



**T. C.**

**MEHMET AKİF ERSOY ÜNİVERSİTESİ**

**SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ**

**MUHASEBE ve FİNANSAL YÖNETİM ANABİLİM DALI**

**MUHASEBE MESLEK MENSUPLARI VE MUHASEBE DERSİ  
ALAN ÖĞRENCİLER ÜZERİNDE AHLAKİ GELİŞİM VE  
MUHASEBE ETİĞİ TUTUMLARI İLE İLGİLİ BİR ARAŞTIRMA**

**YÜKSEK LİSANS TEZİ**

**Şura ŞAHİN**

**DANIŞMAN**

**Doç.Dr. Osman AKIN**

**BURDUR - 2017**



**T. C.**

**MEHMET AKİF ERSOY ÜNİVERSİTESİ**

**SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ**

**MUHASEBE ve FİNANSAL YÖNETİM ANABİLİM DALI**

**MUHASEBE MESLEK MENSUPLARI VE MUHASEBE DERSİ  
ALAN ÖĞRENCİLER ÜZERİNDE AHLAKİ GELİŞİM VE  
MUHASEBE ETİĞİ TUTUMLARI İLE İLGİLİ BİR ARAŞTIRMA**

**YÜKSEK LİSANS TEZİ**

**Şura ŞAHİN**

**DANIŞMAN: DOÇ. DR. OSMAN AKIN**

**JÜRİ ÜYESİ: DOÇ. DR. FİLİZ ANGAY KUTLUK**

**JÜRİ ÜYESİ: PROF. DR. KÜRŞAT ÖZDAŞLI**

**BURDUR – 2017**



**MAKÜ SOSYAL BİLİMLER  
ENSTİTÜSÜ**

## YÜKSEK LİSANS JÜRİ ONAY FORMU

M.A.K.Ü Sosyal Bilimler Enstitüsü Yönetim Kurulu'nun 24/11/2017 tarih ve 28 sayılı kararıyla oluşturulan jüri tarafından 30/11/2017 tarihinde tez savunma sınavı yapılan Şura Şahin'in **MUHASEBE MESLEK MENSUPLARI VE MUHASEBE DERSİ ALAN ÖĞRENCİLER ÜZERİNDE AHLAKİ GELİŞİM VE MUHASEBE ETİĞİ TUTUMLARI İLE İLGİLİ BİR ARAŞTIRMA** konulu tez çalışması Muhasebe ve Finansal Yönetim Anabilim Dalında YÜKSEK LİSANS tezi olarak kabul edilmiştir.

### JÜRİ

ÜYE  
(TEZ DANIŞMANI) : DOÇ.DR. OSMAN AKIN

ÜYE : DOÇ.DR. FİLİZ ANGAY KUTLUK

ÜYE : PROF. DR. KÜRŞAT ÖZDAŞLI

### ONAY

M.A.K.Ü Sosyal Bilimler Enstitüsü Yönetim Kurulu'nun 24/11/2017 tarih ve 28 sayılı kararı.

İMZA/MÜHÜR

T. C.  
MEHMET AKİF ERSOY ÜNİVERSİTESİ  
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

**ETİK BEYANI**

Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Lisansüstü Eğitim-Öğretim ve Sınav Yönetmeliğine göre hazırlamış olduğum “Muhasebe Meslek Mensupları Ve Muhasebe Dersi Alan Öğrenciler Üzerinde Ahlaki Gelişim Ve Muhasebe Etiği Tutumları İle İlgili Bir Araştırma” adlı tezin hazırlanması sürecinde akademik etik ilkeleri ihlal etmediğimi taahhüt eder, tezimin kağıt ve elektronik kopyalarının Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü arşivlerinde aşağıda belirttiğim koşullarda saklanmasına izin verdiğimi onaylarım.

Sosyal Bilimler Enstitüsü Lisansüstü Eğitim-Öğretim Yönetmeliğinin ilgili maddeleri uyarınca gereğinin yapılmasını arz ederim.

- Tezimin tamamı her yerden erişime açılabilir.
- Tezim sadece Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi yerleşkelerinde erişime açılabilir.
- Tezimin 3 yıl süreyle erişime açılmasını istemiyorum. Bu sürenin sonunda uzatma için başvuruda bulunmadığım takdirde, tezimin tamamı her yerden erişime açılabilir.

Adı Soyadı

Şura Şahin

Tarih ve İmza

14.12.2017



## TEŞEKKÜR

Bu araştırmanın her aşamasında benden manevi desteğini esirgemeyen ve engin bilgi ve tecrübelerini benimle paylaşan, başta değerli hocam ve tez danışmanım Doç.Dr. Osman Akın'a çok teşekkür ederim.

Tezimin uygulama aşamasında bilgileriyle beni aydınlatan, bana yol gösteren ve vakit ayıran, öğretici kişiliğini benden esirgemeyen, fikirlerine kıymet verdiğim ve tanışmaktan onur duyduğum değerli hocam Doç.Dr.Filiz Angay Kutluk'a çok teşekkür ederim.

Tezimin başlangıcından bu yana her anımda yanımda olan, deneyimlerini samimi ve sabırlı bir şekilde paylaşan canım arkadaşım İbrahim Budak'a çok teşekkür ederim.

Okuduğum bölüme aşinalığı sayesinde çeşitli konularda devamlı bilgi edindiğim ablamın değerli eşi Arş.Gör.İsmail Çakmak'a çok teşekkür ederim.

Yaşamımın her karesinde sevgisini hissettiren, hayatımın bütün basamaklarına ışık tutarak sahip olduğu her bilgiyi benimle paylaşan, bir kültür yumağı olan, yüreğimi iyileştiren ve önümdeki engelleri aşmama yardımcı olan canım ablam Arş.Gör.Zeynep Çakmak'a çok teşekkür ederim.

Son olarak, hayatımın her anının ve tez sürecimin stresli ve gergin anlarında içimi ferahlatan, benim için iki değerli hazine niteliğinde olan canım annem Kıymet Şahin'e ve canım babam Süleyman Şahin'e çok teşekkür ederim.

ŞAHİN, Şura, *Muhasebe Meslek Mensupları Ve Muhasebe Dersi Alan Öğrenciler Üzerinde Ahlaki Gelişim Ve Muhasebe Etiği Tutumları İle İlgili Bir Araştırma*, Yüksek Lisans Tezi, Burdur, 2017.

## ÖZET

Davranışsal muhasebe, dünyada ve Türkiye’ de muhasebe mesleğinde farkındalığı artan yeni bir kavram olarak nitelendirilmektedir. Muhasebe meslek mensuplarının kararlarını, muhasebe faaliyetlerinin uygulanış biçiminin davranışlara etkisini, muhasebe bilgi sistemini ve bundan yararlananların karar sürecinde rol oynayan faktörleri incelemektedir. Bu bağlamda, muhasebenin yapısını etkileyen faktörler arasında etik bulunmaktadır. Muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik ve ahlaki gelişim düzeyleri etik karar almalarında etkili rol oynamaktadır. Araştırma, üç bölümden oluşmakta olup, birinci bölümde davranışsal muhasebe, davranışsal muhasebeyi etkileyen faktörler ve davranışsal muhasebe teorileri, ikinci bölümde, davranışsal muhasebe kapsamında etik, muhasebe meslek etiği ve Kohlberg’in ahlaki gelişim düzeyi konuları açıklanmaktadır. Araştırmanın üçüncü ve son bölümünde uygulama alanı, muhasebe meslek mensupları ve muhasebe dersi alan öğrencilere anket yönteminde likert tipi ölçek ve James Rest (1986) ’in geliştirdiği ahlaki gelişim düzeyini belirleyen Değerlerin Belirlenmesi Testi ile ölçüm yapılmıştır. Anket yöntemi içerisinde demografik özellikler, etik ve muhasebe meslek etiğine ilişkin görüşler ve ahlaki gelişim düzeyi bulguları yer almaktadır. Sonuç olarak, muhasebe meslek mensupları ve muhasebe dersi alan öğrencilerin ahlaki gelişim düzeyi gelenek öncesi muhakeme evresinde bulunmaktadır. Ayrıca, elde edilen bulgulara göre, erkek meslek mensupları kadınlara kıyasla daha çok tarafsız olduklarına inanmaktadır. Kadın muhasebe dersi alan öğrencilerde, erkeklere kıyasla muhasebe meslek mensuplarının yanlış veya yanıltıcı beyan, eksik veya hatalı bilgi vermemesi gerektiği düşüncesi daha yaygındır. Araştırmada elde edilen bulgulara yorum ve öneride bulunarak değerlendirilmiştir.

**Anahtar Kelimeler:** Davranışsal Muhasebe, Ahlaki Gelişim Düzeyi, Muhasebe Etiği

ŞAHİN, Şura, *Muhasebe Meslek Mensupları Ve Muhasebe Dersi Alan Öğrenciler Üzerinde Ahlaki Gelişim Ve Muhasebe Etiği Tutumları İle İlgili Bir Araştırma*, Yüksek Lisans Tezi, Burdur, 2017.

## ABSTRACT

Behavioral accounting is described as a new concept of increasing awareness in the accounting profession both in the world and in Turkey. It examines the decisions of accounting professionals, the effect of accounting practices on behavior, the accounting information system and the factors that play a role in the decision process of beneficiaries. In this context, ethics is one of the factors that influence accounting structure. Professional ethics and moral development levels of accounting professions play an effective role in ethical decision-making. The current research has three parts. The first part includes behavioral accounting, factors affecting behavioral accounting and behavioral accounting theories. The second part includes ethics in the context of behavioral accounting, occupational ethics in accounting and Kohlberg 's moral development level. In the third and the last part of the study, the conducted application is examined. In the scope of the application, the students who took accounting courses and the accounting profession were measured by a Likert (1932) scale. Moreover, to measure the moral development level of the participants the Defining Issues Test (DIT) which was developed by James Rest (1986) was used. The scale method includes demographic characteristics, opinions about ethics and accounting profession ethics, and findings of moral development level. The findings of the study showed that students who took accounting courses and also accounting professions were at pre-conventional level of morality. Furthermore, it was found that the reports of male accounting professions about being objective were higher in comparison to the reports of female accounting professions. Lastly, the idea that accounting professions should not give false or misleading statements and incomplete or incorrect information were more prevalent among female students in comparison to male students who took accounting courses. The findings of the study were evaluated by comment and suggestion.

**Key Words:** Behavioral Accounting, Cognitive Moral Development, Accounting Ethics

## İÇİNDEKİLER

ONAY SAYFASI.....	iii
ETİK BEYANI .....	iv
TEŞEKKÜR .....	v
ÖZET.....	vi
ABSTRACT .....	vii
İÇİNDEKİLER .....	viii
TABLolar DİZİNİ .....	xi
ŞEKİLLER DİZİNİ .....	xiii
KISALTMALAR .....	xiv
GİRİŞ .....	1
1.DAVRANIŞSAL MUHASEBE .....	3
1.1.Muhasebenin Tanımı .....	3
1.2.Davranışsal Muhasebenin Tanımı ve Önemi.....	3
1.3.Davranışsal Muhasebenin Gelişimi .....	4
1.4.Muhasebenin Davranışsal Yapısına Etki Eden Faktörler .....	7
1.4.1.Kültür.....	7
1.4.2. İnanç.....	8
1.4.3.Politik Yapı.....	9
1.5. Davranışsal Muhasebe ve Motivasyon .....	9
1.6. Davranışsal Muhasebe Teorileri .....	14
1.6.1. Beklenti (Expectancy) Teorisi.....	14
1.6.2. Eşitlik Teorisi .....	16
1.6.3. Amaç Teorisi .....	18
1.6.4. Durumsallık Yaklaşımı .....	19
1.6.5. Vekalet Yaklaşımı .....	20
1.7. Davranışsal Muhasebe ve İnsan Kaynakları İlişkisi .....	21
1.7.1. Davranışsal Muhasebe ve Performans Ölçümü .....	22
1.7.2. Davranışsal Muhasebe ve İş Tatmini .....	25
1.7.3. Davranışsal Muhasebe ve Yabancılaşma.....	28
2. DAVRANIŞSAL MUHASEBE VE ETİK .....	30
2.1. Etik Temel Kavramı.....	30



2.2. Etik ve Ahlak İlişkisi .....	32
2.3. Ahlaki Gelişim .....	33
2.3.1. Kohlberg'in Ahlaki Gelişim Teorisi .....	33
2.3.2. Kohlberg'in Ahlaki Gelişim Evreleri .....	34
2.3.3. Kohlberg'in Ahlaki Gelişimine Getirilen Eleştiriler .....	35
2.4. Etik ve Ahlak Kavramları İle Muhasebe Arasındaki İlişkiler .....	36
2.5. Muhasebe Meslek Etiği İlkeleri.....	37
2.5.1. Dürüstlük.....	37
2.5.2. Tarafsızlık.....	37
2.5.3. Mesleki Yeterlilik ve Gerekli Özen .....	38
2.5.4. Gizlilik.....	38
2.5.5. Mesleki Davranış.....	38
2.6. Muhasebe Meslek Etiği .....	39
2.6.1. Amerikan Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Mesleki Davranış Yasası İlkeleri .....	42
2.6.2. Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu Mesleki Etik Kuralları .....	43
2.6.3. Yönetim Muhasebecileri Enstitüsü Etik Davranış Standartları .....	45
2.7. Muhasebe Etik Eğitimin Yeri.....	47
2.7.1. Muhasebe Eğitimde IFAC Tarafından Yapılan Düzenlemeler .....	48
2.7.2. Muhasebe Etik Eğitimi İle İlgili Çalışmalar.....	50
<b>3. MUHASEBE MESLEK MENSUPLARI VE MUHASEBE DERSİ ALAN ÖĞRENCİLERİN ETİK ALGISINA YÖNELİK BİR ARAŞTIRMA .....</b>	<b>54</b>
3.1. Araştırmanın Amacı ve Önemi .....	54
3.2. Araştırmanın Kapsamı .....	54
3.3. Veri Toplama Araçları.....	55
3.3.1. Etik Ölçeği .....	55
3.3.2. Ahlaki Gelişim Düzeyi Ölçeği .....	56
3.4. Veri Hazırlama .....	60
3.5. Demografik Bulgular .....	60
3.5.1. Muhasebe Meslek Mensuplarına Yönelik Demografik Bulgular.....	61
3.5.2. Muhasebe Dersi Alan Öğrencilere Yönelik Demografik Bulgular .....	64
3.6. Temel İstatistikî Bulgular .....	66
3.6.1. Muhasebe Meslek Mensuplarına Yönelik Temel İstatistikî Bulgular ....	66
3.6.2. Muhasebe Dersi Alan Öğrencilere Yönelik Temel İstatistikî Bulgular ..	69

