

**T.C.  
VAN YÜZÜNCÜ YIL ÜNİVERSİTESİ  
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ  
İŞLETME ABD  
İŞLETME BİLİM DALI**

**KÂR YÖNETİMİ VE İŞLETME ETİĞİ: AMPİRİK BİR ÇALIŞMA**

**YÜKSEK LİSANS TEZİ**

**HAZIRLAYAN**

**HISHAM ALHAYEK**

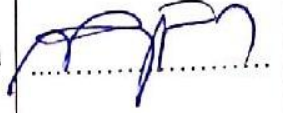
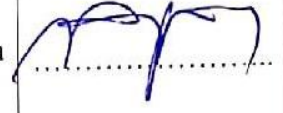


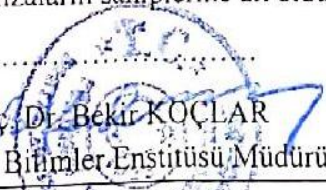
**DANIŞMAN**

**PROF.DR.MEHMET AYGÜN**

**VAN - 2019**

## KABUL VE ONAY SAYFASI

Hisham ALHAYEK tarafından hazırlanan "Kar Yönetimi ve İşletme Etiği: Ampirik Bir Çalışma" adlı tez çalışması aşağıdaki jüri tarafından OY BİRLİĞİ / OY ÇOKLUĞU ile Van Yüzüncü Yıl Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalında YÜKSEK LİSANS TEZİ olarak kabul edilmiştir.

<b>Danışman:</b> Prof.Dr.Mehmet AYGÜN İşletme, Van Yüzüncü Yıl Üniversitesi Bu tezin, kapsam ve kalite olarak Yüksek Lisans Tezi olduğunu onaylıyorum/onaylamıyorum	
<b>Başkan :</b> Prof.Dr.Mehmet AYGÜN İşletme, Van Yüzüncü Yıl Üniversitesi Bu tezin, kapsam ve kalite olarak Yüksek Lisans Tezi olduğunu onaylıyorum/onaylamıyorum	
<b>Üye :</b> Doç.Dr.Mehmet Emre GÜLER Turizm İşletmeciliği, Katip Çelebi Üniversitesi Bu tezin, kapsam ve kalite olarak Yüksek Lisans Tezi olduğunu onaylıyorum/onaylamıyorum	
<b>Üye :</b> Dr.Öğr.Üyesi Aysel AKÇAY İşletme, Van Yüzüncü Yıl Üniversitesi Bu tezin, kapsam ve kalite olarak Yüksek Lisans Tezi olduğunu onaylıyorum/onaylamıyorum	
<b>Yedek Üye :</b> Unvanı Adı SOYADI Anabilim Dalı, Üniversite Adı Bu tezin, kapsam ve kalite olarak Yüksek Lisans Tezi olduğunu onaylıyorum/onaylamıyorum	.....
Tez Savunma Tarihi:	...../...../.....
Jüri tarafından kabul edilen bu tezin Yüksek Lisans Tezi olması için gerekli şartları yerine getirdiğini ve imzaların sahiplerine ait olduğunu onaylıyorum.	
Doç. Dr. Bekir KOÇLAR Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürü	

## ETİK BEYAN SAYFASI

Van Yüzüncü Yıl Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü **Tez Yazım Kurallarına uygun olarak hazırladığım bu tez çalışmada;**

- Tez içinde sunduğum verileri, bilgileri ve dokümanları akademik ve etik kurallar çerçevesinde elde ettiğimi,
- Tüm bilgi, belge, değerlendirme ve sonuçları bilimsel etik ve ahlak kurallarına uygun olarak sunduğumu,
- Tez çalışmada yararlandığım eserlerin tümüne uygun atıfta bulunarak kaynak gösterdiğimi,
- Kullanılan verilerde herhangi bir değişiklik yapmadığımı,
- Bu tezde sunduğum çalışmanın özgün olduğunu

**bildirir, aksi bir durumda aleyhime doğabilecek tüm hak kayıplarını kabullendiğimi beyan ederim. (Tarih)**

(İmza)

(Hisham ALHAYEK)

## ÖZET

(Yüksek Lisans Tezi)

Hisham ALHAYEK

VAN YÜZÜNCÜ YIL ÜNİVERSİTESİ  
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ  
Şubat, 2019

### (KÂR YÖNETİMİ VE İŞLETME ETİĞİ: AMPİRİK BİR ÇALIŞMA)

## ÖZET

En genel anlamda kâr yönetimi, yöneticilerin firmanın ekonomik performansı hakkında bazı paydaşları yanıltmak ya da kamuya açıklanan kâr rakamına bağlı bazı sözleşmelerden doğan sonuçları etkilemek amacıyla, finansal raporları oluşturma sürecinde ve gerçekleştirdikleri işlemlerde sahip oldukları yetkiyi kullanarak finansal raporları değiştirmeleri olarak tanımlanmaktadır. Özellikle ABD’de 2000’li yılların başında yaşanan muhasebe skandalları sonrasında önemi artan kâr yönetimi kavramı ile ilgili çok sayıda teorik ve ampirik çalışma yapılmıştır. Bu çalışmanın amacı, kâr yönetimi ile ilgili olarak muhasebe meslek mensupları ve öğrencilerin bakış açılarını işletme etiği perspektifinden incelemektir. Bu amaçla yapılan çalışmada anket yöntemi kullanılmış ve çalışma sonucunda tarafların kâr yönetimi bilgi düzeylerinin düşük olduğu sonucuna varılmıştır.

Anahtar Kelimeler : Kâr Yönetimi, İşletme Etiği, Anket

Sayfa Sayısı : 65

Tez Danışmanı : Prof.Dr.Mehmet Aygün

## **ABSTRACT**

**(M.Sc.Thesis)**

Hisham ALHAYEK

VAN YÜZÜNCÜ YIL UNIVERSITY  
INSTITUTE OF SOCIAL SCIENCES

February, 2019

**(EARNINGS MANAGEMENT AND BUSINESS ETHICS)**

## **ABSTRACT**

In the most general sense, earnings management is defined as managers to mislead some stakeholders about the economic performance of the firm or to modify financial reports by using their authority in the process of creating financial reports and in the processes they perform in order to influence the results of some contracts related to the number of profits announced to the public. In particular, many theoretical and empirical studies have been carried out on the concept of earnings management, which has become more important in the USA after the accounting scandals in the early 2000s. The purpose of this study is to examine the perspectives of professional accountants and students in terms of earnings management from the perspective of business ethics. The survey method was used in this study and it was concluded that the earnings management information levels of the parties were low.

Key Words : Earnings Management, Business Ethics, Survey  
Quantity of Page : 65  
Supervisor : Prof.Dr.Mehmet Aygün

## İÇİNDEKİLER

	Sayfa
<b>ÖZET</b> .....	<b>iv</b>
<b>ABSTRACT</b> .....	<b>v</b>
<b>İÇİNDEKİLER</b> .....	<b>vi</b>
<b>TABLolar DİZİNİ</b> .....	<b>ix</b>
<b>ÖNSÖZ</b> .....	<b>xii</b>
<b>GİRİŞ</b> .....	<b>1</b>
<b>1.İŞ ETİĞİ</b> .....	<b>3</b>
1.1.Etik Kavramı.....	3
1.2.Etik Teorileri.....	3
1.2.1.Teolojik Teoriler .....	4
1.2.1.1.Erdem Teorisi .....	4
1.2.1.2.Egoizm Teorisi.....	5
1.2.1.3.Faydacılık Teorisi .....	5
1.2.2.Denotoloji Teorileri .....	6
1.2.2.1.Adalet Teorisi .....	7
1.2.2.2.Haklar Teorisi .....	7
1.2.2.3.Relativist Teorisi.....	8
1.2.2.4.Kant Teorisi .....	8
1.3.Din Açısından Etik .....	9
1.4.Etik Sistemler .....	10
1.4.1.Amaçlanan Sonuç Etiği .....	10
1.4.2.Kural Etiği .....	10
1.4.3.Toplumsal Sözleşme Etiği .....	11

1.4.3.Toplumsal Sözleşme Etiği .....	11
1.4.4.Kişisel Etiği .....	11
1.5.Etik Çeşitleri.....	12
1.5.1.Meslek Etiği.....	12
1.5.2.Örgüt Etiği .....	12
1.5.3.Yönetimsel Etiği .....	12
1.6.İş Etiği Kavramı .....	14
1.6.1.İş Etiği Tanımı .....	14
1.6.2.İş Etiğinin Önemi.....	15
1.6.3.İş Etiğinin İlkeleri .....	17
<b>2. KÂR YÖNETİMİ.....</b>	<b>20</b>
2.1.Finansal Bilgi Manipülasyonu .....	20
2.1.1.Finansal Bilgi Manipülasyonu Kavramı .....	20
2.1.2.Finansal Bilgi Manipülasyonlarının Amaçları.....	22
2.1.3.Finansal Bilgi Manipülasyonlarının Yöntemleri .....	24
2.2.Kâr Yönetimi.....	26
2.2.1.Kâr Yönetimi Kavramı .....	26
2.2.2.Kâr Yönetimi ve Hile Arasındaki Fark.....	28
2.2.3.Kâr Yönetiminin Nedenleri .....	29
2.2.4.Kâr Yönetiminin Amaçları .....	33
2.2.5.Kâr Yönetiminin Araçları .....	34
2.2.5.1.Agresif Muhasebe .....	34
2.2.5.2.Büyük Temizlik Muhasebesi .....	34
2.2.5.3.Yaratıcı Muhasebe .....	34
2.2.5.4.Kârın İstikrarlı Hale Getirilmesi .....	35
<b>3. UYGULAMA .....</b>	<b>36</b>

3.1.Araştırmanın Amacı.....	36
3.2.Araştırmanın Yöntemi ve Örneklem.....	36
3.3.Araştırma Sonuçlarının Değerlendirilmesi .....	37
3.3.1.Demografik Faktörlere Ait Bilgiler .....	37
3.3.2.Anket Sorularının Değerlendirilmesi.....	38
3.3.3.Fark Analizleri Sonuçlarının Değerlendirilmesi.....	45
<b>3.SONUÇ .....</b>	<b>56</b>
<b>KAYNAKLAR.....</b>	<b>60</b>
<b>ÖZGEÇMİŞ.....</b>	<b>.....</b>
<b>ORJİNALLİK RAPORU.....</b>	<b>.....</b>



## TABLolar DİZİNİ

<b>Tablo</b>	<b>Sayfa</b>
Tablo 1.Etik Sistemler .....	10
Tablo 2.Finansal Bilgi Manipülasyonlarının Amaçları .....	23
Tablo 3.Finansal Bilgi Manipülasyonlarının Yöntemleri.....	25
Tablo 4.Kâr Yönetimi ve Hile Arasındaki Fark .....	31
Tablo 5.Kâr Yönetiminin Nedenleri ve Motivasyon Unsurları .....	32
Tablo 6.Kâr Yönetiminin Artmasına Neden Olan Faktörler .....	33
Tablo 7.Katılımcıların Profilleri .....	37
Tablo 8.Katılımcıların Cinsiyetleri .....	37
Tablo 9.Meslek Mensuplarının Eğitim Düzeyi .....	37
Tablo 10.Meslek Mensuplarının Unvanları .....	38
Tablo 11.Meslek Mensuplarının Mesleki Deneyim Süreleri .....	38
Tablo 12.100.000 TL lik fuara katılım, web sitesinin güncellenmesi, personelin eğitimi ve büro malzemelerinin yenilenmesi gibi giderlerin ikinci üç aylık döneme ertelenmesini istemiştir.....	39
Tablo 13. Son üç aylık döneme ait 100.000 TL fuara katılım, web sitesinin güncellenmesi, personelin eğitimi ve büro malzemelerinin yenilenmesi gibi giderlerin bir sonraki mali döneme ertelenmesini istemiştir.....	40
Tablo 14. Gelecek mali dönemde gerçekleşecek 75.000 TL değerindeki satışları şu anki mali döneme çekebilmek için cazip vadeli bir satış planını uygulamaya karar vermesi ve teslimatı şu anki mali dönemde kabul eden müşterilerin ödemelerini 90 gün uzattıklarını bildirmesini istemiştir.....	41
Tablo 15. 60.000 TL kâr sağlayacak bazı gerekli olmadığını düşündüğü sabit varlıkların satılmasına karar vermiştir.....	42
Tablo 16. Peşin olarak ödenmiş olan 1 yıllık 120.000 TL tutarındaki kira giderinin şuan ki Mali dönemin gideri olarak gösterilmesini istemiştir.....	42
Tablo 17. Aralık ayına ait 80.000 TL tutarındaki satış faturasının Ocak ayı itibarıyla düzenlenmesini istemiştir.....	43

Tablo 18. Modası geçtiği gerekçesiyle ileride daha yüksek fiyattan satma imkânı olmasına rağmen 600.000 TL'lik stoklarını bugün için 400.000 TL olarak değerlendirmelerini istemesi.....	44
Tablo 19. Bütçe kısıtları nedeniyle ertelenmiş olan bazı önemli ürün geliştirme projelerine devam edebilmek amacıyla vermiştir.....	44
Tablo 20. Bütçe hedeflerini yakalayıp, yönetici primi sağlamak amacıyla vermiştir.....	45
Tablo 21. Katılımcıların Anket Sorularına İlişkin T Testi Sonuçları.....	46
Tablo 22. Muhasebe Meslek Mensuplarının Cinsiyete Göre Anket Sorularına İlişkin T Testi Sonuçları.....	47
Tablo 23. Muhasebe Meslek Mensuplarının Yaşına Göre Anket Sorularına İlişkin Anova Testi Sonuçları.....	48
Tablo 24. Muhasebe Meslek Mensuplarının Eğitim Düzeylerine Göre Anket Sorularına İlişkin Anova Testi Sonuçları.....	50
Tablo 25. Muhasebe Meslek Mensuplarının Unvanlarına Göre Anket Sorularına İlişkin Anova Testi Sonuçları.....	52
Tablo 26. Muhasebe Meslek Mensuplarının Mesleki Deneyimlerine Göre Anket Sorularına İlişkin Anova Testi Sonuçları.....	54

## KISALTMALAR LİSTESİ

<b>A.e</b>	: Aynı Eser
<b>GKGMİ</b>	: genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri
<b>IFRS</b>	: International Financial Reporting Standards (Uluslararası Finansal Raporlama Standartları)
<b>İMKB</b>	: İstanbul Menkul Kıymetler Borsası
<b>SEC</b>	: Securities Exchange Commission. (Menkul Kıymetler Borsası Komisyonu)
<b>SPK</b>	: Sermaye Piyasası Kurulu
<b>TMS/TFRS</b>	: Türkiye Muhasebe Standardı- Türkiye Finansal Raporlama Standardı
<b>v.b</b>	: Ve Benzeri
<b>v.d</b>	: Ve Diğerleri

## ÖNSÖZ

Bu çalışmanın gerçekleştirilmesinde, iki yıl boyunca değerli bilgilerini bizlerle paylaşan, kullandığı her kelimenin hayatıma kattığı önemini asla unutmayacağım saygıdeğer danışman hocam; PROF.DR.MEHMET AYGÜN'e, tez çalışması ve yüksek lisans eğitimim boyunca bilgileri ile bizlere yardım eden işletmenin bölümündeki tüm hocalarıma, çalışmam boyunca benden bir an olsun yardımlarını esirgemeyen arkadaşlarım'a, çalışma süresince tüm zorlukları benimle göğüsleyen ve hayatımın her evresinde bana destek olan değerli aileme sonsuz teşekkürlerimi sunarım.

2019

HISHAM ALHAYEK

## GİRİŞ

İşletmelerin, bir takım özel çıkarlar elde etmek amacıyla dış finansal raporlama sürecine müdahale etmesi olarak tanımlanabilen kâr yönetimi kavramı, son yıllarda muhasebe ve finans literatüründe oldukça ilgi çeken bir konu olmuştur. Konuya olan ilginin artmasında özellikle ABD başta olmak üzere 2000’li yılların başında yaşanan muhasebe skandallarının önemli bir payı olmuştur. Yaşanan skandallara ilişkin yapılan çalışmalarda, firma yöneticilerinin kişisel menfaat elde etmek amacıyla, firmalar tarafından yayınlanmış olan finansal raporlar üzerinde önemli ölçüde manipülasyon yaptıkları tespit edilmiştir. Bunun sonucu olarak ilgi, bu raporlara yönelmiş ve bu raporların güvenilirlikleri sorgulanmıştır.

Kâr yönetimi kavramının popülerliğine paralel olarak konuyla ilgili yapılan çalışmalarda da önemli ölçüde artış görülmektedir. İlk yapılan çalışmalarda genellikle kavramın ne olduğu, ne amaçla yapıldığı, nedenleri ve yöntemleri üzerine odaklanılmıştır. Genel olarak kâr yönetimi uygulamalarının; hisse senedi fiyatını yükseltmek, işletme değerini yükseltmek, finansal analistler tarafından tahmin edilen kâr beklentilerini karşılamak, borç sözleşmelerinde esnek koşullar sağlamak ve vergi avantajı elde etmek gibi amaçlar ile yapıldığı ifade edilmiştir. Bu amaçları gerçekleştirmek üzere, Agresif Muhasebe, Büyük Temizlik Muhasebesi, Yaratıcı Muhasebe ve Kârın İstikrarlı Hale Getirilmesi gibi araçlardan faydalanılmaktadır. Bu araçlardan bazıları geliri arttırıcı/azaltıcı, bazıları ise gideri arttırıcı/azaltıcı yöntemler içermektedir.

Özellikle yukarıda belirtilen araçlar ile kârın, işletme yöneticileri tarafından kişisel çıkarları doğrultusunda yönetilebildiğinin tespiti ile birlikte İş Etiği kavramı da ön plana çıkmıştır. Etik değerlerin, iş davranışlarına uygulanması olarak tanımlanabilen iş etiği konusu özellikle iki açıdan önemlidir. Birincisi, işletmelerin ve yöneticilerinin sosyal sorumluluk bilincinden yoksun olarak toplumun geneline ve hatta gelecek kuşaklara ait kaynakları etkin kullanamaması, israf etmesi ve onlara gelecekte kullanılmayacak derecede zarar vermesi, iş ahlakının işletme dışına yönelik boyutunu

oluşturur. Diğer yandan, işletme yöneticilerinin ve çalışanlarının, birbirilerine, müşterilere, satıcılara ve rakiplere karşı, genel ahlak konularının da içerdiği dürüşlük, doğruluk gibi hususlarda ahlak dışı davranışları da iş ahlakının diğer boyutunu teşkil eder.

