştir

- **H0:** Mükellef sayısına göre meslek mensupları mesleki etik ilkeleri algılama açısından anlamlı farklılık göstermemektedir.

H1: Mükellef sayısına göre meslek mensupları mesleki etik ilkeleri algılama açısından anlamlı farklılık göstermektedir.

- **H0:** Muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğine aykırı davranışları mükellef sayısına göre anlamlı farklılık göstermemektedir.

H1: Muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğine aykırı davranışları mükellef sayısına göre anlamlı farklılık göstermektedir.

- **H0:** Muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uygun davranmalarında mükellef sayısı bakımından anlamlı farklılık yoktur.

H1: Muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uygun davranmalarında mükellef sayısı bakımından anlamlı farklılık vardır.

Tablo 3.28: Mükellef Sayısı Değişkenine Göre Temel Etik İlkelerin Alt Değişkenleri ve Davranışlara Etki Eden Faktörlerin Farklılıkların Karşılaştırılması (Anova Testi)

		KARELER TOPLAMI (KT)	SERBESTLİK DERECESİ (DF)	KARALER ORTALAMASI (KO)	LEVENE DEĞERİ (F)	ANLAMLILIK(P)
DÜRÜSTLÜK	Gruplar Arasında	6,759	6	1,127	1,549	,164
	Gruplar İçerisinde	142,568	196	,727		
	Toplam	149,328	202			
TARAFSIZLIK	Gruplar Arasında	3,822	6	,637	,828	,550
	Gruplar İçerisinde	150,858	196	,770		
	Toplam	154,680	202			
MESLEKİ YETERLİLİK VE ÖZEN	Gruplar Arasında	4,285	6	,714	1,387	,221
	Gruplar İçerisinde	100,878	196	,515		
	Toplam	105,163	202			
GİZLİLİK	Gruplar Arasında	5,556	6	,926	1,842	,093
	Gruplar İçerisinde	98,562	196	,503		
	Toplam	104,118	202			
MESLEKİ DAVRANIŞ	Gruplar Arasında	3,855	6	,643	1,323	,248
	Gruplar İçerisinde	95,169	196	,486		
	Toplam	99,025	202			
AYKIRI ETKİ	Gruplar Arasında	1,019	6	,170	,371	,897
	Gruplar İçerisinde	89,700	196	,458		
	Toplam	90,719	202			
ETKİSİ OLANLAR	Gruplar Arasında	1,718	6	,286	601	,729
	Gruplar İçerisinde	93,346	196	,476		
	Toplam	95,064	202			
ETİK ÖNERMELER	Gruplar Arasında	3,553	6	,592	1,445	,199
	Gruplar İçerisinde	80,339	196	,410		
	Toplam	83,892	202			

Tablo 3.28 incelendiğinde meslek etik ilkelerinin alt değişkenlerine (Dürüstlük, Tarafsızlık, Mesleki Yeterlilik ve Özen, Gizlilik, Mesleki Davranış) ait tek yönlü Varyans analizininim F değerleri sırasıyla, 1,549; ,828; 1,387; 1,842; 1,323 ve bunlara karşılık gelen p değerleri sırasıyla 0,164; 0,550; 0,221; 0,093; 0,248 olduğu görülmektedir. P değerleri kritik değer olan 0.05 ten büyük olduğundan dolayı mükellef sayısı gruplarına göre meslek etik ilkelerinin alt değişkenleri bakımından farklılık bulunmadığı anlaşılmaktadır. Dolayısıyla H0 hipotezi kabul (Mükellef sayısına göre meslek mensupları mesleki etik ilkeleri algılama açısından anlamlı farklılık göstermemektedir.) H1 hipotezi (Mükellef sayısına göre meslek mensupları mesleki etik ilkeleri algılama açısından anlamlı farklılık göstermektedir) reddedilmiştir.

Tablo 3.28 incelendiğinde meslek mensuplarını mesleki etik kurallarına aykırı faaliyetlere yönelten sebeplere ait F değeri 0,371 ve buna karşılık gelen “p” değeri p=

,897 olduğu görülmektedir. P değeri 0,05'ten büyük olduğundan dolayı mükellef sayısı gruplarına göre meslek mensuplarının mesleki etik kurallara aykırı faaliyetlere yönelten sebepler bakımından farklılık bulunmadığı anlaşılmaktadır. Dolayısıyla H0 hipotezi (Muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğine aykırı davranışları mükellef sayısına göre anlamlı farklılık göstermemektedir) kabul edilmiş ve H1 hipotezi (Muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğine aykırı davranışları mükellef sayısına göre anlamlı farklılık göstermektedir) reddedilmiştir.

Tablo 3.28'de görüldüğü gibi meslek mensuplarını mesleki etik kurallarına uymada etkisi olan sebeplere ait F değeri 0,601 ve buna karşılık gelen “p” değeri 0,729 olduğu görülmektedir. P değeri 0,05'ten büyük olduğundan dolayı mükellef sayısı gruplarına göre meslek mensuplarının mesleki etik kurallara uymada etkisi olan sebepler bakımından farklılık göstermediği anlaşılmaktadır. Dolayısıyla H0: hipotezi (Muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uygun davranmalarında mükellef sayısı bakımından anlamlı farklılık yoktur) kabul edilmiş ve H1 hipotezi (Muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uygun davranmalarında mükellef sayısı bakımından anlamlı farklılık vardır) reddedilmiştir.

Meslek etik ilkelere ait önermeler bir bütün olarak incelendiğinde bu önermelere ait F değeri 1,445 ve buna karşılık gelen “p” değeri 0,199 olduğu görülmektedir. P değeri 0,05'ten büyük olduğundan dolayı mükellef sayısı gruplarına göre mensuplarının mesleki etik ilkelere ait önermeler bakımından farklılık bulunmadığı anlaşılmaktadır.

Son olarak mükellef sayısı için ortalama bakımından tüm değişkenler için bir farklılık olmadığı görülmektedir. Bu sonuçlara göre mükellef sayısı bakımından altı grup arasından en az bir tanesi dahi tüm değişkenleri arasında bir farklılık bulunmamaktadır.

Meslek mensubunun bulunduğu il değişkenine göre anketin her bir değişkeni tek yönlü Varyans analizi için sınanmıştır. Meslek mensubunun bulunduğu il bakımından ortalama olarak bir farklılık olup olmadığının sınıandığı analiz sonuçları 3.29'daki gibidir.

Tablo 3.29’da aşağıdaki hipotezler test edilmiştir:

- **H0:** Bulundukları ile göre meslek mensupları mesleki etik ilkeleri algılama açısından anlamlı farklılık göstermemektedir.

H1: Bulundukları ile göre meslek mensupları mesleki etik ilkeleri algılama açısından anlamlı farklılık göstermemektedir.

- **H0:** Muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğine aykırı davranışları bulunduğu ile göre anlamlı farklılık göstermemektedir.

H1: Muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğine aykırı davranışları bulunduğu ile göre anlamlı farklılık göstermektedir.

- **H0:** Muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uygun davranmalarında bulunduğu il bakımından anlamlı farklılık yoktur.

H1: Muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uygun davranmalarında bulunduğu il bakımından anlamlı farklılık vardır.

Tablo 3.29: Meslek Mensubunun Bulunduğu ile Göre Temel Etik İlkelerin Alt Değişkenleri ve Davranışlara Etki Eden Faktörlere Ait Farklılıkların Karşılaştırılması (Anova Testi)

		KARELER TOPLAMI (KT)	SERBESTLİK DERECESİ (DF)	KARALER ORTALAMASI (KO)	LEVENE DEĞERİ (F)	ANLAMLILIK (P)
DÜRÜSTLÜK	Gruplar Arasında	2,937	3	,979	1,331	,265
	Gruplar İçerisinde	146,390	199	,736		
	Toplam	149,328	202			
TARAFSIZLIK	Gruplar Arasında	2,554	3	,751	,981	,403
	Gruplar İçerisinde	152,426	199	,766		
	Toplam	154,680	202			
MESLEKİ YETERLİLİK VE ÖZEN	Gruplar Arasında	1,822	3	,607	1,169	,323
	Gruplar İçerisinde	103,341	199	,519		
	Toplam	105,163	202			
GİZLİLİK	Gruplar Arasında	2,564	3	,855	1,675	,174
	Gruplar İçerisinde	101,554	199	,510		
	Toplam	104,118	202			
MESLEKİ DAVRANIŞ	Gruplar Arasında	,418	3	,139	,281	,839
	Gruplar İçerisinde	98,606	199	,496		
	Toplam	99,025	202			
AYKIRI ETKİ	Gruplar Arasında	3,379	3	1,126	2,566	,056
	Gruplar İçerisinde	87,340	199	,439		
	Toplam	90,719	202			
ETKİSİ OLANLAR	Gruplar Arasında	1,488	3	,496	1,055	,370
	Gruplar İçerisinde	93,576	199	,470		
	Toplam	95,064	202			
ETİK ÖNERMELER	Gruplar Arasında	,313	3	,104	,249	,862
	Gruplar İçerisinde	85,579	199	,420		
	Toplam	83,892	202			

Tablo 3.29 incelendiğinde meslek etik ilkelerinin alt değişkenlerine (Dürüstlük, Tarafsızlık, Mesleki Yeterlilik ve Özen, Gizlilik, Mesleki Davranış) ait tek yönlü Varyans analizininim F değerleri sırasıyla, 1,331; 0,981; 1,169; ,1675; 0,281 ve bunlara karşılık gelen p değerleri sırasıyla, 265; ,403; ,323; ,174; ,839 olduğu görülmektedir. P değerleri kritik değer olan 0.05 ten büyük olduğundan dolayı meslek mensuplarının bulundukları ile göre meslek etik ilkelerinin alt değişkenleri bakımından farklılık göstermediği anlaşılmaktadır. Dolayısıyla H0 hipotezi (Bulundukları ile göre meslek mensupları mesleki etik ilkeleri algılama açısından anlamlı farklılık göstermemektedir) kabul edilmiş H1 hipotezi (Bulundukları ile göre meslek mensupları mesleki etik ilkeleri algılama açısından anlamlı farklılık göstermemektedir.) reddedilmiştir.

