

**MUHASEBE MESLEK ETİĞİ VE DAVRANIŞSAL MUHASEBE ÜZERİNE
MUHASEBE MESLEK MENSUPLARINA YÖNELİK BİR ARAŞTIRMA: AĞRI İLİ
ÖRNEĞİ**

Begüm KINDIRGA

Yüksek Lisans Tezi

İşletme Ana Bilim Dalı

Doç.Dr. Fatma TEMELLİ

AĞRI 2024

(Her hakkı saklıdır.)

T.C.
AĞRI İBRAHİM ÇEÇEN ÜNİVERSİTESİ
LİSANSÜSTÜ EĞİTİM ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI

Begüm KINDIRGA

MUHASEBE MESLEK ETİĞİ VE DAVRANIŞSAL MUHASEBE
ÜZERİNE MUHASEBE MESLEK MENSUPLARINA YÖNELİK BİR
ARAŞTIRMA: AĞRI İLİ ÖRNEĞİ

YÜKSEK LİSANS TEZİ

TEZ YÖNETİCİSİ

Doç. Dr. Fatma TEMELLİ

AĞRI 2024

TEZ BİLDİRİM SAYFASI

16.08.2024

LİSANASÜSTÜ EĞİTİM ENSTİTÜSÜ MÜDÜRLÜĞÜNE

Ağrı İbrahim Çeçen Üniversitesi Lisansüstü Eğitim-Öğretim ve Sınav Yönetmeliğine göre hazırlamış olduğum “Muhasebe Meslek Etiği Ve Davranışsal Muhasebe Üzerine Muhasebe Meslek Mensuplarına Yönelik Bir Araştırma: Ağrı İli Örneği” adlı tezin tamamen kendi çalışmam olduğunu ve her alıntıya kaynak gösterdiğimi taahhüt eder, tezimin kâğıt ve elektronik kopyalarının Ağrı İbrahim Çeçen Üniversitesi Lisansüstü Eğitim Enstitüsü arşivlerinde aşağıda belirttiğim koşullarda saklanmasına izin verdiğimi onaylarım.

Lisansüstü Eğitim-Öğretim yönetmeliğinin ilgili maddeleri uyarınca gereğinin yapılmasını arz ederim.

☐ Tezimin tamamı her yerden erişime açılabilir.

16.08.2024

Begüm KINDIRGA

	T.C. AĞRI İBRAHİM ÇEÇEN ÜNİVERSİTESİ LİSANSÜSTÜ EĞİTİM ENSTİTÜSÜ	
---	--	---

Muhasebe Meslek Etiği ve Davranışsal Muhasebe Üzerine Muhasebe Meslek Mensuplarına
Yönelik Bir Araştırma: Ağrı İli Örneği

Doç. Dr. Fatma TEMELLİ danışmanlığında, Begüm KINDIRGA tarafından hazırlanan bu çalışma, 16/08/2024 tarihinde aşağıda isimleri belirtilen jüri tarafından değerlendirilmiş olup İşletme Anabilim Dalı Muhasebe ve Finansman Bilim Dalında yüksek lisans tezi olarak **oybirliği** ile kabul edilmiştir.

Başkan : Doç.Dr. Fatma TEMELLİ

İmza :

Üye : Doç. Dr. Dursun KELEŞ

İmza :

Üye : Dr.Öğr. Üyesi Emre BULUT

İmza :

Yukarıdaki sonuç;

Enstitü Yönetim Kurulu .../.../... tarih ve / numaralı kararı ile onaylanmıştır.

Prof. Dr. İbrahim HAN
Enstitü Müdürü

Not: Bu tezde kullanılan özgün ve başka kaynaklardan yapılan bildiriş, çizelge, şekil ve fotoğrafların kaynak olarak kullanımı, 5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanunundaki hükümlere tabidir.

ÖZET

YÜKSEK LİSANS TEZİ

MUHASEBE MESLEK ETİĞİ VE DAVRANIŞSAL MUHASEBE ÜZERİNE MUHASEBE MESLEK MENSUPLARINA YÖNELİK BİR ARAŞTIRMA: AĞRI İLİ ÖRNEĞİ

Begüm KINDIRGA

Tez Danışmanı: Doç. Dr. Fatma TEMELLİ

2024, Sayfa 150+ix

Eski zamanlardan beri devam eden ve zamanla değişip gelişen muhasebe bilimi; şirketlerin varlıklarında ve kaynaklarında değişikliklere neden olan işlemlere ilişkin bilgilerin düzeltilmesi, sınıflandırılması, kaydedilmesi, raporlanması ve sonuçları yorumlanması işlemine devam etmektedir. Bu bilgiyi oluşturan ve analiz yapan muhasebe meslek mensuplarının; duygu ve düşünceleri, kişilik özellikleri, toplumsal kültür ve inançları bu bilginin oluşmasında etkili olmaktadır. Bu durum, muhasebeye davranışsal açıdan bakılması gerektiğini göstermektedir. Davranışsal muhasebe; muhasebe meslek mensupları tarafından alınan kararları, mesleki ortamlardaki insanların davranışları üzerindeki etkisini incelemektedir. Davranışsal muhasebenin en önemli alt ögesi ise etik unsurudur. Muhasebe mesleğinde etik, meslek üyelerinin bilgisinin, tarafsızlığının, dürüstlüğü, güvenilirliğinin ve öz kontrolünün göstergesi olarak önem arz etmektedir. Bu nedenle meslek mensuplarının mesleklerini icra ederken etik ilkelerin öneminin bilincinde olmaları oldukça önemli olmaktadır.

Bu çalışmada; muhasebe, muhasebe mesleği, muhasebe mesleğinde etik, davranışsal muhasebe gibi konular kavramsal olarak ele alınmıştır. Ayrıca çalışmada; sosyal bilimlerde kullanılan toplama yöntemlerinden birincil veri olan anket yöntemi kullanılmıştır. Çalışmanın amacı ise; Ağrı ilinde faaliyette bulunan muhasebe meslek mensuplarının etik yargı düzeylerinin, etik ilkelere aykırı davranmaya iten ve bu etik ilkelere uygun davranmaya sebep olan faktörlerin demografik değişkenlere göre farklılaşıp farklılaşmadığını incelemektir. Bu doğrultuda SPSS 23 Paket programı kullanılarak verilerin değerlendirilmesinde tanımlayıcı istatistiksel yöntemleri olarak frekans, ortalama, standart sapma kullanılmıştır. İki grup arasındaki niceliksel verilerin karşılaştırılmasında Bağımsız Örneklem T Testi ve Tek Yönlü Anova Testi kullanılmıştır. Sonuç olarak; muhasebe meslek mensuplarının etiği algılamasının etki düzeyinin orta düzeyde olduğu, meslek etiğine yönelik algıları ile demografik özellikleri arasında anlamlı farklılıklar olmadığı, ancak muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğine aykırı davranışlarına etki eden faktörlerin etiğin alt bileşenlerinden en az birisi ile tahmin etmenin mümkün olduğu tespit edilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Davranışsal Muhasebe, Muhasebe Mesleği, Muhasebe Etiği, Muhasebe Meslek Etiği

ABSTRACT

MASTER’S THESIS

A STUDY ON ACCOUNTING PROFESSIONAL ETHICS AND BEHAVIORAL ACCOUNTING FOR ACCOUNTING PROFESSIONALS: THE CASE OF AĞRI PROVINCE

Begüm KINDIRGA

Advisor: Assoc. Prof. Dr. Fatma TEMELLİ

2024,Page:150+ix

The science of accounting, which has persisted and evolved over time since ancient days, continues the process of correcting, classifying, recording, reporting, and interpreting information related to transactions that cause changes in the assets and financial resources of companies. The emotions and thoughts, personality traits, social culture, and beliefs of accounting professionals who create and analyze this information significantly influence its formation. This indicates the need to view accounting from a behavioral perspective. Behavioral accounting examines the decisions made by accounting professionals and their impact on the behavior of individuals in professional environments. The most significant sub-element of behavioral accounting is the ethical component. Ethics in the accounting profession is crucial as it signifies the knowledge, impartiality, integrity, reliability, and self-control of its members. Therefore, it is imperative for professionals to be aware of the importance of ethical principles while practicing their profession.

In this study, topics such as accounting, the accounting profession, ethics in the accounting profession, and behavioral accounting are conceptually addressed. Additionally, the study employs the survey method, a primary data collection technique used in social sciences. The objective of the study is to investigate whether the ethical judgment levels of accounting professionals working in the Ağrı province, along with the factors that lead to unethical behavior or adherence to ethical principles, vary according to demographic variables. Accordingly, SPSS 23 software was used to evaluate the data, employing descriptive statistical methods such as frequency, mean, and standard deviation. To compare quantitative data between two groups, the Independent Samples T-Test and One-Way ANOVA Test were utilized. To compare quantitative data between two groups, the Independent Samples T-Test and One-Way ANOVA Test were used. As a result, it was found that the impact level of accounting professionals’ perception of ethics is moderate, there are no significant differences between some perceptions towards professional ethics and demographic characteristics, but it is possible to predict the factors affecting the unethical behaviors of accounting professionals with at least one subcomponent of ethics.

Keywords: Behavioral Accounting, Accounting Profession, Accounting Ethics, Professional Ethics in Accounting.

TEŞEKKÜR

Yüksek lisans eğitimim boyunca, benden bilgi ve deneyimlerini esirgemeyen, çalışmalarımın tamamlanabilmesi için her türlü şartı sağlayan ve bana her zaman her türlü desteği sunan çok değerli danışman hocam Sayın Doç.Dr. Fatma TEMELLİ 'ye teşekkürlerimi sunarım.

Çalışma esnasında değerli yardımları ile bana yardımcı olan değerli hocalarım Sayın Öğr.Gör. Hanife ÖZTÜRK TAŞ, Sayın Öğr.Gör. Vefa KOCA'ya ve yüksek lisans eğitim sürecinde her zaman desteği olan değerli büyüğüm Erkan MERAL'a teşekkürlerimi bir borç bilirim.

Eğitimimin tüm süreçlerinde her türlü destekleriyle beni hiç yalnız bırakmayan aileme teşekkür ederim.

16/08/2024

Begüm KINDIRGA

İÇİNDEKİLER

ÖZET	i
ABSTRACT	ii
TEŞEKKÜR	iii
İÇİNDEKİLER	iv
SİMGELER VE KISALTMALAR DİZİNİ	vi
ŞEKİL DİZİNİ	vii
TABLO DİZİNİ	viii
GİRİŞ	1
1. MUHASEBE VE MUHASEBE MESLEK ETİĞİ	3
1.1. Muhasebe Tanımı	3
1.2. Muhasebenin Tarihsel Gelişimi	5
1.3. Bilgi Sistemi Olarak Muhasebe	9
1.4 Muhasebenin Temel Kavramları	11
1.5. Muhasebe Mesleği	16
1.5.1. Muhasebe Mesleğinin Özellikleri ve Fonksiyonları	18
1.6. Muhasebenin Önemi	21
1.7. Muhasebe Meslek Mensuplarında Aranılan Temel Nitelikler	22
2.DAVRANIŞSAL MUHASEBE	25
2.1 Davranışsal Muhasebe ile İlgili Kavramlar	25
2.2 Davranışsal Muhasebe Nedir?	29
2.3 Davranışsal Muhasebenin Gelişimi	31
2.4. Davranışsal Muhasebe ile Genel Muhasebe Etkileşimi	33
2.5. Davranışsal Muhasebe ile Yönetim Muhasebe Etkileşimi	35
2.6. Davranışsal Muhasebeyle Yakından İlişkili Bilim Dalları	37
2.7 Davranışsal Muhasebede Konu Olan Taraflar	39
2.8. Davranışsal Muhasebe ile İlgili Teoriler	39
2.9. Davranışsal Muhasebeyi Etkileyen Faktörler	45
3. MUHASEBE MESLEK ETİĞİ VE DAVRANIŞSAL MUHASEBE ÜZERİNE MUHASEBE MESLEK MENSUPLARINA YÖNELİK BİR ARAŞTIRMA: AĞRI İLİ ÖRNEĞİ	54
3.1. Literatür Taraması	54
3.2. Araştırmanın Amacı	59

3.3. Araştırmanın Yöntemi.....	59
3.4. Veri Toplama Araçları	60
3.5. Araştırmanın Önemi	61
3.6. Araştırmanın Sınırlılığı ve Varsayımı	61
3.7. Araştırmanın Hipotezleri.....	62
3.8. Araştırma Verilerinin Analizi	63
3.9. Anakütle ve Örneklem	64
3.10. Araştırma Bulguları ve Yorumları.....	64
3.10.1. Güvenirlilik ve Geçerlilik Analizi.....	65
3.10.2. Frekans Analizi Sonuçları ve Yorumları	65
3.10.2.1. Demografik Özelliklere İlişkin Frekans Analizi ve Sonuçları	66
3.10.2.2. Meslek Mensuplarının Meslek Etiği ve Alt Öğelerine İlişkin Frekans Analizi ve Sonuçları	67
3.10.2.3. Meslek Mensuplarını Etik Dışı Davranışlara Yönlendiren Faktörlerin Frekans Analiz Sonuçları.....	75
3.10.2.4. Meslek Mensuplarını Etik Davranışlara Uymaya Yönlendiren Faktörlere İlişkin Frekans Analiz Sonuçları.....	83
3.10.2.5. Korelasyon Analizi	84
3.10.2.6. Kategorik Değişkenlerin Farklılıklarının İncelenmesi	90
3.10.3. Regresyon Analizi.....	118
SONUÇ.....	123
KAYNAKÇA	128
EKLER.....	142
EK 1: Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Ve Yeminli Mali Müşavirler Odalar Birliği Van Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Bölge Odası Ağrı İl Temsilciliği Yazısı	142
EK 2: Durbin Watson Tablosu	143
EK 3: Ki-Kare Dağılımı Tablosu	144
EK 4: Anket Formu	145
EK 5: Etik Kurul Kararı	149
ÖZGEÇMİŞ	150

SİMGELER VE KISALTMALAR DİZİNİ

<	küçüktür
>	büyüktür
≤	küçük veya eşittir
≥	büyük veya eşittir
–	çıkarma
/	bölme
=	eşittir
M.Ö.	Milattan Önce
VUK	Vergi Usul Kanunu
TMUD	Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği
TÜRMOB	Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği
TMUDESK	Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu
SMMM	Serbest Muhasebeci Mali Müşavir
TMSK	Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu
KGK	Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu
MSUGT	Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği
IFRS/UFRS	Uluslararası Finansal Raporlama Standartları
TMS	Türkiye Muhasebe Standardı
IFAC	Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu
IASC	Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi
TBMM	Türkiye Büyük Millet Meclisi
CEO	Genel Müdür
USD	Amerikan Doları

ŞEKİL DİZİNİ

Şekil 1. Bir Muhasebe Sisteminin İşletilmesine İlişkin Süreç	20
Şekil 2. Karar Almayı Etkileyen Faktörler.....	26
Şekil 3. Davranışsal Muhasebeye Konu Olan Taraflar	39
Şekil 4. Vroom Motivasyon Modeli	41
Şekil 5. Amaç Teorisi	43



TABLO DİZİNİ

Tablo 1. Muhasebenin Fonksiyonları.....	4
Tablo 2. Davranışsal Muhasebe Yaklaşımı ile Geleneksel Muhasebe Yaklaşımı.....	34
Tablo 3. Güvenirlilik ve Geçerlik Analizi.....	65
Tablo 4. Katılımcıların Demografik Özellikleri	66
Tablo 5. Meslek Etiği Algısına Ait Meslek Etiği Alt Ögelerinin Ortalama Standart Sapma ve Frekans Analizleri.....	68
Tablo 6. Meslek Mensuplarının Etik İlkelerle Aykırı Davranmasının Gerekçelerine İlişkin Frekans Dağılımları.....	76
Tablo 7. Meslek Mensuplarını Etik İlkelerle Uygun Davranmasının Gerekçelerine İlişkin Frekans Analiz Sonuçları	83
Tablo 8. Etik İlkelerin Alt Ögelerinin Normallik Testi.....	85
Tablo 9. Genel Etik İlkelerin Alt Ögelerinin Kendi İçlerinde Korelasyon Katsayıları	86
Tablo 10. Genel Etik İlkelerin Bütünü ile Alt Ögelerine İlişkin Korelasyon Katsayıları	88
Tablo 11. Genel Etik İlkelerin Alt Değişkenleri ile Davranışlara Etki Eden Faktörlere İlişkin Korelasyon Analizi.....	89
Tablo 12. Cinsiyet Değişkenine Göre Normallik Testi	91
Tablo 13. Cinsiyet Değişkenine Göre Temel Etik İlkelerin Alt Ögeleri ve Davranışlara Etki Eden Faktörlerin Farklılıkların Karşılaştırılması (T Testi)	92
Tablo 14. Yaş Değişkeni için Normallik Testi	95
Tablo 15. Yaş Değişkenine Göre Temel Etik İlkelerin Alt Ögeleri ve Davranışlara Etki Eden Faktörlerin Farklılıklarının Karşılaştırılması (Anova Testi)	97
Tablo 16. Eğitim Düzeyi için Normallik Testi	100
Tablo 17. Eğitim Düzeyi Değişkenine Göre Temel Etik İlkelerin Alt Ögeleri ve Davranışlara Etki Eden Faktörlerin Farklılıklarının Karşılaştırılması (Anova Testi)	102
Tablo 18. Gelir Durumu Değişkeni için Normallik Testi	105
Tablo 19. Gelir Durumu Değişkenine Göre Temel Etik İlkelerin Alt Ögeleri ve Davranışlara Etki Eden Faktörlerin Farklılıklarının Karşılaştırılması (Anova Testi)	108
Tablo 20. Mesleki Ünvanı Değişkeni için Normallik Testi	110

Tablo 21. Mesleki Ünvan Değişkenine Göre Temel Etik İlkelerin Alt Öğeleri ve Davranışlara Etki Eden Faktörlerin Farklılıklarının Karşılaştırılması (Anova Testi)	112
Tablo 22. Mükellef Sayısı Değişkeni için Normallik Testi	114
Tablo 23. Mükellef Sayısı Değişkenine Göre Temel Etik İlkelerin Alt Öğeleri ve Davranışlara Etki Eden Faktörlerin Farklılıklarının Karşılaştırılması (Anova Testi)	116
Tablo 24. Model Özet Tablosu	120
Tablo 25. Regresyon Analizi Özet Tablosu	120
Tablo 26. Regresyon Analizi Anova Tablosu.....	121
Tablo 27. Regresyon Katsayılar Tablosu	121

GİRİŞ

Muhasebe, şirketin varlık ve yükümlülüklerinde değişikliğe neden olan tüm parasal işlemleri, finansal birime ilişkin kararlara temel olacak bilgileri; doğru ve güvenilir bilgi sağlamak amacıyla tanımlayan, kaydeden, sınıflandıran ve özetleyen, şirket ve paydaşlarına yönelik analiz ve yorumlama sonuçlarını sağlayan bir süreç olarak tanımlanmaktadır (Yükçü 2016; Sevilengül 2020)

Günümüzde işletmeler ile işletme yönetimi; küreselleşmenin etkisiyle büyümekte ve kıyasıya rekabet etmektedirler. Bu etkiden dolayı izleme, teşhis ve önleyici tedbirler için muhasebe bilgilerine olan talep her geçen gün daha da artmaktadır. Mevcut muhasebe sistemi, bu bilgiyi işletme yönetimine iletmek için sayısal bilgiler kullanmakta ve bu işlemler bu sayısal bilgiler ışığında yapılmaktadır (Güney ve Kayışyapar 2020). Oysaki, şirket bir tüzel kişilik olmasına rağmen çalışanları ve yönetimi insanlardan oluşmaktadır. Yani insanlar bu verileri kullanarak karar vermektedirler. Ancak insanların duyguları, tutumları, kültürü ve geleneksel değerleri gibi unsurlar karar almada anahtar rolü oynayabilmektedir (Gökgöz Ed. 2012). Fakat geleneksel muhasebe yöntemleri insanların sahip olduğu değerleri göz ardı etmekte ve yok saydığı kabul edilmektedir. Bu bağlamda geleneksel muhasebede göz ardı edilen bu değerler davranışsal muhasebede araştırılmaktadır (Güney ve Kayışyapar 2020).

Davranışsal muhasebe; muhasebe bilgilerinin yanı sıra davranışsal bilgilerle de ilgilenen bir muhasebe dalıdır. İnsanların karar verme sürecinde benimseyecekleri davranışı belirleyen bir muhasebe olgusu ile karşı karşıya kaldıklarında sergiledikleri tutum ve davranışlarla ilgilenmektedir. Davranışsal muhasebenin alanı, insan bilgisi, iş davranışı, muhakeme kalitesi, muhasebe bilgisi kullanıcıları ve sağlayıcıları tarafından yaratılan muhasebe sorunları ve aynı zamanda muhasebe bilgisi kullanıcıları ve sağlayıcılarının karar verme becerileri gibi konuları ele almaktadır (Gökgöz Ed. 2012; Marşap ve Okan Gökten 2016; Bakabala 2022).

Muhasebenin davranışsal yönünü etkileyen en önemli faktörlerden biri olan etik olgusu, son yıllarda dünyanın birçok bölgesinde ve ülkemizde sıklıkla karşımıza çıkmaktadır. Genel olarak etik kavramı; bireysel ve grup davranışlarında fayda, iyi, kötü, doğru ve yanlış gibi kavramları inceleyen ve neyin iyi, neyin kötü olduğunu

belirleyen ahlaki ilkeler, değerler ve standartlar sistemi olarak tanımlanmaktadır (Hatcher 2004).

Günümüzde pek çok meslekte olduğu gibi muhasebeciler içinde meslek etiği ve meslek etiğinin önemi çağlar boyunca sürekli olarak artmış olup, gelecekte de meslek etiğinin öneminin artması beklenmektedir. Özellikle muhasebe meslek mensuplarının tuttuğu kayıtların sonuçlarından etkilenen birden fazla tarafların bulunması ve tutulan kayıtların ülkede yaşayan insanların refahını etkilemesi göz önüne alındığında, muhasebe mesleğinin meslek etiğine yaklaşımı konusunda daha düşünceli bir yaklaşım sergilemesi gerekmektedir. Bu açıdan bakıldığında, muhasebe meslek mensuplarının çok hassas olan etik değerlendirmeyi benimsemesi ve meslek etiğine en uygun yaklaşımı gözetmesi gerekmektedir (Aymankuy ve Sarioğlan 2005). Muhasebe etiği, meslek mensuplarının yetkinliğinin, güvenilirliğinin, adaletinin, karar vermede bağımsızlığının, öz kontrollüğünün ve dürüstlüğünün simgesidir (Bilen ve Yılmaz 2014). Başka bir ifadeyle muhasebe etiği, toplumun mevcut değerlerini ve hukuki işlemleri dikkate alarak güvenilir bilgi sağlamak için inanılması gereken kurallar bütünü olarak ifade edilebilmektedir (Daştan 2009).

Çalışma üç bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde; muhasebe, muhasebe mesleği ve davranışsal muhasebe konuları kavramsal olarak ele alınmıştır. Ayrıca davranışsal muhasebeyi etkileyen faktörler ile davranışsal muhasebe ile ilgili teoriler vb. konulara yer verilmiştir.

İkinci bölümde; etik kavramı, muhasebe mesleğinde etik vb. teorik bilgilere yer verilmiştir.

Üçüncü bölümde ise; Ağrı ilindeki muhasebe mesleğini yürüten meslek mensuplarının davranışsal muhasebenin alt unsuru olan etik unsurunun algılarını ve muhasebe meslek mensuplarının etik davranışlarını etki eden faktörleri belirlemek amacıyla anket çalışması yapılmakta ve anket çalışmasının sonuçlarına yer verilmiştir.

1. MUHASEBE VE MUHASEBE MESLEK ETİĞİ

1.1. Muhasebe Tanımı

Muhasebe, Osmanlıca ve Türkçe sözlüklerde yer alan geniş bir terimdir ve Arapça hesaplama kelimesinden türemiştir. Türkçe sözlükte muhasebe; hesap kapatma, karşılıklı hesap görme, hesapları yönetme, defter tutma, bir şeyin muhasebesini yapma ve çeşitli yönleri dikkate alarak hüküm verme olarak tanımlanmaktadır (Koçyiğit 1998).

Muhasebe literatüründe muhasebe kavramlarının pek çok tanımı bulunmaktadır. Bu tanımlardan bazıları şunlardır:

Muhasebe; finansal karakterdeki işlemleri kaydetme, sınıflama ilmi ve işlemlerin özetlerini yapma, analiz etme, yorumlama, karar vermesi veya hüküm vermesi gerekli şahıslara neticeleri beyan etme sanatıdır (Cemalcılar 1972).

Muhasebe; ekonomik bir varlık olan işletme ile ilgili kararlara temel olarak bilgilerin üretilebilmesi için söz konusu işletmenin aktif veya pasifinde değişme yaratan, parayla ifade edilen tüm işlemleri tanımlayan, kaydeden, sınıflandıran, özetleyen, analiz ve yorum sonuçlarıyla birlikte işletmeye faydalı olabilmesini sağlayan bir süreç olarak tanımlanmaktadır (Yükçü 2016).

Muhasebe; kararları ve eylemleri ticari bir işletme veya diğer işletmelerin faaliyetleriyle ilgili olan çok sayıda kişiye, bu işletmeler hakkındaki ekonomik bilgileri bir süreç içinde toplayarak ileten bir bilgi sistemidir (Kirik 2007).

Muhasebe, işletme ilkelerini yansıttığı için sıklıkla işletme dili olarak anılır. Muhasebenin ürettiği bilgiler finansal kararların temeli olduğundan finansal kararların dili olarak da adlandırılabilir (Sevilengül 2020).

Bu açıklamalardan sonra muhasebenin fonksiyonları aşağıdaki Tablo.1’de görüldüğü gibi özetlenmiştir:

Tablo 1. Muhasebenin Fonksiyonları

Düzenlenmesi		
	Kaydedilmesi	
		Sınıflandırılması
	Özetlenmesi	
Yorumlanması		

Kaynakça: (Bayraktar 2007)

İşletmelerde gerçekleşen mali nitelikteki olayların;

. **Düzenlenmesi:** Düzenleme işlevi, mali bilgiler içeren belgeleri gruplandırmayı, oluşturulma tarihine göre sıralamayı ve bunları muhasebe fişi adı verilen bir belgede derlemeyi içermektedir. Muhasebe, belgeleme süreci ile başlamaktadır. Günümüzde gelişen ticaret ve işlemlerde kayıt tutma işlevinden önce bilgi içeren belgelerin tarih ve oluşum sırasına, belirli gruplara göre düzenlenmesi gerekmektedir (Kurtcebe 2008).

. **Kaydedilmesi:** Bu işlev; mali durumu, performansı ve değişikliklerini izlemek için temel bir yöntem sağlamaktadır. Ticari faaliyetlerde meydana gelen tüm mali işlemler muhasebe kayıtlarına kaydedilmektedir. Ayrıca kaydedilme özelliği, muhasebe fişlerinin günlük işlemlerin takip edildiği bir yevmiye defterine kaydedilmesini ifade etmektedir.

. **Sınıflandırılması:** Kayıtlı belgelerde ifade edilen bilgilerin anlamlı olabilmesi ancak bu bilgilerin sınıflandırılmasıyla mümkün olmaktadır. Bu sebepten bu bilgiler büyük defterde sınıflandırılmaktadır. Örneğin; bankaya yatırılan paralar, bankadan çekilen paralar, alınan senetler, nakit giriş çıkışları, gelirler, giderler muhasebe tarafından ayrı kümeler halinde toplanmaktadır. Bu işlev bilgiyi anlamlı ve yararlı kılmaktadır (Dirik 2007; Sevilengül 2020). Bu sayede işletme yöneticileri, finansal performanslarını daha iyi anlayabilmektedir, Karar alma süreçlerini destekleyebilmekte ve işletmenin uzun vadeli stratejik hedeflerine ulaşmasına yardımcı olabilmektedir.

. **Özetlenmesi:** Düzenlenen, kaydedilen ve sınıflandırılan bilgiler hem işletme sahibinin hem de muhasebeyle ilgilenen diğer kişi ve kuruluşlara kesinlikle faydalıdır. Ancak bu bilgiler özetleyip kişi ve kuruluşlara sunulduğunda şirket açısından özet durumu ve sonuçları değerlendirmek daha anlamlı ve kolay hale gelmektedir.

Dolayısıyla muhasebe özeti, bu bilgileri yoğunlaştırıp özetleyerek mali tablolar oluşturmamıza olanak sağlamaktadır (Kurtcebe 2008).

. **Yorumlanması:** Muhasebe raporlarında yer alan bilgilerin anlamının ve olaylar ile sonuçları arasındaki ilişkinin araştırılması, yorumlama aşamasını oluşturmaktadır. Muhasebe raporlarının yorumu, işletmeye ilişkin kararların alınmasında en önemli yol gösterici niteliğindedir (Sevilengül 2020).

Muhasebe; tarihsel gelişimi içerisinde mevcut durumun muhasebe ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla tasarlanmış bir hesaplama, ölçme, kayıt etme vb. sürecidir.

1.2. Muhasebenin Tarihsel Gelişimi

Muhasebenin mübadele (değişim) kavramı ile beraber ortaya çıktığı tahmin edilmektedir. M.Ö. 5.000 yıl öncesine kadar takas işlemleriyle ortaya çıkan muhasebe kayıtları, ticari hayatın değişmesiyle birlikte sürekli bir gelişme göstermektedir. Antik Çağlarda Babil, Antik Yunan, Mısır, Roma, Orta Çağ ve Antik Avrupa dönemlerinde kullanılan bu muhasebe kayıtları, belirli kuralları izleyen sistematik bir kayıt yöntemiyle gerçekleştirilmemektedir (Tek ve Öztürk 2023).

12. yüzyıla baktığımızda muhasebe çok basitti ve bunlar ticari ilişkileri ile ortaklıkları izlemeye yönelik basit hatırlatma sayfalarından ibarettir. İşletme sahiplerinin işletme kayıtlarının ve varlıklarının takibi yüzyılın sonuna kadar yapılmamıştır. 13. yüzyılda ise, borç verme işlemlerinin artması, yabancı şehirlerde şube açılması veya ticari malların ihracatı için acentelerin kullanılması muhasebe kayıtlarını etkilemiş, daha karmaşık muhasebe kayıtlarına ihtiyaç duyulmuştur (İbasalilgiller 1999).

Günümüz muhasebe teorisinin temelini oluşturan çift kayıt yönteminin tarihi 13. yüzyıla kadar uzanmaktadır. 1296 yılında Floransa’da saklanan belgelere göre İtalya’da 1200 yılından beri kullanıldığı söylenmektedir. Rahip ve matematikçi Luca Pacioli (Summa Arithmetica), çift taraflı kayıt yöntemini yazılı metne dönüştürerek 1494 yılında Venedik’te yayınlamıştır. Bu çalışma, bu konudaki ilk çalışma olarak değerlendirilse de bu görüşü değiştirebilecek başka bir yayının daha olduğu bilinmektedir. Bugün kullandığımız muhasebe ilkelerini Abdullah Ibn Muhammad Ibn Kiya Al Mazandarani tarafından 1363 yılında Farsça ’da yazdığı Risale-i Felekiyye-Kitab-us Siyagat adlı kitaptan görmek mümkündür (Sevilengül 2020).

Daha sonraki dönemlerde görülen sanayi devrimi, birbirini takip eden teknolojik gelişmeler, dev şirketlerin ortaya çıkması, işletme yönetiminin uzmanlaşması muhasebe teori ve uygulanmasının gelişmesine yol açmıştır (İbasalilgiller 1999).

Batı ülkelerinde olduğu gibi ülkemizde de muhasebe teknolojisi ekonomik hayata paralel olarak gelişmiştir. Ülkemizde muhasebe ilk kez 1850 tarihli Ticaret Kanunu'nda düzenlenmiştir (İbasalilgiller 1999).

1880 yılında ise çift taraflı kayıt sistemi kullanılmaya başlanmıştır. Napolyon Ticaret Kanunu'nun iki cildi Türkçe 'ye çevrilerek, yeni ticaret kanunlarına dayalı muhasebe ve çift yanlı kayıt sistemi başlatılmıştır. Ülkemizde muhasebe, bazı orta dereceli okulların müfredatına dahil edilmiş ve 1883 yılında açılan İstanbul Ticaret Mektebi'nde zorunlu derslerden biri olarak okutulmaya başlanmıştır. Çifte giriş sistemini öğrenmek üzere açılan ilk kurum, şimdiki adıyla Marmara Üniversitesi olan Hamidiye Ticaret Mektebi'dir (Güvemli ve Güvemli 2015; Tek ve Öztürk 2023).

Cumhuriyetin kuruluşunu izleyen yıllara bakıldığında, 1924 Anayasası ve 1925 yılında çıkarılan Türk Medeni Kanunu'ndan sonra ilk düzenleme ise, 1850 yılında kabul edilen Kanunname-i Ticaret, zamanın şartlarına göre yenilenerek 1926 yılında Türk Ticaret Kanunu adıyla yürürlüğe girmesidir (Uçma 2012; Yünlü 2020).

1949 yılı vergi reformu ve bu reforma Vergi Usul Kanunu'nun (VUK) dahil edilmesiyle, vergi sistemi gelir vergisi ve kurumlar vergisi olarak gruplandırılmış, belgeler ve sipariş defterleri yeniden düzenlenmiştir. Bu muhasebe reformundan kaynaklanan birtakım düzenlemelerin etkisi, mevcut muhasebe uygulamalarının temelini oluşturmuştur (Yünlü 2020).

1949 vergi reformu sonrasında vergi hukukunun modern anlayışa uyarlanması için ticaret hukukunda reform yapılması ihtiyacı, 1926 Ticaret Kanunu'nun dilinin geçerliliğini yitirmesi, 1956 Ticaret Kanunu hükümlerinin değiştirilmesi ihtiyacı gibi nedenlerle 1956 yılında Türk Ticaret Kanunu'nun Hirsch'in öncülüğünde geliştirildiği bilinmektedir. Bu kanun, anonim şirketlerin muhasebesine ilişkin çeşitli şekil ve esas gereklilikleri getirmiştir. Bu kanunun temel özelliği; vergi teknolojisi ve muhasebe uygulamalarına ilişkin bazı ilkeler getiren VUK'tan etkilenecek şirketlere tescil açısından yeni bir düzen getirmesidir (Yünlü 2020).

1942 yılında kurulan Türkiye Eksper Muhasipler ve İşletme Organizatörleri Derneği'nin adı 1967 yılında Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği (TMUD) olarak değiştirilmiştir. Alanında ilk özel girişim olan bu dernek, akademisyenlerin desteğiyle bir dernek haline gelmiştir. Bu durum ülkemizde muhasebe mesleğinin tarihsel gelişimi açısından önemli bir dönüm noktasıdır. Söz konusu dernek, 1973 yılında kurulan Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi'ne 1974 yılında üye olarak, Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu'na ise 1977 yılında kurucu üye olarak katılmış ve bu üyelikler Bakanlar Kurulu Kararı ile 1974 yılında resmi yayın organında yayınlanmıştır (Güvemli vd. 2013).

Türkiye 1980'den itibaren dışa açılma politikası izlemiştir. Türk ekonomisinin dış dünyaya açılmasıyla birlikte Türkiye'de uluslararası sermaye hareketlerine dahil olmuştur (Güvemli vd. 2013; Dinç ve Atasel 2016). Türkiye'ye uluslararası sermaye akışının yoğunlaşmasıyla birlikte, 1981 yılında 2499 Sayılı Sermaye Piyasası Kanunu kapsamında Sermaye Piyasası Kurulu kurulmuştur. Muhasebe açısından Kurul, 1984 yılında genel kabul görmüş muhasebe ilkelerini uygulayan ve yalnızca Sermaye Piyasası Kurulu tarafından yönetilen şirketler için geçerli olan Sermaye Piyasası Kurulu Standart Hesap Planını yayınlanmıştır. Bu yönetmelik özel sektör muhasebesi alanında yapılan ilk çalışmadır. İnsanlar sermaye piyasalarının gelişmesi için gerçeğe uygun muhasebe uygulamaları gerektiren dürüst finansal raporlamaya ihtiyaç olduğunu anlamaya başlamışlardır (Dinç ve Atasel 2016).

Ülkemizde uzun bir geçmişe sahip olmakla birlikte muhasebe mesleği, yasal statüsünü 13 Haziran 1989 tarih ve 20194 Sayılı Resmî Gazete 'de yayımlanan 3568 Sayılı Meslek Kanunu ile kazanmıştır. Ardından, muhasebe mesleğinin en üst kurumu olan Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği ve TÜRMOB'a bağlı SMMM odaları kurulmuştur (Kurtcebe 2008).

Türk Muhasebe Sistemi, 26.12.1992 tarih 21447 (M) sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 1 Sıra No'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ile büyük bir atılım gerçekleştirmiş ve Tek Düzen Hesap Planı, 1994 yılı başından itibaren uygulanmaya başlanmıştır (Kurtcebe 2008). Tekdüzen muhasebe sistemi, ilgili kişilere belirli sistemde tam ve doğru muhasebe bilgileri sunmayı, farklı şirketlere ve aynı şirkete ait farklı dönemsel bilgilerin karşılaştırılmasını, finansal raporlardan hesap adlarının ve bu hesapların kapsamının standartlaştırılması ile muhasebe de

tekdüzeliğin sağlanmasını amaçlamaktadır (Tek ve Öztürk 2023). Ancak, tek düzen muhasebe planı kullanılarak mali tabloların hazırlanmasından elde edilen başarı, muhasebe politikalarının geliştirilmesine ve uygulanmasına yansımamıştır (Dinç ve Atasel 2016).

Türkiye'de faaliyet gösteren şirket ve diğer kuruluşların muhasebe raporlarının hazırlanmasını sağlamak ve muhasebe ilkelerinde yeknesaklığı sağlamak amacıyla Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu, TÜRKMÖB öncülüğünde ve desteğiyle 9 Şubat 1994 tarihinde kurulmuştur (Parlakaya 2004). TİMÜDESK tarafından yayınlanan standartların benimsenmesi ve uygulanmasında istenilen başarı sağlanamamıştır. Çünkü standartların uygulanmasına ilişkin herhangi bir hukuki yaptırım bulunmamaktadır. Ayrıca söz konusu kurul, ele aldığı ve yayınladığı muhasebe standartlarını Türkiye Muhasebe Standartları olarak yayınlamıştır. Bu standartların çevirilerinde standartlarının adı uluslararası yerine Türkiye olarak geçmektedir. Bu nedenle uluslararası muhasebe standartları artık Türk muhasebesi standartları haline gelmiştir. Ancak bu standartlar çevirinin ötesine geçememiştir (Çelik 2013).

TİMÜDESK'in yerine 1999 yılında 2499 Sayılı Sermaye Piyasası Kanunu'na eklenen Ek-1'inci madde ile kamu tüzel kişiliğini haiz, idari ve mali özerkliğe sahip Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu (TMSK) kurulmuş ve 2002 yılında TİMÜDESK'in görevlerini devralarak muhasebe standartlarının belirlenmesinde tek yetkili kuruluş olarak faaliyetlerine başlamıştır. Türkiye'de muhasebe uygulamaları bu dönemde Avrupa ülkelerinin etkisi altında gelişme göstermiştir (Çelik 2013).

2011 yılında yayınlanan yeni Türk Ticaret Kanunu'na göre TMSK kaldırılmış, Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) faaliyete geçmiştir. Bu kurumun kuruluş amaçları (Sevilengül 2020);

. Uluslararası standartlarla uyumlu Türk muhasebe standartlarının hazırlanması ve yayınlanması,

. Bağımsız denetimde gerekli olan uygulama tutarlılığını, güvenilirliği ve kaliteyi sağlamak,

. Bağımsız denetim alanında denetim standartlarını belirlemek, bağımsız denetçileri ve bağımsız denetim firmalarını yetkilendirmek, faaliyetlerini denetlemek ve kamu kontrolünü uygulamak,

şeklinde sıralanmıştır.

KGK tarafından uluslararası standartlarla uyumlu olarak hazırlanan muhasebe ve denetim standartlarının yayınlanması sürdürülmektedir. Yayımlanan (Sevilengül 2020);

- 1 finansal raporlamaya ilişkin kavramsal çerçeve
- 15 Türkiye finansal raporlama standartları TFRS
- 25 Türkiye muhasebe standardı TMS
- 15 finansal raporlama standartlarına ilişkin yorum
- 4 muhasebe standartlarına ilişkin yorum yürürlükte.

1.3. Bilgi Sistemi Olarak Muhasebe

İşletmelerde bilgi teknolojisindeki gelişmelerin etkileri kapsamında geleneksel sistemlerin yerini yeni sistemlerin almakta olduğunu görmekteyiz. Ekonomik ve teknolojik gelişmeler örgüt yapılarında, iş yerlerinde ve şirket politikalarında büyük değişikliklere yol açmaktadır. Şirketin değişen ortamda iyi yönetebilmesi ve rekabet avantajına sahip olabilmesi, çağımızda çok önemli olan bilgiye, özellikle de kaliteye sahip olmasına bağlıdır. Günümüzün rekabetçi ortamında kaliteli bilgi kurumsal başarı için kritik öneme sahiptir. Kaliteli bilgi, kuruluşların iyi performans göstergesi, rekabet avantajı kazanması ve geleceğe yönelik doğru kararlar vermesi için gereklidir (Demir 2010). Muhasebe bilgisinin esas amacı, yöneticileri karar alma sürecinde kullanılabilir bilgileri sağlamaktır. Bu çerçevede; işletme yönetiminde önemli bir araç konumuna sahip olan muhasebe, işletmeler için finansal sonuçları yansıtan bir gösterge olmaktan başka, yönetim ve karar alma sürecinin tüm aşamaları için gerekli bilgi sistemini oluşturmaktadır (Akgün ve Kılıç 2013).

Günümüzde uygulamalar, bilgisayar programları kullanılarak yerine getirilmektedir. Muhasebe, bilgisayar ve onun çevre birimleri ile bütünleşik bir bilgi sistemi haline gelmiştir (Sevilengül 2020). Muhasebe bilgi sistemi, işletmenin hedeflerine metotlu ve sistematik bir biçimde ulaşmasını sağlamaya yönelik olup bilgi işleme sistemleri muhasebe bilgi sisteminin bel kemiğini oluşturmaktadır (Akgün ve Kılıç 2013).

Muhasebe bilgi sistemi, bir işletmenin finansal verilerini kaydetme, işleme, saklama ve raporlama amacıyla kullanılan bir yazılım sistemidir. Bu sistem, işletmenin mali durumunu takip etmek, finansal raporlar oluşturmak, vergi beyannamelerini hazırlamak ve işletme performansını değerlendirmek için kullanılmaktadır.

Muhasebe bilgi sistemi, bir işletmenin muhasebe bilgileri için bir tür dağıtım sistemidir. Sistemde öngörülen unsurlar ise şunlardır (Gökdeniz 2005):

a- İşletme organizasyonunun yasal raporlama düzeninin gereksinimi olan bilgileri edinmek,

b- Güvenilir muhasebe bilgilerini gereksinimi olanlara temin etmek,

c- İşletmeleri olası risklerden, muhasebe bilgilerinin işletme içi ya da dışında kötüye kullanımlardan korumaktır.

Muhasebe bilgi sistemi, işletmelerin finansal verilerini güvenli bir şekilde saklamasını sağlamaktadır. Verilerin yedeklenmesi ve güvenliği konusunda önemli bir rol oynamaktadır. Ayrıca bu sistem, verilerin hızlı ve doğru bir şekilde işlenmesini sağlayarak zaman kazandırmaktadır.

İşletmeler için muhasebe bilgi sistemi kullanmanın birçok avantajı vardır. Bu avantajlar arasında finansal süreçlerin otomatikleştirilmesi, hataların azaltılması, maliyetlerin kontrol altında tutulması, karar verme süreçlerinin hızlanması ve yasal düzenlemeleri uyumun sağlanması bulunmaktadır. Ancak muhasebe bilgi sistemi seçerken dikkat edilmesi gereken bazı noktalar da vardır. Sistem seçimi yapılırken işletmenin ihtiyaçları doğrultusunda bir seçim yapılmalıdır, ayrıca sistemin kolay kullanılabilir olması, güncellenebilir olması ve teknik destek sunulması da önem arz etmektedir.

Sonuç olarak, muhasebe bilgi sistemi işletmelerin finansal süreçlerini daha verimli bir şekilde yönetmelerini sağlayan önemli bir yazılım sistemidir. Doğru bir şekilde seçilip uygulandığında işletmelerin rekabet gücünü artırabilmektedir ve sürdürülebilir bir büyüme sağlayabilmektedir. Bu nedenle işletmelerin muhasebe bilgi sistemi seçerken dikkatli olmaları ve uzman danışmanlardan destek almaları önemlidir.

1.4 Muhasebenin Temel Kavramları

İşletmecilikte kavram birliğini sağlamak ve ortak bir işletme dili oluşturmak amacıyla muhasebe sürecinde işlem ve olayların raporlanması sırasında belirli ilkeler uygulanır. Şirketlerin muhasebe işlemlerini genel olarak aydınlatan ve yönlendiren kurallar ve eğilimler bütününe temel muhasebe kavramları denilmektedir. Ayrıca muhasebe işlemlerini yerine getirirken genel kabul görmüş ve yaygın olarak kullanılan temel kavramlar göz önüne alınmaktadır ve bu kavramlar; muhasebe bilgilerinin ilkelere dayalı olmasını, güvenilir, tutarlı ve karşılaştırılabilir bilgilerin kullanıcılarına sunulmasını sağlamaktadır (Kurtcebe 2008; Öztaş ve Burak 2015).

Muhasebenin temel kavramlarının bu sistemin başarısında en önemli parça olduğu söylenmektedir. Bu sistemin uygulanmasında ve geliştirilmesinde muhasebe meslek mensupları ve muhasebe bilimleri alanında araştırma yapanlar önemli rol oynamaktadır. Muhasebe sistemi aşağıda detaylı olarak açıklanan on iki temel kavramdan oluşmaktadır (Gökçen ve Özdemir 2016).

a. Kişilik Kavramı:

Muhasebe uygulamalarıyla ilgili olarak her şirketin sahiplerinden, ortaklarından ve diğer taraflardan aynı bir kişiliğe sahip olduğu ve şirketin muhasebe işlemlerinin yalnızca o kişi adına yapılması gerektiği belirtilmiştir (Koçyiğit 1998).