Yukarıdaki teorik tartışmalardan hareketle bu çalışmanın amacı, kâr yönetimi kavramını işletme etiği perspektifinden incelemektir. Bu amaç ile muhasebe meslek mensupları ve öğrenciler üzerinde bir anket çalışması yapılmış ve kâr yönetim kavramı ile ilgili bakış açıları değerlendirilmiştir. Yapılan alışma sonucunda ilgi tarafların kâr yönetimi uygulamaları konusunda yeterli bir bilgi düzeyine sahip olmadıkları ve kâr yönetim uygulamalarının etik bakış açısıyla değerlendirmedikleri gözlemlenmiştir.

Çalışma üç bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde iş etiği kavramı açıklanmıştır. İkinci bölümde kâr yönetimi hakkında bilgi verilmiştir. Üçüncü ve son bölümde ise anket sonuçları değerlendirilmiştir.

## BİRİNCİ BÖLÜM

### İŞ ETİĞİ

#### 1.1. Etik Kavramı

Yunancada “ethos” kelimesinden gelen etik kavramı, alışkanlık ve karakter anlamına gelir. Türk Dil Kurumu (TDK) etik kavramını, “etik bilimi ve töre bilimi, ahlakla ilgili çeşitli meslek kolları arasında tarafların uyması veya kaçınması gereken davranışlar bütünü” şeklinde tanımlamıştır.

Bütün bilim dalları için son derece önemli bir kavram olan etik, farklı şekillerde tanımlanmıştır. Pieper’e göre etik herhangi bir şeyle ilgili olarak iyi yargısına nasıl ulaşılacağını belirlemekte ve bunlarla ilgili hükümlerin ne şekilde oluştuğuna dikkat çekmektedir (Çelikkol, 2016: 5).

Sayiner etik kavramını şöyle tanımlamıştır: “Etik, verdiğimiz kararların diğer insanları nasıl etkilediği üzerine gerçekleştirilen bir çalışma olarak nitelendirilebilir. Yaşam boyunca bireyler ve kurumlar devamlı olarak kararlar almak ve uygulamak durumundadırlar. Etik kavramı işte bu karar alma ve uygulama sürecinde yol gösterici olarak yerini almaktadır. İnsanların iyi olana ulaşmak için uymak zorunda olduğunu hissettiği manevi ödevler ve bu ödevlere ait kurallardır. Etik kavramından beklenen fayda, insanların farklı davranışlar içinden doğru olanı uygulayabilmelerini amaçlamaktadır (Eltan, 2013: 6).

Etik, ahlak davranışlarını temel alır. Etik davranışları bir süreçtir. Bu süreç içerisinde karar alırken belirli değerlere bağlı kalma durumu söz konusudur (Beyaztepe, 2016: 3).

#### 1.2. Etik Teorileri

Modern etik teorileri (birçok yazara göre) genelde iki grupta sınıflandırmaktadır:

- Teleolojik Teoriler.

- Deontolojik Teoriler

### **1.2.1. Teleolojik Teoriler**

Teleolojik teoriler, genel olarak davranışların sonuçlarına odaklanır. Sosyal anlamda, doğru davranış toplam iyi sonucu ya da çıktıyı maksimum hale getirmelidir. Sonuçta ortaya çıkan veriye göre bir yaklaşım sergileyen bu modelde, faydacılık en fazla sayı ve en yüksek kalite olarak formüle edilmiş olmaktadır. Teleoloji, iki temel yaklaşıma dayanmaktadır. İlki, insan varlığı için değerli olanın ne olduğu hakkındaki iddihadır. Diğer ise, bir eylemin ahlaki olarak kabul edilebilir olup olmayacağı, sadece söz konusu eylemin değeri maksimize edip etmediği konusuyula ilgilidir. Eğer mutluluk bir değer olarak kabul edilirse, o zaman ahlaki olarak izin verilebilir. Eylem, mutluluğu maksimize eden eylemdir. (Kavi ve Koçak, 2013: 9).

Teleolojik Teoriler; Erdem Teorileri, Egoizm Teorileri, Faydacılık Teorileri olmak üzere üç başlık altında toplanır.

#### **1.2.1.1.Erdem Teorisi**

Erdem ahlakı; insan davranışlarının gayesi mutlu bir şekilde hayatını sürdürmektir. Dolayısıyla “mutluluk ahlakı” olarak da bilinir. Örneği merhamet, cömertlik, dürüstlük, cesaret, doğruluk, sadakat ve hoşgörü vb.

Erdem etiği, ahlakiliğin temelinde iyi karakter özelliklerinin veya erdemlerin geliştirilmesinin bulunduğunu ifade etmektedir. Söz konusu görüş, bir kimsenin erdemli olması ile ahlaki bakımdan iyi olmasını eşdeğer kabul eder. Erdem etiği, erdemli karakter özelliklerinin gençlik dönemlerinde kazanıldığını savunduğu için, ahlak eğitimine özel bir önem verir ve yetişkinlerin gençlere ahlaki erdemleri aktarmakla yükümlü olduğunu savunur (Kavi ve Koçak, 2013: 10). Ahlaki erdem, bizi aşırıya kaçmaktan ve noksan kalmaktan koruyan alışkanlıklarımızdır (Dumanli, 2013: 34).

Bu etik türünün temel eserleri; Sokrates, Eflatun, Aristoteles ve Epikorus’a aittir. Aristoteles’e göre; ahlaki konularla tamamen meşgul olan ilk filozof Sokrates’tir. Sokrates’in ahlak felsefesi olarak ilk akla dayanan, rasyonel ve laik ahlak felsefesidir.



Sokrates'e göre, "erdem ile bilgi özdeştir, aynı şeydir". Doğrunun ne olduğunu bilen bir birey, doğru davranışta bulunur (Özgener, 2016: 35).

Eflatun'a göre birey "en yüksek iyiyi elde etmesine yönelmiştir. En yüksek iyinin elde edilmesi, bireye gerçek mutluluğu temin etmektedir. Bu anlamda Eflatun'un ahlak felsefesi mutlulukçu karaktere sahiptir. Eflatun, tek kişinin değil, toplumun mutluluğunu bulundurup araştırmaktadır. Eflatun'a göre; ahlaki kurallara göre yönetilmeyen devlet adalet ve barışı hâkim kılamayacağından, sosyal dengeyi de sağlayamaz. Devletin asıl amacı, vatandaşlarının erdemli olması ve tüm toplumun mutluluğunun sağlanmasıdır. Gerçek devlet gerçek bir erdemli bir örneği olmalıdır. Bütün erdemler arasındaki uyum adalet sayesinde kurulur. Eflatun'un ahlak felsefesinde "adalet" ve "güç istenci" karşıt kutuplardır (Özgener, 2016: 36).

Aristoteles'teki etik ile ilgili en önemli yazdığı kitap "Ethika Nikomakheia" (Nikomakhos Aklakı). Erdem ahlakı hususunda en kabul edilen teori Aristoteles'in teorisidir.

### **1.2.1.2. Egoizm Teorisi**

Bu teori 'ye göre, en önemli olan kişisel çıkarlardır. Yani bireyin çıkarlarına başkasının çıkarlarına bakmadan dikkat edilir. Egoistler, bu kavrama dayanarak kişisel çıkarları en uzun zaman elde etmeyi hedeflemektedir.

Etik bencilliğin iki türü vardır. Bunlar: bireysel etik bencillik ve evrensel etik bencilliktir. Bireysel etik, hiçbir zaman diğer insanların çıkarlarını dikkate almadığı için, ahlak felsefecileri bunu korumacı temeli olarak kabul etmezler. Evrensel etik bencillik ise çelişkili olmasına rağmen, bir kimsenin davranışlarını değerlendirirken diğer bireylerin çıkarlarını da dikkate alabilir (Çelikkol, 2016: 6).

### **1.2.1.3. Faydacılık Teorisi**

İngiliz filozofları Jeremy Bentham ile onun takipçisi John Stuart Mill'e izafe edilen ve genelde Anglo Sakson ülkelerde hakim olan bu teori, mutluluk üzerine kuruludur. Bu teoriyi savunanlara göre bütün toplum için optimum iyi nasıl olacak sorusuna "bir eylem başkaları için haz verici olmadıkça benim için de haz verici

olamaz" diye cevap vermiş ve olaya iyimser olarak yaklaşmışlardır. İnsanların çıkarlarının birbirleriyle uzlaştırılabileceğini ve toplum için optimum iyinin ortaya çıkacağını ummuşlardır (Kızıltoprak, 2016).

Faydacılık boyutları; eylem faydacılığı ve kural faydacılığı olarak ikiye sınıflandırmaktadır.

**Eylem Faydacılığı:** Yapılması gereken eylemin en iyi sonuçlara sahip olması gereken eylem olduğunu söylemektedir. Eylem faydacılığı, faydacılıktan genel olarak anlaşılan şeydir. Eylem faydacılığına göre, bir eylem; “en büyük toplam iyiyi üretecek olan eylem doğrudur” gibi birinci öncül ve “bu eylem en büyük toplam iyiyi üretecektir” gibi ikinci öncül sonucunda doğru olarak kabul edilir. Genel olarak, eylem faydacılığı fayda ilkesinin doğrudan bireysel eylemlere uygulanması olduğu görüştür (Nurmakhamatuly, 2009: 14).

**Kural faydacılığı:** Faydacı kuramda ortaya çıkan güçlükleri kaldırmak ve bazı haksızlıklara sebep olan uygulamaları bertaraf etmeyi amaçlamaktadır. Kural faydacılığına göre, kurala uygun davranışın doğru sonuçlar verebilecektir. Genel olarak, kural faydacılığı fayda ilkesini doğrudan bireysel eylemlere değil, eylemin türüne uygular (Nurmakhamatuly, 2009: 14).

### **1.2.2. Denotoloji Teoriler**

Aslında, “deontoloji” kelimesi, iki parçadan meydana gelen Yunanca kökenli bir kelimedir. Deonun anlamı görevdir, logonun anlamı ise bilimdir. Deontolojik teorileri, teleolojik teorilerin tam tersi bir anlamı ifade eder. Başka bir ifade ile teleolojik teorileri bireyin davranışlarının sonuçlarına odaklanmakta iken, deontolojik teorileri bireyin davranışlarının kendisine bakmaktadır. Yani davranış olumlu olduğu sürece sonucun bir önemi yoktur.

Yirminci yüzyıl İngiliz filozoflarından W. D. Ross’un tanımladığı deontolojik teori, 7 etik kuraldan oluşmaktadır (Kabadayı, 2010: 10-11):

- Sadakat sorumluluğu: Kesin olarak verilmiş veya ima edilmiş olan sözlerin tutulması ve doğruyu söylemek,

- Tazminat sorumluluğu: İstenmeden başkalarına verilen zararların karşılanması,
  - Minnettarlık sorumluluğu: Başkalarının bize yaptığı iyiliklerin karşılıklarının verilmesi,
  - Adalet sorumluluğu: Malların, kişilerin layık olduğu veya hak ettiği şekilde dağıtıldığından emin olunması,
  - İyilik sorumluluğu: Diğerlerinin şartlarını iyileştirmek için yapılabilecek her şeyin yapılması,
  - Kendini geliştirme sorumluluğu: Kendi şartlarını meziyetler ve zekâ konusunda geliştirme,
  - Kötü olmama sorumluluğu: Başkalarının zararını engelleme.
- Deontolojik Teoriler; Adalet Teorileri, Haklar Teorileri, Relativist Teorileri, Kant Teorileri olmak üzere dört başlık altında toplanır.

#### **1.2.2.1. Adalet Teorisi**

Stackhouse ve arkadaşları tarafından ileri sürülen bu teorinin bazı önemli düşünceleri aşağıdaki gibi açıklamaktadır (Özgener, 2016: 48):

- Adalet, sosyal dağıtım sistemleriyle yakından bağlantılıdır.
- Eylem, yüksek düzeyde işbirliğine yol açıyorsa ahlakidir, aksine düşük düzeyde işbirliğine yol açıyorsa ahlaki olmayan bir eylem olmaktadır.
- Toplumun kaynakları, en büyük kazancı sağlayarak ve en önemli dezavantajları ortadan kaldıracak şekilde dağıtılmalıdır.

Adalet görüşünün dört türü vardır. Bunlar; Dengeleyici adalet, cezalandırıcı adalet, usule ilişkin adalet ve dağıtıcı adalettir. Dengeleyici adalet; haksızlıkların telafi edilmesini, cezalandırıcı adalet; suçluların cezalandırılmalarını, usule ilişkin adalet; karar süreçlerine ilişkin doğrulara işaret ederken, dağıtıcı adalet; sosyal yarar ve yükümlülüklerin uygun biçimde dağıtımını içermektedir (Arslan vd., 2007: 14).

#### **1.2.2.2. Haklar Teorisi**

Yönetmel kararların yasama ve güvenlik, doğruluk, gizlilik, vicdan özgürlüğü, özgür konuşma ve mülkiyet haklarına uyumu ifade eden bir yaklaşımdır. Gerçekte bir

yasal sistemin parçası olarak algılanan ve uygulanan haklar, “yasal haklar” olarak adlandırılırken, yasal bir sistemin varlığına bağlı olmaksızın yasada yer almasa dahi etik anlamda sahip olması gereken haklar “ahlaki haklar” olarak adlandırılır. Yasal hakların aksine ahlaki haklar tüm insanların, insan olmaktan kaynaklanan haklarıdır, evrenseldir (Kabadayı, 2010: 11).

Bu teorinin temel aldığı ilkeler şöyledir:

- Yaşama ve Güvenlik
- Doğruluk
- Gizlilik
- Vicdan Özgürlüğü
- Özgür konuşma
- Özel Mülkiyet

#### **1.2.2.3. Relativist Teorisi**

Bu teori ‘ye göre, benimsenen prensipler toplumdan topluma, kültürden kültüre, bireyden bireye, hata aynı toplum, kültür, bireyde asırdan asra değişebilir. Bu teori, evrensel ahlaki standartların varlığını inkâr ederek, olumsuz olarak formüle edilir. Topluma, kültüre veya bireye göreceli olmak doğru ve yanlıştır. Görecelik, ahlaki standartların zaman içinde sabit olmadığını da belirtmektedir.

#### **1.2.2.4 Kant Teorisi**

Kant tarafından geliştirilmiş olan bu teori, pratik akıl üzerinde odaklanmaktadır. Kant’ın etiği, Ortaçağ’ın dini etiğinin modern versiyonunu oluşturur. Çünkü o da, dini etik gibi, evrensel bir *ahlak yasasının varlığını* kabul eder. O da etik açısından belirleyici olanın, sonuç yerine doğru eylem olduğun dile getirir. Kant’ın ödev etiği, dinî etikten sadece iki noktada farklılık gösterir. Bunlardan birincisi, dini etiğin insandan Tanrı tarafından gönderilen evrensel ahlak yasasına tam bir teslimiyetle itaat etmesini istediği yerde, Kant’ın etiğinin temel kavramı özgürlüktür. İkincisi, evrensel ahlak yasasının kaynağının dini etikte Tanrı olduğu yerde, Kant’ın seküler ödev etiğinde ahlak insandan türetilir (Cevizci, 2014: 115).

Kant ahlak öğretisinde üç kavram önemlidir. Bunlar (Özgener, 2016: 43-44);

1) İyi İstenç (İrade): bir eylemin iyi olabilmesi için hiç koşulsuz olarak ödevden çıkmış olması gerekir; ancak ödevin belirlemiş olduğu bir istenç iyidir. Ahlak iyi, “duyular üstü bir şey” olduğundan, ona ancak akli vasıtasıyla ulaşılabilir.

2) Kategorik Emir: Kant emirleri; hipotetik emirler ve kategorik emirler olarak iki gruba ayırmaktadır. Hipotetik emirler; bir koşula bağlı olan emirlerdir. Oysa kategorik (kesin) emirler; hiçbir şart ileri sürmeden, hiçbir kayda bağlanmadan, mutlak olarak emrederler.

3) Özgürlük: Kant’ın öğretisinde yer alan üçüncü kavram “özgürlük ”tür. Kant ’ahlaklılığın ancak özgürlükle birlikte bulunduğu zaman anlamlı olduğunu ve ahlak yasasının özgürlük varsayımı üzerine temellendirildiğini ileri sürer. Ahlak yasası, insana insan olmayı buyuran bir yasadır.

### **1.3.Din Açısından Etik**

**Yahudi Etiği:** Yahudilik bir dinden çok bir hayat tarzıdır. Yaşam biçimini belirleyen tüm kurallarda olduğu gibi Yahudilikte de etik kurallarla bezenmiş emir ve yasaklara genişçe yer verilmektedir. Mişna Tora’da belirtildiği üzere kim sevgi ile Tanrıya kulluk eden, buyrukları yerine getiren ve maddi kazanç elde etme arzusu olmadan, doğru olduğunu bildiği şeyi yaparsa nihayetinde mutluluğu elde eder. Bu söylev açıkça göstermektedir ki kişinin nihai hedefi mutluluktur. Mutluluk ise hem düzenli kurulmuş sosyal ilişkiler ile bedeninin refahı, hem de doğru eylem götüren doğru fikirler sayesinde ruhun refahı ile mümkündür (Bezirci ve Bayraktar, 2017: 30).

**Hıristiyan Etiği:** Hıristiyan etiğinde otoritecilik önemlidir. Kilise, ahlaki düsturu, doğru davranış için nesnel ve yanılmaz bir rehber olarak kabul eder. Dolayısıyla bu düstur sorgulanamaz. Bu, düsturun Tanrı’nın iradesinin bir ifadesi olarak görülmesinden dolayıdır. Düsturun ana kurallarını çiğneyen kimse, gayri ahlaki davranış ortaya koymuş olur (Türkeri, 2008: 73).

**İslam Etiği:** İslam dini öteki dünya için olduğu gibi içinde yaşadığımız hali hazırdaki bu dünya içinde huzur, mutluluk, erdem, refah ve sosyal adalet gibi

konularda; tüm insanlığa yol göstericilik yapan bir dindir. Evrensel olması ve tüm insanları kapsayacak biçimde kural ve kaideler koyması da ayrıca birçok konuda çözüm bulunabilecek özünde bulundurmaktadır (Bezirci ve Bayraktar, 2017: 32).

#### 1.4. Etik Sistemler

Etik sistemleri dört başlıkta (Amaçlanan Sonuç Etiği, Kural Etiği, Toplumsal Sözleşme etiği, Kişisel Etik ) sınıflandırılmaktadır.