Tablo 3.29 incelendiğinde meslek mensuplarını mesleki etik ilkelere aykırı faaliyetlere yönelten sebeplere ait F değeri 2,566 ve buna karşılık gelen “p” değeri $p=0,56$ olduğu görülmektedir. P değeri 0,05’ten küçük olduğundan dolayı meslek mensuplarının bulundukları ile göre mesleki etik ilkelere aykırı faaliyetlere yönelten sebepler bakımından farklılık göstermediği belirlenmiştir. Dolayısıyla H_0 hipotezi (Muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğine aykırı davranışları bulunduğu ile göre anlamlı farklılık göstermemektedir) kabul edilmiş ve H_1 hipotezi (Muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğine aykırı davranışları bulunduğu ile göre anlamlı farklılık göstermektedir) reddedilmiştir.

Tablo 3.29’da görüldüğü gibi meslek mensuplarını mesleki etik kurallarına uymada etkisi olan sebeplere ait F değeri 1,055 ve buna karşılık gelen “p” değeri 0,370 olduğu görülmektedir. P değeri 0,05’ten büyük olduğundan dolayı meslek mensuplarının bulundukları ile mesleki etik kurallara uymada etkisi olan sebepler bakımından farklılık göstermediği anlaşılmaktadır. Dolayısıyla H_0 hipotezi (Muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uygun davranmalarında bulunduğu il bakımından anlamlı farklılık yoktur) kabul edilmiş ve H_1 hipotezi (Muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uygun davranmalarında bulunduğu il bakımından anlamlı farklılık vardır) reddedilmiştir.

Meslek etik ilkelere ait önermeler bir bütün olarak incelendiğinde bu önermelere ait F değeri 0,249 ve buna karşılık gelen “p” değeri 0,862 olduğu görülmektedir. P değeri 0,05’ ten büyük olduğundan dolayı meslek mensuplarının bulundukları ile göre mesleki etik ilkelere ait algıları bakımından farklılık bulunmadığı anlaşılmaktadır.

Son olarak meslek mensubunun bulunduğu il için ortalama bakımından tüm değişkenler için bir farklılık olmadığı görülmektedir. Bu sonuçlara göre meslek mensubunun bulunduğu il bakımından üç grup arasından en az bir tanesi dahi tüm değişkenleri arasında bir farklılık bulunmamaktadır.

3.10.5. Regresyon Analizi

Uygulamanın bu kısmında etik ilkeler ile etik ilkelerin alt değişkenlerine ilişkin çoklu regresyon analiz sonucu ve yorumları yer almaktadır.

Regresyon analizi “bir bağımlı değişken bir veya daha fazla sayıda bağımsız değişken arasındaki ilişkiyi incelemek amacıyla kullanılan bir istatistiksel yöntemdir. Tek bir bağımsız değişkenin kullanıldığı regresyon analizi tek değişkenli, birden fazla bağımsız değişkenin kullanıldığı regresyon analizi çok değişkenli regresyon analizidir” (Coşkun vd. 2019: 264).

Burada aşağıdaki hipotez test edilmektedir:

H0: Etik ile ilgili değişkenlerden; “dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik ve özen, gizlilik ve mesleki davranış” alt bileşenlerinden oluşmuş olup en az biri ile tahmin etmek istatistiksel olarak mümkün değildir.

H1: Etik ile ilgili değişkenlerden; “dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik ve özen, gizlilik” ve mesleki davranış alt bileşenlerinden oluşmuş olup en az biri ile tahmin etmek istatistiksel olarak mümkündür.

Tablo 3.30’da modelimizdeki bağımsız değişkenlerimizin bağımlı değişkendeki varyansının yüzde kaçını açıkladığını gösteren tablodur.

Tablo 3.30: Regresyon Analizi Özet Tablosu

MODEL	KORELASYON KATSAYISI (R)	BELİRTME KATSAYISI (R2)	DÜZELTİLMİŞ R2	STD. TAHMİN HATASI
1	,878	,771	,765	,31232

Çalışmada birden fazla bağımsız değişken olduğu için R ve Düzeltmiş R2 değerleri incelenecektir.

Yapılan regresyon analizi sonucunda R ve Düzeltilmiş R2 değerleri incelendiğinde dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik ve özen, gizlilik ve mesleki davranış değişkenlerinin etik ilkeler değişkenini %76,5 oranında açıklamaktadır.

Tablo 3.31’de regresyon modelinin istatistiksel olarak anlamlı olup olmadığını göstermektedir.

Tablo 3.31: Regresyon Analizi Anova Tablosu

MODEL 1	KARELER TOPLAMI (KT)	SERBESTLİK DERECESİ (df)	KARALER ORTALAMASI (KO)	LEVENE DEĞERİ (F)	ANLAMLILIK (P)
REGRESYON	64,676	5	12,935	132,610	,000
ARTIK DEĞERLER	19,216	197	0,98		
TOPLAM	83,892	202			

Yapılan regresyon analizi sonucunda F değeri 132,610 ve F değeri üzerinde hesaplanan anlamlılık değeri 0,05'ten küçük olduğu için modeldeki bağımsız değişkenlerden en az bir tanesi bağımlı değişken üzerinde etkilidir. Bunun hangisi etkili, kaç tanesi anlamlı bir şekilde etkiler bunun için Tablo 3.32'ye bakmamız gerekmektedir.

Tablo 3.32: Regresyon Katsayıları Tablosu

MODEL 1	STANDARTLANMAMIŞ KATSAYILAR	STANDARTLAŞMIŞ KATSAYILAR	T	P
	Regresyon Yükü(B)	Standart Hata	Beta	
(Constant)	,222	,157		1,410 ,160
Dürüstlük	,197	,031	,262	6,309 ,000
Tarafsızlık	,237	,032	,322	7,485 ,000
Mesleki Yeterlilik ve Özen	,173	,041	,193	4,189 ,000
Gizlilik	,173	,040	,189	4,258 ,000
Mesleki Davranış	,190	,036	,207	5,314 ,000

Katsayılar tablosunda, regresyon modeline ilişkin parametreler (sabit, regresyon katsayısı, beta değerleri, regresyon katsayısının anlamlılığına ilişkin t testi sonucu) görülmektedir.

Tablo 3.33 incelendiğinde her bir değişkenin t istatistiği ve p değerlerine bakılacak olursa bütün bağımsız değişkenlerin (dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlik ve özen, gizlilik ve mesleki davranış) etik ilklere değişkeni tahmin etmek için kullanılabileceği görülmektedir. Başka bir ifadeyle bütün bağımsız değişkenler anlamlıdır. Açıklayıcılık açısından en açıklayıcı değişken (beta= ,322) tarafsızlık değişkeni olduğu görülmektedir.

Sonuç olarak H0 hipotezi reddedilmiş ve H1 hipotezi kabul edilmiştir. Yani meslek etiği; dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik ve özen, gizlilik ve mesleki

davranış alt bileşenlerinden oluşmuş olup en az biri ile tahmin etmek istatistiksel olarak mümkündür.

Çalışmada test edilen hipotezlerin sonuçları aşağıda yer alan tabloda gösterilmiştir.

Tablo 3.33: Araştırma Hipotezlerinin Sonuçları

NO	HİPOTEZLER	KABUL/RET
1	“Etik ilkelerin alt bileşenleri arasında pozitif anlamlı bir ilişki vardır.”	KABUL
2	“Etik ilkelere aykırı davranılmasında etkili olan faktörler ile temel etik ilkelere ait alt değişkenler arasında pozitif anlamlı bir ilişki vardır.”	RET
3	“Etik ilkelere uyulmasında etkili olan faktörler ile temel etik ilkelere ait alt değişkenler arasında pozitif anlamlı bir ilişki vardır.”	KABUL
4	“Etik ilkelerin bir bütün olarak alt bileşenleriyle arasında pozitif anlamlı bir ilişki vardır.”	KABUL
5	“Muhasebe meslek mensuplarının muhasebe meslek etiğine yönelik algıları kadın ve erkeğe göre anlamlı farklılık göstermektedir.”	RET
6	“Yaşa göre meslek mensupları mesleki etik ilkeleri algılamaları açısından anlamlı farklılık göstermektedir.”	RET
7	“Eğitim düzeyine göre meslek mensupları mesleki etik ilkeleri algılama açısından anlamlı farklılık göstermektedir.”	RET
8	“Gelir grubuna göre meslek mensupları mesleki etik ilkeleri algılama açısından anlamlı farklılık göstermemektedir.”	RET
9	“Mesleki unvana göre meslek mensupları mesleki etik ilkeleri algılama açısından anlamlı farklılık göstermektedir.”	RET
10	“Mükellef sayısına göre meslek mensupları mesleki etik ilkeleri algılama açısından anlamlı farklılık göstermemektedir.”	RET
11	“Bulundukları ile göre meslek mensupları mesleki etik ilkeleri algılama açısından anlamlı farklılık göstermemektedir.”	RET
12	“Muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğine aykırı davranışları kadın ve erkek bakımından anlamlı farklılık göstermektedir.”	RET
13	“Muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğine aykırı davranışları yaş durumuna göre anlamlı farklılık göstermektedir.”	RET
14	“Muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğine aykırı davranışları eğitim durumuna göre anlamlı farklılık göstermektedir.”	RET
15	“Muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğine aykırı davranışları gelir durumuna göre anlamlı farklılık göstermektedir.”	RET
16	“Muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğine aykırı davranışları mesleki unvana göre anlamlı farklılık göstermektedir.”	RET
17	“Muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğine aykırı davranışları mükellef sayısına göre anlamlı farklılık göstermektedir.”	RET
18	“Muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğine aykırı davranışları bulunduğu ile göre anlamlı farklılık göstermektedir.”	RET
19	“Muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uygun davranmalarında kadın erkek bakımından anlamlı farklılık göstermektedir.”	RET