3.6.3. Tutum Farklılıklarına Yönelik Bulgular .....	72
3.6.4. Ahlaki Gelişim Düzeyine Yönelik Bulgular.....	85
<b>SONUÇ VE ÖNERİLER.....</b>	<b>97</b>
<b>KAYNAKÇA .....</b>	<b>103</b>
<b>EKLER.....</b>	<b>122</b>
<b>ÖZGEÇMİŞ.....</b>	<b>144</b>



## TABLOLAR DİZİNİ

<b>Tablo 1:</b> Mcgregor'un X Ve Y Teorisine Yönelik Varsayımları .....	13
<b>Tablo 2:</b> Eşitlik Teorisi Olmadığı Ve Olduğu Durumdaki Davranış Süreci .....	17
<b>Tablo 3:</b> Geleneksel Performans Ölçümlerinin Ve Çağdaş Performans Ölçümlerinin Karşılaştırması .....	25
<b>Tablo 4:</b> Muhasebe Meslek Mensuplarının Demografik Özellikleri .....	61
<b>Tablo 5:</b> Muhasebe Dersi Alan Öğrencilerin Demografik Özellikleri .....	64
<b>Tablo 6:</b> Muhasebe Meslek Mensuplarına Göre Muhasebenin Temel Kavramlarının İlk Üç Sıralaması .....	66
<b>Tablo 7:</b> Muhasebe Meslek Mensuplarının Etik İle İlgili Görüşleri .....	67
<b>Tablo 8:</b> Muhasebe Dersi Alan Öğrencilere Göre Muhasebenin Temel Kavramlarının İlk Üç Sıralaması .....	70
<b>Tablo 9:</b> Muhasebe Dersi Alan Öğrencilerin Etik İle İlgili Görüşleri .....	71
<b>Tablo 10:</b> Muhasebe Meslek Mensubu Tarafsızdır Görüşünün Cinsiyete Göre Bağımsız T-Testi Sonuçları .....	74
<b>Tablo 11:</b> Muhasebe Meslek Mensubu Mesleği İle İlgili Teknik, Ticari Ve Mesleki Becerilerin Korunmasını Ve Gelişmesini Sağlamalıdır Görüşünün Unvana Göre Tek Yönlü Anova Testi Sonuçları .....	75
<b>Tablo 12:</b> Muhasebe Meslek Mensubu Hediye, İltifat Ve Övgü Kabul Etmesinde Bir Engel Yoktur Görüşünün Mesleki Deneyime Göre Tek Yönlü Anova Testi Sonuçları .....	76
<b>Tablo 13:</b> Muhasebe Meslek Mensuplarının Müşteri İle Dostluk Bağı Olması Muhasebe Meslek Etiği Açısından Doğru Değildir Görüşünün Aylık Gelir Düzeyine Göre Tek Yönlü Anova Testi Sonuçları .....	77
<b>Tablo 14:</b> Muhasebe Meslek Mensuplarının 'Muhasebe Etiği' Dersini Alması Mesleğini İcra Ederken Etik Davranışa Sebep Olacaktır Görüşünün Öğrenim Durumuna Göre Tek Yönlü Anova Testi .....	77
<b>Tablo 15:</b> Muhasebe Meslek Mensupları Mesleğin Saygınlığını Yitirici Davranışlardan Kaçınmalıdır Görüşünün Lise Türü Göre Tek Yönlü Anova Testi Sonuçları .....	78
<b>Tablo 16:</b> Muhasebe Meslek Mensubu Etik İkilemde Kaldığında, Etik İkilemden Ahlaki Ve Kültürel Değerleri Sayesinde Çıkar Görüşünün Mükellef Sayısına Göre Tek Yönlü Anova Testi Sonuçları .....	79
<b>Tablo 17:</b> Muhasebe Meslek Mensubunun Yanlış Veya Yanıltıcı Beyan, Eksik Veya Hatalı Bilgi Vermemelidir Görüşünün Muhasebe Dersi Alan Öğrencilerin Cinsiyetine Göre Bağımsız T- Testi Sonuçları .....	80
<b>Tablo 18:</b> Dürüstlük, Tarafsızlık Ve Gizlilik Şartı Mesleğin Temelinde Yer Alır Görüşünün Muhasebe Dersi Alan Öğrencilerin Yaşına Göre Tek Yönlü Anova Testi Sonuçları .....	81
<b>Tablo 19:</b> Muhasebe Meslek Mensupları Yasadaki Boşlukları Mükelleflerin Lehine Yorumlamalıdır Görüşünün Muhasebe Dersi Alan Öğrencilerin Aylık Gelir Düzeyine Göre Tek Yönlü Anova Testi Sonuçları .....	81

<b>Tablo 20:</b> Etik Eğitime Daha Fazla Yer Verilmesi Gerekmiştir Görüşünde Muhasebe Dersi Alan Öğrencilerin Lise Türüne Göre Tek Yönlü Anova Testi Sonuçları.....	82
<b>Tablo 21:</b> Muhasebe Meslek Mensupları ‘Muhasebe Etiği’ Dersini Alması Mesleğini İcra Ederken Etik Davranışa Sebep Olacaktır Görüşünde Muhasebe Dersi Alan Öğrencilerin Hayatının Çoğunun Geçtiği Yere Göre Tek Yönlü Anova Testi Sonuçları.....	83
<b>Tablo 22:</b> Muhasebe Meslek Mensupları Yasal Olarak Gerekli Olmadığı Durumlar Haricinde Müşteri Bilgilerini 3.Kişilere Açıklamamalıdır Görüşünde Muhasebe Dersi Alan Öğrencilerin Cinsiyete Göre Bağımsız T-Testi Sonuçları .....	84
<b>Tablo 23:</b> Muhasebe Meslek Mensuplarının Ve Muhasebe Dersi Alan Öğrencilerin Etik Yargılara İlişkin Görüşlerine Göre Tek Yönlü Anova Testi Sonuçları .....	84
<b>Tablo 24:</b> Muhasebe Meslek Mensuplarının Ahlaki Gelişim Düzeyi Geleneksel Muhakeme Evresinde Tek Örneklem T-Testi Sonuçları .....	86
<b>Tablo 25:</b> Muhasebe Dersi Alan Öğrencilerin Ahlaki Gelişim Düzeyi Geleneksel Muhasebe Evresinde Tek Örneklem T-Testi Sonuçları.....	87
<b>Tablo 26:</b> Muhasebe Meslek Mensuplarının Ahlaki Gelişim Düzeyinin Cinsiyete Göre Yapılan Bağımsız T-Testi Sonuçları.....	88
<b>Tablo 27:</b> Muhasebe Meslek Mensuplarının Ahlaki Gelişim Düzeyinin Yaşa Göre Tek Yönlü Anova Testi Sonuçları .....	88
<b>Tablo 28:</b> Muhasebe Meslek Mensuplarının Ahlaki Gelişim Düzeyinin Aylık Gelir Düzeyine Göre Tek Yönlü Anova Testi Sonuçları.....	89
<b>Tablo 29:</b> Muhasebe Meslek Mensuplarının Ahlaki Gelişim Düzeyinin Hayatının Çoğunun Geçtiği Yere Göre Tek Yönlü Anova Testi Sonuçları.....	90
<b>Tablo 30:</b> Muhasebe Meslek Mensuplarının Ahlaki Gelişim Düzeyinin Öğrenim Durumuna Göre Tek Yönlü Anova Testi Sonuçları .....	90
<b>Tablo 31:</b> Muhasebe Meslek Mensuplarının Ahlaki Gelişim Düzeyinin Lise Türüne Göre Tek Yönlü Anova Testi Sonuçları .....	91
<b>Tablo 32:</b> Muhasebe Meslek Mensuplarının Ahlaki Gelişim Düzeyinin Mesleki Deneyime Göre Tek Yönlü Anova Testi Sonuçları.....	92
<b>Tablo 33:</b> Muhasebe Dersi Alan Öğrencilerin Ahlaki Gelişim Düzeyinin Cinsiyete Göre Bağımsız T-Testi Sonuçları .....	92
<b>Tablo 34:</b> Muhasebe Dersi Alan Öğrencilerin Ahlaki Gelişim Düzeyinin Yaşa Göre Tek Yönlü Anova Testi Sonuçları .....	93
<b>Tablo 35:</b> Muhasebe Dersi Alan Öğrencilerin Ahlaki Gelişim Düzeyinin Aylık Gelir Düzeyine Göre Tek Yönlü Anova Testi Sonuçları.....	94
<b>Tablo 36:</b> Muhasebe Dersi Alan Öğrencilerin Ahlaki Gelişim Düzeyinin Hayatının Çoğunun Geçtiği Yere Göre Tek Yönlü Anova Testi Sonuçları .....	95
<b>Tablo 37:</b> Muhasebe Meslek Mensupları Ve Muhasebe Dersi Alan Öğrencilerin Ahlaki Gelişim Düzeyine Göre Tek Yönlü Anova Testi.....	95

## ŞEKİLLER DİZİNİ

Şekil 1: Etik Davranışı İçeren Unsurlar.....	31
--	----



## KISALTMALAR

<b>AICPA</b>	: Amerikan Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü
<b>DIT</b>	: Değerlerin Belirlenmesi Testi
<b>IFAC</b>	: Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu
<b>IESBA</b>	: Uluslararası Muhasebe Meslek Mensupları Etik Standartları Kurulu
<b>IAESB</b>	: Uluslararası Muhasebe Eğitim Standartları Kurulu
<b>IMA</b>	: Yönetim Muhasebecileri Enstitüsü
<b>İİBF</b>	: İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi
<b>PIOB</b>	: Kamu Çıkarı Gözetim Kurulu
<b>SMMM</b>	: Serbest Muhasebeci Mali Müşavir
<b>SM</b>	: Serbest Muhasebeci
<b>TMUD</b>	: Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği
<b>TÜRMOB</b>	: Türkiye Yeminli Mali Müşavirler Odalar Birliği

## GİRİŞ

Muhasebe geleneksel olarak veri toplama ve analiz teknikleri ile ilgilenmektedir. Muhasebenin temelinde hesaplamalar ve bir dizi kurallar mevcut olduğu için insan faktörü gör ardı edilmektedir (Hofstedt ve Kinard, 1970: 39). Davranışsal muhasebe ise; muhasebe raporları ve belgeleri düzenleyen muhasebe meslek mensuplarının ve bu konuda uzmanlaşmış insanların kararlarını şekillendirme biçimini ve yöntemini anlamayı sağlayan bir yeni alan olarak tanımlanmaktadır.

Davranışsal muhasebe deneyleri genellikle psikolojiye dayanmaktadır. Davranışsal muhasebe araştırmaları, çeşitli ve farklı yöntemler kullanma üzerine odaklanmaktadır (Moser, 1998: 95-96).

Davranışsal muhasebedeki gelişme ve araştırma çalışmalarının giderek daha özelleşmiş yapısı araştırma faaliyetlerinin gözden geçirilmesini gerektirir. Bu bakış açısı çeşitli nedenlerden dolayı faydalıdır. Birincisi, sanatsal evrede “büyük bir görüntü” sağlar. Başlangıçta bu alana yeni girmek istiyorsa ona özel ilgi duyar. İkincisi, araştırmalarda boşlukları belirlemede yardımcı olur. Bu araştırmanın nihai ya da en önemli sebebi muhasebe alanındaki araştırma faaliyetlerini karşılaştırarak diğer araştırma alanlarındaki durumları öğrenmektir. Davranış muhasebesi hesap denetimlerine odaklanırken denetim ortamında geri bildirim ve öğrenme işleyişinin nasıl olduğuna dair az araştırma yapılmıştır (Bamber, 1993: 2). Bu bağlamda, kurum alıcı ve yatırım danışmanları üzerine yapılan birçok araştırmadan farklı alıcıların aynı sembol setinden farklı miktar ve türde bilgi alındığı bilinmektedir. Bu durum göz önüne alındığında muhasebe davranış biliminde verinin işlenmesi ve kodlanmasında usulsüzlük ve düzensizlikle ilgili olması kaçınılmazdır. Böylelikle davranışsal muhasebe alanındaki araştırmalar, finansal tablo kullanıcılarını daha iyi anlamak ve çözümlmek, karar verici organların faaliyetlerinin işleyiş sürecinin daha doğru analiz edilmesine katkı sağlamaktadır (Becker, 1967: 227).