**Tablo 1.** Etik Sistemler

ETİK SİSTEM	TEMSİLCİSİ	TANIMI
Amaçlanan Sonuç Etiği	John Stuart Mill (1806-1873)	Bir eylemin ahlaki doğruluğu, amaçlanan sonuçları tarafından belirlenir.
Kural Etiği	Immanuel Kant (1724-1804)	Bir eylemin, ahlaki doğruluğu, standartlar ve yasalar tarafından belirlenir.
Toplumsal sözleşme Etiği	Jean Jack Rousseau (1712-1778)	Bir eylemin ahlaki doğruluğu belli bir toplumun normları ve gelenekleri tarafından belirlenir.
Kişisel Etik	Marin Buber (1878-1965)	Bir eylemin ahlaki doğruluğu, kişinin vicdanı tarafından belirlenir.

Kaynak: (Eltan, 2013: 9).

##### 1.4.1. Amaçlanan Sonuç Etiği

Bu yaklaşıma göre, doğru kararı vermek için eylemin sonuçlarına bakılması gerekmektedir. Amaçlanan sonuç etiği özellikle birey birbirine zıt iki etik sorumluluğu gerçekleştirirken hakem görevi üstlenmektedir. Bireyin gerçekleştirdiği eylemin toplam faydası bireyin gerçekleştireceği diğer bir eylemin faydasından fazla olmalıdır. Ahlaklı olmayan davranışlar sonuç olarak genellikle mutsuzluk doğuracağından faydacılık ilkesi de davranışın olup olmadığı ile ilgilidir (Bezirci ve Bayraktar, 2017: 50).

##### 1.4.2. Kural Etiği

Bu yaklaşıma göre, insanlar yaşamları boyunca kurallarla iç içedirler ve yaşamları bu kurallarla yönlendirilir. Kimi zaman bu kurallardan sıkılınsa da, her

toplumda o topluma ait yaşamsal kuralların olması kaçınılmaz bir gerekliliktir. Bu sistemin en önemli öncüsü Immanuel Kant(1724-1804)'tır. Bireyler yasal sınırlar içerisinde kalsa bile davranışları etik dışı olabilir. Bu anlayışa göre, başka bir birey insanlık dışı yasayı sorgulayabilir, mücadele edebilir. Fakat yine de bu birey etik ilkelere bağlı bir eylemde bulunmuş olarak düşünülür. Çünkü ikinci birey yasaların üstünde etik ilkeler tarafından yönlendirilmektedir (Eltan, 2013: 10).

Kural etiğine göre, bireyin tüm insanlar için geçerli evrensel kural arayışı ve bu evrensel kurallara göre davranış geliştirmesi etik sistemin işleyişini kolaylaştırmaktadır (Bezirci ve Bayraktar, 2017: 50).

#### **1.4.3. Toplumsal Sözleşme Etiği**

Jean Jack Rousseau tarafından geliştirilen bir etik sistemdir. Toplumsal etik sistemine göre insanlar, toplumsal sözleşme adını alan bir sözleşme ile belirledikleri hukuk kurallarına uymak zorundadırlar. Bu kurallar otorite ile özgürlük arasında bir denge unsurudur. Toplumsal sözleşmeye aykırı gerçekleştirilen davranış yaptırımla karşılaşmaktadırlar. Hukuk kurallar toplumsal sözleşme etiğinin işlerliği en etkin kurallar bütünüdür (Bezirci ve Bayraktar, 2017: 50).

#### **1.4.4. Kişisel Etiği**

Kişisel etiği sistemi Martin Buber (1878-1965) tarafından ortaya konulmuştur. Buber'a göre kişisel etiği vicdan kavramına odaklanmaktadır. Aslında Bu vicdan kişisel etiğinin kaynağıdır. Vicdan, insan doğru ve yanlış olduğuna karar verirken içeriden gelen ses olarak tanımlanmaktadır.

Başka ifade ile kişinin bir davranışı gerçekleştirmeden önce kendini sorgulaması ve vicdanının sesini dinlemesi kişisel etikdir. Bireyler yaşamları boyunca doğru ve yanlış değerler oluşturmaktadır. Vicdanları ön planda olduğu zaman yanlış davranış yapmamaya gayret gösterdikleri gibi yanlış da göz yummazlar. Hayatları boyunca kendilerini geliştirdikleri gibi bireysel olarak özgürleştikçe kendi etik standartlarını oluşturmaktadırlar (Bezirci ve Bayraktar, 2017: 51).

## **1.5. Etik Çeşitleri**

### **1.5.1. Meslek Etiği**

Meslek etiği bir mesleğin üyelerinin uyacağı standartlarıdır. Üyelerin bütününün, bu standartları uygulaması gerekmektedir. Standartlar kişinin ne yapması ne yapmaması gerektiği izah eder.

Meslek etiğinin prensipleri meslek örgütü tarafından yazılmaktadır. Mesleğin üyeleri şüphesiz bu standartları gayet iyi bir şekilde uyguladıkça mesleğe saygı derecesi yükselecektir.

Pope ve Vasquez, uygulayıcılar için meslek etiğinin üç temel görevi içerdiğini savunmaktadırlar (Beyaztepe, 2016: 8). Bunlar;

- Bir kişinin mesleki eylemlerinden, yaşamı etkilenen bireylerin gerçekliğinin ve öneminin anlaşılması.
- Mesleki ilişkilerin ve mesleki müdahalelerin doğasının anlaşılması;
- Son olarak ise uygulayıcının davranışlarının hesap verilebilirliğinin doğrulanmasıdır.

### **1.5.2. Örgüt Etiği**

Bireylerin etik davranışlarını belirleyen değer sistemleri olduğu gibi, örgütlerin de etik davranışlarını belirleyen değer sistemleri vardır. Her örgüt kendine ait ortak bir değer sistemi geliştirir. Ahlak dışı örneklerle sonuçlanan kararları veren örgütler bu davranışlarından sorumludur. Örgütsel seviyedeki ahlaki sorunlar; işletme çalışanlarının işletme menfaatlerini bozan davranışları bireyin ya da grubun baskısından dolayı hatalı davranışlarını görmezlikten gelinmesi veya çalışandan kendi işi olmayan kanunsuz veya ahlak dışı bir işi yapmasını istenmesidir (Erturhan, 2011: 62).

### **1.5.3. Yönetmel Etiği**

Yönetmel etik, profesyonel seviyeye ulaşmak için yönetmel eylemlerde, etik ilkeler ya da meslek davranış kurallarına uyulmasını ifade eder. Yönetmel etiği görevi karar süreçlerinde doğru ve yanlış, iyi ve kötüyü ayırt etmesi ve doğru, iyi olanı tercih etmesidir.



Yönetmel etigin alanı uyarınca bir yöneticinin uyması beklenen etik ilkelerin evrensel olup olmadığı dair farklı etik sistemlerce farklı görüşleri mevcuttur. Buna rağmen bir yöneticinin uyması durumunda onu değerli kılacak şu etik ilkeleri ortaya koymak mümkündür ( Dağdelen, 2005):

- ✓ Dürüst olmak.
- ✓ Doğru ve açık sözlülük.
- ✓ Adil olmak.
- ✓ Sorumluluk sahibi olmak.
- ✓ Hoşgörülü olmak.
- ✓ İnsan sevgisi ve insana saygı mefhumlarını benimsemiş olmak.
- ✓ İnanç (Din, mezhep), ırk, cinsiyet ayrımı yapmamak.
- ✓ Hukuka, yasalara ve mevzuata uygun hareket etmek.
- ✓ İş görenlerin emeğinin hakkını teslim etmek.

Yönetimde Etik Dışı Davranışlar şöyle sınıflandırabilir:

- ✓ Ayrımcılık.
- ✓ Kayırma.
- ✓ Rüşvet.
- ✓ Yıldırma – Korkutma.
- ✓ Şiddet–Baskı–Saldırganlık.
- ✓ Bedensel ve Cinsel Taciz.
- ✓ Görev ve Yetkilerin Kötüye Kullanımı.
- ✓ Dogmatik davranış, bağnazlık.
- ✓ Hakaret ve Küfür.
- ✓ Dedikodu yapmak.

## 1.6. İş Etiği Kavramı

### 1.6.1. İş Etiği Tanımı

Günümüzde toplumdaki ahlaki yozlaşma artmıştır. Bu yozlaşma haliyle iş dünyasına yansımaktadır.

İş etiği, etik değerlerin iş davranışlarına uygulanmasıdır. İş davranışının her yönüne ve her büyüklükteki organizasyona uygulanır. Bu, değerlerin yönlendirdiği takdire dayalı kararlar ve davranışlarla ilgilidir ve hem bireylerin davranışına hem de örgütün yürütülmesine bağlıdır. İş etiği kanunun sona erdiği yerde başlar (Irwin, 2010).

İş etiği, konusunda literatürde farklı tanımlamalar yapılmıştır. Bu tanımlamalardan bazıları aşağıda verilmiştir.

McNamara'ya göre, "iş ahlakı, doğru ve haklı olmaya esas olan, kanun ve düzenlemelere itaatin daha ötesine giden davranış kuralları bütünüdür." Başka ifadeyle, iş ahlakı, genelde işyerinde doğru ve yanlışın ne olduğunu bilmek ve doğru olan şeyi yapmaktır (Özgener, 2016: 51).

Arslan'a göre, "iş etiği, uygulamalı bir ahlâk bilgisi ve iş hayatında karşılaşılan tüm ahlaki sorunları inceler. İş etiği, iş yerinde iyi ve nazik olmak ya da kâra karşı olmak gibi bir anlama sahip değildir. İş etiği, bu anlamıyla ele alındığında, işletmecilik faaliyetleri bir oyun, savaş ya da makine gibi örneklerle açıklanamaz. Örneğin, spor hekimliği nasıl ki hekimlik mesleğinden ayrılamazsa, iş etiği de ahlâk felsefesinden ayrılamaz" (Nurmakhamatuly, 2009: 17).

Taka'ya göre "iş ahlakı, ekonomik faaliyetler ile toplumlarda dürüstlük ve adaletin gerçekleşmesi arasındaki ilişkileri (uyumlu ve dengeli bir toplum yaratmak için) ve adaletin gerçekleşmesine katkıda bulunan unsurların yanı sıra ekonomik uygulamaları inceleyen bir disiplindir (Taka, 1997: 1499).

Yukarıdaki tanımlamalardan da görüleceği üzere iş etiği kavramının bazı özellikleri vardır. Bu özellikler aşağıdaki gibi sıralanabilir (Kabadayı, 2010: 14):

- İlk özellik zararın esas olmasıdır. Bu zarar genel anlamda topluma olabileceği gibi, toplumun bireyine, şirketin çalışanına, rakibine veya çevreye de olabilir.
- İş ahlakı standartlarını belirleyen bir otorite yoktur. Örneğin, ticaret hukuku gibi kesin kuralları yoktur.

- İş ahlakına uymayı seçen bir şirket, gerekirse kârını maksimize etme ilkesine bile aykırı hareket eder.
- Bu standartlar tüm şirketler için geçerlidir: Ciro boyutu, pazar payı, sermaye yapısı veya sermayenin yerli veya yabancı olması fark etmez.
- Bu standartlara aykırı hareket ettiği bilinen şirketler toplumda tasvip edilmez; müşterisi olmak veya orada çalışmak tercih edilmez.

İş dünyasındaki iş ahlakına ilişkin değerlerin oluşumunda aile, sosyal çevre, dini inanışlar, kültürel normlar gibi bir takım etkenler rol oynamaktadır. Bu etkenler bir takım değerler meydana getirir. Bu değerleri şöylece sıralamak mümkündür (Kavi ve Koçak, 2013: 13):

- Çevresine ve toplum fayda sağlama (istihdam oluşturma, yardımlaşma vs.)
- Kendisine ve ailesine fayda sağlama (geçim temin etme, ailesine yük olmama vs.)
- Grup çıkarlarını koruma
- İlkeli olma, dini inanışlara, kültürel değerlere, örf ve adetlere bağlılık gösterme
- Kişisel çıkarlarla örgütsel ve toplumsal çıkarları birlikte gözetebilmek
- Adil ve dürüst olma, kendi haklarını koruyabilmek
- Sorumluluklarını yerine getirme, sözünde durma, sözleşmelere riayet etme.

### **1.6.2. İş Etiği Önemi**

Son yıllarda küreselleşme ile birlikte artan işletme skandalları ve yolsuzluklar, rüşvet olayları belgelerin tahrip edilmesi, yanıltıcı reklamlar gibi etik dışı davranışlar, insan haklarının artan önemi ve örgütlerin neden olduğu çevre kirliliğindeki artışı iş etiğine olan ilginin artmasına neden olurken, yaşanan “etik erozyon”, çalışma yaşamının etik ilkeler çerçevesinde yeniden düzenlemesi gerekliliğini de gündeme getirmiştir. Etik kuram ve uygulamalarının, hem bireyleri hem de işletmeleri arzu edilen başarıya yönlendirmede etkili bir disiplin olduğu bir gerçek olarak kabul edilmektedir (Sabuncuoğlu, 2011: 25).

İş etiği konusu özellikle iki açıdan önemlidir. Birincisi, işletmelerin ve yöneticilerinin sosyal sorumluluk bilincinden yoksun olarak toplumun geneline ve hatta gelecek kuşaklara ait kaynakları etkin kullanamaması, israf etmesi ve onlara gelecekte kullanılamayacak derecede zarar vermesi, iş ahlakının işletme dışına yönelik boyutunu oluşturur. Diğer yandan, işletme yöneticilerinin ve çalışanlarının, birbirilerine, müşterilere, satıcılara ve rakiplere karşı, genel ahlak konularının da içerdiği dürüstlük, doğruluk gibi hususlarda ahlak dışı davranışları da iş ahlakının diğer boyutunu teşkil eder ( Karakaş, 2008: 11).

Güney'e göre iş etiğinin günümüzde giderek önem kazanmasının temel nedenleri şu şekilde sıralanabilir (Sabuncuoğlu, 2011: 21)

- i. Ahlak iş yapmak için kamu baskısıyla gelişen sosyal sorumluluk anlayışı,
- ii. İyi ahlakın iyi işle aynı anlama geldiğinin anlaşılması,
- iii. Örgütsel yaşamda mükemmelliği ve yüksek kaliteyi arama anlayışının gelişmesi,
- iv. Çalışma yaşamında bazı grupların ya da örgütlerin menfaatlerini ön planda tutmaya çalışmaları,
- v. Örgütlerin ve çalışanların karşılıklı birbirlerine güvenmelerinin ve birbirlerinin çıkarlarını korumalarının önemli hale gelmesi.

Böylesine önemli hale gelmiş olan iş ahlakının günümüzde bile hala sorunlu bir alan olması ve ciddi tartışmalara yol açmasının elbette daha derinlemesine incelenmesi gereken boyutları bulunmaktadır. Bu kapsamda, iş ahlakı anlayışının gerilemesine ve dolayısıyla kendisine duyulan ihtiyacın artmasına neden olan bazı faktörler, iki temel başlık altında aşağıdaki gibi sıralanabilir (Tokgöz., 2013: 8):

- 1) İşletme dışı faktörler:
  - Hayat tarzlarının değişimi ve buna bağlı olarak tüketimdeki aşırı artış
  - Kitle iletişim araçlarının etkisiyle kültürler arasındaki etkileşim ve kültürlerin hızlı değişimi,
  - Adalet mekanizmasının etkin olmayışı ve yavaş işlemesi,
  - Haksız kazanç yollarının artışı ve bu durumun insanları kolay yoldan kazanmaya teşvik etmesi,

- Genel olarak toplum ahlakının zedelenmesi,
- Ekonomik yapının bir bütün olarak (teşvik ve kredi suiistimalleri, yüksek enflasyon, düşük ücretler, ekonomik sistemin politik sisteme alet edilmesi vb. gibi ahlaki açıdan yanlış uygulamalar nedeniyle) işletmeleri ahlâksızlığa sevk etmesi.

2) İşletme içi faktörler

- Kâr maksimizasyonu amacının diğer sosyal sorumluluk amaçlarının önüne geçmesi ve onları gölgede bırakması,

- Çalışanların kişisel ahlaki değer yargıları,

- İşletme sahipleri, ortakları ve yöneticilerinin kişisel ahlaki algılamaları, hırsları ve tutkuları,

- İşletme içi çıkar çatışmaları,

- İşletme içi denetim ve yaptırım mekanizmalarının zayıflığı

İş ahlakının alanının genişlemesi ve iş ahlakını ilgilendiren konuların sonuçlarının insanlık ve dünyanın geleceğini ciddi anlamda tehdit eder hale gelmiş olması, iş ahlakına her zamankinden daha fazla önem ve özen gösterilmesini gerektirmektedir. İş ahlakının göz ardı edilmesi, gereken önemin verilmemesinin geçmişte yaşanan ve bugün de süregelen çok sayıdaki olumsuzluk nedeniyle, insanlığı ve dünyayı getirebileceği noktanın ürkütücü tablosu hakkında bize vermiş olduğu ipuçları yeterlidir diye düşünülmektedir.

### 1.6.3. İş Etiğinin İlkeleri

İş etiğinin, ilkeleri aşağıdaki gibi sıralanmıştır:

- **Adalet:**

İş etiği kapsamında önemli ilkelerden bir tanesi adalettir. Temelinde eşit toplumsal koşullar ve olanaklar içinde tüm insanların özgürce, çok yönlü gelişmesi, eşit hak ve sorumluluğun paylaşılmasıdır. Bireylerin çalıştıkları ortamda eşit şartlar altında işlerini yapmaları için yöneticilerin ve çalışanların adaletli olmaları gereklidir. Bir görevi yerine getiren iş görenlere kuruma katkıları ve kurallara uymaları nispetinde hakların verilmesi gerekir. Kurallara aykırı davrananlarında cezalandırılarak uygun davranışın sergilenmesine yönelik denge sağlayıcı bir anlamı ifade eden adalet uygulanmış olur (Eltan, 2013: 33).

- **Tarafsızlık**

Tarafsızlık, her çalışan kendi görevini kurallar, standartlara bağlı ve şahsi çıkarına bakmadan yapması demektir. İnsanın bireyleri ya da nesnelere oldukları gibi görebilmesi ve bu görüntüyü kendi hislerinin etkisi altında kalmadan eylemlerine yansıtabilmesidir. Bir işletmede çalışan yöneticiler dahil tüm çalışanların tarafsız olması iş yerinde güven ortamını oluşturur.

- **Dürüstlük**

Dürüstlük, erdemli bir şekilde davranmak anlamına gelir. Yani bir şeyi yalan söylemeden, tam aksine doğru söyleyerek ve gayet açık sözlü olarak yapılmasıdır.