20	“Muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uygun davranmalarında yaşları bakımından anlamlı farklılık vardır.”	RET
21	“Muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uygun davranmalarında eğitim durumu bakımından anlamlı farklılık vardır.”	RET
22	“Muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uygun davranmalarında gelir durumu bakımından anlamlı farklılık vardır.”	RET
23	“Muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uygun davranmalarında mesleki unvan bakımından anlamlı farklılık vardır.”	RET
24	“Muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uygun davranmalarında mükellef sayısı bakımından anlamlı farklılık vardır.”	RET
25	“Muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uygun davranmalarında bulunduğu il bakımından anlamlı farklılık vardır.”	RET
26	“Etik ile ilgili değişkenlerden; dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik ve özen, gizlilik ve mesleki davranış alt bileşenlerinden oluşmuş olup en az biri ile tahmin etmek istatistiksel olarak mümkündür.”	KABUL

SONUÇ

Günümüzde muhasebe sadece sayısal işlemlerden oluşmamaktadır. Muhasebe işlemlerinin birçok aşamasında insan unsurunun bulunması ve muhasebe verilerini kullanarak alınacak kararları hayata geçireceklerin insanlar olması sebebiyle niteliksel pek çok işlem en az sayısal işlemler kadar büyük önem taşımaktadır. İnsan davranışlarının kökenine inebilmek diğer bir deyişle insanları tanımak onların düşüncelerini, duygularını, maddi ve manevi değerlerini, psikolojik yapılarını bilmek ve bu bilgileri alınacak kararlarda kullanmak büyük önem taşımaktadır.

Muhasebe işletmenin dış dünyaya açılmasında kullandığı dili olması sebebiyle işletmelerin şiddetli rekabetin yaşandığı ortamlarda rakipleri karşısında avantaj sağlayabilmesi ve faaliyetlerini sürdürülebilmesi açısından muhasebenin bir davranışsal gerçeği olduğu kabul edilmelidir (Gökgöz, 2012: 55).

Muhasebe ve davranış biliminin birleşiminden oluşan davranışsal muhasebe “muhasebe biliminin üretmiş olduğu matematiksel modellerden çok, karar alıcıların psikolojik yapılarına özellikle de biliş selliğe odaklanmaktadır. Davranışsal muhasebe; karar alıcıların bilgi ve tecrübesi, teknolojiyi kullanma kabiliyeti, grup çalışmasına yatkınlığı, organizasyon şekli ve kültür yapıları gibi çeşitli unsurlarla ilgilenir.” Kısaca, davranışsal muhasebe, davranış bilimlerinin muhasebe üzerindeki etkilerini anlamaya çalışır. Yani, işlevi sadece finansal bilgileri raporlama olan geleneksel muhasebeden farklı olarak kullanmış olduğu davranış bilimleri vasıtasıyla, yayımlanan finansal raporlara insan faktörünü de katmaya çalışır (Uşul, 2007: 11).

Her meslek dalında olduğu gibi muhasebe mesleğinde de etik kuralları bulunmaktadır. Davranışsal muhasebenin unsurlarından biri olan etik ve onunla yakın anlamda olan ahlak kavramları akademik çalışmalarda kendini göstermektedir. Bu amaçla, son yıllarda akademik çalışmalarda önemli konulardan biri olan etik ve davranışsal muhasebe konusu incelenmiş Bingöl Elâzığ ve Malatya illerinde faaliyette bulunan muhasebe meslek mensuplarının meslek etiği hakkındaki algıları ve meslek etiğe uygun ve aykırı davranışlar konusundaki yaklaşımlar anket yöntemi ile incelenmiştir.

Yapılan anketin ilk bölümündeki sorularla muhasebe meslek mensuplarının sosyo-demografik özelliklerinin saptanması amaçlanmıştır. Anketin ikinci bölümünde

meslek etiğinin alt değişkenleri oluşturularak bu değişkenlerde yer alan ifadelerle meslek mensuplarının etik algısı belirlenmesi amaçlanmıştır. Anketin üçüncü bölümünde ise meslek mensuplarını etik dışı davranışlara yönelten ve meslek mensuplarının meslek etiği ilke ve kurallarına uymalarında etkili olan faktörlerin etki düzeylerinin araştırılması amaçlanmıştır.

Bu noktada yapılan araştırmadan elde edilen sonuçlar kısaca aşağıdaki gibi özetlenebilir.

- Muhasebe meslek mensuplarının etik algılamalarının cinsiyete göre karşılaştırılması neticesinde sadece tarafsızlık değişkeni için erkeklerin daha üstün olduğu görülmektedir. Diğer dört değişken için anlamlı bir farklılık bulunmamıştır. Meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere aykırı faaliyetlere yönelten sebeplere göre karşılaştırılması neticesinde cinsiyete göre anlamlı bir fark olmadığı sonucuna ulaşılmıştır. Son olarak mesleki etik ilkelere uymada etkili olan sebepler bakımından cinsiyet göre anlamlı bir fark olmadığı sonucuna ulaşılmıştır.

- Muhasebe meslek mensuplarının etik algılamalarının yaşa göre karşılaştırılması neticesinde “dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik ve özen, gizlilik, mesleki davranış” değişkenleri ilişkin algılamalarında anlamlı bir fark olmadığı sonucuna ulaşılmıştır. Meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere aykırı faaliyetlere yönelten sebepler için karşılaştırılması neticesinde yaşa göre anlamlı bir fark olmadığı ve son olarak mesleki etik ilkelere uymada etkili olan sebepler için yaşa göre anlamlı bir fark olmadığı sonucuna ulaşılmıştır.

- Muhasebe meslek mensuplarının etik algılamalarının eğitim durumuna göre karşılaştırılması neticesinde “dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik ve özen, gizlilik, mesleki davranış” değişkenleri ilişkin algılamalarında anlamlı bir fark olmadığı sonucuna ulaşılmıştır. Meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere aykırı faaliyetlere yönelten sebepler için karşılaştırılması neticesinde eğitim durumuna göre anlamlı bir fark olmadığı ve son olarak mesleki etik ilkelere uymada etkili olan sebepler için eğitim durumun göre anlamlı bir fark olmadığı sonucuna ulaşılmıştır.

- Muhasebe meslek mensuplarının etik algılamalarının gelir durumuna göre karşılaştırılması neticesinde “dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik ve özen, gizlilik, mesleki davranış” değişkenleri ilişkin algılamalarında anlamlı bir fark olmadığı

sonucuna ulaşılmıştır. Meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere aykırı faaliyetlere yönelten sebepler için karşılaştırılması neticesinde gelir durumuna göre anlamlı bir fark olmadığı ve son olarak mesleki etik ilkelere uymada etkili olan sebepler için gelir durumun göre anlamlı bir fark olmadığı sonucuna ulaşılmıştır.

- Muhasebe meslek mensuplarının etik algılamalarının mesleki unvana göre karşılaştırılması neticesinde “dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik ve özen, gizlilik, mesleki davranış” değişkenleri ilişkin algılamalarında anlamlı bir fark olmadığı sonucuna ulaşılmıştır. Meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere aykırı faaliyetlere yönelten sebepler için karşılaştırılması neticesinde mesleki unvana göre anlamlı bir fark olmadığı ve son olarak mesleki etik ilkelere uymada etkili olan sebepler için mesleki unvana göre anlamlı bir fark olmadığı sonucuna ulaşılmıştır.

- Muhasebe meslek mensuplarının etik algılamalarının mükellef sayısına göre karşılaştırılması neticesinde “dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik ve özen, gizlilik, mesleki davranış” değişkenleri ilişkin algılamalarında anlamlı bir fark olmadığı sonucuna ulaşılmıştır. Meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere aykırı faaliyetlere yönelten sebeple için karşılaştırılması neticesinde mükellef sayısına göre anlamlı bir fark olmadığı ve son olarak mesleki etik ilkelere uymada etkili olan sebepler için mükellef sayısına göre anlamlı bir fark olmadığı sonucuna ulaşılmıştır.

- Muhasebe meslek mensuplarının etik algılamalarının bulundukları ile göre karşılaştırılması neticesinde “dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik ve özen, gizlilik, mesleki davranış” değişkenleri ilişkin algılamalarında anlamlı bir fark olmadığı sonucuna ulaşılmıştır. Meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere aykırı faaliyetlere yönelten sebeple için karşılaştırılması neticesinde bulundukları ile göre anlamlı bir fark olmadığı ve son olarak mesleki etik ilkelere uymada etkili olan sebepler için bulundukları ile göre anlamlı bir fark olmadığı sonucuna ulaşılmıştır.