Dolayısıyla, toplumun beklentilerini karşılamak için güçlü bir liderlik, etik ve sorumluluk duygusuna ihtiyaç duyulmaktadır. Etik öğretiminin genel amacı, ahlaklı hareket etmeyi güçlendirmek, ahlaki konuları ayırt etme ve bu konularda analiz becerilerini geliştirmek, ahlaki yükümlülük ve kişisel sorumluluk duygusu uyandırmak, ahlaki uyuşmazlığa ve belirsizliğe direnenlere ahlaklı davranmayı öğretmek temeline dayanmaktadır (Fransforth ve Kleiner, 2003: 130).

Muhasebe etiğindeki araştırmalar, muhasebe meslek mensuplarının etik davranış ve etik karar almadaki yeteneklerine odaklanmaktadır. Ancak, önemli bir faktör olan yargılar ve davranışlar ahlaki temsilcinin insanın kendisi olduğunu öne sürmektedir (Shaub vd., 1993: 147). Bu açıdan bakıldığında, ABD’ de Enron, WorldCom, Adelphia, Exerox, Tyco ve Avrupa’da Parmalat gibi şirketlerde meydana gelen küresel nitelikteki krizler üst düzey yöneticilerinin kendi menfaatleri doğrultusunda hareket ederek işlem yapmaları, sorumsuz ve bilinçsiz davranmaları muhasebe meslek etiğine ve muhasebe standartlarının uygulanış biçimine olan güveni sarsmıştır (Gökgöz, 2012: 323-325). Dolayısıyla, kriz sonrası dünyada ve Türkiye’de mesleki etiğe verilen önem giderek artmıştır.

Bu araştırmanın amacı, davranışsal muhasebe konusunu ve faaliyetlerini tanıtmak, davranışsal muhasebe kapsamında etik konusunu muhasebe mesleği ve muhasebe öğrencilerinin bakış açısından karşılaştırmalı olarak incelemektir.

Araştırma 3 bölümden oluşmaktadır. İlk bölümde, davranışsal muhasebeyi tanıtmak, davranışsal muhasebe ile yakın ilişki içerisinde olan konular, davranışsal muhasebede sık kullanılan teoriler ve davranışsal muhasebeyi etkileyen unsurlar yer almaktadır.

Araştırmanın ikinci bölümünde davranışsal muhasebe kapsamında etik konusunun değerlendirilmesi, etik kavramı, ahlaki gelişim teorisi, Kohlberg’in ahlaki gelişim teorisi, muhasebede kullanılan etik ilkeler, muhasebe etik konusu hakkında dünyada ve Türkiye’de yapılan düzenlemeler açıklanmaktadır.

Araştırmanın üçüncü bölümünde ise, muhasebe meslek mensupları ile muhasebe dersi alan öğrencilere yapılan inceleme sonucundaki bulgular, analizler, yorumlar ve öneriler ifade edilmektedir.



## **BİRİNCİ BÖLÜM**

### **1.DAVRANIŞSAL MUHASEBE**

Araştırmanın bu bölümünde davranışsal muhasebe, davranışsal muhasebeye etki eden faktörlerden bahsedilmiş, davranışsal muhasebe teorileri ve davranışsal muhasebe ile yakın ilişki içerisinde olan kavramlar özetlenmiştir.

#### **1.1.Muhasebenin Tanımı**

Günümüzdeki işletmeler artan oranlı şekilde mevcut ya da var olacak sorunlara karşı devamlı büyüme göstermektedir. İşletmenin hacmi ve kuruluş yapısı ne olursa olsun eylemlerin büyük bir çoğunluğu mali işlemlere neden olmaktadır. Bu durum işletmelerin varlık ve kaynaklarında değişim yaratır. Muhasebe, finansal nitelikteki işlemleri ve fenomenleri para ile ifade edilmiş şekilde kaydeden, sınıflandıran, özetleyen, analiz eden, yorumlayan ve raporlayan bilgi sistemi sürecidir (Acar ve Tetik, 2000: 13-14).

İşletmelerin varlığını devam ettirebilmeleri rakipleri ile mücadele edebilmeleri ve yatırımlarında aldıkları kararları etkileyen parasal faaliyetlerin kayıt edilmesi sınıflandırılması analizi ve yorumlanması sistemine muhasebe denilmektedir (Kaygusuz vd., 2012: 3).

Muhasebe, iş etkinliklerinin karmaşık bir uyarıcı setinin nasıl gösterileceği ve düzenleneceği ile ilgili kuralların toplamıdır. Böylece uyarıcının içerdiği bilgilerle görmek isteyenlere iletilir. Bu bilgi sistemi açısından mali raporu okurken bilgi göndermeleri ve muhasebe kodları alıcıya aittir. Muhasebe kuralları kodlama sürecini güvenilir bir hale getirmesi gerekir. Böylece aynı uyarıcıdan alınan tüm veriler aynı miktarda bilgiyle sonuçlanacaktır (Becker, 1967: 227).

#### **1.2.Davranışsal Muhasebenin Tanımı ve Önemi**

Davranışsal muhasebe araştırmaları, Hofstedt ve Kinard (1970) tarafından muhasebe raporlarının ve fonksiyonlarının etkisiyle ortaya çıkan muhasebe dışı davranışların araştırılması şeklinde tanımlanmıştır. Finansal, idari ve vergi muhasebeleri konusunda araştırmaları kapsamaktadır. Hofstedt ve Kinard'a göre, muhasebe davranışlarını araştırmada üç çeşit yaklaşım uygulanmaktadır. Muhasebecilerin teknik

görevlerinin davranışa etkisi, muhasebeci davranışları ve son olarak muhasebeyle ilgili bilgilerin etkisi şeklinde kavramsallaştırılmıştır (Hofstedt ve Kinard, 1970: 43).

Davranışsal muhasebe, geleneksel muhasebenin finansal verilerinden yararlanarak kullanıcıların kararlarında etkisini kontrol etmeye çalışmaktadır (Usul, 2007: 1).

Davranışsal muhasebe kullanıcıların aldıkları kararlarda bilgiyi kullanma niyeti, verileri yanlış aksettirme, diğer bir deyişle müşteri ve kendi çıkarını korumaya yönelik ne kadar ahlaklı bir duruş sergilediğini ölçmeyi amaçlamaktadır. Bu bağlamda incelendiğinde işletmelerin son yıllarda davranışsal muhasebeyi göz önünde bulundurduğunu söyleyebiliriz.

Davranışsal muhasebe araştırmalarındaki artış ve araştırma çalışmalarının giderek daha özelleşmiş doğası (ve bu çalışmaların gözden geçirilmesi), bu araştırma faaliyetinin periyodik olarak gözden geçirilmesini gerektirmektedir (Bamber, 1993: 2).

### **1.3.Davranışsal Muhasebenin Gelişimi**

Muhasebenin asıl amacı uygulama ve prosedürlerin raporlanması ile ilgili olmaktadır. Mevcut uygulamayı vurgulamak için istisnalar olmasına rağmen, bu istisnalar bile genellikle geleneksel ekonomide modellerin uygulanmasına kadar sınırlandırılmaktadır. Bu sınırlandırmalar, sadece kapsam ile sınırlı kalmamakta aynı zamanda metodolojiyle de sınırlı olmaktadır. Uygulamaya ilişkin araştırmalar yaygın olmakla birlikte, bağımlı ve bağımsız değişken ilişkilerini test etmek için tasarlanan ampirik araştırmalar yaygın değildir. Kısaca, muhasebe disiplini, yoğun bir entelektüel faaliyet alanı olarak tanımlanmamaktadır.

"Davranışsal muhasebe" olarak bilinen kavram, 1960'lı yılların başlarında ortaya çıkmıştır. Davranışsal araştırmanın geliştirilmesini içeren 1960'ların başında muhasebe araştırmalarında hem kalite yönünde hem de faaliyet alanında değişiklikler olmaya başladı. Bu değişiklikler iki dış kuvvetle izlenmiştir. Birincisi, davranışsal ve sosyal bilimlerdeki organizasyonel işlemlere olan tutumdaki artıştır. İkincisi ise, ticaret okullarının temel misyonu görüşünde değişikliklerdir (Caplan, 1989: 109-110).

1960'larda literatürdeki davranışsal muhasebe araştırması "10 Yıllık Uyanış" olarak ifade edilmiştir. Bu "10 Yıllık Uyanış" olarak ifade edilen dönem, akademik

çevrenin muhasebe raporlarını ve bilgilerini yöneticilerin kararlarını etkileyen ve muhasebe konusundaki araştırma alanlarının genişletilmeye başlandığı bir zamandır. Bu duruma muhasebe raporlarının hazırlanması ile ilgili normatif konularla bağlantılı geleneksel konular da eklenmiştir. Böylelikle, davranışsal muhasebe ile ilgili araştırmalar ilk kez akademik olarak muhasebenin literatüründe yayınlanmıştır. Amerika Birleşik Devletleri'nde ilk muhasebe kongresi toplanmıştır. Bu kongrenin gündem maddelerinden birkaçı davranışsal konulara ayrılmıştır. 1963 yılında Muhasebe Araştırmaları Dergisi'nin kuruluşu da davranışsal muhasebedeki araştırmaların büyümesini desteklemede önemli bir adım olmuştur (Lord, 1989: 127-128).

Davranışsal muhasebe kavramı, ilk kez 1967'de "Journal of Accounting Research" dergisinin "Seçilmiş Çalışmalarda Deneysel Araştırmalar (Empirical Research in Selected Studies)" başlığıyla basılan sayısında kullanılmıştır. Yayınlanan sayıda Becker (1967), Cook (1967) tarafından yürütülen araştırmanın, yeni bir alan olarak nitelendirilebilecek "davranışsal muhasebe" alanına girdiğini belirtmiştir (akt. Birnberg ve Shields, 1989: 24).

Meyer ve Rigsby (2001) tarafından kaleme alınan makalede, 1989-1998 yılları arasında, davranışsal muhasebe alanında yürütülen çalışmaların içerikleri ve alana olan katkıları incelemiştir. Alanda yürütülen çalışmaların, sırasıyla en çok bilgi işleme süreçleri, yönetimsel kontrol, denetim, yapılan çalışmaların tarihçesi, etik, muhasebe uzmanlarının kariyerleri, davranışsal muhasebe araştırmalarının çeşitliliği ve organizasyonel sosyoloji konularında yapıldığını belirtmişlerdir. Araştırmaların sırasıyla en çok, anket ve ölçek gibi araçlarla, görüşme yöntemiyle ve deneysel olmayan kuramsal yöntemlerle yürütüldüğü gözlenmiştir. Buna ek olarak, anket, ölçek ve görüşme yöntemiyle yürütülen çalışmaların katılımcıları sırasıyla en çok, muhasebe uzmanları/muhasebecileri, lisans öğrencilerini, muhasebeci olmayan diğer profesyonelleri, lisansüstü öğrencileri, bankacıları ve akademisyenleri kapsamaktadır (Meyer ve Rigsby, 2001: 258-260).

Davranışsal muhasebe araştırmalarında, toplum kültürünün muhasebe uzmanlarının verdikleri kararlarda etkili olan değişkenlerden biri olduğu belirtilmiştir. Lee ve Green (1991), bireyci ve toplulukçu kültürden gelen bireylerin, karar verme sürecinde farklı etmenleri göz önünde bulunduracaklarını öne sürmüştür (Lee ve Green,

1991: 289). Örneğin, bireyci kültüre sahip Amerika ve toplulukçu kültüre sahip Kore, karar verme sürecinde kendi gereksinimlerine karşılık grubun/toplumun gereksinimlerini ne derece dikkate aldıkları farklılaşacaktır. Amerikan kültürüne sahip bireyler, daha çok kendi ihtiyaçlarını, Kore kültürüne sahip bireyler ise daha çok grubun/toplumun ihtiyaçlarını dikkate alacaktır (Hui ve Triandis, 1986: 226). Hofstede, Amerikalı ve Koreli bireylerin işle ilgili değerlerinin sahip oldukları kültürden etkilenerek farklılaştığını göstermiştir (Hofstede, 1980: 56).

Davranışsal muhasebe araştırmalarında, muhasebe bilgileri ve süreçleri ile insan davranışı arasındaki ilişkiyi incelemek için davranış bilimi kuramları ve yöntemleri kullanılmaktadır. Davranışsal muhasebe araştırmaları, denetim raporları gibi muhasebe fenomenlerinin incelenmesini, hesap bilgilerinin kullanan ve hazırlayan uzmanların gözlenmesini, temel araştırma sorularının incelenmesini kapsamaktadır (Sorensen, 1990: 327).

Muhasebede davranışsal araştırma 3 gruba ayrılmıştır:

- İnsan alt sisteminin tümünün ya da bir bölümünün modelini belirlemeye çalışılmıştır,
- Yönetim kontrol sürecinin davranışsal boyutuna yapılmıştır,
- Yönetim bilgi sisteminin şekli ve fonksiyonu üzerindeki firmanın özelliklerinin etkisi davranışsal açıdan incelenmiştir.