Bu açıklamaya göre muhasebe; analiz, yorum ve raporlamanın yanı sıra kayıt yapsa da işletmenin kendine has bir kişiliği olduğu gerçeğine dayanmaktadır (Cemalcılar 1972).

b. Sosyal Sorumluluk Kavramı:

Sorumluluk, bir kişinin veya kuruluşun belirli bir görev veya işle ilgili olarak sahip olduğu yükümlülüktür (Sevilengül 2020). Bu yükümlülük, genellikle belirli bir durumda veya konumda bulunan kişinin, kuruluşun başkalarına karşı sorumluluğunu ifade etmektedir. Sorumluluk, bir eylemin sonuçlarından doğan yükümlülükleri yerine getirmeyi gerektirir, genellikle etik ve hukuki bir boyutu bulunmaktadır. Etik açıdan sorumluluk, bir kişinin veya kuruluşun doğru ve yanlış arasındaki ayrımı yapabilme yeteneğine dayanır; bu ayrımı yaparak doğru olanı yapmayı, yanlış olanı yapmamayı gerektirir. Hukuki açıdan ise sorumluluk, belirli bir eylemin sonuçlarından doğan yükümlülükleri yerine getirmeyi gerektirir ve bu yükümlülükler genellikle yasal düzenlemelere dayanmaktadır (Kirik 2007).

Bu kavram, muhasebenin işlevini yerine getirme hususundaki sorumluluğunu belirtmekte ve muhasebenin kapsamını, anlamını ve amacını göstermektedir (Sevilengül 2020).

Sosyal sorumluluk anlayışı; muhasebenin düzenlenmesinde, muhasebe faaliyetlerinin yürütülmesinde, mali raporların hazırlanmasında ve sunulmasında belirli kişi veya grupların değil bir bütün olarak toplumun çıkarlarının dikkate alınması gerektiğini göstermektedir. Bu nedenle hizmet sunumunda dürüst, objektif ve gerçeğe uygun hareket edilmelidir (Aktaş 2008). Ancak bu nitelikteki bilgilere dayanarak doğru yargılara varan ilgililerin alacağı rasyonel kararlar, işletmenin topluma en yararlı biçimde yaşatılmasını sağlayabilmektedir. Bunun için muhasebe, ahlaki ve mesleki sorumluluk duygusunu işlemlerin yürütülmesinde rehber, derlemelerde ölçüt olarak almalı ve sorumluluğunun ilk denetleyicisi kendisi olmalıdır (Sevilengül 2020). Bu kavram göz ardı edilmesi durumunda sonraki kavram ve ilkeler anlamını kaybetmiş olacaktır.

c. Maliyet Esası Kavramı:

İşletme tarafından satın alınan varlık ve hizmetlerin muhasebeleştirilmesinin, nakit, alacak hesapları ve maliyetlerinin ölçülmesinin mümkün veya uygun olmadığı diğer kalemler hariç olmak üzere maliyetlerine dayalı olması gerektiğini belirtmektedir (Ergin 2015).

d. İşletmenin Sürekliliği Kavramı:

Bu kavram, esas sözleşmede aksi öngörülmediği sürece şirketlerin varlığını sonsuz bir şekilde sürdürülmesi anlamına gelmektedir. Şirket sahibinin/sahiplerinin ömrüne bağlı olmadığını ifade etmektedir (Tetik 1997). İşletmenin sürekliliği kavramı, maliyet esasının temelini oluşturur. Ayrıca iş sürekliliğini benimsemek, günümüz ekonomik hayatına ayak uydurabilmek için uzun vadeli planlama ve araştırma yapmayı gerektirmektedir. Bu önlemler için gerekli maliyetler ticari süreklilik kavramına göre muhasebeleştirilmektedir. Elbette şirketin tasfiye edileceği düşüncesiyle yapılan muhasebe (giderler), süreklilik kavramının devreye girmesi durumunda muhasebeden (aktifleştirme) farklılık göstermektedir (Cemalcılar 1972).

e. Dönemsellik Kavramı:

Bu kavram, 1 Seri No'lu MSUGT'de; 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 kârların aynı döneme ait maliyet, gider ve zararlarla karşılaştırılması bu kavramın gereğidir şeklinde ifade edilmektedir (resmigazete.gov.tr).

Bu ilke, muhasebe kayıtlarının belli bir zaman dilimine göre düzenlenmesini ve raporlanmasını belirtmektedir. Muhasebe verilerinin belirli dönemlerde toplanmasını, düzenlenmesini ve raporlanmasını zorunlu kılmaktadır. Ayrıca işletmelerin mali durumlarını ve faaliyet sonuçlarını belirli aralıklarla gözden geçirmelerine ve paydaşlarına doğru ve güvenilir bilgi sunmalarını sağlamaktadır. Bu sayede işletme sahipleri, yöneticileri ve paydaşları işletmenin karlılık, likidite, finansal yapı gibi önemli konulardaki gelişmeleri takip edebilmekte ve gerekli önlemleri alabilmektedirler (Sevilengül 2020; Yıldırım ve Demir 2022).

Muhasebenin dönemsellik ilkesi, genellikle bir işletmenin mali yılına göre düzenlenmektedir. Bir işletmenin mali yılı genellikle on iki aylık bir dönemi kapsamakta ve bu süre sonucunda finansal tablolar hazırlanarak paydaşlara sunulmaktadır. Bu süreçte işletme, gelir ve gider tablosu, bilanço ve nakit akış tablosu gibi finansal tabloları düzenleyerek işletmenin mali durumunu ve performansını ortaya koymaktadır (Yıldırım ve Demir 2022).

f. Tutarlılık Kavramı:

Seçilen muhasebe ilkelerinin birbirini takip eden dönemlerde değiştirilmeden muhasebe uygulamalarına uygulanmasını ifade etmektedir. Elbette koşullar değişip geliştikçe, şirketlerin muhasebe planlarının ve raporlama tekniklerinin de bu değişimlere cevap verebilecek esnekliğe sahip olacak şekilde tasarlanması gerekmektedir (Koçyiğit 1998). Bu sayede, finansal tabloların karşılaştırılabilirliği ve doğruluğu sağlanmış olacaktır.

Tutarlılık ilkesi, aynı zamanda muhasebe standartlarına uygunluğu da içerir. Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (IFRS) ve Türkiye Muhasebe Standartları (TMS) gibi standartlara uygun olarak muhasebe kayıtlarının tutulması ve raporlanması tutarlılık ilkesinin gerekliliklerindendir.

g. Parayla Ölçölme Kavramı:

Bu kavram, parayla ölçöllebilen ekonomik olay ve işlemlerin ortak ölçöl olarak para birimleri kullanarak muhasebeye yansımısını ifade etmektedir. Muhasebe faaliyetleri ulusal para birimi üzerinden yürütölmemektedir. Muhasebeciler, mali durum ve gelirin ortak ölçöl birimi olan TL cinsinden ifade edileceğini kabul etmektedir. Gayrimenkulleri ve diğler varlıkları fiziki birimleriyle birleştirek varlık haline getirilmenin hiçbir anlamı bulunmamaktadır. Öte yandan mal alımı için ödenen TL ile bina alımı için ödenen TL birleştirilerek önemli bir sonuç elde edilebilir. Ancak ölçöl birimi olarak paranın kullanılması TL'nin değlerinin sabit olmaması nedeniyle sorunlara yol açmaktadır. Paranın değerindeki değışimler dikkate alınmadığı takdirde finansal tablolar, farklı para birimlerinin farklı zamanlarda karışırılması sonucu ortaya çıkan değerleri gösteren anlamsız tablolar haline gelmektedir. Bu eksikliğin giderilmesi amacıyla yeniden değerleme yöntemleri kullanılarak mali tabloların gerçeğe uygunluğu kontrol edilmektedir (Ataman ve Hacırüstemoğlu 1999; Aktaş 2008; Elitaş 2014).

h. Tarafsızlık ve Belgelendirme Kavramı:

Objektif bir belge kavramı olarak da ele alınan bu kavram, muhasebenin doğru biçimlendirilmiş ve gerçek durumu yansıtan belgelere dayandırılması, tarafsız ve muhasebe yöntemlerinin seçiminde sınırlama olmaksızın hareket edilmesi ihtiyacını ifade etmektedir (Tetik 1997). Örneğin; bir mal alışında ambar memurunun ifadesi yerine muhasebe kayıtlarının dayanağı beyan, fatura, makbuz, senet vb. nesnel belgelere dayanılarak muhasebeleştirilme yapılması gereğini anlatmaktadır (Sevilengöl 2020).

ı. İhtiyatlılık Kavramı:

Muhasebe temel kavramlarının içerisinde en önemli muhasebe uygulamalarını en çok etkileyen kavramlardan biri de ihtiyatlılık kavramıdır. Bu kavram; finansal raporlama esnasında etkili ve önemli bir yere sahiptir. Ayrıca bu kavram; muhafazakârlık, temkinlilik ve tutuculuk kavramı olarak da adlandırılmaktadır (Erdoğan ve Çubukçu 2010).

Muhasebe konularında dikkatli olunması gerektiğini ve şirketin karşı karşıya kalabileceği risklerin objektif değerdendirme ile dikkate alınması gerektiğini vurgulamaktadır. Bu içerikte gelir ancak kazanıldıktan sonra işletme kazancına

eklenebilse de gider ve zararlar da farklı bir yöntem uygulanır. Buna göre; masraf ve zararlar ödenmemiş olsa bile ortaya çıktıklarında bunlara karşı karşılık ayrılır ve dolayısıyla şirketin kesin hesaplarındaki maliyet ve zararlara dahil edilmesi gerekmektedir (Elitaş 2014).

i. Önemlilik Kavramı:

Bu ilke, yalnızca önemli değere sahip kalemlerin sıkı muhasebe uygulamasına tabi tutulması gerektiğini savunur; önemsiz öğeleri, önemli öğelerle aynı vurgu yapılmamalıdır. Bir muhasebe kaleminin veya finansal olayın, finansal tablolara dayalı olarak yapılacak değerlemeleri veya alınacak kararları etkileyebilecek düzeyde nispi ağırlığını ve değerini ifade etmektedir. Önemli muhasebe kalemleri, mali olaylar ve diğer konular mali tablolara dahil edilmelidir (Koçyiğit 1998; Kiabel ve Nwanyanwu 2014).

j. Özün Önceliği Kavramı:

Şirkete ait bilgi ve belgelerin muhasebe sistemine aktarılması ve değerlendirilmesinin işlem şekline göre değil, işlem türüne göre gerçekleştiğini belirtmektedir. Muhasebe işlemlerinin şekli ve içeriği genel olarak aynı olsa da bazı durumlarda bu mali işlemlerin şekil ve içeriği farklılık göstermektedir. Örneğin; ileri tarihli çekin vadeli alacak olarak kaydedilmesi ve raporlanması diyebiliriz (Akbaş vd. 2022).

k. Tam Açıklama Kavramı:

Bu kavram; mali tabloların bu tablolardan yararlanacak kişi ve kuruluşların doğru karar vermelerine yardımcı olacak ölçüde yeterli, açık ve anlaşılır olmasını anlatmaktadır. Bu kavram gereğince; raporlar üzerinde inceleme yapacak olanlara gerekli tüm bilgiler raporla birlikte verilmelidir. Örneğin; raporda sadece borç miktarının yazılı olması işletmenin mali durumu hakkında yorum yapabilmesi için yeterli değildir. Bu borçların vade dağılımının ve nelere olduğunun bilinmesi gerekmektedir. Ayrıca bu kavram da yapılan muhasebeleştirmenin, işlemleri tam açıklayıcı şekilde olmasına çalışılmalı bunun mümkün olmadığı durumlarda da muhasebe raporlarını konulacak dipnotlarla gerekli açıklamalar yapılmalıdır (Sevilengül 2020).

1.5. Muhasebe Mesleği

Meslek, bir kişinin uzmanlık alanı veya belirli bir alanda yaptığı işi ifade etmektedir. Genellikle bir kişinin eğitim aldığı, yetenekli olduğu veya deneyim kazandığı belirli bir alanda çalışma ve gelir elde etme faaliyeti olarak da tanımlanmaktadır (Akdoğan 2003).

Bir mesleğin meslek sayılabilmesi için bazı nitelikleri taşıması gerekmektedir. Bir mesleği meslek yapan özellikler şunlardır (Çil Koçyiğit vd. 2017):

- ✓ Karmaşık ve sürekli gelişen bir bilgi yapısını içeriyorsa,
 - ✓ Uygulamada karşılaşılan sorunların çözümünde mesleki yargı kullanılıyorsa,
 - ✓ Kamu yararına hizmet edecek mesleki bir sorumluluk taşıyorsa,
- bir meslek olarak kabul edilmektedir.

Muhasebe mesleğine bu üç özellik açısından bakacak olursak şu değerlendirmeyi geliştirmek mümkündür (Dinç ve Kaya 2006; Kaya ve Yanık 2011):

a) Muhasebe mesleği, teknolojik gelişmeler ve mevzuat değişikliklerinin yanı sıra paydaşlara sürekli olarak yeni bilgiler sunmaktadır.

b) Muhasebe mesleği diğer pek çok meslekte farklı olarak uygulamaya yönelik bir meslektir. Bu sebeple muhasebe meslek mensupları, görevlerini yerine getirirken ortaya çıkan sorunları çözmek için muhasebe ilke veya standartlarının hükümleriyle birlikte mesleki muhakemeleriyle karar vermekte ve uygulamaktadır.

c) Muhasebe mesleği tarafından üretilen bilgiler bireysel yatırımcılardan kamuya kadar geniş bir yelpazedeki paydaşlarla hizmet etmektedir. Özellikle muhasebe faaliyetlerinin yol gösterici ilkelerinden biri olan sosyal sorumluluk, mesleği icra edenleri kamu yararına hizmet etmeye zorunlu kılmaktadır.

Yukarıda da belirtildiği gibi muhasebe mesleğinin meslek olmanın gereklerini tam olarak karşıladığı ve bu nedenle meslek sayılabileceği açıktır.

Muhasebe mesleği; ülkenin ekonomik bütünlüğünü oluşturan şirket, vakıf, siyasi parti vb. belirli bir yerde ve kendi sorumluluğu altında, muhasebe birimlerinin muhasebe işlemlerini yasa ve yönetmeliklere uygun, objektif ve güvenilir bir şekilde yürüten kişilerin sürekli olarak edindiği bir iş ve meslek alanıdır (Atmaca 2020).

Muhasebeci;

- ☐ Bir şirketin mali işlemlerini kaydeden, sınıflandıran, özetleyen, analiz eden, açıklayan ve sonuçlarını paydaşlara raporlayan kişidir.
- ☐ Mali konularda ve denetimlerle ilgili bilgi veren kişidir.
- ☐ Yönetim faaliyetlerini kontrol eden kişidir.
- ☐ Muhasebe ilkelerini hazırlayan kişidir.
- ☐ Hesap planını hazırlayan ve mali raporları tasarlayan kişidir.
- ☐ Muhasebe faaliyetlerini yürüten kişidir.
- ☐ Yönetimin gerektirdiği özel raporları oluşturan kişidir.
- ☐ Vergiyle ilgili faaliyetleri yürüten, beyannameleri hazırlayan kişidir (Özyürek 2009).

Ülkemizde muhasebe mesleği, uzun yıllar süren çalışmalar sonucunda hukuken belirli ilkelere bağlanmış ve mühendislik, hekimlik gibi mesleklere benzer bir meslek haline gelmiştir. 01.06.1989 tarihinde kabul edilen 13.06.1989 tarih ve 20194 Sayılı Resmî Gazete 'de yayınlanan 3568 Sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu düzenlenmiştir. Kanunun birinci maddesinde bu düzenlemenin amacı; işletmelerde faaliyet ve işlemlerin sağlıklı ve güvenilir bir şekilde işleyişini sağlamak amacıyla faaliyet performansının ilgili mevzuat çerçevesinde denetlenmesi, değerlendirilmesi yoluyla fiili durumun ilgili taraf ve yetkililere tarafsız bir şekilde sunulması, üst düzey mesleki standartları gerçekleştirmek üzere serbest muhasebecilik, serbest muhasebeci mali müşavirlik ve yeminli mali müşavirler odaları, serbest muhasebeci mali müşavirler ve yeminli mali müşavirler odaları birliğinin kurulmasına teşkilat, faaliyet ve denetimlerine, organlarının seçimine ilişkin esasları düzenlemektedir. Kanunun ikinci maddesi ise, muhasebecilik ve mali müşavirlik mesleği ile yeminli mali müşavirlik mesleğinin konusundan bahsedilmiştir. Söz konusu Kanun ile muhasebe meslek mensupları üç ayrı gruba ayrılmıştır. Daha sonra 3568 Sayılı Kanunun birinci maddesi, 01.05.2008 tarihinde TBMM Genel Kurulunda serbest muhasebeciliği kaldıran, serbest muhasebecilere mali müşavir olma hakkı tanıyan kanun tasarısı kabul edilerek yasalaşmıştır. Bu düzenleme ile serbest muhasebecilik, serbest muhasebeci mali müşavirlik ve yeminli mali müşavirlik kanununda değişiklik yapılması hakkında kanun ile yeni Ticaret Kanunu'nun uygulamaya girmesiyle birlikte işlevlerini yitirecek

olan serbest muhasebecilerin durumu yeniden düzenlenmiştir. Kanunun adı Serbest Muhasebecilik ibaresi kaldırılarak Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu olarak değiştirilmiştir (Kaya ve Yanık 2011).

Yaşadığımız dünyada 21. yüzyılda çeşitli gelişmeler yaşanmakta ve bu gelişmelerin sonucunda büyük değişimler yaşanmaya devam etmektedir. Her şeyin değiştiği gerçeğinin altında, değişmeyen tek şey değişimin kendisidir. Bu nedenle değişime uyum ve değişim yönetimi öncelikli hallerden biri haline gelmiştir. Bu durumda; yeni bakış açıları getiren, genişleme yaratan sürekli değişim ve gelişme ilkelerini kabul etmek çok önem taşımaktadır (Kurtcebe 2008).

Muhasebe günümüzün kurumsal dünyasında önemli bir rol oynamaktadır. Dolayısıyla bu sektör farklı bilgi ve ortamlara hızlı adaptasyon gerektiren bir sektördür. Özellikle son ekonomik gelişmelerde vazgeçilmez bir meta haline gelen bilgi, karar vericilere değer katmak için kullanılabilir. Başka yerlerde olduğu gibi muhasebede de bu olguya hâkim olmak muhasebe mesleğinin en büyük başarısı olarak kabul edilir. Ayrıca muhasebe meslek mensupları kullanıcılara yararlı, güvenilir, anlamlı, tarafsız ve tutarlı bilgi üretebilmeleri için bu değişimlere uyum sağlamaları gerekmektedir (Yürekli ve Gönen 2015).

1.5.1. Muhasebe Mesleğinin Özellikleri ve Fonksiyonları

Muhasebe yoluyla elde edilen bilgilerden yararlanan pek çok grup bulunmaktadır. Bu gruplarda devletin varlığı muhasebenin sosyal sorumluluğunu artırmaktadır. Öte yandan muhasebeden elde edilen bilgiler kullanarak üretim, yönetim, pazarlama ve finansal faaliyetler sürdürebilmektedir (Bakabala 2022). Muhasebe mesleğinin bu kadar önemli bir noktada olması elbette bazı özelliklere sahip olmasına yol açacaktır. Muhasebe mesleğinin temel özellikleri şu şekilde sıralanabilir (Kaya ve Yanık 2011):

a-Muhasebe Mesleği Nitelikli Bilgi Gerektirir: Muhasebe mesleğinin kendisinde gerekli olan bilgilerin yanı sıra hukuk, ekonomi, finans, işletme gibi alanlara ilişkin bilgiler de gerekmektedir.

b-Muhasebe Mesleği Uzun Tecrübe Gerektirir: Muhasebe mesleğini tam olarak uygulayabilmek için uzun bir deneyim gerekmektedir. Bilimin birçok alanı gibi bu da bir teoriden daha fazlasıdır.

c-Muhasebe Mesleği Önemlidir: Ülke ekonomisinin temel dinamiklerini temsil eden işletmelerin etkin çalışması ve gelişmesi, muhasebe ve denetim sisteminin sağlıklı çalışmasına bağlıdır. Muhasebeciler bu işi şirketlerde üstlenmektedirler. Bu anlamda muhasebe mesleği, ekonomik ve mali yapılarının sağlıklı işleyişinde önemli bir rol oynamakta ve şirketler devletler için her geçen gün daha da önem kazanmaktadır.

d-Muhasebe Mesleği Yorucudur: Muhasebe mesleği hataya tahammülü yoktur, çok fazla enerji gerektirir ve çalışanları çabuk yormaktadır.

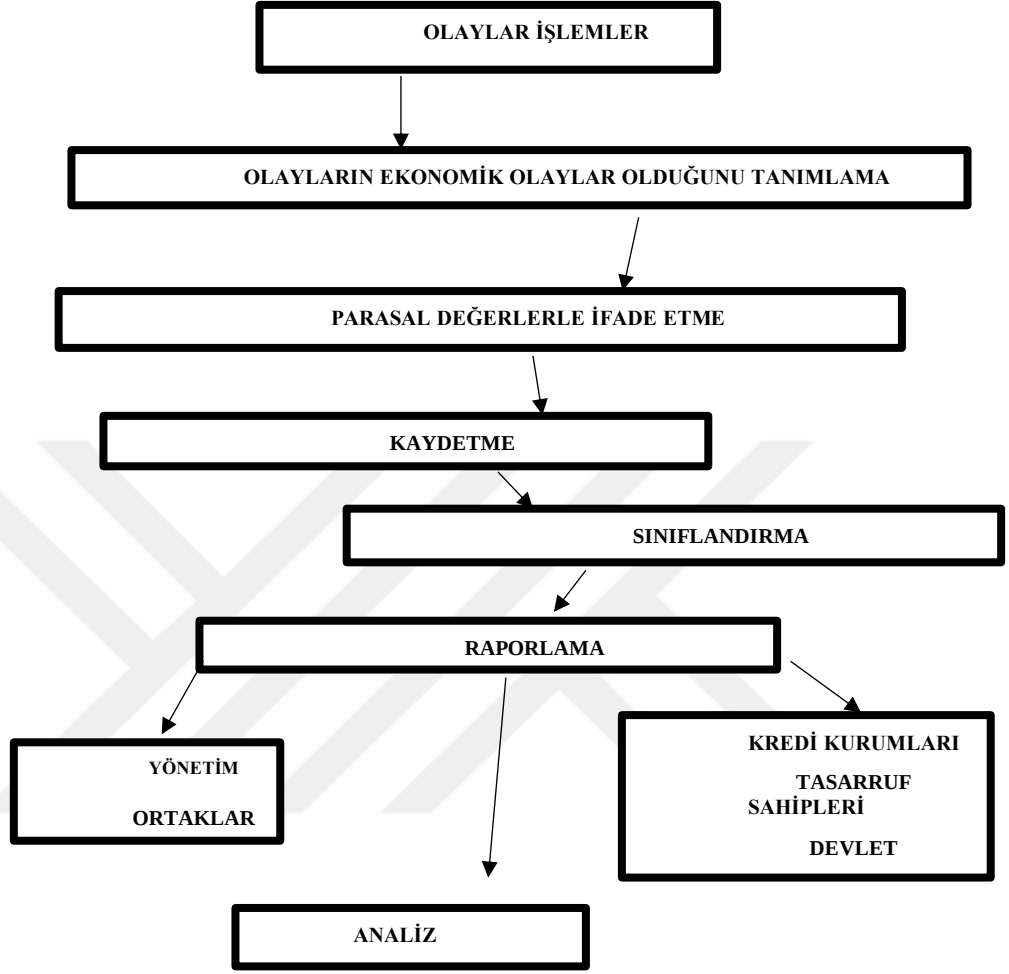
e-Muhasebe Mesleği Sır Saklamayı Gerektirir: Muhasebe meslek mensupları birçok durumda gizli tutulması gereken çok önemli ticari bilgilere sahiptir. Muhasebeciler, kanunen zorunlu olmadıkça bu gizli bilgileri hiç kimseye açıklamamalı ve bu bilgileri kendilerinin ya da başkasının yararına kullanmamalıdır. Bu anlamda gizli bir meslektir.

f-Muhasebe Mesleği Sorumluluk Gerektirir: Muhasebenin ürettiği bilgiler, devlet dahil olmak üzere iç ve dış paydaşları dolayısıyla da bir anlamda toplumu etkilemektedir. Bu da mutlak sorumluluk gerektirir.

Evrimsel bir süreçten geçen günümüzde muhasebe, geleneksel olarak işletme faaliyetlerinin kaydedilmesi, sınıflandırılması, özetlenmesi ve raporlanması işlevini sürdürmektedir. Ancak bilgisayar sektörünün gelişmesi ve bunun sonucunda bilgi teknolojilerinde meydana gelen değişiklikler şirketleri önemli ölçüde etkilemiştir. Bu etki, şirketteki fonksiyonları öncekine göre önemli ölçüde iyileştirmekte ve kullanma, uygulamaya yeni konseptler kazandırmaktadır. Hiç şüphe yok ki muhasebe mesleği de bu değişim ve gelişmelere katılmıştır, gelecekte de katılmaya devam edecektir. Bu bağlamda muhasebe mesleğinin fonksiyonları;

i. Muhasebe Sistemine İlişkin Fonksiyonları: Muhasebede finansal bilgi üretebilmek için öncelikle bir muhasebe sisteminin oluşturulması gerekmektedir. Bir muhasebe sistemi oluşturulurken farklı kapsam ve nitelikteki kişi, kuruluşların sistemle ilgili bilgi ihtiyaçlarını karşılayan bir sistem oluşturmak, sistemden beklenen amaca ulaşmanın ilk şartıdır. Muhasebe sisteminin ikinci aşaması, sistemin işletilmesi ile ilgilidir. İşletmede meydana gelen ekonomik olay ve işlemler parasal terimlerle ifade edilecek, kurulan muhasebe sistemine göre kaydedilip sınıflandırılacak ve gerektiğinde raporları kullanarak analiz edecek ve gelir sonuçlarını ilgili grupların

bilgisine sunacaktır. Bu fonksiyonun işleyişi Şekil.1’de gösterildiği gibidir (Akdoğan 2003).



Şekil 1. Bir Muhasebe Sisteminin İşletilmesine İlişkin Süreç (Akdoğan 2003)

ii. Karar ve Destek Sistemine İlişkin Fonksiyonları: Muhasebenin ikinci fonksiyonu, kayıtlı bilgileri değerlendirip yorumlamak ve bunu karar vericilere, ilgili herkese rapor ile mali tablolar halinde sunmaktır. Bu fonksiyon, normal seviyenin temel amacı olan ilgili kişilere bilgi sağlanmasını ve ulaşılmasını sağlayan bir süreçtir (Akdoğan 2003). Muhasebecinin şirket içi ve şirket dışı kişi, kuruluşlara yönelik hazırladığı bilgiler esas olarak karar destek sistemiyle ilgilidir. Muhasebeci, ürettiği bilgilerle mevcut durumun belirlenmesinde ve idarenin karar alma dikkatinin yönlendirilmesinde destek unsuru olarak idarenin karar alma sürecinde önemli bir role sahiptir. Hazırlanan mali raporlar, giderler ile mevcut durumun sunulması karar alma sürecinin başlangıcıdır (Marşap ve Akbulut 2003). Şöyle ki; muhasebeci maliyetleri,

gelirleri ve karlılığı anlamak, hangi ürünlerin hangi miktarlarda üretileceğine ilişkin üretim faaliyetlerini belirlemek, uzun vadeli ve kısa vadeli kararlara uygun raporlar hazırlamak, yatırım ve stratejik kararlar almak için raporlar hazırlanıp yönetime bilgi sağlamaktadır (Akdoğan 2003).

iii. Denetim Sistemine İlişkin Fonksiyonları: İşletmelerin fiziksel büyümesi, artan hacmi ve karmaşıklığı, muhasebecilerin yönetim ve faaliyetleri kontrol etmeye yönelik denetim işlevlerini yerine getirme sorumluluğunu artırmıştır. Muhasebeciler, etkin bir iç kontrol sistemi kurarak denetim sistemine ilişkin görevlerini yerine getirebilirler. Denetim sistemleriyle ilgili fonksiyonlar yönetim ve faaliyet kontrolü açısından ele alınmaktadır (Akdoğan 2003).

Yönetim kontrolü açısından muhasebe mesleği, işletme kaynaklarının etkin kullanımı yoluyla iş başarısını ve karar almayı ölçmek için bilgi sağlamaktadır. Faaliyet kontrolü açısından muhasebe mesleği, muhasebe fonksiyonlarının etkin bir şekilde yerine getirildiğinden emin olmak için yönetime bilgi sağlamaktadır (Akdoğan 2003; Bakabala 2022).

1.6. Muhasebenin Önemi

Ekonominin tüm sektörlerinde, en küçük ticari birimden itibaren para; defter tutma ve hesap ile ilgilidir. Muhasebenin var olduğu yerde muhasebeci de vardır. Muhasebeci şirketlerde gerçekleşen mali işlemler hakkında bilgi sağlayan verisini toplayan ve bu bilgiyi ekonomi otoritelerine ileten kişidir. Bu nedenle, şirket ile şirket paydaşları arasında köprü görevi görmektedir (Bayraktar 2007).

Günümüzde tek sahipli şirketlerden çok sahipli kuruluşlara kadar şirketlerin kurumsallaşması, şirket sahipleri ile yönetim arasında ayrım yapılmasına yol açmıştır. Dolayısıyla ortakların veya şirket sahiplerinin şirketle doğrudan ilişkilerinin azalması, sermaye ve döviz piyasalarının gelişmesi, ortaklardan bilgi alma ihtiyacı ile ekonomik, sosyal nedenlerden dolayı çıkarlarının korunması ihtiyacı muhasebenin önemini arttırmış ve de muhasebe standartlarını geliştirmek, belirlemek için muhasebenin yapılmasını mümkün kılmıştır. Ayrıca şirketlerin içinde bulunduğu dinamik, ekonomik ve sosyal şartlardan muhasebe; ilgililere görüş bildirimi, onları gelecek projelerde destekleme, işletmenin varlıklar, borçlar, stoklar, karlılık durumu, yıllar itibarıyla gösterdiği performansını bilme ve bunlara göre karar alma, yürüttükleri

sistem ve faaliyetleri denetleme olanağı sağlayan bir yönetim aracı düzeyine ulaşmıştır (Kurtcebe 2008).

Muhasebe meslek mensuplarının, hazırladığı ve sunduğu bilgiler direk ya da dolaylı olarak toplumun büyük çoğunluğunu ilgilendirdiğinden dolayı toplumun ekonomik refahını da büyük ölçüde etkilemektedir (Bakabala 2022).

1.7. Muhasebe Meslek Mensuplarında Aranılan Temel Nitelikler

Küreselleşme eğilimlerinin ve bilgi teknolojisindeki yeniliklerini hızlı büyümesinin bir sonucu olarak muhasebe meslek mensupları başarılı olmak için sürekli olarak becerilerini geliştirmelidir. İşte muhasebe meslek mensuplarında olması gereken bazı önemli nitelikler:

A-İletişim Becerileri: Muhasebe meslek mensupları arasındaki iletişim önemli bir alandır. İletişim yeteneği (Deliveli 2010);

- Başkalarıyla, özellikle takım halinde çalışma, onları etkileme ve yönlendirme görevleri organize etme ve dağıtma, insanları motive etme ve geliştirme becerisi
- Kültürel ve psikolojik olarak farklı insanların birbirini etkileme yeteneği
- İşin gerektirdiği her durumda iyi çözümler bulma becerisidir.

B-Haberleşme Becerileri: Bir muhasebe meslek mensubunun bilgi alıp göndermesini ve sağlam, etkili kararlar almasını sağlayan haberleşme becerileri şunlardır (Kurtcebe 2008):

- Resmi veya resmi olmayan beyanları yazılı ve sözlü olarak etkili bir şekilde sunma, raporlama, iletme ve düzenleme becerisi
- İnsanlar, bilgisayarlar ve elektronik kaynaklar hakkındaki bilgilere erişme, raporlama, alma ve düzenleme yeteneğidir.

C-Kişisel Beceriler: En önemli kişisel becerilerden birisi olan insanları etkilemek, meslektaşları motive etmeye ve geliştirmenin yanı sıra farklı özelliklerin sahip insanlardan oluşan bir grupta etkili bir şekilde çalışma yeteneğidir. Ayrıca çatışma çözme, kriz ortamlarında kolaylıkla baş edebilme, iş organizasyonu, farklı kültürel altyapıdan insanlarla çalışabilme, müzakere becerileri ve liderlik gibi niteliklerinde bir muhasebe meslek mensubunun sahip olması gereken nitelikler

olduğunu görmekteyiz. Diğer kişisel beceriler arasında etik (ahlaki) sorumluluk, kişisel sorumluluk, kendine saygı, dürüstlük yer almaktadır (Özyürek 2009).

D-Entelektüel Beceriler: Bu beceriler, beklenmeyen sorunlara çözüm bulma becerisini, sorunları teşhis etme ve muhtemelen tahmin etme becerisini, kabul edilmiş çözümler bulma becerisini ve belirli durum ile olayları yöneten güçleri anlama becerisini, bunların etkilerini ve etkilerini tatmin etme yeteneğini, etik sorunlarını çözmeyi içermektedir. Bu becerilere, kaynaklar sınırlı olduğunda işi ihtiyaç duyulan şekilde önceliklendirme ve organize etme yeteneği gibi becerileri de kapsamaktadır (Mohamed ve Lashine 2003).

E-Mesleki Bilgi: Bir muhasebe meslek mensubunun sahip olması gereken bir diğer önemli vasıf ise uzmanlaşmış teknik bilgidir. Uzmanlık aynı zamanda bilgi veya fikir olarak ifade edilebilecek teknik niteliği de içermektedir. Bilginin zaman içinde sürekli olarak güncellenmesi, bilginin değerinin artması ve doğrulanması için çok önemli bir gerekliliktir (Kurtcebe 2008).

Genel bilgi; etkin düşünen, eleştirel analiz yapan ve temelleri iyi olan muhasebecilerin genel olarak iyi bir eğitime sahip olmaları gerekmektedir. Bu temel bakış açısı, geniş sosyal çevrelerde kararlar vermenize, uygun mesleki ve karar verme becerilerine sahip olmanıza, farklı insan gruplarını etkilemenize ve mesleki gelişim sürecine başlamanıza olanak tanımaktadır.

İşletme bilgisi; işletmelerin faaliyetleriyle ilgili geniş bir alanı kapsayan bir terimdir. Bir muhasebecinin şirketlerin kuruluş, finansman ve faaliyet koşulları hakkında kapsamlı bilgi sahibi olması önemlidir (Yaşar 2015).

Muhasebe bilgisi; bir meslek mensuplarının mesleğinde dikkatli ve titiz davranması gerektiği olarak belirtilmiştir. Bu bağlamda kişinin mesleğin gerektirdiği bilgi ve becerilere sahip olması, mesleğin ilgili gelişimini dikkatle izlemesi, mesleğin kapsamı ve niteliği hakkında bilgi sahibi olması gerektiği vurgulanmaktadır. Meslek mensuplarının, finansal karar vericilerin bilgi ihtiyaçlarını ve muhasebe bilgilerinin bu ihtiyaçları karşılamadaki rolünü anlamak da dahil olmak üzere finansal raporlarının içeriğini, kavramlarını, yapısını ve anlamını bilmesi gerekmektedir (Özyürek 2009).

Günümüzde meslek mensuplarının rolü ve edindikleri bilgi, beceriler ortaya çıkmaktadır. Bu bilgi ve beceriyi kazanmak için çalışma dürtüsü olduğu sürece

mesleklerindeki değişimleri kolaylıkla uyum sağlayabilecekleri ve başarılı olabilecekleri söylenmektedir.

F-Sosyal Sorumluluk: Genel olarak sorumluluk, bireyin kendi yetkisi altındaki davranış veya olayların sonuçlarından sorumlu olmasıdır. Bu anlamda sosyal hayata katılan her bireyin, sosyal sorumluluk diyebileceğimiz bir takım kaçınılmaz yükümlölükleri var olmaktadır (Özyürek 2012). Bir şirketin finansal performansının ötesine geçerek toplumun genel refahına katkıda bulunma taahhüdüdür. Bu, sadece yasal düzenlemelere uygun olmayı değil aynı zamanda şirketin etik ve sosyal değerlere de saygı göstermesini gerektirir. Muhasebedeki sosyal sorumluluk, şirketlerin sadece kâr amacı gütmek yerine çevresel ve sosyal etkilerini de göz önünde bulundurmalarını sağlamaktadır. Ayrıca, şirketlerin muhasebedeki sosyal sorumluluğu, çalışanların refahını ve adaletini de içermektedir. Bu kavram; adil ücret politikaları, işçi haklarına saygı ve çalışanların eğitim, gelişim fırsatlarına erişimini sağlamak gibi uygulamaları kapsamaktadır. Bu tür uygulamalar, şirketin insan kaynakları politikalarının toplumun genel refahına katkıda bulunduğunu göstermektedir (Akdoğan 2003; Gemici 2010).

2.DAVRANIŞSAL MUHASEBE

2.1 Davranışsal Muhasebe ile İlgili Kavramlar

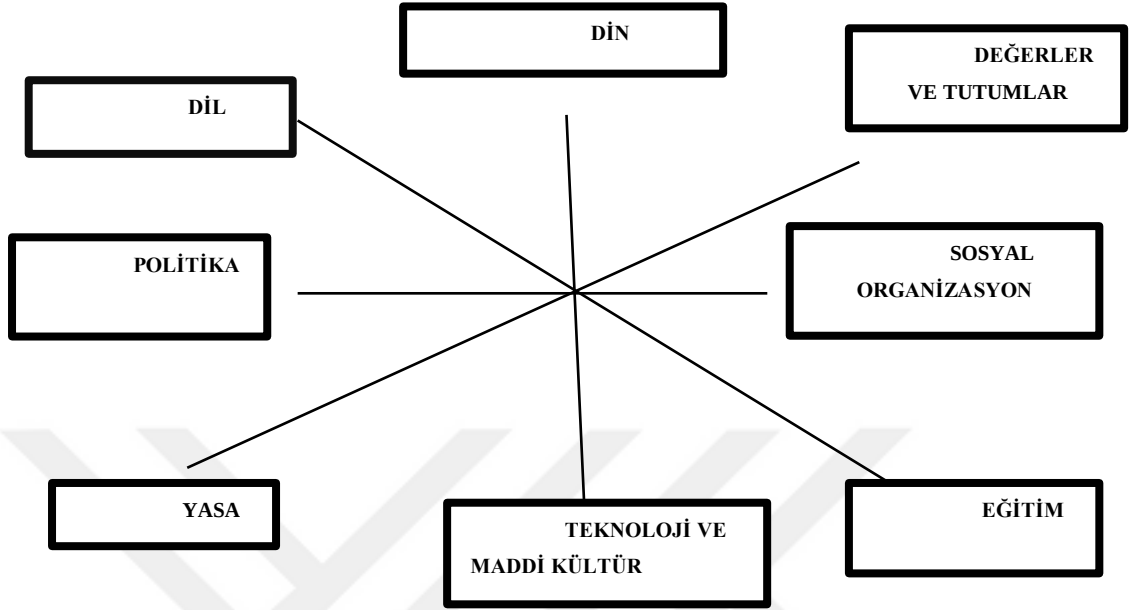
Davranışsal muhasebe kavramını açıklamadan önce bu muhasebe disiplininin temelini oluşturan unsurları ele almak gerekir. Bu faktörler arasında muhasebede rasyonellik kavramı, muhasebe kavramlarına yeni bakış açıları getirmeyi amaçlayan feminist hareketler ve mental muhasebe kavramı yer almaktadır.

A-Muhasebede Rasyonalite Kavramı: Rasyonellik; Türk Dil Kurumu sözlüğünde akıl anlamındadır ve Arapça bir kökenli kelimedir (Karabınar ve Erturan 2021). Rasyonalite; bireylerin davranışlarının homojen olduğunu ve bütün koşullarda bireylerin devamlı mantıklı davrandığı varsayımını temel almaktadır (Atabeyli ve Keleş 2020).

Rasyonel insan, bilgi ve tecrübesine dayanarak beklentilerinin ötesine geçmeyerek öngörülebilir cevaplar veren, kararlarının maliyet-fayda analizi yoluyla faydasını ve zevkini (mutluluğunu) en üst düzeye çıkarmaya çalışan ekonomik karar vericidir. Rasyonel insan kavramı; klasik iktisat teorisinin matematiksel modelleri hakkında tahminde bulunmayı, yorumlamayı ve basit varsayımlarda bulunmayı mümkün kılmaktadır (Atabeyli ve Keleş 2020).

1986 yılında Citibank Genel Müdürü John Red, Santa Fe Enstitüsü'nde arkeolog Robot Adams'a şöyle bir şikâyetinde bulunur. Müdürü olduğum banka bir yılda bir milyar dolar kaybetti. Ayrıca 13 milyar doların iade edilip edilmeyeceğini de bilmiyoruz. İktisatçıların görüşleri ve çözüm arayışları bizi çok zor durumda bırakıyor. Artık yeni bir anlayışa ihtiyaç olduğunu düşünüyorum. Kuruluşunuz bu sorunu ele alıyorsa sizden haber almaktan memnuniyet duyarım. (Waldrop 1993). Citibank CEO'sunun şikâyetinde bulunduğu kişi bir arkeolog, şikayetçi olduğu kişiler ise Citibank'ta danışman olarak çalışan bir ekonomistlerdir. Arkeologlar geçmişi incelemekle tanınırlar, ancak aynı zamanda kazandıkları bilgilere dayanarak toplumların sosyal yapısını da araştırırlar. Bu anlamda arkeologlar geçmişten günümüze ulaşabilen yapılarda toplumların durumlara nasıl tepki verdiklerini, yani ne gibi eylemlerde bulunduklarını ifade etmeye çalışmaktadırlar. Bu bağlamda Citibank Genel Müdürü tarafından yapılan bu tepki insanların teorisinin önerdiği gibi davranış

kalıplarını sergilemediğini, insan davranışlarının tek başına niceliksel yöntemlerle açıklanamayacağını göstermektedir (Usul 2007).



Şekil 2. Karar Almayı Etkileyen Faktörler (Usul 2007)

İnsanlar rasyonelce kararlar verdiklerine inandıklarında bile çeşitli ikilemlerle karşı karşıya kalırlar. Şekil 2.de görüldüğü gibi insanların inançları, düşünceleri, duyguları, eğitimi, olaylara bakış açısı, kültürü gibi karar vericiyi etkileyen faktörleri göz önünde bulundurabiliriz. Bu faktörler, mali tablolarda sunulan verilerin analiz edilmesi, yorumlanması ve sonuçların kullanılmasıyla tam olarak açıklanmaktadır (Usul 2007; Özkalp ve Kırel 2011)

B- Mental Muhasebe Kavramı: Thaler'in psikolojik muhasebe kavramlarından ilham alınan bir terim olan mental muhasebe, davranışsal ekonomi ve finans alanında uzun yıllar süren araştırmalar sonucunda ortaya çıkan bir kavramdır. Daha detaylı olarak, Thaler tarafından tanımlandığı şekliyle mental muhasebe, bireylerin ve hane halklarının ekonomik faaliyetleri kategorize etmek, değerlendirmek ve izlemek için kullandıkları bir dizi bilişsel işlevdir (Atik vd. 2018). Kısaca zihinsel hesaplama, finansal kararların kodlanması, sınıflandırılması ve değerlendirilmesi olarak tanımlanabilmektedir ve varlığı, insanların farklı durumlardaki davranışlarının gözlemlenmesiyle ortaya çıkarılabilmektedir (Ada 2024). Ayrıca zihinsel muhasebe olarak adlandırılan mental muhasebe, kişilerin gerçek hayatta muhasebe sistemlerindeki gelirlerin ve harcamaların, bütçelerinin hazırlanması ve ortaya çıkacak

olan durumların izlemesi gibi zihinsel kararların ortaya çıkmasında da zihinsel bir karar alma sisteminin varlığını kabul etmektedir. Alınan kararlar ve bu kararlar sonrasında eylemlerin sonucunda ortaya çıkan sonuçlar zihinsel süzgeçten geçirilmektedir (Eker 2020).

Zihinsel muhasebeye örnek vermek gerekirse, Kahneman ve Tversky çalışmalarında deneklere aşağıdaki soruları sormuşlardır:

X Durumu: 10 USD bileti rezerve ettiniz. Tiyatroya vardığınızda, çantanızdan 10 USD düşürdüğünü fark ettiniz. Hala yeterli nakit paraya sahip olduğunuzu varsayarsak bileti satın alır mısınız?

Y Durumu: Girişin 10 USD olduğu bir oyunu görmeye karar verdiniz ve 10 USD'na bilet aldınız. Tiyatroya vardığınızda, biletinizi kaybettiğinizi fark ettiniz. Gişede hala aynı fiyattan bilet satılmakta olup başka bir bilet satın alır mısınız?

Ekonomik olarak iki seçenek de aynıdır ve her iki durumda da tiyatroya vardığınızda 10 USD kaybettiğinizi fark ediyorsunuz, her bir durumda oyunu izlemek için yeniden bilet alıp almama veya eve gidip gitmeme kararı vermekle karşı karşıyasınız (Kahneman ve Tversky 1979; Usul 2007).

Bu açıklamalar doğrultusunda zihinsel muhasebenin amaçlarını şu şekilde sıralayabiliriz (Özkan 2020):

- Gelecekteki finansal kararları değerlendirmek için bir model oluşturmak üzere finansal kararları takip etmek,
- Tüketici davranışını incelemek ve ne zaman finansal ilkeleri ihlal edebileceğini belirlemek,
- Karar verme sürecinde ve insanda etkili psikolojik duygusal, entelektüel faktörleri belirlemek, insanın yanılabilirliğini ve hataların temelindeki nedenleri daha iyi anlaşılmasını sağlamak,
- Vergi kararlarında kullanılan referansların belirlenmesinde anahtar rol oynayabilecek ve vergilendirmenin çeşitli yönlerini anlamak için kullanılmasıdır.

Zihinsel muhasebe, kurallar ve geleneklerden oluşan geleneksel muhasebe sistemlerinin aksine insan davranışlarının gözlemlenmesi şeklinde ifade edilmektedir. Gözlem sonuçlarına göre de zihinsel hesaplamanın üç temel unsuru mevcuttur. Bu bileşenlerden ilki; sonucun algılanması ve deneyimlenmesiyle, sonucun algılanma ve değerlendirilme biçimiyle ilgilidir. İnsan zihnindeki bir olayın geçmişteki benzer bir

olayla ilgisi sürekli olarak karşılaştırılmaktadır ve geçmiş deneyimlere dayalı olarak yeni bir olaya dönüştürülmektedir. Sonuç olarak verilecek karar, kişinin olayı hangi zihinsel temsille değerlendirdiğine bağlı olacaktır.