- Meslek etiğı ile ilgili alt değişkenler arasındaki ilişkinin incelenmesi sonucunda değişkenler arasın anlamlı ve pozitif yönlü ilişki olduğu ancak değişkenler arası ilişkilerin yüksek düzeyde olmadığı belirlenmiştir. Muhasebe meslek mensuplarının “etik ilkelere aykırı davranmasını etkileyen faktörler” ile “dürüstlük, “tarafsızlık”, “mesleki yeterlilik ve özen” ve “gizlilik” değişkenleri arasında istatistiksel olarak anlamlı bir ilişki olmadığı ancak mesleki davranış değişkeni ile zayıf düzeyde

pozitif yönlü bir ilişki olduğu belirlenmiştir. Etik ilkelere uymasında etkili olan faktörler dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik ve özen, gizlilik ve mesleki davranış değişkenleri arasında zayıf düzeyde pozitif yönlü bir ilişki olduğu belirlenmiştir.

- Son olarak meslek etiği; dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik ve özen, gizlilik ve mesleki davranış alt bileşenlerinden oluşmuş olup en az biri ile tahmin etmek istatistiksel olarak mümkündür.

Genel olarak Çalışma incelendiğinde meslek mensuplarının dürüstlük ($x=3.44$), tarafsızlık ($x= 3.69$), mesleki yeterlilik ve özen ($x=3.92$) Gizlilik ($x=4.17$) algı düzeylerinin genel olarak yüksek olduğu ve en çok uydukları etik ilke “gizlilik”, uymadıkları ilke ise “dürüstlük” ilkesidir. Etik ilkelerin bir bütün olarak ortalaması $X= 3.78$ olduğu görülmektedir. Bundan da aştırmaya katılan meslek mensuplarının genel etik algıları yüksek seviyede olduğu sonucuna ulaşılabilir.

Meslek mensubu adaylarına muhasebe meslek mensuplarını mesleki etik kurallarına aykırı davranışlarına iten nedenler arasında ilk sırayı denetim yetersizliği almıştır. Etkin olmayan bir denetim sistemi meslek mensuplarını etik dışı davranışa yönlendirmektedir. Muhasebe meslek mensuplarının etik dışı davranışlarını asgari düzeye indirilmesinde belki de en önemli faktör etkin denetim sisteminin varlığıdır. Meslek mensubunu etik dışı davranışa iten nedenler arasında ikinci sırayı meslekteki rekabetin yoğunluğu almıştır. Meslek mensuplarının sayısının sürekli artması, bunun yanında iş imkanlarının meslek mensubu sayısındaki artışa oranla daha düşük seviyede kalması, meslekte rekabete neden olmaktadır. Rekabetin yoğunluğu haksız rekabeti doğurmaktadır. Örneğin mesleğe yeni başlayan bir meslek mensubu, birçok maliyete sahiptir, maliyetleri karşılamak için bir an önce müşteri ve müşteriler bulmak zorundadır. Çünkü maliyetleri karşılamasının başka bir yolu yoktur. Bu anlamda meslek odalarının bir yardım olmadığı gibi, meslektaşlarının da yardımı olmamaktadır. Bundan dolayı mesleğe yeni başlamış bazı meslek mensubu, etik dışı davranışlarına yönelebilmektedir. Herhangi bir meslektaşının müşterisini düşük ücret ile etik dışı davranışa sebep olabilecek bir teklifte bulunabilir. Buda etik dışı bir davranıştır. Muhasebeciler arasında mesleğe karşı güven sarsıcı davranışlarda bulunanların mutlaka ayırt edilmesi ve odalar ile TÜRMOB tarafından gerekli yaptırımların uygulanması gerekmektedir.

Meslek mensuplarının mesleki etik ilke ve kurallara uymalarında etkili olan nedenler arasında ilk sırayı “Alınan Eğitimler” alması etik ilkelere göre uymada eğitimin ne kadar önemli olduğunu göstermektedir. Bir insanı ahlaki değerlerden yoksun olarak eğitmek, toplum için tehdit yetiştirmektir” eğitim sisteminde ahlaki değerlere yer vermenin önemini ve gerekliliğini ortaya koyan bu yargı Theodore Roosevelt tarafından bir asır önce dile getirilmiştir. Eğitimin bireyin etik davranışı üzerinde olumlu etki meydana getireceği göz önünde bulundurularak etik ve ahlaki konularda ki eğitimler artırılabilir.

“Dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik ve özen, gizlilik ve mesleki davranış” boyutlarından oluşan muhasebe meslek etiğinin, muhasebe mensupları ve onların ilişkide bulunduğu bireyler üzerinde önemli bir etkisi bulunmaktadır. Muhasebe meslek mensupları faaliyet yürüttüklerini yürüttüğü sektörde daha uzun süreli kalabilmeleri mesleklerine ilişkin etik ilkelere bağlılıkları yakından ilgilidir.

Muhasebe mesleğinde etik problemlerin giderilebilmesi için devlet yeni yasa ve düzenlemeler getirebilir, denetimi artırabilir, meslek mensuplarının yaşadığı problemler ile ilgili çözümler getirebilir, etik ve ahlak konularındaki eğitimler ve seminerler artırılabilir. Ayrıca TÜRMOB her meslek içi eğitim ve seminerleri artırabilir.

KAYNAKÇA

- Acar, A. A, Aktürk, “Muhasebede İhtiyatlılık Kavramı ve İMKB Sınai Endeksinde İşlem Gören İşletmelerde İhtiyatlılık Üzerine Bir Araştırma”, *Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 2009, 11(1), ss: 77-90.
- Acar, D., Tetik N., (2015)., Genel Muhasebe, (13. Baskı) Detay Yayıncılık, Ankara.
- Akar, S, “Durumsallık Teorisi Açısından Yeni Ekonomi ve Yeşil Ekonomi: Franchising Stratejisi Üzerine Bir İnceleme”, *Ekonomi, İşletme ve Yönetim Dergisi*, 2019, 3(2), ss. 176-207.
- Akay, H, Muhasebe Mesleğinde Etik, *Öneri Dergisi*, 2002, 17(5), ss. 77-92.
- Akbaş, H. E., A. Ö. Çalışkan, E. Özarslan, “Muhasebe Mesleğinde Etik Algısı ve Etik Dışı Davranışlarla İlişkisi: İşletme Bölümü Öğrencileri Üzerine Bir İnceleme”, *Öneri Dergisi*, 2009, 8(32), ss: 175-184.
- Akbulut, Y, “Meslek Ahlakı Kriterleri ve Muhasebe Mesleği Üzerine Bir Araştırma”, *Muhasebe Bilim Dergisi*, 1999, 1(1), ss. 125-143.
- Akbulut, Y, (2010), Sosyal Bilimlerde SPSS Uygulamaları, (1. Baskı), İdeal Kültür Yayıncılık, Ankara.
- Akdemir, B., Çukacı Y., “Örgüt Kültürü Değerleriyle Örgütsel Öğrenme Düzeyi Arasındaki İlişkinin Belirlenmesi ve Bir Araştırma”, *Sosyal Siyaset Konferansları Dergisi*, 2005, 50, ss. 1173-1192.
- Akdoğan, H, “Muhasebe Meslek Etiğinde Teleolojik ve Deontolojik Yaklaşımların Karşılaştırılması”, *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 2005, 10(1), ss: 295-300.
- Akdoğan, N., Tenker N., (2001), Finansal Tablolar ve Mali Analiz Teknikler, (7. Baskı) Gazi Kitapevi, Ankara.
- Akdoğan, N., Sevilengül, O., (2003), Tekdüzen Muhasebe Sistemi Uygulamaları, 11. Baskı, Gazi Kitapevi, Ankara.

- Akın, O., K., Özdaşlı, “Muhasebe Meslek Mensuplarının Mesleki Faaliyetlerinde Uymaları Gereken Etik İlkeler Uyma Düzeyine Yönelik Meslek Mensupları ile Meslek Yüksek Okulu Muhasebe Bölümü Öğrencilerinin Algıları”, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 2014, 9(63), ss: 69-74.
- Aktaş, R., (2013), *Muhasebe Politikaları, Tahminler ve Hatalar*, Gazi Kitabevi, Ankara.
- Akyel, N., Karaca, N., “Bağımsız Denetim Açısından Etik ve Yaratıcı Muhasebe Uygulamaları”, *Mali Çözüm Dergisi*, 2005, 72, ss. 242-254.
- Albez, A., S., Yıldırım, “Erzurum’da Muhasebecilerin Meslek Etiği Tutumları”, *Ekev Akademi Dergisi*, 2005, 9(23), ss 343-361.
- Alkan, B. Ş., “Muhasebe Teorisi ve Uygulamaları Açısından Muhasebe Bilgisinin Niteliksel Özellikleri”, *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 2018, 20(Özel Sayı), ss. 819-837.
- Altan, M., “Muhasebecilik Mesleğinin Toplumda Algılanma Biçimi Üzerine Bir Araştırma”, *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 2004, 11, ss. 29-54.
- Apalı, A., Acun, Ö., “Muhasebe Meslek Mensuplarında Muhasebe Denetiminin Meslek Ahlakı Üzerindeki Etkisi: Burdur İli Örneği”, *Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 2018, 52, ss. 143-160.
- Arnold, V., Sutton, S. G., “Behavioral Accounting Research: Foundations and Frontiers”, *Management Revue*, 2004, 15(1), ss. 152-154.
- Atabeyli, O. C., Keleş Ş., “Konut Tercihinde Cinsiyet Etkili Mi? Davranışsal İktisat ve Rasyonalite Paradoksu”, *İşletme ve İktisat Çalışmaları Dergisi*, 2020, 8(2), ss. 126-145.
- Ataman, Ü., Hacırüstemoğlu, R., (1999), *Yöneticiler için Muhasebe ve Finans Bilgileri*, Türkmen Kitabevi, İstanbul.
- Ateş, B. A., Çivi, G., Öz, M., “Davranışsal Muhasebe Bağlamında Muhasebe Meslek Mensuplarında Duygusal Zekâ”, *Selçuk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Sosyal Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 2016, 31, ss. 24-55.