Örgüt ve birey arasındaki ilişkilerin biçimi ve bunun muhasebe verileri açısından önemi üzerine çok az araştırma yapılmıştır. Bu araştırmalardaki yaklaşımlardan birincisi, Golem-Biewski, iç raporlama sistemini geleneksel organizasyon yapısının bir işlevi olarak görmüştür ve iç raporlamayla ilgili maliyet tahsisi gibi birçok problemin merkezi olmayan bir örgüt biçimiyle çözülebileceğini öne sürmüştür. Bu şekilde, denetimcilerin dikkati daha planlı veri setlerine odaklanacak ve birçok muhasebe probleminin çözümü kolaylaşacaktır.

Muhasebe için bir davranışsal model gelişimi için ikinci yaklaşım, Caplan tarafından öne sürülmüştür. Bu model, Simon'un ve March- Simon'un modellerinden daha genel bir organizasyon modelidir ve sınırlı rasyonellik ve tatmin etme gibi kavramları içermektedir. Caplan modelinde, bir karar verici olarak insanın sınırlılıklarına ve çoklu hedeflerin varlığına vurgu yapmıştır. Golem-Biewski'nin

modelinde olduğu gibi bu modelin uygunluğu da, belirli hipotezlerin geçerliğine ve kullanılabilirliğine bağlıdır ve yönetici bilgi sistemini oluşturmaktadır.

Üçüncü yaklaşım ise, Ijiri, Jaedicke ve Knight tarafından öne sürülen daha geniş bir yaklaşımdır. Ijiri, Jaedicke ve Knight, Caplan'ın modelinde olduğu gibi, davranış varsayımları oluşturarak karar süreci için bir davranışsal model geliştirmişlerdir. Buna ek olarak, alternatif muhasebe tekniklerinin kafa karışıklığına sebep olabilecek taraflarını belirterek, karar verme sürecinde bir vekil kullanmanın önemine dikkat çekmişlerdir. Son olarak modelde, geribildirim eksikliği, işlevsel tespitinin varlığı ve bozulmuş bir çevrenin muhasebe verilerinin kullanıcı tarafından yanlış yorumlanmasına neden olabileceği belirtilmektedir. (Birnberg ve Nath, 1967: 468-469).

#### **1.4.Muhasebenin Davranışsal Yapısına Etki Eden Faktörler**

Muhasebenin davranışsal yapısına etki eden faktörler kültür, inanç ve politik yapı olarak sıralanmaktadır. Bu faktörler davranışsal, felsefik ve sosyolojik temelde ele alınmaktadır.

##### **1.4.1.Kültür**

Bir toplumun tarihsel süreç içerisinde yarattığı; dil, din, gelenek görenek, sanat, dünya görüşü, tarih gibi ulusal nitelikteki kültürel değerlerin bir bütün halinde yaşam tarzı olarak tanımlanmasıdır. Kültür, bir toplumun yapısını oluşturur ve onu diğer toplumlardan farklı kılan yaşayış ve düşünüş tarzıdır. Bir toplumun kimliği, kültürü yansıtmakla insanların davranış kalıplarını, normlarını, dünya görüşlerini, yaşantısını temel alan kararları belirleyici rol oynamaktadır (İnceoğlu, 2004: 129).

Kültür, dil adı verilen simgesel iletişim sistemi vasıtasıyla aktarılan bireysel eylemlerin anlamlarını yorumladıkları kültürel ilişki ile değişkenlik göstermektedir. Bu kültürel ilişkinin değişkenlik göstermesi sebebiyle çeşitli toplumlar bulunduğu çevreyi ve dünyayı çok farklı bir şekilde algıyabilmektedir. Morris Freilich, bütün insanların daima kararlara uyması gereken veriler biriktiren bilimciler olduğunu vurgulamaktadır. Birlikte desteği ile kararlar alır, bir faaliyetin neticelerini tahmin edebilmek için tecrübelerinden yararlanır, bazı zamanlarda ise aldığımız kararları bir teoriye dayandırırız. Kullandığımız verilerin bir kısmı edindiğimiz tecrübe, iletişim halinde olduğumuz grup ya da kendi akıl yürütme becerilerimiz yoluyla gerçekleşmekte olup pek çoğu ise, kültürümüzün etkisi altında olmaktadır (Bates, 2009: 48-50).

Fichter' göre kültürün işlevleri şöyledir (İçli, 2012: 111):

- Kültür toplumsal davranışları düzenleyerek toplumsal davranışların farklı kısımlarını birbirleriyle bağlantılı şekilde bir bütün haline getirir,
- Kültür, toplumsal yardımlaşmanın temel taşlarından birini oluşturur,
- Kültür, toplumların çeşitli özelliklerini birbirinden ayırt etmeye yardımcı olur,
- Kültür, toplumun değer, kalıp ve normlarını biraraya getirir ve yorum yaparak açıklamaya çalışır,
- Kültür, bireylerin toplumsal kişiliklerinin meydana gelmesinde baş etmektedir. Bireyler yaşadıkları toplumların kültürünü taşır.

Kültür, bireylerin toplumsal yollarla iktisap ettikleri ve aktardıkları bir değer, inanç, sembol ve davranış kriterleri nizami şeklinde ortaya çıkan geleneksel davranış biçimlerinin sembolik ve maddi ürünlerinden oluşmaktadır (Tolan, 1993: 227). İnsan ve toplum tarafından yapılan ya da gerçekleştirilen çeşitli kültür ögesi içerisinde yer almaktadır; başka bir deyişle ile kültür, nesnelere, şartlar, fikirler ve duygularla olan ilişkiler bütünüdür. Bu ilişkilerin nitelikleri kapsamında kültür, toplumun fertlerinin büyük çoğunluğunda ortak olan ve diğer toplumlardan farklı kılan yaşam tarzı sağlamaktadır (Usal ve Kuşluyan, 1999: 107).

Bir ülkenin kültür yapısı o ülkenin muhasebe sisteminin oluşmasından doğrudan etken olmakla birlikte organizasyonel yapıyı ve davranışı, muhasebe çevresini ve muhasebe görüngüsü ile karşılaşan her türlü bilişsel faaliyetleri etkileyip muhasebe organizasyonunun yapılanmasında etkin rol oynar (Usul, 2007: 26-27).

#### **1.4.2. İnanç**

İnanç, dünya ve dünyanın işleyiş şekli hakkında bilgi sahibidirler. İnsanlar, insan doğası, yaşamın ne anlama geldiği, iş dünyasının ve prosedürlerinin neye benzediği hakkında izlenimler taşır. Kişi, inançları her duruma getirir ve duruma uyanları destekleyerek araştırır. Bazen olaylar kişinin inançlarını desteklemez. Kişi, iyi zamanlarda veya diğer kötü zamanlarda şaşkıncu bir şekilde faaliyette bulunabilmektedirler. İnsanlar inançlarını destekleyen olaylara sahip olmak istemektedirler çünkü inanç onlara doğru yaptıklarını hissettirir ve onlara dünyada

istikrarlı bir şekilde kendi düzenlerini sürdürmelerine yardım etmektedir (Cohen ve Fink, 2001: 171-172).

İnançlar, geçmişin özetleri ve yorumları günümüzdeki açıklamalar veya gelecekteki tahminler olabilir. Ayrıca, inançlar, sağduyu, bilgelik, din, bilim ve bazı kombinasyonlara dayanabilmektedir. İnançlar, kişisel ve toplumsal tecrübeyi şekillendirmektedir. Bu sebeple, inançların gruptan gruba göre temel farklılıkları ortaya çıkacaktır ve bu farklılıklar bazı problemlerden kaynaklı olabilmektedir (Gelles ve Levine, 1996: 171).

### **1.4.3.Politik Yapı**

İnsanların muhasebe sisteminden ihtiyaçlarını karşılayan ve beklentilerine cevap veren, diğer bir şekilde ortakların, yatırımcıların, kreditorlerin ve diğer meslek sahiplerinin karar alma yöntemlerindeki etken faktör ülkenin politik ya da siyasi yapısıdır (Usul, 2007: 45).

Muhasebe politikaları ülkeden ülkeye değişkenlik göstermektedir. Ülkede yeni yasaların çıkarılması ile yeni muhasebe kurallarını etkin olmasını sağlayan uygulamalar ortaya çıkacaktır. Böylelikle, ülkede mevcut olan ekonomik yapı muhasebenin politik yapısını doğrudan etkileyecek niteliktedir (Sağlar ve Tuan, 1988: 37).

Özellikle, İngiltere, Amerika ve Hollanda gibi büyük ve gelişmiş sermaye piyasaları olan bu ülkelerde uygulanan muhasebe sistemi, yatırımcılar veya kreditorlerin hüküm vermelerine ve toplumun ilerlemesine yardım etme yönünde şekillenmiştir (Üstündağ, 2000: 36). Örneğin, Amerika Birleşik Devletleri Sermaye Piyasası düzenleyici kuruluşu olan (SEC) kamu ve özel sektör düzenlemelerinin karışımı esasına dayalıdır. Aynı zamanda, SEC kuruluşundan itibaren yeniden yapılandırma ve kurallar üzerine belgeler yayınlamış, genel olarak muhasebe standartlarının oluşturulma sürecini denetim ve gözetim işlevleri ile kısıtlamış, muhasebe ve bağımsız denetim için normların karar verilmesinde özel sektör düzenleyici kuruluşların etkin rol oynamasına yetki vermektedir (Usul ve Kıymık, 2010: 131).

### **1.5. Davranışsal Muhasebe ve Motivasyon**

Motivasyon, kişinin davranışlarındaki yönünü, sürekliliğini ve gücünü temsil eder. Motivasyonun ilk unsur olan yön, kişinin çabalarını devam ettireceği yolu gösterir.

İnsanlar çabalarını nereye sarfedecekleri hakkında seçimler yaparlar ve başarmaya çalıştıkları hedef hangi seviyede, kalitede ve nitelikte olduğu gibi konularda sağduyuya sahiptirler. Bir başka deyişle motivasyon, doğrudan hedefe yönelik olup, insanlar zamanında işe gelmek, bir projeyi birkaç saat erken bitirmek veya diğer birçok amaca ulaşmak için motive edilirler. Motivasyonun ikinci unsuru süreklilik kavramı, hedefe ayrılmış olan çabanın miktarıdır. Süreklilik insanların bir görevi tamamlamak ve ne kadar istedikleri ile ilgilidir. Sonuç olarak motivasyon belirli bir süre için çabalamaya devam etmek ve başarı seviyesinin değişimini içermektedir (McShane ve Glinow, 2010: 297).

Maslow, motivasyonu çeşitli birkaç ifade ile sunmuştur. Bunlar:

- Organizmanın entegre bütünlüğü motivasyonun temel taşlarından biri olmalıdır,
- Açlık dürtüsü ya da herhangi bir psikolojiksel dürtü motivasyonun tanımı için merkezi bir araç veya model olarak algılanmamalıdır,
- Bedensel olarak temellenmiş ve yerleştirilmiş herhangi bir dürtü motivasyonda tipikten ziyade atipik olarak gösterilmektedir,

Motivasyonun uç ifadelerinden ve yüzeysel noktalarından ziyade nihai ya da temel amaçları hedeflenmelidir. Böyle bir hedef insanların bilinçli olarak davrandıkları kişisel yaşamlarındaki motivasyonlarına etki edecek merkezi bir yeri ifade eder (Maslow, 1943: 370).

Motivasyonlar belirli davranış gruplarının sadece bir tanesidir. Genel olarak bir davranış bir motivasyondan daha fazlasına sahiptir. Davranış motive edildiğinde, biyolojik, kültürel ve durumsal olarak ortaya çıkabilir. Herhangi motive olan hazırlıklı ya da tamamlayıcı bir davranış, temel ihtiyaçların eş zamanlı bir şekilde ifade edilebileceği ve tahmin edilebileceği bir araç olarak anlaşılmalıdır (Buchanan ve Huczynski, 1977: 46-47).

Motivasyon, bireylerin davranışlarının temelinde mevcut olan istek ve arzularını doyumak için belirli amaçlarına ulaşma yolunda çaba göstermeleri gerekmektedir şeklinde tanımlanmıştır. Motivasyon, bireyin içerisinde bulunan ve bireyi başarılı olmaya özendirilen ihtiyaç, tutku veya hislerdir ve kararlı bir şekilde hareket edilmesine olanak sağlar (Aslantürk , 2014: 1).



Çalışanların istek, arzu ve ihtiyaçlarını giderme seviyesinin ölçütü çalıştıkları kurum, kuruluş ve çalışanların davranışlarının nedenlerinin bilinmesi motivasyonlarını doğru orantılı bir şekilde yükseltmektedir.

Çalışanların başarısı ile motivasyon arasındaki yakın ilişki uzun vadede işletmeleri geliştiren bir faktördür. Çalışanların üst ve alt çalışanlarının ne tür ihtiyaç ve motivasyon ile harekete geçtiklerini anlamak kolay değildir. Her bireyi motive eden koşulların aynı olmaması, yani değişken durumlar olması çalışanların davranışları etkileyen temel faktörleri bulup, gereksinimlerini doyumak ve çalışanların işe gelirken istekli, verimli olmalarını sağlamaları gerekmektedir (Sabuncuoğlu ve Tüz, 2008: 36-37).

Motivasyonun 2 temel özelliği şunlardır (Taşdemir, 2013: 7):

- Motivasyon kişisel bir olay olup birini motive eden durum, koşul ve olay başkasını motive etmeyebilir,
- Motivasyon insanın davranışlarında gözlenebilmektedir.