İkinci bileşen; gerçekleşen faaliyetlerin uygun hesaplara aktarılmasıdır. Bu bileşende harcamalar kategorileri ayrılmaktadır (konaklama, yemek, eğitim, tatil vb.). Ayrıca harcamalar açık veya kapalı (gizli) bütçeyle sınırlandırılmaktadır. Bu bileşende bireyler paralarının nereden geldiğini, nerede saklandığını ve nasıl harcandığını kodlama eğilimindedir.

Üçüncü ve son bileşen ise dikkate alınan hesapların değerlendirilme sıklığı ile ilgilidir. Bu bileşen; hesapları günlük, haftalık, aylık ve yıllık bazda dar ve geniş perspektiften değerlendirmektedir. Hesapların değerlendirme sıklığı konunun önemine göre değişmektedir (Kendirli ve Cihangir 2023).

Zihinsel muhasebenin bu bileşenleri ekonomik teoremin değiştirilebilir olma ilkesini ihlal etmektedir. Sonuç olarak zihinsel muhasebe, bireylerin kararlarını ve seçimlerini etkilemektedir (Güven 2021).

C-Muhasebede Feminist Bakış: Feminist bakış açısı, toplumsal cinsiyet eşitliği ve kadın hakları perspektiften dünyayı anlama ve değiştirme çabasıdır. Bu bakış, tarihsel olarak kadınların toplumdaki yerini ve yaşadıkları eşitsizlikleri eleştiren bir perspektif olarak ortaya çıkmıştır. Ayrıca kadınların toplumsal, siyasi, ekonomik ve kültürel alanlarda maruz kaldıkları ayrımcılığı ve cinsiyet rollerine dayalı eşitsizlikleri sorgulamaktadır. Ancak sadece kadınların haklarını savunmakla kalmaz; aynı zamanda tüm toplumun daha adil ve eşitlikçi bir yapıya kavuşması için çalışmaktadır (Özdemir Acur 2018).

Feminist araştırmacılar, bir insan davranışını ve karar verme sürecini değerlendirirken niteliksel araştırmaların insan davranışını açıklayamayacağını, bu nedenle kurulan modelin yetersiz ve başarısız sonuçlar ürettiğini söylemektedir. Feministlere göre özellikle araştırmalarda başarısızlığın en büyük nedenlerinden biri erkeklerin toplumun merkezi olarak görülmesi ve kadınların ise ihmal edilmesidir (Nelson 1995).

Muhasebe bilgilerinin sermaye piyasasında kullanım şekli de feministler tarafından şiddetli bir şekilde eleştirilmektedir. Bunlara göre, hisse senetleri fiyatları, işlem hacimleri, trendler ve faiz gibi unsurlar kurulan modellerde ön planda yer alır.

Oysa gerek işletmeler gerekse borsalar insan tarafından kurulur ve yönetilir. İnsan davranış şekli, çalışma durumu ve istekleri bu kurumların başarılı olmasında oldukça etkindir. Bu bağlamda, ekonomik anlamla gerçek anlam arasında borsada ciddi farklılıklar görülmektedir. Ancak, geleneksel muhasebe modelleri bu farklılıklarla ilgilenmemektedir. Bu anlamda kurulan çok sayıda modeller, optimizasyon, etkenlik ve rasyonellik kuralları altında kurulan ekonomik figürlerdir. Bu modellerde kültürün rolü, rasyonel olmayan davranışsal biçimi ve içgüdüsel hareketlerin olmaması büyük bir eksikliktir (Usul 2007).

Ayrıca feministlere göre muhasebenin ve finansal yönetimin geleneksel olarak erkek egemen bir alanda olduğunu ve kadınların bu alanda ikinci planda olduğu iddia edilmektedir. Oysaki kadınların temsil edilme ve etkileşme şekillerinde, finansal raporlama, maliyet hesaplama ve karar alma süreçlerinde kadınların daha başarılı olduğu ele alınmaktadır (Shackleton 1999).

2.2 Davranışsal Muhasebe Nedir?

İnsan davranışları, davranışların nedenleri, davranış sürecinin özellikleri; bu özelliklerin yönetimde ve başka alanlarda nasıl kullanılacağı gibi konular birçok bilim dalının ilgisini çekmekle beraber özellikle davranış bilimlerinin inceleme alanıdır. Davranış bilimleri, özü itibarıyla insan davranışlarını açıklayan bilim dallarını kapsamaktadır (Eroğlu ve Şimşek 2013).

Davranış, duyarlı ya da amaçlanan esasların ön planda olup olmadığına bakılmaksızın, tüm uyarılmış veya niyet odaklı eylemler, durumlar olarak ifade edilmektedir (Sübmair 2013). İnsan davranışının bir nedeni ve hedefi olduğu, belirli bir etki ve bireysel güdüler sonucunda oluştuğu söylenmektedir. İnsan davranışının 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, insanları bu davranışları yapmaya yöneltten güdülerini incelemeye çalışan bir disiplindir (Bakabala 2022).

Davranışsal muhasebe ise, muhasebe ile davranış bilimlerinin birleşiminin ürünüdür (Association 1974). Davranış bilimi görünümünün ve yöntemlerinin muhasebe sorunlarına uygulanmasıyla ilgilenmektedir. Davranışsal muhasebe

araştırması, muhasebe fonksiyonları ve raporlamadan etkilenen muhasebecilerin ve muhasebeci olmayanların davranışlarının incelenmesi olarak tanımlanabilir (Hofstede ve Kinard 1970). Genel olarak davranışsal muhasebe çalışmasına üç bakış açısı uygulanabilir: muhasebecinin teknik fonksiyonlarının davranış üzerindeki etkisi, muhasebecinin davranışı ve muhasebe bilgilerinin onu alanlar üzerindeki etkisi. Çoğu muhasebe araştırmasının ortak bir amacı vardır; insanların bilgiyi nasıl işlediğini anlamaktır (Sundem ve Burgstahler 1989). Araştırmanın şekillendirilmesi, genel sonuçların analizi ve bireysel davranışların incelenmesi tümü bu amaca katkıda bulunmaktadır. Başka bir deyişle, birkaçını saymak gerekirse davranışsal muhasebe araştırması; muhasebe ve denetçi kararlarını, bütçe katılımını ve bilgi sistemi özelliklerini incelemektedir. Muhasebe fonksiyonunun ve denetim fonksiyonunun çalışanların, yöneticilerin ve yatırımcıların davranışları üzerindeki etkisini ayrıca muhasebe bilgilerinin sağlanmasının kullanıcı kararları üzerindeki etkisini incelemektedir (Kutluk 2010).

Niceliksel yöntemler, davranış bilimi ve bilgi teknolojisindeki gelişmeler muhasebeyi derinden etkilemiştir. Bunun sonucunda uzun zamandan beri var olan geleneksel muhasebe dalının birçok dalları ve farklı görüşler ortaya çıkmıştır. Tüm bu olaylar geleneksel muhasebenin değişmesine ve gelişmesine yol açmıştır. Daha önceki kayıt tutmakla sınırlı olduğum düşünülen geleneksel muhasebenin kapsamı da genişlemiştir (Marşap ve Okan Gökten 2016). Tüm bu gelişme ve değişimler sonucunda davranışsal muhasebe, muhasebe biliminin bir dalı haline gelmiştir.

Davranışsal muhasebe, insanların bir muhasebe olayıyla karşılaştıklarında edindikleri davranışlarını inceler. Bu kavramın doğuşunda davranışsal iktisadın rolü büyüktür. İktisadın temel önlemlerinden biri olan Homo economicus, yani kıt kaynaklardan en iyi şekilde yararlanmaya çalışan insanları ifade etmektedir. Başka bir deyişle insanlar beklenen fayda teorisinin temelini oluşturan rasyonel davranış varsayımına göre yol almaktadır. Ancak tüm insanların rasyonel davrandığı söylenemez. Çünkü insan, çevresiyle sürekli etkileşim halinde olan, belirli norm ve inançlara sahip, kendine özgü kişilikleri bulunan bir canlı varlıktır. Bu nedenle beklentilerinin aksine insanlar çoğu zaman rasyonel olmaktan çok irrasyonel davranırlar (Gönen ve Rasgen 2017).

Bir muhasebe olayı meydana geldiğinde insanların tutum ve davranışlarını inceleyen davranışsal muhasebe, geleneksel muhasebe verilerinden elde edilen finansal göstergelerin karar verme aşamasındaki etkisini ölçmektedir. Bir başka ifadeyle geleneksel muhasebenin bitiş noktası, davranışsal muhasebenin başlangıç noktası olarak kabul edilmektedir (Uşul 2007). Başka bir deyişle işlevi; raporlamayla biten geleneksel muhasebeden farklı olarak davranışsal muhasebe, muhasebecilerin davranışlarının yanı sıra mali tabloların işleyen üçüncü kişilerin davranış ve kararlarını da incelemektedir (Aslantaş Ateş vd. 2016). Üçüncü tarafların bir şirket hakkındaki görüş veya yargılarının yalnızca geleneksel muhasebe raporlarına dayanmadığı açıktır. Davranışsal muhasebe buna müdahale ederek ve muhasebeye dahil olan kişi ve kurumları etkileyen muhasebe dışındaki faktörleri incelemektedir (Güney ve Kayışyapar 2020).

Muhasebe sisteminde kararlar, geleneksel muhasebenin sağladığı sayısal verilerle verilmektedir. Ancak geleneksel muhasebe, insanların rasyonel davrandığını kabul etmektedir ve insanların sahip olduğu değerleri göz ardı edilmektedir. Fakat insanların duyguları, düşünceleri, içinde yaşadıkları kültürel yapı, normlar, değerler ve benzeri faktörler karar verme sürecini aktif olarak etkilemektedir. Bu durum insanların karar verirken muhasebenin davranışsal boyutunu da dikkate alması gerektiğini göstermektedir. Matematiksel modelleri sadece rasyonel bir bakış açısıyla kullanarak davranışsal boyutu göz ardı etmek muhasebenin eksik olmasına yol açmaktadır. Bu nedenle bilginin üretiminin, işlenmesinin ve satışının sağlıklı bir şekilde devam edebilmesi için bilgiyi kullanan kişinin davranışsal boyutunun da göz ardı edilmemesi gerekmektedir (Uşul 2007; Gökğöz Ed. 2012).

2.3 Davranışsal Muhasebenin Gelişimi

Davranış ile muhasebenin ilişkisi ilk 1950'li yıllarda davranışçı paradigma ile etkileşimi sonucu başlamıştır. Argyris, 1952'de yayınlanan bütçelerin insanlar üzerindeki etkisi atlı çalışmasıyla davranışsal muhasebenin öncüsü olarak görülmektedir (Sübmair 2013). Davranışsal muhasebe olgusu ise 1960'ların başında ortaya çıkmıştır (Caplan 1989).

Davranışsal muhasebe araştırmasının temelleri; Fama'nın (1965) hisse senedi fiyatlarının rassal olarak hareket ettiği araştırmasına ve 1970 yılında öne sürdüğü etkin

piyasa hipotezi kavramı karşı oluşturulan teorilerden oluşmaktadır. Fama'nın savunduğu bu teoriler geleneksel muhasebede de kullanılmış ve karar modelleri oluştururken dikkate alınmıştır. Davranışsal muhasebe alanında çalışan araştırmacılar, Fama'nın önerdiği ve geleneksel muhasebede kullanılan bu teorinin karar vermede tek etken olarak kabul etmenin yanlış olduğunu, karar verirken insan ruhunu yani insanı insan yapan değer ve duyguları da dikkate almamız gerektiğini vurgulamıştır (Usul 2007).

Davranışsal muhasebe kavramı literatürde ilk kez 1960'lı yılların başında tartışılmıştır. İlgili terim ilk olarak 1967 yılında Journal of Accounting Research dergisinde yayınlanmış, Becker (1967), Cook (1967) tarafından Empirical Research in Accounting: Selected Studies sayısına dahil edilmiştir (Birnberg ve Shields 1989; Marşap ve Okan Gökten 2016).

Bu sayıdaki araştırmada, davranışsal muhasebe araştırması ile diğer muhasebe araştırması arasındaki farklara değinilmektedir. Davranışsal muhasebe, muhasebe bilgileri süreçleri ve insan davranışları arasındaki bağlantıyı incelemek için teorilerini ve yöntemlerini uygulamaktadır. Davranıştan muhasebe araştırması, diğer muhasebe araştırma ekolleri ile ortak özelliklere sahiptir. Bu özellikler arasında muhasebe olaylarını incelemek, insanları gözlemlemek, teorik temel araştırma sorularını kullanarak değişkenleri ölçmek yer almaktadır (Sorensen 1990; Kutluk 2010).

Amerikan Muhasebe Birliği'nin (1971) bir raporu, muhasebe akademisyenlerini müfredatlarına davranış bilimi konularını dahil etmeye teşvik etmektedir (Castellano ve Roehm 1977). Bunun sonucunda davranışsal hesaplama ile ilişkin araştırmalar hız kazanmıştır. Dyckman (1998) çalışmasında, 1978 ile 1988 yılları arasında The Accounting Review ve Journal Of Accounting Research önde gelen iki muhasebe dergisindeki davranışsal paradigmayı temel alan makalelerin sayısını incelemiş ve bu sayının artmaya devam ettiğini tespit etmiştir. Ayrıca muhasebe alanının sayılara ve kayıtlara ağırlık vermesi, insani ve davranışsal yönleri göz ardı etmesin davranışsal muhasebenin ilgi görmesinin temel nedenlerinden biridir (Marşap ve Okan Gökten 2016).

Davranışsal hesaplamanın aktif olarak inceleyemeye başladığı 1990'lı yılların sonlarından günümüze kadar birçok bilimsel çalışmada; insan davranışlarını etkileyen

ve tetikleyen değişkenlerin olduğu ve bu değişkenlerin kişiden kişiye değişebildiği kanıtlanmıştır (Usul 2007; Hellman 2016).

2.4. Davranışsal Muhasebe ile Genel Muhasebe Etkileşimi

Muhasebe, bir işletme hakkında tamamen veya kısmen parasal olarak ifade edilebilen, anlamlı ve güvenilir finansal bilgi sağlayacak şekilde ilgili kaynaklardan bilgi toplamak, doğruluğunu belirlemek, kaydetmek, sınıflandırmak, raporlamak, analiz etme ve yorumlamak olarak tanımlanmaktadır (Koç 2021).

Muhasebe bilgisi ise, ekonomik değeri olan, farklı amaçlarla kullanıcıları olan, ekonomik sistemi etkileyen birçok farklı süreç ve kullanıcı davranışlarından oluşan bir sistem varlığı olarak kabul edilmektedir. Muhasebe sistemi bir organizasyonu ifade etmenin bir yoludur. Post modern iş dünyasında muhasebe verilerini kullanarak muhasebe görevlerini gerçekleştirmek kadar davranışsal hareketlerini ölçmek de önemlidir. Bu önemli gelişmenin nedenleri problem zme, yeni ürün tasarlama gibi ihtiyaçların karşılanması durumudur (Gökgöz Ed. 2012).

Ayrıca değişen ve gelişen dünya, muhasebe, iktisat ve ekonomi gibi sayılarla ilgilenen bilim insanları içinde bulunan duruma göre bireylerin davranışlarıyla ve evre koşullarıyla bağdaştırıp görüşler ortaya koyduğu, davranış bilimlerinin bir bileşeni olan davranışsal muhasebe olarak anılan bir bilim dalını ortaya çıkarmıştır. Bireylerin sahip oldukları bilgi ve tecrübe seviyesi, kültürel yapısı, çevresel koşullar, teknolojiyi kullanma galibiyeti gibi konularda farklı özelliklere sahiptir. Bu durum aynı zamanda aynı veriyi inceleyen iki kişinin farklı yorumlamada bulunup farklı kararlar vermelerine neden olmaktadır. Davranışsal muhasebe tam burada etkili olmakta ve genel muhasebeden ayrılmaktadır. Davranışsal muhasebe genel muhasebenin aksine koşullara göre şekillenerek olması gerekeni değil de bireylerin davranışlarını ele alınmasından dolayı ortaya çıkanları incelemektedir (Türkoğlu 2023).

Geleneksel muhasebe karar verme sürecinde nicel verilerle etkin olmaktadır ve ayrıca karar verme sürecinde, karar vericilerin göstereceği direnci hiçbir zaman benimsememiş ve karar değişkenlerini nicel veriler kadar nitel olan ve davranışsal bir süreci kapsayan verilerin de katılması gerektiğini dikkate almamıştır. Davranışsal muhasebe ise karar alma süreci içinde nicel verilerin yanında bireylerin bilgi ve

tecrübe düzeyi, kültür yapıları gibi nitel verileri de göz önünde bulundurmuştur (Usul 2007).

Onun bakış açısıyla sadece matematiksel modellerin kullanılması ve davranışsal boyuttan göz ardı edilmesi, muhasebenin kendisinden beklenen işlevleri sağlıklı bir şekilde yerine getirmesine engel olacaktır. Davranışsal muhasebe, geleneksel muhasebenin boşluklarının doldurmayı amaçlar ve bu açıdan geleneksel muhasebe ile yakın çalışmaktadır. Örneğin, geleneksel muhasebe ekonomiye aşina iken davranışsal muhasebe psikoloji ve sosyolojiye aşinadır. Bu nedenle muhasebe bilgilerinden etkilenen kişilerin tepkilerini ölçmek ve bu bilgileri aktif olarak kullanmak için iş birliği içindedirler (Usul 2007; Gökgöz Ed. 2012).

Geleneksel muhasebe ile davranışsal muhasebe arasındaki ilişki aşağıdaki Tablo. 2’de karşılaştırılmıştır.

Tablo 2. Davranışsal Muhasebe Yaklaşımı İle Geleneksel Muhasebe Yaklaşımı

<i>Davranışsal Muhasebe Yaklaşımı</i>	<i>Geleneksel Muhasebe Yaklaşımı</i>
İşletmelerde kâr maksimizasyonu bir şirketin birincil amacı olmasa da amaçlarından biri olabilir.	İşletmelerde temel amaç kar maksimizasyonudur.
İşletme düzenlemelerini ve insan davranışlarını anlamaya, çözmeye dayanmaktadır.	İşletme maksimizasyonunun temel amacına ulaşmak için yaratılmıştır.
Organizasyonun amacı, çalışanları psikolojik, sosyolojik ve ekonomik olarak motive etmektir.	Ürün odaklı organizasyon yapısı nedeniyle çalışanların psikolojik ve sosyal durumları dikkate alınmamaktadır
Şirket yönetimi, karar alma sürecinde çalışanların istek ve yeteneklerine daha fazla önem vermektedir.	Karar alınırken çalışanın ihtiyaçları ve yetenekleri dikkate alınmaktadır.
İşletmede iş sorumlulukları, işgücünün yönetim düzeyine göre belirlenir.	İşletme iç dünyasındaki liderliği ve sorumluluğu dağıtma konusunda genellikle bir isteksizlik vardır.

Muhasebe bilgi sistemi tüm çalışanların ihtiyaçları dikkate alınarak tasarlanmıştır. Muhasebe bilgi sistemi yalnızca üst yönetimin istekleri dikkate alınarak oluşturulur.

Bir muhasebe kontrol sistemi, muhasebe uygulamaları ile çalışanların motivasyonu arasında bir denge oluşturabilir. İşletme yönetiminin amaçları işten kaçınmak ve verimliliği arttırmaktır.

Muhasebe organizasyonunun yapısı bölümler arasında çatışma yaratmayacak şekilde düzenlenmeli ve bunun için muhasebe yöntemleri oluşturulmalıdır. Yönetimin temeli otokratiktir.

Muhasebe kontrol sistemi, çalışanları iş hedeflerine ulaşma konusunda motive etmelidir. Muhasebe kontrol sistemi yönetime çalışanların performansını tanımlama fırsatı vermektedir.

Kaynakça: (Usul 2007)

2.5. Davranışsal Muhasebe ile Yönetim Muhasebe Etkileşimi

Yönetim muhasebesi, geçmiş iş sonuçları ve gelecekteki olaylar hakkında pratik ölçümler veya bilgiler sağlayan bir muhasebe türü ya da şirketlerin ve diğer kuruluşların yönetiminde muhasebe bilgilerinin ile diğer finansal bilgilerin nasıl kullanılabileceğini açıklayan muhasebe dalı olarak tanımlansa da genel olarak şöyle tanımlanmaktadır; işletme yöneticilerinin işletme yönetiminde alacakları kararlarda ihtiyaç duyacakları bilgi ve verileri hazırlayıp yorumlayarak, iş planları ve bütçe talepleri aracılığıyla kontrol sağlayan muhasebeye yönetim muhasebesi denilmektedir (Özkan 2013).

Davranışsal muhasebeye göre yönetim muhasebesi, çalışanların takım odaklı yapılara motive eden muhasebe raporları oluşturmada, norm ve değerlerle uyumlu ölçüm sistemleri oluşturmada başarısız olmuştur. Bir başka deyişle, davranış sorunlarının yönetim muhasebesinde ele alınmaması ve ortaya çıkan sapmaların

ekonomik açıdan sağlam karar alma modelleri kullanılarak açıklanmaması büyük bir dezavantajdır (Kayışyapar 2019).

Yönetim muhasebesinde bir işletmenin stratejik ve operasyonel karar alma süreçlerine değer katan üç ilke bulunmaktadır. Bunlar arasında maliyet-fayda yaklaşımı, davranışsal ve teknik faktörler ve her hedef için farklı maliyetlendirme ilkeleri yer almaktadır. Fayda-maliyet yaklaşımında yöneticiler yeni bir bütçeleme sistemi oluşturulup oluşturulmayacağına veya mevcut bütçeleme sistemini kullanmaya devam edip etmeyeceğini karar vermektedirler. Bütçe sistemine karar verirken biri teknik, diğeri davranışsal olmak üzeri iki kriteri göz önünde bulundurmaktadırlar. Teknik bölüm, yöneticilere doğru kararları verebilmeleri için gerekli bilgileri sağlamaktadır. Davranışsal boyut ise daha iyi iş birliği ve planlama yaratarak, yöneticilerin ve çalışanların hedeflerine ulaşma çabasını sağladığından çalışanlar arasında motive edici bir rol oynamaktadır. Yöneticiler ve yönetim muhasebecileri, yönetimin sadece teknik bilgilerle yapılmadığına dikkat etmelidirler. Yöneticilik, insanların işlerini daha iyi yapmalarına yardımcı olmayı amaçlayan bir meslektir. Buna ek olarak, davranışsal bakış açısı, çalışanlar kötü performans gösterdiğinde yöneticilerin, onların kötü performansları hakkında rapor vermek yerine, performanslarını iyileştirmenin yollarını bulmak için onlarla birlikte çalışması gerektiğini öne sürmektedir (Yağcı 2017).

Yönetim muhasebesi davranış ilkelerine dayalıdır ve temel amacı bireylerin davranışlarını istenen yönde etkilemektedir. Bu amaca ulaşmak için yönetim muhasebesine göre şirketteki tüm bireylerin farklı bilişsel özelliklerine uyum sağlamak ve performanslarını artırmak için aşağıdaki üç unsurun yerine getirilmesi gerekmektedir.

1. İşletmenin temel hedefinin veya fonksiyonunun ne olması gerektiğine ilişkin bireyin algısını öğrenmek gerekmektedir.
2. Bireylere iş yerinde motive eden faktörlerin belirlenmesi gerekmektedir.
3. Birey için en kabul edilebilir ve durumu en uygun karar verme modeli seçilmelidir.

Bu nedenlerle davranışsal kavramlar olan motivasyon teorileri ve karar alma modelleri yönetim muhasebesinde büyük öneme sahiptir (Yağcı 2017).

2.6. Davranışsal Muhasebeyle Yakından İlişkili Bilim Dalları

Davranışsal muhasebe psikoloji ve sosyolojiden elde edilen bulgulara dayanmaktadır. Geleneksel muhasebede olduğu şekliyle analitik yöntemlerle uğraşmak yerine rasyonel insan teorisiyle değil muhasebe bilgisi kullanıcılarının toplu veya bireysel olarak hareket ettiklerinde psikolojik ve sosyolojik yapılarını incelemektedir. Bu nedenle, davranışsal muhasebe, psikoloji ve sosyoloji biliminden yararlanarak muhasebe standartlarının belirlenmesine yardımcı olmakta ve bu bilgilerin nasıl kullanıldığını incelemektedir. Bu durumda davranışsal muhasebe bazı bilim dallarıyla yakından bağlantılı olmaktadır (Usul 2007).

Sosyoloji: Davranışsal muhasebe, muhasebe bilgisinin üretimi ve kullanımı sürecindeki insan davranışlarını incelemektedir. Bu noktada sosyoloji bilimi, bireylerin ve grupların davranışlarını analiz eden alanlardan biridir. Bu nedenle davranışsal muhasebe ile sosyoloji arasında yakın bir ilişki bulunmaktadır (Özdemir ve Kızıldağ Ed. 2021).

Davranışsal muhasebe, muhasebe meslek mensuplarının yanı sıra muhasebe bilgi kullanıcılarının davranışlarını da incelemektedir. Sosyoloji, bireylerin davranışlarını etkileyen sosyal faktörlerin analizini yaparak davranışsal muhasebeye katkı sağlar (Miller 2006).

Sosyoloji, davranışsal muhasebenin odaklandığı konulardan biri olan muhasebe kültürü ve örgüt ikliminin anlaşılmasına yardımcı olur. Örneğin, farklı kültürlerde ve örgütlerde etik algısı ve muhasebe uygulamalarının nasıl şekillendiğini sosyoloji perspektifinden incelemek mümkündür (Walker 2016). Ayrıca sosyoloji, muhasebe bilgilerinin toplumda nasıl algılandığı ve yorumlandığı konusunda da davranışsal muhasebeye katkı sağlar. Örneğin, muhasebe raporlarının kamuoyu tarafından nasıl değerlendirildiği ve bu değerlendirmelerin ardındaki sosyal dinamiklerin anlaşılması önemlidir (França 2022).

Antropoloji: İnsanları biyolojik, kültürel ve toplumsal yönleriyle inceleyen bir bilim dalıdır. Bu çerçevede davranışsal muhasebe, muhasebe ile insan davranışları arasındaki ilişkiyi anlamak için antropoloji ile kesişebilmektedir (Özdemir ve Kızıldağ Ed. 2021).

Antropoloji, davranışsal muhasebeye kültürel faktörlerin muhasebe yargı ve kararlarına etkisini anlamak için yardımcı olmaktadır (Gierusz vd. 2021). Farklı

kültürlerdeki insanların muhasebe bilgisini algılama ve yorumlama şekilleri değişebilir. Antropologlar, kültürel normların ve değerlerin davranışlar üzerindeki etkisini inceleyerek, davranışsal muhasebeye katkıda bulunurlar (Coşkun ve Karakoç 2020). Ayrıca antropoloji ve psikoloji disiplinleri arasındaki köprü davranışsal muhasebede önemli rol oynamaktadır (Fryberg 2012). Antropolojik araştırmalar bireylerin davranışlarının arkasındaki nedenleri ve motivasyonları anlamaya yardımcı olur. Bu nedenle davranışsal muhasebe çalışmaları antropolojik teorileri ve yöntemleri bireylerin finansal kararlarını ve muhasebe uygulamalarını daha iyi anlamak için kullanılabilir (Kohrt vd. 2016).

Psikoloji: Muhasebe ve psikoloji iki farklı disiplin gibi görünse de aralarında önemli bir ilişki bulunmaktadır. Bu ilişki, muhasebe biliminin insana ve insan davranışlarına dayandığı gerçeğinden kaynaklanmaktadır.

Psikoloji, insan zihninin işleyişini ve davranışlarının nedenlerini incelerken muhasebe de insanların finansal kararlarını ve davranışlarını yansıtmaktadır. İnsanların rasyonel olmayan kararlar vermesine yol açan bilişsel önyargılar, muhasebe uygulamalarını ve finansal raporlamayı etkileyebilir. Bu nedenle psikolojik teoriler muhasebe araştırmalarında sıklıkla kullanılmaktadır (Birnberg vd. 2006).

Din: Özgür iradeyle inanan, akıl sahibi insanları en yüksek, en doğru, en güzel ve sonsuz mutluluğa yönlendiren ilahi kanunların toplamıdır. Dinin, toplum üzerinde büyük etkisi vardır. Yeme-içme alışkanlıklarından giyim kuşamına kadar insanların genel yaşamları üzerinde büyük etkisi olan dinin muhasebe alanına da nüfuz edemediğini hayal etmek zordur ve dinin muhasebe gelişmelerinde büyük bir etkiye sahip olduğu söylenebilir (Can 2008).

Din ve muhasebe arasındaki ilişkiyi belirtmek için Defoe, bir ticaret adamı, cenneti ve ruhu düşünerek ölüm için hazırlanmasının yanında, hesap defterlerini de düşünerek daima ölüme hazır olmalıdır ifadesini kullanmıştır. Yine, 1313 ve 1316 yıllarında kalan iki hesaptan kopya edilmiş en eski banker defterlerinden biri şöyle başlamaktadır: Tanrının adıyla. 1313 yılının Şubat ayının 12'si, Lonfranchini de Donatus hesap defterinin ilk sayfası: Yüce Tanrı ve İsa Efendimiz adına kutsal almıştır. (Gökgöz Ed. 2012).

Yukarıdaki ifadelerin tümü hayatın her aşamasında olduğu gibi iş hayatında ve iş hayatının ayrılmaz bir parçası olan kayıt tutmada da dinlenin önemli bir etkiye sahip olduğunu göstermektedir.

2.7 Davranışsal Muhasebede Konu Olan Taraflar

Davranışsal muhasebe taraflar bilgiyi üretenler ve bilgiyi kullananlar olarak iki gruba ayrılabilirler. Muhasebede, bilginin kullanıcıları veya ondan yararlananlar, onu finansal kararlar almak için kullananlar ve onu denetim amacıyla kullananlar olarak ayrılabilir. Bilgiyi denetim amaçlı kullanan grubu ise kendi içinde iç denetim yapanlar ve kamu adına denetim yapanlar olarak iki grupta sınıflandırabiliriz. Gruplandırılmış taraf davranışı ile muhasebe arasındaki ilişki çeşitli muhasebe teorileriyle ilişkilendirilerek açıklanabilmektedir (Türkoğlu 2023).



Şekil 3. Davranışsal Muhasebeye Konu Olan Taraflar (Türkoğlu 2023)

2.8. Davranışsal Muhasebe ile İlgili Teoriler

Davranışsal muhasebede sık kullanılan teorilerden beklenti teorisi, eşitlik teorisi, amaç teorisi, durumsallık yaklaşımı ve vekalet yaklaşımı aşağıda ele alınmıştır.

Beklenti Teorisi: Beklenti teorisi ilk olarak 1964 yılında Victor Vroom tarafından ortaya atılmış, sonrasında ise 1968 yılında Porter ve Lawler'ın yaptıkları çalışma ile geliştirilerek daha ayrıntılı bir model halini almıştır. Beklenti teorisinde

kişiyi motive eden temel etkenin kişinin davranışı sonucundaki beklentileri olduğu vurgulanmaktadır (Marşap ve Okan Gökten 2016).

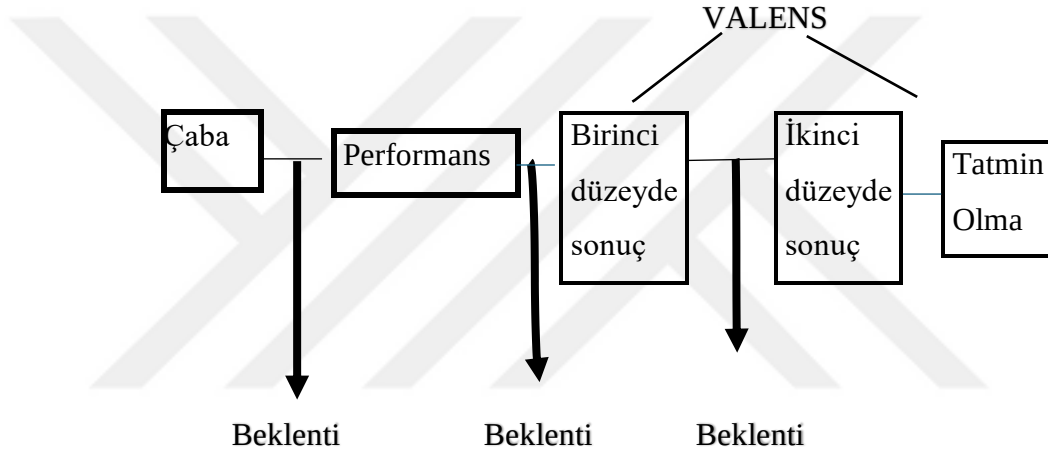
Vroom Beklenti Teorisinde dört varsayım vardır. Bunlar şöyle sıralanabilir (Lunenburg 2011):

- Bireylerin organizasyonlara; motivasyonları, ihtiyaçları, geçmiş deneyimleriyle ilgili bazı beklentilerle katılmasıdır. Bunlar bireylerin o organizasyona karşı davranışlarını belirlemektedir.
- Bireylerin davranışları bilinçli bir seçim sonucu oluşur. Yani bireyler davranışları konusunda karar vermede özgürdür.
- Bireyler katılacakları organizasyonlara karşı farklı beklentiler içinde olabilirler. Bu beklentiler iyi bir maaş, iş güvenliği gibi konular olabilir.
- Bireyler sonuçları kişisel olarak optimize etmek istediklerinden dolayı alternatifler arasında seçim yapacaklardır.

Motivasyon teorisinin süreç teorilerinden biri olan beklenti teorisinin Vroom'a görev 3 temel kavramı vardır. İlk temel kavram valens kavramı, kişinin belirli bir sonucu tercih etme derecesini başka bir deyişle, bu sonucun elde edilmeye değer olup olmadığı konusunda yaptığı seçimi ifade etmektedir. Ancak insanlar sonuçları farklı şekillerde değerlendirebilirler. Beklenti teorisi için önemli olan sonuçların gerçek değeri değil kavramsal değeridir. Kavramsal değer yani valens; kişinin ulaşmayı umduğu sonuçlardan beklediği tatmin düzeyidir. Buna göre herhangi bir sonucun bir kişiyi motive etme gücü, büyük ölçüde kişinin gelecekte o sonuca ulaşırken almayı umduğu olumlu geri bildirime bağlıdır (Yeşil 2016).

İkinci temel kavram ise, beklenti kişinin belirli bir çabanın belirli bir ödülle ödüllendirileceğini dair algıladığı bir olasılıktır; emek vererek belli bir ödül alabileceğine inanan kişi daha çok çabalayacaktır. Bu teoride başarı büyük ölçüde ödüllendirici davranışın bir fonksiyonudur. Ancak bireyin verilecek ödülü arzulaması ve çabalarının beklenen başarıya yol açacağına inanması gerekmektedir (Bakabala 2022). Üçüncü kavram olan araçsallığa göre, beklenti kuramında çabanın ya da belirli bir şekilde davranmanın bir takım birinci düzey çıktılara, bunların da bir takım ikinci düzey çıktılara neden olacağı savunulmaktadır. Birinci düzeyi çıktı ile ikinci düzey çıktı arasındaki algılanan ilişki araçsallık olarak ifade edilmektedir. Dolayısıyla araçsallık, bir takım ikinci düzey çıktıları (ödül) elde etmek için belirli birinci düzeyi

çıktıların (performansın) ne derecede işlevsel olduğuna dair bireyin inancı olarak tanımlanabilir (Tağ ve Çetinkaya 2019). Birinci kademe sonuçlar, ikinci kademe sonuçlar olarak ifade edilebilecek amaçları gerçekleştirmede bir araç olup araçsallık çeşitli kademeler arasındaki ilişkiyi, beklenti de çaba ile birinci kademe sonuçlar arasındaki ilişkiyi gösterir. Buna göre eğer bir kişi, belirli bir düzeyde bir çabanın belirli bir performans ile sonuçlanacağına inanıyorsa (beklenti) ve aynı zamanda kişi bu belirli birinci kademe ödülü bazı ikinci kademe sonuçlar için gerekli görüyorsa (araçsallık) ve kişi hem birinci hem de ikinci derece ödülleri arzu ediyorsa bu kişi motive olacaktır (Kutluk 2010). Bu durum aşağıdaki Şekil 4 ‘de şöyle gösterilmiştir.



Şekil 4. Vroom Motivasyon Modeli (Kutluk 2010)

Bilgi kullanıcısı açısından ele alındığında; insanların yargılarına ve kişinin tecrübelerine göre değişiklik gösterir. Örneğin; ticari faaliyetinin önemli nesnelerinden biri olan bir sabit kıymetin faydalı ömrünün belirlenmesi bireysel değerlendirmelere dayanmakta ve bu durumun sonucu işletme faaliyetlerinden kaynaklanan nakit akışları üzerinde önemli bir etkiye sahiptir. Ekonomik etki süresinin belirlenmesi bu varlığın dönemlere göre amortismanının hesaplanmasını da etkilemektedir. Muhasebe standartlarının en önemli özelliği kurallara değil ilkelere dayalı olmasıdır. TMS 16 Maddi duran varlıklar standardının esas olması yani bireysel değerlendirmeye olanak sağlanması beklenti teorisinin muhasebede gerçekten kullanıldığını göstermektedir (Marşap ve Okan Gökten 2016).

Eşitlik Teorisi: Bu teori, çalışanların iş ilişkilerinde eşit olmak istedikleri ve bunun motivasyonu etkilediği fikrine dayanmaktadır. Adams yaptığı araştırmalar

neticesinde, insanların aldıkları ödülleri her zaman başkalarıyla ne ölçüde karşılaştırdıklarını ve uygun gördükleri ödüllerin benzer başarılı insanların ödülleriyle ne ölçüde eşdeğer olduğunu bulmaya çalışmıştır (Sevinç 2015; Marşap ve Okan Gökten 2016)

Eşitlikte önerisi iki değişken arasındaki ilişkiye dayanmaktadır. Bunlar girdiler ve çıktılardır. Çalışma ortamındaki girdiler; önceki çalışma geçmişiniz, eğitiminiz ve iş yükünüzden oluşmaktadır. Sonuç veya çıktı, bireyin değişiminden elde ettiği faydadır. Sonuçlara yani çıktılara nakit ödemeler, avantajlar ve kazanımlar statüler dahildir. Bir girdi veya çıktının bir değişim ilişkisinin değerlendirilmesinde önemli bir faktör olması için iki koşulun karşılanması gerekir. İlk olarak, girdinin veya sonucun varlığının taraflardan biri veya her ikisi tarafından kabul edilmesi gerekir. İkincisi ise, girdi veya çıktının değişiklikle ilgili olduğu veya değişikliğe marjinal fayda sağladığı varsayılmalıdır (Yeşil 2016). Örneğin, işletmenin yürüttüğü faaliyetler sonucu gösterdiği performansın yüksek düzeyde karlılıkla raporlandığı varsayılmaktadır. Oluşan bu sonuca karşılık çalışanların işletmeden elde ettikleri fayda eşitlik teorisi çerçevesinde arzu edilebilir değil ise çalışanlarda motivasyon kaybı oluşacaktır (Gönen ve Rasgen 2017).

Adams'a göre insanlar kendi girdik çıktı düzeylerini, aynı düzeyde olduğuna inandıkları diğer insanların ortalamalarıyla karşılaştırırlar. Eşitsizlik durumunda eşit olmadığı için eşitsizliği ortadan kaldıracak bazı davranışlar sergilerler. Bu davranışı şu şekilde sınıflandırabiliriz (Türkoğlu 2023):

- Sarf edilen çabanın değiştirilmesi
- Ortaya çıkan sonucun değerlendirilmesi
- Çaba ve sonuç tanımlamalarının değiştirilmesi
- İşi bırakma
- Başkalarının çabalarını azaltmaya yönelik teşvik
- Yapılan karşılaştırmının dayandığı temel etkenlerini değiştirme

Eşitlik teorisi sadece personelin almış olduğu ödemeler ve maaş olarak değerlendirilmemektedir. Çalışana karşı gösterilen saygı, değer, verilen makam, itibar, sosyal haklar ve övgü de eşitlik teorisi içerisinde değerlendirilmektedir.

Amaç Teorisi: Edwin Locke (1968) tarafından önerilen amaç teorisi, çalışanların kendileri için belirledikleri hedeflere ulaşma yeteneklerini

açıklanmaktadır. Amaç teorisine göre çalışanların performansı ve motivasyonu hedeflerine bağlı olarak değişmektedir. Daha zor ve iptali hedefler belirleyen çalışanlar, basit hedefler belirtilenlere göre daha iyi performans gösterir ve daha motive olmaktadır (Ünal 2023).

Amaç kavramının iki önemli yönü vardır. Bir kişinin hedefleri aynı zamanda davranışlarını da etkilemek; kişi zihinsel ve fiziksel enerjisini belirli bir hedefe odaklamaktadır. Bu nedenle kişinin hedefleri ve niyetleri iş kararlarının başarısını etkileyen faktörlerdir. Ayrıca kuruluşun belirlediği teşvikler de çalışanların hedeflerini ve dolayısıyla çalışanların başarısını etkilemektedir. Başka bir deyişle, çalışan davranışları ile teşvikler arasındaki ilişki, çalışanların kendilerine belirledikleri ve aracılık ettikleri hedefler aracılığıyla gerçekleşmektedir (Sardarov 2018; Türkoğlu 2023).



Şekil 5. Amaç Teorisi (Türkoğlu 2023)

Amaç teorisi açısından bakıldığında, bireylerin davranışlarını şekillendiren ilkelerden biri de muhasebedir. Bilgi kullanıcılarının karar alma süreçlerinde işletmelerin genel durumu hakkında sunulan finansal raporların önemli bir etkisi vardır. Bireylerin ve işletmelerin amaçlarının örtüşüp örtüşmediğini ortaya koyan ve bilgi kullanıcılarının davranışlarının şekillenmesini sağlayan muhasebedir (Kayışyapar 2019).

Durumsallık Yaklaşımı: Bu kavramı ilk kez Lawrence ve Lorsch (1967) tarafından kullanılmış ve 1970'lerden itibaren durumsallık teorisi olarak anılmaya başlanmıştır. Bu teorinin bir parçası olarak Woodward, yüz İngiliz şirketini incelemiş

ve ticari kredilerin de mevcut durumu değerlendirmesi (şirketin borç geri ödemelerini değerlendirmesi) ve yeni olanaklar sunup sunmayacağına karar vermesi gerekmektedir. Her iki bilgi sisteminin kullanıcıları da durumun izleyerek geleceğe yönelik kararlar verirken beklenmedik durum modelini kullanmaktadır (Marşap ve Okan Gökten 2016).

Vekalet Yaklaşımı: Vekaletle ilişkisi bir ya da daha fazla sayıda kişinin(asil/ler) kendileri adına bazı hizmetleri gerçekleştirmeleri için başka bir kişiye (vekil) karar verme haklarını devrettikleri bir anlaşmadır (Kobal ve Ataman 2018). Eisenhardt'ın 1988 yılındaki çalışması da ekonomi alanında asil-vekil ilişkisini araştırmış ve farklı bir bakış açısı sunmuştur. Eisenhardt vekalet teorisinin öncelikle muhasebe, ekonomi, siyaset bilimi, finans, örgütsel davranış, pazarlama ve sosyoloji alanlarında kullanıldığını belirtmektedir. Ancak bir tarafın belirli bir görevin yerine getirilmesini başka bir kişiye devrettiği herhangi bir durum olarak tanımlanabilir (ner ve Uyar 2018).

Vekalet teorisi, bireysel çıkarlarını maksimum seviyede tutan asil ve vekillerinin homo-economicus davranış tarzının temel olarak, vekalet ilişkisi içinde yer alan tarafların faaliyetlerini açıklamaktadır. Vekalet teorisine göre bir kişi, grup veya bir kurumun adına hareket ediyorsa vekil konumunda, onun temsil ettiği kişi ya da grup ise asil konumundadır. Vekalet veren (asil) ve vekil arasındaki ilişkiyi ise vekalet ilişkisi olarak adlandırılmaktadır. Bu ilişki yazılı veya sözlü bir şekilde meydana gelen sözleşme sonucu ortaya çıkmaktadır. Bu bağlamda asiller amaçlarına ulaştırma konusuna daha fazla teknik bilgiye sahip olan vekillerden bir ücret karşılığında kendi adlarına işletmelerini yönetmeyi talep ederler. Böyle bir durumda vekilin asilin çıkarlarını göz ardı ederek kendisi için fırsat yaratma yoluna gidebilme riski doğmaktadır. Bu kapsamda vekilin daha fazla teknik bilgiye sahip olmasından kaynaklanan bilgi asimetrisi ortaya çıkar. Bu durum ise asilin beklentileriyle çelişen bir ortam oluşturur. İşte vekalet teorisi böyle bir ortamda oluşabilecek olumsuzlukları konu edinmektedir (şişmanoğlu vd. 2020).

2.9. Davranışsal Muhasebeyi Etkileyen Faktörler

Muhasebe uygulaması, karar verme ve muhasebe sistemi oluşturma olarak tanımlanıyorsa, bu uygulamaların yönünü çeşitli faktörler belirlemektedir. Bir

muhasabe olgusuyla karşı karşıya kalan ve bir karar vermek durumunda kalan kişiler, çeşitli faktörlerin etkisiyle bu görevi tamamlamaya çalışırlar. Muhasebe sisteminin bu görevin yerine getirilmesi üzerinde önemli bir etkisi vardır. Bu etkiler, insanların iç dünyasından kaynaklanan inanç ve etik anlayışlar ile insanları etkileyen dış faktörler olarak tanımlanabilecek kültürel ve politik yapılardır (Usul 2007).

Bireyin bilgisi, inancı, hisleri ve dünya görüşü onda birtakım düşüncelerin oluşmasına olanak vermekte ve bu olanak kişide bazı davranış kalıplarının oluşmasına neden olmaktadır. Bu kalıplarda, muhasebenin sağlamış olduğu bilgileri analiz etmede, yorumlamada ve çıkan sonucun uygulanmasında bütün şiddetiyle kendini göstermektedir (Gökgöz Ed. 2012).

Davranışsal muhasebenin yapısını etkileyen faktörler kültür, inanç, politik yapı ve etik anlayış olmak üzere temelde dört başlıkta sınıflandırılmaktadır.

Kültür: Coğrafi olarak farklı yerlerde bulunan toplumların kültürel yapıları, bulundukları yerin farklı coğrafi özelliklerinin etkisi altında değişmektedir. Ancak bu toplumların zaman içerisinde edindikleri kültürel kazanımlar ekonomik ve sosyal yaşamın birçok alanını etkilemektedir.

Kültür, culture Latince kökenli Fransızca bir kelime olarak 18. yüzyıl ortalarında Voltaire tarafından kullanılmıştır. Latince culture, ekip, biçmek, sürmek ve toprağı karıştırmak anlamlarına gelmektedir (İşgüden 2007). Kültür, toplumun var olduğu günden bu yana ürettiği gelenek, görenek, din, dil, sanat, tutum, davranış ve tarih gibi değerlerin tümü olarak tanımlanabilen ve o toplumdaki hayattaki her insanı etkileyen bir yaşam biçimidir (Karabınar ve Kışlalıoğlu 2014).