- **Hoşgörü**

Bir bireyin kendinden başka bireylerin düşüncelerine ve davranışlarına bu düşünce ve davranışlar kendi düşünce ve davranışlarına çok aykırı ve ters olsa bile tahammül edebilmesi ve özgürlük tanıyabilmesi hoşgörü kavramının çerçevesini çizmektedir. Hoşgörü, bireylerin bir arada yaşamasına ve yaşadıkları ortamlarda oluşacak olası çatışma ortamlarının önüne geçilmesine yardımcı olan bir değerdir. Bu nedenle, örgütsel anlamda da hoşgörülü bir ortamın örgüte hâkim olması, örgütsel amaç ve hedeflere ulaşma yönünde bireylerin huzurlu çalışmalarına olanak sağlayacak bir değişken olacaktır (Kavut, 2014: 16).

- **Sorumluluk**

Bireylerin etik davranışlar sergilemesi için öncelikle birey olarak kendi gerçekleştirdikleri eylemlerin ve verdikleri kararların sorumluluğunu alması gerekmektedir. Örgütsel açıdan ise; sorumluluk kavramı iki açıdan ele alınmaktadır. Bu açılardan bir tanesi, üstlere hesap vermeyi içeren sorumlu olma kavramıdır. Diğer ise verilen işi yapmayı üstlenmek anlamına gelen sorumluluk kavramıdır.

- **Saygı**

Saygı değer vermektir. “İnsan, her şeyden önce insan olduğu için değerlidir. İnsanın değeri ve onuru, insan ilişkilerinde önemlidir. Saygı, birçok insanın bildiği ve beklediği gibi korkmak, çekinmek değildir. Saygı bir insana, bir kişi olarak olduğu gibi görmek, onun kişiliğini ve biricikliğini fark etmek demektir.” Saygı, diğer bireylerin eylemlerini ve isteklerini hesaba katma durumudur. Diğer insanlara değer vererek onların bakış açılarından bakabilme ve karşısındaki kişinin değerini onaylama

durumudur. Her birey insan olduğu için saygıyı hak eder. Kişinin başkalarına değer verebilmesi için önce kendisine değer vermesi gereklidir (Eltan, 2013: 36).



## İKİNCİ BÖLÜM KÂR YÖNETİMİ

### 2.1.Finansal Bilgi Manipülasyon

#### 2.1.1. Finansal Bilgi Manipülasyonu Kavramı

Muhasebenin en önemli görevlerden biri de finansal raporlamanın hazırlamasıdır. Çünkü finansal tablolar işletmelerin finansal durumunu ve finansal performansını yansıtır, böylece finansal tabloların temel amacı bütün tabloların kullanıcılarına işletmenin finansal durumunu, faaliyet sonuçları ve nakit akışı ile ilgili bilgi vermektir. Ayrıca finansal tablolar detaylı olarak varlıklar, kaynaklar (içi ve dışı), gelir ve gider, kâr ve zarar, nakit akışı hakkında bilgileri sağlamaktadır.

Bu tabloları tüm kullanıcılara bilgileri analiz etmesiyle doğru ve mantıklı bir karar verebilmek için yardım etmektedir.

Finansal tablo kullanıcıları, finansal tablolardan yararlanarak, işletme hakkında aşağıdaki bilgileri elde ederler (Tenker ve Akdoğan, 2010: 31-32):

- Ekonomik kararların alınmasını sağlayacak bilgiler,
- İşletmenin kazanma gücünü öngörmek, karşılaştırmak ve değerlendirmek için gerekli bilgiler,
- İşletmenin hedeflerine ulaşmada ve kaynaklarının etkin kullanılmasında yöneticilerin başarısını ölçmek için gerekli bilgiler,
- İşletmenin parasal olanaklarındaki artışı (azalışı) ve yeterli kâr dağıtımı yapıp yapılmadığına ilişkin bilgiler,
- Devlet payı olan vergi tutarının belirlenmesini sağlamak üzere gerekli bilgiler,
- Makro ekonomik kararlara yardımcı olacak istatistiksel bilgiler,
- İşletmenin denetlenmesine imkan verecek bilgiler,
- Halka açılmalarda potansiyel yatırımcılara sunulacak bilgiler,
- İşletme yöneticilerinin ileriye dönük kararlar almasına imkan verecek bilgiler.



Maliye Bakanlığı tarafından 1992 yılında yayımlanan Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğinde de finansal tabloların amaçları üç noktada toplanmıştır. Bunlar (Koçak, 2015: 33):

- Yatırımcılar, kredi verenler ve diğer ilgililer için karar almada yararlı bilgiler sağlamak
- Gelecekteki nakit akımlarını değerlendirmede yararlı bilgiler sağlamak
- Varlıklar, kaynaklar ve bunlardaki değişiklikler ile işletme faaliyet sonuçları hakkında bilgi sağlamak.

Başka ifade ile finansal tablo bilgileri, hem şirketin geçmiş olaylarının sonucunu ve finansal performansını yansıtır hem de ilgililenlere doğru karar almada için yardım eder.

Finansal tablo kullanıcıları iki grupta sınıflandırılabilir. Bunlar; İşletme içi ve İşletme Dışı Kullanıcılarıdır. İşletme içi kullanıcıları; işletme sahipleri, yöneticiler ve çalışanlardır. İşletme dışı kullanıcılarına ise; yatırımcılar, tedarikçiler, müşteriler devlet, şirkete borç veren, ticaret birlikleri, işçi birlikleri vb örnek verilebilir.

Yatırımcılar, en önemli finansal tablo kullanıcıları olarak kabul edilebilir. Küreselleşmenin ve sermaye hareketlerinin kolayca dünyada dolaşmasının sebebi ile yatırımcılar, sadece kendi ülkelerinde değil, dünyanın her yerinde yatırım yapabilmektedirler. Küreselleşme ile birlikte finansal tablolarda yer alan bilgilerin bütün yatırımcılar için aynı şekilde ve aynı sınıflandırma sunulmaya ihtiyacı ortaya çıkmıştır. Bunun bir sonucu olarak ta Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (UFRS) gündeme gelmiştir. UFRS, tüm ülkelerde muhasebe standartlarını birbirine yakınlaştırarak, hazırlanan finansal tabloların karşılaştırılmasına olanak vermeyi amaçlayan standartlardır.

UFRS'a göre 6 Finansal tablolar vardır:

- 1) Bilanço.
- 2) Gelir tablosu.
- 3) Öz kaynak değişim tablosu.
- 4) Nakit akım tablosu.

- 5) Muhasebe politikaları.
- 6) Finansal tablo açıklamaları.

Türkiye'nin finansal tabloların hazırlanıp sunulmasında uluslararasıdaki uygulamaları kullanmaya başladığından, yurtdışı yatırımcıların bilgi ihtiyacı büyük ölçüde karşılanmış olmaktadır.

Finansal bilgi manipülasyonları, yöneticilerin, işletmenin finansal performansını iyi göstermek adına, kasıtlı olarak finansal bilgileri değiştirdiklerinde ortaya çıkmaktadır. Finansal bilgi manipülasyonları, işletmeler genel kabul görmüş muhasebe ilkelerindeki (GKGMİ) esnekliklerden yararlandıklarında ya da düzenlemelere ve standartlara aykırı bir şekilde bu esnekliklerin sınırlarını aşarak, finansal durumlarını ve faaliyet sonuçlarını olduğundan farklı göstermek amacıyla finansal bilgileri değiştirmeleri sonucunda gerçekleşmektedir (Özden, 2013).

Finansal bilgi manipülasyonu, işletme ve toplum (siyasi maliyetler), fon sağlayanlar (sermaye maliyeti) ya da yöneticiler (ücret planları) arasındaki gelir transferini etkilemek amacıyla yönetimin muhasebe tercihlerini yaparken ya da işlemleri gerçekleştirirken takdirlerini kullanmalarını ifade etmektedir

### **2.1.2. Finansal Bilgi Manipülasyonlarının Amaçları**

Finansal bilgi manipülasyonun amaçları konusunda literatürde bir fikir birliği yoktur. Stolowy ve Breton (2000) finansal bilgi manipülasyonlarının amaçlarını;

- Şirketin hisse başına kâr seviyesini belli bir düzeyde tutmak ya da hisse başına kâr değişkenliğini azaltmak,
- Cari dönem hisse başına kâr oranını azaltarak gelecek dönemlerdeki hisse başına kâr oranını yükseltmek (yönetim değişimleri sırasında),
- Borç-öz sermaye oranını belirli bir düzeyde tutmak olmak olarak ifade etmiştir.

Mulford ve Comiskey (2002) finansal bilgi manipülasyonlarının amaçlarını Tablo 2'deki gibi ifade etmişlerdir:

**Tablo 2.** Finansal Bilgi Manipülasyonlarının Amaçları

<b>Finansal Bilgi Manipülasyonlarının Amacı</b>	<b>Sonuç</b>
Hisse Senedi Fiyatlarını Etkilemek	<ul style="list-style-type: none"><li>• Yüksek Hisse Senedi Fiyatı</li><li>• Düşük Volatilité</li><li>• Yüksek İşletme Değeri</li><li>• Düşük özkaynak Maliyeti</li><li>• Hisse senedi Opsiyonlarının Değeri artması</li></ul>
Borçlanma Maliyetlerini Etkilemek	<ul style="list-style-type: none"><li>• Kredibilitenin iyileştirilmesi</li><li>• Yüksek Borçlanma Derecesi</li><li>• Daha Düşük Borçlanma Maliyeti</li><li>• Kredi Sözleşmelerinde Daha Esnek Finansal Koşullar</li></ul>
Yönetici Ücreti ve Primleri	<ul style="list-style-type: none"><li>• Yüksek Kâra Dayalı Ödüller ve Primler</li></ul>
Politik Maliyetler	<ul style="list-style-type: none"><li>• Azaltılmış Düzenlemeler</li><li>• Yüksek Vergilerden Kaçınma</li></ul>

Kaynak: (Mulford & Comiskey, 2002, p. 4)

• **Hisse Senedi Fiyatlarını Etkileme**

Yatırımcılar şirketin kâr üretme gücüne bakarak yatırım kararlarını verirler, böylece yatırımcılar ne kadar kâr üretme gücü yüksek olursa şirketin hisse senetlerine daha yüksek fiyat ödemektedir. Başka ifadeyle yatırım kararını vermek için en temel ve önemli unsulardan biri kâr üretme gücüdür.

Şirketin kârındaki dalgalanmanın düşük olması, şirketin kârı ile ilgili belirsizliklerin azalması, dolayısıyla riskin az olması anlamına gelmektedir ki, bu da şirket hisse senedinin fiyatını yükseltmektedir (Mulford & Comiskey, 2002: 5).

Şirket kârının piyasa beklentilerinin gerçekleşeceğine ulaşamayınca, bu durumda şirket hisse senedi fiyatları düşmemek için finansal bilgi manipülasyonu ortaya çıkmaktadır.

- **Borç Sözleşmesi Koşullarının Karşılanması**

Yabancı kaynaklar, firmaların çoğu için önemli bir unsurdur. Firmalar, yabancı kaynakları iki bir şekilde sağlanmaktadır. Birincisi tahvil ihracı yolu ile sermaye piyasalarından, diğeri ise borç sözleşmeleriyle finansal kuruluşlardan sağlanmaktadır. Bu kaynaklarını elde edebilmek amacıyla şirket raporlanan kârların yüksek olduğunu göstererek bütün borç verenlere güven vermektedir. Bu anlamda gösterdiği raporlanan kârları varlıkların yüksek tutarları, borçlanma düzeyinin düşük ve öz kaynak yapısının güçlü olmasını içermektedir.

Koşulların sağlanamaması halinde, kredi sözleşmesine aykırı davranılmış olacağından, kreditorün kredinin faiz oranını artırması, kredi için ek teminat istemesi ya da kredi taksitlerinin vadesinden önce ödenmesi talebinde bulunması gibi durumlar söz konusu olabilmektedir (Küçüksözen, 2004: 175). Bu yüzden şirketleri manipülasyon yöntemlerine başvurabilirler.

- **Yöneticilerin Ücret ve Primleri**

Şirket yöneticileri ve bazı çalışanları ücretini nakit ve/veya prim olarak ödenebilir. Literatürde prim ödemeleri teşvik sistemidir. Prim ödemeleri hisse senedi opsiyonu ve/veya hisse senedi değerine bağlı nakit bir şekilde olmaktadır. Yani başka ifade ile teşvik sisteminde yöneticilere piyasadaki fiyatlarından daha düşük bir fiyatla hisse senedi verebilir ya da hisse senedi fiyatına bağlı nakit olarak ödenebilir.

### **2.1.3. Finansal Bilgi Manipülasyonlarının Yöntemleri**

Finansal bilgi manipülasyonu literatürde çok çeşitli ve farklı yöntemlerini uygulayarak sağlamaktadır. Mulford ve Comiskey (2002), finansal bilgi manipülasyonlarının yöntemlerini Tablo 3’de gösterildiği gibi açıklamışlardır.

**Tablo 3.** Finansal Bilgi Manipülasyonunun Yöntemleri

<b>Finansal Bilgi Manipülasyonu Türü</b>	<b>Tanım</b>
<b>Saldırgan Muhasebe (Aggressive accounting)</b>	Genellikle daha yüksek kâr elde etmek gibi bazı arzulanan sonuçlara ulaşmayı sağlayacak şekilde muhasebeleştirme seçeneklerinin etkili ve kasıtlı bir şekilde seçilmesi ve uygulanması olarak tanımlanır. Bu durum GKGMI'nin sınırları dahilinde gerçekleşebilir veya gerçekleşmeyebilir.
<b>Kâr yönetimi (Earnings Management)</b>	Firma yönetimi tarafından belirlenmiş kazanç tutarını sağlama veya piyasa analistlerinin kâr tahminlerini karşılama gibi önceden belirlenmiş bir hedefe doğru kârların etkin olarak manipüle edilmesi olarak tanımlanır.
<b>Kârın İstikrarlı Hale Getirilmesi (Income Smoothing)</b>	İşletmenin yıllar itibariyle elde ettiği kârlardan oluşturulan trendde meydana gelebilecek sapmaları ortadan kaldırmak için oluşturulmuş bir kâr yönetimi biçimi olarak tanımlanır. Kâr trendinde meydana gelebilecek olağanüstü iniş ve çıkışları azaltmak için, bir dönemin gelirini diğer döneme aktarmayı sağlayan uygulamalara başvurulmaktadır.
<b>Hileli finansal raporlama (Fraudulent financial reporting)</b>	Suç teşkil ettiği için adli soruşturmaların konusu olabilecek şekilde finansal tablo kullanıcılarını aldatmak amacıyla finansal tablolarda yer alan bildirimlerin veya hesapların kasıtlı olarak gerçek dışı beyan edilmesi veya hiç beyan edilmemesi olarak tanımlanır.
<b>Yaratıcı Muhasebeleştirme Uygulamaları (creative accounting practices)</b>	Agresif muhasebeleştirme, kâr yönetimi, gelirlerin istikrarlı hale getirilmesi ve hileli finansal raporlama olarak adlandırılan muhasebeleştirme manipülasyonlarını yaparken kullanılan yöntemlerin herhangi birini veya tamamını ifade etmektedir

Kaynak: (Mulford & Comiskey, 2002, p. 3).

## **2.2.Kâr Yönetimi**

### **2.2.1.Kâr Yönetiminin Kavramı**

Kâr, finansal tablolarda en önemli unsurdan biri sayılır. Sadece yöneticiler için değil, ancak bütün finansal tablo kullanıcıları (yeni yatırımcılar, alacaklılar, bankalar devlet vb.) şirket değerini yılın sonunda elde edilen kâr arttıkça yükselir. Aksine ise elde edilen kâr düştükçe azalır. Buna dayanarak hisselerin fiyatlarını sermaye piyasalarında etkilenmektedir.

Dolayısıyla üst yönetim, muhasebe yöntemleri ve politikalarından birini seçerken gayet dikkatli olması gerekmektedir. Çünkü muhasebe yöntemleri ve politikaları doğru ve açık bir şekilde kârlarını etkilemektedir. Buna ek olarak üst yönetimin verdikleri günlük kararlarının çoğu, yani başka ifadeyle yönetiminin kararları negatif ya da pozitif bir şekilde yılın sonunda elde edilen kâra etkileyebilmesi mümkündür.

Kâr yönetimi, literatürde farklı şekillerde tanımlanmaktadır. Schipper'e göre kâr yönetimi; bir takım özel çıkarlar elde etmek amacı ile dış finansal raporlama sürecine yönelik müdahaledir (Kabadayı, 2010: 26).

Kâr yönetimi, yöneticilerin, şirketin ekonomik performansı hakkında bazı hissedarları yanıltmak (mislead) ya da kamuya açıklanan kâra bağlı sözleşme sonuçları etkilemek amacıyla, gerek finansal raporlama sürecinde gerekse işlemlerin oluşturulması sırasında verdikleri kararlarla finansal raporlar değiştirildiği zaman gerçekleşmektedir (Healy & Wahlen, 1999: 368). Bu tanım iki önemli nokta içerir. Birincisi kâr yönetimi, firmanın ekonomik performansı ile ilgili olarak bütün hak sahiplerini yanıltmayı amaçlanmaktadır. İkincisi muhasebe yöntemleri ve politikalarının seçimindeki farklılıklar. Örneğin: duran ekonomik ömürleri ve hurda değerleri, şüpheli alacaklar, stok değerlendirme yöntemleri vb.

Schipper ve Healy & Wahlen tanımlarının arasında ortak bir nokta vardır: Kâr yönetiminin en temel amacı, hissedarların aldatmasıdır.

Küçüksözen'e (2004) göre ise kâr yönetimi: bir şirketin ekonomik performansı hakkında finansal bilgi kullanıcılarının yanıltılması ya da kamuya açıklanan kâr rakamına bağlı sözleşme sonuçlarının etkilenmesi amacıyla, yöneticilerin finansal raporlama sürecinde (muhasebe standartları çerçevesinde ya da bunların dışında)

aldıkları kararlarla veya gerçekleştirdikleri işlemlerle finansal sonuçları değiştirmeleridir. Diğer bir ifadeyle, yatırımcıların ya da ilgililerin karar ve düşüncelerini etkileyecek ya da değiştirecek nitelikte, muhasebe verilerinin ya da önemli durumların kasıtlı ve bilinçli olarak yanlış ya da eksik açıklanması ya da hiç açıklanmaması olarak tanımlanabilir (Küçüksözen, 2004: 66).

Mulford & Comiskey (2004) kâr yönetimini; önceden tanımlanmış bir hedefe doğru kârların etkin manipülasyonu olarak tanımlamaktadır. Bu hedef, yönetim tarafından oluşturulmuş bir sınır, analistler tarafından yapılmış bir tahmin veya sürdürülebilir bir kâr düzeyi ile ilgili bir tutar olabilir. Genellikle kâr yönetimi, finansal durumun iyi olmadığı yıllarda kullanmak amacıyla kârların finansal durumun iyi olduğu yıllarda saklanması ve azaltılması için yapılan uygulamaları da dikkate almayı gerektirir.