Motivasyonun özelliklerinden birisi bireylerin kişilik yapılarının, istek ve ihtiyaçlarının kişiden kişiye farklılık göstermesidir. Bu bağlamda herkesin isteklerini yerine getirmek ve herkesi harekete geçirmek çok zordur. Ayrıca herkesi aynı ödüllerle, teşvik ya da sözlü iletişim ile yapmak olası değildir. Hatta bir bireyin aynı şekilde motivasyona sahip olması imkânsızdır. Çünkü bir bireyin istekleri ve ihtiyaçları bulunduğumuz zamana göre devamlı bir süreçte değişebilmektedir.

Bir çalışanın bir işten beklentisi ile işin gerçekliği arasındaki tutarsızlık motivasyon ve iş tatminini etkileyebilir. Örneğin, iş alımı ile ilgilenen yönetici işe başvuran kişinin şirkette ne kadar eğlenceli çalışabileceğini, çalışanın işte ilerlemesi için “sınırsız potansiyel” inin olduğunu söylemektedir. Eğer örgüt içerisinde söz verilenden daha azı yapılırsa çalışanların performansı düşecektir. Böylelikle örgüt içerisindeki çalışanların motive olmamalarından kaynaklı verimlilik düzeyi ciddi oranda azalma eğilimi gösterecektir (Aamodt, 2010: 332).

Motivasyon bireyin istenilen amaca ulaşma noktasında hem kendisini hem de bağlı bulunduğu örgütü bir üst düzeye çıkarma durumunda fayda sağlamaktadır. Bir bireyin işini benimsemesi, işine sadakatli bir şekilde bağlı olması ne kadar yüksek

motivasyona sahip olmasına bağlıdır. Böylelikle bireyin yüksek motivasyon getirisi, işyerinde anlaşmazlıkları azaltacak, verimli ve etkili bir ortama sahip olan birey örgütsel performansın artırılmasında etkin rol oynayacaktır (Özler, 2013: 129).

Bir örgütün varlığını sürdürebilmesi, verimli ve etkili olması diğer unsurlar yanında insan ögesine bağlı olmaktadır. Fakat insan unsurunun doğası gereği idareyi karmaşık hale sokmaktadır. Çalışanlar diğer bütün faktörler üzerinde çaba sarfederken çalışanların bilgi ve becerilerini, yaratıcılıklarını işlerine aktarmaları o işte ne kadar motive olduklarına dayanmaktadır (Birkan, 2009: 16).

Amerika Birleşik Devletleri'nde üç üretim fabrikasından 145 firmada muhasebe bölümlerinde 1955 kadın ve erkek çalışanların tutum ve davranışları incelenmiştir. Katılımcılar özel sektördeki muhasebe çalışanlarından oluşmaktadır. İlk olarak, çalışanlar motive edici faktörlerin etkinliği konusunda şu yanıtları vermişlerdir: İş, iş uygulamaları ve iş tazminatı. Sonuçlar muhasebe departmanında çalışan erkeklerin işleri ve işverenleri tarafından kadınlardan daha motive olduğunu gözlemlenmiştir. Bu motivasyon faktörleri cinsiyete bakılmaksızın yükselen bir iş pozisyonuna gelinceye kadar artırılmıştır. Bir motivasyon sorumlusu olarak, iş tazminatı için sadece cinsiyete göre seviye farkı en düşük iş pozisyon seviyesindedir. Son olarak, iş arama davranışının sıklığı ve hacmindeki amaç, cinsiyet ve iş pozisyonu seviyesine göre farklılık göstermiştir. Kadın çalışanlar erkek çalışanların yaptığından daha fazla iş arama eğiliminde olduğu kaydedilmiştir. Çünkü kadın çalışanlar erkek çalışanlara göre mevcut işverenleri ile daha az çalışmayı sürdürmüşlerdir. Daha düşük pozisyon seviyelerindeki çalışanlar daha yüksek pozisyon seviyelerine kıyasla daha yüksek iş hacmi ve artan iş arama davranışları göstermektedir. Kadın ve erkek çalışanlar kıyaslanabilir iş faaliyetinde benzer güçlükte oldukları gösterilmiştir. Fakat cinsiyete bakılmaksızın yaşlı çalışanlar genç çalışanlara göre daha fazla zorlukta olduğu fark edilmiştir (Hunton vd., 1996: 14).

Motivasyona etki eden unsurlar içerisinde bireylerin X ya da Y teorisi temelli olmaları da etkin rol oynamaktadır.

X teorisi incelendiğinde, X teorisi yöneticileri insanların tembel, dışsal motive olduklarını, öz disiplin içinde olmadan hareket ettiklerini ya da kendilerini kontrol

edemediklerini ve güvenlik ve sorumluluk almayı kabul etmek istemediklerini varsaymaktadır (Gordon, 1999: 227).

Y teorisi yöneticileri insanların doğası gereği işten hoşlanmadıklarını fakat kendiliğinden motive olduklarını, kendi kendilerini kontrol etme ve sorumluluk almayı istediklerini varsaymaktadır.

Bireyin, görevin, örgütün ve çevrenin bir liderin tarzını belirlemek için bu varsayımların birleştirilmesi gerekmektedir. X teorisi varsayımları olan bir yönetici, önce çalışanın dışsal bir motivasyona ihtiyacı olduğunu doğrulamalı ve eğer öyleyse otokratik bir tarz kullanılmalıdır. Yöneticinin varsayımları doğru değilse, varsayımlarını değiştirmeye çalışmalıdır. X teorisi varsayımları olan bazı yöneticiler sorumluluk sahibi olması, yaptığı işleri arzu etmesi ve kendilerini adanmış bir şekilde çalışmalarını için çalışanları onurlandırıp üst seviyeye çıkarmak, eğitim ve öğretim yolları kazandırarak Y teorisinden yararlanmalıdır. Y teorisi varsayımları olan bir yöneticinin durumu teşhis etmesi ve bunun için en iyi yolu seçmesi gerekmektedir (Gordon, 1999: 227).

McGregor, motivasyonu etkileyen unsurlar arasında X ve Y Teorisi'ni aşağıda yer alan tabloda karşılaştırmalı bir şekilde incelemektedir.

**Tablo 1: McGregor'un X ve Y Teorisine Yönelik Varsayımları**

<b>X Teorisi</b>	<b>Y Teorisi</b>
1. İş çoğu insan için doğal olmak antipatiktir.	1. Koşullar elverişli ise iş oyun kadar doğaldır.
2. Çoğu insan istekli değildir. Aynı zamanda çok fazla sorumluluk almak istemezler ve yönetilmeyi tercih ederler.	2. Kendini kontrol etme örgütsel hedeflere ulaşmada çoğunlukla vazgeçilmez bir unsurdur.
3. Çoğu insan örgütsel problemleri çözmede daha az yaratıcıdır.	3. Örgütsel problemleri çözmede yaratıcılık kabiliyeti toplumda geniş bir şekilde paylaştırılmıştır.
4. Motivasyon sadece fizyolojik ve güvenlik seviyelerinde gerçekleşir.	4. Motivasyon fizyolojik ve güvenlik seviyeleri yanısıra sosyal, saygınlık ve kendini gerçekleştirme de içerir.
5. Çoğu insan örgütsel hedeflere ulaşmak için sık sık işe zorlanmalı ve yakından kontrol edilmelidir.	5. İnsanlar uygun bir şekilde motive edildiğinde iş esnasında yaratıcı olabilirler ve kendini yönlendirebilirler.

Kaynak: (Paul Hersey – Kenneth H. Blanchard – Dewey E. Johnson, Managements of Organizational Behavior: Leading Human Resources, vd., 2008: 49).

McGregor, Argyris, Schein ve diğerkleri motivasyona yönelik üç yaklaşım tespit etmişlerdir. X ve Y teorisine Shein toplumsal teori olarak adlandırılan faktörleri eklemiştir. Bu durumlar göz önüne alındığında, genel olarak insan doğası üzerine genel bir perspektif ortaya çıkarılmıştır. Bu bağlamda, X ve Y teorisine kısaca değinilmektedir.

X Teorisi'ne göre, insanlar güvenilmez, mantıksız ve doğuştan tembeldirler. Çalışanlar, mali teşvikler ve cezai tehditler kullanılarak kontrol edilmeli ve motive edilmelidir. Kontrollerin yokluğunda insanlar, örgütteki işleri ile çakışan kendi hedeflerini izleyeceklerdir.

Y Teorisi'ne göre, insanlar çalışmalarında bağımsızlığı, kişisel gelişimi ve yaratıcılığı öğrenmeye çalışmaktadır. Çalışanlar, acil durumlardan daha fazlasını görebilmekte ve yeni koşullara adapte olabilmektedir. Koşullara uyum sağladıklarında faaliyette buldukları görevden ahlaki davranış olarak sorumludur. Aynı zamanda çalıştıkları örgütlerde iyi olmak için çaba göstermektedir.

Sosyal Teori'ye göre ise, bir kişinin davranışının en temelinde kimlik ve işin aidiyetini belirleyen sosyal etkileşimler bulunmaktadır. İnsanlar iş yerlerinde anlamlı sosyal ilişkiler aramaktadır. Çalışanlar, mali teşviklerden daha çok çevresindeki insanların beklentilerine yönelik ihtiyaçları karşılamaktadır (Arnold ve Randall, 2010: 311).

## **1.6. Davranışsal Muhasebe Teorileri**

Davranışsal muhasebede sık kullanılan motivasyon teorileri beklenti teorisi, eşitlik teorisi, amaç teorisi, durumsallık yaklaşımı, vekalet yaklaşımı aşağıda ele alınmaktadır. (Kutluk, 2010: 11).

### **1.6.1. Beklenti (Expectancy) Teorisi**

1964 yılında Vroom tarafından literatüre kazandırılan teoriye göre, çalışanları motive etmek için ödül veya kazanç kavramı iki temel faktördür. Vroom, motivasyonu 3 temel faktör bakımından ele almaktadır. İlk faktör, kişinin faaliyete geçirmek istediği amaçlar olup, modelde bireyin üstün tuttuğu amaçlar vurgulanmaktadır. Bu amaçlar arasında motivasyon ödülünün çekiciliğini (Değer) yüksek ücret, iş güvencesi, iş doyumu, kendi yeteneklerini gösterme fırsatı ve liderlik gibi motivasyon için

değerlendirilebilecek ödüllerdir (Çiçek, 2005: 21). İkinci faktör beklenti (Beklenti) , arzulan hedeflere ulaşılmasına neden olacak bir olasılığa veya inanca, iletişim, geribildirim, diğer insanlardan gelen bilgiler ve kişinin geçmiş deneyimlerine dayanmaktadır (Renko vd., 2012: 669). Üçüncü faktör olan yararlılık ise, performansları istenen sonuçlara götüreceği inancıdır. Performans beklentisi, bireyin gösterdiği çabanın miktarı ve başarılı bir görevi sonlandırması arasındaki ilişkiyi temsil eder. Bir işe başlama motivasyonu bu tür çabaların ne ölçüde sarfedildiğine ve istendiğine yol açmaktadır (Gatewood, 1993: 91-92).

Vroom (1964), aşağıdaki eşitlik (1) 'de ifade ettiği en büyük motivasyon kuvveti ile bir seçeneğe karar verme olasılığının yüksek olduğu belirtilmektedir (Renko vd., 2012: 669).

$$\text{Motivasyon} = \text{Beklenti} * \text{Yararlılık} * \text{Değer} \quad (1)$$

Beklenti teorisi, bireyin bir beklenti ile oluşan cazipliğinden dolayı motivasyonu elde ettiği ve motivasyonun bireyin seçimleri, davranışları ve kararları gibi davranışsal etkinliklerini belirlemektedir (<http://mis.sadievrenseker.com/>).

Beklenti teorisi, motivasyon kuvvetinin bir bireyin daha büyük bir kümeden bir davranış seçmesi için algılanan olasılığın bir fonksiyonudur. Ayrıca, kişinin davranışının sonuçları arzulanması ile derecelendirilen çeşitli sonuçların elde edilmesine neden olacaktır. Bu, temelde bir süreç teorisidir. Aslında odak noktası motivasyonel yapıların ve davranışların ana sınıflarından biridir. Bu sınıflar, muhtemelen motive olan davranışların ihtiyaçlarını ya da spesifik sonuçlarını detaylandırarak karşılıklı etkileşim sağlamaktadır (Oliver, 1974: 244).

Vroom, motivasyonu, bireylerin harekete geçmesinde çeşitli eylemlerin arasından seçim yapma süreci olarak tanımlamaktadır.

Vroom'un teorisi, Değerlilik (Valance), Yararlılık (Instrumentality) ve Beklenti (Expectancy) kavramları üzerinde toplanmakta ve VIE diye anılmaktadır. Değerlilik kişinin sonuç için “değer mi değer mi” diye düşünme şeklidir. Bu değer pozitif olması kişinin sonucu seçtiğini, negatif olması seçmediğini ve ne pozitif ne negatif olması; yani “sıfır” olması kişinin sonucu etkisiz olarak gördüğünü belirtmektedir. Yararlılık, istenilen davranışın örgütsel bir süreçte yarar sağladığı zaman kullanılmaktadır (Küçüközkan, 2015: 106-107).

Bir birey performans gerçekleştirilmesi isteniyorsa motive olmasını sağlayacak eylemlerde bulunulması gerekmektedir. Motivasyon, sadece performansın oluşması için yeterli değildir, bireyin gerekli becerilere ve işin faaliyetine yönelik doğru bilgiye sahip olmasını öne sürmektedir (Rao, 2009: 256).

Beklentiler ve hedefe verilen değer teorisinin temel yapısını oluştururken başarı performansı, ısrar, hedef seçme ve hedefe ulaşma beklentisi arasındaki kavramlarla yakın ilişki içerisindedir (Öztürk, 2016: 7).