En sık kullanılan kültür tanımı Hofstede aittir. Hofstede (1980) kültürü, herhangi bir ulusu oluşturan bireylerin toplu zihinsel programlanması olarak tanımlamıştır (Deran vd. 2014). Bu zihinsel programlamanın bir ulusun tutum ve davranışlarını, algılarını ve değerlerini etkilediğini ve bir toplumu diğerinden ayırıcı bir özelliğe sahip olduğunu vurgulamıştır (Bakabala 2022).

Sosyal bilim olarak kabul edilen muhasebenin, teknik olarak mekanik işlemlerin tekrarı olmasının yanı sıra insan faktörünü de içermesi nedeniyle sosyal bir boyutu vardır. Muhasebenin sosyal boyutu, içinde barındırdığı toplumun kültüründen etkilenmektedir (Yılmaz ve Şahin 2018). Her ülkenin kendi kültürel değerlerine uygun farklı muhasebe sistemleri uygulaması muhasebenin hayatın bir parçası olması ve

içinde bulunduğu toplumun hâkim sosyo-kültürel yapısından etkilenmesi sebebiyledir. Diğer bir ifadeyle her kültür kendi muhasebe sistemini yaratır (Gökgöz Ed. 2012).

Muhasebe sistem ve uygulamaları, toplumların kültürlerinden, kültürel farklılıklarından etkilenmekte ve sosyal kültürel değerlerine göre şekillenmektedir. Diğer yandan, toplumların birbirleri ile ekonomik ilişki içerisinde olmaları ve bu ilişkilerin küreselleşme ile birlikte giderek daha fazla önem kazanıyor olması dünya üzerinde ortak bir muhasebe dilinin oluşturulma ihtiyacını ortaya çıkarmaktadır (Öztürk ve Geyve 2015). Bunun bir sonucu olarak, tüm dünyada Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarının (UFRS) uygulanması ve bunun yaygınlaştırılması gerekliliği ortaya çıkmıştır. Böylece küreselleşmenin muhasebede de sağlanması hedeflenmiştir (Yılmaz ve Şahin 2018).

İnanç: Bireylerin kendi düşünceleri perspektifinden gözlemleri ve tanımlamaları ile oluşturulan sürekli bir duygu ağıdır. Bir başka deyişle inançlar, belirli bir durumla ilişkilendirilen bir semboller veya fikirler sistemidir. İnançlar çoğunlukla bilgi ve iman içeren psikolojik bir olay olarak ilkelerin özü haline gelmektedir (Usul 2007).

Çocukluk dönemiyle başlayan öğrenme, düşünsel yapılar ile olaylar arasındaki neden sonuç ilişkisini kurtarmaktadır. Bu durum genelleştirilerek toplum yapısını oluşturmakta ve daha sonra olaylar inançlara göre yorumlanmaktadır. İnançlar karar verme sürecinin önemli bir parçasıdır ve inançların düzeyi kadar karar verme davranışını belirlemektedir (Hartono 2004). Muhasebecilerin sahip olduğu bilgileri kullanarak karar alma mekanizmasını da etkileyen, öğrenme ve tecrübe ile birlikte oluşmuş inançlardır. Çünkü inançlar temel olarak önce çevreye, sonra yöntemlere hükmeder ve karar vermek için harekete geçmektedir (Gönen ve Rasgen 2017). Ayrıca olayları temel inanç açısından değerlendirip tepki oluşturmaya çalışan kural ve tutumlardan oluşan ara inançlar, kişilerin alacakları kararlarda davranış şeklini belirler. Bireyler daha önce öğrendikleri muhasebe bilgilerini duygusal faktörlerle birleştirip genel ve sürekli bir yapı kazanan davranış şekline dönüştürür, ama bu davranışlar zaman içinde değişiklik gösterebilir ki bu değişikliğe de bireyin ara inancı etken olmaktadır (Kutluk 2010).

Sonuç olarak; toplum tarafından benimsenen inançlar muhasebe uygulamalarından beklentileri ve bu beklentilere cevap verecek muhasebe sistemlerini hem oluşturma hem de yorumlama aşamalarında etkilemektedir (Gökgöz Ed. 2012).

Politik Yapı: İnsanların muhasebe sisteminden beklentilerini belirleyen diğer bir ifadeyle finansal tablo kullanıcılarının karar alma tarzını oluşturan bir başka etmen de toplumun içinde yaşadığı ülkenin politik ya da ideolojik yapısıdır (Uşul 2007). Bir başka deyişle; muhasebe sistemleri ülkelerin yönetim şekli, siyasi yapısı, pazar yapısı ve ülkelerin birbiri ile olan ticari ilişkisine göre belirlenmektedir. Toplumların yaşadıkları kültür, yönetim şeklini ve siyasi yapısını etkilemekte olup muhasebe sistemleri de bu yapının bir parçasıdır (Gönen ve Rasgen 2017). Dolayısıyla muhasebe sisteminin oluşumunda (Kutluk 2010);

- yönetim istekliliği
- parlamentonun istekliliği
- siyasi partilerin istekliliği
- muhasebe çıktılarını kullanacak toplumun istekliliği oldukça önemlidir.

Etik Anlayışı: Etik kelimesi İngilizce Ethics kelimesinden gelmektedir ve Yunanca karakter anlamına gelen ethos sözcüğünden türetilmiştir. Etik, ahlaki davranış ilkeleri ve değerleri inceleyen felsefe dalıdır. Etik, bireysel ve toplumsal yaşamda doğru ve yanlış, iyi ve kötü davranışların ne olduğunu araştırmaktadır. Etik kavram olarak, Concise Oxford Dictionary, Collins Cobuild English Dictionary sözlüklerinde aşağıdaki şekillerde tanımlanmıştır (Akdoğan 2003):

- Bir kişinin eylemlerinin doğru mu yanlış mı iyi mi kötü mü olduğunu belirleyen ahlaki ilkeler sistemidir.
- Kişi eylemlerinin özel bir grubu anlamında tanımlanan davranış kurallarıdır.
- Bunlar, insanların inançlarına göre doğru ve yanlış eylemlerle ilgili ahlaki ilkedir.
- Ahlaki değerler kapsamın da neyin doğru, neyin yanlış olduğunu inceleyen bir çalışma alanıdır.

Felsefi bir disiplin olarak etik, insan eylemlerini konu alır. Etik temellendirilmiş sonuçlara varmaya amaçlar. Konusu ne ahlakileştirme ne ideolojiye

dönüştürme ne de dünya görüşü ortaya koymaktır. Konusuna, yani ahlaki değerlere belirli bir yöntem kullanarak yaklaşmaktır. Etiğin amaçları aşağıdaki gibi sıralanabilir:

- İnsan pratiğini ahlaki niteliği bakımından aydınlatma,
- Ahlaki eylemin, insanın isterse gerçekleştirebileceği istemezse

vazgeçebileceği keyfi bir eylem olmadığını aksine insan olarak varlığına ilişkin vazgeçilmez bir niteliğin ifadesi olduğunu gösterebilme yani insanı sevmeyi öğretebilmektir (Akay 2002).

Muhasebecilik, mali ve sosyal sorumluluğu ön plana çıkaran bir meslek olması nedeniyle son derece özel ve prestijli bir meslektir (Temelli 2020). Muhasebe mesleğinde sunulan hizmetlerin kalitesi, finansal verilerin doğru ve güvenilir olması; meslek mensuplarının tarafsızlık, gizlilik, dürüstlük, güvenilirlik ve sorumluluk gibi mesleki etik kurallarına uymasına bağlıdır (Bilen ve Yılmaz 2014). Diğer bir ifadeyle kamunun ve müşterilerin güvenini sürdürmenin, hizmetlerin kalitesini artırmanın, finansal verilerin doğru ve güvenilir olmasının anahtarı mesleki etik davranışdır (Gül ve Erol 2016).

Mesleki etik, mesleki faaliyetlerin bir parçası olan genel bir davranış biçimidir. Başka ifadeyle meslek etiği, bireylere mesleki olarak bir işin en doğru şekilde yapılabilmesi için yol gösteren değerler, ilkeler ve standartları içeren bir süreç olarak açıklanabilir (Kuzgun 2023). Meslek etiğinin amacı bir mesleğin icra edilmesine ilişkin standart değerler oluşturmak ve bu değerleri evrensel niteliği taşıyabilmektedir (Akbaş vd. 2009).

İşletmecilikte meslek mensuplarının etik davranışlar sergilemesi, mesleğin bireyler tarafından kabul edilmesi, mesleğin var olması ve gelişmesi önemlidir. Bu açıdan bakıldığında etik değerler muhasebe mesleğinde önemli bir rol oynamaktadır. Etik değerler hem uygulayıcılar için hem de toplum için önemlidir. Bu nedenle uygulayıcıların muhasebeyi sadece bazı modellere göre değil toplumun çıkarlarını da dikkate alarak uygulamaları gerekir (Demir 2018).

Muhasebe meslek etiği ise, meslek etiğinin bir alt dalı olup müşterilere, halka ve diğer uygulamacılara yüksek standartlara ulaşmış ahlaki davranışlarla hizmet edilmesi demektir. Meslek mensupları bu hizmeti sunarken, sorumluluk sahibi, güvenilir, tarafsız olan bir kişiler olmak zorundadırlar ve meslek üyesi olan kişinin bağımsızlığını, kendi kendini kontrolünü ve ahlaki dürüstlüğü ifade etmektedir

(Kutluk 2010). Diğer bir ifadeyle; üniversite ve meslek etiği profesyonellere ahlaki ikilemler içeren karar verme süreçlerinde yardımcı olmayı amaçlayan muhasebe disiplininin bir karmaşık dalıdır (Maruszewska 2011). Ayrıca muhasebe etiği, muhasebenin sağladığı finansal bilgileri kullanan iç ve dış kullanıcılara fayda sağlayacak şekilde tanımlanmalıdır. Muhasebe standartlarını korumak için etik davranışlara dikkat etmek önemlidir. Sağlanan bilgilerin yeterli olmaması durumunda iç ve dış kullanıcılar rasyonel bilgi ve karar veremeyecek ve muhasebeden beklenen faydalar sağlanamayacaktır. Ekonomide şirketlerin ekonomik faaliyetleri bir bütün olarak ele alındığında bu finansal bilgilerin güvenilirliği daha da önem kazanmaktadır (Ayan Anuk 2015).

Muhasebe mesleği farklı kültür ve düzenlemelere tabi olsa da tüm muhasebeciler ahlaki kurallara uymakla yükümlüdür. Meslekle alakalı yazılı ahlaki kurallar geliştirmek, ahlaki çatışmalar yaşayan meslek mensuplarının sorunları çözmelerine yardımcı olabilmektedir. Bu tür davranışlarda bulunmayanların tespiti, yaptırım ve kamu güveninin artırılması için muhasebecilerin uyması gereken kural ve ilkelerin oluşturulması kabul görmektedir (Slevanı 2018). Bu başlık altında muhasebe meslek etiği ile ilgili Türkiye’de muhasebe meslek etiği ile düzenlemeler açıklanacaktır.

İlk çalışma, ülkemizde etik kuralların gücünü arttırmak, uygulamayı arttırmak ve muhasebe etik kurallarının benimsenmesini sağlamak amacıyla muhasebe etiği ile ilgili ilk çalışma 1966 yılında Amerikan Sertifikalı Serbest Muhasebeciler Birliği (AICPA) tarafından başlatılmıştır. 1998 yılında ise Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC) Muhasebe Mesleği için Meslek Yasası’nı çıkarmıştır (Bilen ve Yılmaz 2014).

Muhasebe mesleğinin dünya çapında gelişimini ve saygınlığını destekleyen kuruluşların çalışmalarını esas alarak, ülkemizde muhasebe mesleğinin sürekli gelişimi ve standardizasyonu konusunda Türkiye’de birçok kamu kurumu ve meslek kuruluşu çeşitli çalışmalarla bu sürece katılmaktadır.

1942 yılında Türkiye Muhasebe Meslek Mensupları Derneği tarafından geliştirilmiştir. Meslek etiği ile ilgili ilk büyük gelişme ise 13 Haziran 1989’da onaylanan, 3568 sayılı kanunun temel amacı işletmelerdeki faaliyet ve işlemlerin sağlıklı ve güvenilir bir şekilde işlenmesini sağlayarak bu faaliyetlerin sonuçlarını

mevzuat kapsamında denetlemeye ve değerlendirmeye tabi tutarak gerçek durumu ilgililere ve resmi makamlara tarafsız bir şekilde sunmak ve yüksek mesleki standartları gerçekleştirmek üzere, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik meslekleri ve hizmetleri ile serbest muhasebeci mali müşavirler ve yeminli mali müşavirler odaları, serbest muhasebeci mali müşavirler ve yeminli mali müşavirler odaları birliğinin kurulmasına, teşkilat, faaliyet ve denetimlerine, organlarının seçimlerine ilişkin esasları düzenlemektir. Türkiye'de muhasebe mesleğini düzenleyen 3568 sayılı meslek yasasında, meslek etiği ayrı olarak düzenlenmemiş, sadece uyulması gereken bazı kurallarla ilgili düzenlemelere yer verilmiştir. Bu düzenlemelerle, muhasebe mesleğinde çalışma disiplini, mesleğe olan güven ve etik amaçlanmıştır. Ayrıca kanunda meslek mensuplarının çalışma esas ve usullerine ilişkin hususlarının yer alması zorunluluk haline gelmiştir (İşğden 2007; Tekin 2021).

Maliye Bakanlığı tarafından 26 Aralık 1992 tarihinde yayımlanan 1 Seri No'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğinde (MSUGT) düzenlenen muhasebenin temel kavramları muhasebe mesleğinde etik kuralları ortaya çıkmaktadır. Bu tebliğde yer alan temel kavramlar içinde tutarlılık, sosyal sorumluluk, belgelendirme, tarafsızlık ve tam açıklama ilkeleri mesleki etik ile ilgili düzenlemelerdir (Gr 2018). Birinci kavram olan sosyal sorumluluk kavramı diğer kavramlara göre etik ile birebir ilişkili bir kavram olup etik kurallarına uyumu zorunlu kılmaktadır. Bu kavramı diğer tüm kavram ve ilkelerin uygulanışlarındaki etkinliği doğrudan etkilemektedir. Sosyal sorumluluk kavramı meslek mensubunun üstlendiği sorumluluğu yerine getirmesini, muhasebenin kapsamını, anlamını ve amacını ifade etmektedir (Bilen ve Yılmaz 2014).

Türkiye'de muhasebe mesleğinde etik kuralların oluşturulmasına yönelik farklı zamanlarda farklı birimler tarafından yapılmış düzenlemeler söz konusudur. Bunlara bakmaya devam edecek olursak; sermaye piyasası kurulu, muhasebe meslek kanunu ile ilgili geliştirilen ve yayınlanan yönetmelik ve tebliğlerinde dağınık bir biçimde meslek ahlaki kurallarına yer verilmiştir. TÜRMOB (Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği) tarafından hazırlanan 18.10.2001 tarihli 24557 Sayılı resmi gazetede yayınlanan serbest muhasebeci, serbest muhasebeci mali müşavir ve yeminli mali müşavirlik meslek ahlak kuralları ile ilgili

mecburi meslek kararı uygulamaya konulmuştur. TÜRMOB'un Meslek etiği ile ilgili ilk düzenlemesi olan mecburi meslek kararı yirmi üç maddeden oluşmakta ve doğrudan etik ile ilgili kararları kapsamaktadır (Çetin ve Şahin Dağlı 2014).

Bütün meslek mensuplarının uyması gereken temel muhasebe meslek etiği kurallarını aşağıdaki şekilde sıralayabiliriz:

* **Dürüstlük:** Meslek mensuplarının başarıya ulaşabilmesi için en temel noktalardan bir tanesi dürüstlüktür. Dürüstlük kavramı hile ve yalanla zıtlıktır. Bu kavramın içerisinde doğruluk ve adalet yatmaktadır (Dağdeviren 2014). Kamu güvenini sağlamak, korumak, sürdürmek ve yaygınlaştırmak için meslek mensupları mesleki sorumluluklarını dürüst bir biçimde yerine getirmek zorundadır (Akdoğan 2003). Dürüstlük denilince akla; doğruya, gerçeğe bağlılık ve sözleri ile eylemler arasında uyumluluk olan, gerçekleri olduğu gibi kabul eden gelmektedir. Dürüstlük insanların hayatlarını mutlu ve huzurlu yaşamalarını sağlamaktadır.

* **Mesleki Yeterlilik ve Özen:** Uygulamadaki, yasadaki ve teknik çerçevelerdeki güncel gelişmelere dayanarak, müşteri veya işverenin tatmin edici profesyonel mesleki hizmet almasını güvence altına almak için; meslek mensubunun gerekli düzeyde mesleki bilgi ve beceriye sahip olması, uygun teknik ve mesleki standartlarla uyum içinde olması, dikkatli davranması, özen ve gayret içinde hareket etmesidir (Demir 2018; Temelli 2020).

* **Tarafsızlık:** Üçüncü tarafların yanlış yaparak veya ön yargılı davranarak uyguladığı mantıksız ve haksız baskı, meslek mensuplarının mesleki muhakemesini etkilememesi veya bozmamasıdır. Tarafsızlık ilkesi; mesleğin tüm mensuplarına önyargı, çıkar çatışması, baskı veya üçüncü tarafların doğrudan etkisiyle mesleki yargılarında taviz vermeme yönünde bir yükümlülük getirmektedir. Meslek mensupları objektifliklerini tehlikeye atabilecek durumlarla karşılaşabilmektedirler. Bu tür durumları ve baskıları anlatmak veya tahmin etmek her zaman mümkün olmamaktadır. Bu nedenle meslek mensuplarının tarafsızlıklarını tehlikeye atabilecek ortamlardan ve ilişkilerden uzak durmaları gerekmektedir (Ayvaz ve Geçkil 2018)

* **Gizlilik:** Çalışanların, herhangi bir hukuki veya mesleki hak veya yükümlülüğe bağlı olmaksızın bir şirket bünyesinde çalışmaları sırasında elde edilen verilerin gizliliğini koruma yükümlülüğüne muhasebe dili anlamında gizlilik adı verilmektedir.

Muhasebe sektörünün üyeleri, müşterileri hakkında birçok gizli bilgiye sahiptir. Teorik olarak, bu bilgileri müşterilerinize önemli faydalar ve kârlar sağlamak için kullanabilirsiniz. Ancak mesleki faaliyetiniz sona ermiş olsa dahi mesleki faaliyetiniz sırasında müşterimiz hakkında edindiğiniz hiçbir bilgiyi veya gizli bilgiyi, müşterinin izni olmadan başkalarına iletmemelisiniz. Bunları devreden veya kullanan herkes meslekten ihraç edilebilir. Muhasebeciler, ilgili makamlar ile yetkili kişiler bilgilerin açıklanmasına izin vermediği veya bunu yapmaya yönelik yasal veya mesleki bir zorunluluk olmadığı sürece her zaman gizliliğini korumalıdır. Muhasebecilerin, yönettikleri ve danıştıkları, yardımcı oldukları pers gizlilik ilkelerine saygı duyması gerekmektedir. Veri koruma bilgilerin inşa edilmesinden daha fazlasıdır. Bu ülke aynı zamanda muhasebecilerin mesleki faaliyetleri sırasında elde ettikleri bilgileri kişisel çıkarları veya üçüncü şahısların yararına kullanmamalarını veya kullanıyormuş izlenimi vermemelerini de gerektirmektedir (Akay 2002).

* **Mesleki Davranış:** Meslek mensubunun mevcut yasa ve yönetmeliklere uymasını ve mesleğin itibarını zedeleyecek her türlü davranıştan kaçınmasına ifade etmektedir (Gül ve Erol 2016).

Bu ilke, meslek mensuplarının mesleğin itibarını zedeleyecek davranışlardan kaçınmalarını ve ilgili yasa düzenlemelere uymalarını gerektirir. Mesleğin itibarına zarar veren davranışlar, gerekli tüm bilgilere sahip üçüncü kişi veya kuruluş tarafından mesleğin itibarını olumsuz yönde etkilediği değerlendirilen davranışları içermektedir.

3. MUHASEBE MESLEK ETİĞİ VE DAVRANIŞSAL MUHASEBE ÜZERİNE MUHASEBE MESLEK MENSUPLARINA YÖNELİK BİR ARAŞTIRMA: AĞRI İLİ ÖRNEĞİ

Çalışmanın bu bölümünde literatür taraması ve araştırma uygulamasından elde edilen analiz sonuçları ve bu sonuçlara ilişkin yorumlar yer almaktadır.

3.1. Literatür Taraması

Bu bölümde muhasebe meslek etiği ve davranışsal muhasebe üzerine yapılan bazı araştırmalar gözden geçirilmiş ve bu çalışmalara ait kısa bir genel bakış sunulmuştur. Literatür taramasının kapsamına; Google Akademik, Ulusal Tez Merkezi'ndeki Yüksek Lisans ve Doktora Tezleri, Dergi Park dahil edilmiştir. Veri taramasında anahtar kelime olarak ise muhasebe meslek etiği (accounting professional ethics) ile davranışsal muhasebe (behavioral accounting) kavramları kullanılmıştır.

Davranışsal muhasebe ve muhasebe mesleğinde etik ile ilgili olarak yerli ve yabancı literatürde yapılan çalışmalar ve elde edilen temel bulgular aşağıdaki gibi sıralanmıştır.

Ateş vd. (2016), davranışsal muhasebe açısından muhasebe meslek mensuplarında duygusal zekayı ölçmüşlerdir. Muhasebe sürecinde rakamlarla uğraşan muhasebecilerin davranışsal ve duygusal durumlarının göz ardı edilmemesi gerektiğini savunmuş ve demografik özelliklerin duygusal zekâ üzerindeki etkilerini araştırmışlardır. 235 kişiye yapılan anket sonucunda katılımcıların kendi duygularını değerlendirmede yüksek puan aldıkları tespit edilmiş ve mükelleflerle yaşanan sıkıntılar sırasında duygularını kontrol edebilmenin ve sakin kalabilmenin önemli olduğu vurgulanmıştır.

Akbaş vd. (2009) yaptıkları çalışmada, İstanbul'da üç büyük üniversitenin işletme bölümlerinde okuyan 504 üniversite öğrencisi üzerinde yapılan bu çalışmada amaç, muhasebe meslek etiğinin önemini ortaya koymak ve bu önem vurgusuyla öğrencilerin algıları çerçevesinde, etik dışı davranışlarla olan ilişkisini irdeleyebilmektir. Yapılan analizler neticesinde ortaya çıkan sonuca göre, meslek etiğinin önemi ve muhasebe mesleğinde etik algısı, alt boyutları ve etik dışı davranışlar ile ters yönde ilişkili bulunmuş ve öğrencilerin bazı demografik özelliklerine göre de etik dışı davranışlarının farklılık gösterdiği görülmüştür.

Akın ve Özdaşlı (2014) yapmış oldukları çalışmada, muhasebe 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, muhasebe eğitimi alan öğrencilerin muhasebe mesleğini icra eden meslek erbabına kıyasla dürüstlük ve şeffaflık ilkelerinin meslek mensupları tarafından daha fazla ihlal edildiğini düşündükleri tespit edilmiştir.

Arnold vd. (2007) yapmış oldukları çalışmada, Avrupa Birliği'nin gittikçe artan bağımsızlığını ve firmaların operasyonel dağılımını dikkate alarak, bir ülkenin kültürünün bir başka ülkedeki davranış kurallarına uyumunu incelemişlerdir. Araştırmaya 8 Avrupa ülkesinden 294 kişi katılmıştır. Ahlaki algılamadaki kültürle farklılıkların muhasebe firmasına yapılan başvurularda etkili olduğu belirlenmiş ve bireylerin belirsizlikten kaçınma, güç mesafesi gibi kültürel yapılarının istihdam düzeyini belirlediği saptanmıştır.

Bakabala (2022) çalışmasında, 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 göstermediğini incelemiştir. Araştırma sonucunda, araştırmaya katılan meslek mensuplarının genel etik algıları yüksek seviyede olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Yaş, gelir düzeyi, cinsiyet gibi değişkenleri ile etik ilkelere aykırılık, etik ilkelere uygunluk algılamalarında herhangi bir farklılık bulunmadığı tespit edilmiştir.

Chin ve Chi (2008) tarafından yapılan çalışmada, cinsiyet farkının muhasebe alanındaki davranışlara etkisi incelenmiştir. Araştırma sonucuna göre; kadınların erkeklere oranla daha az risk aldığı ve daha fazla etik davranma eğiliminin olduğu tespit edilmiştir.

Chung vd. (2008) tarafından yapılan çalışmada, 102 denetim elemanı ile deney yapılmıştır. Yapılan deneyde farklı niteliklerin stok değerlendirme kararlarına etkisi araştırılmıştır. Araştırma sonuçlarına göre; düşük duygu durumunda olan denetçilerin en düşük stok değerlemesini yaptığına ulaşılmıştır.

Çetin ve Şahin Dağlı (2014) yaptıkları çalışmada, Isparta ilinde bulunan muhasebe meslek mensuplarının meslek etiği hakkındaki görüşlerini, meslek etiği ilkelerine uymalarında veya etik dışı davranışlarda bulunmalarında etkili olan nedenleri ve meslek etiği ile ilgili düzenlemeleri algılama düzeylerini belirlemeye yönelik anket yapmışlardır. Analiz sonucunda; Muhasebe meslek mensuplarının mesleki bilgiye önem verdikleri, meslek etiğini bir disiplin olarak gördükleri ve büyük bir çoğunluğu meslek mensuplarının uyması gereken değer standartlarının tamamını önemsendiği özellikle sır saklama konusuna özel bir önem verdikleri belirlenmiştir. Meslek mensuplarının mesleki yeterlilik, dürüstlük, tarafsızlık, bağımsızlık ve sır saklama gibi değerleri önemli görmeleri etik davranış konusunda bilinçli olduklarını göstermekte ancak bazı sebeplerden dolayı etik dışı davranışlarda bulunduklarını da ifade etmişlerdir.

Deran vd. (2014) yapmış oldukları çalışmada; muhasebe meslek mensuplarının yanında çalışan meslek mensubu adaylarını, sergiledikleri etiksel davranışlar, sahip oldukları kişisel ve yönetsel beceriler açısından değerlendirmektedir. Bu kapsamda, Aksaray İlinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarına yanlarında çalışanları söz konusu davranış ve beceriler açısından değerlendirmelerini sağlayan bir anket uygulanmış ve bu ankette elde edilen sonuçlara göre, muhasebe 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.

Demir (2018) tarafından yapılan çalışmada, Kahramanmaraş il merkezinde bulunan bağımsız Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin etik algılamaları, etik ile ilgili düşüncelerini tespit etmeye yönelik bir alan çalışması yapılmıştır. Bu çalışmanın sonucunda; meslek mensuplarının etik yargılara katılım düzeyleri ile demografik değişkenler arasında anlamlı farklılık olup olmadığı tespit edilmiş ve farklılık olan önermelerden bazıları; meslek mensupları yasal sorumluluklarını yerine getirme konusunda yeterince titiz davranırlar, meslek mensupları mesleğe uygun, dürüst ve etik davranışlar sergilemektedir, meslek mensupları etik karar alırken etik ilkelere uymaktadır, meslek mensuplarının mükellef ile samimiyeti etik ilkelere bağlılığı

etkilemez, meslek mensupları kamu çıkarı ile mükellef çıkarı arasında ikilem yaşamaktadırlar (25 yaş ve altı yaşa sahip meslek mensuplarının daha fazla kararsız olduğu tespit edilmiştir) gibi sonuçlara ulaşılmıştır.

Erdoğan (2008) yapmış oldukları çalışmada, kız öğrencilerin duygusal zekâ ölçeği puanlarının erkek öğrencilere göre ve de dışa dönük olan öğrencilerin duygusal zekâ puanlarının içe dönük öğrencilere göre daha yüksek olduğunu tespit etmiştir.

İşgüden (2007) yapmış olduğu çalışmada, sosyal ve kültürel değerlerin muhasebe meslek etiği üzerine etkisini araştırmak amacıyla bir analiz yapılmıştır. Araştırma sonucunda; meslek mensupları meslek etiği eğitime gereken önemin verilmediğini düşünmüşler ve yapılan çalışmaların yeterli olmadığını belirtmişlerdir. Ayrıca doğruluk, dürüstlük, tarafsızlık, başkalarının haklarına saygı duymak, görev ve sorumluluklarını yerine getirmek gibi sosyal yaşamımızda dikkat ettiğimiz değerler, meslek mensuplarının mesleki faaliyetlerini yerine getirirken dikkat ettiği kurallar olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Karaman (2015) yaptığı çalışmada, Balıkesir ilinde faaliyet gösteren bağımsız muhasebecilerin muhasebe meslek etiği ile ilgili görüşlerini, meslek etiğine uymalarında etkili olan faktörleri, etik dışı davranışlarının nedenlerini belirlemeyi amaçlamıştır. Araştırma sonucunda; lisansüstü eğitim gören muhasebecilerin etik kuralların uyulmasında çevresel baskılardan daha çok etkilendikleri sonucuna ulaşılmıştır. Ayrıca mesleki etik kurallara uyulmasında etkili olan faktörlerin cinsiyete göre karşılaştırılması yapıldığında, kadın muhasebecilerin alınan eğitimlerin, cezai ve vicdani yaptırımların etkili olduğunu düşündükleri tespit edilmiştir.

Landry vd. (2004) muhasebe mesleğine yönelik eğitim alan ve almayan, erkek ve kadın İspanyol öğrencilerin etik algılamaları ve farklılıklarını analiz etmeye yönelik araştırmalarında; mesleki eğitime yoğunlaşanlar arasında 21, cinsiyet açısından da 18 önemli farklılık tespit etmişlerdir.

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

Sakarya ve Kara (2010) Balıkesir, Bursa, İstanbul ve İzmir’de yapmış olduğu meslek mensuplarının meslek etiği konusunda sahip oldukları düşüncelerin

araştırıldığı çalışmanın sonuçlarına göre, muhasebe meslek mensuplarının etik algılamalarının cinsiyete, mesleki deneyime göre karşılaştırılması sonucunda genel olarak etik algılamada bir farklılık olduğu, eğitim düzeyine ve gelir düzeyine göre yapılan karşılaştırmada meslek mensuplarının dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik ve özen, gizlilik, mesleki davranış ve genel olarak etik algılaması değişkenleri ile ilgili meslek etiğine ilişkin algılamalarında herhangi bir farklılık bulunmadığı tespit edilmiştir.

Şımgı Mugan ve Önkıl Atay (2003) çalışmalarında, muhasebe ve işletme konularındaki etik ikilem senaryolarıyla Türk kadın ve erkek işletme öğrencilerinin etik duyarlılık düzeyini ve ceza yargılarını ölçmüştür. Öğrenciler daha önce iki sömestr finansal muhasebe dersi, iki sömestr de işletme dersleri almış olup, yönetim muhasebesi dersi alan üçüncü sınıf öğrencileri oldukları için muhasebe ve işletme senaryolarını anlayacak düzeydedirler. Senaryolar genel olarak muhasebecilerin ve işletmecilerin gerçek hayatta karşılaşılabilecekleri ikilemlerle ilgilidir. Sonuçlara göre; muhasebe konularındaki etik yargılarda cinsiyete göre bir farklılık yoktur ancak işletme ile ilgili senaryolarda önemli cinsiyet farkı gözlenmiştir, kız öğrenciler daha etik farkındalık içindedirler. Ceza konusunda, muhasebe ortamında erkeklerin kızlardan daha sert cezaları uygun gördükleri gözlenmiş, işletme ortamındaki cezalarla ilgili anlamlı bir farklılık görülmemiştir.

Ünsar ve Hozer (2012) çalışmalarında; Edirne ilinde faaliyet gösteren SMMM'ler üzerinde gerçekleştirdiği meslek mensuplarının meslek ahlakına ait tutumlarının belirlenmesine yönelik ankette, 90 meslek mensubunun verdiği cevapları sosyo-demografik değişkenler belirleyerek analiz etmiş, analiz sonucunda meslek mensuplarının medeni durumlarına göre, baba ve anne eğitim durumlarına göre meslek mensupları arasında istatistiki anlamlı farklılık olduğunu belirlemiştir.

Yıldırım (2008) yaptığı çalışmada, 25 muhasebe öğretim elemanı ve 48 muhasebe meslek mensubu ile yapmış olduğu araştırma sonucu iş stresinin yüksek boyutta olduğunu tespit etmiştir. Ayrıca ankete katılanlardan elde edilen verilere göre; cinsiyet değişkeni bakımından kadınların erkeklere göre stres düzeyinin yüksek olduğu, unvan değişkenine göre stres düzeyinin değişmediği ve yaş grupları bakımından 20-29 yaş grubu stres ortalamasının diğer yaş gruplarına göre yüksek olduğunu tespit etmiştir.

3.2. Araştırmanın Amacı

Bu çalışmanın amacı, Ağrı ilinde görev yapan muhasebe meslek mensuplarıyla yüz yüze görüşmeler yapılarak, muhasebe meslek mensuplarının etik yargı düzeylerinin demografik değişkenlere göre farklılaşıp farklılaşmadığını ve meslek mensuplarının etik ilkelere aykırı davranış yapmaya iten faktörler ile etik ilkelere uygun hareket etmeye sebep olan faktörlerin demografik değişkenlere göre farklılık olup olmadığını incelemektir.

3.3. Araştırmanın Yöntemi

Nicel araştırmalar, mevcut durum ve olgularla ilgili bilgi sahibi olmak amacıyla sayısal değerlerin objektif ve sistematik bir biçimde gözlemlenerek ölçüldüğü ve yapılan ölçümlerin tekrarlanabildiği süreci kapsayan araştırmalardır (Burns ve Grove, 1993'ten aktaran; Garip 2023). Bu çalışmada nicel araştırma yöntemlerinden biri olan betimsel araştırma tekniği kullanılmıştır. Bu tekniğe göre mevcut durum incelenir ve belirlenir (Güriş ve Astar 2019). Ölçeğin boyutları 1'den 5'e kadar puanlanmıştır. Dağılım aralığı hesap formülü ise,

Dağılım aralığı = en büyük değer - en küçük değer / derece sayısı 'dır.

Bir aralık 4 puan genişliğinde olup, bu aralık beş eşit parçaya bölünmüş ve her bir parçanın değeri belirlenmiştir. Buna göre (Sümbüloğlu ve Sümbüloğlu 1993);

- 4.20-5.00 aralığı çok yüksek,
- 3.40-4.19 aralığı yüksek,
- 2.60-3.39 aralığı orta,
- 1.80-2.59 aralığı düşük ve
- 1.00-1.79 aralığı çok düşüktür.

Normallik testleri, istatistiksel analizlerin geçerliliği için önemli bir adımdır. Bunun nedeni birçok istatistiksel testin dağılımın normal veya normale yakın olmasını gerektirmesidir (Field 2009). İlgili literatürde, çarpıklık ve basıklık değerinin sıfıra olan uzaklığı göreceli bir konudur. Bu nedenle çarpıklık ve basıklık değerleri z değerlerine dönüştürerek dağılımın normal ya da çarpık olup olmadığı ile ilgili yorum yapılabilir (Field 2009; Kilmen 2022).

$$Z_{\text{çarpıklık}} = \left| \frac{\text{çarpıklık değeri}}{\text{çarpıklığın standart hatası}} \right|$$

$$Z_{\text{basıklık}} = \left| \frac{\text{basıklık değeri}}{\text{basıklığın standart hatası}} \right|$$

Çarpıklığın ve basıklığın mutlak z değeri

- 1,96'dan büyük ise 0,05;
- 2,58'den büyük ise 0,01;
- 3,29'dan büyük ise 0,001 anlamlılık düzeyinde dağılım normal

dağılımdan farklılaşır.

Ayrıca; değişkenlerin basıklık ve çarpıklık değerlerine ilişkin sonuçların +1,5 ile -1,5 arasında olması (Tabachnick vd. 2013) ve +2.0 ile -2.0 arasında olması (George ve Mallery 2010) normal dağılım olarak kabul edilmektedir. Çalışmada elde edilen çarpıklık ve basıklık mutlak z değerleri incelendiğinde verilerin normal dağıldığı görülmüştür. Bu nedenle bağımsız gruplar arasındaki verileri karşılaştırmak için t testleri ve tek yönlü ANOVA testi kullanılmıştır.

Bu çalışmada, verilerin kapalı uçlu soruların yer aldığı anket yöntemi kullanılarak toplanması ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlere birebir gidilerek görüşme yapılmak suretiyle verilere ulaşılması sağlanmıştır. Bu tekniğin seçilme nedenleri uygulamasının kolay olması, geniş kriterlerden daha fazla bilgi toplamaya elverişli olması ve gerekli verilerin tarafsız ve uygun olarak toplanabilmesini sağlayan bir teknik olmasıdır (Temelli 2020). Çalışmanın ana kütlesini Ağrı ilindeki Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler (SMMM) oluşturmaktadır. Zaman, maddi kaynak yetersizliği araştırmanın en önemli kısıtlarını oluşturmaktadır. Bu kısıtlar nedeniyle araştırma, Ağrı ili ile sınırlandırılmıştır.

3.4. Veri Toplama Araçları

Çalışmada veri toplama aracı olarak kullanılan anket formu üç bölümden oluşmuştur. Formunun birinci bölümünde, muhasebecilerin demografik özelliklerini belirlemeye yönelik sorulara yer verilmiştir. Formun ikinci bölümünde, 19 adet 5'li likert tipli sorudan oluşan muhasebe meslek mensuplarına meslek etik ilkelerinin alt değişkenleriyle ilgili sorular yer almıştır. Formun üçüncü bölümünde ise, 24 adet 5'li likert tipli sorudan oluşan muhasebe meslek mensuplarının etik yargı düzeylerine yönelik davranışlarını ölçmeyi hedefleyen sorular yer almıştır. Anket formunun

oluşturulmasında Bakabala (2022)’nın “Muhasebede Meslek Ahlakı ve Davranışsal Muhasebe Üzerine Bir Araştırma: Bingöl, Elâzığ ve Malatya İllerinde Bir Uygulama” isimli çalışmasında kullanılan ölçek baz alınmıştır.

3.5. Araştırmanın Önemi

Günümüzde birçok meslekte meslek etiğinin önemi artmaya devam etmektedir ve meslek etiğinin öneminin gelecekte de artmaya devam etmesi beklenmektedir. Çünkü mesleklerin değerdendirilmesinde etik ilkeler önemli rol oynamaktadır. Muhasebe mesleğinde sunulan hizmetlerin kalitesi ve mali verilerin doğruluğu ve güvenilirliğı, mesleğin tarafsızlık, dürüstlük, güvenilirlik ve sorumluluk gibi meslek etiğine bağılı kalmasına bağılıdır. Bu nedenle meslek mensuplarının mesleklerini icra ederken etik kuralların öneminin bilincinde olmaları oldukça önemlidir. Bu amaçla incelenen literatürde etik ve davranışsal boyutlar, norm değerdelerle ilgili muhasebe meslek mensuplarının üzerinde uygulanmış birçok çalışmaya rastlanmaktadır. Bu çalışmalara karşın Ağrı ilindeki SMMM’lere yönelik yönelik kapsamlı bir araştırma yapılmaması, bu çalışmayı diğerdere çalışmalardan farklı kılmaktadır. Bu nedenle, çalışmanın bilimsel açıdan farklılığı ve yeniliğı literatüre önemli katkılar sağlayabilecektir.

3.6 Araştırmanın Sınırlılığı ve Varsayımı

Araştırma, Ağrı ilindeki SMMM’ler ile sınırlıdır. Araştırmaya katılan örneklem grubunun anket sorularına gerčekçi cevaplar verdiğı, bir mesleğin gerektirdiğı meslek etiğinin, meslek mensuplarının ahlaki sorunlarının çözümünde önemli rol oynadığı ve de mesleki etiğe yönelik mesleki tutumların, muhasebe mesleğinin itibarı üzerinde olumlu bir etkiye sahip olduğı varsayılmıştır.

3.7. Araştırmanın Hipotezleri

Literatürdeki çalışmalar araştırılarak araştırmanın temel hipotezleri şu şekilde oluşturulmuştur:

MESLEK MENSUBU ETİK İLKELERİ		DAVRANIŞSAL MUHASEBE BİLEŞENLERİ
<i>Dürüstlük</i>		<i>İnanç</i>
<i>Tarafsızlık</i>		<i>Kültür</i>
<i>Mesleki Yeterlilik ve Özen</i>		<i>Politik Yapı</i>
<i>Gizlilik</i>		<i>Etik</i>
<i>Mesleki Davranış</i>		

Kaynakça:(Bakabala 2022)

1. **H₁:** Genel etik ilkelerin alt öğeleriyle kendi içlerinde arasında pozitif anlamlı bir ilişki yoktur.
2. **H₂:** Etik ilkelerin bir bütün olarak alt öğeleriyle arasında pozitif anlamlı bir ilişki yoktur.
3. **H₃:** Etik ilkelere aykırı davranılmasında etkili olan faktörler ile temel etik ilkelere ait alt değişkenler arasında pozitif anlamlı bir ilişki yoktur.
4. **H₄:** Etik ilkelere uyulmasında etkili olan faktörler ile temel etik ilkelere ait alt değişkenler arasında pozitif anlamlı bir ilişki yoktur.
5. **H₅:** Muhasebe meslek mensuplarının muhasebe meslek etiğine yönelik algılamaları cinsiyet göre anlamlı farklılık göstermemektedir.
6. **H₆:** Muhasebe meslek mensuplarının muhasebe meslek etiğine yönelik algılamaları yaşa göre anlamlı farklılık göstermemektedir.
7. **H₇:** Muhasebe meslek mensuplarının muhasebe meslek etiğine yönelik algılamaları gelir düzeyine göre anlamlı farklılık göstermemektedir.
8. **H₈:** Muhasebe meslek mensuplarının muhasebe meslek etiğine yönelik algılamaları eğitim düzeyine göre anlamlı farklılık göstermemektedir.
9. **H₉:** Muhasebe meslek mensuplarının muhasebe meslek etiğine yönelik algılamaları mesleki ünvanına göre anlamlı farklılık göstermemektedir.
10. **H₁₀:** Muhasebe meslek mensuplarının muhasebe meslek etiğine yönelik algılamaları mükellef sayısına göre anlamlı farklılık göstermemektedir.

11. H₁₁: Muhasebe meslek mensuplarının muhasebe meslek etiğine aykırı davranışları cinsiyete göre anlamlı farklılık göstermemektedir.

12. H₁₂: Muhasebe meslek mensuplarının muhasebe meslek etiğine aykırı davranışları yaşa göre anlamlı farklılık göstermemektedir.

13. H₁₃: Muhasebe meslek mensuplarının muhasebe meslek etiğine aykırı davranışları gelir düzeyine göre anlamlı farklılık göstermemektedir.

14. H₁₄: Muhasebe meslek mensuplarının muhasebe meslek etiğine aykırı davranışları eğitim düzeyine göre anlamlı farklılık göstermemektedir.

15. H₁₅: Muhasebe meslek mensuplarının muhasebe meslek etiğine aykırı davranışları mesleki ünvanına göre anlamlı farklılık göstermemektedir.

16. H₁₆: Muhasebe meslek mensuplarının muhasebe meslek etiğine aykırı davranışları mükellef sayısına göre anlamlı farklılık göstermemektedir.

17. H₁₇: Muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uygun davranışları cinsiyete göre anlamlı farklılık göstermemektedir.

18. H₁₈: Muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uygun davranışları yaşa göre anlamlı farklılık göstermemektedir.

19. H₁₉: Muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uygun davranışları gelir düzeyine göre anlamlı farklılık göstermemektedir.

20. H₂₀: Muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uygun davranışları eğitim düzeyini göre anlamlı farklılık göstermemektedir.

21. H₂₁: Muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uygun davranışları mesleki ünvanını göre anlamlı farklılık göstermemektedir.

22. H₂₂: Muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uygun davranışları mükellef sayısını göre anlamlı farklılık göstermemektedir.

23. H₂₃: Muhasebe meslek mensuplarının muhasebe meslek etiğine meslek etiğine aykırı davranışlarına etki eden faktörlerin; dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik ve özen, gizlilik, mesleki davranış bileşenlerinden en az biri ile tahmin etmek istatistiksel olarak mümkün değildir.

3.8. Araştırma Verilerinin Analizi

Analiz aşamasında elde edilen verilerin örneği IBM SPSS 23.0 (Statistical Package For Social Sciences-Sosyal Bilimler için İstatistik Paketi) yazılımı

kullanılarak analiz edilmiştir. Araştırma kapsamında bağımsız değişkenlerin sosyo-demografik özellikleri betimleyici istatistikler ve yüzdelere kullanılarak analiz edilmiştir. Ayrıca her bir çalışmanın bağımlı değişkenine ilişkin veriler frekans, yüzde, istatistiksel anlamlılık ve standart sapma gibi tanımlayıcı istatistikler kullanılarak analiz edilerek tablo halinde sunulmuştur.

3.9. Anakütle ve Örneklem

Araştırmanın ana kütle; Ağrı ilindeki SMMM'lerden oluşmaktadır. Çalışmanın örnekleme basit tesadüfi örnekleme yöntemine göre ele alınmıştır, ana kütle içerisindeki serbest muhasebeci mali müşavir sayısı 84'tür (Bk. EK 1); ana kütle temsil edecek örneklem büyüklüğü, bu sayı doğrultusunda aşağıdaki formül kullanılarak belirlenmiştir (Yamane 1973):

$$n = \frac{NP(1-P)Z^2}{(N-1)d^2 + P(1-P)Z^2}$$

Yukarıdaki formüldeki;

N: Evren büyüklüğü,

n: Örnek kütle büyüklüğü,

P: Olayın gerçekleşme olasılığı,

(1-P) : Olayın gerçekleşmeme olasılığı,

Z : % (1-α) düzeyinde d: Hata payı,

α : Önem düzeyi, Z test değerini göstermektedir.

Ana kütle temsil edecek örnek büyüklüğü P=0,84 ve %5 hata payı ile %95 güvenirlilik düzeyi için 69 olarak hesaplanmıştır. Analiz için dağıtılan 84 anketten 75'i cevaplanmıştır. Bu sayı, örneklem büyüklüğü için yeterlidir.

3.10. Araştırma Bulguları ve Yorumları

Araştırmada elde edilen verilerin analizinde IBM SPSS 23.0 yazılımı kullanılmıştır. Veriler program aracılığıyla nicel analize tabi tutulmuş ve sonuçlar yorumlanmıştır.