- Atik, M., T Yılmaz B., Köse Y., “Bireysel Finansal Kararlarda Zihinsel Ön Yargıların Etkisi: Mental Muhasebe”, *Uluslararası İktisadi ve İdari İncelemeler Dergisi*, 2018, 17(Uik Özel Sayısı), ss. 717-730.
- Ayboğa, H., “Globalleşme Sürecinde Ülkemizde Muhasebe Mesleği ve Meslek Mensuplarının Eğitimi”, *Marmara Üniversitesi İBFF Dergisi*, 2003, 18(1), ss. 327-359.
- Aymankuy, Y., Sarioğlu, M., “Muhasebe Meslek Mensuplarının Meslek Etiğine Yaklaşımları ve Balıkesir İl Merkezinde Bir Uygulama”, *Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 2005, 8(14), ss. 23-45.
- Aymankuy, Y., Sakarya, Ş. (17-19 Mayıs 2003), Finansal Piyasalar ve Meslek Etiği. International Business And Professional Ethics Congress Notes: Hacettepe Üniversitesi, Ankara.
- Ayvaz, E., Geçkil, T., “Muhasebe Mesleğinde Etik: Muhasebe Meslek Mensuplarının Tutumlarını Ölçme Sorunsalı”, *Üçüncü Sektör Sosyal Ekonomi Dergisi*, 2017, 53(1), ss: 17-33.
- Balachandran, M. “Behavioral Accounting: An Introduction”, *Behavioral & Social Sciences Librarian*, 1985, 4(2-3), ss. 21-27.
- Beyazıt E., Çelik O., Gürdal K., (2016), Genel Muhasebe, (2. Baskı), Siyasal Kitapevi, Ankara.
- Birnberg, J. G., Luft, J., Shields, M. D., “Psychology Theory İn Management Accounting Research”, *Handbooks Of Management Accounting Researchs*, 2007, 1, ss. 13-135.
- Bostan H., “Antropoloji, Kültür ve Güvenlik”, *Güvenlik Bilimleri Dergisi*, 2016, 5(2), ss. 1-31.
- Bozdemir E., (2016), Genel Muhasebe Uygulamaları, Gazi Kitapevi, Ankara.
- Boztosun, D., Aksoylu, S., Baraz, E.H., vd... “Muhasebe ve Finans Eğitimi Alan Öğrencilerin Meslek Mensuplarının Mesleki Etik İlkelerine Uyuma Düzeyine Yönelik Algıları”, *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 2018, 20, ss. 1-14.

- Burak, E., Öztaş S., “Kurumsal Yönetim İlkelerinin Muhasebenin Temel Kavramları Açısından Değerlendirilmesi”, *Kırklareli Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 2015, 4(1), ss. 1-17.
- Büyükmirza, K., (2017), Maliyet ve Yönetim Muhasebesi Tekdüzene Uygun Bir Sistem Yaklaşımı, (22. Baskı), Gazi Yayıncılık, Ankara.
- Celayir, D., “Kaliteli Finansal Raporlamada Muhasebe Meslek Etiğinin Önemi”, *Fırat Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 2019, 30(1), ss. 199-210.
- Çabuk, A., İşgüden, B., “Meslek Etiği ve Meslek Etiğinin Meslek Yaşamı Üzerindeki Etkileri”, *Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 2006, 9(16), ss. 59-86.
- Çetin, A.C., Dağlı, S.Ş., “Muhasebe Meslek Etiği ve Meslek Mensuplarının Etik Hakkındaki Görüşleri Üzerine Isparta İlinde Bir Araştırma”, *Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 2014, 20, ss. 55-84.
- Çiçek, H., Canbaz, S., Keskin, A., (2013), Muhasebe Meslek Mensuplarının Meslek Etiğine Bakış Açıları: Kırklareli İlinde Bir Araştırma, *TSSMMMO Odası Sosyal Bilimler Dergisi*, 2013, 2, ss. 1-20.
- Çoşkun, R., Altunışık, R., Yıldırım E., (2019), Sosyal Bilimlerde Araştırma Yöntemleri SPSS Uygulamalı, (10. Baskı), Sakarya Yayıncılık, Sakarya.
- Çukacı, Y.C., Deniz B.M., “Mevcut Muhasebe Uygulamaları ve Muhasebe Standartları Açısından Önemlilik Kavramı ve Maddi Olmayan Duran Varlıkların Bu Bağlamda Değerlendirilmesi”, *Turkish Studies Economics, Finance and Politics*, 2018, 13(22), ss. 147-163.
- Çukacı, Y.C., “Ekonomik Değer Olarak Bilginin, Muhasebe İşletmeler, Genel Ekonomi Açısından Değerlendirilmesi,” *Doğu Anadolu Bölgesi Araştırmaları Dergisi*, 2005, 3(3), ss. 11-19.
- Çukacı, Y. C., “Kamuyu Aydınlatmada Muhasebe Meslek Elamanlarının Etik Anlayışı ve İzmir İlinde Bir Uygulama”, *Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 2006, 8(8), ss. 89-111.

- Daştan, A., “Etik Eğitiminin Muhasebe Eğitimindeki Yeri ve Önemi: Türkiye Değerlendirmesi”, *Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 2009, 26(1), ss. 281-311.
- David I., (2012), The Role of The Accountant in Modern Business Organisations.
- Dearman, T. D., Shields, M. D., “Avoiding Accounting Fixation: Determinants of Cognitive Adaptation to Differences in Accounting Method”, *Contemporary Accounting Research*, 2005, 22(2), ss. 351-384.
- Deran, A., Savaş İ., Sürer A., “Türkiye Muhasebe Standartları Kapsamında Yatırım Amaçlı Gayrimenkullerin Finansal Tablolarda Sunulum Esasları ve Muhasebe Meslek Mensuplarının Bilgi Düzeyini Tespit Etmeye Yönelik Bir Araştırma”, *Sosyal Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 2014, 14(28), ss. 34-68
- Dinç, E., Kaya, U., “Muhasebe Meslek Mensuplarının “Meslek Ahlakı Kuralları” Açısından Hizmet Satın Alanlar Tarafından Algılanma Biçimi Üzerine Bir Araştırma”, *Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi*, 2006, 17, ss. 139-152
- Dinç, E., Abdioğlu, H. ve Büyükşalvarcı, A., “Muhasebe Meslek Mensuplarının Davranışsal Değişkenlerinin Kazanç Düzeyi Üzerindeki Etkisini Belirlemeye Yönelik Görgül Bir Araştırma”, *Ege Akademik Bakış*, 2010, 10(4), ss. 1154-1164.
- Doğan, S., “Kurumsal Sosyal Sorumluluk ve Muhasebenin Sosyal Sorumluluğu”, *Balkan ve Yakın Doğu Sosyal Bilimler Dergisi*, 2018, 4(1), ss. 100-107
- Durmuş, B., Yurtkoru E.S., Çinko M., (2013), Sosyal Bilimlerde SPSS’le Veri Analizi, (5. Baskı), Beta Basım Yayıncılık, İstanbul.
- Durmuş, İ., “Çalışanların Bencillik Davranışlarının Motivasyonları Üzerindeki Etkisinde Performanslarının Aracı Etkisi”, *Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Dergisi*, 2019, 22(2), ss. 853-866.
- Ekinci, N., “Klasik, Neoklasik Teori, Sistem ve Durumsallık Yaklaşımları ile Bunların Karşılaştırılması ve Toplam Kalite Yönetimi İçerisindeki Yerlerinin Değerlendirilmesi”, *Avrasya Sosyal ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi (Asead)*, 2019, 6(11), ss. 16-38.