Her davranış bireyin zihninde başarının ihtimali söz konusu olduğunda belirli bir beklenti ile ilişkilendirilmiştir. Böylece beklentiler bir ödül kazanmak için çalışıp çalışmayacağımız durumu bile etkilemektedir. Kendine güvenen insanlar yüksek beklentilere sahiptirler. Bu bağlamda, bireyin iyi eğitilmiş olması görevi gerçekleştirmek için önsezi kabiliyetini artıracaktır (Dubrin, 2004: 124).

### **1.6.2. Eşitlik Teorisi**

Adams 'ın 1963 yılında ortaya koyduğu eşitlik teorisi, kişilerin iş başarısı ve işten aldığı tatmin derecesi çalıştığı ortamla bağlantılı olarak algıladığı eşitlik ya da eşitsizlik ile ilgili bir durumdur (Özdevecioğlu, 2003: 78).

Eşitlik teorisi, kaynaklara erişim ve kişiler arasındaki ilişkilerin adil davranılması açısından önem arz etmektedir. Diğer bir ifade ile, çalışanların iş yerine sunduğu verimlilikleri ve iş yerinden aldıkları faydalar arasındaki ilişkinin dengesini anlamaya çalışmaktadır. Bu açıdan bakıldığında, çalışanlar faydaları farklı algılayabilmektedir. Böylelikle, çalışanların motivasyonlarında herkese eşit dağılım olup olmadığı algısında etkin rol oynamaktadır (<http://mis.sadievrenseker.com>).

Adams, bireyin örgüte sağladığı faydaların akademik bilgisi, mesleki zekası, deneyimleri, yetenekleri, etnik kökeni ve harcadığı çaba olarak değerlendirileceğini ve bunların girdi olarak kabul edileceğini belirtmektedir. Bireyin işten aldığı ödül, övgü ve takdir gibi içsel doyum sağlayıcılar sosyal yardımlar konum ve itibar çıktı olarak tanımlanmaktadır. Bu durumda, birey kendisiyle üst ya da alt konumdaki insanları değerlendirerek adil çıktı beklentisine girmektedir. Bireyin yaptığı girdi-çıkta karşılaştırması sonucunda birey eşitsizlik durumunda davranış kalıplarında birtakım etkiler görüleceğini vurgulamaktadır. Bu etkiler ışığında, birey, girdilerini ya da çıktılarını artırmaya, devamsızlık ya da işten ayrılma, girdi ve çıktıyı değerlendirme

biçimini ya da karşılaştırdığı insanı değiştirme durumu söz konusu olacaktır. (Çetinkaya, 2016: 12).

Adams, çalışanların iş ilişkisinde harcadığı çaba ile aldıkları ödülleri diğer bireylerin harcadıkları çaba karşısında aldıkları ödüller ile karşılaştırma içerisine girmektedir. Bu nedenle, yapılan değerlendirmeler çalışanların eşitlik algısını ortaya koymaktadır (Bağcıoğlu, 2017: 50).

Eşitlik teorisi, örgütsel davranış alanında daha az ilgi görmekte ancak, iş motivasyonundaki beklenti teorilerinin etrafında daha çok ilgi görmektedir (Luthans, 1995: 179).

Eşitlik teorisi, bireyin elinde bulunduğu oranların ve elde ettiği sonuçların girdilere olan oranına eşit olmadığı zaman ortaya çıkmaktadır. Diğer bir ifadeyle, bireyin işi ve diğer girdiler ve çıktılar kişinin algılarına dayanmaktadır. Yaş, cinsiyet, eğitim durumu, sosyal statü ve işi gibi girdi değişkenleri kişinin algısına örnek oluşturmaktadır. Sonuçlar ücret, statü ve terfi gibi işin özünde mevcut olan ödülleri içermektedir (Luthans, 2008: 180).

**Tablo 2: Eşitlik Teorisi Olmadığı ve Olduğu Durumdaki Davranış Süreci**

<b>Eşitlik teorisi olmadığı durumda:</b>	
$\frac{\text{Kişinin sonuçları}}{\text{Kişinin girdileri}} < \frac{\text{Diğerinin sonuçları}}{\text{Diğerinin girdileri}}$	
$\frac{\text{Kişinin sonuçları}}{\text{Kişinin girdileri}} > \frac{\text{Diğerinin sonuçları}}{\text{Diğerinin girdileri}}$	
<b>Eşitlik teorisi olduğu durumda:</b>	
$\frac{\text{Kişinin sonuçları}}{\text{Kişinin girdileri}} = \frac{\text{Diğerinin sonuçları}}{\text{Diğerinin girdileri}}$	

Kaynak: Fred Luthans, Organisational Behaviour, New York, 1995, s.160.

Yukarıdaki tablo 2’ de görüldüğü gibi, girdiler ve çıktılar eşit olduğu durumda çalışanın eşitlik ve adalet duygusunu pekiştirmekte ve çalışan işine daha çok odaklanmaktadır. Ancak, çalışanlar bu iki oran arasında tutarsızlık olduğuna karar

vererek haksızlığın nedeni olarak yüksek veya düşük ücretlendirme gibi sebepler olabilmektedir.

Adams'ın eşitlik teorisine göre, çalışanlar örgütte çalıştıkları süre boyunca maaş terfi ve tanınma gibi sonuçlar karşılığında örgüte deneyim, çaba ve eğitim gibi örgüte girdi sağladıkları bir değiş tokuş sistemi olarak adlandırılmaktadır. Bu teorinin ana kuralı, çalışanların örgüt içinde elde ettikleri girdi ve çıktılar arasında adalet algısının olması ve çalışanların bu şekilde motive olmalarıdır.

Aynı zamanda, bireyde haksızlığın büyüklüğü düzeyinde stres hali yaratmaktadır. Stres hali bireyleri haksızlıktan kurtulmak için çeşitli bilişsel ve davranışsal önlemler almaya motive ettiği düşünülmektedir. Bu önlemler, kendi veya "söz konusu" girdi ve çıktıları değiştirilmesi, "söz konusu" bireyi değiştirilmesi veya alan değiştirilmesi bulunmaktadır. Eşitlik teorisine göre, bireyler adalet algılamaları değişene ve haksızlık kaynaklı stresleri sona erene kadar, bu farklılıkları ortadan kaldıracak faaliyetler içerisinde olacaklardır (Donovan, 2009: 62).

### **1.6.3. Amaç Teorisi**

1968 yılında Edwin Locke tarafından geliştirilen amaç teorisine göre, davranışların temel nedeni bilinçli amaç ve niyetleridir. Locke göre, bir birey, bir işe başladığında amacına ulaşana kadar çalışmaktadır. Bu bağlamda, amaç modelinde niyetler önem arz etmektedir. Ek olarak, bilinçli amaçlar davranışı motive etmektedir (Karaboğa,2007: 24).

Amaç teorisi, insanların belirli amaçları uğruna harekete geçecekleri iddiasına dayanmaktadır. Buna göre, çalışanlar öncelikle amaçlarını belirlemede, amaçlarına ulaşmak için çaba sarfetmekte ve sonucunda ulaştığı amaçtan haz duymaktadır.. Böylelikle, çalışanı hedefleri doğrultusunda amaçlarına ulaşması yolunda motive etmektedir. Çalışanın aldığı haz, örgütsel amaçlarını gerçekleştirmesinde ve yönetim tarafından ödüllendirilmesindeki amacına ulaşma sürecinde çalışanı özendirmiş ve pekiştirmiş olmaktadır (Toker, 2006: 111).

Amaçlar 3 şekilde belirlenmektedir. Belirginlik, güçlük ve yoğunluk olarak sıralanmaktadır. Amaçların ilki belirginlik, amacı net bir şekilde ifade etmek için sayısal ölçülerden yararlanmaktadır. İkincisi güçlük, bireyin amaca ulaşmak için gösterilen



çaba, örgütsel performansı ve yeterlilik düzeyini içermektedir. Üçüncüsü ve sonuncusu yoğunluk, amaca ne şekilde ulaşabileceğindeki yöntemleri belirlemektedir.

Motivasyon ve amaç belirleme arasındaki ilişkinin özellikleri vurgulanacak olursa, amaçlar genel ifadeler halinde kullanılmamalı, belirgin ve açık olmalıdır. Amaçların iddialı olması gerekmektedir. Teoriye göre, çalışanın zorluk derecesi yüksek bir amaç koyması motivasyonunu artırmaktadır. Bu nedenle, kolay amaçlara oranla amacın zor ve ulaşılabilir olması motivasyonu olumlu yönde etkilemektedir. Amaca ne ölçüde ulaştığına yönelik çalışanlara geri bildirim sağlanmalıdır. Çünkü, geribildirim alan çalışanlara objektif ve zamanında verilen bilgi geri bildirim almayanlara kıyasla çalışanların işine daha çok adapte olmasını, davranışsal performansını artırmasını sağlamaktadır (Keskin, 2008: 41-42).

#### **1.6.4. Durumsallık Yaklaşımı**

Durumsallık yaklaşımı, 1970 yılından itibaren araştırılan durumsallık veya koşulsallık yaklaşımı diye adlandırılan bir teoridir. Örgütlerin içinde bulunduğu durum ve dış etkenlerin şartlarına göre, yönetim yapısı ve düzenine etki eden faktörlerin adet, kalite ve vurguların değiştiğini ortaya koymaya çalışan bu yaklaşıma göre, her organizasyonun yapısı, çalışma alanı ve dış etkenleri diğer örgütlerden farklıdır. Örgüte etki eden dış etkenler ve örgütün iç disiplini farklı olduğuna göre her örgütün yönetim sistemi ve organizasyon faaliyeti kendine özgü bir yapıdır. Dolayısıyla işletmelerin yönetim anlayışı, faaliyet konusu, strateji tipleri ve kuralları yoktur.

Durumsallık yaklaşımına ilişkin ilk araştırma 1965 yılında Woodward tarafından gerçekleştirilmiştir. Woodward, çeşitli konstrüktif değişkenlerin ekonomik yükselişe etkisini ortaya koymak için İngiltere'nin 100 firmasında çalışma yapmıştır. Woodward organizasyonların klasik yöntemler ile başarılı olacağını düşünürken diğerleri teknoloji ve gelişmiş sanayi ile daha etkili olacağını düşünmektedir (Eren, 2003: 73-74).

Sisaye, geniş organizasyonlarda muhasebe ve yönetim kontrol sistemleri konusunda kaleme aldığı çalışmasında, karmaşık ve büyük ölçekli muhasebe organizasyonlarını inceleyen çalışmalarda sosyal bilimler ve davranış bilimlerinin birlikte kullanılması gerektiğini belirtmektedir (Sisaye, 1998: 11).

Durumsallık yaklaşımında vurgulanan temel nokta, uygun koşullar ve durumlar altında liderlik davranışının değişeceği esasına dayanmaktadır (Tengilimoğlu, 2005: 5).

Durumsallık yaklaşımı, çeşitli müşteriler, pazar koşulları, rekabet, devlet müdahalesi gibi içsel faktörler ile personelin niteliği, kullanılan teknoloji ve amaçlar gibi dışsal faktörler arasındaki ilişkilere göre değişen bir örgüt yapısıdır. Bu yaklaşıma göre, en iyi örgüt yapısından bahsedilemez. Çünkü, örgüt yapısı koşuldan koşula göre farklılık gösterecektir.

Örgütü bir sistem olarak ele alan durumsallık yaklaşımı, çeşitli durum ve koşullarda değişik yapı, kavram, yöntem ve davranışlarda aramaktadır (Akat vd.,1999: 96-97).

### **1.6.5. Vekalet Yaklaşımı**

1960lar ve 1970lerin başlarında ekonomistler, bireyler ya da gruplar arasındaki risk paylaşımını araştırdı (Wilson, 1968: 119). Vekalet yaklaşımı, bu risk paylaşımı literatürünü, işbirliği yapan tarafların farklı amaç ve işbölümüne sahip olduğu zaman ortaya çıkan temsilcilik sorununu dahil etmek için genişletmiştir.

Bir vekalet ilişkisi, bir tarafın bir yönetici olursa, uzman bir bilgi ve beceriye sahip farklı bir temsilciyi çalıştırdığı zaman geçerli olmaktadır (Eisenhardt, 1989: 58).

Vekalet yaklaşımı, özellikle yöneticilerin temsilcilere görev vermesi ve bu işi yapanları her yerde kurulan temsilcilik ilişkisine yönlendirmektedir. Bir vekâlet ilişkisini, bir birey veya grupların diğer başka bir bireye kendi adlarına birtakım hizmetlerde bulunmalarını şart koşan bir sözleşme olarak tanımlanmaktadır. Bazı kararların verilme yetkisini temsilciye devretmeyi içermektedir. Birçok vekalet ilişkisinde, müdür ve temsilci, nezaret maliyetlerinin yanı sıra maddi ve maddi olmayan maliyetlere de katlanmalıdır. Ayrıca, temsilcinin kararları ile müdürün refahını en üst düzeye çıkaracak kararlar arasında bazı ayrımlar olması gerekmektedir (Jensen ve Meckling, 1976: 5). Buradaki problem, müdür ve temsilcinin farklı risk tercihleri nedeniyle farklı eylemleri tercih edebilmesidir (Eisenhardt, 1989:59).