3.10.1. Güvenirlilik ve Geçerlilik Analizi

Araştırmada öncelikle ölçeğin güvenilirliğinin analiz edilmesi gerekmektedir. Güvenirlilik kat sayısını hesaplamak için farklı yöntemler kullanılarak farklı kat sayılar hesaplanabilir. Burada bunlardan biri olan ve likert ölçek düzeyindeki maddelerden oluşan ölçekler için kullanılan Cronbach a katsayısına yer verilecektir. Elde edilen kat sayı (Güriş ve Astar 2019);

$0,0 \leq a \leq 0,5$ ise güvenilir değil,

$0,5 \leq a \leq 0,6$ ise düşük derecede güvenirlilik,

$0,6 \leq a \leq 0,7$ ise kabul edilebilir derecede güvenirlilik,

$0,7 \leq a \leq 0,9$ ise yüksek derecede güvenirlilik,

$0,9 >$ ise çok yüksek derecede güvenirlilik şeklinde ölçeğin güvenirliliği yorumlanır.

Tablo 3. Güvenirlilik ve Geçerlilik Analizi

ÖLÇEK VE BOYUTLARI	N	CRONBACH'S ALPHA	ÖNERME SAYISI
ETİK İLKE ÖLÇEĞİ	75	0,95	19
ETİK YARGI DÜZEYİNE YÖNELİK DAVRANIŞLAR ÖLÇEĞİ	75	0,79	24
ETİK İLKE ÖLÇEĞİ VE ETİK YARGI DÜZEYİNE YÖNELİK DAVRANIŞLAR ÖLÇEĞİ	75	0,77	43

Tablo.3'de görüldüğü gibi etik ilke ölçeği ve etik yargı düzeyine yönelik davranışlar ölçeği ilişkili olarak toplamında 75 adet anket analize dâhil edilmiştir. Anket formunda 43 adet önerme bulunmaktadır ve Cronbach's Alpha değeri 0,77'dir ve bu değer oldukça yüksek bir değer olduğundan, ölçeğin yüksek derecede güvenilir bir ölçek olduğunu göstermektedir (Güriş ve Astar 2019).

3.10.2 Frekans Analizi Sonuçları ve Yorumları

Çalışmanın bu bölümünde analiz sonucunda elde edilen bulgulara ilişkin sonuçlar ve açıklamalar sunulmuştur.

3.10.2.1 Demografik Özelliklere İlişkin Frekans Analizi ve Sonuçları

Çalışmanın bu bölümünde anket formunun başlangıç bölümünde yer alan demografik bilgiler frekans ve yüzde hesaplamaları kullanılarak analiz edilmiştir. Çalışmanın sonuçları sırasıyla aşağıdaki tablolarda yer almaktadır.

Tablo 4. Katılımcıların Demografik Özellikleri

Cinsiyet	Kategori	Frekans	Yüzde %
	Kadın	4	5,3
	Erkek	71	94,7
	TOPLAM	75	100
Gelir Düzeyleri	Kategori	Frekans	Yüzde %
	17.000-20.999 TL Arası	13	17,3
	21.000-24.999 TL Arası	19	25,3
	25.000-28.999 TL Arası	24	32,0
	29.000 TL ve Üzeri	19	25,3
	TOPLAM	75	100
Yaş	Kategori	Frekans	Yüzde %
	25-34 Yaş Arası	7	9,3
	35-44 Yaş Arası	47	62,7
	45-54 Yaş Arası	12	16,0
	55 ve Üstü Yaş Arası	9	12,0
	TOPLAM	75	100
Eğitim Durumu	Kategori	Frekans	Yüzde %
	Ön Lisans	4	5,3
	Lisans	53	70,7
	Yüksek Lisans	16	21,3
	Doktora	2	2,7
	TOPLAM	75	100
Mesleki Ünvanı	Kategori	Frekans	Yüzde %
	SMM	12	16,0
	SMMM	63	84,0
	TOPLAM	75	100
Mükellef Sayısı	Kategori	Frekans	Yüzde %
	0-40 Arası	40	53,3
	41-80 Arası	32	42,7

	80'den Fazlası	3	4,0
	TOPLAM	75	100

Araştırma kapsamında meslek mensuplarının cinsiyet bakımından dağılımı %94,7'si erkek %5,3'ü kadınlardan oluşmaktadır ve katılımcıların çoğunu erkekler oluşturmaktadır.

Araştırma kapsamında meslek mensuplarının gelir düzeyi bakımından dağılımı %32'ı 25.000-28.999 TL aralığında oluşmaktadır. Gelir düzeyi 17.000-20.999 TL aralığında olanlar için meslekteki ilk yılı olduğu ve ilk yılı olduğu için gelirinin daha düşük olduğu açıklanabilir.

Araştırma kapsamında meslek mensuplarının yaş bakımından dağılımı %62,7'si 35-44 yaş arası olduğu görülmektedir. Buna göre katılımcıların yarısından fazlası orta yaş grubu oluşturmaktadır.

Araştırma kapsamında meslek mensuplarının eğitim durumu bakımından dağılımı %70'7'si lisans mezunu iken %21,3'ü de yüksek lisans mezunudur.

Araştırma kapsamında meslek mensuplarının mesleki ünvanı bakımından dağılımı %84'ü SMMM oluşturduğu görülmektedir.

Araştırma kapsamında meslek mensuplarının mükellef sayısı bakımından dağılımı %53,3'ü 0-40 arasında, %42,7'si ise 41-80 aralığında oluşmaktadır.

3.10.2.2. Meslek Mensuplarının Meslek Etiği ve Alt Öğelerine İlişkin

Frekans Analizi ve Sonuçları

Çalışmanın bu bölümünde, çalışmanın ikinci bölümünde ele alınan meslek etiği algısına ait meslek etiği alt öğelerinin ortalama ve standart sapma ve frekans analizleri tablolar halinde gösterilerek açıklanmıştır.

Tablo 5. Meslek Etiği Algısına Ait Meslek Etiği Alt Öğelerinin Ortalama Standart Sapma ve Frekans Analizleri

İfadeler		Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	Katılımcı Sayısı (N)	Ortalama(X)	Standart Sapma(SS)
<i>Meslek mensupları yasaların yetersiz kaldığı durumlarda dahi etik ilkelerine bağlı kalırlar.</i>	Frekans	6	11	30	25	3	75	3,11	0,981
	Yüzde	8,0	14,7	40,0	33,3	4,0	100		
<i>Meslek mensupları etik ilkeleri uygulamada gerekli özeni gösterirler.</i>	Frekans	4	11	31	25	4	75	3,19	0,940
	Yüzde	5,3	14,7	41,3	33,3	5,3	100		
<i>Meslek mensuplarının etik ilkelerine bağlılığı mesleğe olan güveni ve saygınlığı artırır.</i>	Frekans	3	7	30	26	9	75	3,41	0,960
	Yüzde	4,0	9,3	40,0	34,7	12	100		
<i>Mükellefler meslek etiğine yeterli saygıyı gösterirler.</i>	Frekans	-	12	47	9	7	75	3,15	0,800
	Yüzde	-	16,0	62,7	12,0	9,3	100		
<i>Meslek mensupları mesleki kararlarını dış faktörlerden etkilenmeden alırlar.</i>	Frekans	3	14	31	25	2	75	3,12	0,885
	Yüzde	4,0	18,7	41,3	33,3	2,7	100		
<i>Meslek mensupları kararlarını özgür iradeleri ile verirler.</i>	Frekans	2	17	30	23	3	75	3,11	0,894
	Yüzde	2,7	22,7	40,0	30,7	4,0	100		
<i>Meslek mensupları kanunlar çerçevesinde mükelleflerinin haklarını korurlar.</i>	Frekans	2	5	29	35	4	75	3,45	0,810
	Yüzde	2,7	6,7	38,7	46,7	5,3	100		

Meslek mensupları muhasebe ilke ve standartlarını eksiksiz olarak uygularlar.	Frekans	2	12	29	23	9	75	3,33	0,977
	Yüzde	2,7	16,0	38,7	30,7	12,0	100		
Meslek mensupları mesleki gelişime açıktır.	Frekans	2	10	29	32	2	75	3,29	0,835
	Yüzde	2,7	13,3	38,7	42,7	2,7	100		
Meslek ahlaki konulardaki eğitimin artması gerekmektedir.	Frekans	2	7	23	38	5	75	3,49	0,860
	Yüzde	2,7	9,3	30,7	50,7	6,7	100		
Meslek mensuplarına yönelik meslek içi eğitim ve seminerlerin artırılması etik ilkelere bağlılığı artırır.	Frekans	1	12	27	22	13	75	3,45	1,004
	Yüzde	1,3	16,0	36,0	29,3	17,3	100		
Meslek mensupları mükelleflerine ait bilgileri ilgisiz kişilerle paylaşmazlar.	Frekans	4	19	20	19	13	75	3,24	1,172
	Yüzde	5,3	25,3	26,7	25,3	17,3	100		
Meslek mensupları ilgili taraflara doğru ve yeterli bilgi paylaşımında bulunurlar.	Frekans	1	10	30	30	4	75	3,35	0,830
	Yüzde	1,3	13,3	40,0	40,0	5,3	100		
Meslek mensupları ilgili taraflara gerektiği zamanda bilgi paylaşımında bulunurlar.	Frekans	3	8	24	36	4	75	3,41	0,900
	Yüzde	4,0	10,7	32,0	48,0	5,3	100		
Ülkemizde meslek etiği ile ilgili yasal düzenlemeler eksik ve yetersizdir.	Frekans	3	10	33	29	-	75	3,17	0,812
	Yüzde	4,0	13,3	44,0	38,7	-	100		
Meslek mensupları yasalara ve ahlaki değerlere bağlıdırlar.	Frekans	-	13	29	28	5	75	3,33	0,844
	Yüzde	-	17,3	38,7	37,3	6,7	100		
Meslek mensupları ile mükellefler arasındaki	Frekans	-	8	32	29	6	75	3,44	0,793
	Yüzde	-	10,7	42,7	38,7	8,0	100		

<i>bireysel ilişki etik davranışı etkilemektedir</i>									
<i>Meslek mensuplarının gelir düzeyi etik davranışı etkiler.</i>	Frekans	-	9	32	28	6	75	3,41	0,807
	Yüzde	-	12,0	42,7	37,3	8,0	100		
<i>Meslekteki tecrübe yıllı etik ilkelere uyumu etkiler.</i>	Frekans	2	12	29	25	7	75	3,31	0,944
	Yüzde	2,7	16,0	38,7	33,3	9,3	100		

Tablo.5’de görüldüğü üzere araştırmaya katılan meslek mensuplarının meslek etiği algıları ile ilgili ifadelerle verdiği cevaplar ele alındığında;

Meslek mensupları yasaların yetersiz kaldığı durumlarda dahi etik ilkelerine bağlı kalırlar. önermesine katılımcıların; %8’i (n=8) kesinlikle katılmıyorum, %14,7’si (n=11) katılmıyorum, %40’ı (n=30) kararsızım, %33,3’ü (n=25) katılıyorum, %4’ü (n=3) kesinlikle katılıyorum şeklinde cevap verdikleri görülmektedir. Katılımcıların bu önermeye orta ($\bar{x}=3,11$) düzeyde katıldıkları tespit edilmiştir. Yani meslek mensupları yasaların yetersiz kaldığı durumda orta düzeyde katılmaları; mesleki sorumluluk bilincinin, çıkar çatışmalarının, eğitim ve farkındalık eksikliğinin veya kurumsal baskıların bir sonucu olabilir.

Meslek mensupları etik ilkeleri uygulamada gerekli özeni gösterirler. önermesine katılımcıların; %5,3’ü (n=4) kesinlikle katılmıyorum, %14,7’si (n=11) katılmıyorum, %41,3’ü (n=31) kararsızım, %33,3’ü (n=25) katılıyorum, %5,3’ü (n=4) kesinlikle katılıyorum şeklinde cevap verdikleri görülmektedir. Katılımcıların bu önermeye orta ($\bar{x}=3,19$) düzeyde katıldıkları tespit edilmiştir. Yani meslek mensuplarının gerekli özeni gösterme durumunda orta düzeyde katılmaları; mesleki, kurumsal ve kişisel faktörlerin bir bileşimi sonucunda ortaya çıkabilir. Etik eğitimin güçlendirilmesi, kurumsal kültürün iyileştirilmesi ve yasal düzenlemelerin netleştirilmesi, bu sorunun çözümüne katkı sağlayabilir.

Meslek mensuplarının etik ilkelerine bağlılığı mesleğe olan güveni ve saygınlığı artırır. önermesine katılımcıların; %4’ü (n=3) kesinlikle katılmıyorum, %9,3’ü (n=7) katılmıyorum, %41,3’ü (n=31) kararsızım, %34,7’si (n=26) katılıyorum, %8’i (n=8) kesinlikle katılıyorum şeklinde cevap verdikleri görülmektedir.

Katılımcıların bu önermeye yüksek ($\bar{x}=3,41$) düzeyde katıldıkları tespit edilmiştir. Yani genellikle kişinin ahlaki değerlere verdiği önemi, doğru ile yanlış ayırt etme yeteneğini ve profesyonellik standartlarını yüksek tutma çabasını yansıtabilir. Ayrıca etik değerlere uygun davranışlar sergilemek, meslek mensuplarının profesyonelliklerini ve dürüstlüklerini ortaya koyarak toplumun güvenini kazanmalarına yardımcı olabilir.

Mükellefler meslek etiğine yeterli saygıyı gösterirler. önermesine katılımcıların; %16'si (n=12) katılmıyorum, %62,7'si (n=47) kararsızım, %12'si (n=9) katılıyorum, %9,3'ü (n=7) kesinlikle katılıyorum şeklinde cevap verdikleri görülmektedir. Katılımcıların bu önermeye orta ($\bar{x}=3,12$) düzeyde katıldıkları tespit edilmiştir. Yani çeşitli faktörlerin (örneğin; mükellefler, genellikle kısa vadeli çıkarlarına odaklanırlar ve uzun vadeli etik sonuçları göz ardı edebilirler. Kar elde etme ve maddi kazançlar, etik kaygılardan daha önemli hale gelebilir veya etik kurallara uyulmasını sağlayacak yeterli denetim mekanizmalarının olmaması, mükellefler üzerinde caydırıcı bir etki yaratmayabilir vb.) bir araya gelmesiyle ortaya çıkan karmaşık bir durumdur. Etik eğitimi, denetim mekanizmalarının güçlendirilmesi bu sorunun çözümüne katkı sağlayabilir.

Meslek mensupları mesleki kararlarını dış faktörlerden etkilenmeden alırlar. önermesine katılımcıların; %4'ü (n=3) kesinlikle katılmıyorum, %18,7'si (n=14) katılmıyorum, %41,3'ü (n=31) kararsızım, %33,3'ü (n=25) katılıyorum, %2,7'si (n=2) kesinlikle katılıyorum şeklinde cevap verdikleri görülmektedir. Katılımcıların bu önermeye orta ($\bar{x}=3,12$) düzeyde katıldıkları tespit edilmiştir. Yani bazı meslek mensuplarının dış faktörlerden etkilendiği anlamına gelebilmektedir.

Meslek mensupları kararlarını özgür iradeleri ile verirler. önermesine katılımcıların; %2,7'si (n=2) kesinlikle katılmıyorum, %22,7'si (n=17) katılmıyorum, %40'ı (n=30) kararsızım, %30,7'si (n=23) katılıyorum, %4'ü (n=3) kesinlikle katılıyorum şeklinde cevap verdikleri görülmektedir. Katılımcıların bu önermeye orta ($\bar{x}=3,11$) düzeyde katıldıkları tespit edilmiştir. Yani meslek mensuplarının mesleki bağımsızlıklarının zayıf olması, dış etkilere ve baskılara açık olmalarına neden olabilir. Bu durum da kararlarını özgürce verme konusunda kararsızlıklarına yol açabilir. Etik farkındalığın artırılması, mesleki bağımsızlığın güçlendirilmesi, kurumsal kültürün iyileştirilmesi, yasal çerçevenin güçlendirilmesi ve mesleki eğitim

imkanlarının geliştirilmesi gibi bütüncül bir yaklaşımla bu sorunun çözümüne katkı sağlayabilir.

Meslek mensupları kanunlar çerçevesinde mükelleflerinin haklarını korurlar. önermesine katılımcıların; %2,7'si (n=2) kesinlikle katılmıyorum, %6,7'si (n=5) katılmıyorum, %38,7'si (n=29) kararsızım, %46,7'si (n=35) katılıyorum, %5,3'ü (n=4) kesinlikle katılıyorum şeklinde cevap verdikleri görülmektedir. Katılımcıların bu önermeye yüksek ($\bar{x}=3,45$) düzeyde katıldıkları tespit edilmiştir. Yani meslek mensuplarının kanunlar çerçevesinde mükelleflerinin haklarını koruması, onların mesleki etik, bağımsızlık, yetkinlik, kurumsal güven ve müşteri odaklılık gibi niteliklerinin bir göstergesi olabilir. Bu durum, meslek mensuplarının kamu yararına uygun hareket ettiklerini ve mesleki güvenilirliklerini pekiştirdiklerini ortaya koymaktadır.

Meslek mensupları muhasebe ilke ve standartlarını eksiksiz olarak uygularlar. önermesine katılımcıların; %2,7'si (n=2) kesinlikle katılmıyorum, %16'si (n=12) katılmıyorum, %38,7'si (n=29) kararsızım, %30,7'si (n=23) katılıyorum, %12'si (n=9) kesinlikle katılıyorum şeklinde cevap verdikleri görülmektedir. Katılımcıların bu önermeye orta ($\bar{x}=3,33$) düzeyde katıldıkları tespit edilmiştir. Yani meslek mensuplarında mevzuata tam uyum sağlanamadığını, mesleki yetkinlik, motivasyon, kurumsal yapı ve denetim mekanizmalarındaki eksikliklere işaret edebilir. Mesleki eğitim düzenlenerek ve gelişim ihtiyaçlarının giderilerek bu sorunun çözümüne katkı sağlayabilecektir.

Meslek mensupları mesleki gelişime açıktır. önermesine katılımcıların; %2,7'si (n=2) kesinlikle katılmıyorum, %13,3'ü (n=10) katılmıyorum, %38,7'si (n=29) kararsızım, %42,7'si (n=32) katılıyorum, %2,7'si (n=2) kesinlikle katılıyorum şeklinde cevap verdikleri görülmektedir. Katılımcıların bu önermeye orta ($\bar{x}=3,29$) düzeyde katıldıkları tespit edilmiştir. Yani bu kişilerin genel olarak mesleki gelişimlerini önemsediklerini ancak bu konuda çok fazla öncelik vermediklerini gösterebilir. Bu kişilerle mesleki gelişimin önemini ve faydalarını paylaşarak farkındalık oluşturularak, mesleki gelişim için çaba göstermelerini teşvik etmek amacıyla ödüllendirme veya takdir etme yöntemleri uygulayarak bu sorunun çözümüne katkı sağlayabilecektir.

Meslek ahlaki konulardaki eğitimin artması gerekmektedir. önermesine katılımcıların; %2,7'si (n=2) kesinlikle katılmıyorum, %9,3'ü (n=7) katılmıyorum, %30,7'si (n=23) kararsızım, %50,7'si (n=38) katılıyorum, %6,7'si (n=5) kesinlikle katılıyorum şeklinde cevap verdikleri görülmektedir. Katılımcıların bu önermeye yüksek ($\bar{x}=3,49$) düzeyde katıldıkları tespit edilmiştir. Yani meslek mensupları meslek etiği konularındaki eğitimin düşük düzeyde olduğu söylenebilir. Meslek etiği eğitimi almak, bireyin iş hayatında ve genel yaşamında sorumluluk duygusunu geliştirmesine yardımcı olmaktadır. Meslek etiği eğitimi, bireyin mesleği icra ederken karşılaşılabileceği etik sorunları tanınmasına ve doğru kararlar almaya yönlendirmesine destek olmaktadır. Böylece birey, iş hayatında etik değerlere uygun davranışlar sergileyebilir.

Meslek mensuplarına yönelik meslek içi eğitim ve seminerlerin artırılması etik ilkelere bağlılığı artırır. önermesine katılımcıların; %1,3'ü (n=1) kesinlikle katılmıyorum, %16'sı (n=12) katılmıyorum, %36'si (n=27) kararsızım, %29,3'ü (n=22) katılıyorum, %17,3'ü (n=13) kesinlikle katılıyorum şeklinde cevap verdikleri görülmektedir. Katılımcıların bu önermeye yüksek ($\bar{x}=3,45$) düzeyde katıldıkları tespit edilmiştir. Meslek içi eğitim ve seminerlerin artmasının etik ilkelere saygıyı arttırdığı anlaşılmaktadır. Meslek mensuplarının etik değerlere bağlılığı hem sunulan hizmetlerin kalitesini hem de mesleğin itibarını artırmaktadır.

Meslek mensupları mükelleflerine ait bilgileri ilgisiz kişilerle paylaşmazlar. önermesine katılımcıların; %5,3'ü (n=4) kesinlikle katılmıyorum, %25,3'ü (n=19) katılmıyorum, %26,7'si (n=20) kararsızım, %25,3'ü (n=19) katılıyorum, %17,3'ü (n=13) kesinlikle katılıyorum şeklinde cevap verdikleri görülmektedir. Katılımcıların bu önermeye orta ($\bar{x}=3,24$) düzeyde katıldıkları tespit edilmiştir. Yani meslek mensuplarının mükelleflerine ait bilgileri gizli tutma ve sadece ilgili kişilerle paylaşma sorumluluğunu çok fazla taşımadığını vurgulamaktadır. Yasal çerçevenin güçlendirilmesi ve mesleki eğitim imkanlarının geliştirilmesi vb. yaklaşımla bu sorunun çözümüne katkı sağlayabilir.

Meslek mensupları ilgili taraflara doğru ve yeterli bilgi paylaşımında bulunurlar. %1,3'ü (n=1) kesinlikle katılmıyorum, %13,3'ü (n=10) katılmıyorum, %40'ı (n=30) kararsızım, %40'ı (n=30) katılıyorum, %5,3'ü (n=4) kesinlikle katılıyorum şeklinde cevap verdikleri görülmektedir. Katılımcıların bu önermeye orta

($\bar{x}=3,35$) düzeyde katıldıkları tespit edilmiştir. Yani meslek mensuplarının, mesleki ilişkileri yoluyla elde ettikleri bilgileri, açıklama hak veya görevi olmadığı sürece ilgisiz kişilere açıklayamayacakları ve vermemeleri gerektiği düşüncesi çok fazla taşımadığını vurgulamaktadır. Bu durumda yasal çerçevenin güçlendirilmesi ve mesleki eğitim imkanlarının geliştirilmesi vb. yaklaşımla bu sorunun çözümüne katkı sağlayabilir.

Meslek mensupları ilgili taraflara gerektiği zamanda bilgi paylaşımında bulunurlar. önermesine katılımcıların; %4'ü (n=3) kesinlikle katılmıyorum, %10,7'si (n=8) katılmıyorum, %32'si (n=24) kararsızım, %48'i (n=36) katılıyorum, %5,3'ü (n=4) kesinlikle katılıyorum şeklinde cevap verdikleri görülmektedir. Katılımcıların bu önermeye yüksek ($\bar{x}=3,41$) düzeyde katıldıkları tespit edilmiştir. Yani meslek mensupları ilgili taraflara gerektiği zamanda bilgi paylaşımından bulundukları tespit edilmiştir.

Ülkemizde meslek etiği ile ilgili yasal düzenlemeler eksik ve yetersizdir. önermesine katılımcıların; %4'ü (n=3) kesinlikle katılmıyorum, %13,3'ü (n=10) katılmıyorum, %44'ü (n=33) kararsızım, %38,7'si (n=29) katılıyorum şeklinde cevap verdikleri görülmektedir. Katılımcıların bu önermeye orta ($\bar{x}=3,17$) düzeyde katıldıkları tespit edilmiştir. Yani muhasebe meslek etiğiyle ilgili standartlar ve rehberlikler oluşturulmalı ve meslek mensuplarına düzenli olarak bu standartlar hakkında eğitimler verilerek bu sorunun çözümüne katkı sağlayabilir.

Meslek mensupları yasalara ve ahlaki değerlere bağlıdırlar. önermesine katılımcıların; %17,3'ü (n=13) katılmıyorum, %38,7'si (n=29) kararsızım, %37,3'ü (n=28) katılıyorum, %6,7'si (n=5) kesinlikle katılıyorum şeklinde cevap verdikleri görülmektedir. Katılımcıların bu önermeye orta ($\bar{x}=3,33$) düzeyde katıldıkları tespit edilmiştir. Yani hem mesleklerinin itibarını korumalarını sağlamaktadır hem de toplumda güvenilir birer profesyonel olarak kabul edilmelerine yardımcı olmaktadır. Bu nedenle yasalara bağlılık, meslek mensupları için büyük önem taşımaktadır.

Meslek mensupları ile mükellefler arasındaki bireysel ilişki etik davranışı etkilemektedir. önermesine katılımcıların; %10,7'si (n=8) katılmıyorum, %42,7'si (n=32) kararsızım, %38,7'si (n=29) katılıyorum, %8'i (n=6) kesinlikle katılıyorum şeklinde cevap verdikleri görülmektedir. Katılımcıların bu önermeye yüksek ($\bar{x}=3,44$) düzeyde katıldıkları tespit edilmiştir. Yani bireysel ilişkiler, meslek mensuplarının

çıkar çatışmalarıyla nasıl başa çıkacaklarını belirlemektedir. Meslek mensupları, müşteri ile aralarındaki ilişkide çıkar çatışması yaşadıklarında, adil ve tarafsız bir şekilde hareket etmeli ve müşterilerin haklarını korumaları gerekmektedir.

Meslek mensuplarının gelir düzeyi etik davranışı etkiler. önermesine katılımcıların; %12'si (n=9) katılmıyorum, %42,7'si (n=32) kararsızım, %37,3'si (n=28) katılıyorum, %8'i (n=6) kesinlikle katılıyorum şeklinde cevap verdikleri görülmektedir. Katılımcıların bu önermeye yüksek ($\bar{x}=3,41$) düzeyde katıldıkları tespit edilmiştir. Yani gelir düzeyinin etik davranışları etkileyebileceği çeşitli faktörler bulunmaktadır. Ancak, bireylerin etik davranışlarını belirleyen en önemli faktörlerden biri kişisel değerleridir. Bireylerin, maddi durumlarına bakılmaksızın etik değerlere olan bağlılıklarını korumaları ve yaşadıkları zorluklara rağmen doğru ve etik olanı tercih etmeleri önem arz etmektedir.

Meslekteki tecrübe yıllı etik ilkelere uyumu etkiler. önermesine katılımcıların; %2,7'si (n=2) kesinlikle katılmıyorum, %16'si (n=12) katılmıyorum, %38,7'si (n=29) kararsızım, %33,3'ü (n=25) katılıyorum, %9,3'ü (n=7) kesinlikle katılıyorum şeklinde cevap verdikleri görülmektedir. Katılımcıların bu önermeye orta ($\bar{x}=3,31$) düzeyde katıldıkları tespit edilmiştir. Yani bir kişinin mesleki itibarını ve saygınlığını artırabilmektedir. Saygınlığı olan bir kişi, genellikle etik davranışlara daha fazla önem verir ve etik değerlere daha sıkı bağlı kalmaktadır.

3.10.2.3 Meslek Mensuplarını Etik Dışı Davranışlara Yönlendiren Faktörlerin Frekans Analiz Sonuçları

Meslek mensuplarını etik dışı davranışlara yönlendiren sebeplere ilişkin cevapların frekans ve yüzde analizleri, ortalamaları ve standart sapma değerleri aşağıdaki Tablo 6'da yer almaktadır.

Tablo 6. Meslek Mensuplarının Etik İlkelere Aykırı Davranmasının Gerekçelerine İlişkin Frekans Dağılımları

İfadeler		Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	Katılımcı Sayısı (N)	Ortalama(X)	Standart Sapma(SS)
<i>Müşteriyi kaçırmamak düşüncesi meslek mensuplarının etik ilkelere aykırı davranmasını etkilemektedir.</i>	Frekans	11	32	25	6	1	75	2,39	0,884
	Yüzde	14,7	42,7	33,3	8,0	1,3	100		
<i>Daha çok para kazanma isteği meslek mensuplarının etik ilkelere aykırı davranmasını etkilemektedir.</i>	Frekans	1	33	14	26	1	75	2,91	0,947
	Yüzde	1,3	44,0	18,7	34,7	1,3	100		
<i>Karakteristik özellikler meslek mensuplarının etik ilkelere aykırı davranmasını etkilemektedir.</i>	Frekans	5	35	22	12	1	75	2,59	0,887
	Yüzde	6,7	46,7	29,3	16,0	1,3	100		
<i>Meslekteki rekabetin yoğunluğu meslek mensuplarının etik ilkelere aykırı davranmasını etkilemektedir.</i>	Frekans	7	17	32	18	1	75	2,85	0,940
	Yüzde	9,3	22,7	42,7	24,0	1,3	100		
<i>Gelir dağılımındaki dengesizlikler meslek mensuplarının etik</i>	Frekans	5	30	26	14	-	75	2,65	0,862
	Yüzde	6,7	40,0	34,7	18,7	-	100		

<i>ilkelere aykırı davranmasını etkilemektedir.</i>									
<i>Denetim yetersizliği</i>	Frekans	6	20	30	17	2	75	2,85	0,954
<i>meslek mensuplarının etik ilkelere aykırı davranmasını etkilemektedir.</i>	Yüzde	8,0	26,7	40,0	22,7	2,7	100		
<i>Müşterilerin, mesleki kurallara aykırı davranma konusunda baskı yapmaları meslek mensuplarının etik ilkelere aykırı davranmasını etkilemektedir.</i>	Frekans	4	30	29	12	-	75	2,65	0,814
	Yüzde	5,3	40,0	38,7	16,0	-	100		
<i>Mesleki eğitimlerinin yetersizliği meslek mensuplarının etik ilkelere aykırı davranmasını etkilemektedir.</i>	Frekans	9	32	19	14	1	75	2,55	0,977
	Yüzde	12,0	42,7	25,3	18,7	1,3	100		
<i>Mesleki saygınlığın toplumda az olması meslek mensuplarının etik ilkelere aykırı davranmasını etkilemektedir.</i>	Frekans	1	39	24	10	1	75	2,61	0,787
	Yüzde	1,3	52,0	32,0	13,3	1,3	100		
<i>Ekonomik istikrarsızlık meslek mensuplarının etik ilkelere aykırı davranmasını etkilemektedir.</i>	Frekans	5	15	40	13	2	75	2,89	0,863
	Yüzde	6,7	20,0	53,3	17,3	2,7	100		
<i>Aileden gelen görgü ve terbiye eğitimdeki yetersizlikler meslek mensuplarının etik</i>	Frekans	-	40	24	10	1	75	2,63	0,767
	Yüzde	-	53,3	32,0	13,3	1,3	100		

ilkelere aykırı davranmasını etkilemektedir.									
Mevzuatta sık sık değişiklikler yapılması meslek mensuplarının etik ilkeleri aykırı davranmasını etkilemektedir.	Frekans	6	10	40	18	1	75	2,97	0,870
	Yüzde	8,0	13,3	53,3	24,0	1,3	100		
Kredi sağlayan kurumların işleyiş süreci meslek mensuplarının etik ilkelere aykırı davranmasını etkilemektedir.	Frekans	7	22	43	3	-	75	2,56	0,721
	Yüzde	9,3	29,3	57,3	4,0	-	100		
Gelenek, görenek, örf ve adet meslek mensuplarının etik ilkelere aykırı davranmasını etkilemektedir.	Frekans	3	22	32	17	1	75	2,88	0,854
	Yüzde	4,0	29,3	42,7	22,7	1,3	100		
Dini faktörler meslek mensuplarının etik ilkelere aykırı davranmasını etkilemektedir.	Frekans	4	30	30	10	1	75	2,65	0,830
	Yüzde	5,3	40,0	40,0	13,3	1,3	100		
Politik faktörler meslek mensuplarının etik ilkelere aykırı davranmasını etkilemektedir.	Frekans	3	30	31	7	4	75	2,72	0,894
	Yüzde	4,0	40,0	41,3	9,3	5,3	100		

Tablo 6’da da görüldüğü üzere araştırmaya katılan meslek mensuplarının etik ilkelere aykırı davranmasının gerekçelerine ilişkin frekans dağılımları incelendiğinde;

Müşteriyi kaçırmamak düşüncesi meslek mensuplarının etik ilkelere aykırı davranmasını etkilemektedir. önermesine katılımcıların; %14,7'si (n=11) kesinlikle katılmıyorum, %42,7'si (n=32) katılmıyorum, %33,3'ü (n=25) kararsızım, %8'i (n=6) katılıyorum, %1,3'ü (n=1) kesinlikle katılıyorum şeklinde cevap verdikleri görülmektedir. Katılımcıların bu önermeye düşük ($\bar{x}=2,39$) düzeyde katıldıkları tespit edilmiştir. Yani meslek mensuplarının önceliği, müşteri memnuniyetinden ziyade mesleki sorumluluk ve etik ilkelerdir. Etik değerlere bağlı kalmaları, uzun vadede müşteri güvenini ve itibarı korumalarını sağlayabilme düşüncesi bu etkiyi oluşturmada rol oynayabilir.

Daha çok para kazanma isteği meslek mensuplarının etik ilkelere aykırı davranmasını etkilemektedir. önermesine katılımcıların; %1,3'ü (n=1) kesinlikle katılmıyorum, %44'ü (n=33) katılmıyorum, %18,7'si (n=14) kararsızım, %34,7'si (n=26) katılıyorum, %1,3'ü (n=1) kesinlikle katılıyorum şeklinde cevap verdikleri görülmektedir. Katılımcıların bu önermeye orta ($\bar{x}=2,91$) düzeyde katıldıkları tespit edilmiştir. Yani ekonomik baskılar, rekabet ortamı, kısa vadeli kazanç odaklılık ve zayıf kontrol mekanizmaları gibi unsurlar, bu etkiyi oluşturmada rol oynayabilir.

Karakteristik özellikler meslek mensuplarının etik ilkelere aykırı davranmasını etkilemektedir. önermesine katılımcıların; %6,7'si (n=5) kesinlikle katılmıyorum, %46,7'si (n=35) katılmıyorum, %29,3'ü (n=22) kararsızım, %16'sı (n=12) katılıyorum, %1,3'ü (n=1) kesinlikle katılıyorum şeklinde cevap verdikleri görülmektedir. Katılımcıların bu önermeye orta ($\bar{x}=2,60$) düzeyde katıldıkları tespit edilmiştir. Yani ahlaki değerler, karar verme süreçleri, çıkar çatışmaları, sosyal-kültürel bağlam ve mesleki deneyim gibi faktörler, bu etkiyi oluşturmada rol oynayabilir.

Meslekteki rekabetin yoğunluğu meslek mensuplarının etik ilkelere aykırı davranmasını etkilemektedir. önermesine katılımcıların; %9,3'ü (n=7) kesinlikle katılmıyorum, %22,7'si (n=17) katılmıyorum, %42,7'si (n=32) kararsızım, %24'ü (n=18) katılıyorum, %1,3'ü (n=1) kesinlikle katılıyorum şeklinde cevap verdikleri görülmektedir. Katılımcıların bu önermeye orta ($\bar{x}=2,85$) düzeyde katıldıkları tespit edilmiştir. Yani müşteri kazanma, pazar payı elde etme, fiyat rekabeti, hizmet farklılaştırma ve mesleki prestij kaygıları gibi faktörler, bu etkiyi oluşturmada rol oynayabilir.

Gelir dağılımındaki dengesizlikler meslek mensuplarının etik ilkelere aykırı davranmasını etkilemektedir. önermesine katılımcıların; %6,7'si (n=5) kesinlikle katılmıyorum, %40'ı (n=30) katılmıyorum, %34,7'si (n=26) kararsızım, %18,7'si (n=14) katılıyorum şeklinde cevap verdikleri görülmektedir. Katılımcıların bu önermeye orta ($\bar{x}=2,65$) düzeyde katıldıkları tespit edilmiştir. Yani ekonomik baskılar, sosyal eşitsizlikler, fırsat eşitsizlikleri, ahlaki çöküntü ve kurumsal baskılar gibi faktörler, bu etkiyi oluşturmada rol oynayabilir.

Denetim yetersizliği meslek mensuplarının etik ilkelere aykırı davranmasını etkilemektedir. önermesine katılımcıların; %8'i (n=6) kesinlikle katılmıyorum, %26,7'si (n=20) katılmıyorum, %40'ı (n=30) kararsızım, %22,7'si (n=17) katılıyorum, %2,7'si (n=2) kesinlikle katılıyorum şeklinde cevap verdikleri görülmektedir. Katılımcıların bu önermeye orta ($\bar{x}=2,85$) düzeyde katıldıkları tespit edilmiştir. Yani hesap verebilirlik eksikliği, caydırıcı yaptırımların olmaması, mesleki standartların zayıflığı, kurumsal kültürün zayıflığı ve kişisel çıkarların öne çıkması gibi faktörler, bu etkiyi oluşturmada rol oynayabilir.

Müşterilerin, mesleki kurallara aykırı davranma konusunda baskı yapmaları meslek mensuplarının etik ilkelere aykırı davranmasını etkilemektedir. önermesine katılımcıların; %5,3'ü (n=4) kesinlikle katılmıyorum, %40'ı (n=30) katılmıyorum, %38,7'si (n=29) kararsızım, %16'si (n=12) katılıyorum şeklinde cevap verdikleri görülmektedir. Katılımcıların bu önermeye orta ($\bar{x}=2,65$) düzeyde katıldıkları tespit edilmiştir. Yani müşterilerin talepleri ile meslek mensuplarının etik ilkelere uymak arasında bir çatışma olabilir ve bu durum meslek mensuplarının etik davranışlarını etkileyebilir.

Mesleki eğitimlerinin yetersizliği meslek mensuplarının etik ilkelere aykırı davranmasını etkilemektedir. önermesine katılımcıların; %12'si (n=9) kesinlikle katılmıyorum, %42,7'si (n=32) katılmıyorum, %25,3'ü (n=19) kararsızım, %18,7'si (n=14) katılıyorum, %1,3'ü (n=1) kesinlikle katılıyorum şeklinde cevap verdikleri görülmektedir. Katılımcıların bu önermeye düşük ($\bar{x}=2,55$) düzeyde katıldıkları tespit edilmiştir. Yani etik eğitiminin eksikliği, mesleki uygulamalara hazırlık eksikliği, rol model eksikliği, mesleki sorumluluk bilincinin zayıflığı ve mesleki değerlerin aktarılamaması gibi faktörler, bu etkiyi oluşturmada rol oynayabilir.

Mesleki saygınlığın toplumda az olması meslek mensuplarının etik ilkelere aykırı davranmasını etkilemektedir. önermesine katılımcıların; %1,3'ü (n=1) kesinlikle katılmıyorum, %52'si (n=39) katılmıyorum, %32'si (n=24) kararsızım, %13,3'ü (n=10) katılıyorum, %1,3'ü (n=1) kesinlikle katılıyorum şeklinde cevap verdikleri görülmektedir. Katılımcıların bu önermeye orta ($\bar{x}=2,61$) düzeyde katıldıkları tespit edilmiştir. Yani motivasyon eksikliği, mesleki bağlılığın zayıflaması, kişisel tatmin eksikliği, toplumsal statü kaygısı ve mesleki değerlerin zayıflaması gibi faktörler, bu etkiyi oluşturmada rol oynayabilir.

Ekonomik istikrarsızlık meslek mensuplarının etik ilkelere aykırı davranmasını etkilemektedir. önermesine katılımcıların; %6,7'si (n=5) kesinlikle katılmıyorum, %20'si (n=15) katılmıyorum, %53,3'ü (n=40) kararsızım, %17,3'ü (n=13) katılıyorum, %2,7'si (n=2) kesinlikle katılıyorum şeklinde cevap verdikleri görülmektedir. Katılımcıların bu önermeye orta ($\bar{x}=2,89$) düzeyde katıldıkları tespit edilmiştir. Yani ekonomik dalgalanmalar, meslek mensuplarının finansal sorunlar yaşamasına neden olabilir. Bu da onları etik ilkeleri ihlal etmeye itebilmektedir.

Aileden gelen görgü ve terbiye eğitimindeki yetersizlikler meslek mensuplarının etik ilkelere aykırı davranmasını etkilemektedir. önermesine katılımcıların; %53,3'ü (n=40) katılmıyorum, %32'si (n=24) kararsızım, %13,3'ü (n=10) katılıyorum, %1,3'ü (n=1) kesinlikle katılıyorum şeklinde cevap verdikleri görülmektedir. Katılımcıların bu önermeye orta ($\bar{x}=2,63$) düzeyde katıldıkları tespit edilmiştir. Yani ailelerin, çocuklarına etik değerleri, normları ve ilkeleri yeterince aktaramaması, meslek mensuplarının bu konularda bilinçlenmesini engelleyebilir. Ayrıca aile ortamındaki yetersiz görgü ve terbiye eğitimi, meslek mensuplarının sosyal becerilerinin zayıf kalmasına neden olabilir. Bu da etik ikilemlerle başa çıkmalarını güçleştirebilir.

Mevzuatta sık sık değişiklikler yapılması meslek mensuplarının etik ilkelere aykırı davranmasını etkilemektedir. önermesine katılımcıların; %8'i (n=6) kesinlikle katılmıyorum, %13,3'ü (n=10) katılmıyorum, %53,3'ü (n=40) kararsızım, %24'ü (n=18) katılıyorum, %1,3'ü (n=1) kesinlikle katılıyorum şeklinde cevap verdikleri görülmektedir. Katılımcıların bu önermeye orta ($\bar{x}=2,97$) düzeyde katıldıkları tespit edilmiştir. Yani mevzuattaki sık değişiklikler, meslek mensuplarının mevzuatı takip etmelerini ve anlamalarını, uyum sağlamalarını güçleştirebilir. Bu durum, etik ilkelere uygun davranmalarını zorlaştırabilir.

Kredi sağlayan kurumların işleyiş süreci meslek mensuplarının etik ilkelere aykırı davranmasını etkilemektedir. önermesine katılımcıların; %9,3'ü (n=7) kesinlikle katılmıyorum, %29,3'ü (n=22) katılmıyorum, %57,3'ü (n=43) kararsızım, %24'ü (n=18) katılıyorum, %4'ü (n=3) kesinlikle katılıyorum şeklinde cevap verdikleri görölmektedir. Katılımcıların bu önermeye düşük ($\bar{x}=2,56$) düzeyde katıldıkları tespit edilmiştir. Yani kar odaklı yaklaşım, hızlı işlem baskısı, komisyon ve prim baskısı, şeffaflık eksikliği ve müşteri baskısı gibi faktörler, bu etkiyi oluşturmada rol oynayabilir.

Gelenek, görenek örf ve âdet meslek mensuplarının etik ilkelere aykırı davranmasını etkilemektedir. önermesine katılımcıların; %4'ü (n=3) kesinlikle katılmıyorum, %29,3'ü (n=22) katılmıyorum, %42,7'si (n=32) kararsızım, %22,7'si (n=17) katılıyorum, %1,3'ü (n=1) kesinlikle katılıyorum şeklinde cevap verdikleri görölmektedir. Katılımcıların bu önermeye orta ($\bar{x}=2,88$) düzeyde katıldıkları tespit edilmiştir. Yani toplumun geleneksel değer yargıları ile meslek etiğinin gerektirdiği ilkeler arasındaki çatışma, meslek mensuplarını etik ikilemlerle karşı karşıya bırakabilir.

Dini faktörler meslek mensuplarının etik ilkelere aykırı davranması etkilemektedir. önermesine katılımcıların; %5,3'ü (n=4) kesinlikle katılmıyorum, %30'u (n=40) katılmıyorum, %30'u (n=30) kararsızım, %13,3'ü (n=10) katılıyorum, %1,3'ü (n=1) kesinlikle katılıyorum şeklinde cevap verdikleri görölmektedir. Katılımcıların bu önermeye orta ($\bar{x}=2,65$) düzeyde katıldıkları tespit edilmiştir. Yani dini değerlerin çatışması, dini kuralların katılığı, dini baskı, dini ayrımcılık ve dini çıkar çatışmaları gibi faktörler, bu etkiyi oluşturmada rol oynayabilir.

Politik faktörler meslek mensuplarının etik ilkelere aykırı davranmasını etkilemektedir. önermesine katılımcıların; %4'ü (n=3) kesinlikle katılmıyorum, %30'u (n=40) katılmıyorum, %31'i (n=31) kararsızım, %9,3'ü (n=7) katılıyorum, %5,3'ü (n=4) kesinlikle katılıyorum şeklinde cevap verdikleri görölmektedir. Katılımcıların bu önermeye orta ($\bar{x}=2,72$) düzeyde katıldıkları tespit edilmiştir. Yani meslek mensuplarının üzerindeki politik baskılar (örneğin, yöneticilerin, siyasetçilerin veya güçlü grupların baskıları), politik ortamdaki yozlaşma ve rüşvet gibi olumsuz uygulamalar, meslek mensuplarını da etkileyerek etik dışı davranışlara yol açabilir.

3.10.2.4 Meslek Mensuplarını Etik Davranışlara Uymaya Yönlendiren Faktörlere İlişkin Frekans Analiz Sonuçları

Çalışmanın bu bölümünde meslek mensuplarını etik davranışlara yönlendiren sebeplere ilişkin cevapların frekans ve yüzde analizleri, ortalamaları ve standart sapma değerleri aşağıdaki Tablo 7’de yer almaktadır.