- Elitaş, C., Topçu B., (2009), Muhasebede İstatistik Kullanımı (1. Baskı), Gazi Kitabevi, Ankara.
- Elitaş, C., “Türkiye Muhasebe Standartları / Türkiye Finansal Raporlama Standartlarının Muhasebenin Genel Kabul Görmüş Temel Kavramları Açısından Durumu”, *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 2014, 16(3), ss. 113-126.
- Erdem, A.R., “Süreç Kuramlarının Eğitim Yönetimine Katkıları, Pamukkale Üniversitesi”, *Eğitim Fakültesi Dergisi*, 1998, 4(4), ss. 51-57.
- Ergin, E., (2015), 21. Yüzyılda Finansal Muhasebe: Teoriden Uygulamaya Genel Muhasebe, (2. Baskı), Beta Basım, İstanbul.
- Ergüden, E., Dalkılıç, A. F., Kaya, C. T., vd... “Finansal Raporlama ve Denetim Uygulamaları Kapsamında Davranışsal Muhasebe Teorisine Bakış”, *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 2018, 20(Özel Sayı), ss. 411-425.
- Ertaş, F. C. (2011), Muhasebe Organizasyonu, (3. Baskı). Seçkin Yayıncılık, Ankara.
- Ertuna, Ö., “Muhasebe İçin Yeni Ufuklar: Sosyal Muhasebe”, *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*, 2012, 3, ss. 5-18.
- Etik İlkeler Yönetmeliği, Ek-1, Madde 1
- Fidan, M. E., Subaşı, Ş., “Muhasebe Meslek Mensubu Adaylarının Etik Algıları: İstanbul İli Örneği”, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 2014, 64, ss. 111-130.
- Gallhofer, S., Haslam, J., “Accounting/Art And The Emancipatory Project: Some Reflections”, *Accounting, Auditing And Accountability Journal*, 1996, 9(5), ss. 23-44.
- Gençoğlu, Ü.G., (2013), Genel Muhasebe, (1. Baskı), Alfa Akademi Yayınevi, Bursa.
- Gökdeniz, Ü., “İşletmelerde Muhasebe Bilgi Sistemine Yaklaşım”, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 2005, 27, ss. 86-93.
- Gökgöz A., “Tarihsel Perspektifte Muhasebenin Doğuşunu ve Gelişimini Etkileyen Faktörler”, *Yalova Sosyal Bilimler Dergisi*, 2011, 1(1), ss. 167-177.
- Gökgöz, A., (2012), Muhasebenin Sosyal Yönü, (1. Baskı), Dora Yayıncılık, Bursa.

- Gönen, S., Rasgen M., “Davranışsal Muhasebe Alanını İçeren Araştırmalara Yönelik Literatür Taraması”, *İnsan ve Toplum Bilimleri Araştırmaları Dergisi*, 2017, 6(6), ss. 189-198.
- Gönen, S., Rasgen M., “Davranışsal Muhasebenin Yatırımcı Kararlarına Etkisini İçeren Araştırmalara Yönelik Kavramsal Çerçeve”, *International Conference on “Scientific Cooperation for the Future in Economics and Administrative Sciences*, 2017, ss. 210- 222.
- Gray, S. J., “Towards A Theory Of Cultural Influence On The Development Of Accounting Systems Internationally”, *Abacus*, 1988, 24(1), ss. 7-15.
- Gülseçen, S., “Bir Değer Olarak Bilgi ve Bilginin Yönetimi”, *Türk Kütüphaneciliği Dergisi*, 2017, 28(1), ss. 62-68
- Güneş, R., Durmuş, A. F., “Türkiye’deki Yeminli Mali Müşavirlerin Kültür Bazlı Muhasebe Değerlerinin Analizi”, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 2017, 76, ss. 81-98.
- Güneş, R., Durmuş A., Solak B., “Küreselleşmenin Muhasebe Uygulamalarına Etkisi”, *Akademik Yaklaşımlar Dergisi*, 2012, 3(2), ss. 57-66.
- Günay, S., Özyiğit H., “Muhasebedeki Verilerin Yönetimde Kullanılması ve Elektronik Muhasebe Verilerinin Yönetim Kararlarına Etkisi”, *Elektronik Sosyal Bilimler Dergisi*, 2014, 14(53), ss. 279-297.
- Güredin, E., (1997), Denetçinin Meslek Ahlakı Standartlar ve Uygulamadan Örnekler III. Türkiye Muhasebe Sempozyumu Bildiri Kitabı, İSMMMO yayınları Sayı: 20. İstanbul.
- Gynther, S. R., “Accounting Concepts and Behavioral Hypotheses”, *The Accounting Review*, 1967, 42(12), ss. 247-290.
- Ingram, R.W., Baldwin, W.A., Albright, T.L., (2007), Financial Accounting: Information for Decisions, South-Western College.
- İçerli, L., “Örgütsel Adalet: Kuramsal Bir Yaklaşım”, *Girişimcilik ve Kalkınma Dergisi*, 2010, 5(1), ss. 67-92.

- Karabınar, S., Çevik, Z., “Türkiye’deki Zorunlu Muhasebe Meslek Kurallarının Ahlak Yaklaşımları Açısından İncelenmesi”, *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 2014, 16(2), ss. 29-43.
- Karabınar, S., Tecimer, Y., “Muhasebe Kültürü Bağlamında Yapılan Seçilmiş Bazı Çalışmaların Metodolojik Analizi”, *Akademik İncelemeler Dergisi*, 2009, 4(2), ss. 1-12.
- Karabınar, S., Erturan, E.İ., “Muhasebede Rasyonellik, Kültür İlişkisi ve Kültür Boyutları Açısından Bir Değerlendirme”, *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 2021, 23(3), ss. 608-623
- Karaburun, G., Demirci, Ş.D., “Muhasebe Kültürü ve Entegre Raporlama Farkındalığı İlişkisi”, *Ekonomi Kültür ve Toplum Dergisi*, 2020, 62, ss. 345-364.
- Karacan, S., (2014), Etik Kavramı ve Muhasebe Meslek Etiği, Umuttepe Yayıncılık, Kocaeli.
- Karagöz, K., Ergün, S., “Türkiye’de Ekonomik İstikrarsızlığın Kaynakları: Ekonometrik Bir Değerlendirme”, *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 2010, 15(2), ss.169-185.
- Karasioğlu, F., “Tek Düzen Muhasebe Sistemine Geçişte Muhasebe Temel Kavramları ve Politikaların Değerlendirilmesi”, *Yönetim ve Ekonomi Dergisi*, 1995, 1, ss. 161-174.
- Kaya, C.T., Ökten, “Kültür Olgusunun Muhasebe Hileleri Üzerindeki Etkisi”, *A.B., Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, 2014, 7(2), ss. 63-80.
- Kaya, N., Yanık, R., “Muhasebe Meslek Ahlâkı, Etik ve Müşteri Tatmini İlişkisi”, *Ekev Akademi Dergisi*, 2011, 15(49), ss. 293-306.
- Kırhasanoğlu, Ş., Özdemir, M., “Nöromuhasebeye Teorik Bakış”, *Journal of International Management, Educational and Economics Perspectives*, 2021, 9(2), ss. 178-187.
- Kısakürek, M.M., Alpan, N., “Muhasebe Meslek Etiği ve Sivas İlinde Bir Uygulama”, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 2010, 47, ss. 213-228.

- Kısakürek, M. M., Pekcan, A., “Muhasebenin Ürettiği Bilgiye Farklı Açılardan Bakışlar”, *Cumhuriyet Ü. İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 2005, 6(2), ss. 107-125.
- Kitapçı, İ., “Rasyonaliteden İr rasyonaliteye: Davranışsal İktisat Yaklaşımı ve Bilişsel Önyargılar”, *Maliye Araştırmaları Dergisi*, 2017, 3(1), ss. 85-102.
- Kobal, H.Y., Ataman G., “Vekalet Teorisi ve Kaynak Bağımlılığı Teorisi Bağlamında, Yönetim Kurulunun Yapısal Özellikleri ile Finansal Kaldıraç ve Karlılık Oranları Arasındaki İlişki: Halka Açık Gıda Şirketleri Üzerinde Bir Araştırma”, *Öneri Dergisi*, 2018, 13(50), ss. 187-210
- Kobi Vadisi, Edwin Locke’un Hedef Belirleme Teorisi, <https://www.kobivadisi.com/edwin-lockeun-hedef-belirleme-teorisi/> (11.10.2020)
- Koçyiğit, S. Ç., Uzuner, M., Salgın, E., Yüksek, M., “Öğrencilerin Muhasebe Meslek Etiği Algısı: Gazi Üniversitesinde Bir Uygulama”, *Ömer Halis Demir Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 2017, 10(2), ss. 177-196.
- Kolçak, M., (2013), Meslek Etiği, (2. Baskı), Ekin Basın Yayın Dağıtım, Ankara
- Kutlu, A.H., (2011a), Meslek Etiği, (1. Baskı), Nobel Yayıncılık, Ankara.
- Kutlu, H. A., “Muhasebe Meslek Mensupları ve Çalışanlarının Etik İkilemleri: Kars ve Erzurum İllerinde Bir Araştırma, *Ankara Üniversitesi SBF Dergisi*, 2008, 63(2), ss. 143-170).
- Kutlu H.A., (2011b), Muhasebe Meslek Ahlakı, (2. Baskı), Nobel Yayıncılık, Ankara.
- Kutlu, H. A., “Muhasebe Meslek Mensupları ve Çalışanlarının Etik İkilemleri: Kars ve Erzurum İllerinde Bir Araştırma”, *Ankara Üniversitesi SBF Dergisi*, 2008, 63(2), ss. 143-170.
- Kutluk, F.A., Gökten, S.(Ed.), (2017), “Behavioral Accounting and its Interactions”, Accounting and Corporate Reporting - Today and Tomorrow içinde (), Croatia: InTech.