Giroux (2004) “Arzulanan bir sonuç doğrultusunda kârları değiştirmek için kullanılan isteğe bağlı muhasebeleştirme yöntemlerini ve bunların kullanımları şeklinde tanımlamıştır. Ayrıca kâr yönetimini “yöneticilerin kendi çıkarları doğrultusunda kârları değiştirmek için sahip oldukları güdüleyiciler” şeklinde ifade etmiştir.

Scott (1997) yöneticilerin genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri gibi bir standartlar setinden muhasebe politikalarını seçtikleri düşünüldüğünde, kendi çıkarlarını ya da işletmenin piyasa değerini maksimize edecek politikaları seçmelerini kâr yönetimi olarak tanımlamıştır (Koçak, 2015: 86)

Yukarıdaki tanımlara göre kâr yönetimi kavramının ortak ya da standart bir tanımı bulunmamıştır. Ancak kâr yönetiminin faaliyetlerini açıklamak için aşağıda belirtilen çok sayıda ifade kullanılmaktadır (Yaşar, 2011: 26):

- Geliri düzleştirme (income smoothing)
- Muhasebe dalaveresi (accounting hocus pocus)
- Finansal tablo yönetimi (financial statement management)
- Sayılar oyunu (the numbers game)
- Saldırgan muhasebe (aggressive accounting)

- Gelir tablosunu yeniden yapılandırma (reengineering the income statement)
- Kayıtlarda hile (juggling the books)
- Yaratıcı muhasebe (creative accounting)
- Finansal tablo manipülasyonu (financial statement manipulation)
- Muhasebe sihirbazlığı (accounting magic)
- Gelecekte borçlanma geliri (borrowing income from the future)
- Gelecek için gelir tasarrufu (banking income for the future)
- Mali açığözlük (financial shenanigans)
- Bilanço süslemesi, göz boyama (window dressing)
- Muhasebenin sihirli gücü (accounting alchemy).

### 2.2.2.Kâr Yönetimi ve Hile Arasındaki Fark

Kâr yönetimi ve hile farklı kavramlardır. En genel anlamda kâr yönetimi GKGMİ çerçevesinde yapılabilirken, hile GKGMİ sınırlarını aşarak yapılmaktadır.

Tablo 4'te kâr yönetimi ve hile arasındaki farklar gösterilmiştir:

**Tablo 4.** Kâr Yönetimi ve Hile Farkları

Muhasebe Tercihleri	Nakit Akış Tercihleri
<b>GKGMİ Sınırları İçerisinde Yapılanlar</b>	
Muhafazakâr Muhasebe (Conservative Accounting)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Karşılıkların veya yedeklerin yüksek tutarlarda ayrılması,</li> <li>• İşletme birleşmesinde elde edilen devam eden Ar-Ge projesinin yüksek tutarlarda gösterilmesi.</li> </ul>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Satışların geciktirilmesi</li> <li>• Ar-Ge veya reklam harcamalarını erkene alınması.</li> </ul>



Tarafsız Muhasebe (Neutral Accounting)	<ul style="list-style-type: none"> <li>Muhasebe işlemlerinin normal süreç içerisinde gerçekleşmesi sonucu ortaya çıkan kazanç.</li> </ul>	
Saldırgan Muhasebe (Aggressive Accounting)	<ul style="list-style-type: none"> <li>Şüpheli alacaklara daha az kaşılık ayrılması</li> <li>Kaşılıkları veya yedekleri indirmek.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Ar-Ge veya reklam harcamalarının ertelenmesi,</li> <li>Satışların hızlandırılması</li> </ul>
<b>GKGMİ'nin Sınırları Dışında Yapılanlar</b>		
Hileli Muhasebe (Fraudulent Accounting)	<ul style="list-style-type: none"> <li>Satışların gerçekleşmeden gelir kaydedilmesi,</li> <li>Hayali satış gelirlerinin kaydedilmesi,</li> <li>Satış faturalarına eski tarihlerin yazılması,</li> <li>Hayali stoklar kaydederek stok maliyetinin yüksek gösterilmesi.</li> </ul>	

Kaynak: (Dechow & Skinner, 2000, p. 239)

### 2.2.3.Kâr Yönetiminin Nedenleri

Yöneticiler işletme karar alınması hususunda rasyonellik ilkesine bağlıdır. Çünkü alacakları kararlar şirketin geleceğine, işletme kârlılığına, pazar payına ve verimliliğine etkilemektedir.

Kâr yönetimine neden olan bazı durumlar şöyle sıralanabilir: zayıf iç kontrol yapısı, karmaşık işlemler, deneyimsiz yönetim, zayıf bir yönetim kurulu, ama en önemlisi zayıf iç kontrol yapısıdır. Çünkü iç kontrol temel amacı varlıkların korunmasını, hatalı ve hileli işlerin önlenmesini, muhasebe kayıtlarının eksiksiz ve geçerli olmasını finansal bilgilerin zamanında hazırlanmasını sağlamaktadır.

İç kontrol, işletmenin yönetim kurulu, yönetici ve diğer personeli tarafından yönlendirilen ve aşağıda belirtilen amaçlara ulaşmak amacıyla yeterli ölçüde güvence sağlamak üzere oluşturulan bir süreçtir (Yurtsever, 2008: 17):

- Finansal raporlamanın güvenilirliğini sağlamak,
- Faaliyetlerin etkililiğini ve verimliliğini artırmak
- Yürürlükte olan yasalara ve diğer düzenlemelere uygunluğunu sağlamak.

Eğer işletmenin yönetim kurulu ve üst yönetimi, belirlenen faaliyet hedeflerine ulaşıldığı, yayınlamış olduğu finansal tabloların güvenilir bir biçimde hazırlandığı ve ilgili yasalar ve düzenlemelere uyumun sağlandığı konusunda makul bir güvenceye sahip ise o işletmenin iç kontrolünün her üç hususta da etkili olduğu söylenebilir (Çatıkkaş, 2005: 35).

Ayrıca şirket açısından kâr yönetimi uygulamaları politik maliyet hipotezine göre açıklanabilir. Yani devlet karşı sorumluluklarından kaçmak ya da işletmenin performansını iyi göstermek amacıyla kâr yönetimini kullanmaktadır.

Duncan'a göre kâr yönetimine neden olan 3 faktörün altında toplanmaktadır (Duncan , 2001):

1. Dışsal Faktörler:
  - Analistlerin öngörülleri,
  - Kredi verenlerin beklentileri,
  - Rekabet,
  - Kontrat yükümlüllükleri,
  - Ayı piyasası,
  - Yeni finansal işlemler,
  - Pazarın işletmeye ilgisizliği.
2. İşletme Kültürü:
  - Birleşmenin çekiciliği,
  - Yönetim tavizleri,
  - Kısa dönemli odaklanma,
  - Gerçek olmayan plan ve bütçeler,

- Amirlerin dönem sonu beklentileri,
  - Aşırı kâr sonrası düşüş korkusu,
  - Hukuk dışı işlemleri gizleme.
3. Kişisel Faktörler
- Kişisel ikramiyeler,
  - Promosyonlar,
  - Takım çalışması (takımlara da promosyon verilebilir),
  - İş kaybı korkusu,
  - Kahramanlık,
  - Denetçileri önemsememe.

Tablo 5’de kâr yönetiminin nedenleri ve motivasyon unsurları, Tablo 6’da ise kâr yönetiminin artmasına neden olan faktörler yer almaktadır.

**Tablo 5.** Kâr yönetiminin Nedenleri ve Motivasyon Unsurları

<b>Nedenleri</b>	<b>Motivasyon Unsurları</b>
Kâr piyasada (analistlerce) tahmin edilenden daha düşüktür.	Hisse senedi fiyatında meydana gelebilecek olası düşüşlerden kaçınmayı sağlar.
İşletme hisse senetlerini halka ilk kez arz etmek için hazırlanmaktadır.	Halka arzda satılacak olan hisselerin fiyatını maksimize etmek amacıyla mümkün en iyi kâr görüntüsü sunmayı sağlar.
İşletmenin elde edeceği kâr, yöneticilerin prim almasını sağlayacak alt ve üst sınırlar içinde değildir.	Yöneticiler kâr yönetimine başvurarak, kazancın prim alabilecekleri sınırlar içinde gerçekleşmesini sağlar.
İşletme bulunduğu sektörde çok güçlü olması nedeniyle olumsuz bazı siyasi yaptırımlarla karşı karşıyadır.	İşletmenin aşırı kazanç elde ettiğinin düşünülmesini engellemek için kâr yönetimine başvurularak siyasi yaptırımların minimize edilmesi sağlanır.

İşletmenin, kredi sözleşmelerindeki şartları karşılayamayacak düzeyde kâr elde etme olasılığı vardır.	İşletme kâr yönetimi yaparak kredi sözleşmesinin şartlarına uymamanın olumsuz etkilerinden (örneğin, faiz oranı artışı, teminat talebi veya daha kısa sürede geri ödeme gibi) kaçınır.
İşletmenin elde edeceği kâr, kazançlarda yıllar itibariyle devam eden istikrarlılığı bozacak niteliktedir.	Kâr yönetimi yapılarak, istikrarsız kâr görüntüsü vermenin olası olumsuz etkilerinden kaçınılır.
Kârda meydana gelen değişiklikler olağanüstü işlemler dolayısıyla ortaya çıkmıştır.	Kârdaki değişkenliği azaltmak için kâr yönetimi yapılarak, işletmenin yüksek riskli olarak algılanmaması sağlanır.
Kârda meydana gelen değişiklikler olağanüstü işlemler dolayısıyla ortaya çıkmıştır.	Yeni yönetim, kâr yönetimi yaparak geleceklerini garanti altına alırlar ve bu durum, olası suçlamaları eski yönetimin üzerine atmalarına imkan sağlar.
Geçmişte tahakkuk ettirilmiş büyük tutarlarda karşılıkların bulunması.	Sonraki dönemlerde tahakkukların abartılmış bölümleri tersine çevrilerek istenilen kâr hedeflerine ulaşma sağlanır.

Kaynak: (Mulford & Comiskey, 2002, p. 61)

**Tablo 6.** Kâr Yönetiminin Artmasına Neden Olan Faktörler

<b>ETKEN</b>	<b>TANIM</b>
Büyük miktarda prim alma imkanı olan genel müdürün bulunması.	Firmanın yönetim kurulu ve diğer kurullarının sınırlı denetime tabi olan bir genel müdür, firmayı uzun dönemde zarar ettirebilecek kendi kişisel çıkarlarını destekleyen güdüleyicilere sahiptir.
Firma çalışanlarından oluşturulmuş bir yönetim kurulunun varlığı.	Yönetim kurulunun bu şekilde oluşturulması denetimlerde bağımsız olmasını engelleyecektir. Bu durum üst yöneticilerin çıkarları doğrultusunda hareket etmelerine olanak sağlayacaktır.

Firma ile yönetim kurulu üyeleri arasında ticari ilişkilerin bulunması.	Örneğin, yönetim kurulu üyelerinden birinin firmanın en büyük müşterisi veya tedarikçisi olması, yönetim kurulunun bağımsız olmasını engelleyecektir. Bu üyeler genel müdürün çıkarlarını destekleyici davranışlar içinde bulunabilirler.
Yönetim kademe yapısının etkin oluşturulmaması.	Yönetim kurullarının var olmaması veya etkin bir yapıda oluşturulmaması; denetim kurulunun muhasebe bilgilerine sahip olmayan ve bağımsız olamayacak üyelerden oluşturulması.
Firmadaki denetim yapılandırılmasının etkin oluşturulmaması.	İç ve dış denetçilerin direkt olarak finans müdürüne raporlama yapması; dış denetçilerin firmanın faaliyet konusu hakkında bilgi sahibi olmayanlardan seçilmesi; dış denetçinin denetim hizmeti dışında danışmanlık hizmeti vermesi gibi konular denetimin etkin yapılamamasına neden olur.
Firma performansı ile ilişkili olarak üst yönetime verilen teşvik primlerinin varlığı.	Firma performansı ile bağlantılı olmadan üst yönetime verilen teşvik primleri ile ilgili bilgilerin yıllık finansal tablolarda veya dipnotlarda verilmemesini ifade eder. Bu şekildeki bir uygulama çıkarlar doğrultusunda kullanılabilir.

Kaynak: (Giroux, 2004, p. 18).

#### 2.2.4.Kâr Yönetiminin Amaçları

Bütün bu açıklamalardan sonra kâr yönetiminin amaçlarını aşağıdaki gibi sıralayabiliriz:

- Hisse senedi fiyatını etkilemek,
- Yüksek işletme değeri,
- Yönetim ya da finansal analistlerin tarafından kâr beklentilerini karşılamak,
- Kredi verenler, yatırımcılar, çalışanlar ve sendikaları ile ilişkileri iyi tutmak,
- Borç sözleşmelerinde daha esnek finansal koşullar,
- Yöneticilerin teşvik primler ve ödülleri artırarak sağlamak,
- Yüksek vergilerden kaçınmak ve vergi avantajı sağlamak.

### **2.2.5.Kâr Yönetiminin Araçları**

Kâr yönetiminin amaçlarını bazı araçlar kullanarak gerçekleştirilir. Bu araçlar şöyle sınıflandırılabilir:

#### **2.2.5.1. Agresif Muhasebe**

Agresif muhasebe; yönetim tarafından finansal raporlardaki rakamların olduğundan farklı gösterilmesi olarak ifade edilebilir (Uyar, 2014: 77) Bu aracın ana hedefi şirketin kârını yükseltmektir. Ancak hedefine ulaşmak için kârların olduğundan fazla, giderleri ise olduğundan daha az göstermektedir.

Agresif muhasebede, muhasebe standartlarının zorlanması suretiyle, geliri arttırıcı ve giderlerin sonraki dönemlere ertelenmesini içeren uygulamalar söz konusudur (Küçüksözen ve Küçükkocaoğlu, 2005: 5).

Özetle, agresif muhasebe, GKGMİ'ye uygun olup olmadığı yöntemler kullanılarak belirli bir finansal sonuca ulaşmak üzere muhasebe ilkeleri ve standartları bilinçli ve zorlayıcı şekilde tercih edilmesi ve uygulanmasıdır.

#### **2.2.5.2. Büyük Temizlik Muhasebesi**

Büyük temizlik muhasebesinde, firma yönetimi değişikliği halinde yeni yönetimin kendi menfaatleri doğrultusunda kârı istikrarlı hale getirme veya yükseltme amacıyla kullanılacak kalemleri finansal raporlardan temizlemektir (Stolowy & Breton, 2000).

Başka ifade ile üst yönetimi ve genel müdürü değiştiğinde gelecek yılların kârını arttırmak amacıyla geçen yönetiminin performansını kötü olduğunu cari dönem kârını azaltarak göstermeye çalışmaktadır.

#### **2.2.5.3.Yaratıcı Muhasebe**

Kâr yönetimi veya gelir düzgünleştirme, finansal manipülasyon gibi firma raporlarından yararlananların yanlış yorum yapmalarına neden olan muhasebe uygulamalarını içeren bir kavramdır (Çıtak, 2009: 84). Yaratıcı muhasebe, muhasebe

standartlarındaki ve yasal düzenlemelerdeki esnekliklerden ve boşluklardan faydalanılarak işletmelerin bu esneklikleri kendi menfaatlerine göre yorumlamasıyla uygulanan muhasebe manipülasyonu yöntemidir (Saltoğlu, 2003: 108).

Yaratıcı muhasebenin amacı, beklentilerin finansal sonuçlarını gerçekleştirmektedir. Yaratıcı muhasebe, muhasebe standartları ve yasalarının sınırları içinde olmaktadır.

#### **2.2.5.4. Kârın İstikrarlı Hale Getirilmesi**

Kârın istikrarlı hale getirilmesi ile ilgili, literatürde farklı tanımlamalar yapılmıştır. Moses'e göre kârın istikrarlı hale getirilmesi, kamuya açıklanan kazançtaki değişkenliği azaltmaya yönelik bir çabadır (Moses, 1987: 360). Ronen ve Sadan'a göre ise kârın istikrarlı hale getirilmesi, kârdaki zaman içerisinde oluşan değişimin azaltılmasıdır (Ronen & Sadan, 1975: 62).

## ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

### UYGULAMA

#### 3.1. Araştırmanın Amacı

Bu çalışmanın amacı, muhasebe meslek mensupları ve muhasebe eğitimi alan lisans öğrencilerinin kâr yönetimi uygulamalarına yönelik kararlar karşısında etik farklılıklarını ortaya koymaktır.

#### 3.2. Araştırmanın Yöntemi ve Örneklem

Çalışmada anket yöntemi kullanılmıştır. Çalışmada Özcan (2007) ve Kabadayı (2010) çalışmalarında kullanılan anketten yararlanılmıştır. Anket iki bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde demografik faktörler ikinci bölümde ise toplam 9 sorudan oluşan iki senaryo verilmiş ve katılımcılardan yanıtlamaları istenmiştir. Bu 9 sorudan ilk ikisi faaliyet giderleri ile üç ve dördüncü sorular faaliyet gelirleri ile beş, altı ve yedinci sorular muhasebe kayıtları ile sekiz ve dokuzuncu sorular ise stok kayıtları ile ilgili manipülasyonları içermektedir. Katılımcılara her bir soru ile ilgili olarak;

1-Yapılmasında Sakınca Yoktur,

2-Yapılabilir Ama Etik Olarak Uygun Değildir,

3-Sadece Bir Defaya Mahsus Yapıldı,

4-Yapılmaması Gerekir,

5-Kesinlikle Yapılmamalıdır, alternatiflerinden birini seçmeleri istenmiştir.



Ankete katılım sayısı 141 kişi olup bunların 94'ü lisans öğrencisi ve 47'si muhasebe meslek mensubudur.

### 3.3. Araştırma Sonuçlarının Değerlendirilmesi

#### 3.3.1. Demografik Faktörlere Ait Bilgiler

**Tablo 7.** Katılımcıların Profilleri

	Sıklık	Yüzde	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzde
MESLEKMENSUBU	47	33,3	33,3	33,3
OGRENCI	94	66,7	66,7	100,0
TOPLAM	141	100,0	100,0	

Tablo 7'de görüldüğü üzere toplam 141 kişiye anket yapılmıştır. Bunların 47'ü muhasebe meslek mensubu ve 94'si ise öğrencidir.