Tablo 7. Meslek Mensuplarını Etik İlkelere Uygun Davranmasının Gerekçelerine İlişkin Frekans Analiz Sonuçları

İfadeler		Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	Katılımcı Sayısı (N)	Ortalama(X)	Standart Sapma(SS)
Çevresel baskılar	Frekans	-	7	27	40	1	75	3,47	0,684
meslek mensuplarının	Yüzde	-	9,3	36,0	53,3	1,3	100		
mesleki etik ilkelere									
uymasında etkilidir.									
Alınan eğitimler meslek	Frekans	-	-	20	49	6	75	3,81	0,562
mensuplarının mesleki	Yüzde	-	-	26,7	65,3	8,0	100		
etik ilkelere uymasında									
etkilidir.									
Meslek örgütünün	Frekans	-	1	24	39	11	75	3,80	0,697
denetimleri meslek	Yüzde	-	1,3	32,0	52,0	14,7	100		
mensuplarının mesleki									
etik ilkelere uymasında									
etkilidir.									
Dini inançlarının	Frekans	-	7	39	21	8	75	3,40	0,805
düzeyi meslek	Yüzde	-	9,3	52,0	28,0	10,7	100		
mensuplarının mesleki									
etik ilkelere uymasında									
etkilidir.									
Cezai yaptırımlar		-	13	17	39	6	75	3,51	0,876
meslek mensuplarının		-	17,3	22,7	52,0	8,0	100		

<i>mesleki etik ilkeleri uymasında etkilidir.</i>									
<i>Vicdani yaptırımlar</i>	Frekans	-	1	38	30	6	75	3,55	0,664
<i>meslek mensuplarının</i>	Yüzde	-	1,3	50,7	40,0	8,0	100		
<i>mesleki etik ilkelere uymasında etkilidir.</i>									
<i>Mesleki bilgi düzeyi</i>	Frekans	-	1	13	50	11	75	3,95	0,613
<i>meslek mensuplarının</i>	Yüzde	-	1,3	17,3	66,7	14,7	100		
<i>mesleki etik ilkelere uymasında etkilidir.</i>									
<i>Mesleki tecrübe meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uymasında etkilidir.</i>	Frekans	-	7	24	33	11	75	3,64	0,849
	Yüzde	-	9,3	32,0	44,0	14,7	100		

Yukarıdaki meslek mensuplarının etik ilkelere uygun davranmasının gerekçelerine ilişkin önermelere genel olarak bakıldığında; ilk sırayı *mesleki bilgi düzeyi* ($\bar{x}=3,95$) yer aldığı görülmektedir. Ardından sırasıyla; *alınan eğitimler*, *mesleki denetim*, *mesleki tecrübe*, *vicdani yaptırımlar*, *cezaî yaptırımlar*, *çevresel baskılar* ve son olarak *dini inançlar* olduğu görülmektedir.

3.10.2.5 Korelasyon Analizi

Çalışmanın bu bölümünde, muhasebe meslek etiğinin alt öğelerinin kendi arasındaki ve bu öğelerin etik ilkelere aykırı davranmasında ve uyulmasında etkili olan faktörlere ilişkiye ait korelasyon katsayıları ile etik ilkelere aykırı davranmaya sebep olan faktörler ve etik ilkelere uyulmasında etkili olan faktörlere ait korelasyon katsayıları ve çok değişkenli yatay kesit analizi ele alınmıştır. Değişkenler arasındaki ilişkinin incelenmesinde en çok kullanılan yöntem ise korelasyon analizidir.

Korelasyon analizi; eş zamanlı olarak değişen iki veya daha fazla değişken arasındaki ilişki araştırır. İlişkinin yönü (ters veya doğrudan) ve ilişkinin gücü, korelasyon katsayısı adı verilen bir faktör tarafından belirlenirken, yapılan tahminin geçerliliği için normallik durumu önem arz etmektedir. Ana kütlenin dağılımı normal

dağılım olduğunda Pearson Korelasyon kat sayısı dikkate alınmaktadır (Güriş ve Astar 2019).

Korelasyon katsayısı (Güriş ve Astar 2019);

$$-1 \leq r \leq +1$$

olarak değer alır ve

$r = 0$ ise değişkenler arasında ilişki yoktur.

$r < 0$ ise değişkenler arasında ters yönlü ilişki vardır.

$r > 0$ ise değişkenler arasında doğru yönlü ilişki vardır.

olarak yorumlanır.

Korelasyon katsayısının değeri +1'e yaklaştığında doğru yönlü, -1'e yaklaştığında ters yönlü değişkenler arasında güçlü bir ilişki vardır. Benzer şekilde korelasyon katsayısının değeri sıfıra yaklaştığında + işareti doğru yönde zayıf bir ilişkiyi, - işareti ise ters yönde zayıf bir ilişkiyi gösterir. Korelasyon katsayısı +0,50'ye yakın ise ilişki doğru yönlü -0,50'ye yakınsa ilişki ters yönlü orta düzeydedir (Güriş ve Astar 2019).

Tablo 8. Etik İlkelerin Alt Ögelerinin Normallik Testi

	Çarpıklık	Çarpıklığın Standart Hatası	Basıklık	Basıklığın Standart Hatası	Çarpıklığın Mutlak Z Değeri	Basıklığın Mutlak Z Değeri
Dürüstlük	-,529	,277	,603	,548	1,90	1,10
Tarafsızlık	-,441	,277	,295	,548	1,59	0,53
Mesleki Yeterlilik ve Özen	-,273	,277	-,500	,548	0,98	0,91
Gizlilik	-,528	,277	-,322	,548	1,90	0,58
Mesleki Davranış	-,323	,277	-,708	,548	1,16	1,29
Aykırı Etkisi	-,529	,277	-,852	,548	1,90	1,55
Uygun Etkisi	-,015	,277	-,890	,548	0,05	1,62
Etik	-,502	,277	-,403	,548	1,81	0,73

Verilerin normal dağılıma uygun olup olmadığını ortaya koymak amacıyla yapılan normallik analizinde, genel etik ilkelerinin alt ögelerin çarpıklığın ve basıklığın mutlak z değeri 1,96’ dan küçük ise bu durum normal dağılım olduğuna işaretir (Field 2009; Kilmen 2022).

Tablo 8’de görüldüğü üzere; genel etik ilkelerinin alt ögelerinin, etik ilkelerin bir bütün olarak, davranışlara etki eden faktörlerin normal dağılım olup olmadığının incelendiğinde mutlak çarpıklık ve mutlak basıklık değerlerinin 1,96’dan küçük dolayısıyla verilerin dağılımı normaldir. Bu sebepten dolayı Pearson Korelasyon katsayısı kullanılmıştır.

Tablo 9. Genel Etik İlkelerin Alt Ögelerinin Kendi İçlerinde Korelasyon Katsayıları

MESLEKİ ETİK İLKELERİN ALT ÖGELERİ		Katsayıları				
		Dürüstlük	Tarafsızlık	Mesleki Yeterlilik Ve Özen	Gizlilik	Mesleki Davranış
Dürüstlük	Pearson Korelasyon	1	,847**	,709**	,746**	,772**
	Anlamlılık		,000	,000	,000	,000
	Katılımcı Sayısı	75	75	75	75	75
Tarafsızlık	Pearson Korelasyon	,847**	1	,756**	,742**	,762**
	Anlamlılık	,000		,000	,000	,000
	Katılımcı Sayısı	75	75	75	75	75
Mesleki Yeterlilik ve Özen	Pearson Korelasyon	,709**	,756**	1	,774**	,779**
	Anlamlılık	,000	,000		,000	,000
	Katılımcı Sayısı	75	75	75	75	75
Gizlilik	Pearson Korelasyon	,746**	,742**	,774**	1	,833**
	Anlamlılık	,000	,000	,000		,000
	Katılımcı Sayısı	75	75	75	75	75
Mesleki Davranış	Pearson Korelasyon	,772**	,762**	,779**	,833**	1
	Anlamlılık	,000	,000	,000	,000	

	<i>Katılımcı Sayısı</i>	75	75	75	75	75
--	-------------------------	----	----	----	----	----

**Korelasyon 0,01 seviyesinde (2 kuyruklu) anlamlıdır.

Burada aşağıdaki hipotez ele alınmıştır;

H₁: Genel etik ilkelerin alt ögeleriyle kendi içlerinde pozitif anlamlı bir ilişki yoktur.

Tablo 9'daki değerlere bakıldığında; dürüstlük ögesi ile tarafsızlık ögesi arasında doğrusal, pozitif yönde, oldukça güçlü ve anlamlı ($r=0,847$); dürüstlük ögesi ile mesleki yeterlilik ve özen ögesi arasında doğrusal, pozitif yönde, oldukça güçlü ve anlamlı ($r=0,709$); dürüstlük ögesi ile gizlilik ögesi arasında doğrusal, pozitif yönde, oldukça güçlü ve anlamlı ($r=0,746$); dürüstlük ögesi ile mesleki davranış ögesi arasında doğrusal, pozitif yönde, oldukça güçlü ve anlamlı ($r=0,772$) bir ilişki olduğu gözlenmiştir.

Tablo 9'daki değerlere bakıldığında; tarafsızlık ögesi ile mesleki yeterlilik ve özen ögesi arasında doğrusal, pozitif yönde, oldukça güçlü ve anlamlı ($r=0,756$); tarafsızlık ögesi ile gizlilik ögesi arasında doğrusal, pozitif yönde, oldukça güçlü ve anlamlı ($r=0,742$); tarafsızlık ögesi ile mesleki davranış ögesi arasında doğrusal, pozitif yönde, oldukça güçlü ve anlamlı ($r=0,762$) bir ilişki olduğu gözlenmiştir.

Tablo 9'daki değerlere bakıldığında; mesleki yeterlilik ve özen ögesi ile gizlilik ögesi arasında doğrusal, pozitif yönde, oldukça güçlü ve anlamlı ($r=0,774$); mesleki yeterlilik ve özen ögesi ile mesleki davranış ögesi arasında doğrusal, pozitif yönde, oldukça güçlü ve anlamlı ($r=0,779$) bir ilişki olduğu gözlenmiştir.

Tablo 9'daki değerlere bakıldığında; gizlilik ögesi ile mesleki davranış ögesi arasında doğrusal, pozitif yönde, oldukça güçlü ve anlamlı ($r=0,833$) bir ilişki olduğu gözlenmiştir.

Sonuç olarak; genel etik ilkelerin alt ögeleri kendi arasında oldukça güçlü düzeyde pozitif yönlü bir ilişkinin olduğu gözlenmiştir.

Etik ilkelerin bir bütün olarak alt ögeleri arasında ilişkiye ait korelasyon katsayıları aşağıdaki Tablo 10'da gösterilmiştir.

Tablo 10. Genel Etik İlkelerin Bütünü ile Alt Ögelerine İlişkin Korelasyon Katsayıları

		DÜRÜSTLÜK	TARAFSIZLIK	MESLEKİ YETERLİLİK VE ÖZEN	GİZLİLİK	MESLEKİ DAVRANIŞ
ETİK	Pearson Korelasyon	0,899**	,898**	,892**	,905**	,925**
	Anlamlılık	,000	,000	,000	,000	,000
	Katılımcı Sayısı	75	75	75	75	75

**Korelasyon 0,01 seviyesinde (2 kuyruklu) anlamlıdır.

Burada aşağıdaki hipotez ele alınmıştır;

H₂: Etik ilkelerin bir bütün olarak alt ögeleri arasında pozitif anlamlı bir ilişki yoktur.

Tablodaki değerlere bakıldığında; etik ilkelere ait ifadeler ile dürüstlük ögesi arasında doğrusal, pozitif yönde, oldukça güçlü ve anlamlı ($r=0,899$); etik ilkeleri ait ifadeler ile tarafsızlık ögesi arasında doğrusal, pozitif yönde, oldukça güçlü ve anlamlı ($r=0,898$); etik ilkeleri ait ifadeler ile mesleki yeterlilik ve özen ögesi arasında doğrusal, pozitif yönde, oldukça güçlü ve anlamlı ($r=0,892$); etik ilkeleri ait ifadeler ile gizlilik ögesi arasında doğrusal, pozitif yönde, oldukça güçlü ve anlamlı ($r=0,905$); etik ilkeleri ait ifadeler ile mesleki davranış ögesi arasında doğrusal, pozitif yönde, oldukça güçlü ve anlamlı ($r=0,925$) bir ilişki olduğu gözlenmiştir. Sonuç olarak; etik ilkelerin bir bütün olarak alt ögeleri arasında pozitif anlamlı bir ilişki olduğu gözlenmiştir.

Temel etik ilkelerin alt değişkenleri ile davranışlara etki eden faktörlerin arasındaki ilişkiye ait korelasyon katsayıları aşağıdaki Tablo 11’de gösterilmiştir.

Tablo 11. Genel Etik İlkelerin Alt Değişkenleri ile Davranışlara Etki Eden Faktörlere İlişkin Korelasyon Analizi

Mesleki Etik İlkelerin Alt Öğeleri ile Aykırı Etkisi/Uygunluk Etkisi		DÜRÜSTLÜK	TARAFSIZLIK	MESLEKİ YETERLİLİK VE ÖZEN	GİZLİLİK	MESLEKİ DAVRANIŞ
AYKIRI ETKİSİ	Pearson Korelasyon	-,647**	-,503**	-,553**	-,624**	-,578**
	Anlamlılık	,000	,000	,000	,000	,000
	Katılımcı Sayısı	75	75	75	75	75
UYGUN ETKİSİ	Pearson Korelasyon	0,651**	0,669**	0,561**	0,635**	0,628**
	Anlamlılık	,000	,000	,000	,000	,000
	Katılımcı Sayısı	75	75	75	75	75

**Korelasyon 0,01 seviyesinde (2 kuyruklu) anlamlıdır.

Burada aşağıdaki hipotezler ele alınmıştır;

H₃: Etik ilkelere aykırı davranılmasında etkili olan faktörler ile temel etik ilkelere ait alt öğeler arasında pozitif anlamlı bir ilişki yoktur.

H₄: Etik ilkelere uyulmasında etkili olan faktörler ile temel etik ilkelere ait alt öğeler arasında pozitif anlamlı bir ilişki yoktur.

Tablo 11’deki değerlere bakıldığında; etik ilkelere aykırı davranılmasında etkili olan faktörler ile dürüstlük ögesi arasında doğrusal, negatif yönde, orta ve anlamlı ($r=0,647$); etik ilkelere aykırı davranılmasında etkili olan faktörler ile tarafsızlık ögesi arasında doğrusal, negatif yönde, orta ve anlamlı ($r=0,503$); etik ilkelere aykırı davranılmasında etkili olan faktörler ile mesleki yeterlilik ve özen ögesi arasında doğrusal, negatif yönde, orta ve anlamlı ($r=0,553$); etik ilkelere aykırı davranılmasında

etkili olan faktörler ile gizlilik ögesi arasında doğrusal, negatif yönde, orta ve anlamlı ($r=0,624$); etik ilkelere aykırı davranılmasında etkili olan faktörler ile mesleki davranış ögesi arasında doğrusal, negatif yönde, orta ve anlamlı ($r=0,578$) bir ilişki olduğu gözlenmiştir. Sonuç olarak; etik ilkelere aykırı davranılmasında etkili olan faktörler ile temel etik ilkelere ait alt ögeler arasında negatif anlamlı bir ilişki olduğu gözlenmiştir.

Tablo11'deki değerlere bakıldığında; etik ilkelere uyulmasında etkili olan faktörler ile dürüstlük ögesi arasında doğrusal, pozitif yönde, orta ve anlamlı ($r=0,651$); etik ilkelere uygun davranılmasında etkili olan faktörler ile tarafsızlık ögesi arasında doğrusal, pozitif yönde, orta ve anlamlı ($r=0,669$); etik ilkelere uygun davranılmasında etkili olan faktörler ile mesleki yeterlilik ve özen ögesi arasında doğrusal, pozitif yönde, orta ve anlamlı ($r=0,561$); etik ilkelere uygun davranılmasında etkili olan faktörler ile gizlilik ögesi arasında doğrusal, pozitif yönde, orta ve anlamlı ($r=0,635$); etik ilkelere uygun davranılmasında etkili olan faktörler ile mesleki davranış ögesi arasında doğrusal, pozitif yönde, orta ve anlamlı ($r=0,628$) bir ilişki olduğu gözlenmiştir. Sonuç olarak; etik ilkelere uyulmasında etkili olan faktörler ile temel etik ilkelere ait alt ögeler arasında pozitif anlamlı bir ilişki olduğu gözlenmiştir.

3.10.2.6. Kategorik Değişkenlerin Farklılıklarının İncelenmesi

Çalışmanın bu bölümünde, temel etik ilkeleri oluşturan değişkenler ile demografik değişkenler arasındaki farklılıkların tespit edilmesi için analiz tekniklerinden Bağımsız Örneklem T Testi ve Tek Yönlü Varyans Analizi (ANOVA) uygulanmıştır.

Bağımsız örneklem için T testi uygulaması için varsayımları (Güriş ve Astar 2019);

- bağımlı değişken bir aralık veya oran ölçeği ve bağımsız değişken iki kategorili bir değişken olması,
 - Bağımlı değişkenin, bağımsız değişkenin her iki kategorisinde de normal olarak dağıldığı varsayılması,
 - kategorilere ait varyansların homojen olması
- olarak sıralanabilir.

Tablo 12. Cinsiyet Değişkenine Göre Normallik Testi

		Çarpıklık	Çarpıklığı Standart Hatası	Basıklık	Basıklığın Standart Hatası	Çarpıklığın Mutlak Değeri	Basıklığın Mutlak Değeri
Dürüstlük	Kadın	-,1377	1,014	2,356	2,619	1,35	0,89
	Erkek	-,468	,285	,613	,563	1,64	1,08
Tarafsızlık	Kadın	,482	1,014	-1,700	2,619	0,47	0,64
	Erkek	-,494	,285	,499	,563	1,73	0,88
Mesleki Yeterlilik ve Özen	Kadın	-1,443	1,014	2,235	2,619	1,42	0,85
	Erkek	-,252	,285	-,508	,563	0,88	0,90
Gizlilik	Kadın	-1,190	1,014	1,500	2,619	1,17	0,57
	Erkek	-,502	,285	-,343	,563	1,76	0,60
Mesleki Davranış	Kadın	-1,441	1,014	2,707	2,619	1,42	1,03
	Erkek	-,260	,285	-,736	,563	0,91	1,30
Aykırı Etkisi	Kadın	,000	1,014	-2,891	2,619	,00	1,10
	Erkek	,541	,285	-,850	,563	1,89	1,50
Uygun Etkisi	Kadın	-1,199	1,014	1,489	2,619	1,18	0,56
	Erkek	-,012	,285	-,936	,563	0,04	1,66
Etik	Kadın	-1,943	1,014	2,852	2,619	1,91	1,08
	Erkek	-,467	,285	-,407	,563	1,63	0,72

Verilerin normal dağılıma uygun olup olmadığını ortaya koymak amacıyla yapılan normallik analizinde, genel etik ilkelerinin alt öğelerin çarpıklığın ve basıklığın mutlak z değeri 1,96’ dan küçük ise bu durum normal dağılım olduğuna işaretir (Field 2009; Kilmen 2022).

Tablo 12’de görüldüğü üzere; genel etik ilkelerinin alt öğelerinin, etik ilkelerin bir bütün olarak, davranışlara etki eden faktörlerin cinsiyet değişkenine göre normal dağılım olup olmadığı incelendiğinde, mutlak çarpıklık ve mutlak basıklık değerlerinin 1,96’dan küçük dolayısıyla verilerin dağılımı normaldir.

Tablo 13. Cinsiyet Değişkenine Göre Temel Etik İlkelerin Alt Öğeleri ve Davranışlara Etki Eden Faktörlerin Farklılıkların Karşılaştırılması (T Testi)

	Cinsiyet	Katılımcı Sayısı	Ortalama	Standart Sapma	Levene'nin Varyansların Eşitliği Testi		Ortalamaların T Testi Eşitliği		
					F	Anlamlılık Değeri	T	Serbestlik Derecesi	Anlamlılık Değeri
Dürüstlük	Kadın	4	2,88	0,968	0,506	0,479	-0,971	73	0,335
	Erkek	71	3,23	0,704			-0,727	3,181	0,517
Tarafsızlık	Kadın	4	2,75	0,739	0,016	0,900	-1,359	73	0,178
	Erkek	71	3,25	0,720			-1,327	3,329	0,268
Mesleki Yeterlilik ve	Kadın	4	3,44	0,657	0,274	0,602	0,124	73	0,902
	Erkek	71	3,39	0,734			0,137	3,435	0,899
Gizlilik	Kadın	4	3,67	0,720	0,613	0,436	0,820	73	0,415
	Erkek	71	3,31	0,851			0,954	3,490	0,401
Mesleki	Kadın	4	3,35	0,943	0,600	0,441	0,052	73	0,958
	Erkek	71	3,33	0,640			0,037	3,157	0,973
Uygun Etkisi Aykırı	Kadın	4	2,69	0,552	0,091	0,763	-0,076	73	0,940
	Erkek	71	2,71	0,610			-0,083	3,427	0,938
Uygun Etkisi	Kadın	4	3,47	0,425	0,271	0,604	-0,777	73	0,439
	Erkek	71	3,65	0,454			-0,824	3,397	0,464
Etik	Kadın	4	3,22	0,748	0,046	0,831	-0,248	73	0,805
	Erkek	71	3,31	0,654			-0,220	3,263	0,839

Bağımsız örneklem t testini yorumlayabilmek için öncelikle varyansların homojenliği varsayımı için Levene homojenlik testinin sonuçlandırılması gerekmektedir. Levene Testi için elde edilen anlamlılık değeri (Kilmen 2022);

✓ 0,05'ten büyük olması varyansların homojenliğine işaret eder. Bu durumda tabloda ilk satırda bulunan t değeri raporlaştırılmalıdır.

✓ 0,05'ten küçük olması varyansların homojen olmadığına işaret etmektedir. Bu durumda tabloda ikinci satırda bulunan t değeri raporlaştırılmalıdır.

Bağımsız örneklemeler için t testi sonucunda bulunan anlamlılık değerinin yorumlanması ise (Kilmen 2022);

❖ Anlamlılık değeri $>0,05$ ise iki grubun ortalamaları arasında anlamlı fark yoktur.

❖ Anlamlılık değeri $<0,05$ ise iki grubun ortalamaları arasında anlamlı fark vardır.

Tablo.13'de aşağıdaki hipotezler test edilmiştir.

H₅: Muhasebe meslek mensuplarının muhasebe meslek etiğine yönelik algılamaları cinsiyet göre anlamlı farklılık göstermemektedir.

H₆: Muhasebe meslek mensuplarının muhasebe meslek etiğine aykırı davranışları cinsiyet göre anlamlı farklılık göstermemektedir.

H₇: Muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uygun davranışları cinsiyete göre anlamlı farklılık göstermemektedir.

Tablo 13'de görüldüğü üzere; etik ilkesinin alt ögeleri olan dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik ve özen, gizlilik, mesleki davranışına ait Levene testinde anlamlılık değerine sırasıyla bakıldığında anlamlılık değeri (sig=0,479; 0,900; 0,602; 0,436; 0,441) $>0,05$ olduğundan dolayı varyanslar homojendir. Bu durumda birinci satırdaki anlamlılık değerleri dikkate alınmaktadır. Dürüstlük ögesinin anlamlılık değeri (sig=0,335) $>0,05$; tarafsızlık ögesinin anlamlılık değeri (sig=0,178) $>0,05$; mesleki yeterlilik ve özen ögesinin anlamlılık değeri (sig=0,902) $>0,05$; gizlilik ögesinin anlamlılık değeri (sig=0,415) $>0,05$; mesleki davranışının anlamlılık değeri (sig=0,958) $>0,05$ olduğundan dolayı H₅ hipotezi red edilememektedir. Sonuç olarak; muhasebe meslek mensuplarının muhasebe meslek etiğine yönelik algılamaları cinsiyet göre anlamlı farklılık göstermediği gözlenmiştir.

Tablo 13’de görüldüğü üzere; meslek mensuplarını mesleki etik kurallarına aykırı davranışlara yönelten sebeplere ait Levene testinde anlamlılık değerine bakıldığında anlamlılık değeri($\text{sig}=0,763$) $>0,05$ olduğundan dolayı varyanslar homojendir. Bu durumda birinci satırdaki anlamlılık değerleri dikkate alınmaktadır. Mesleki etik ilkelere aykırı davranışlara yönelten sebepler için anlamlılık değeri($\text{sig}=0,940$) $>0,05$ olduğundan dolayı H_6 hipotezi red edilememektedir. Sonuç olarak; muhasebe meslek mensuplarının muhasebe meslek etiğine aykırı davranışları cinsiyet göre anlamlı farklılık göstermediği gözlenmiştir.

Tablo 13’de görüldüğü üzere; meslek mensuplarını mesleki etik kurallarına uygun davranışlara yönelten sebeplere ait Levene testinde anlamlılık değerine bakıldığında anlamlılık değeri($\text{sig}=0,604$) $>0,05$ olduğundan dolayı varyanslar homojendir. Bu durumda birinci satırdaki anlamlılık değerleri dikkate alınmaktadır. Mesleki etik ilkelere uygun davranışlara yönelten sebepler için anlamlılık değeri($\text{sig}=0,439$) $>0,05$ olduğundan dolayı H_7 hipotezi red edilememektedir. Sonuç olarak; muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uygun davranışları cinsiyete göre anlamlı farklılık göstermediği gözlenmiştir.

Meslek etik ilkelere ait ögeleri bir bütün olarak incelendiğinde bu ögelere ait Levene testinde anlamlılık değerine bakıldığında anlamlılık değeri($\text{sig}=0,831$) $>0,05$ olduğundan dolayı varyanslar homojendir. Bu durumda birinci satırdaki anlamlılık değerleri dikkate alınmaktadır. Meslek mensuplarının mesleki etik ilkelerine ait ögeler bakımından anlamlılık değeri($\text{sig}=0,805$) $>0,05$ olduğundan dolayı meslek mensuplarının mesleki etik ilkelerine ait ögeler cinsiyete göre farklılık göstermediği anlaşılmaktadır.

Daha önce bahsedildiği gibi bağımsız iki örnek ortalaması arasındaki farkın test edilmesinde bağımsız örneklem t testi kullanılmaktadır. Ancak bağımsız değişkenin kategori sayısının ikiden fazla olduğu durumlarda t testinin kullanılmasında ikili karşılaştırmalar söz konusu olacağından, yapılacak test tek yönlü varyans analizidir (Güriş ve Astar 2019).

Tek Yönlü Varyans Analizi testi uygulaması için varsayımları (Güriş ve Astar 2019);

- bağımlı değişkenin aralıklı veya oransal ölçek, bağımsız değişkenin ise iki veya daha fazla kategorili değişken olması,

- bağımlı değişkenin bağımsız değişkenin her kategorisinde de normal dağılımlı olması veya varsayılması,
- kategorilere ait varyansların homojen olması, olarak sıralanabilir.

Yaş değişkeni için çalışmadaki her değişken tek yönlü varyans analizi ile test edilmiştir. Aşağıdaki tabloda ortalama bakımından yaş farkının olup olmadığına ilişkin analiz sonuçlarını göstermektedir.

Tablo 14. Yaş Değişkeni için Normallik Testi

	Yaş	Çarpıklık	Çarpıklığı Standart Hatası	Baskılık	Baskılığın Standart Hatası	Çarpıklığın Mutlak Z Değeri	Baskılığın Mutlak Z Değeri
Dürüstlük	25-34	-,857	,794	-,680	1,587	1,07	0,42
	35-44	-,454	,347	,477	,681	1,30	0,70
	45-54	-,670	,637	,648	1,232	1,05	0,52
	55 ve Üstü	-,116	,717	-,354	1,400	0,16	0,25
Tarafsızlık	25-34	-,112	,794	-1,638	1,587	0,14	1,03
	35-44	-,310	,347	,370	,681	0,89	0,54
	45-54	-,901	,637	-,254	1,232	1,41	0,21
	55 ve Üstü	,074	,717	-,165	1,400	0,10	0,11
Mesleki Yeterlilik ve Özen	25-34	-,242	,794	-1,606	1,587	0,30	1,01
	35-44	-,308	,347	-,394	,681	0,88	0,57
	45-54	-,340	,637	-,050	1,232	0,53	0,04

	55 ve Üstü	-,080	,717	-1,248	,1,400	0,11	0,89
Gizlilik	25- 34	-,228	,794	-1,601	1,587	0,28	1,09
	35- 44	-,656	,347	,236	,681	1,89	0,34
	45- 54	-,351	,637	-1,343	1,232	0,55	1,09
	55 ve Üstü	-,329	,717	,302	1,400	0,45	0,21
Mesleki Davranış	25- 34	-,142	,794	-2,307	,1,587	0,18	1,45
	35- 44	-,527	,347	-,512	,681	1,51	0,75
	45- 54	,498	,637	,003	1,232	0,78	0,01
	55 ve Üstü	-,125	,717	-1,623	1,400	0,17	1,15
Aykırı Etkisi	25- 34	,001	,794	-1,999	1,587	0,01	1,25
	35- 44	,502	,347	-,792	,681	1,44	1,16
	45- 54	,524	,637	-,557	1,232	0,82	0,45
	55 ve Üstü	1,005	,717	-,470	1,400	1,40	0,33
Uygun Etkisi	25- 34	,939	,794	,767	1,587	1,18	0,48
	35- 44	-,032	,347	-,763	,681	0,09	1,12
	45- 54	,260	,637	-,693	1,232	0,40	0,56
	55 ve Üstü	-,613	,717	-,802	1,400	0,85	0,57
Etik	25- 34	-,471	,794	-2,228	1,587	0,59	1,40

35-44	-,488	,347	-,407	,681	1,40	0,59
45-54	-,503	,637	-,372	1,232	0,78	0,30
55 ve Üstü	-,472	,717	,053	1,400	0,65	0,03

Verilerin normal dağılıma uygun olup olmadığını ortaya koymak amacıyla yapılan normallik analizinde, genel etik ilkelerinin alt öğelerinin çarpıklığın ve basıklığın mutlak z değeri 1,96' dan küçük ise bu durum normal dağılım olduğuna işaretir (Field 2009; Kilmen 2022).

Tablo 14'de görüldüğü üzere; genel etik ilkelerinin alt öğelerinin, etik ilkelerin bir bütün olarak, davranışlara etki eden faktörlerin yaş değişkenine göre normal dağılım olup olmadığının incelendiğinde, mutlak çarpıklık ve mutlak basıklık değerleri 1,96'dan küçük dolayısıyla verilerin dağılımı normaldir.

Tablo 15. Yaş Değişkenine Göre Temel Etik İlkelerin Alt Öğeleri ve Davranışlara Etki Eden Faktörlerin Farklılıklarının Karşılaştırılması (Anova Testi)

	Levene'nin Varyansların Eşitliği Testinin Anlamlılık Değeri		Kareler Toplamı	Serbestlik Derecesi	Kareler Ortalaması	Levene Değeri	Anlamlılık
Dürüstlük	0,364	<i>Gruplar Arasında</i>	3,260	3	1,087	2,223	0,093
		<i>Gruplar İçerisinde</i>	34,702	71	0,489		
		<i>Toplam</i>	37,962	74			
Tarafsızlık	0,395	<i>Gruplar Arasında</i>	3,883	3	1,294	2,622	0,057
		<i>Gruplar İçerisinde</i>	35,042	71	0,494		
		<i>Toplam</i>	38,924	74			
	0,599	<i>Gruplar Arasında</i>	0,670	3	0,223	0,414	0,744

Mesleki Yeterlilik ve Özen		Gruplar İçerisinde	38,351	71	0,540		
		Toplam	39,022	74			
Gizlilik	0,758	Gruplar Arasında	3,314	3	1,045	1,494	0,224
		Gruplar İçerisinde	49,642	71	0,699		
		Toplam	52,776	74			
Mesleki Davranış	0,613	Gruplar Arasında	1,257	3	0,419	0,990	0,403
		Gruplar İçerisinde	30,050	71	0,423		
		Toplam	31,307	74			
Aykırı Etkisi	0,334	Gruplar Arasında	1,333	3	0,444	1,229	0,306
		Gruplar İçerisinde	25,672	71	0,362		
		Toplam	27,005	74			
Uygun Etkisi	0,934	Gruplar Arasında	0,833	3	0,278	1,383	0,255
		Gruplar İçerisinde	14,259	71	0,201		
		Toplam	15,093	74			
Etik	0,494	Gruplar Arasında	1,869	3	0,623	1,486	0,226
		Gruplar İçerisinde	29,759	71	0,419		
		Toplam	31,628	74			

Tek yönlü anova testini yorumlayabilmek için öncelikle varyansların homojenliği varsayımı için Levene homojenlik testinin sonuçlandırılması gerekmektedir. Levene Testi için elde edilen anlamlılık değeri (Kilmen 2022);

- 0,05'ten büyük olması varyansların homojenliğine işaret eder.
- 0,05'ten küçük olması varyansların homojen olmadığına işaret etmektedir.

Tek yönlü anova testi sonucunda bulunan anlamlılık değerinin yorumlanması ise (Kilmen 2022);

- ❖ Anlamlılık değeri $>0,05$ ise grupların ortalamaları arasında anlamlı fark yoktur.
- ❖ Anlamlılık değeri $<0,05$ ise grupların ortalamaları arasında anlamlı fark vardır.

Tablo 15’de aşağıdaki hipotezler ele alınmıştır.

H₈: Muhasebe meslek mensuplarının muhasebe meslek etiğine yönelik algılamaları yaşa göre anlamlı farklılık göstermemektedir.

H₉: Muhasebe meslek mensuplarının muhasebe meslek etiğine aykırı davranışları yaşa göre anlamlı farklılık göstermemektedir.

H₁₀: Muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uygun davranmaları yaşa göre anlamlı farklılık göstermemektedir.

Tablo 15’de görüldüğü üzere; etik ilkesinin alt ögeleri olan dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik ve özen, gizlilik, mesleki davranışına ait Levene testinde anlamlılık değerine sırasıyla bakıldığında anlamlılık değeri (sig=0,364; 0,395; 0,599; 0,758; 0,613) $>0,05$ olduğundan dolayı varyanslar homojendir. Dürüstlük ögesinin levene değeri=2,223 buna karşılık gelen anlamlılık değeri (sig=0,093) $>0,05$; tarafsızlık ögesinin levene değeri=2,622 buna karşılık gelen anlamlılık değeri (sig=0,057) $>0,05$; mesleki yeterlilik ve özen ögesinin levene değeri=0,414 buna karşılık gelen anlamlılık değeri (sig=0,744) $>0,05$; gizlilik ögesinin levene değeri=1,494 buna karşılık gelen anlamlılık değeri (sig=0,224) $>0,05$; mesleki davranışının levene değeri=0,990 buna karşılık gelen anlamlılık değeri (sig=0,403) $>0,05$ olduğundan dolayı H₈ hipotezi red edilememektedir. Sonuç olarak; muhasebe meslek mensuplarının muhasebe meslek etiğine yönelik algılamaları yaşa göre anlamlı farklılık göstermediği gözlenmiştir.

Tablo 15’de görüldüğü üzere; meslek mensuplarını mesleki etik kurallarına aykırı davranışlara yönelten sebeplere ait Levene testinde anlamlılık değerine bakıldığında anlamlılık değeri (sig=0,334) $>0,05$ olduğundan dolayı varyanslar homojendir. Mesleki etik ilkelere aykırı davranışlara yönelten sebepler için levene değeri=1,229 buna karşılık gelen anlamlılık değeri (sig=0,306) $>0,05$ olduğundan dolayı H₉ hipotezi red edilememektedir. Sonuç olarak; muhasebe meslek mensuplarının muhasebe meslek etiğine aykırı davranışları yaşa göre anlamlı farklılık göstermediği gözlenmiştir.

Tablo 15’de görüldüğü üzere; meslek mensuplarını mesleki etik kurallarına uygun davranışlara yönelten sebeplere ait Levene testinde anlamlılık değerine bakıldığında anlamlılık değeri($\text{sig}=0,934$) $>0,05$ olduğundan dolayı varyanslar homojendir. Mesleki etik ilkelere uygun davranışlara yönelten sebepler için Levene değeri=1,383 buna karşılık gelen anlamlılık değeri($\text{sig}=0,255$) $>0,05$ olduğundan dolayı H_{10} hipotezi red edilememektedir. Sonuç olarak; muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uygun davranışları yaşa göre anlamlı farklılık göstermediği gözlenmiştir.

Meslek etik ilkelere ait ögeleri bir bütün olarak incelendiğinde bu ögelere ait Levene testinde anlamlılık değerine bakıldığında anlamlılık değeri($\text{sig}=0,494$) $>0,05$ olduğundan dolayı varyanslar homojendir. Meslek mensuplarının mesleki etik ilkelerine ait ögeler bakımından Levene değeri=1,486 buna karşılık anlamlılık değeri($\text{sig}=0,226$) $>0,05$ olduğundan dolayı meslek mensuplarının mesleki etik ilkelerine ait ögeler yaşa göre farklılık göstermediği anlaşılmaktadır.

Eğitim düzeyi değişkeni için çalışmadaki her değişken tek yönlü varyans analizi ile test edilmiştir. Aşağıdaki tablolarda ortalama bakımından eğitim düzeyi değişkeninde farkın olup olmadığına ilişkin analiz sonuçlarını göstermektedir.

Tablo 16. Eğitim Düzeyi için Normallik Testi

	Eğitim Düzeyi	Çarpıklık	Çarpıklığı Standart Hatası	Basıklık	Basıklığın Standart Hatası	Çarpıklığın Mutlak Değeri Z	Basıklığın Mutlak Değeri Z
Dürüstlük	Ön Lisans	-1,659	1,014	2,615	2,619	1,63	0,99
	Lisans	-,485	,327	,735	,644	1,48	1,14
	Yüksek Lisans	-,429	,564	,373	1,091	0,76	0,34
	Doktora	.	.	.	.	.	.
Tarafsızlık	Ön Lisans	1,980	1,014	4,000	2,619	1,95	1,52
	Lisans	-,546	,327	,443	,644	1,66	0,68

	Yüksek Lisans	-,297	,564	,018	1,091	0,52	0,01
	Doktora	.	.	.	.	.	.
Mesleki Yeterlilik ve Özen	Ön Lisans	-1,129	1,014	2,227	2,619	1,11	0,86
	Lisans	-,302	,327	-,391	,644	0,92	0,60
	Yüksek Lisans	-,185	,564	-,970	1,091	0,32	0,88
	Doktora	.	.	.	.	.	.
Gizlilik	Ön Lisans	1,659	1,014	2,615	2,619	1,63	0,99
	Lisans	-,372	,327	-,805	,644	1,13	1,25
	Yüksek Lisans	-,416	,564	-,705	1,091	0,73	0,64
	Doktora	.	.	.	.	.	.
Mesleki Davranış	Ön Lisans	-,560	1,014	,928	2,619	0,55	0,35
	Lisans	-,409	,327	-,689	,644	1,25	1,06
	Yüksek Lisans	,214	,564	-,472	1,091	0,37	0,43
	Doktora	.	.	.	.	.	.
Aykırı Etkisi	Ön Lisans	1,938	1,014	3,814	2,619	1,91	1,45
	Lisans	,547	,327	-,748	,644	1,67	1,16
	Yüksek Lisans	,183	,564	-1,521	1,091	0,32	1,39
	Doktora	.	.	.	.	.	.
Uygun Etkisi	Ön Lisans	-,358	1,014	,257	2,619	0,35	0,09
	Lisans	-,054	,327	-,906	,644	0,16	1,40
	Yüksek Lisans	,055	,564	-1,120	1,091	0,09	1,02
	Doktora	.	.	.	.	.	.
Etik	Ön Lisans	1,331	1,014	1,500	2,619	1,31	0,57
	Lisans	-,546	,327	-,339	,644	1,66	0,52

	Yüksek Lisans	-,242	,564	-,913	,1,091	0,42	0,83
	Doktora	.	.	.	.	.	.

Normal dağılımın tespit edilebilmesi metotlarından biriyle yapılan normallik analizinde genel etik ilkelerinin alt ögelerin çarpıklığın ve basıklığın mutlak z değeri 1,96' dan küçük ise bu durum normal dağılım olduğuna işarettir (Field 2009; Kilmen 2022).

Tablo 16'da görüldüğü üzere; genel etik ilkelerinin alt ögelerinin, etik ilkelerin bir bütün olarak, davranışlara etki eden faktörlerin eğitim durumu değişkenine göre normal dağılım olup olmadığının incelendiğinde, mutlak çarpıklık ve mutlak basıklık değerleri 1,96'dan küçük dolayısıyla verilerin dağılımı normaldir.

Tablo 17. Eğitim Düzeyi Değişkenine Göre Temel Etik İlkelerin Alt Ögeleri ve Davranışlara Etki Eden Faktörlerin Farklılıklarının Karşılaştırılması (Anova Testi)

	Levene'nin Varyansların Eşitliği Testinin Anlamlılık Değeri		Kareler Toplamı	Serbestlik Derecesi	Kareler Ortalaması	Levene Değeri	Anlamlılık
Dürüstlük	0,661	<i>Gruplar Arasında</i>	0,920	3	0,307	0,588	0,625
		<i>Gruplar İçerisinde</i>	37,042	71	0,522		
		<i>Toplam</i>	37,962	74			
Tarafsızlık	0,280	<i>Gruplar Arasında</i>	1,264	3	0,421	0,794	0,501
		<i>Gruplar İçerisinde</i>	37,661	71	0,530		
		<i>Toplam</i>	38,924	74			
	0,191	<i>Gruplar Arasında</i>	0,447	3	0,149	0,274	0,844

Mesleki Yeterlilik ve Özen		Gruplar İçerisinde	38,575	71	0,543		
		Toplam	39,022	74			
Gizlilik	0,215	Gruplar Arasında	2,065	3	0,688	0,964	0,415
		Gruplar İçerisinde	50,172	71	0,714		
		Toplam	52,776	74			
Mesleki Davranış	0,253	Gruplar Arasında	0,835	3	0,278	0,648	0,587
		Gruplar İçerisinde	30,472	71	0,429		
		Toplam	31,307	74			
Aykırı Etkisi	0,131	Gruplar Arasında	1,256	3	0,419	1,154	0,333
		Gruplar İçerisinde	25,749	71	0,363		
		Toplam	27,005	74			
Uygun Etkisi	0,755	Gruplar Arasında	0,548	3	0,183	0,892	0,449
		Gruplar İçerisinde	14,544	71	0,205		
		Toplam	15,093	74			
Etik	0,343	Gruplar Arasında	0,729	3	0,243	0,558	0,644
		Gruplar İçerisinde	30,899	71	0,435		
		Toplam	31,628	74			

Tablo 17’de aşağıdaki hipotezler ele alınmıştır;

H₁₁: Muhasebe meslek mensuplarının muhasebe meslek etiğine yönelik algılamaları eğitim düzeyine göre anlamlı farklılık göstermemektedir.

H₁₂: Muhasebe meslek mensuplarının muhasebe meslek etiğine aykırı davranışları eğitim düzeyine göre anlamlı farklılık göstermemektedir.

H₁₃: Muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uygun davranışları eğitim düzeyini göre anlamlı farklılık göstermemektedir.

Tablo 17’de görüldüğü üzere; etik ilkesinin alt ögeleri olan dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik ve özen, gizlilik, mesleki davranışına ait Levene testinde anlamlılık değerine sırasıyla bakıldığında anlamlılık değeri(sig=0,661; 0,280; 0,191; 0,215; 0,253)>0,05 olduğundan dolayı varyanslar homojendir. Dürüstlük ögesinin levene değeri=0,588 buna karşılık gelen anlamlılık değeri(sig=0,625)>0,05; tarafsızlık ögesinin levene değeri=0,794 buna karşılık gelen anlamlılık değeri(sig=0,501)>0,05; mesleki yeterlilik ve özen ögesinin levene değeri=0,274 buna karşılık gelen anlamlılık değeri(sig=0,844)>0,05; gizlilik ögesinin levene değeri=0,964 buna karşılık gelen anlamlılık değeri(sig=0,415)>0,05; mesleki davranışının levene değeri=0,648 buna karşılık gelen anlamlılık değeri(sig=0,587)>0,05 olduğundan dolayı H₁₁ hipotezi red edilememektedir. Sonuç olarak; muhasebe meslek mensuplarının muhasebe meslek etiğine yönelik algılamaları eğitim düzeyine göre anlamlı farklılık göstermediği gözlenmiştir.

Tablo 17’de görüldüğü üzere; meslek mensuplarını mesleki etik kurallarına aykırı davranışlara yönelten sebeplere ait Levene testinde anlamlılık değerine bakıldığında anlamlılık değeri(sig=0,131)>0,05 olduğundan dolayı varyanslar homojendir. Mesleki etik ilkelere aykırı davranışlara yönelten sebepler için levene değeri=1,154 buna karşılık gelen anlamlılık değeri(sig=0,333)>0,05 olduğundan dolayı H₁₂ hipotezi red edilememektedir. Sonuç olarak; muhasebe meslek mensuplarının muhasebe meslek etiğine aykırı davranışları eğitim düzeyine göre anlamlı farklılık göstermediği gözlenmiştir.

Tablo 17’de görüldüğü üzere; meslek mensuplarını mesleki etik kurallarına uygun davranışlara yönelten sebeplere ait Levene testinde anlamlılık değerine bakıldığında anlamlılık değeri(sig=0,755)>0,05 olduğundan dolayı varyanslar homojendir. Mesleki etik ilkelere uygun davranışlara yönelten sebepler için levene

değeri=0,892 buna karşılık gelen anlamlılık değeri($\text{sig}=0,449$) $>0,05$ olduğundan dolayı H_{13} hipotezi red edilememektedir. Sonuç olarak; muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uygun davranmaları eğitim düzeyini göre anlamlı farklılık göstermediği gözlenmiştir.

Meslek etik ilkelere ait ögeleri bir bütün olarak incelendiğinde bu ögelere ait Levene testinde anlamlılık değerine bakıldığında anlamlılık değeri($\text{sig}=0,343$) $>0,05$ olduğundan dolayı varyanslar homojendir. Meslek mensuplarının mesleki etik ilkelerine ait ögeleri bakımından Levene değeri=0,558 buna karşılık anlamlılık değeri($\text{sig}=0,644$) $>0,05$ olduğundan dolayı meslek mensuplarının mesleki etik ilkelerine ait ögeleri eğitim düzeyine göre farklılık göstermediği anlaşılmaktadır.

Gelir durum değişkeni için çalışmadaki her değişken tek yönlü varyans analizi ile test edilmiştir. Aşağıdaki tablolarda ortalama bakımından gelir durumu değişkeninde farkının olup olmadığına ilişkin analiz sonuçlarını göstermektedir.