- Kutluk, F.A., (2010), *Davranışsal Muhasebe Çerçevesinde Etik Konusunun Değerlendirilmesi*, (Yayımlanmamış Doktora Tezi), Akdeniz Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Antalya.
- Label, W., (2006), *Accounting for non accountants: the fast and easy way to learn the basics*, Sourcebooks, Inc Naperville, Illinois.
- Lazol İ., (2017), *Genel Muhasebe (Tms/Tfrs Açıklamalı)*, (23. Basım), Ekin Yayınevi, Bursa.
- Libby, R., Luft, J. “Determinants of judgment performance in accounting settings: Ability, knowledge, motivation, and environment”, *Accounting, organizations and society*, 1993, 18(5), ss. 425-450.
- Libby, R., “Availability and The Generation of Hypotheses in Analytical Review”. *Journal of Accounting Research*, 1985, 23(2), ss. 348-367.
- Marşap, B., Gökten P. O., “Davranışsal Muhasebe: Kuramsal Yaklaşım”, *İşletme Araştırmaları Dergisi*, 2016, 8(4), ss. 345-359.
- Maşrap, B., “Muhasebe Mesleği, Fonksiyonları ve Meslek Mensuplarının Nitelikleri”, *Yaklaşım Dergisi*, 1996, 4(37), ss. 119-144.
- Maya, İ., (2013), Akademisyenlerin Meslek Ahlakına Aykırı Olan Davranışlara İlişkin Algıları (Çomü Eğitim Fakültesi Örneği), *International Periodical For The Languages, Literature And History Of Turkish Or Turkic*, 2013, 8(6), ss. 491-509.
- Mirsariyya A., Gümüş, F. B., Can, A. V., “Davranışsal Finans ve Davranışsal Muhasebe Karşılaştırmalı Bir Analiz,” 13. Uluslararası Türk Dünyası Sosyal Bilimler Kongresi, 2015.
- Nwanyanwu, L. A., Klabel, B.D., “Some Basic Concepts of Accounting: A Critical Appraisal”, *Research Journal of Finance and Accounting*, 2014, 5(7), ss. 197-204.
- Oliver, R., “Expectancy Theory Predictions Of Salesmen’s Performance”, *Journal Of Marketing Research*, 1974, 11, ss. 243-253.

- Otlu, F., “Muhasebe Mesleğinde Meslek Ahlakının Yeri ve Önemi”, *Süleyman Demirel Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 1999, 4(4), ss. 125-142
- Öner, Ö., Uyar, M., “Vekâlet Teorisi Bağlamında Denetim Faaliyetlerinin ve Kontrol Sistemlerinin Yönetim Riskine Etkisi: Küçük ve Orta Boy İşletmelerde Bir Uygulama”, *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 2018, 20(Özel Sayı), ss. 66-69.
- Özbirecikli, M., Ural T., "Muhasebe Mesleğinde Yaşanan Etik Dışı Davranışların Tespiti ve Etiksel Değerlendirmesi: Türkiye Örneği," *İktisat İşletme ve Finans Dergisi*, 2006, 21(248), ss. 102-119.
- Özdemir, F. S., Choi, F. D. S., Beyazatlı, E., “Finansal Başarısızlık Tahminleri Yönüyle UFRS ve Bilginin İhtiyaca Uygunluğu”, *Mali Çözüm Dergisi*, 2012, 22(112), ss. 17-52.
- Özer, G., Uyar M., “Muhasebecilerin Etik Oryantasyonlarının Mesleki Bağlılığa Etkisi Üzerine Bir İnceleme”, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 2010, 48, ss. 89-100.
- Özkan, M., “Mental Muhasebenin Finansal Yönden Değerlendirilmesi”, *Mali Çözüm Dergisi*, 2020, 30(161), ss. 27-68.
- Özkan, A., Hacıhasanoğlu, H., “Muhasebe Meslek Mensuplarının Kişilik Özellikleri ve Etik Karar Verme Davranışları Arasındaki İlişkiler”, *Niğde Üniversitesi İİBF Dergisi*, 2012, 5(2), ss. 37-52.
- Özkol, E., Kök, D., Çelik, M., vd... “Meslek Etiği ve Muhasebe Meslek Elemanlarının Etik İlkelere Duyarlılık Düzeyinin Araştırılması”, *Muhasebe ve Denetime Bakış*, 2005, ss. 107-124.
- Öztürk, E., “Muhasebedeki Değerleme Yaklaşımları Üzerine Kültürel Bir Değerlendirme”, *Muhasebe, Finans ve Denetim Çalışmaları Dergisi*, 2015, 1(3), ss. 17-33
- Özyürek, H., “Muhasebe Meslek Mensuplarının Taşınması Gereken Nitelikler”, *Hukuk ve İktisat Araştırmaları Dergisi*, 2012, 4(1), ss. 139-148.
- Savcı, M., (2017), Mali Tablolar Analizi, (7. Baskı), Ekin Yayınevi, Bursa.
- Sayım, F., Usman, Ö., “Etik Kavramı ve Muhasebe Meslek Mensuplarında Etik Algısı-Yalova Örneği”, *Maliye Dergisi*, 2016, 170, ss. 131-146.

- Sayım, F., Usman F., “Muhasebe Meslek Mensuplarının Etik Algısı Yalova Örneği”, *Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi*, 2016, 12(12), ss. 247-261.
- Schein, E. H., Edgar, H., “Organizational Culture”, *American Psychologist*, 1990, 45(2), ss. 109-119.
- Selimoğlu, S.K., (1997), Muhasebe Meslek Ahlakı Yaklaşımı, III. Türkiye Muhasebe Sempozyumu Bildiri Kitabı, İSMMMO Yayınları Sayı: 20, İstanbul.
- Selto, F.H., Neumann, B. R., “A Further Guide to Research on the Economic Consequences of Accounting Information”, *Accounting and Business Research*, 1981, ss. 317-322.
- Sevilengül O., (2011), Genel Muhasebe, (16. Baskı), Gazi Kitabevi, Ankara.
- Soylu K., (2014), Açıklamalı ve Örnekli Genel Muhasebe, (5. Baskı), Seçkin Yayıncılık, Ankara.
- Sönmez Y., Altınışik F., “Üniversite Öğrencilerinin Muhasebe Meslek Mensuplarının Mesleki Etik İlkelerine Uyma Düzeylerine Yönelik Algıları”, *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 2021, 23(Özel Sayı), ss. 81-100.
- Süler, M., “Çocuk ve Ergenlerde Bilişsel Davranışçı Terapi Uygulamaları: Bir Gözden Geçirme”, *Çocuk ve Medeniyet*, 2017, 2(3), ss. 29-42.
- Süßmair, A., (2000), Behavioral Accounting: Verhaltenstheoretische Grundlagen des internen Rechnungswesens, (1.Ausgabe), Deutschland.
- Şahin A., “Örgüt Kültürü-Yönetim İlişkisi ve Yönetimsel Etkinlik”, *Maliye Dergisi*, 2010, 20, 159, ss. 21-35.
- Şeker S., (2014), Beklenti Teorisi, YBS Ansiklopedi, Cilt: 1, Sayı: 3.
- Şişmanoğlu, E., Karayiğit, D.T., Karabınar, S., “Vekalet Teorisi Kapsamında Ortaya Çıkan Vekalet Maliyetlerinin Muhasebesi ve Raporlanması”, *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, 2020, 13, ss. 975-987.
- Tağ, M.N., Çetinkaya, B., “Öznel İyi Oluş Hali, Başkasına Güven ve İş Motivasyonu Arasındaki İlişki: Beklenti Teorisi Çerçevesinde Çok Düzeyli Analiz”, *Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi*, 2019, 15(3), ss. 858-888.

- Taschner, A., (2019), Management Reporting und Behavioral Accounting: Verhaltenswirkungen des Berichtswesens im Unternehmen, (2. Ausgabe), Deutschland.
- Taş, G., “Feminizm Üzerine Genel Bir Değerlendirme: Kavramsal Analizi, Tarihsel Süreçleri ve Dönüşümleri”, *Akademik Hassayitler Dergisi*, 2016, 3(5), ss. 163-175.
- Temelli, F., “Meslek Yüksekokulu Muhasebe ve Vergi Programı Öğrencilerinin Muhasebe Meslek Etiği Algısı: Ağrı İbrahim Çeçen Üniversitesi’nde Bir Araştırma”, *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, 2020, 13(3), ss. 637-665.
- Toraman, C., Akcan A., “Muhasebe Denetiminde Etik Teori”, *Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi*, 2003, 8, ss. 59-69.
- Tükenmez, N. M., Kutay, N., “Muhasebe Meslek Mensubunun Karar Alma Sürecinde Meslek Ahlakının Yeri: Çok Boyutlu Analiz-İzmir Örneği”, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 2005, 25, ss. 155-164.
- Türedi, H., Tepegöz, M.Ş., “İşletmenin Sürekliliği Varsayımı ve Denetçinin Sorumluluğu”, *Erzincan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 2015, 8(2), ss. 43-52.
- Türk Dil Kurumu Sözlük, <http://tdk.gov.tr/ET>: 18.12.2021
- Türk, Z., (2004), Muhasebe Meslek Ahlakı, Nobel Kitapevi, Adana.
- Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği, İstatistikler, <https://turmob.org.tr/istatistikler/> (15.12.2021)
- TÜRMOB 3568 sayılı SMMM ve YMM Kanunu, https://www.turmob.org.tr/Arsiv/FCKEditor/userfiles/file/3568%20SAYILI%20YASA/3568Say%C4%B1liYasa_14_11_2018.pdf (15.01.2022).
- Usta, A., “Kuramdan Uygulamaya Kamu Yönetiminde Etik ve Ahlâk”, *Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 2011, 1(2), ss. 39-50.
- Usul, H., (2007), Davranışsal Muhasebe, (1. Baskı), Asil yayınları, Ankara.