**Tablo 8.** Katılımcıların Cinsiyetleri

	Sıklık	Yüzde	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzde
KADIN	51	36,2	36,2	36,2
ERKEK	90	63,8	63,8	100,0
TOPLAM	141	100,0	100,0	

Tablo 8'de ise katılımcıların cinsiyetleri yer almaktadır. Katılımcıların % 36,2'lik kısmı Kadın % 63,8'lik kısmı ise erkektir.

**Tablo 9.** Meslek Mensuplarının Eğitim Düzeyi

	Sıklık	Yüzde	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzde
ONLISANS	4	2,8	8,5	8,5
LISANS	37	26,2	78,7	87,2
YUKSEK LISANS	5	3,5	10,6	97,9
DOKTORA	1	,7	2,1	100,0

	TOPLAM	47	33,3	100,0	
--	--------	----	------	-------	--

Tablo 9’da meslek mensuplarının eğitim düzeyleri görülmektedir. Tablodan görüldüğü üzere katılımcıların önemli bir kısmı lisans mezunudur.

**Tablo 10.** Meslek Mensuplarının Unvanları

	Sıklık	Yüzde	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzde
SM	3	2,1	6,4	6,4
SMMM	37	26,2	78,7	85,1
SMMM STAJERI	7	5,0	14,9	100,0
TOPLAM	47	33,3	100,0	

Tablo 10’da meslek mensuplarının unvanları yer almaktadır. Tablodan görüldüğü üzere katılımcıların % 78,7’lik kısmı SMMM, % 6,4’lük kısmı SM ve % 14,9’lık kısmı ise SMMM Stajyeridir.

**Tablo 11.** Meslek Mensuplarının Mesleki Deneyim Süreleri

	Sıklık	Yüzde	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzde
1-5	16	11,3	34,0	34,0
6-10	14	9,9	29,8	63,8
11-20	8	5,7	17,0	80,9
20 YIL USTU	9	6,4	19,1	100,0
TOPLAM	47	33,3	100,0	

Tablo 11’de meslek mensuplarının mesleki deneyim süreleri yer almaktadır. Tablo incelendiğinde meslek mensuplarının önemli bir kısmının 1-10 yıllık deneyime sahip olduğu görülmektedir.

### 3.3.2. Anket Sorularının Değerlendirilmesi

Aşağıdaki tablolarda çalışmada kullanılan anket sorularına katılımcıların verdikleri cevaplara ilişkin sıklık tabloları yer almaktadır.

**Tablo 12.** 1.soruya ait bilgileri

	Sıklık	Yüzde	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzde
YAPILMASINDA SAKINCA YOKTUR	41	29,1	29,1	29,1
YAPILABİLİR AMA ETİK OLARAK UYGUN DEĞİLDİR	30	21,3	21,3	50,4
SADECE BİR DEFAYA MAHSUS OLARAK YAPILDI	37	26,2	26,2	76,6
YAPILMAMASI GEREKİR	27	19,1	19,1	95,7
KESİNLİKLE YAPILMAMALIDIR	6	4,3	4,3	100,0
TOPLAM	141	100,0	100,0	

Tablo 12’de “100.000 TL lik fuara katılım, web sitesinin güncellenmesi, personelin eğitimi ve büro malzemelerinin yenilenmesi gibi giderlerin ikinci üç aylık döneme ertelenmesini istemiştir” sorusunun yanıtları yer almaktadır. Tablodan görüleceği üzere katılımcıların % 29’u yapılmasında sakınca olmadığını, % 21’i yapılabileceğini ancak etik olarak uygun olmayacağını, % 26’sı ise sadece bir defaya mahsus da olsa yapılabileceğini ifade etmişlerdir. Buna karşın yapılmaması gerektiği ve kesinlikle yapılmamasını ifade edenlerin oranı yaklaşık % 24’tür.

**Tablo 13.** 2.soruya ait bilgileri

	Sıklık	Yüzde	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzde
YAPILMASINDA SAKINCA YOKTUR	24	17,0	17,0	17,0
YAPILABİLİR AMA ETİK OLARAK UYGUN DEĞİLDİR	20	14,2	14,2	31,2
SADECE BİR DEFAYA MAHSUS OLARAK YAPILDI	35	24,8	24,8	56,0
YAPILMAMASI GEREKİR	40	28,4	28,4	84,4
KESİNLİKLE YAPILMAMALIDIR	22	15,6	15,6	100,0
TOPLAM	141	100,0	100,0	

Tablo 13’de “Son üç aylık döneme ait 100.000 TL fuara katılım, web sitesinin güncellenmesi, personelin eğitimi ve büro malzemelerinin yenilenmesi gibi giderlerin bir sonraki mali döneme ertelenmesini istemiştir” sorusunun yanıtları yer almaktadır. Sonuçlar incelendiğinde katılımcıların yaklaşık % 54’ü yapılabileceğini % 44’ü ise yapılmaması gerektiğini ifade etmişlerdir.

**Tablo 14.** 3.soruya ait bilgileri

	Sıklık	Yüzde	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzde
YAPILMASINDA SAKINCA YOKTUR	42	29,8	29,8	29,8
YAPILABİLİR AMA ETİK OLARAK UYGUN DEĞİLDİR	27	19,1	19,1	48,9
SADECE BİR DEFAYA MAHSUS OLARAK YAPILDI	25	17,7	17,7	66,7
YAPILMAMASI GEREKİR	35	24,8	24,8	91,5
KESİNLİKLE YAPILMAMALIDIR	12	8,5	8,5	100,0
TOPLAM	141	100,0	100,0	

Tablo 14’de “Gelecek mali dönemde gerçekleşecek 75.000 TL değerindeki satışları şu anki mali döneme çekebilmek için cazip vadeli bir satış planını uygulamaya karar vermesi ve teslimatı şu anki mali dönemde kabul eden müşterilerin ödemelerini 90 gün uzattıklarını bildirmesini istemiştir” sorusunun yanıtları yer almaktadır. Sonuçlardan da görüleceği üzere katılımcıların yaklaşık % 66’lık kısmı yapılabileceğini ifade etmişlerdir.

**Tablo15.** 4.soruya ait bilgileri

	Sıklık	Yüzde	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzde
YAPILMASINDA SAKINCA YOKTUR	49	34,8	34,8	34,8
YAPILABİLİR AMA ETİK OLARAK UYGUN DEĞİLDİR	20	14,2	14,2	48,9
SADECE BİR DEFAYA MAHSUS OLARAK YAPILDI	27	19,1	19,1	68,1
YAPILMAMASI GEREKİR	30	21,3	21,3	89,4
KESİNLİKLE YAPILMAMALIDIR	15	10,6	10,6	100,0
TOPLAM	141	100,0	100,0	

Tablo 15’de 60.000 TL kâr sağlayacak bazı gerekli olmadığını düşündüğü sabit varlıkların satılmasına karar vermiştir” sorusunun yanıtları yer almaktadır. Tablodan görüldüğü gibi katılımcıların yaklaşık % 70’lik kısmının bu ifadeye olumlu anlamda katıldığı görülmektedir.

**Tablo16.** 5.soruya ait bilgileri

	Sıklık	Yüzde	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzde
YAPILMASINDA SAKINCA YOKTUR	23	16,3	16,3	16,3
YAPILABİLİR AMA ETİK OLARAK UYGUN DEĞİLDİR	31	22,0	22,0	38,3

	SADECE BİR DEFA YA MAHSUS OLARAK YAPILDI	18	12,8	12,8	51,1
	YAPILMAMASI GEREKİR	32	22,7	22,7	73,8
	KESİNLİKLE YAPILMAMALIDIR	37	26,2	26,2	100,0
	TOPLAM	141	100,0	100,0	

Tablo 16’da Peşin olarak ödenmiş olan 1 yıllık 120.000 TL tutarındaki kira giderinin şuan ki mali dönemin gideri olarak gösterilmesini istemiştir” sorusunun yanıtları yer almaktadır. Sonuçlar incelendiğinde katılımcıların % 51’lik kısmı bunun yapılabileceğine % 49’luk kısmı ise yapılmaması gerektiğini ifade etmişlerdir.

**Tablo 17.** 6.soruya ait bilgileri

	Sıklık	Yüzde	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzde
YAPILMASINDA SAKINCA YOKTUR	22	15,6	15,6	15,6
YAPILABİLİR AMA ETİK OLARAK UYGUN DEĞİLDİR	17	12,1	12,1	27,7
SADECE BİR DEFA YA MAHSUS OLARAK YAPILDI	20	14,2	14,2	41,8
YAPILMAMASI GEREKİR	66	46,8	46,8	88,7
KESİNLİKLE YAPILMAMALIDIR	16	11,3	11,3	100,0
TOPLAM	141	100,0	100,0	

Tablo 17’de “Aralık ayına ait 80.000 TL tutarındaki satış faturasının Ocak ayı itibariyle düzenlenmesini istemiştir” sorusunun yanıtları yer almaktadır. Sonuçlar incelendiğinde katılımcıların yaklaşık % 58’lik kısmının bu ifadeye katılmadıkları görülmektedir.

**Tablo 18.** 7.soruya ait bilgileri

	Sıklık	Yüzde	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzde
YAPILMASINDA SAKINCA YOKTUR	31	22,0	22,0	22,0
YAPILABİLİR AMA ETİK OLARAK UYGUN DEĞİLDİR	37	26,2	26,2	48,2
SADECE BİR DEFAYA MAHSUS OLARAK YAPILDI	21	14,9	14,9	63,1
YAPILMAMASI GEREKİR	33	23,4	23,4	86,5
KESİNLİKLE YAPILMAMALIDIR	19	13,5	13,5	100,0
TOPLAM	141	100,0	100,0	

Tablo 18’de “Modası geçtiği gerekçesiyle ileride daha yüksek fiyattan satma imkânı olmasına rağmen 600.000 TL’lik stoklarını bugün için 400.000 TL olarak değerlendirmelerini istemesi, sorusunun yanıtları yer almaktadır. Katılımcıların yarısının bu ifadeye katıldığı, yarısının ise katılmadığı görülmektedir.

**Tablo 19.** 8.soruya ait bilgileri

	Sıklık	Yüzde	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzde
YAPILMASINDA SAKINCA YOKTUR	63	44,7	44,7	44,7
YAPILABİLİR AMA ETİK OLARAK UYGUN DEĞİLDİR	26	18,4	18,4	63,1



	SADECE BİR DEFA YA MAHSUS OLARAK YAPILDI	31	22,0	22,0	85,1
	YAPILMAMASI GEREKİR	15	10,6	10,6	95,7
	KESİNLİKLE YAPILMAMALIDIR	6	4,3	4,3	100,0
	TOPLAM	141	100,0	100,0	

Tablo 19’da Bütçe kısıtları nedeniyle ertelenmiş olan bazı önemli ürün geliştirme projelerine devam edebilmek amacıyla vermiştir” sorusunun yanıtları yer almaktadır. Sonuçlar incelendiğinde katılımcıların % 63’lük kısmının bu ifadeye katıldıkları görülmektedir.

**Tablo 20.** 9.soruya ait bilgileri

	Sıklık	Yüzde	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzde
YAPILMASINDA SAKINCA YOKTUR	35	24,8	24,8	24,8
YAPILABİLİR AMA ETİK OLARAK UYGUN DEĞİLDİR	28	19,9	19,9	44,7
SADECE BİR DEFA YA MAHSUS OLARAK YAPILDI	18	12,8	12,8	57,4
YAPILMAMASI GEREKİR	33	23,4	23,4	80,9
KESİNLİKLE YAPILMAMALIDIR	27	19,1	19,1	100,0
TOPLAM	141	100,0	100,0	

Tablo 20’de “Bütçe hedeflerini yakalayıp, yönetici primi sağlamak amacıyla vermiştir” sorusunun yanıtları yer almaktadır. Sonuçlar incelendiğinde katılımcıların yaklaşık % 58’lik kısmının bu ifadeye katıldıkları görülmektedir.

### 3.3.3. Fark Analizleri Sonuçlarının Değerlendirilmesi

Aşağıdaki tablolarda anket çalışmasında kullanılan değişkenlere ait fark analizleri (t testi ve ANOVA) sonuçları ve yorumları yer almaktadır. Tablo 21’de öğrenci ve muhasebe meslek mensuplarına ilişkin t testi sonuçları söz konusudur. Diğer

tablolarda ise muhasebe meslek mensuplarına özgü faktörler fark analizlerine tabi tutulmuştur.

**Tablo 21.** Katılımcıların Anket Sorularına İlişkin T Testi Sonuçları

		Ortalama	Std. Sapma	T testi	Anlamlılık
Soru 1	ÖĞRENCİ	2,7234	1,01515	1,898	0,064
	MESLEK MENSUBU	2,2340	1,37070		
Soru 2	ÖĞRENCİ	3,2979	1,04080	1,227	0,226
	MESLEK MENSUBU	2,9787	1,45198		
Soru 3	ÖĞRENCİ	3,1489	1,30182	2,501	0,016
	MESLEK MENSUBU	2,4681	1,41192		
Soru 4	ÖĞRENCİ	3,0000	1,14208	2,388	0,021
	MESLEK MENSUBU	2,2340	1,56334		
Soru 5	ÖĞRENCİ	3,1277	1,32889	-0,985	0,330
	MESLEK MENSUBU	3,4255	1,54279		
Soru 6	ÖĞRENCİ	2,9149	1,29933	-5,014	0,000
	MESLEK MENSUBU	3,9149	,65374		
Soru 7	ÖĞRENCİ	2,9574	1,16016	1,403	0,167
	MESLEK MENSUBU	2,5745	1,48536		
Soru 8	ÖĞRENCİ	2,5957	1,19163	4,208	0,000
	MESLEK MENSUBU	1,6170	,99024		
Soru 9	ÖĞRENCİ	3,1277	1,19085	0,360	0,720
	MESLEK MENSUBU	3,0213	1,62172		

Tablo 21’de öğrenci ve muhasebe meslek mensuplarının sorulara verdiği yanıtların ortalamaları arasındaki farkı gösteren t testi sonuçları yer almaktadır. Tablo sonuçları incelendiğinde 2.5.7. ve 9. sorular dışında anlamlı bir farklılığın olduğu görülmektedir. Genel olarak öğrencilerin meslek mensuplarına göre sorularda geçen ifadelere olumlu yaklaştığı (Yapılmasında Sakınca Yoktur, yapılabilir ama etik değildir ve bir defaya mahsus yapıldı) görülmektedir. Bunun tek istisnası ise “Aralık ayına ait 80.000 TL tutarındaki satış faturasının Ocak ayı itibariyle düzenlenmesini istemiştir” sorusudur. Bu soruya öğrencilerin verdikleri cevapların ortalaması 2,9149 iken, meslek mensuplarının ortalaması ise 3,9149’dur. Diğer bir ifade ile öğrenciler böyle bir istemin yapılabilir olduğunu, buna karşın meslek mensupları ise yapılmaması gerektiği noktasında görüş belirtmişlerdir.

**Tablo 22.** Muhasebe Meslek Mensuplarının Cinsiyete Göre Anket Sorularını İlişkin T Testi Sonuçları

	CİNSİYET	N	ORTALAMA	STANDART SAPMA	T DEĞERİ	ANLAMLILIK
Soru 1	KADIN	8	1,8750	1,35620	1,607	0,211
	ERKEK	39	2,3077	1,37943		
Soru 2	KADIN	8	3,5000	1,41421	0,349	0,557
	ERKEK	39	2,8718	1,45420		
Soru 3	KADIN	8	2,1250	1,64208	0,539	0,467
	ERKEK	39	2,5385	1,37355		
Soru 4	KADIN	8	1,6250	1,18773	5,475	0,024
	ERKEK	39	2,3590	1,61387		
Soru 5	KADIN	8	2,8750	1,24642	0,929	0,340
	ERKEK	39	3,5385	1,58689		
Soru 6	KADIN	8	4,0000	,00000	1,634	0,208
	ERKEK	39	3,8974	,71800		
Soru 7	KADIN	8	2,5000	1,41421	0,780	0,382
	ERKEK	39	2,5897	1,51689		
Soru 8	KADIN	8	1,5000	,75593	1,180	0,283
	ERKEK	39	1,6410	1,03840		
Soru 9	KADIN	8	2,8750	1,80772	0,242	0,625
	ERKEK	39	3,0513	1,60507		

Tablo 22’de muhasebe meslek mensuplarının cinsiyetlere göre sorulara verdikleri cevapların ortalamaları arasındaki farkı gösteren t testi sonuçları yer almaktadır. Tablo incelendiğinde sadece “60.000 TL kâr sağlayacak bazı gerekli olmadığını düşündüğü sabit varlıkların satılmasına karar vermiştir” sorusunda anlamlı

bir farklılığın olduğu görülmektedir. Bu soruya kadın meslek mensupları genel olarak yapılmasında bir sakınca olmadığı yönünde bir değerlendirme yapmış iken erkek meslek mensupları ise yapılmaması yönünde eğilim göstermişlerdir.