Tablo 18. Gelir Durumu Değişkeni için Normallik Testi

	Gelir Durumu	Çarpıklık	Çarpıklığı Standart Hatası	Basıklık	Basıklığı Standart Hatası	Çarpıklığın Mutlak Z Değeri	Basıklığın Mutlak Z Değeri
Dürüstlük	17.000-20.999	-,902	,616	,814	1,191	1,46	0,68
	21.000-24.999	-,454	,524	,333	1,014	0,86	0,32
	25.000-28.999	-,659	,472	-,569	,918	1,39	0,61
	29.000 ve üstü	-,330	,524	,618	1,014	0,62	0,60
Tarafsızlık	17.000-20.999	-1,203	,616	2,160	1,191	1,95	1,81
	21.000-24.999	-,168	,524	-,071	1,014	0,32	0,07
	25.000-28.999	-,487	,472	-,567	,981	1,03	0,57

	29.000 ve üstü	,492	,524	1,580	1,014	0,93	1,55
Mesleki Yeterlilik ve Özen	17.000- 20.999	-,938	,616	,160	1,191	1,52	0,13
	21.000- 24.999	-,917	,524	,965	1,014	1,75	0,95
	25.000- 28.999	,031	,472	-1,011	,918	0,06	1,10
	29.000 ve üstü	,350	,524	-,673	1,014	0,66	0,66
Gizlilik	17.000- 20.999	-,910	,616	,996	1,191	1,47	0,83
	21.000- 24.999	-,725	,524	,053	1,014	1,38	0,05
	25.000- 28.999	-,175	,472	-,432	,918	0,37	0,47
	29.000 ve üstü	-,343	,524	-,437	1,014	0,65	0,43
Mesleki Davranış	17.000- 20.999	-,280	,616	-,240	1,191	0,45	0,20
	21.000- 24.999	-,601	,524	-,631	1,014	1,14	0,62
	25.000- 28.999	-,150	,472	-,752	,918	0,31	0,62
	29.000 ve üstü	,069	,524	-,999	1,014	0,13	0,98
Aykırı Etkisi	17.000- 20.999	1,163	,616	1,275	1,191	1,88	1,07
	21.000- 24.999	,981	,524	-,198	1,014	1,87	0,19
	25.000- 28.999	,327	,472	-1,302	,918	0,69	1,41
	29.000 ve üstü	,042	,524	-,421	1,014	0,08	0,41
Uygun Etkisi	17.000- 20.999	-,371	,616	-,985	1,191	0,60	0,82

	21.000-24.999	-,172	,524	-,662	1,014	0,32	0,65
	25.000-28.999	,249	,472	-1,232	,918	0,52	1,34
	29.000 ve üstü	,567	,524	-,552	1,014	1,08	0,54
Etik	17.000-20.999	-1,168	,616	1,917	1,191	1,89	1,60
	21.000-24.999	-,672	,524	-,028	1,014	1,28	0,02
	25.000-28.999	-,212	,472	-1,027	,918	0,44	1,11
	29.000 ve üstü	-,103	,524	,153	1,014	0,19	0,15

Normal dağılımın tespit edilebilmesi metotlarından biriyle yapılan normallik analizinde genel etik ilkelerinin alt öğelerin çarpıklığın ve basıklığın mutlak z değeri 1,96' dan küçük ise bu durum normal dağılım olduğuna işaretir (Field 2009; Kilmen 2022).

Tablo 18'de görüldüğü üzere; genel etik ilkelerinin alt öğelerinin, etik ilkelerin bir bütün olarak, davranışlara etki eden faktörlerin gelir durumu değişkenine göre normal dağılım olup olmadığının incelendiğinde mutlak çarpıklık ve mutlak basıklık değerleri 1,96'dan küçük dolayısıyla verilerin dağılımı normaldir.

Tablo 19. Gelir Durumu Değişkenine Göre Temel Etik İlkelerin Alt Öğeleri ve Davranışlara Etki Eden Faktörlerin Farklılıklarının Karşılaştırılması (Anova Testi)

	Levene'nin Varyansların Eşitliği Testinin Anlamlılık Değeri		Kareler Toplamı	Serbestlik Derecesi	Kareler Ortalaması	Levene Değeri	Anlamlılık
Dürüstlük	0,065	<i>Gruplar Arasında</i>	1,910	3	0,637	1,254	0,297
		<i>Gruplar İçerisinde</i>	36,052	71	0,508		
		<i>Toplam</i>	37,962	74			
Tarafsızlık	0,069	<i>Gruplar Arasında</i>	2,455	3	0,818	1,593	0,199
		<i>Gruplar İçerisinde</i>	36,469	71	0,514		
		<i>Toplam</i>	38,924	74			
Mesleki Yeterlilik ve Özen	0,492	<i>Gruplar Arasında</i>	1,169	3	0,390	0,731	0,537
		<i>Gruplar İçerisinde</i>	37,853	71	0,533		
		<i>Toplam</i>	39,022	74			
Gizlilik	0,395	<i>Gruplar Arasında</i>	3,832	3	1,277	1,853	0,145
		<i>Gruplar İçerisinde</i>	48,944	71	0,689		
		<i>Toplam</i>	52,776	74			
Mesleki Davranış	0,465	<i>Gruplar Arasında</i>	1,213	3	0,404	0,954	0,420
		<i>Gruplar İçerisinde</i>	30,094	71	0,424		
		<i>Toplam</i>	31,307	74			
Aykırı Etkisi	0,250	<i>Gruplar Arasında</i>	1,810	3	0,603	1,700	0,175
		<i>Gruplar İçerisinde</i>	25,195	71	0,355		
		<i>Toplam</i>	27,005	74			
Uygun Etkisi	0,596	<i>Gruplar Arasında</i>	1,486	3	0,495	2,585	0,06

		<i>Gruplar İçerisinde</i>	13,607	71	0,192		
		<i>Toplam</i>	15,093	74			
Etik	0,379	<i>Gruplar Arasında</i>	1,713	3	0,571	1,355	0,264
		<i>Gruplar İçerisinde</i>	29,915	71	0,421		
		<i>Toplam</i>	31,628	74			

Tablo 19’da aşağıdaki hipotezler ele alınmıştır;

H₁₄: Muhasebe meslek mensuplarının muhasebe meslek etiğine yönelik algılamaları gelir düzeyine göre anlamlı farklılık göstermemektedir.

H₁₅: Muhasebe meslek mensuplarının muhasebe meslek etiğine aykırı davranışları gelir düzeyine göre anlamlı farklılık göstermemektedir.

H₁₆: Muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uygun davranışları gelir düzeyine göre anlamlı farklılık göstermemektedir.

Tablo 19’da görüldüğü üzere; etik ilkesinin alt ögeleri olan dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik ve özen, gizlilik, mesleki davranışına ait Levene testinde anlamlılık değerine sırasıyla bakıldığında anlamlılık değeri (sig=0,065; 0,069; 0,492; 0,395; 0,465)>0,05 olduğundan dolayı varyanslar homojendir. Dürüstlük ögesinin levene değeri=1,254 buna karşılık gelen anlamlılık değeri(sig=0,297)>0,05; tarafsızlık ögesinin levene değeri=1,593 buna karşılık gelen anlamlılık değeri(sig=0,199)>0,05; mesleki yeterlilik ve özen ögesinin levene değeri=0,731 buna karşılık gelen anlamlılık değeri(sig=0,537)>0,05; gizlilik ögesinin levene değeri=1,853 buna karşılık gelen anlamlılık değeri(sig=0,145)>0,05; mesleki davranışının levene değeri=0,954 buna karşılık gelen anlamlılık değeri(sig=0,420)>0,05 olduğundan dolayı H₁₄ hipotezi red edilememektedir. Sonuç olarak; muhasebe meslek mensuplarının muhasebe meslek etiğine yönelik algılamaları gelir düzeyine göre anlamlı farklılık göstermediği gözlenmiştir.

Tablo 19’da görüldüğü üzere; meslek mensuplarını mesleki etik kurallarına aykırı davranışlara yönelten sebeplere ait Levene testinde anlamlılık değerine bakıldığında anlamlılık değeri(sig=0,250)>0,05 olduğundan dolayı varyanslar homojendir. Mesleki etik ilkelere aykırı davranışlara yönelten sebepler için levene değeri=1,700 buna karşılık gelen anlamlılık değeri(sig=0,175)>0,05 olduğundan

dolayı H_{15} hipotezi red edilememektedir. Sonuç olarak; muhasebe meslek mensuplarının muhasebe meslek etiğine aykırı davranışları gelir düzeyine göre anlamlı farklılık göstermediği gözlenmiştir.

Tablo 19’da görüldüğü üzere; meslek mensuplarını mesleki etik kurallarına uygun davranışlara yönelten sebeplere ait Levene testinde anlamlılık değerine bakıldığında anlamlılık değeri($\text{sig}=0,596$) $>0,05$ olduğundan dolayı varyanslar homojendir. Mesleki etik ilkelere uygun davranışlara yönelten sebepler için Levene değeri=2,585 buna karşılık gelen anlamlılık değeri($\text{sig}=0,06$) $>0,05$ olduğundan dolayı H_{16} hipotezi red edilememektedir. Sonuç olarak; muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uygun davranışları gelir düzeyine göre anlamlı farklılık göstermediği gözlenmiştir.

Meslek etik ilkelere ait ögeleri bir bütün olarak incelendiğinde bu ögelere ait Levene testinde anlamlılık değerine bakıldığında anlamlılık değeri($\text{sig}=0,379$) $>0,05$ olduğundan dolayı varyanslar homojendir. Meslek mensuplarının mesleki etik ilkelerine ait ögeler bakımından Levene değeri=1,355 buna karşılık anlamlılık değeri($\text{sig}=0,264$) $>0,05$ olduğundan dolayı meslek mensuplarının mesleki etik ilkelerine ait ögeler gelir durumuna göre farklılık göstermediği anlaşılmaktadır.

Mesleki ünvanı değişkeni için çalışmadaki her değişken tek yönlü varyans analizi ile test edilmiştir. Aşağıdaki tablolarda ortalama bakımından gelir durumu değişkeninde farkının olup olmadığına ilişkin analiz sonuçlarını göstermektedir.

Tablo 20. Mesleki Ünvanı Değişkeni için Normallik Testi

	Mesleki Ünvanı	Çarpıklık	Çarpıklığı Standart Hatası	Basıklık	Basıklığın Standart Hatası	Çarpıklığın Mutlak Değeri Z	Basıklığın Mutlak Değeri Z
Dürüstlük	SM	-797	,637	,635	1,232	1,25	0,51
	SMMM	-,532	,302	,381	,595	1,76	0,64
Tarafsızlık	SM	-,698	,637	-,986	1,232	1,09	0,80
	SMMM	-,438	,302	,200	,595	1,45	0,33
	SM	-,333	,637	1,231	1,232	0,52	0,99

Mesleki Yeterlilik ve Özen	SMMM	-,290	,302	-,605	,595	0,96	1,01
Gizlilik	SM	,488	,637	-,902	1,232	0,76	0,73
	SMMM	-,359	,302	-,215	,595	1,18	0,36
Mesleki Davranış	SM	,006	,637	-1,637	1,232	0,01	1,32
	SMMM	-,455	,302	-,702	,595	1,50	1,17
Aykırı Etkisi	SM	,211	,637	-,012	1,232	0,33	0,01
	SMMM	,540	,302	-,792	,595	1,78	1,33
Uygun Etkisi	SM	-,256	,637	-1,124	1,232	0,40	0,91
	SMMM	-,033	,302	-,942	,595	0,10	1,58
Etik	SM	,031	,637	-,389	1,232	0,04	0,31
	SMMM	-,581	,302	-,467	,595	1,92	0,78

Normal dağılımın tespit edilebilmesi metotlarından biriyle yapılan normallik analizinde genel etik ilkelerinin alt öğelerin çarpıklığın ve basıklığın mutlak z değeri 1,96' dan küçük ise bu durum normal dağılım olduğuna işarettir (Field 2009; Kilmen 2022).

Tablo 20'da görüldüğü üzere; genel etik ilkelerinin alt öğelerinin, etik ilkelerin bir bütün olarak, davranışlara etki eden faktörlerin mesleki ünvanı durumu değişkenine göre normal dağılım olup olmadığının incelendiğinde mutlak çarpıklık ve mutlak basıklık değerleri 1,96'dan küçük dolayısıyla verilerin dağılımı normaldir.

Tablo 21. Mesleki Ünvan Değişkenine Göre Temel Etik İlkelerin Alt Öğeleri ve Davranışlara Etki Eden Faktörlerin Farklılıklarının Karşılaştırılması (Anova Testi)

	Levene'nin Varyansların Eşitliği Testinin Anlamlılık Değeri		Kareler Toplamı	Serbestlik Derecesi	Kareler Ortalaması	Levene Değeri	Anlamlılık
Dürüstlük	0,111	<i>Gruplar Arasında</i>	0,031	1	0,031	0,060	0,807
		<i>Gruplar İçerisinde</i>	37,931	73	0,520		
		<i>Toplam</i>	37,962	74			
Tarafsızlık	0,277	<i>Gruplar Arasında</i>	0,015	1	0,015	0,028	0,868
		<i>Gruplar İçerisinde</i>	38,910	73	0,533		
		<i>Toplam</i>	38,924	74			
Mesleki Yeterlilik ve Özen	0,216	<i>Gruplar Arasında</i>	0,093	1	0,093	0,175	0,677
		<i>Gruplar İçerisinde</i>	38,928	73	0,533		
		<i>Toplam</i>	39,022	74			
Gizlilik	0,303	<i>Gruplar Arasında</i>	0,516	1	0,516	0,720	0,399
		<i>Gruplar İçerisinde</i>	52,261	73	0,716		
		<i>Toplam</i>	52,776	74			
Mesleki Davranış	0,071	<i>Gruplar Arasında</i>	0,671	1	0,671	1,598	0,210
		<i>Gruplar İçerisinde</i>	30,636	73	0,420		
		<i>Toplam</i>	31,307	74			
Aykırı Etkisi	0,252	<i>Gruplar Arasında</i>	0,580	1	0,580	1,602	0,210
		<i>Gruplar İçerisinde</i>	26,425	73	0,362		
		<i>Toplam</i>	27,005	74			
Uygun Etkisi	0,330	<i>Gruplar Arasında</i>	0,064	1	0,064	0,312	0,578
		<i>Gruplar İçerisinde</i>	15,028	73	0,206		
		<i>Toplam</i>	15,093	74			

Etik	0,115	Gruplar Arasında	0,202	1	0,202	0,470	0,495
		Gruplar İçerisinde	31,426	73	0,430		
		Toplam	31,628	74			

Tablo 21’de aşağıdaki hipotezler ele alınmıştır;

H₁₇: Muhasebe meslek mensuplarının muhasebe meslek etiğine yönelik algılamaları mesleki ünvanına göre anlamlı farklılık göstermemektedir.

H₁₈: Muhasebe meslek mensuplarının muhasebe meslek etiğine aykırı davranışları mesleki ünvanına göre anlamlı farklılık göstermemektedir.

H₁₉: Muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uygun davranışları mesleki ünvanına göre anlamlı farklılık göstermemektedir.

Tablo 21’de görüldüğü üzere; etik ilkesinin alt öğeleri olan dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik ve özen, gizlilik, mesleki davranışına ait Levene testinde anlamlılık değerine sırasıyla bakıldığında anlamlılık değeri (sig=0,111; 0,277; 0,216; 0,303; 0,071)>0,05 olduğundan dolayı varyanslar homojendir. Dürüstlük öğesinin levene değeri=0,060 buna karşılık gelen anlamlılık değeri(sig=0,807)>0,05; tarafsızlık öğesinin levene değeri=0,028 buna karşılık gelen anlamlılık değeri(sig=0,868)>0,05; mesleki yeterlilik ve özen öğesinin levene değeri=0,175 buna karşılık gelen anlamlılık değeri(sig=0,677)>0,05; gizlilik öğesinin levene değeri=0,720 buna karşılık gelen anlamlılık değeri(sig=0,399)>0,05; mesleki davranışının levene değeri=1,598 buna karşılık gelen anlamlılık değeri(sig=0,210)>0,05 olduğundan dolayı H₁₇ hipotezi red edilememektedir. Sonuç olarak; muhasebe meslek mensuplarının muhasebe meslek etiğine yönelik algılamaları mesleki ünvanına göre anlamlı farklılık göstermediği gözlenmiştir.

Tablo 21’de görüldüğü üzere; meslek mensuplarını mesleki etik kurallarına aykırı davranışlara yönelten sebeplere ait Levene testinde anlamlılık değerine bakıldığında anlamlılık değeri(sig=0,252)>0,05 olduğundan dolayı varyanslar homojendir. Mesleki etik ilkelere aykırı davranışlara yönelten sebepler için levene değeri=1,602 buna karşılık gelen anlamlılık değeri(sig=0,210)>0,05 olduğundan dolayı H₁₈ hipotezi red edilememektedir. Sonuç olarak; muhasebe meslek

mensuplarının muhasebe meslek etiğine aykırı davranışları mesleki ünvanına göre anlamlı farklılık göstermediği gözlenmiştir.

Tablo 21’de görüldüğü üzere; meslek mensuplarını mesleki etik kurallarına uygun davranışlara yönelten sebeplere ait Levene testinde anlamlılık değerine bakıldığında anlamlılık değeri($\text{sig}=0,330$) $>0,05$ olduğundan dolayı varyanslar homojendir. Mesleki etik ilkelere uygun davranışlara yönelten sebepler için levene değeri= $0,312$ buna karşılık gelen anlamlılık değeri($\text{sig}=0,578$) $>0,05$ olduğundan dolayı H_{19} hipotezi red edilememektedir. Sonuç olarak; muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uygun davranışları mesleki ünvanına göre anlamlı farklılık göstermediği gözlenmiştir.

Meslek etik ilkelere ait ögeleri bir bütün olarak incelendiğinde bu ögelere ait Levene testinde anlamlılık değerine bakıldığında anlamlılık değeri($\text{sig}=0,115$) $>0,05$ olduğundan dolayı varyanslar homojendir. Meslek mensuplarının mesleki etik ilkelerine ait ögeler bakımından levene değeri= $0,470$ buna karşılık anlamlılık değeri($\text{sig}=0,495$) $>0,05$ olduğundan dolayı meslek mensuplarının mesleki etik ilkelerine ait ögeler mesleki ünvanına göre farklılık göstermediği anlaşılmaktadır.

Mükellef sayısı değişkeni için çalışmadaki her değişken tek yönlü varyans analizi ile test edilmiştir. Aşağıdaki tabloda ortalama bakımından mükellef sayısı değişkeninde farkının olup olmadığına ilişkin analiz sonuçlarını göstermektedir.

Tablo 22. Mükellef Sayısı Değişkeni için Normallik Testi

	Mesleki Sayısı	Çarpıklık	Çarpıklığı Standart Hatası	Baskılık	Baskılığın Standart Hatası	Çarpıklığın Mutlak Z Değeri	Baskılığın Mutlak Z Değeri
Dürüstlük	0-40	-,331	,374	,679	,733	0,88	0,92
	41-80	-,657	,414	1,141	,809	1,58	1,41
	80’den fazlası	-1,090	1,225	.	.	0,89	.
Tarafsızlık	0-40	-,456	,374	,476	,733	1,21	0,64
	41-80	-,261	,414	-,061	,809	0,63	0,07
	80’den fazlası	-1,597	1,225	.	.	1,30	.

Mesleki Yeterlilik ve Özen	0-40	-,242	,374	-,864	,733	0,64	1,17
	41-80	-,274	,414	,268	,809	0,66	0,33
	80'den fazlası	-1,458	1,225	.	.	1,19	.
Gizlilik	0-40	-,405	,374	-,539	,733	1,08	0,73
	41-80	-,724	,414	,362	,809	1,74	0,44
	80'den fazlası	-1,152	1,225	.	.	0,94	.
Mesleki Davranış	0-40	-,101	,374	-1,196	,733	0,27	1,63
	41-80	-,400	,414	-,133	,809	0,96	0,16
	80'den fazlası	-1,293	1,225	.	.	1,05	.
Aykırı Etkisi	0-40	,570	,374	-,799	,733	1,52	1,09
	41-80	,322	,414	-1,316	,809	0,77	1,62
	80'den fazlası	1,415	1,225	.	.	1,15	.
Uygun Etkisi	0-40	,134	,374	-,872	,733	0,35	1,18
	41-80	-,259	,414	-,807	,809	0,62	0,99
	80'den fazlası	-1,732	1,225	.	.	1,41	.
Etik	0-40	-,389	,374	-,673	,733	1,04	0,91
	41-80	-,533	,414	,114	,809	1,28	0,14
	80'den fazlası	-1,316	1,225	.	.	1,07	.

Normal dağılımın tespit edilebilmesi metotlarından biriyle yapılan normallik analizinde genel etik ilkelerinin alt öğelerin çarpıklığın ve basıklığın mutlak z değeri 1,96' dan küçük ise bu durum normal dağılım olduğuna işarettir (Field 2009; Kilmen 2022).

Tablo 22'de görüldüğü üzere; genel etik ilkelerinin alt öğelerinin, etik ilkelerin bir bütün olarak, davranışlara etki eden faktörlerin mükellef sayısı durumu değişkenine göre normal dağılım olup olmadığının incelendiğinde mutlak çarpıklık ve mutlak basıklık değerleri 1,96'dan küçük dolayısıyla verilerin dağılımı normaldir.

Tablo 23. Mükellef Sayısı Değişkenine Göre Temel Etik İlkelerin Alt Öğeleri ve Davranışlara Etki Eden Faktörlerin Farklılıklarının Karşılaştırılması (Anova Testi)

	Levene'nin Varyansların Eşitliği Testinin Anlamlılık Değeri		Kareler Toplamı	Serbestlik Derecesi	Kareler Ortalaması	Levene Değeri	Anlamlılık
Dürüstlük	0,214	<i>Gruplar Arasında</i>	0,453	2	0,226	0,435	0,649
		<i>Gruplar İçerisinde</i>	37,509	72	0,521		
		<i>Toplam</i>	37,962	74			
Tarafsızlık	0,228	<i>Gruplar Arasında</i>	1,075	2	0,538	1,023	0,365
		<i>Gruplar İçerisinde</i>	37,849	72	0,526		
		<i>Toplam</i>	38,924	74			
Mesleki Yeterlilik ve Özen	0,384	<i>Gruplar Arasında</i>	0,231	2	0,116	0,214	0,808
		<i>Gruplar İçerisinde</i>	38,791	72	0,539		
		<i>Toplam</i>	39,022	74			
Gizlilik	0,769	<i>Gruplar Arasında</i>	0,260	2	0,130	0,178	0,837
		<i>Gruplar İçerisinde</i>	52,517	72	0,729		
		<i>Toplam</i>	52,776	74			
Mesleki Davranış	0,098	<i>Gruplar Arasında</i>	0,423	2	0,211	0,493	0,613
		<i>Gruplar İçerisinde</i>	30,884	72	0,429		
		<i>Toplam</i>	31,307	74			
Aykırı Etkisi	0,558	<i>Gruplar Arasında</i>	0,240	2	0,120	0,323	0,725
		<i>Gruplar İçerisinde</i>	26,765	72	0,372		
		<i>Toplam</i>	27,005	74			
Uygun Etkisi	0,724	<i>Gruplar Arasında</i>	0,548	2	0,274	1,356	0,264
		<i>Gruplar İçerisinde</i>	14,545	72	0,202		
		<i>Toplam</i>	15,092	74			

Etik	0,214	Gruplar Arasında	0,393	2	0,196	0,453	0,638
		Gruplar İçerisinde	31,235	72	0,434		
		Toplam	31,628	74			

Tablo 23’de aşağıdaki hipotezler ele alınmıştır;

H₂₀: Muhasebe meslek mensuplarının muhasebe meslek etiğine yönelik algılamaları mükellef sayısına göre anlamlı farklılık göstermemektedir.

H₂₁: Muhasebe meslek mensuplarının muhasebe meslek etiğine aykırı davranışları mükellef sayısına göre anlamlı farklılık göstermemektedir.

H₂₂: Muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uygun davranışları mükellef sayısına göre anlamlı farklılık göstermemektedir.

Tablo 23’de görüldüğü üzere; etik ilkesinin alt ögeleri olan dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik ve özen, gizlilik, mesleki davranışına ait Levene testinde anlamlılık değerine sırasıyla bakıldığında anlamlılık değeri (sig=0,214; 0,228; 0,384; 0,769; 0,098)>0,05 olduğundan dolayı varyanslar homojendir. Dürüstlük ögesinin levene değeri=0,435 buna karşılık gelen anlamlılık değeri(sig=0,649)>0,05; tarafsızlık ögesinin levene değeri=1,023 buna karşılık gelen anlamlılık değeri(sig=0,365)>0,05; mesleki yeterlilik ve özen ögesinin levene değeri=0,214 buna karşılık gelen anlamlılık değeri(sig=0,837)>0,05; gizlilik ögesinin levene değeri=0,178 buna karşılık gelen anlamlılık değeri(sig=0,399)>0,05; mesleki davranışının levene değeri=0,493 buna karşılık gelen anlamlılık değeri(sig=0,613)>0,05 olduğundan dolayı H₂₀ hipotezi red edilememektedir. Sonuç olarak; muhasebe meslek mensuplarının muhasebe meslek etiğine yönelik algılamaları mükellef sayısına göre anlamlı farklılık göstermediği gözlenmiştir.

Tablo 23’de görüldüğü üzere; meslek mensuplarını mesleki etik kurallarına aykırı davranışlara yönelten sebeplere ait Levene testinde anlamlılık değerine bakıldığında anlamlılık değeri(sig=0,558)>0,05 olduğundan dolayı varyanslar homojendir. Mesleki etik ilkelere aykırı davranışlara yönelten sebepler için levene değeri=0,323 buna karşılık gelen anlamlılık değeri(sig=0,725)>0,05 olduğundan dolayı H₂₁ hipotezi red edilememektedir. Sonuç olarak; muhasebe meslek

mensuplarının muhasebe meslek etiğine aykırı davranışları mükellef sayısına göre anlamlı farklılık göstermediği gözlenmiştir.

Tablo 23’de görüldüğü üzere; meslek mensuplarını mesleki etik kurallarına uygun davranışlara yönelten sebeplere ait Levene testinde anlamlılık değerine bakıldığında anlamlılık değeri($\text{sig}=0,724$) $>0,05$ olduğundan dolayı varyanslar homojendir. Mesleki etik ilkelere uygun davranışlara yönelten sebepler için levene değeri=1,356 buna karşılık gelen anlamlılık değeri($\text{sig}=0,264$) $>0,05$ olduğundan dolayı H_{22} hipotezi red edilememektedir. Sonuç olarak; muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere uygun davranışları mükellef sayısına göre anlamlı farklılık göstermediği gözlenmiştir.

Meslek etik ilkelere ait ögeleri bir bütün olarak incelendiğinde bu ögelere ait Levene testinde anlamlılık değerine bakıldığında anlamlılık değeri($\text{sig}=0,214$) $>0,05$ olduğundan dolayı varyanslar homojendir. Meslek mensuplarının mesleki etik ilkelerine ait ögeler bakımından levene değeri=0,453 buna karşılık anlamlılık değeri($\text{sig}=0,638$) $>0,05$ olduğundan dolayı meslek mensuplarının mesleki etik ilkelerine ait ögeler mükellef sayısına göre farklılık göstermediği anlaşılmaktadır.

3.10.3 Regresyon Analizi

Çalışmanın bu bölümünde, muhasebe meslek mensuplarının muhasebe meslek etiğine aykırı davranışları ile ilgili algılarını; dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik ve özen, gizlilik ve mesleki davranış bileşenlerine ilişkin çoklu regresyon analizi sonuçlarına ve yorumlarına yer verilmiştir.

Birden fazla etkilenen olaylarda, bağımlı değişkendeki değişimi tek bağımsız değişken ile açıklamak yerine modele birden çok bağımsız değişken eklenmektedir. Biri bağımlı diğerleri bağımsız çok sayıda değişkenli regresyon modellerine çoklu regresyon modeli adı verilir. Çoklu korelasyon kat sayısı, ikiden fazla değişken arasındaki ilişkiyi belirlemek için kullanılır. Çoklu korelasyon kat sayısı, belirlilik katsayısının kare köküne eşittir (Büyüköztürk vd. 2020).

Anakütle çoklu regresyon modeli;

$$Y_i = \beta_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \dots + \beta_k X_k + \epsilon_i$$

olarak ifade edilebilir. Burada Y_i bağımlı, X_2 , X_3 bağımsız değişkenlerdir. β_1 sabit katsayı, β_2 , β_3 ... β_k modelin parametreleridir. Her bir parametre; ilgili bağımsız

değişkenin bir birim değişmesi karşısında, bağımlı değişkende oluşacak değişim miktarını açıklamaktadır ve ϵ_i ise hata terimini ifade etmektedir (Güriş ve Astar 2019). Buna göre tahmin edilecek çoklu regresyon modeli;

$$Y_i = \hat{\beta}_1 + \hat{\beta}_2 X_2 + \hat{\beta}_3 X_3 + \hat{\beta}_4 X_4 + \hat{\beta}_5 X_5 + \hat{\beta}_6 X_6 \text{ olacaktır.}$$

Y_i (bağımlı değişken)= muhasebe meslek mensuplarının muhasebe meslek etiğine aykırı davranışlarına etki eden faktörler

X_2, X_3, X_4, X_5, X_6 (bağımsız değişkenler)= dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik ve özen, gizlilik, mesleki davranış

Çoklu regresyon modellerin temel varsayımlarından biri normallik varsayımıdır ve hipotez testlerini açıklarken normal dağılımın incelenmesini ele alınmıştır. Sıfır ortalama varsayımı model doğru kurulmuş, tahminciler doğru seçilmiş ise geçerli olacaktır (Güriş ve Astar 2019). Bu varsayımla model doğru kurulmuş, tahminciler doğru seçilmiştir. Otokorelasyon olmaması varsayımı Durbin Watson testi (Bk. EK 2) ile test edilebilir, çoklu doğrusal bağıllık olmaması varsayımı da varyans büyütme faktörüne bakılarak tespit edilebilir ve VIF değeri beşten küçük olması gerekmektedir, bağımsız değişkenlerin tesadüfi değişken olmaması varsayımında veri toplanırken hata yapılmadığını varsayarak, bu varsayım geçerli olabileceğini söyleyebiliriz. En sonuncu varsayım olan modelin değişen varyans olmamasıdır, bunun içinde White testi (Bk. EK 3) kullanılmaktadır. Regresyon modeli tahmin edilip, artıkları belirlenir. Elde edilen artıkların karelerinin bağımlı değişken olduğu; ana modelin bağımsız değişkenler ile birlikte bu değişkenlerinin kareleri ve birbirleriyle çarpımlarının da eklendiği bir yardımcı regresyon modeli oluşturulur (Güriş ve Astar 2019). Yardımcı regresyon modeli (Güriş ve Astar 2019),

$$\epsilon_i^2 = \alpha_1 + \alpha_2 X_2 + \dots + \alpha_k X_k + \gamma_1 X_1^2 + \dots + \gamma_k X_k^2 + \delta_1 X_1 X_2 + \dots + u_i \text{ olacaktır.}$$

White test istatistiği; $W = nR^2$ olarak hesaplanır. Burada yer alan R^2 = yardımcı modelin belirlilik katsayısıdır.

Tablo 24. Model Özet Tablosu

Model	Korelasyon Kat Sayısı (R)	R ² Kat Sayısı	Düzeltilmiş R ² Değeri	Tahminin Standart Hatası
1	0,494 ^a	0,244	0,112	,21934

a.Tahmin edici değişken:(sabit terim), dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik ve özen, gizlilik, mesleki davranış, dürüstlük-kare, tarafsızlık-kare, mesleki yeterlilik ve özen-kare, gizlilik-kare, mesleki davranış-kare, çarpım

b.Bağımlı değişken:mutlakartık-kare

Yukarıdaki tabloda R² değeri 0,244 olarak elde edilmiştir ve bu değer ile hesaplanacak test istatistiği nR^2 (75x0,244) 18,3'tür.White test istatistiği ki-kare dağılımına uyduğundan, 11 serbestlik dereceli ki-kare tablo değeri 19,68 olarak elde edilmiştir. Hesaplanan değer (18,3) tablo değerinde (19,68) küçük olduğundan sabit varyans varsayımı geçerlidir.

Bu bağlamda aşağıdaki hipotez ele alınmıştır;

H₂₃: Muhasebe meslek mensuplarının muhasebe meslek etiğine aykırı davranışlarına etki eden faktörlerin; dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik ve özen, gizlilik, mesleki davranış bileşenlerinden en az biri ile tahmin etmek istatistiksel olarak mümkün değildir.

Tablo 25. Regresyon Analizi Özet Tablosu

Model	Korelasyon Kat Sayısı (R)	R ² Kat Sayısı	Düzeltilmiş R ² Değeri	Tahminin Standart Hatası	Durbin- Watson
1	0,704 ^a	0,495	0,459	0,444	1,976

a.Tahmin edici değişken:(sabit terim), dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik ve özen, gizlilik, mesleki davranış

b.Bağımlı değişken: meslek etiğine aykırı davranışları

Tablo 25, modelin özet istatistiksel bilgilerini raporlamaktadır. Bu sonuçlara göre, modelin belirlilik kat sayısı 0,495'tir. Ayrıca modelde Durbin Watson istatistiği 1,976'dir ve otokorelasyon olmadığı kararına varılabilir. Muhasebe meslek mensuplarının muhasebe meslek etiğine aykırı davranışlara etki eden faktörlerin; dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik ve özen, gizlilik, mesleki davranış bileşenlerinin %49'unu açıklamaktadır.

Tablo 26. Regresyon Analizi Anova Tablosu

Model	Kareler Toplamı	Serbestlik Derecesi	Kareler Ortalaması	Levene Değeri	Anlamlılık
Regresyon	13,375	5	2,675	13,542	0,00 ^b
Artık Değerler	13,630	69	,198		
Toplam	27,005	74			

a. Bağımlı değişken: meslek etiğine aykırı davranışları

b. Tahmin edici değişken:(sabit terim), dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik ve özen, gizlilik, mesleki davranış

Regresyon modeli tahminlerinde ilk satır regresyona, ikinci satır ise artıklara ait kareler toplamı, serbestlik derecesi ve kare ortalamaları ile birlikte varyans analizi için levene değerini vermektedir. Modelin genel anlamlılığı için levene değeri 13,542 ve artık değerler toplamı 13,630 olarak elde edilmiştir. Levene değerine ait anlamlılık değeri 0,00 olduğundan, modelin genel olarak bağımsız değişkenlerden en az bir tanesi bağımlı değişken üzerinde etkili olduğu söylenebilir. Bunun hangisi etkili, kaç tanesi anlamlı bir şekilde etkiler bunun için Tablo 27’de ele alınmıştır.

Tablo 27. Regresyon Katsayılar Tablosu

Model	Standartlanmamış Katsayılar		Standartlaşmış Katsayılar	T testi	Anlamlılık	VIF Değeri
	Reaksiyon Yükü	Standart Hata	Beta			
Constant	4,568	,284		16,076	,000	
Dürüstlük	-,512	,147	-,607	-3,478	,001	4,168
Tarafsızlık	,303	,149	,364	2,036	,046	4,369
Mesleki Yeterlilik ve Özen	-,117	,129	-,141	-,911	,365	3,280
Gizlilik	-,237	,122	-,331	-1,947	,039	3,958
Mesleki Davranış	-,001	,165	-,001	-,006	,996	4,322

a. Bağımlı değişken: meslek etiğine aykırı davranışları

Tablo 27’de modelinin parametre tahminleri, parametrelerin standart hataları, standartlaştırılmış katsayılar ve parametrelerin istatistiksel olarak anlamlılığının inceleneceği t test istatistikleri ile birlikte parametrelerin aralık tahminleri yer almaktadır. Ayrıca çoklu doğrusal bağıllık probleminin olup olmadığının incelenmesi için gereken VIF kriteri sütunundaki değerler, beşten küçük olduğu için tahmin edilen regresyon modelinde çoklu doğrusal bağıllık problemi olmadığı varsayımı sağlanmıştır. Tabloda parametrelerin anlamlılığını incelemek için t testi sonuçları ve aralık tahmini değerleri de yer almaktadır. Bu sonuçlara göre, modelde yer alan hem eğim parametreleri hem de sabit parametrenin t istatistiği ve anlamlılık değerlerine bakılacak olursa, bağımsız değişkenlerin (dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlik ve özen, gizlilik, mesleki davranış) en az birisi meslek etiğine aykırı davranışlarına etki eden faktörler için kullanılabileceği görülmektedir. Başka bir ifadeyle, dürüstlük ($p=0,01<0,05$) ve gizlilik ($p=0,039<0,05$) bağımsız değişkenleri anlamlıdır ve en açıklayıcı değişkenin de ($\beta=-,607$) dürüstlük değişkeni olduğu görülmektedir. Modelin bilimsel sonucu olarak muhasebe meslek mensuplarının muhasebe meslek etiğine aykırı davranışlarına etki eden faktörlerin; dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik ve özen, gizlilik, mesleki davranış bileşenlerinden en az biri ile tahmin etmenin istatistiksel olarak mümkün olduğu gözlenmiştir.

SONUÇ

Teknolojinin gelişmesi ve küreselleşmeyle birlikte bazı mesleklerin önemi azalmakta, bazı mesleklerin ise önemi azalmak yerine artmaktadır. Muhasebecilik, zamanla değerini kaybetmeyen mesleklerden biridir. Aslında işletme bilgilerinin muhasebeleştirilmesi ihtiyacı günümüzde mevcuttur ve gelecekte de var olmaya devam edecektir. Bu gelişmenin en önemli bir sonucu davranışsal muhasebenin oluşumudur. Günümüzde muhasebe sadece sayısal verilerden ibaret değildir. İşletme muhasebesinin birçok yönü insan unsurunu içerdiğinden ve muhasebe verilerine dayanarak alınan kararları uygulayacak kişiler olduğundan, birçok niteliksel faaliyet en az niceliksel faaliyetler kadar önemlidir. İnsan davranışının özüne inmek, yani insanları, onların düşüncelerini, duygularını, fiziksel ve ruhsal değerlerini, psikolojik durumlarını bilmek ve karar verirken bu bilgileri kullanmak çok önemlidir.

Davranışsal muhasebe, muhasebe uygulamalarıyla karşı karşıya kalan insanların davranışlarını ele almaktadır. Ayrıca muhasebecilere ve onların muhasebe işlevlerine ve raporlarına dayanmaktadır. Muhasebecilerin davranışlarının etkilendiği şekilde incelenmesi şeklinde tanımlanabilmektedir. Muhasebecilerin, çalışanların, yöneticilerin ve yöneticilerin kararları, yatırımcı davranışları ve muhasebe bilgisi kullanıcılarının kararları üzerindeki etkisini incelemektedir.

Her meslek gibi muhasebe mesleğinde de etik ilkeleri bulunmaktadır. Davranışsal muhasebenin bir unsuru olan etik ve onunla yakından ilişkili olan etik kavramları da akademik araştırmalarda açıklığa kavuşturulmaktadır. Bu amaçla, son yıllarda akademik araştırmaların en önemli konularından biri olan etik ve davranışsal muhasebe incelenmiştir. Bu araştırmada ise, sosyo-ekonomik gelişmişlik düzeyi açısından, Türkiye'nin geri kalmış illerinden biri olan Ağrı ilindeki muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik ile etik ve etik dışı davranışlara ilişkin algıları anket yöntemi kullanılarak araştırılmıştır.

Ağrı ilinde görev yapan muhasebe meslek mensuplarıyla görüşme yapılmasının amacı, meslek mensuplarının etik yargılarının demografik değişkenlere göre farklılık gösterip göstermediğini ve meslek temsilcilerini etik dışı davranmaya zorlayan faktörlerin bulunup bulunmadığını araştırmaktır ve onlara etik davranmaya yönlendiren faktörlerin de demografik değişkenlere göre farklılık gösterip göstermediğini göstermektir.

Verilerin analizi sonucunda;

Çalışmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının meslek etiği farkındalığının seviyeye bağlı olarak düşük, orta ve yüksek düzeyde olduğu görülmüştür. Genel olarak öğrencilerin muhasebe meslek etiğine ilişkin algılarının etkisinin orta düzeyde olduğu görülmüştür.

Muhasebe meslek mensuplarının etik algılamaları cinsiyete göre karşılaştırıldığında hiçbir değişkende anlamlı bir farklılığa rastlanmamıştır. Meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere faaliyetlere göre bulunmama nedenleri karşılaştırılmasında, cinsiyete dayalı önemli bir farklılığın olmadığı sonucuna varılmaktadır. Elde edilen bu sonucun Bakabala (2022) tarafından yapılan çalışmayla benzerlik gösterdiği söylenebilir. Ayrıca, mesleki etik ilkelere bağlı kalmanın geçerli nedenleri açısından cinsiyete göre anlamlı bir farklılık olmadığı tespit edilmiştir. Elde edilen bu sonucun Karaman (2015) tarafından yapılan çalışmayla benzerlik gösterdiği söylenebilir.

Muhasebe meslek mensuplarının etik değerleri yaşa göre karşılaştırıldığında hiçbir değişkende anlamlı bir farklılığa rastlanmamıştır. Elde edilen bu sonucun Bakabala (2022) tarafından yapılan çalışmayla benzerlik gösterdiği söylenebilir. Meslek mensuplarının mesleki etik dışı davranmaya yönelten sebeplere göre karşılaştırılmasında yaşa dayalı önemli bir farklılığın olmadığı sonucuna varılmaktadır. Mesleki etik ilkelere bağlı kalmanın geçerli nedenleri açısından ise yaşa göre anlamlı bir farklılık olmadığı tespit edilmiştir. Elde edilen bu sonucun Karaman (2015) tarafından yapılan çalışmayla benzerlik gösterdiği söylenebilir.

Muhasebe meslek mensuplarının etik değerleri eğitim düzeyine göre karşılaştırıldığında hiçbir değişkende anlamlı bir farklılığa rastlanmamıştır. Elde edilen bu sonucun Sakarya ve Kara (2010) tarafından yapılan çalışmayla benzerlik gösterdiği söylenebilir. Meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere karşı faaliyetlere yönelten sebeplere göre karşılaştırılmasında eğitim düzeyine dayalı önemli bir farklılığın olmadığı sonucuna varılmaktadır. Elde edilen bu sonucun Bakabala (2022) ve Karaman (2015) tarafından yapılan çalışmayla benzerlik gösterdiği söylenebilir. Ayrıca, mesleki etik ilkelere bağlı kalmanın geçerli nedenleri açısından eğitim düzeyine göre anlamlı bir fark olmadığı tespit edilmiştir. Elde edilen bu sonucun Demir (2018) tarafından yapılan çalışmayla benzerlik gösterdiği söylenebilir.

Muhasebe meslek mensuplarının etik değerlerini gelir durumuna göre karşılaştırıldığında hiçbir değişkende anlamlı bir farklılığa rastlanmamıştır. Elde edilen bu sonucun Sakarya ve Kara (2010) tarafından yapılan çalışmayla benzerlik gösterdiği söylenebilir. Meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere karşıt faaliyetlere yneltlen sebeplere göre karşılaştırılmasında gelir durumuna dayalı önemli bir farklılığın olmadığı sonucuna varılmaktadır. Elde edilen bu sonucun Karaman (2015) tarafından yapılan çalışmayla benzerlik gösterdiği söylenebilir. Bununla birlikte, mesleki etik ilkelere bağlı kalmanın geçerli nedenleri açısından gelir durumuna göre anlamlı bir farklılık olmadığı sonucu ortaya çıkmıştır.

Muhasebe meslek mensuplarının etik değerlerinin mesleki ünvanına göre karşılaştırılması yapıldığında ise hiçbir değişkende anlamlı bir farklılığa rastlanmamıştır. Elde edilen bu sonucun Bakabala (2022) tarafından yapılan çalışmayla benzerlik gösterdiği söylenebilir. Meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere karşıt faaliyetlere yneltlen sebeplere göre karşılaştırılmasında mesleki ünvanına dayalı önemli bir farklılığın olmadığı sonucuna varılmaktadır. Elde edilen bu sonucun etin vd. (2014) tarafından yapılan çalışmayla benzerlik gösterdiği söylenebilir. Ek olarak, mesleki etik ilkelere bağlı kalmanın geçerli nedenleri açısından mesleki ünvanına göre anlamlı bir farklılık olmadığı sonucu tespit edilmiştir. Elde edilen bu sonucun Karaman (2015) tarafından yapılan çalışmayla benzerlik gösterdiği söylenebilir.

Muhasebe meslek mensuplarının etik değerlerinin mükellef sayısına göre karşılaştırıldığında hiçbir değişkende anlamlı bir farklılığa rastlanmamıştır. Meslek mensuplarının mesleki etik ilkelere karşıt faaliyetlere yneltlen sebeplere göre karşılaştırılmasında mükellef sayısına dayalı önemli bir farklılığın olmadığı sonucuna varılmaktadır. Bunun yanı sıra, mesleki etik ilkelere bağlı kalmanın geçerli nedenleri açısından mükellef sayısına göre anlamlı bir farklılık olmadığı tespit edilmiştir. Elde edilen bu sonucun Bakabala (2022), Karaman (2015) tarafından yapılan çalışmayla benzerlik gösterdiği söylenebilir.

Genel etik ilkelerin alt ögeleri kendi arasındaki ilişkisi, etik ilkelerin bir bütün olarak alt ögeleri arasındaki ilişkisi, etik ilkelere uygun davranılmasında etkili olan faktörler ile temel etik ilkelere ait alt ögeler arasındaki ilişkisinin, oldukça gl düzeyde pozitif yönlü bir ilişkinin olduğu gözlenmiştir. Diğer çalışmalara bakıldığında

genel etik ilkelerin alt ögeleri kendi arasındaki ilişkisi açısından Sakarya ve Kara (2010); Bakabala (2022); etik ilkelerin bir bütün olarak alt ögeleri arasındaki ilişkisi açısından İşgüden (2007) ve Bakabala (2022); etik ilkelere uygun davranılmasında etkili olan faktörler açısından Bakabala (2022) tarafından yapılan çalışmayla benzerlik gösterdiği söylenebilir. Etik ilkelere karşıt davranılmasında etkili olan faktörler ile temel etik ilkelere ait alt ögeler arasındaki ilişkisi negatif yönde, orta ve anlamlı bir ilişkinin olduğu gözlenmiştir. Diğer çalışmalara bakıldığında Akbaş vd. (2009) tarafından yapılan çalışmayla benzerlik gösterdiği söylenebilir.

Muhasebe meslek mensuplarının muhasebe meslek etiğine aykırı meslek davranışlarına etki eden faktörlerin; dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik ve özen, gizlilik, mesleki davranış bileşenlerinden en az biri ile tahmin etmenin istatistiksel olarak mümkün olduğu belirlenmiştir.

Muhasebe meslek mensuplarını etik ilkeleri arasında ilk önceliği meslek etik eğitimi, meslek içi eğitim ve seminerlerin artırılması yer almıştır. Meslek mensupları tarafından, etiğin önemli olduğuna ve uyulması gereken en önemli değerlerden biri olduğuna inanılmaktadır. Mesleki etik dersinin, üniversitelerin ilgili bölümlerinde zorunlu ders olması gerektiği düşünülmektedir. Ayrıca meslek adaylarına yönelik farkındalık oluşturacak çeşitli çalışmalarla meslek etiği desteklenebilir. Muhasebe etiği eğitimi, geleceğin muhasebecilerinin mesleki kariyer kararlarında etik ikilemlerle karşılaştıklarında etik kriterleri belirlemelerine ve etik kurallara dayalı kararlar vermelerine, mesleğin belirsizliklerini yönetmeyi öğrenmelerine, kendi davranışlarını sorgulamalarına ve muhasebecilerin davranışlarını dikkate almalarına olanak sağlayacaktır, etik sorunların farkına vararak ahlaki sorumluluk duygusu geliştirecektir.