Vekalet yaklaşımında organizasyon, kuruluşa katkıda bulunan sahipler, çalışanlar, yöneticiler, sermaye tedarikçileri ve benzeri gibi katılımcılar arasında örtülü ve açık sözleşmelerin bir parçası olarak görülmektedir (Tosi ve Gomez Mejia, 1989: 170).

Bir vekalet ilişkisi, yüksek düzeyde güven ve aynı zamanda sıkı gizlilik temeline dayanmaktadır (Hannafey ve Vitulano, 2013: 600).

### **1.7. Davranışsal Muhasebe ve İnsan Kaynakları İlişkisi**

Yönetim faaliyetleri, organizasyonel süreçlerin yapısı olarak tanımlanmaktadır. Yönetim faaliyetlerinin önemli bir parçası da insan kaynaklarında yer alan mevcut kaynakların etkin kullanılmasıdır.

İnsan kaynakları yönetimi, yönetimin bir olgusudur; fakat yönetim insan kaynakları yönetiminden daha fazla ögeyi kapsamaktadır. Yönetim pazarlama, yönetim bilgi sistemleri, üretim, araştırma-geliştirme ve muhasebe-finance bölümlerinden oluşmasına rağmen insan kaynakları yönetimi doğrudan insanlar ile ilgilidir. Çünkü, insan kaynakları yönetiminin amacı, insanların üretime olan katkısını geliştirmeye odaklanmaktadır. Ayrıca, insan kaynakları yönetimi, yönetimin bütün diğer yönleriyle yakından ilgili bir tutum sergilemektedir. Yöneticiler, insanları yönetmekte ve bir örgütün insan kaynakları yönetimini başlıca bir hat veya işletme yönetimi sorumluluğu oluşturmaktadır. Ancak, insan kaynakları yönetim faaliyetlerinin derecesi hat veya işletme yöneticileri ve insan kaynakları yöneticileri arasında örgütten örgüte farklılık göstermektedir (Stone, 1998: 5).

İnsan kaynakları yönetimi; istihdam, sosyalleştirme ve kültürleşme, iş tatmini, örgütsel ve mesleki taahhüt, terfi, alıkoyma ve iş devri gibi konuları içermektedir (Brierley ve Gwilliam, 2003: 431).

İnsan kaynaklarının stratejik kullanımı çalışanların yeteneklerini ve ihtiyaçlarını organizasyonun hedefleri ile uyumlu hale gelmesini gerektirmektedir (Mullins, 2007: 480).

İnsan kaynakları ve bu kaynakları yönetmenin temel amacı, kalite ve verimliliğin artırılmasına ilişkin olduğundan davranışsal muhasebe araştırmalarının konusu kapsamında olmaktadır. İşletmelerin varlıklarını sürdürebilmeleri için etkin ve yaratıcı düşünme yeteneğine sahip olan bireyleri bünyelerinde barındırmaları gerektiğinden insan kaynakları yönetimi, insan kaynağı ihtiyacının analiz edilmesi, doğru işe doğru personelin alınması ve yerleştirilmesi, performansının ölçülmesi, kariyer planlaması, eğitim, yönetim stratejileri, iş güvenliği ve sağlığı gibi birçok faaliyetleri kapsamaktadır (Mutlu: 2016: 26).

İnsan kaynakları muhasebesi, ticari bir işle uğraşan bireyler verileri kapsamlı bir şekilde toplayıp, analiz edilerek operasyonel olarak yararlı bir çerçeve öngörmektedir. İdeal olarak bilgiler, bireysel organizasyonun yanı sıra firmalar arasında da çoğaltılarak istikrarlı bir şekilde bir araya getirilmektedir.

İnsan kaynakları muhasebesi, örgütsel insan kaynaklarının etkin ve verimli kullanılmasında yardımcı olmak için tasarlanmış bir araçtır. Bu örgütsel kaynaklar, insanların değerlerini ve maliyetlerini, raporlama ve ölçme olarak tanımlanmaktadır. İnsanlara yapılan yatırımların muhasebeleştirilmesi ve onların yer değiştirme maliyetlerinin yanı sıra bir organizasyondaki kişilerin ekonomik değerlerinin muhasebeleştirilmesini de içermektedir (Sarma, :385-386).

### **1.7.1. Davranışsal Muhasebe ve Performans Ölçümü**

Performans, organizasyonel ve davranış faaliyetlerinin bir sonucu olarak düşünülmektedir. Başlangıçta, performans ölçümleri, insan doğası ve performans yönetim sistemlerinden elde edilen sonuçlar ile doğrudan bağlantı kurulmamıştır. Elde edilen sonuçlar, sadece performans ölçümleri yerine kullanılmıştır; diğer bir ifadeyle vekil görevi niteliğinde olmuştur (Waal, 2003: 688).

Performans değerlendirme, stratejilerin faaliyete geçirilmesi için gerekli olan kişisel davranış ve bu davranışların sonuçlarını belirlemektedir. Değerlendirme yöntemleri, stratejilere uygun özelliklerin kişilere iletilmesini sağlamakla birlikte, davranışların temelinde mevcut olarak bulunan anlamın işletmelerin devamlılığı için neden önemli olduğunun kavranmasına yardımcı olmaktadır (Örücü ve Köseoğlu, 2003: 24).

Performans değerlendirme, ilerleme planları oluşturma ve bir çalışanın iş faaliyetlerini nasıl gerçekleştireceğini ölçme ve çalışanla iletişim kurma sürecidir. Performans değerlendirmeleri, uygun bir şekilde gerçekleştirildiğinde çalışanların sadece ne kadar iyi performans gösterdiklerini değil, aynı zamanda gelecekteki görev yönlerini ve çabalarının seviyelerini de etkilemektedir. İyi bir performans olumlu bir şekilde desteklendiğinde sarf edilen çabanın artış göstermesi gerekmektedir. Çalışanların görev algılaması, planlar üzerinden iyileştirme oluşturmaları açısından netlik kazanması sağlanmalıdır.

Promosyon, işten çıkarma, yetenekler için yapılan ücret artışları ile ilgili idari kararlar vermek performans değerlendirmenin yaygın kullanımlarından birkaç tanesidir. Ayrıca, performans değerlendirme bilgileri, bireysel ve organizasyonel eğitim ve geliştirme ihtiyaçlarını belirlemek için gerekli olan girdileri sağlayabilmektedir (Byars ve Rue, 2008: 217).

Performans yönetim sisteminin amacı, örgütsel hedeflerin bireysel hedeflere dönüştürülmesi, çalışanları iş konumlandırma performans özelliklerinin saptanması, işletmelerin önceden karar verdiği özelliklere göre çalışanların zamanında ve adaletli bir şekilde değerlendirilmesidir. Performansın daha ileri bir düzeye taşınması için örgüt, yönetici, üst ve astların iletişim ve işbirliği içerisinde olmaları gerekmektedir (Uyargil, 2008: 4).

Yönetim performansını değerlendirmek için, performans ölçümlerine ek olarak, bazı standart ölçümlere sahip olunması gerekmektedir. Bu performans ölçümleri, hem verimlilik hem de etkinlik kriterlerini kapsamaktadır. Ancak, yönetsel çalışmanın önemli bir bileşeni yöneticinin takdir yetkisini kullanılmasıdır. Diğer bir ifadeyle, bir yöneticinin ne yapması gerektiğinin içeriği ve onu hangi yoldan yapacağı önceden tahmin edilemez. Böylece, bu tür faaliyetlerde yapılabilecek en mantıklısı, standart çıktıları belirlemek ve girdiler için uygun programları kararlaştırmak görev performansı için zorunlu hale gelmektedir. Ancak, görev performansı, yönetsel görev takdir yetkisinin ve yargısının kullanılmasını kapsamaktadır. Bu bağlamda, görev performansı için standartların belirlenmesi de, aslında yargılayıcı bir faaliyettir. Sonuç olarak, kendi içinde yönetim performans değerlendirmesi, tam olarak önceden belirlenmemiş ve farklı yöneticilerin farklı yollar uygulayacağı yönetsel bir görevdir (Otley, 1978: 123-124).

Çalışanlara yapılan performans değerlendirmesinden dolayı kullanılan değerlendirme methodları ve elde edilen sonuçların paylaşılması durumunda çalışanların moralleri üzerinde olumlu ya da olumsuz etkilere sebep olabilmektedir. Değerlendirmeler disiplin, teftişler, terfiler, olumlu davranışlar veya işten çıkarmalar için kullanıldığı zaman muhtemelen çalışanlar kendilerini hafife alma eğilimine girerek endişeli olarak değerlendirmektedir. Çalışanlar, değerlendirmeyi faydalı olmaktan ziyade aşırı eleştirel olarak gördüklerinde veya çalışanlar değerlendirilmek için kullanılan kriterleri bilmediğinde benzer duygular uyanmaktadır. Daha fazla çalışanın

değerlendirme sürecini anladığında ve daha fazla değerlendirme eleştiriler için özel durumlardan ziyade gelişimsel fırsatları kullandığında çalışanlar daha çok yapıcı olarak görüneceklerdir.

Liderlik durumu ve organizasyonun şartları değerlendirme sürecinin motive edici ve tatmin edici sonuçları üzerinde büyük etkiye sahiptir. Çalışanlar ve danışmanlar arasındaki güven arttıkça doğru orantılı olarak tatmin derecesi de artış gösterecektir. Çalışanlar gerçekten yönetimin çıkarlarına yürekten inanırlarsa ve en iyi olmaya çalıştıklarını gösterirlerse çalışanlar geribildirim ve yenilik fikrine daha olumlu cevaplar vereceklerdir.

Performans değerlendirme sistemi büyük ölçüde iş tasarımının bir uzantısıdır ve genel olarak örgüt üzerinde büyük etkilere sahiptir. Tazminat ve terfi kararlarını alma, performans hakkında geri bildirim sağlaması gibi durumlara yardımcı olmanın yanısıra, değerlendirme sürecinden elde edilen sonuçlar, işe alma ve iş için seçmelerde bulunma, oryantasyon ve eğitim gibi diğer kişisel faaliyetlerinin başarısı hakkında faydalı veriler sağlayabilmektedir.

Örneğin, eğer değerlendirme süreci önemli sayıda çalışanın beceri veya bilgisinin bazı alanlarda eksik olduğu ortaya koyulduğu durumdaki değişiklikler diğer kişisel alanlarda da yapılabilmektedir (French, 2007: 361).

Performans ölçüm ve değerlendirilmesinde ele alınması gereken başka bir etmen ise üretkenlik değerlendirilmesinde hangi kıstasların dikkate alınması gerektiğidir. Geleneksel performans ölçümleri, yöneticilere ve denetçilere kar ve verimlilik gibi finansal veriler sunmaktadır. Çağdaş performans ölçümleri ise, organizasyonun amaçlarına erişmesine yardım eden davranış kalıplarını destekleyen ve teşvik eden tüm kriterler dikkate alınmalıdır.

Argyris (1952) ve Simon ve arkadaşları (1954), kontrol sisteminin insani tarafını araştırmışlardır. Bütçelerin mevcut olarak bulunduğu çalışmalar ve bütçeleme süreçleri önemli insan ilişkileri ile bağlantılı olduğu anlaşılmıştır. Bu çalışmalar, işçi-yönetim ayrımı, sınır ötesi çatışma ve işle ilgili gerginliği de kapsamaktadır. Böylelikle, geleneksel yönetim teorisindeki mekanik yaklaşım performans ölçümünden önemli bir şekilde ayrılmıştır (Vagneur ve Peiperl, 2000: 511).

Aşağıda verilen tablo geleneksel performans ölçümleri ile çağdaş performans ölçümleri arasındaki farklılıkları özetlenmektedir.

Tablo 3' de görüldüğü gibi, geleneksel performans ölçümleri sonuçlara ve sabit davranış kalıplarına, çağdaş performans ölçümleri ise, daha esnek, gelişmeye ve değişmeye uygun bir yönetime odaklanmaktadır.

**Tablo 3: Geleneksel Performans Ölçümlerinin ve Çağdaş Performans Ölçümlerinin Karşılaştırması**

Geleneksel Performans Ölçümleri	Çağdaş Performans Ölçümleri
Geleneksel muhasebe sistemine dayanır.	İşletme stratejisi temeline dayanır.
Temelde orta ve üst yönetime ilişkin finansal ölçümlerdir.	Temelde finansal olmayan ölçümlerdir, tüm çalışanlar için tasarlanmıştır.
Haftalık veya aylık ölçümler yapılır.	Saatlik veya günlük ölçümler yapılır.
Çalışanları engellemeye neden olur.	Çalışanlara iş tatmini sağlar.
Performansı gözlemlemeye odaklanmıştır.	Performansı geliştirmeye odaklanmıştır.
Sabit bir biçimi vardır.	İhtiyaçlara göre değişen esnek bir biçime sahiptir.
Zaman içinde değişmez.	Gerektikçe zaman içinde değişebilir.
Çağdaş maliyet ve yönetim muhasebesi tekniklerine uygulanamaz.	Çağdaş maliyet ve yönetim muhasebesi tekniklerine uygulanabilir.
Sürekli gelişimi engeller.	Sürekli gelişimi başarmaya yardımcı olur.

Kaynak: (Alaa M. Ghalayini ve James S. Noble, "The Changing Basis Of Performance Measurement", International Journal of Operations ve Production Management 1996: s.64-68.