**Tablo 23.** Muhasebe Meslek Mensuplarının Yaşına Göre Anket Sorularına İlişkin Anova Testi Sonuçları

SORU	YAŞ	GÖZLEM	ORTALAMA	STANDART SAPMA
1	18-30	14	2,0714	1,49174
	31-40	18	2,0000	1,08465
	41-50	8	3,1250	1,55265
	50 üstü	7	2,1429	1,46385
	TOPLAM	47	2,2340	1,37070
2	18-30	14	2,5714	1,55486
	31-40	18	3,2778	1,40610
	41-50	8	2,8750	1,80772
	50 üstü	7	3,1429	,89974
	TOPLAM	47	2,9787	1,45198
3	18-30	14	2,2143	1,36880
	31-40	18	2,6111	1,50054
	41-50	8	2,8750	1,55265
	50 üstü	7	2,1429	1,21499
	TOPLAM	47	2,4681	1,41192
4	18-30	14	1,6429	1,08182
	31-40	18	2,7222	1,74240
	41-50	8	1,6250	1,18773
	50 üstü	7	2,8571	1,86445
	TOPLAM	47	2,2340	1,56334
5	18-30	14	2,8571	1,56191
	31-40	18	3,6667	1,45521
	41-50	8	3,0000	1,41421
	50 üstü	7	4,4286	1,51186
	TOPLAM	47	3,4255	1,54279
6	18-30	14	4,1429	,36314
	31-40	18	3,6667	,97014
	41-50	8	4,0000	,00000
	50 üstü	7	4,0000	,00000

	TOPLAM	47	3,9149	,65374
7	18-30	14	2,4286	1,39859
	31-40	18	2,7222	1,44733
	41-50	8	2,8750	1,80772
	50 üstü	7	2,1429	1,57359
	TOPLAM	47	2,5745	1,48536
8	18-30	14	1,7143	,82542
	31-40	18	1,7778	1,16597
	41-50	8	1,2500	,70711
	50 üstü	7	1,4286	1,13389
	TOPLAM	47	1,6170	,99024
9	18-30	14	2,9286	1,68543
	31-40	18	3,2222	1,66470
	41-50	8	3,3750	1,50594
	50 üstü	7	2,2857	1,60357
	TOPLAM	47	3,0213	1,62172

### ANOVA

SORU		Kareler Toplam	DF	Ortalama Kare	F DEĞERİ	ANLAMLILIK
1	Gruplar Arası	7,765	3	2,588	1,415	,251
	Gruplar İçi	78,661	43	1,829		
	TOPLAM	86,426	46			
2	Gruplar Arası	4,207	3	1,402	,650	,587
	Gruplar İçi	92,772	43	2,157		
	TOPLAM	96,979	46			
3	Gruplar Arası	3,335	3	1,112	,541	,657
	Gruplar İçi	88,367	43	2,055		
	TOPLAM	91,702	46			
4	Gruplar Arası	14,868	3	4,956	2,184	,104
	Gruplar İçi	97,558	43	2,269		
	TOPLAM	112,426	46			
5	Gruplar Arası	14,061	3	4,687	2,112	,113
	Gruplar İçi	95,429	43	2,219		
	TOPLAM	109,489	46			
6	Gruplar Arası	1,945	3	,648	1,574	,210
	Gruplar İçi	17,714	43	,412		
	TOPLAM	19,660	46			
7	Gruplar Arası	2,718	3	,906	,394	,758
	Gruplar İçi	98,772	43	2,297		
	TOPLAM	101,489	46			
8	Gruplar Arası	1,924	3	,641	,639	,594
	Gruplar İçi	43,183	43	1,004		
	TOPLAM	45,106	46			
9	Gruplar Arası	5,635	3	1,878	,700	,557

	Gruplar İçi	115,343	43	2,682		
	TOPLAM	120,979	46			

Tablo 23’de muhasebe meslek mensuplarının yaşa göre sorulara verdikleri cevapların ortalamaları arasındaki farkı gösteren ANOVA testi sonuçları yer almaktadır. Tablo sonuçları incelendiğinde yaşa göre sorulara verilen cevaplar arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farkın olmadığı görülmektedir.

**Tablo 24.** Muhasebe Meslek Mensuplarının Eğitim Düzeylerine Göre Anket Sorularına İlişkin Anova Testi Sonuçları

SORU	MEZUNİYET	GÖZLEM	ORTALAMA	STANDART SAPMA
1	Ön lisans	4	2,5000	1,29099
	Lisans	37	2,1892	1,41102
	Yüksek lisans	5	2,4000	1,51658
	Doktora	1	2,0000	.
	TOPLAM	47	2,2340	1,37070
2	Ön lisans	4	3,5000	,57735
	Lisans	37	2,8919	1,46787
	Yüksek lisans	5	2,8000	1,78885
	Doktora	1	5,0000	.
	TOPLAM	47	2,9787	1,45198
3	Ön lisans	4	2,2500	1,50000
	Lisans	37	2,6216	1,42110
	Yüksek lisans	5	1,8000	1,30384
	Doktora	1	1,0000	.
	TOPLAM	47	2,4681	1,41192
4	Ön lisans	4	3,7500	1,89297
	Lisans	37	2,1892	1,54269
	Yüksek lisans	5	1,6000	,89443
	Doktora	1	1,0000	.
	TOPLAM	47	2,2340	1,56334
5	Ön lisans	4	3,2500	2,06155
	Lisans	37	3,4324	1,51915
	Yüksek lisans	5	3,4000	1,81659
	Doktora	1	4,0000	.
	TOPLAM	47	3,4255	1,54279
6	Ön lisans	4	3,2500	1,50000
	Lisans	37	3,9730	,55209
	Yüksek lisans	5	4,0000	,00000
	Doktora	1	4,0000	.
	TOPLAM	47	3,9149	,65374

7	Ön lisans	4	1,7500	1,50000
	Lisans	37	2,5946	1,48061
	Yüksek lisans	5	3,4000	1,34164
	Doktora	1	1,0000	.
	TOPLAM	47	2,5745	1,48536
8	Ön lisans	4	1,7500	1,50000
	Lisans	37	1,5405	,90045
	Yüksek lisans	5	2,0000	1,41421
	Doktora	1	2,0000	.
	TOPLAM	47	1,6170	,99024
9	Ön lisans	4	1,5000	,57735
	Lisans	37	3,1081	1,66306
	Yüksek lisans	5	3,8000	1,30384
	Doktora	1	2,0000	.
	TOPLAM	47	3,0213	1,62172

### ANOVA

SORU		Kareler Toplam	DF	Ortalama Kare	F Değeri	Anlamlılık
1	Gruplar Arası	,550	3	,183	,092	,964
	Gruplar İçi	85,876	43	1,997		
	TOPLAM	86,426	46			
2	Gruplar Arası	5,611	3	1,870	,880	,459
	Gruplar İçi	91,368	43	2,125		
	TOPLAM	96,979	46			
3	Gruplar Arası	5,449	3	1,816	,906	,446
	Gruplar İçi	86,253	43	2,006		
	TOPLAM	91,702	46			
4	Gruplar Arası	12,800	3	4,267	1,842	,154
	Gruplar İçi	99,626	43	2,317		
	TOPLAM	112,426	46			
5	Gruplar Arası	,458	3	,153	,060	,980
	Gruplar İçi	109,031	43	2,536		
	TOPLAM	109,489	46			
6	Gruplar Arası	1,937	3	,646	1,566	,211
	Gruplar İçi	17,723	43	,412		
	TOPLAM	19,660	46			
7	Gruplar Arası	8,620	3	2,873	1,330	,277
	Gruplar İçi	92,869	43	2,160		
	TOPLAM	101,489	46			
8	Gruplar Arası	1,167	3	,389	,381	,767
	Gruplar İçi	43,939	43	1,022		
	TOPLAM	45,106	46			
9	Gruplar Arası	13,611	3	4,537	1,817	,158
	Gruplar İçi	107,368	43	2,497		

	TOPLAM	120,979	46			
--	--------	---------	----	--	--	--

Tablo 24’de muhasebe meslek mensuplarının mezuniyetine göre sorulara verdikleri cevapların ortalamaları arasındaki farkı gösteren ANOVA testi sonuçları yer almaktadır. Tablo sonuçları incelendiğinde mezuniyete göre sorulara verilen cevaplar arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farkın olmadığı görülmektedir.

**Tablo 25.** Muhasebe Meslek Mensuplarının Unvanlarına Göre Anket Sorularına İlişkin Anova Testi Sonuçları

SORU		GÖZLEM	ORTALAMA	STANDART SAPMA
1	SM	3	1,6667	1,15470
	SMMM	37	2,3243	1,33446
	STAJER	7	2,0000	1,73205
	TOPLAM	47	2,2340	1,37070
2	SM	3	1,6667	1,15470
	SMMM	37	3,1622	1,42426
	STAJER	7	2,5714	1,51186
	TOPLAM	47	2,9787	1,45198
3	SM	3	1,3333	,57735
	SMMM	37	2,5676	1,44416
	STAJER	7	2,4286	1,39728
	TOPLAM	47	2,4681	1,41192
4	SM	3	2,6667	1,52753
	SMMM	37	2,2973	1,63069
	STAJER	7	1,7143	1,25357
	TOPLAM	47	2,2340	1,56334
5	SM	3	2,6667	1,15470
	SMMM	37	3,7027	1,46941
	STAJER	7	2,2857	1,60357
	TOPLAM	47	3,4255	1,54279
6	SM	3	4,0000	,00000
	SMMM	37	3,8649	,71345
	STAJER	7	4,1429	,37796
	TOPLAM	47	3,9149	,65374
7	SM	3	4,0000	,00000
	SMMM	37	2,4865	1,52063
	STAJER	7	2,4286	1,39728
	TOPLAM	47	2,5745	1,48536



8	SM	3	1,3333	,57735
	SMMM	37	1,5946	1,01268
	STAJER	7	1,8571	1,06904
	TOPLAM	47	1,6170	,99024
9	SM	3	2,3333	2,30940
	SMMM	37	3,0811	1,58777
	STAJER	7	3,0000	1,73205
	TOPLAM	47	3,0213	1,62172

### ANOVA

SOR ULA R		Kareler Toplam	DF	Ortalama Kare	F Değeri	Anlamlılı k
1	Gruplar Arası	1,651	2	,825	,428	,654
	Gruplar İçi	84,775	44	1,927		
	TOPLAM	86,426	46			
2	Gruplar Arası	7,571	2	3,785	1,863	,167
	Gruplar İçi	89,408	44	2,032		
	TOPLAM	96,979	46			
3	Gruplar Arası	4,240	2	2,120	1,067	,353
	Gruplar İçi	87,462	44	1,988		
	TOPLAM	91,702	46			
4	Gruplar Arası	2,601	2	1,300	,521	,598
	Gruplar İçi	109,825	44	2,496		
	TOPLAM	112,426	46			
5	Gruplar Arası	13,664	2	6,832	3,137	,053
	Gruplar İçi	95,825	44	2,178		
	TOPLAM	109,489	46			
6	Gruplar Arası	,478	2	,239	,548	,582
	Gruplar İçi	19,181	44	,436		
	TOPLAM	19,660	46			
7	Gruplar Arası	6,532	2	3,266	1,513	,231
	Gruplar İçi	94,958	44	2,158		
	TOPLAM	101,489	46			
8	Gruplar Arası	,664	2	,332	,329	,722
	Gruplar İçi	44,443	44	1,010		
	TOPLAM	45,106	46			
9	Gruplar Arası	1,555	2	,778	,287	,752
	Gruplar İçi	119,423	44	2,714		
	TOPLAM	120,979	46			

Tablo 25’de muhasebe meslek mensuplarının unvanlarına göre sorulara verdikleri cevapların ortalamaları arasındaki farkı gösteren ANOVA testi sonuçları yer almaktadır. Tablo sonuçları incelendiğinde sadece “Peşin olarak ödenmiş olan 1 yıllık 120.000 TL tutarındaki kira giderinin şuan ki mali dönemin gideri olarak gösterilmesini istemiştir” sorusunda istatistiksel olarak bir anlamlı farkın olduğu görülmektedir. Bu soruda SMMM’lerin, SM ve Stajerlere göre bu ifadenin olumlu olmadığı yönünde bir görüş belirttikleri söylenebilir.

**Tablo 26.** Muhasebe Meslek Mensuplarının Mesleki Deneyimlerine Göre Anket Sorularına İlişkin Anova Testi Sonuçları

SORU		GÖZLEM	ORTALAMA	STANDART SAPMA
1	1-5	16	2,0000	1,26491
	6-10	14	2,3571	1,54955
	11-20	8	1,6250	,51755
	20 üstü	9	3,0000	1,58114
	TOPLAM	47	2,2340	1,37070
2	1-5	16	2,8125	1,55858
	6-10	14	2,7143	1,43734
	11-20	8	3,3750	1,59799
	20 üstü	9	3,3333	1,22474
	TOPLAM	47	2,9787	1,45198
3	1-5	16	2,6250	1,40831
	6-10	14	2,1429	1,35062
	11-20	8	2,7500	1,66905
	20 üstü	9	2,4444	1,42400
	TOPLAM	47	2,4681	1,41192
4	1-5	16	2,3125	1,53704
	6-10	14	2,3571	1,69193
	11-20	8	1,5000	,92582
	20 üstü	9	2,5556	1,87824
	TOPLAM	47	2,2340	1,56334
5	1-5	16	2,5625	1,50416
	6-10	14	4,0000	1,24035
	11-20	8	3,7500	1,48805
	20 üstü	9	3,7778	1,64148
	TOPLAM	47	3,4255	1,54279
6	1-5	16	3,6875	1,07819
	6-10	14	4,0714	,26726
	11-20	8	4,0000	,00000

	20 üstü	9	4,0000	,00000
	TOPLAM	47	3,9149	,65374
7	1-5	16	2,6875	1,40089
	6-10	14	2,2857	1,54066
	11-20	8	3,3750	1,59799
	20 üstü	9	2,1111	1,36423
	TOPLAM	47	2,5745	1,48536
8	1-5	16	1,6250	1,02470
	6-10	14	1,5000	,65044
	11-20	8	2,1250	1,35620
	20 üstü	9	1,3333	1,00000
	TOPLAM	47	1,6170	,99024
9	1-5	16	2,6250	1,50000
	6-10	14	3,1429	1,83375
	11-20	8	3,8750	1,24642
	20 üstü	9	2,7778	1,71594
	TOPLAM	47	3,0213	1,62172

### ANOVA

SOR ULA R		Kareler Toplam	DF	Ortalama Kare	F Değeri	Anlamlılı k
1	Gruplar Arası	9,336	3	3,112	1,736	,174
	Gruplar İçi	77,089	43	1,793		
	TOPLAM	86,426	46			
2	Gruplar Arası	3,809	3	1,270	,586	,627
	Gruplar İçi	93,170	43	2,167		
	TOPLAM	96,979	46			
3	Gruplar Arası	2,516	3	,839	,404	,751
	Gruplar İçi	89,187	43	2,074		
	TOPLAM	91,702	46			
4	Gruplar Arası	5,552	3	1,851	,745	,531
	Gruplar İçi	106,874	43	2,485		
	TOPLAM	112,426	46			
5	Gruplar Arası	18,496	3	6,165	2,914	,045
	Gruplar İçi	90,993	43	2,116		
	TOPLAM	109,489	46			
6	Gruplar Arası	1,294	3	,431	1,009	,398
	Gruplar İçi	18,366	43	,427		
	TOPLAM	19,660	46			
7	Gruplar Arası	8,431	3	2,810	1,299	,287
	Gruplar İçi	93,059	43	2,164		
	TOPLAM	101,489	46			
8	Gruplar Arası	2,981	3	,994	1,014	,396

	Gruplar İçi	42,125	43	,980		
	TOPLAM	45,106	46			
9	Gruplar Arası	9,084	3	3,028	1,164	,335
	Gruplar İçi	111,895	43	2,602		
	TOPLAM	120,979	46			

Tablo 26’da muhasebe meslek mensuplarının mesleki deneyimlerine göre sorulara verdikleri cevapların ortalamaları arasındaki farkı gösteren ANOVA testi sonuçları yer almaktadır. Tablo sonuçları incelendiğinde mesleki deneyimlere göre sorulara verilen cevaplar arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farkın olmadığı görülmektedir.

## SONUÇ

2000’li yılların başında ABD başta olmak üzere özellikle gelişmiş ülkelerde yaşanan muhasebe skandalları, muhasebe ve finansman literatürüne yeni kavramların girmesine yol açmıştır. Bu kavramlardan biri de, kâr yönetimidir. Farklı şekillerde tanımlanmakla birlikte en genel anlamda, firmanın ekonomik performansı ile ilgili olarak bütün hak sahiplerini yanıltma olarak ifade edilen kâr yönetim, son yıllarda araştırmacıların ilgi duyduğu bir konu haline gelmiştir. Konuya ilişkin yapılan çalışmalarda, kâr yönetiminin temel amaçları olarak; hisse senedi fiyatını etkilemek, yüksek işletme değeri, yönetim ya da finansal analistler tarafından kâr beklentilerini karşılamak, kredi verenler ile ilişkileri iyi tutmak, borç sözleşmelerinde daha esnek koşullar sağlamak, yöneticilerin teşvik, prim ve ödülleri artırarak sağlamak, yüksek vergilerden kaçınmak sıralanmıştır.

Yaşanan muhasebe skandalları ve artan yolsuzluk, rüşvet olayları ve yanıltıcı reklam gibi etik davranışlar, iş etiğine olan ilginin de artmasına neden olmuştur. Genel anlamda, etik değerlerin iş davranışlarına uygulanması olarak ifade edilebilen iş etiği, işletmelerin ve yöneticilerinin sosyal sorumluluk bilincinden yoksun olarak toplumun geneline ve hatta gelecek kuşakları etkileyecek olan olumsuz kararların sınırlandırılmasında bir mekanizma olarak düşünülmektedir.

Bu çalışmanın temel amacı, kâr yönetimini işletme etiği perspektifinden incelemektir. Bu amaç ile kâr yönetimi ve işletme etiği kavramları ile ilgili olan/olması

gereken taraflar (muhasabe meslek mensupları ve öğrenciler) üzerine bir anket çalışma yapılmıştır. Yapılan çalışma sonucunda elde edilen sonuçlar aşağıda özetlenmiştir:

- Ankete 94'ü öğrenci, 47'si meslek mensubu olmak üzere 141 kişi katılmıştır. Katılımcıların 51'i kadın ve 90'ı ise erkektir.
- Ankette sorulan sorulardan; 1 ve 2 Faaliyet Giderleri, 3 ve 4 Faaliyet Gelirleri, 5,6 ve 7 Muhasebe Kayıtları ile 8 ve 9 ise Stok kayıtları ile ilgili manipülasyon durumlarını içermektedir.
- Faaliyet giderleri ile ilgili manipülasyonu içeren 1. soruda katılımcıların önemli bir kısmı (yaklaşık % 77) olumlu bir değerlendirmede (Yapılmasında Sakınca Yoktur, yapılabilir ama etik olarak uygun değildir ve sadece bir defaya mahsus olarak yapıldı) bulunmuşlardır.
- Faaliyet giderleri ile ilgili manipülasyonu içeren 2. soruda katılımcıların % 56'lık kısmı olumlu bir değerlendirmede (Yapılmasında Sakınca Yoktur, yapılabilir ama etik olarak uygun değildir ve sadece bir defaya mahsus olarak yapıldı) bulunmuşlardır.
- Faaliyet gelirleri ile ilgili manipülasyonu içeren 3. soruda katılımcıların önemli bir kısmı (yaklaşık % 67) olumlu bir değerlendirmede (Yapılmasında Sakınca Yoktur, yapılabilir ama etik olarak uygun değildir ve sadece bir defaya mahsus olarak yapıldı) bulunmuşlardır.
- Faaliyet gelirleri ile ilgili manipülasyonu içeren 4. soruda katılımcıların önemli bir kısmı (yaklaşık % 68) olumlu bir değerlendirmede (Yapılmasında Sakınca Yoktur, yapılabilir ama etik olarak uygun değildir ve sadece bir defaya mahsus olarak yapıldı) bulunmuşlardır.
- Muhasebe kayıtları ile ilgili manipülasyonu içeren 5. soruda katılımcıların yarısı olumlu bir değerlendirmede (Yapılmasında Sakınca Yoktur, yapılabilir ama etik olarak uygun değildir ve sadece bir defaya mahsus olarak yapıldı) bulunmuşlardır.
- Muhasebe kayıtları ile ilgili manipülasyonu içeren 6. soruda katılımcıların önemli bir kısmı (% 60) olumsuz bir değerlendirmede (Yapılmaması gerekir ve kesinlikle yapılmamalıdır) bulunmuşlardır.