- Uşul, H., Çağlan, E., “Nöromuhasebe, Muhasebe”, *Bilim Dünyası Dergisi*, 2018, 20(2), ss. 450-465.
- Ülkü, S., “Dinlerin Muhasebe Bilimi Üzerindeki Etkileri”, Presented At The 11. Türkiye Lisansüstü Çalışmalar Kongresi, 2014.
- Walker, M., “The Information Economics Approach to Financial Reporting”, *Accounting and Business Research*, 1988, 18(70), ss. 170-182.
- Wikipedia, Culture, <https://en.wikipedia.org/wiki/Culture> (20.12.2020)
- Yalçın, S., “Muhasebe Eğitimi Alan Öğrencilerin Etik Konusunda Tutumları: Kütahya Araştırması”, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 2019, 83, ss. 147-172.
- Yalvaç, F., (2016), Muhasebenin Temel İlkeleri, (1. Baskı), Beta Yayınevi, İstanbul.
- Yayla, H. E., (2010), Muhasebenin Sosyolojik Temelleri, (1. Baskı), Pegem Akademi, Ankara.
- Yıldız, F., (2002), Muhasebe Mesleğinde Meslek Ahlakı, (1. Baskı), Der Yayınları, İstanbul.
- Yılmaz, B., Alkan, A.T., “Muhasebenin Sosyal Sorumluluk Kavramı Açısından Küçük ve Orta Ölçekli İşletmelerde, Kurumsal Yönetim Anlayışının Algılanma Biçimi Üzerine Bir Araştırma”, *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 2006, 16, ss. 729-738.
- Yılmaz, Z., Şahin, Z., “Muhasebe-Kültür İlişkisi ile İlgili Çalışmaların İçerik Analizi Yöntemi ile İncelenmesi”, *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 2018, 20(Özel Sayı), ss. 107-128.
- Yücel, E. “Muhasebe Meslek Mensuplarının Etik Dışı Davranışlarının Vergi Ahlakına Etkisi”, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 2017, (73), ss. 229-248.
- Yukcu, S., Yükçü, C., İçerli, M. Y. Sayıların Dili Muhasebe. *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*, 2021, (Özel Sayı), ss. 225-236.
- Yükçü, S., (2019), Muhasebeye Giriş, (1. Baskı), Kitapana Basım Yayın, İzmir.
- Yüksel, C., (2006), Kamu Yönetiminde Etik ve Türk Kamu Yönetiminde Etik Hakkında Yeni Yasal Düzenlemeler, *İstanbul Üniversitesi Hukuk Fakültesi Mecmuası*, 2006, 2, ss. 167-212.

Zeff, S. A., “The Evolution of The Conceptual Framework For Business Enterprises in the United States”, *Accounting Historians Journal*, 1999, 26(2), ss. 89-131.

Zencirkıran, M., (2017), *Davranış Bilimleri*, (2. Baskı), Dora Yayıncılık, Bursa.

Zor, Ü., “Muhasebe Araştırmalarında Durumsallık Teorisinin Yeri”, *Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi*, 2019, 57, ss. 237-246.



EKLER

EK-1

Sayın Muhasebe Meslek Mensubu,

Yüksek Lisans tez çalışmasında kullanılmak üzere hazırlanmış olan bu anket formunun amacı, muhasebe meslek mensuplarının meslek ahlak ilkelerini algılama düzeylerini, tutum ve davranışlarını incelemektir. Adınızı yazmadan cevaplayacağınız bu sorular tamamen bilimsel bir çalışmaya veri teşkil edecektir. Bu nedenle vereceğiniz cevapların doğruluğu bu çalışmanın amacına ulaşmasında en önemli faktör olacaktır.

Araştırmamıza katkılarınızdan dolayı şimdiden teşekkür ederiz

Yüksek Lisans Öğrencisi: Kamuran BAKABALA Tez Danışmanı: Prof. Dr. Recep GÜNEŞ

BÖLÜM A

1. Cinsiyetiniz?

Erkek (...) Kadın (...)

1. Yaşınız?

25- 34 arası (...) 35- 44 arası (...) 45- 54 arası (...) 55 ve Üstü (...)

2. Eğitim durumunuz nedir?

Lise (...) Ön lisans (...) Lisans (...) Yüksek Lisans (...) Doktora (...)

3. Gelir Grubuna uygun seçeneği işaretleyiniz?

3000-4999 TL (...) 5000-6999 (...) 7000- 8999 TL (...) 9000 ve üzeri (...)

4. Mesleki unvanınız nedir?

SM (...) SMMM (...) YMMM (...)

5. Mükellef sayınız nedir?

0- 40 arası (...) 41- 80 arası (...) 80'den fazla (...)

6. İş yerinizin bulunduğu ili yazınız?

.....

BÖLÜM B

ETİK İLKE	Aşağıda belirtilen ifadelere katılma düzeyinizi (×) şeklinde belirtiniz.	Kesinlikle katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum
DÜRÜSTLÜK	Meslek mensupları yasaların yetersiz kaldığı durumlarda dahi etik ilkelerine bağlı kalırlar.					
	Meslek mensupları etik ilkeleri uygulamada gerekli özeni gösterirler.					
	Meslek mensuplarının etik ilkelerine bağlılığı mesleğe olan güveni ve saygınlığı artırır.					
	Mükellefler meslek etiğine yeterli saygıyı gösterirler.					
TARAFSIZLIK	Meslek mensupları mesleki kararlarını dış faktörlerden etkilenmeden alırlar.					
	Meslek mensupları kararlarını özgür iradeleri ile verirler.					
	Meslek mensupları kanunlar çerçevesinde mükelleflerinin haklarını korurlar.					
MESLEKİ YETERLİLİK VE ÖZEN	Meslek mensupları muhasebe ilke ve standartlarını eksiksiz olarak uygularlar.					
	Meslek mensupları mesleki gelişime açıktır.					
	Meslek ahlakı konulardaki eğitimin artması gerekmektedir.					
	Meslek mensuplarına yönelik meslek içi eğitim ve seminerlerin artırılması etik ilkelere bağlılığı artırır.					
GİZLİLİK	Meslek mensupları mükelleflerine ait bilgileri ilgisiz kişilerle paylaşmazlar.					
	Meslek mensupları ilgili taraflara doğru ve yeterli bilgi paylaşımında bulunurlar.					
	Meslek mensupları ilgili taraflara gerektiği zamanda bilgi paylaşımında bulunurlar.					
MESLEKİ DAVRANIŞ	Ülkemizde meslek etiği ile ilgili yasal düzenlemeler eksik ve yetersizdir.					
	Meslek mensupları yasalara ve ahlaki değerlere bağlıdırlar.					
	Meslek mensupları ile mükellefler arasındaki bireysel ilişki etik davranışı etkilemektedir.					
	Meslek mensuplarının gelir düzeyi etik davranışı etkiler.					
	Meslekteki tecrübe yılı etik ilkelere uyumu etkiler.					

BÖLÜM C

Aşağıdaki ifadelere katılma düzeyinizi lütfen belirtiniz.	Kesinlikle katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum
<u>Müşteriyi kaçırmamak düşüncesi</u> meslek mensuplarının etik ilkelere aykırı davranmasını etkilemektedir.					
<u>Daha çok para kazanma isteği</u> meslek mensuplarının etik ilkelere aykırı davranmasını etkilemektedir.					
<u>Karakteristik özellikler</u> meslek mensuplarının etik ilkelere aykırı davranmasını etkilemektedir.					
<u>Meslekteki rekabetin yoğunluğu</u> meslek mensuplarının etik ilkelere aykırı davranmasını etkilemektedir.					
<u>Gelir dağılımındaki dengesizlikler</u> meslek mensuplarının etik ilkelere aykırı davranmasını etkilemektedir.					
<u>Denetim yetersizliği</u> meslek mensuplarının etik ilkelere aykırı davranmasını etkilemektedir.					
<u>Müşterilerin, mesleki kurallara aykırı davranma konusunda</u> baskı yapmaları meslek mensuplarının etik ilkelere aykırı davranmasını etkilemektedir.					
<u>Mesleki eğitimlerinin yetersizliği</u> meslek mensuplarının etik ilkelere aykırı davranmasını etkilemektedir.					
<u>Mesleki saygınlığın toplumda az olması</u> meslek mensuplarının etik ilkelere aykırı davranmasını etkilemektedir.					
<u>Ekonomik istikrarsızlık</u> meslek mensuplarının etik ilkelere aykırı davranmasını etkilemektedir.					
<u>Aileden gelen görgü ve terbiye eğitimindeki yetersizlikler</u> meslek mensuplarının etik ilkelere aykırı davranmasını etkilemektedir.					
<u>Mevzuatta sık sık değişiklikler yapılması</u> meslek mensuplarının etik ilkelere aykırı davranmasını etkilemektedir.					
<u>Kredi sağlayan kurumların işleyiş süreci</u> meslek mensuplarının etik ilkelere aykırı davranmasını etkilemektedir.					
<u>Gelenek, görenek örf ve âdet</u> meslek mensuplarının etik ilkelere aykırı davranmasını etkilemektedir.					
<u>Dini faktörler</u> meslek mensuplarının etik ilkelere aykırı davranmasını etkilemektedir.					
<u>Politik faktörler</u> meslek mensuplarının etik ilkelere aykırı davranmasını etkilemektedir.					

Aşağıda belirtilen ifadelere katılma düzeyinizi (×) şeklinde belirtiniz.	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum
<u>Çevresel baskılar</u> meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uymasında etkilidir.					
<u>Alınan eğitimler</u> meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uymasında etkilidir.					
<u>Meslek örgütünün denetimleri</u> meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uymasında etkilidir.					
<u>Dini inançlarının düzeyi</u> meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uymasında etkilidir.					
<u>Cezai yaptırımlar</u> meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uymasında etkilidir.					
<u>Vicdani yaptırımlar</u> meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uymasında etkilidir.					
<u>Mesleki bilgi düzeyi</u> meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uymasında etkilidir.					
<u>Mesleki tecrübe</u> meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uymasında etkilidir.					