Muhasebe meslek mensuplarını mesleki etik kurallarına karşıt davranışlarına iten sebepler arasında ise ilk sırayı mevzuattaki sık sık değişiklikler yer almaktadır. Ülkemizde muhasebe mesleğini düzenleyen etik düzenlemeler incelenirse, bu düzenlemelerin birçok kurum ve kuruluş tarafından kanun, yönetmelik ve tebliğ şeklinde çıkarıldığını görmek mümkündür. Bu durum kuralların uygulanmasında çeşitliliğe yol açmaktadır. Bu belirsizliğin ortadan kaldırılması için ülkemizde muhasebe meslek etiği ilke ve kurallarının bir bütün olarak ele alınması, meslek kuruluşları tarafından uygulanması ve denetimin gerektiğine inanılmaktadır.

Muhasebe meslek mensuplarını mesleki etik kurallarına karşıt davranmalarına iten sebepler arasında ise ikinci sırayı mevzuattaki ekonomik istikrarsızlık yer almaktadır. Son yıllarda giderek zorlaşan ekonomi nedeniyle iş sorumluluklarının zayıfladığı ve insanların birbirlerini kandırmak için her türlü yola başvurduğu görülmektedir. Bu durum toplumsal düzeni tehlikeye atmaktadır. Sorumluluk duygusunun kaybolmaması için mesleki etik ilkelerinin oluşturulması ve ısrarla sürdürülmesi gerekmektedir. Bu, ancak örgütlü gruplar aracılığıyla başarılabilir. Bu amaçla pek çok meslek örgütünün meslek birlikleri kurarak bu açığı kapatmaya çalıştığı görülmektedir.

Son olarak, muhasebe mesleğinde etik ve etik davranışı etkileyen koşullar ve faktörler üzerinde uzun süre çalışılmaya devam edilecek gibi görünmektedir. Bu konu Türkiye'deki araştırmacıların ilgi alanı olma özelliğini korumaktadır. Ayrıca muhasebe mesleğinde etik ve etik dışı davranışları etkileyen faktörlerin farklılık durumunu amaçlayan bu araştırmanın örnekleminin genişletilerek daha farklı illerdeki muhasebe meslek mensuplarına uygulanması neticesinde daha genelleyici sonuçlar elde edilebilir.

KAYNAKÇA

- Ada, Ş. 2024. Muhasebe Bilgi Düzeyinin Mental Muhasebe Algısına Etkisi: Banka Çalışanları Üzerine Bir Araştırma. Muhasebe ve Finansman Dergisi, (101), 1-20.
- Akay, H. 2002. Muhasebe Mesleğinde Etik. Öneri Dergisi, 5(17), 77-92.
- Akbaş, H. E., Çalışkan, A. Ö. ve Özarslan, E. 2009. Muhasebe Mesleğinde Etik Algısı ve Etik Dışı Davranışlarla İlişkisi: İşletme Bölümü Öğrencileri Üzerine Bir İnceleme. Öneri Dergisi, 8(32), 175-184.
- Akbaş, Ö. F., Taşkın, T. ve Dönmez, N. 2022. İşletmelerde Muhasebe, Finans ve İç Denetim Birimleri Performansının İşletme Yönetimi Başarısına Etkileri. Topkapı Sosyal Bilimler Dergisi, 1(1), 131-158.
- Akdoğan, H., 2003. Muhasebe Meslek Etiğinin Kamunun Aydınlatılmasındaki Öneme Meslek Mensuplarının Yaklaşımları. Doktora Tezi, Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Eskişehir.
- Akgün, A. İ. ve Kılıç, S. 2013. Muhasebe Bilgi Sisteminin İşletme Yönetiminin Etkinliği Üzerindeki Etkisi. Yönetim ve Ekonomi Dergisi, 20(2), 21-36.
- Akın, O. ve Özdaşlı, K. 2014. 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, 9(63), 59-74.
- Aktaş, M., 2008. Bursa İli Muhasebe Meslek Mensuplarının Muhasebe-Kültür Değerlerinin Araştırılması. Yüksek Lisans Tezi, Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Sakarya.
- Arnold, D. F., Bernardi, R. A., Neidermeyer, P. E. and Schmee, J. 2007. The Effect of Country and Culture on Perceptions of Appropriate Ethical Actions Prescribed by Codes of Conduct: A Western European Perspective Among Accountants. Journal of Business Ethics (70), 327-340.

- Aslantaş Ateş, B., Çivi, G. ve Öz, M. 2016. Davranışsal Muhasebe Bağlamında Muhasebe Meslek Mensuplarında Duygusal Zeka. Sosyal Ekonomik Araştırmalar Dergisi 16(31), 24-55.
- Association, A. A. 1974. Report of the Committee on the Relationship of Behavioral Science and Accounting. The Accounting Review, 49(4), 127-139.
- Atabeyli, O. C. ve Keleş, Ş. 2020. Konut Tercihinde Cinsiyet Etkili mi? Davranışsal İktisat ve Rasyonelite Paradoksu. İşletme ve İktisat Çalışmaları Dergisi, 8(2), 126-145.
- Ataman, Ü. ve Hacırüstemoğlu, R., 1999. Yöneticiler İçin Muhasebe ve Finans Bilgileri. Türkmen Kitabevi, İstanbul.
- Atik, M., Yılmaz, B. ve Köse, Y. 2018. Bireysel Finansal Kararlarda Zihinsel Ön Yargıların Etkisi: Mental Muhasebe. Uluslararası İktisadi ve İdari İncelemeler Dergisi, (7. UİK Özel Sayısı), 717-730.
- Atmaca, P., 2020. Muhasebe Mesleğinin Bugünü ve Geleceği: Meslekte Uzmanlaşma. Yüksek Lisans Tezi, Sivas Cumhuriyet Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Sivas.
- Ayan Anuk, S., 2015. Muhasebe Hata ve Hileleri ile Muhasebe Mesleğinde Etik. Yüksek Lisans Tezi, Bahçeşehir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- Aymankuy, Y. ve Sarıoğlu, M. 2005. Muhasebe Meslek Mensuplarının Meslek Etiğine Yaklaşımları ve Balıkesir İl Merkezinde Bir Uygulama. Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 8(14), 23-45.
- Ayvaz, E. ve Geçkil, T. 2018. Muhasebe Mesleğinde Etik: Muhasebe Meslek Mensuplarının Tutumlarını Ölçme Sorunsalı. Üçüncü Sektör Sosyal Ekonomi, 53(1), 17-33.
- Bakabala, K., 2022. Muhasebede Meslek Ahlakı ve Davranışsal Muhasebe Üzerine Bir Araştırma: Bingöl, Elazığ ve Malatya İllerinde Bir Uygulama. Yüksek Lisans Tezi, İnönü Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Malatya.
- Bayraktar, A., 2007. Türkiyede Muhasebe Hileleri Tarihi. Yüksek Lisans Tezi, Trakya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Edirne.

- Bilen, A. ve Yılmaz, Y. 2014. Muhasebe Mesleğinde Etik ve Etiklerle İlgili Çalışmalar. Dicle Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 2(6), 57-72.
- Birnberg, J. G. and Shields, J. F. 1989. Three Decades of Behavioral Accounting Research. Behavioral Research in Accounting, 1, 23-74.
- Birnberg, J. G., Luft, J. and Shields, M. D. 2006. Psychology Theory in Management Accounting Research. Management Accounting Research Handbooks, 1, 113-137.
- Burak, E. ve Öztaş, S. 2015. Kurumsal Yönetim İlkelerinin Muhasebenin Temel Kavramları Açısından Değerlendirilmesi. Kırklareli Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 4(1), 1-17.
- Büyüköztürk, Ş., Köklü, N. ve Çokluk Ö., 2020. Sosyal Bilimler İçin İstatistik. Pegem Akademi, Ankara.
- Cadez, S. and Guilding, C. 2008. An Exploratory Investigation of An Integrated Contingency Model of Strategic Management Accounting. Accounting, Organizations and Society, 33(7-8), 836-863.
- Can, A. V. 2008. Bir Âyetin Işığında İslam Dininin Muhasebeye Bakışı. Akademik Bakış, Uluslararası Hakemli Sosyal Bilimler Dergisi, (15), 1-10.
- Caplan, E. H. 1989. Behavioral accounting: a personal view. Behavioral Research in Accounting, 1(1), 109-123.
- Castellano, J. F. and Roehm, H. A. 1977. Research in Behavioral Accounting Courses: An Approach. The Accounting Review, 52(1), 211-215.
- Cemalcılar, Ö. 1972. Muhasebenin Temel Kavramları. Eskişehir İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi Dergisi, 8(1), 126-134.
- Chin, C. L. and Chi, H. Y. 2008. Gender Differences in Audit Quality. American Accounting Association Annual Meeting.
- Chung, J. O., Cohen, J. and Monroe, G. S. 2008. The Effect of Moods on Auditors' Inventory Valuation Decisions Auditing. A Journal of Practice & Theory, (27-2), 137-159.

- Coşkun, A. ve Karakoç, M. 2020. A Conceptual Framework for Behavioral Accounting. In Uncertainty and Challenges in Contemporary Economic Behaviour, 77-88.
- Çelik, S., 2013. Muhasebe Meslek Mensuplarının Türkiye Muhasebe ve Finansal Raporlama Standartlarına Bakış Açılarının Değerlendirilmesine İlişkin Ampirik Bir Çalışma:Niğde Örneği. Yüksek Lisans Tezi, Niğde Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Niğde.
- Çetin, A. C. ve Şahin Dağlı, S. 2014. Muhasebe Meslek Etiği ve Meslek Mensuplarının Etik Hakkındaki Görüşleri Üzerine Isparta İlinde Bir Araştırma. Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi,(20), 55-84.
- Çiçek Gemici, B., 2010. Kurumsal İmaj ve İtibar Yönetiminde Güncel Bir İletişim Stratejisi Olarak Kurumsal Sosyal Sorumluluk Projeleri. Yüksek Lisans Tezi, Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.
- Çil Koçyiğit, S. Ç., Uzuner, M., Salgın, E. ve Yüksek, M. 2017. Öğrencilerin Muhasebe Meslek Etiği Algısı: Gazi Üniversitesinde Bir Uygulama. Ömer Halisdemir Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 10(2), 158-177.
- Dağdeviren, İ. E., 2014. Muhasebe Meslek Mensuplarının Etik Algılamaları ve Etik Dışı Davranışlara Yönlendiren Faktörler: Göller Bölgesinde Bir Araştırma. Yüksek Lisans Tezi, Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Burdur.
- Daştan, A. 2009. Etik Eğitiminin Muhasebe Eğitimindeki Yeri ve Önemi: Türkiye Değerlendirmesi. Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 26(1), 281-311.
- Deliveli, Ö., 2010. Yönetimde Yeni Yönelimler Bağlamında Lider Yöneticilik. Yüksek Lisans Tezi, Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Isparta.
- Demir, B. 2010. Muhasebe Bilgi Sistemlerinde Bilgi Kalitesi. Muhasebe ve Finansman Dergisi, (48), 142-153.

- Demir, M., 2018. Muhasebe Mesleğinde Etik ve Meslek Mensuplarının Etik Algılamaları Üzerinde Bir Uygulama. Yüksek Lisans Tezi, Osmaniye Korkut Ata Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Osmaniye.
- Deran, A., Savaş, İ. ve Sürer, A. 2014. 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, 14(28), 34-68.
- Dinç, E. ve Kaya U. 2006. Muhasebe Meslek Mensuplarının "Meslek Ahlakı Kuralları" Açısından Hizmet Satın Alanlar Tarafından Algılanma Biçimi Üzerine Bir Araştırma. Muhasebe ve Denetime Bakış. (17), 139-152.
- Dinç, E. ve Atasel, O. Y. 2016. Türkiye'deki Muhasebe Anlayışının Gelişim Süreci ve Mevcut Durumun İncelenmesi. Sosyal Bilimler Enstitüsü Sosyal Bilimler Dergisi, 6(12), 267-283.
- Dirik, M. 2007. Genel Muhasebe I. Karabük Üniversitesi Uzaktan Eğitim Uygulama ve Araştırma Merkezi, 2-14.
- Eker, Y., 2020. Mental Muhasebenin Üniversite Öğrencilerinin Harcama Yapma Sürecindeki Rolü. Yüksek Lisans Tezi, Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Burdur.
- Elitaş, C. 2014. Türkiye Muhasebe Standartları/Türkiye Finansal Raporlama Standartlarının Muhasebenin Genel Kabul Görmüş Temel Kavramları Açısından Durumu. Muhasebe Bilim Dergisi, 16(3), 113-126.
- Erdoğan, N. ve Çubukçu, S. 2010. Tutuculuğun Kurumsal Yönetim Anlayışı Üzerindeki Etkileri. Muhasebe ve Denetime Bakış, (32), 53-66.
- Erdoğan, M. Y. 2008. Duygusal Zekanın Bazı Değişkenler Açısından İncelenmesi. Elektronik Sosyal Bilimler Dergisi, 7(23), 62-76.
- Ergin, E., 2015. 21. Yüzyılda Finansal Muhasebe Teoriden Uygulamaya Genel Muhasebe. Beta Yayınevi Yayınları, İstanbul.
- Eroğlu, Ö. ve Şimşek A., 2013. Davranış Bilimleri. Eğitim Kitabevi, Konya.

- Field, A. 2009. *Discovering Statistics Using SPSS (Fourth Edition)*. Los Angeles: Sage Publications.
- França, J. A. 2022. Behavioral Aspects of Accounting Informational Content-Similarity and Compatibility With Sociological Understanding. *Brazilian Academy of Science in Accounting*, 89-93.
- Fryberg, S. A. 2012. Cultural Psychology As A Bridge Between Anthropological and Cognitive Science. *Topics In Cognitive Science*, 4(3), 437-444.
- Garip, S. 2023. Sosyal Bilimlerde Nicel Araştırma Geleneği Üzerine Kurumsal Bir İnceleme. 12(1), 1-19.
- George, D. and Mallery, M. 2010. *SPSS for Windows Step by Step: A Simple Guide and Reference*. 17.0 Update. Boston: Pearson.
- Gierusz, J., Kolesnik, K., Silska Gembka, S. and Zamojska, A. 2021. The Influence of Culture on Accounting Judgment – Evidence from Poland and the United Kingdom. *Cogent Business ve Management*, 9(1). 1-29.
- Gökçen, G. ve Özdemir, Ö. 2016. Türkiye’de Muhasebe Uygulamalarından E-Defter ve E-Fatura Uygulaması. *Öneri Dergisi*, 12(46), 137-154.
- Gökdeniz, Ü. 2005. İşletmelerde Muhasebe Bilgi Sistemine Yaklaşım. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (27), 86-94.
- Gönen, S. ve Rasgen, M. 2017. Davranışsal Muhasebe Alanını İçeren Araştırmalara Yönelik Literatür Taraması. *İnsan ve Toplum Bilimleri Araştırma Dergisi*, 6(6), 189-198.
- Gül, H. ve Erol, M. 2016. Muhasebe Meslek Mensuplarında İşe Bağlılık ve Çalışma Ahlakının Mesleki Etik Davranışa Etkisi. *Financial Analysis/Mali Cozum Dergisi*, (137), 51-74.
- Güney, S. ve Kayışyapar, İ. 2020. Davranışsal Muhasebe Çerçevesinde Muhasebe Meslek Mensuplarında İş Stresi (Erzurum İlinde Bir Araştırma). *İşletme Ekonomi ve Yönetim Araştırmaları Dergisi*, (1), 34-50.
- Gür, E. 2018. Muhasebe Meslek Etiği. *Adam Akademi Sosyal Bilimler Dergisi*, 8(2), 371-407.

- Güriş, S. ve Astar, M., 2019. Bilimsel Araştırmalarda SPSS İle İstatistik. Der Yayıncılık, İstanbul.
- Güvemli, O., Aytulun, A. ve Şişman, B. 2013. Türkiye’de Muhasebe Mesleğinin Gelişmesi ve İlk Meslek Örgütlenmesi: Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği -1942. Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi, (4), 19-49.
- Güvemli, O. ve Güvemli, B. 2015. Türk Ticaret Kanunlarının Türk Muhasebe Düşüncesinin Gelişmesindeki Etkileri. Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi, (8), 26-50.
- Güven, B. 2021. Zihinsel Muhasebe: Kuramsal Bakış. Econharran, 5(7), 249-272.
- Hartono, J. 2004. The Recency Effect of Accounting Information. Gadjah Mada International Journal of Business, 6(1), 85-116.
- Hatcher, T. 2004. Environmental Ethics As An Alternative For Evaluation Theory In For Profit Business Context. Evaluation And Program, 27(3), 357-363.
- Hellman, A. 2016. The Role of Accounting in Behavioral Finance. Journal of Behavioral and Experimental Finance, 9, 39-42.
- Hofstedt, T. R. and Kinard, J. C. 1970. A Strategy for Behavioral Accounting Research. The Accounting Review, 45(1), 38-54.
- İbasalilgiller, A., 1999. Türkiye’de Muhasebe ve Muhasebe Mesleğinin Tarihi. Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- İşgüden, B., 2007. Sosyal ve Kültürel Değerlerin Muhasebe Meslek Etiği Üzerine Etkileri. Yüksek Lisans Tezi, Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Balıkesir.
- Kahneman, D. and Tversky, A. 1979. Prospect Theory: An Analysis of Decision Under Risk. Econometrica, 47(2), 263-292.
- Karabınar, S. ve Kışlalıoğlu, V. 2014. Muhasebe Kültürü İle İlgili Seçilmiş Bazı Çalışmaların Ampirik Analizi. Balıkesir University Journal of Social Sciences Institute, 17(31), 233-254.

- Karabınar, S. ve Erturan, İ. E. 2021. Muhasebede Rasyonellik, Kültür İlişkisi ve Kültür Boyutları Açısından Bir Değerlendirme. Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, 23(3), 608-623.
- Kaya, N. ve Yanık, R. 2011. Muhasebe Meslek Ahlakı, Etik ve Müşteri Tatmini İlişkisi. Ekev Akademi Dergisi, 15(49), 293-306.
- Kayışyapar, İ., 2019. Davranışsal Muhasebe Çerçevesinde Muhasebe Meslek Mensuplarında İş Stresi (Erzurum İlinde Bir Araştırma). Yüksek Lisans Tezi, Erzincan Binali Yıldırım Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Erzincan.
- Kendirli, S. ve Cihangir, A. E. 2023. Zihinsel Muhasebeye Kavramsal Bir Bakış. Recep Tayyip Erdoğan Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, 10(1), 235-244.
- Kızıldağ, D., 2021. Davranışsal Muhasebe: Kavramsal Çerçeve. Davranışsal Muhasebe Teorik ve Ampirik Çalışmalar, Özdemir, F. S. ve Kızıldağ, D. Siyasal Kitabevi, Ankara, 19-42.
- Kiabel, B.D. and Nwanyanwu, L. A. 2014. Some Basic Concepts of Accounting: A Critical Appraisal. Research Journal of Finance and Accounting, 5(7), 197-204.
- Kilmen, S., 2022. Eğitim Araştırmacıları İçin Spss Uygulamalı İstatistik. Anı Yayıncılık, Ankara.
- Kirik, Z., 2007. Muhasebe Hata ve Hileleri ile Muhasebe Mesleğinde Etik: Afyonkarahisar'da Muhasebeciler Üzerine Bir Araştırma. Yüksek Lisans Tezi, Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Eskişehir.
- Kobal, H. Y. ve Ataman, G. 2018. Vekalet Teorisi ve Kaynak Bağımlılığı Teorisi Bağlamında, Yönetim Kurulunun Yapısal Özellikleri ile Finansal Kaldıraç ve Kârlılık Oranları Arasındaki İlişki: Halka Açık Gıda Şirketleri Üzerinde Bir Araştırma (2005-2016 Dönemi). Marmara Üniversitesi Öneri Dergisi, 13(50), 187-210.
- Koç, Ş., 2021. Hilenin Önlenmesi ve Tespitinde Davranışsal Muhasebe ve Nöromuhasebe Tekniğinin Uygulama Süreci ve Öneriler. Yüksek Lisans Tezi, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.

- Koçyiğit, M., 1998. Muhasebenin Temel Kavramları ve Türkiye Uygulaması. Yüksek Lisans Tezi, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- Kohrt, B. A., Mendenhall, E. and Brown, P. J. 2016. How anthropological theory and methods can advance global mental health. *The Lancet Psychiatry*, 3(5), 396-398.
- Kurtcebe, E., 2008. 21. Yüzyılda Muhasebe Mesleğinin Vizyonu. Yüksek Lisans Tezi, Pamukkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Denizli.
- Kutluk, F. A., 2010. Davranışsal Muhasebe Çerçevesinde Etik Konusunun Değerlendirilmesi. Yüksek Lisans Tezi, Akdeniz Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Antalya.
- Kuzgun, H., 2023. Pozitif Etik Yaklaşımına Dayalı Durumlu Öğrenme Modeline Temellendirilmiş Etik Eğitiminin Hemşirelik Öğrencilerinde Mesleki Etik Karar Verme Becerisi ve Ahlaki Duyarlılık Düzeyine Etkisi. Doktora Tezi, Sakarya Üniversitesi Sağlık Bilimleri Enstitüsü, Sakarya.
- Landry, R., Moyes, G. D. and Cortes, A. C. 2004. Ethical Perceptions Among Hispanic Students: Differences by Major and Gender. *Journal of Education for Business*, 80(2), 102-108.
- Lunenburg, F. C. 2011. Self-Efficacy in the Workplace: Implications for Motivation and Performance. *International Journal Of Management, Business, And Administration*, 15(1), 1-6.
- Marşap, B. ve Akbulut, Y. 2003. Türkiye'de Siyasi Partilerce Uygulanan Muhasebe Sisteminin Değerlendirilmesi ve Kamuyu Aydınlatma ilkesi Açısından Siyasi Partilerde Uygulanacak Muhasebe Sistemi ve Muhasebe Denetimi Önerisi. *Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi*.
- Marşap, B. ve Okan Gökten, P. 2016. Davranışsal Muhasebe: Kuramsal Yaklaşım. *İşletme Araştırmaları Dergisi*, 8(4), 345-359.
- Maruszewska, E. W. 2011. Ethical Education Of Accounting Students In Poland. *General and Vocational Education*, (1), 26-30.

- Miller, P. 2006. Management Accounting and Sociology. Handbooks of Management Accounting Research, 1, 285-295.
- Mohamed, E. K. and Lashine, S. H. 2003. Accounting Knowledge and Skills and the Challenges of a Global Business Environment. Managerial Finance, 29(7), 3-16.
- Nelson, J. A. 1995. Feminism and Economics. Journal Of Economic Perspectives, 9(2), 131-148.
- Otley, D. T. 1980. The Contingency Theory of Management Accounting: Achievement and Prognosis. Accounting, Organizations and Society, 5(4), 413-428.
- Öner, Ö. ve Uyar, M. 2018. Vekâlet Teorisi Bağlamında Denetim Faaliyetlerinin ve Kontrol Sistemlerinin Yönetim Riskine Etkisi: Küçük ve Orta Boy İşletmelerde Bir Uygulama. Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, (20), 66-91.
- Özdemir Acur, F., 2018. Feminist Yaklaşımın Kadınların Gözünden Değerlendirilmesi Bursa Örneği. Yüksek Lisans Tezi, Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Kütahya.
- Özkalp, E. ve Kirel, Ç., 2011. Örgütsel Davranış. Ekin Kitabevi Yayınları, Eskişehir.
- Özkan, M. 2013. Yönetim Muhasebesi Açısından Sorumluluk Muhasebesi. Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 15(1), 155-182.
- Özkan, M. 2020. Mental Muhasebenin Finansal Yönden Değerlendirilmesi. Mali Çözüm Dergisi, 30(161), 27-68.
- Öztürk, E. ve Geyve, M. Y. O. 2015. Muhasebedeki Değerleme Yaklaşımları Üzerine Kültürel Bir Değerlendirme. Journal of Accounting, Finance and Auditing Studies, 1(3), 17-33.
- Özyürek, H., 2009. Türkiye’de Muhasebe ve Muhasebe Mesleğinin Tarihi, Muhasebecilerin İş Tatmini, Beklentileri, Karşılaşılan Sorunlar. Yüksek Lisans Tezi, Ufuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.

- Parlakkaya, R. 2004. Muhasebede Uluslararası Uyum ve Avrupa Birliği Sürecinde Türkiye’de Muhasebe Uyumlaştırma Çalışmaları. Sosyal Ekonomik Araştırmalar Dergisi, 4(7), 118-139.
- Sakarya, Ş. ve Kara, S. 2010. Türkiye’de Muhasebe Meslek Etiğine Yönelik Düzenlemeler ve Meslek Mensupları Tarafından Algılanması Üzerine Bir Alan Araştırması. Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi, 12(18), 57-72.
- Sardarov, T. 2018. Social Infrastructure Regulating In An Emerging Economy. Academy of Strategic Management Journal, 17(3), 1-12.
- Sevilengül, O., 2020. Genel Muhasebe. Gazi Kitapevi, Ankara.
- Sevinç, H. 2015. Kamu Çalışanlarının Motivasyonunda Kullanılan Araçlar. Uluslararası Sosyal Araştırmalar Dergisi, 8(39), 944-964.
- Shackleton, K. 1999. Gender Segregation in Scottish Chartered Accountancy: the Deployment of Male Concerns About the Admission of Women, 1900-25. Accounting, Business and Financial History, 9(1), 135-156.
- Slevan, R. M. A., 2018. Irak Muhasebe Meslek Mensuplarının Meslek Etiğine Yönelik Tutumları:Duhok Örneği. Yüksek Lisans Tezi, Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Konya.
- Sorensen, J. E. 1990. The Behavioral Study of Accountants: A New School of Behavioral Research in Accounting. Managerial and Decision Economics, 11(5), 327-341.
- Sübmair, A. 2013. Behavioral Accounting: Verhaltenstheoretische Grundlagen des internen Rechnungswesens. Springer-Verlag.
- Sümbüloğlu, K. ve Sümbüloğlu, V., 1993. Biyoistatistik. Özdemir Yayıncılık, Ankara.
- Sundem, G. L. and Burgstahler, D. 1989. The Evolution of Behavioral Accounting Research in the United States, 1968-1987. Behavioral Research in Accounting, 1, 75-108.
- Şımgı Mugan, C. ve Önkal Atay, D. 2003. Etik Duyarlılık ve Ceza Kararlarına Bağlamsal Etkiler. İş Etiği Öğretimi, 7, 341-363.

- Şişmanoğlu, E., Karayiğit, D. T. ve Karabınar, S. 2020. Vekalet Teorisi Kapsamında Ortaya Çıkan Vekalet Maliyetlerinin Muhasebesi ve Raporlanması. Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi, 13(3), 975-987.
- Tabachnick, B.G., Fidell, L. S. and Ullman, J. B. 2013. Using Multivariate Statistics. 6, 497-516, London: Pearson Education.
- Tağ, M. N. ve Çetinkaya, B. 2019. Öznel İyi Oluş Hali, Başkasına Güven ve İş Motivasyonu Arasındaki İlişki: Beklenti Teorisi Çerçevesinde Çok Düzeyli Analiz. Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi, 15(3), 858-888.
- Tek, I. ve Öztürk, E. 2023. Muhasebenin Tarihsel Gelişimi: Türkiye Finansal Raporlama Standartlarının Fayda Düzeyinin Değerlendirilmesi. Yalova Sosyal Bilimler Dergisi, 13(1), 101-121.
- Tekin, M. S., 2021. Muhasebe Eğitiminde Etik ve Etik Algısı: Bir Uygulama Örneği. Yüksek Lisans Tezi, Akdeniz Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Antalya.
- Temelli, F. 2020. Meslek Yüksekokulu Muhasebe ve Vergi Programı Öğrencilerinin Muhasebe Meslek Etiği Algısı: Ağrı İbrahim Çeçen Üniversitesi'nde Bir Araştırma. Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi, 13(3), 637-665.
- Tetik, N. 1997. Muhasebenin Temel Kavramları ve Mali Tablolar İlkelerinin Yönetim Muhasebesi Açısından Değerlendirilmesi. İktisadi ve İdari Billimler Fakültesi Dergisi, (2), 147-160.
- Türkoğlu, D., 2023. Muhasebe Hatalarının Davranışsal Muhasebe Açısından İncelenmesi: Kocaeli İlinde Bir Uygulama. Yüksek Lisans Tezi, Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Kocaeli.
- Uçma, T. 2012. Türkiye'deki Muhasebe Sisteminin Gelişiminin Kurumsal Teori Çerçevesinde Açıklanması. Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi, (2), 145-178.
- Usul, H., 2007. Davranışsal Muhasebe. Asil Yayınları, Ankara.
- Ülkü, S., 2012. Davranışsal Muhasebe. Muhasebenin Sosyal Yönü, Gökgöz, A. Dora Yayıncılık, Bursa, 35-61.

- Ünal, A., 2023. Muhasebe Meslek Mensuplarının Davranışsal Değişkenlerinin Vergileme Sürecindeki Tutumları Üzerine Etkisini Belirlemeye Yönelik Bilecik İlinde Bir Araştırma. Yüksek Lisans Tezi, Bilecik Şeyh Edebali Üniversitesi Lisansüstü Eğitim Enstitüsü, Bilecik.
- Ünsar, A. S. ve Hozer, S. 2012. Muhasebe Meslek Mensuplarının Meslek Ahlakına Ait Tutumlarının Belirlenmesi: Edirne İli Örneği. Finans Politik & Ekonomik Yorumlar, 49(571), 43-52.
- Yağcı, Ç., 2017. Davranışsal Muhasebe Bağlamında Yabancılaşma: Bağımsız Denetçiler Üzerine Bir Araştırma. Yüksek Lisans Tezi, Muğla Sıtkı Koçman Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Muğla.
- Yamane, T. 1973. Statistics: An Introductory Analysis. New York University: Harper and Row.
- Yaşar, A. B. 2015. Muhasebe Mesleğinde Başarı İçin İstenilen Bilgi ve Beceriler İle Muhasebe Eğitiminin Değişen Yüzü. Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, (13).
- Yeşil, A. 2016. Liderlik ve Motivasyon Teorilerine Yönelik Kavramsal Bir İnceleme. Uluslararası Akademik Yönetim Bilimleri Dergisi, 2(3), 158-180.
- Yıldırım, S. 2008. Muhasebe Öğretim Elemanları ve Meslek Mensuplarının Mesleki Stres Düzeyi Üzerine Bir Araştırma. Muhasebe ve Finansman Dergisi, (38), 153-162.
- Yıldırım, H. ve Demir, M. 2022. Seçilmiş Muhasebe Temel Kavramlarıyla İlgili Farklı Uygulamaların Mali Tablolara Etkisi. Uluslararası Muhasebe ve Finans Araştırmaları Dergisi, 4(2), 91-115.
- Yılmaz, Z. ve Şahin Z. 2018. Muhasebe-Kültür İlişkisi ile İlgili Çalışmaların İçerik Analizi Yöntemi ile İncelenmesi. Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, (20), 107-128.
- Yürekli, E. ve Gönen, S. 2015. Muhasebe Meslek Mensuplarının Nitelikli Meslek Mensubu Yetiştirilmesine Yönelik Önlisans Programından Beklentileri. Kafkas Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 6(10), 301-316.

- Yükçü, S., 2016. Yeni TTK Uyumlu TMS ve UFRS Örnekli Genel Muhasebe. Altın Nokta Yayınevi, İzmir.
- Yünlü, M. 2020. Türkiye’deki Muhasebe Uygulamalarının Tarihsel Gelişimi ve Günümüzdeki Durumu. Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi, (18), 180-192.
- Zor, Ü. 2019. Muhasebe Araştırmalarında Durumsallık Teorisinin Yeri. Muhasebe ve Denetim Bakış, 19(57), 237-246.
- Waldrop, M. M., 1993. Complexity: The Emerging Science At The Edge Of Order and Chaos. Simon and Chuster.
- Walker, S. P. 2016. Revisiting The Roles of Accounting in Society. Accounting, Organizations and Society, 49, 41-50.
- 1 Seri No’lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği, T.C. Resmi Gazete, Sayı:21447, 26 Aralık 1992, https://www.resmigazete.gov.tr/arsiv/21447_1.pdf

EK 2: Durbin Watson Tablosu

Tablo 15: Durbin Watson Tablosu

Durbin Watson Tablosu $\alpha = 0.05$

n	k' = 1		k' = 2		k' = 3		k' = 4		k' = 5	
	d_L	d_U	d_L	d_U	d_L	d_U	d_L	d_U	d_L	d_U
15	1.08	1.36	0.95	1.54	0.82	1.75	0.69	1.97	0.56	2.21
16	1.10	1.37	0.98	1.54	0.86	1.73	0.74	1.93	0.62	2.15
17	1.13	1.38	1.02	1.54	0.90	1.71	0.78	1.90	0.67	2.10
18	1.16	1.39	1.05	1.53	0.93	1.69	0.82	1.87	0.71	2.06
19	1.18	1.40	1.08	1.53	0.97	1.68	0.86	1.85	0.75	2.02
20	1.20	1.41	1.10	1.54	1.00	1.68	0.90	1.83	0.79	1.99
21	1.22	1.42	1.13	1.54	1.03	1.67	0.93	1.81	0.83	1.96
22	1.24	1.43	1.15	1.54	1.05	1.66	0.96	1.80	0.86	1.94
23	1.26	1.44	1.17	1.54	1.08	1.66	0.99	1.79	0.90	1.92
24	1.27	1.45	1.19	1.55	1.10	1.66	1.01	1.78	0.93	1.90
25	1.29	1.45	1.21	1.55	1.12	1.66	1.04	1.77	0.95	1.89
26	1.30	1.46	1.22	1.55	1.14	1.65	1.06	1.76	0.98	1.88
27	1.32	1.47	1.24	1.56	1.16	1.65	1.08	1.76	1.01	1.86
28	1.33	1.48	1.26	1.56	1.18	1.65	1.10	1.75	1.03	1.85
29	1.34	1.48	1.27	1.56	1.20	1.65	1.12	1.74	1.05	1.84
30	1.35	1.49	1.28	1.57	1.21	1.65	1.14	1.74	1.07	1.83
31	1.36	1.50	1.30	1.57	1.23	1.65	1.16	1.74	1.09	1.83
32	1.37	1.50	1.31	1.57	1.24	1.65	1.18	1.73	1.11	1.82
33	1.38	1.51	1.32	1.58	1.26	1.65	1.19	1.73	1.13	1.81
34	1.39	1.51	1.33	1.58	1.27	1.65	1.21	1.73	1.15	1.81
35	1.40	1.52	1.34	1.58	1.28	1.65	1.22	1.73	1.16	1.80
36	1.41	1.52	1.35	1.59	1.29	1.65	1.24	1.73	1.18	1.80
37	1.42	1.53	1.36	1.59	1.31	1.66	1.25	1.72	1.19	1.80
38	1.43	1.54	1.37	1.59	1.32	1.66	1.26	1.72	1.21	1.79
39	1.43	1.54	1.38	1.60	1.33	1.66	1.27	1.72	1.22	1.79
40	1.44	1.54	1.39	1.60	1.34	1.66	1.29	1.72	1.23	1.79
45	1.48	1.57	1.43	1.62	1.38	1.67	1.34	1.72	1.29	1.78
50	1.50	1.59	1.46	1.63	1.42	1.67	1.38	1.72	1.34	1.77
55	1.53	1.60	1.49	1.64	1.45	1.68	1.41	1.72	1.38	1.77
60	1.55	1.62	1.51	1.65	1.48	1.69	1.44	1.73	1.41	1.77
65	1.57	1.63	1.54	1.66	1.50	1.70	1.47	1.73	1.44	1.77
70	1.58	1.64	1.55	1.67	1.52	1.70	1.49	1.74	1.46	1.77
75	1.60	1.65	1.57	1.68	1.54	1.71	1.51	1.74	1.49	1.77
80	1.61	1.66	1.59	1.69	1.56	1.72	1.53	1.74	1.51	1.77
85	1.62	1.67	1.60	1.70	1.57	1.72	1.55	1.75	1.52	1.77
90	1.63	1.68	1.61	1.70	1.59	1.73	1.57	1.75	1.54	1.78
95	1.64	1.69	1.62	1.71	1.60	1.73	1.58	1.75	1.56	1.78
100	1.65	1.69	1.63	1.72	1.61	1.74	1.59	1.76	1.57	1.78

EK 3: Ki-Kare Dağılımı Tablosu

Tablo 7: Ki-kare Dağılımı

α SD	.995	.990	.975	.950	.900	.500	.100	.050	.025	.010	.005
1	.00+	.00+	.00+	.00+	.02	.45	2.71	3.84	5.02	6.63	7.88
2	.01	.02	.05	.10	.21	1.39	4.61	5.99	7.38	9.21	10.60
3	.07	.11	.22	.35	.58	2.37	6.25	7.81	9.35	11.34	12.84
4	.21	.30	.48	.71	1.06	3.36	7.78	9.49	11.14	13.28	14.86
5	.41	.55	.83	1.15	1.61	4.35	9.24	11.07	12.83	15.09	16.75
6	.68	.87	1.24	1.64	2.20	5.35	10.65	12.59	14.45	16.81	18.55
7	.99	1.24	1.69	2.17	2.83	6.35	12.02	14.07	16.01	18.48	20.28
8	1.34	1.65	2.18	2.73	3.49	7.34	13.36	15.51	17.53	20.09	21.96
9	1.73	2.09	2.70	3.33	4.17	8.34	14.68	16.92	19.02	21.67	23.59
10	2.16	2.56	3.25	3.94	4.87	9.34	15.99	18.31	20.48	23.21	25.19
11	2.60	3.05	3.82	4.57	5.58	10.34	17.28	19.68	21.92	24.72	26.76
12	3.07	3.57	4.40	5.23	6.30	11.34	18.55	21.03	23.34	26.22	28.30
13	3.57	4.11	5.01	5.89	7.04	12.34	19.81	22.36	24.74	27.69	29.82
14	4.07	4.66	5.63	6.57	7.79	13.34	21.06	23.68	26.12	29.14	31.32
15	4.60	5.23	6.27	7.26	8.55	14.34	22.31	25.00	27.49	30.58	32.80
16	5.14	5.81	6.91	7.96	9.31	15.34	23.54	26.30	28.85	32.00	34.27
17	5.70	6.41	7.56	8.67	10.09	16.34	24.77	27.59	30.19	33.41	35.72
18	6.26	7.01	8.23	9.39	10.87	17.34	25.99	28.87	31.53	34.81	37.16
19	6.84	7.63	8.91	10.12	11.65	18.34	27.20	30.14	32.85	36.19	38.58
20	7.43	8.26	9.59	10.85	12.44	19.34	28.41	31.41	34.17	37.57	40.00
21	8.03	8.90	10.28	11.59	13.24	20.34	29.62	32.67	35.48	38.93	41.40
22	8.64	9.54	10.98	12.34	14.04	21.34	30.81	33.92	36.78	40.29	42.80
23	9.26	10.20	11.69	13.09	14.85	22.34	32.01	35.17	38.08	41.64	44.18
24	9.89	10.86	12.40	13.85	15.66	23.34	33.20	36.42	39.36	42.98	45.56
25	10.52	11.52	13.12	14.61	16.47	24.34	34.28	37.65	40.65	44.31	46.93
26	11.16	12.20	13.84	15.38	17.29	25.34	35.56	38.89	41.92	45.64	48.29
27	11.81	12.88	14.57	16.15	18.11	26.34	36.74	40.11	43.19	46.96	49.65
28	12.46	13.57	15.31	16.93	18.94	27.34	37.92	41.34	44.46	48.28	50.99
29	13.12	14.26	16.05	17.71	19.77	28.34	39.09	42.56	45.72	49.59	52.34
30	13.79	14.95	16.79	18.49	20.60	29.34	40.26	43.77	46.98	50.89	53.67
40	20.71	22.16	24.43	26.51	29.05	39.34	51.81	55.76	59.34	63.69	66.77
50	27.99	29.71	32.36	34.76	37.69	49.33	63.17	67.50	71.42	76.15	79.49
60	35.53	37.48	40.48	43.19	46.46	59.33	74.40	79.08	83.30	88.38	91.95
70	43.28	45.44	48.76	51.74	55.33	69.33	85.53	90.53	95.02	100.42	104.22
80	51.17	53.54	57.15	60.39	64.28	79.33	96.58	101.88	106.63	112.33	116.32
90	59.20	61.75	65.65	69.13	73.29	89.33	107.57	113.14	118.14	124.12	128.30
100	67.33	70.06	74.22	77.93	82.36	99.33	118.50	124.34	129.56	135.81	140.17

ANKET FORMU

Sayın Muhasebe Meslek Mensubu;

Bu anket, Yüksek Lisans tez çalışmasında kullanılmak üzere hazırlanmış olup çalışmanın konusu “*Muhasebe Meslek Etiği ve Davranışsal Muhasebe Üzerine Muhasebe Meslek Mensuplarına Yönelik Bir Araştırma: Ağrı İli Örneği*” oluşturmaktadır. Çalışmada, muhasebe mesleğini yürüten meslek mensuplarının davranışsal muhasebenin alt unsuru olan etik unsurunun algılarını ve muhasebe meslek mensuplarının etik davranışlarına etki eden faktörleri belirlemek amacıyla hazırlanmıştır. Sizlerden edinilecek bilgiler tamamen bilimsel amaçlı kullanılacaktır. Anketin amacına ulaşabilmesi için siz katılımcıların cevaplarına ihtiyaç duyulmaktadır.

Katılımınız ve içten cevaplarınız için şimdiden teşekkür ederiz.

Yüksek
Lisans Öğrencisi

Begüm KINDIRGA
E-mail:

BÖLÜM 1 DEMOGRAFİK ÖZELLİKLER

1. Cinsiyetiniz nedir?
Kadın (...) Erkek (...)
2. Yaşınız kaçtır?
25-34 arası (...) 35-44 arası (...) 45-54 arası(...) 55 ve üstü (...)
3. Eğitim durumunuz nedir?
Lise (...) Ön lisans (...) Lisans (...) Yüksek Lisans (...) Doktora (...)
4. Gelir grubuna uygun seçeneği işaretleyiniz?
17.000-20.999 (...) 21.000-24.999 (...) 25.000-28.999 (...) 29.000 ve üstü (...)
5. Mesleki ünvanınız nedir?
SM (...) SMMM (...) YMMM (...)
6. Mükellef sayınız nedir?
0-40 arası (...) 41-80 arası (...) 80’den fazla (...)

BÖLÜM 2 MUHASEBE MESLEĞİNDE ETİK İLKELERİ

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 yıllı etik ilkelere uyumu etkiler.					

BÖLÜM 3 MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ DAVRANIŞLARINA ETKİ EDEN FAKTÖRLER

Aşağıda belirtilen ifadelere katılma düzeyinizi (×) şeklinde belirtiniz.	Kesinlikle katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle katılıyorum
Müşteriyi kaçırmamak düşüncesi meslek mensuplarının etik ilkelere aykırı davranmasını etkilemektedir.					
Daha çok para kazanma isteği meslek mensuplarının etik ilkelere aykırı davranmasını etkilemektedir.					
Karakterler karakteristik özellikler meslek mensuplarının etik ilkelere aykırı davranmasını etkilemektedir.					
Meslekteki rekabetin yoğunluğu meslek mensuplarının etik ilkelere aykırı davranmasını etkilemektedir.					
Gelir dağılımındaki dengesizlikler meslek mensuplarının etik ilkelere aykırı davranmasını etkilemektedir.					
Denetim yetersizliği meslek mensuplarının etik ilkelere aykırı davranmasını etkilemektedir.					
Müşterilerin, mesleki kurallara aykırı davranma konusunda baskı yapmaları meslek mensuplarının etik ilkelere aykırı davranmasını etkilemektedir.					
Mesleki eğitimlerinin yetersizliği meslek mensuplarının etik ilkelere aykırı davranmasını etkilemektedir.					

Mesleki saygınlığın toplumda az olması meslek mensuplarının etik ilkelere aykırı davranmasını etkilemektedir.					
Ekonomik istikrarsızlık meslek mensuplarının etik ilkelere aykırı davranmasını etkilemektedir.					
Aileden gelen görgü ve terbiye eğitimdeki yetersizlikler meslek mensuplarının etik ilkelere aykırı davranmasını etkilemektedir.					
Mevzuatta sık sık değişiklikler yapılması meslek mensuplarının etik ilkelere aykırı davranmasını etkilemektedir.					
Kredi sağlayan kurumların işleyiş süreci meslek mensuplarının etik ilkelere aykırı davranmasını etkilemektedir.					
Gelenek, görenek örf ve âdet meslek mensuplarının etik ilkelere aykırı davranmasını etkilemektedir.					
Dini faktörler meslek mensuplarının etik ilkelere aykırı davranması etkilemektedir.					
Politik faktörler meslek mensuplarının etik ilkelere aykırı davranmasını etkilemektedir.					

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

EK 5: Etik Kurul Kararı

Evrak Tarih ve Sayısı: 01.03.2024-E.95952



T.C.
AĞRI İBRAHİM ÇEÇEN ÜNİVERSİTESİ REKTÖRLÜĞÜ
Hukuk Müşavirliği



Sayı : E-95531838-050.99-95952
Konu : Etik Kurul Kararı

01.03.2024

Sayın Doç. Dr. Fatma TEMELLİ

İlgi : Lisansüstü Eğitim Enstitüsünün 20.02.2024 tarih ve 94625 sayılı yazısı

Lisansüstü Eğitim Enstitüsünün ilgi yazısına istinaden Doç. Dr. Fatma TEMELLİ'nin danışmanlığında yüksek lisans öğrencisi Begüm KINDIRGA'nın "Muhasebe Meslek Etiği ve Davranışsal Muhasebe Üzerine Muhasebe Meslek Mensuplarına Yönelik Bir Araştırma: Ağrı İli Örneği" başlıklı bilimsel araştırması Ağrı İbrahim Çeçen Üniversitesi Bilimsel Araştırmalar Etik Kurulunca incelenmiş olup, 29.02.2024 tarih ve 74 sayılı karar ile söz konusu araştırmaya izin verilmiştir. Bilgilerinizi rica ederim.

Prof. Dr. Metin AKGÜN
Etik Kurulu Başkanı

Bu belge, güvenli elektronik imza ile imzalanmıştır.

Belge Doğrulama Kodu : *BS5B6VFBR* Pin Kodu : 71082

Belge Takip Adresi : https://ebys.agri.edu.tr/enVision/Validate_Doc.aspx?

Adres : Fırat Mah. Yeni Üniversite cad. No:2 AE/1 04100 Merkez, Ağrı - Türkiye

Telefon : 0472 215 98 63 Faks:0472 216 20 08

e-Posta : hukukburos@agri.edu.tr Web : www.agri.edu.tr

Kep Adresi : agribrahimcecenuniversitesi@hs01.kep.tr

Bilgi için : Yılmaz SABUNCU

Unvanı : Şube Müdürü

Tel No : 1280