- Muhasebe kayıtları ile ilgili manipülasyonu içeren 7. soruda katılımcıların yarısı olumlu bir değerlendirmede (Yapılmasında Sakınca Yoktur, yapılabilir ama etik olarak uygun değildir ve sadece bir defaya mahsus olarak yapıldı) bulunmuşlardır.
- Stok kayıtları ile ilgili manipülasyonu içeren 8. soruda katılımcıların önemli bir kısmı (yaklaşık % 85) olumlu bir değerlendirmede (Yapılmasında Sakınca Yoktur, yapılabilir ama etik olarak uygun değildir ve sadece bir defaya mahsus olarak yapıldı) bulunmuşlardır.
- Stok kayıtları ile ilgili manipülasyonu içeren 9. soruda katılımcıların önemli bir kısmı (yaklaşık % 58) olumlu bir değerlendirmede (Yapılmasında Sakınca Yoktur, yapılabilir ama etik olarak uygun değildir ve sadece bir defaya mahsus olarak yapıldı) bulunmuşlardır.

Genel olarak katılımcıların manipülasyon türlerine ilişkin anket sorularına verdikleri yanıtlar değerlendirildiğinde, faaliyet giderleri, faaliyet gelirleri ve stok kayıtları ile ilgili olumlu bir değerlendirmede buldukları söylenebilir. Diğer bir ifade ile söz konusu türlere ilişkin manipülasyon yapılabileceğini değerlendirmişlerdir. Buna karşın muhasebe kayıtları ile ilgili manipülasyona ilişkin değerlendirmelerinde ise olumsuz yönde bir görüş ön plana çıkmıştır.

Çalışmada anket katılımcılarının verdikleri cevaplara göre fark analizleri de yapılmıştır. Fark analizleri sonuçları değerlendirildiğinde genel olarak aşağıda özetlenen sonuçlar elde edilmiştir.

- Öğrenci ve meslek mensuplarının verdikleri cevaplara ilişkin fark analizi sonuçları incelendiğinde, öğrencilerin meslek mensuplarına göre manipülasyon türlerine daha olumsuz bir değerlendirmede buldukları söylenebilir. Bunun tek istisnası faaliyet gelirleri ile ilgili 6.sorudur. Bu soruda meslek mensuplarının öğrencilere göre olumsuz bir görüşünün olduğu görülmektedir.
- Meslek mensuplarının cinsiyetine göre fark analizlerine bakıldığında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılığın olmadığı görülmektedir. Sadece

faaliyet gelirleri ile ilgili 4.soruda kadınların erkeklere göre olumlu bir görüşe sahip olduğu görülmektedir.

- Meslek mensuplarının yaşına göre fark analizleri incelendiğinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılığın olmadığı görülmektedir. Benzer sonuçlar meslek mensuplarının eğitim düzeylerinde de söz konusudur.
- Meslek mensuplarının unvanlarına göre fark analizlerinde ise sadece faaliyet gelirleri ile ilgili 5.soruda SMMM'lerin diğerlerine göre olumsuz bir görüşünün olduğu görülmektedir. Diğer sorularda anlamlı bir farklılık söz konusu değildir.
- Meslek mensuplarının mesleki deneyimlerine göre fark analizlerinde ise sadece faaliyet gelirleri ile ilgili 5.soruda bir farklılığın olduğu görülmektedir. Mesleki deneyim arttıkça olumsuz bir görüş ön plana çıkmıştır.

Sonuçlar bir bütün içerisinde değerlendirildiğinde katılımcıların (meslek mensubu ve öğrenci) kâr yönetimi (finansal bilgi manipülasyonu) hakkında yeterli bilgi düzeyine sahip olmadıkları söylenebilir çünkü çoğu sorulara verdiklerinin yanıtları muhasebe ilke ve standartlarına aykırıdır . Bu çerçevede finansal bilgi manipülasyonu yapılabileceği yönündeki genel kanı söz konusu ifadeyi doğrulamaktadır. Bu bağlamda özellikle öğrenci ve meslek mensuplarının bilgilendirilmeleri ve işletme etiğine önem vermeleri gerekmektedir.

## KAYNAKÇA

- Arslan, M., Akıncı, S.K., Karapınar, P.B. (2007). *E-İş, E-Devlet Etik*. Ankara: Siyasal Kitapevi.
- Beyaztepe, N. (2016). *Sağlık Sektöründe İş Etiği: Hastanelerde Çalışan Sağlık Personelinin İş Etiği Algısının Belirlenmesi*. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Beykent Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- Bezirci, M. (2017). *Etik İlkeler ve Etik Eğitimi*. Türkiye: Çizgi Kitapevi.
- Cevizci, A. (2014). *Etik Ahlak Felsefesi*. Bursa: Say Yayınları.
- Çatıkkaş, Ö. (2005). *Bankalarda İç Kontrol Sistemi ve İç Denetim Fonksiyonunun Etkililiği*. İstanbul: Marmara Üniversitesi Bankacılık ve Sigortacılık Enstitüsü Bankacılık Anabilim Dalı.
- Çelikkol, M.Ş. (2017). *Etik, İş Etiği, Özel Sektör ve Kamu Sektöründe İş Etiği*, (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Beykent Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- Çıtak, N. (2009). “Yaratıcı Muhasebe Hileli Finansal Raporlama mıdır?”. *Mali Çözüm*, (91), 81-112.
- Dağdelen, İ. (2005). “Yönetmelik Etik”. *Mevzuat Dergisi*, (90) <http://www.mevzuatdergisi.com/2005/06a/08.htm>
- Dechow, P., & Skinner, D. (2000). “Earnings Management Reconciling the Views of Accounting Academics, Practitioners and Regulators”. *American Accounting Association*, 235-250.



- Dumanli, Y. (2013). *Çalışanların İş Etiği Algulamaları Üzerine Bir Araştırma*, (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- Duncan , J. (2001). “Twenty Pressures to Manage Earnings”. *The CPA Journal*, 71, 7.
- Eltan, C. (2013). *Etik, İş Etiği ve Sağlık Hizmetlerinde Etik*, (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Beykent Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- Erturhan, H. (2011). “İş Etiği ve Bankacılık Sektöründe Bir Araştırma”. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Cumhuriyet Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Sivas.
- Giroux, G. (2004). *Detecting Earnings Management*. United States of America: John Wiley & Sonss, Inc.
- Healy, P., Wahlen, J. (1999). “A Review of The Earnings Management Literature”. *Accounting Horizons*, 365-383.
- Kabadayı, N. (2010). *Kazanç Yönetimi Konusunda Etik Değer*. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilemler Enstitüsü, Konya.
- Karakaş, G. (2008). *Satış Yönetiminde Etik: Satışçıların Etik Algulamalarının Demografik Faktörleri İle İlişisini Ölçmeye Yönelik İlaç Sektöründe Bir Uygulama*, (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Adana.
- Kavi, E., Koçak, O. (2013). *Çalışma Yaşamında Etik*. Türkiye: Ekin Basım Yayın
- Kavut, M. (2014). *Konaklama İşletmelerinde Çalışan İşgörenlerin İş Etiği Algularının İş Değerleri Üzerine Etkisi*, (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi) Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Isparta.
- Kızıltoprak, K. (2016). “Düşünce Tarihinde Ahlak Ekolleri ve Görüşleri”. *Köprü Dergisi*,  
<http://www.koprudergisi.com/index.asp?Bolum=EskiSayilar&Goster=Yazi&YaziNo=789>
- Koçak, Z. S. (2015). *Kazanç Kalitesinin ve Kazanç Yönetimin İşletmelerin Finansal Performansı Üzerine Etkisi: İSO 500 İşletmeleri Üzerine Bir Araştırma*, (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Balıkesir.
- Küçükkoçaoğlu, G., Küçüksözen, C. (2005). “Gerçeğe Aykırı Finansal Tabloların Ortaya Çıkarılması: İMKB Şirketleri Üzerine Ampirik Bir Çalışma”. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 161-171.
- Küçüksözen, C. (2004). *Finansal Bilgi Manipülasyonu: Nedenleri, Yöntemleri, Amaçları, Teknikleri, Sonuçları ve İMKB Şirketleri Üzerine Ampirik Bir Çalışma*, Yüksek Lisans Tezi, Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.

- Moses, O. (1987). "Income Smoothing and Incentives: Empirical Tests Using Accounting Changes". *The Accounting Review*, 358-377.
- Mulford, C., Comiskey, E. (2002). *The Financial Numbers Game*. United States of America: John Wiley & Sons, Inc.
- Nurmakhamatuly, A. (2009). *Kamu ve Özel Sektör İşletmelerindeki Yöneticilerin İş Etiğine ve Bireyselleliğe İlişkin Tutum ve Davranışları Üzerinde Kültürlerarası Bir Araştırma: Azerbaycan, Kazakistan, Kırgızistan, Özbekistan, Türkmenistan ve Türkiye örneği*. (Yayınlanmamış Doktora Tezi), Hacettepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.
- Özcan, M. (2007). *Kâr Yönetimi Uygulamalarına İlişkin Etik Yargı Farklılıkları*, (Yayınlanmamış Doktora Tezi), Gebze Yüksek Teknoloji Enstitüsü, İstanbul.
- Özden, V. E. (2013). *Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarının Kâr Yönetimine Etkisi: Bağımsız Denetçilerin Algıları Üzerine Bir Araştırma*. (Yayınlanmamış Doktora Tezi, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- Özgener, Ş. (2016). *İş Ahlakının Temelleri*, Türkiye: Nobel Yayın Dağıtım.
- Ronen, J., Sadan, S. (1975). "Do Corporations Use Their Discretion in Classifying Accounting Items to Smooth Reported Income?". *Financial Analysts Journal* (31), 62-68.
- Sabuncuoğlu, Z. (2011). *İşletme Etiği*. İstanbul: Beta basım.
- Saltoğlu, M. (2003). "Yaratıcı Muhasebede Özel Amaçlı Şirketlerin Rolü ve Enron Örneği". *Muhasebe ve Denetim Bakış Dergisi*, 107-116.
- Stolowy, H., Breton, G. (2004). "Accounts Manipulation: A Literature Review and Proposed Conceptual Framework". *Review of Accounting and Finance*, 5-92.
- Taka, I. (1997). "Business Ethics in Japan". *Journal of Business Ethics*, 1499-1508.
- Tenker, N., Akdoğan, N. (2010). *Finansal Tablolar Mali Analiz Teknikleri*. Türkiye: Gazi Kitabevi.
- Tokgöz, N. (Editör) (2013). *İş Etiği*, Türkiye: Anadolu Üniversitesi
- Türkeri, M. (2008). *Etik Kuramları*. Türkiye: Lotus Yayınları
- Uyar, M. (2014). "The Impacts of Earnings Management as an Aggressive Accounting Technique on The Accounting Data Quality", *Ç.Ü. Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 75-88.
- Yaşar, A. (2011). *Bağımsız Dış Denetim Kalitesinin Kâr Yönetimi Üzerindeki Etkisi: İMKB'de Kayıtlı İşletmeler Üzerine Bir Uygulama*, (Yayınlanmamış Doktora Tezi), Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Adana.
- Yurtsever, G. (2008). *Bankacılığımızda İç Kontrol*. Türkiye: Beta Basım Yayım.

**EK**

**Kâr Yönetimi Anket Uygulaması**

İşletme sahibi veya genel müdür muhasebe departmanından aşağıdaki senaryoların uygulanmasını istemektedir. Size göre Ahlaki (Etik) kurallara uygunluk açısından 1 ile 5 arasında verilen değerlendirme kriterlerine göre uygun olanı (X) işaretleyiniz.

1. Yapılmasında Sakınca Yoktur.
2. Yapılabilir, ama etik olarak uygun değildir.
3. Sadece bir defaya mahsus olarak yapılabilir.
4. Yapılmaması gerekir.
5. Kesinlikle yapılmamalıdır.

**A) DEMOGRAFİK YAPI**

**1- Cinsiyetiniz:** 1-Kadın 2-Erkek

**2- Yaşınız:** 1-) 18–30 Yaş 2-) 31–40 3-) 41–50 4-) 50 ve üstü

**3 -Mezuniyet Durumunuz:** 1-)Ön Lisans 2-)Lisans 3-)Yüksek Lisans  
4-)Doktora

**4 -Mesleki Unvanınız:** 1-) SM 2-) SMMM 3-) Stajyer 4-) Yeminli Mali Müşavir

**5- Mesleki Deneyim süresiniz:** 1-)1–5 yıl 2-)6–10 yıl 3-)11- 20 yıl 4-)20 yıl üzeri

**B) SENARYOLAR**

**SENARYO 1:Genel müdürün içinde bulunulan üç ay/yıl kâr tahmini aynı dönem için bütçelenmiş tutarın çok altındadır. Şirketin içinde bulunulan döneme ait kâr hedeflerine ulaşma amacıyla olan Genel Müdür muhasebe departmanından;**

1- 100.000 TL lik fuara katılım, web sitesinin güncellenmesi, personelin eğitimi ve büro malzemelerinin yenilenmesi gibi giderlerin ikinci üç aylık döneme ertelenmesini istemiştir;

1 2 3 4 5

2- Son üç aylık döneme ait 100.000 TL fuara katılım, web sitesinin güncellenmesi, personelin eğitimi ve büro malzemelerinin yenilenmesi gibi giderlerin bir sonraki mali döneme ertelenmesini istemiştir;

1 2 3 4 5

3- Gelecek mali dönemde gerçekleşecek 75.000 TL değerindeki satışları şu anki mali döneme çekebilmek için cazip vadeli bir satış planını uygulamaya karar vermesi ve teslimatı şu anki mali dönemde kabul eden müşterilerin ödemelerini 90 gün uzattıklarını bildirmesini istemiştir

1 2 3 4 5

4- 60.000 TL kâr sağlayacak bazı gerekli olmadığını düşündüğü sabit varlıkların satılmasına karar vermiştir.

1 2 3 4 5

**SENARYO 2: Genel Müdürün içinde bulunulan üç ay/ yılın kâr tahmini aynı dönem için bütçelenmiş tutarın çok üstündedir. Bu yılki kârını azaltıp, gelecek üç ay/yıl hedeflerine daha kolay ulaşmak isteyen Genel Müdür, Muhasebe departmanından,**

5- Peşin olarak ödenmiş olan 1 yıllık 120.000 TL tutarındaki kira giderinin şuan ki Mali dönemin gideri olarak gösterilmesini istemiştir

1 2 3 4 5

6- Aralık ayına ait 80.000 TL tutarındaki satış faturasının Ocak ayı itibariyle düzenlenmesini istemiştir

1 2 3 4 5

7- Modası geçtiği gerekçesiyle ileride daha yüksek fiyattan satma imkânı olmasına rağmen 600.000 TL'lik stoklarını bugün için 400.000 TL olarak değerlendirmelerini istemesi,

1 2 3 4 5

**Bir sonraki mali dönemde ise modası geçtiği gerekçesiyle düşük değerlendirilen stoklar 750.000 TL'ye satılmıştır. Böylece işletmenin 350.000 TL'lik kâr elde edilmesi sağlanmıştır. Genel Müdür bu kararı;**

8- Bütçe kısıtları nedeniyle ertelenmiş olan bazı önemli ürün geliştirme projelerine devam edebilmek amacıyla vermiştir

1 2 3 4 5

9- Bütçe hedeflerini yakalayıp, yönetici primi sağlamak amacıyla vermiştir

1 2 3 4 5

## ÖZGEÇMİŞ

### Kişisel Bilgiler

Soyadı, Adı :Alhayek, Hisham  
Uyruğu :Suriye  
Doğum Tarihi ve Yeri :05/09/1989-Suriye  
Telefon :05318378492  
E-mail :hisam\_haik1@hotmail.com



### Eğitim

Derece	Eğitim Birimi	Mezuniyet Tarihi
Lisans	Damascus University / Faculty of Economic	2011

### Yabancı Dil

Arapça, İngilizce.





VAN YÜZÜNCÜ YIL ÜNİVERSİTESİ  
Sosyal Bilimler Enstitüsü

LİSANSÜSTÜ TEZ ORJİNALLİK RAPORU

VAN YÜZÜNCÜ YIL ÜNİVERSİTESİ  
Sosyal Bilimler Enstitüsü

31/01/2019

Tez Başlığı / Konusu : Kâr Yönetimi Ve İşletme Etiği: Ampirik Bir Çalışma

Yukarıda başlığı/konusu belirlenen tez çalışmamın Kapak sayfası, Giriş, Ana bölümler ve Sonuç bölümlerinden oluşan toplam 65 sayfalık kısmına ilişkin, 31/01/2019 tarihinde şahsım/tez danışmanım tarafından Tintihal tespit programından aşağıda belirtilen filtreleme uygulanarak alınmış olan orijinalite raporuna göre, tezimin benzerlik oranı % 19 (Ondokuz)dir.

**Uygulanan Filtreler Aşağıda Verilmiştir:**

- Kabul ve onay sayfası hariç,
- Teşekkür hariç,
- İçindekiler hariç,
- Simge ve kısaltmalar hariç,
- Gereç ve yöntemler hariç,
- Kaynakça hariç,
- Alıntılar hariç,
- Tezden çıkan yayınlar hariç,
- 7 kelimedenden daha az örtüşme içeren metin kısımları hariç (Limit match size to 7 words)

Van Yüzüncü Yıl Üniversitesi Lisansüstü Tez Orijinalite Raporu Alınması ve Kullanılmasına İlişkin Yönergeyi İnceledim ve bu yönergede belirtilen azami benzerlik oranlarına göre tez çalışmamın herhangi bir intihal içmediğini; aksinin tespit edileceği muhtemel durumda doğabilecek her türlü hukuki sorumluluğu kabul ettiğimi ve yukarıda vermiş olduğum bilgilerin doğru olduğunu beyan ederim.

Gereğini bilgilerinize arz ederim.

31/01/2019  
HISHAM ALHAYEK

Adı Soyadı : Hisham Alhayek  
Öğrenci No :159202230  
Anabilim Dalı : İşletme  
Programı : Tezli Yüksek Lisans  
Statüsü : Y. Lisans

**DANIŞMAN**  
Prof.Dr.Mehmet Aygün  
31/01/2019

**ENSTİTÜ ONAYI**  
U Y G U N D U R  
31/01/2019  
**Doç.Dr.Bekir Koçlar**  
Enstitü Müdürü