Teague ve Eilon'a göre performans ölçümü, üretkenliğin ölçülmesi ile ilgili dört husus belirtmektedir. Bunlar, rakipler veya diğer firmalar ile stratejik karşılaştırma, firmanın performans yönetim kontrolünün taktiksel değerlendirmesi, farklı girdilerin kullanımından elde edilen çıktılarının planlı karşılaştırması, sendikalarla toplu pazarlık diğer bir ifadeyle, iç yönetim olarak gösterilmektedir (Teague ve Eilon, 1973: 133).

### 1.7.2. Davranışsal Muhasebe ve İş Tatmini

İş tatmini, bir meslek hakkında olumlu his tanımlamakta ve o işin niteliklerinin değerlendirmesinden kaynaklanmaktadır. Yüksek düzeyde iş tatminine sahip bir birey

işine karşı olumlu duygular beslerken, iş tatminine sahip olmayan birey işi hakkında olumsuz duygular beslemektedir. İnsanlar, iş tutumları hakkında konuştuklarında genelde anlamı iş tatmini üzerine olmaktadır. İş tatmini, işe olan ilgi ile bağlantılıdır. İş tatmin ölçümü, psikolojik olarak insanların işleriyle alakalı tanımlarını ve önemli olarak algılanan performans düzeyi kendi değerini göz önünde bulundurmaya ölçmektedir (Robbins, 2009: 113).

Örneğin, tüm iş tatmini çok sayıda faktörün birleşiminden biri olabilmektedir. Ücret ile iş tatmini, işin tipi, çalışma koşulları, danışmanın yönü, şirket politikaları ve prosedürleri, iş arkadaşları ile ilgili ilişkiler, terfi ve ilerleme için fırsatlar gibi bileşenleri sıralamak mümkündür (Riggio, 2009: 214).

İş tatminini etkileyen bireysel faktörler gerçek işi yapmakla ilgili daha az değere sahiptir. Bireysel faktörler genellikle bir kişi, kişinin ailesi ve arkadaş çevresi ile ilgilidir. Bireysel iş tatminini etkileyen dokuz faktör bulunmaktadır. Bunlar:

- Taahhüt,
- Beklentiler,
- İş katılımı,
- Çaba/ Ödül Oranı,
- İş Arkadaşlarının Etkisi,
- Kıyaslamalar,
- Başkalarının Görüşleri,
- Kişisel Görünüş,
- Yaştır.

Bu faktörler çoğunlukla kişinin işi veya birinin o kişi hakkında nasıl hissettiğini etkilemesine rağmen faktörlerin çoğu görüşlerden meydana gelmektedir. Görüşler, gerçekler ve bilgiler tarafından değiştirilmektedir. Bu yüzden, bu faktörler iş tatmini üzerinde büyük bir etkiye sahip olmasına rağmen bireyler üzerinde daha fazla kontrole sahiptir. İş tatminine ihtiyaç duyulduğunda bireylerin örgüt içerisindeki görüş ve hislerine etki edebilmektedir (Drafke, 2009: 415-416).

İş tatmini sonuçları, bireylerin değerlerine, beklentilerine ve standartlarına erişmesine veya memnun olmadıkları durumlara yardımcı olduğunda, iş tatminsizliği



ise çalışan işinde başarısını engellediğini düşündüğünde ortaya çıkmaktadır. Araştırmalar ve bunları uygulayanlar, iş tatminin çalışanlar açısından performanslarını ve işe olan bağlılıklarını etkiyeceğine inanmışlardır. Örnek olarak, Hallmark Cards iş ve aile yükümlülüklerini kalite avantajlarıyla dengeleyerek ailelerin iş tatminini artırmaktadır. Memnuniyet, bağlılık, ciro ve üretkenlik arasında karmaşık bir ilişki olmasına rağmen, yöneticiler hala iş yerinde iş tatmini için çaba göstermektedir (Gordon, 1999: 67-68).

İş hacminin fazla olduğu durumlarda iş performansı ve memnuniyeti arasındaki ilişki olumlu olduğundan dolayı yapılan araştırmalarda çalışanların mutlu olduklarında daha üretken oldukları gerçeği kanıtlanmıştır. Bireysel iş tatmini ile firmaların finansal performansları arasındaki bir bağlantı olasılığı Amerika Birleşik Devletleri'nin en büyük firmalarının bazılarında sekiz yılı aşkın bir süredir binlerce çalışanın memnuniyetini değerlendiren bir araştırma ekibi tarafından incelenmiştir. Ne yaptıklarına bakılmaksızın işlerinden her zaman hoşlanıyormuş gibi görünen bazı çalışanlar, diğer çalışanların yaptıkları işlere daima şaşırılmaktadır. Bu durumda, iş tatminin eğilimli modeli olarak bilinen temel öncülünün farkına varmak kaçınılmazdır. Bu kavramsallaşmaya göre, aynı zamanda yaptıkları işlerden hoşlanan çalışanlar, iş farklı olsa bile farklı zamanlarda yapmış olma eğilimlidir. Bu yaklaşımı destekleyen araştırmalar, çalışanların 10 yıllık süre içerisinde birkaç farklı pozisyonda olmalarına rağmen işlerini beğenme veya beğenmeme konusunda tutarlı olduklarını saptamışlardır. Bu tür göstergeler, iş tatmininin belirtilen olumlu ve olumsuz etkilere yönelik istikrarlı olma konusunda benzer özellikte oldukları görülmektedir. Aslında, araştırmalar zamanın çoğunda olumlu ve neşeli olma eğilimi gösteren çalışanların “ düşük” ve hüzünlü olması eğiliminden daha yüksek bir iş tatminini açığa vurma eğiliminde olduklarını göstermişlerdir.

İş tatmininin değer teorisi olarak bilinen iş tatminine getirilen başka bir yaklaşım, insanları memnun eden şey sorusuna daha geniş bir bakış açısı getirmektedir. Bu teori, insanların değer verdiği bir şey olduğu sürece hemen hemen her faktörün iş tatmininin kaynağı olabileceğini savunmaktadır. Daha az insanın ücret ve öğrenme fırsatları gibi konularda, özellikle işin yüksek değerli yönleri için, arzu ettikleri miktara göre işin bazı yönleriyle daha az memnuniyete sahip olacaklardır. Bu nedenle, değer teorisi, insanların neye sahip oldukları ve ne istedikleri arasındaki tutarsızlıklara

odaklanmaktadır. Bu tutarsızlıklar, ne kadar büyük olursa o kadar memnun olmayacaklardır. İş tatminindeki bu yaklaşım, çalışanları memnun etmenin bir yolunun onların ne istediklerini öğrenmek ve mümkün olduğu ölçüde istediklerini onlara vermek anlamına gelmektedir. Görevler, yönetici ve iş arkadaşları ile etkileşime girmek, örgüt kuralları ve politikalarını izleyerek performans standartlarını yerine getirmek, idealden daha az çalışma koşullarıyla yaşamak ve benzeri durumları gerektirmektedir. Bu, bir çalışanın işinden ne kadar memnun olup olmadığına ilişkin değerlendirmesinin bir takım ayrı iş unsurlarının karmaşık bir toplamı anlamına gelmektedir. Çalışanlar, sadece net olduklarını düşündükleri konular ve beklentileri doğrultusunda algıladıkları ücretlendirme sistemleri ve terfi politikaları istemektedirler (Greenberg, 2011: 222-223).

Çalışanlar, hem kişisel rahatlık hem de iyi bir iş yapmayı kolaylaştırmak için çalışma ortamlarından endişe duymaktadır. Araştırmalar, çalışanların tehlikeli veya rahatsız olmayan fiziksel çalışma koşullarını tercih ettiklerini göstermektedir. Aynı zamanda, iş, çoğu çalışanın sosyal etkileşim ihtiyacını da karşılamaktadır. Bu bağlamda, iş yerinde dostça ve destekleyici meslektaşlarının olması iş tatmininin artmasına neden olmaktadır (Robbins, 1993: 185).

İş tatmini denildiğinde akla gelen, çalışanların iş hakkındaki tutumları ve olumlu-olumsuz duyguları gösterilmektedir. Amerika Birleşik Devletleri'nde sekiz yıllık bir süre boyunca yürütülen 2000'den fazla insan üzerinde yapılan bir araştırmada, emeklilikten sonra psikolojik sağlığın iyileştiğini gözlemlenmiştir (Schultz ve Schultz, 2010: 189).

### **1.7.3. Davranışsal Muhasebe ve Yabancılaşma**

Marxçılığın kurucusu Karl Marx'ın gençlik yazılarında ve özellikle de "1844 Elyazmaları"nda kullandığı yabancılaşma kavramı, insansal ürünlerin insanı himayesi altına alarak görüşleri çatışan hale gelmeleri ve bunun sonucu olarak insanı insan olmayana dönüştürmesi sürecini ifade etmektedir. Yabancılaşma, Marx'dan önce Fichte, Hegel, Feuerbach gibi düşünürlerce de dile getirilmiştir (Hançerlioğlu, 1980: 201-202).

Günümüz iş dünyasında grup çalışmasının yerini bireysel çalışmanın alması sonucu, çalışanların sosyal ilişki kurma yeteneği azalmaktadır. Marx, bu duruma dikkat çekmektedir. Marx' a göre, yabancılaşma kavramı, çalışanın emeği üzerindeki

yetkisinin ve ürüne sahip olma yetkisinin elinden alınması şeklinde tanımlanmaktadır. Her şeyden önce çalışan içinden gelerek çalışmamakta, başkalarının verdiği emir ve kurallara göre işini sürdürmekte ve emeğinin sonucuna ulaşmamaktadır. Bu durumda, çalışanlar, hedef ve gereksinimlerini karşılayacak herhangi bir yöntem planlayamazlar. Dolayısıyla, işinden zevk alamaz ve tatmin olamaz duruma gelmişlerdir. Böylelikle, işlerine yabancılaşmışlardır (Özkul, 2002: 97-98).

Yabancılaşmanın özellikleri:

- Yabancılaşmaya bir kavram olarak bakıldığında, birinden veya bir şeyden uzak durması veya kaçınması ile ilgilidir,
- Yabancılaşma, insanın doğasında mevcut olarak bulunur,
- Yabancılaşma, eskilere kadar dayanan ilk yaşamlarda üretilmiştir,
- Yabancılaşma, bireylerin sosyal çevreleri ile yakın bir ilişki içerisindedir,
- Yabancılaşma, çağdaş toplumda bireyler ve bireyin sosyal çevresi arasındaki hızlandırılmış çeşitli faktörlerin etkisi üzerinde önem arz etmektedir.

Yabancılaşmada rekabet, kıskançlık, birbirlerinin emirlerine uymama ve saldırganlık dürtüsü gibi çeşitli insan ilişkileri meydana gelebilmektedir (Şimşek vd., 2003, 239).

Fromm, ekonomik gelişmenin gün geçtikçe esir aldığını, bu nedenden dolayı doğaya karşı saldırganca tutum sergilediğini öne sürmektedir. Schaff'a göre yabancılaşma, öznel bir olay olarak kabul edilmekte ve düşünsel planda gerçekleştirilmektedir. Dolayısıyla, durum görece bir nitelik kazanmaktadır (Silah, 2005: 197).

## İKİNCİ BÖLÜM

### 2. DAVRANIŞSAL MUHASEBE VE ETİK

Araştırmanın ikinci bölümünde etik, ahlak, davranışsal muhasebe kapsamında etik konusunun incelenmesi ve dünyada ve Türkiye’ de muhasebe etik kuralları ve yapılan düzenlemelere yer verilmiştir.

#### 2.1. Etik Temel Kavramı

Etik kelimesi, kişinin karakteri ya da yaratılışı anlamına gelen Yunanca ‘ethos’ kelimesinden türetilmiştir. Günümüzde etik, insanların nasıl davranması gerektiği, eylemleri hakkındaki yargıları ve eylemlerini haklı çıkarmak için geliştirdikleri kuralları temel alan felsefik bir daldır. Etik, davranışları ilkelere veya esaslara göre doğru ya da yanlış bakımından değerlendirmektedir (Rogelberg, 2002: 34-35).

Sosyal bilimlere bir bütün olarak bakıldığında, otorite ve düzenden etkilenenler tarafından, bir olayın veya sürecin düzenlenebilmesi için kurallar ve yasalarla birlikte olayların ahlaki niteliğini de incelenmektedir. Bu sebeple çeşitli etik tanımları bulunmaktadır. Bunlar: (Çukacı, 2006: 90).

Etik; insanlar arasındaki ilişkileri gelenek, töre, alışkanlık ve normları ahlaki açıdan iyi veya kötü, doğru veya yanlış kavramların kökenlerini inceleyen bir felsefe dalıdır (Karaöz, 2000: 9).

Etik, bireysel ya da kolektif bir öznenin pratiğini yargılayan ilke olmasıyla birlikte ahlaki standartların yaşama uygulanması sırasında mantıklı olup olmadığının sorgulanması, yani bireyin yargılama ve fikir üretme sürecidir (Yalçın, 2011: 49).

Etik; bireyin diğer insanlar, kurum ve devlet ile ilişkilerinde toplumun tecrübelerinden gelenek ve törelerine dayanan bir bütün halinde olmayı ve uyum sağlamayı artırıcı, bu nedenle toplumun sosyal, siyasal ve politik yapılarının denge oluşturmasını sağlayıcı ilkelerin, kuralların ve kıymetlerin bütünüdür şeklinde tanımlanmıştır (Karacan, 2014: 10).

Etik; bireyin töre, gelenek ve görenek anlamları taşıyıp bunların birbirleri ile olan ilişkilerini, davranış kalıplarını ve hayata bakış açılarını araştıran felsefe dalıdır. Bu

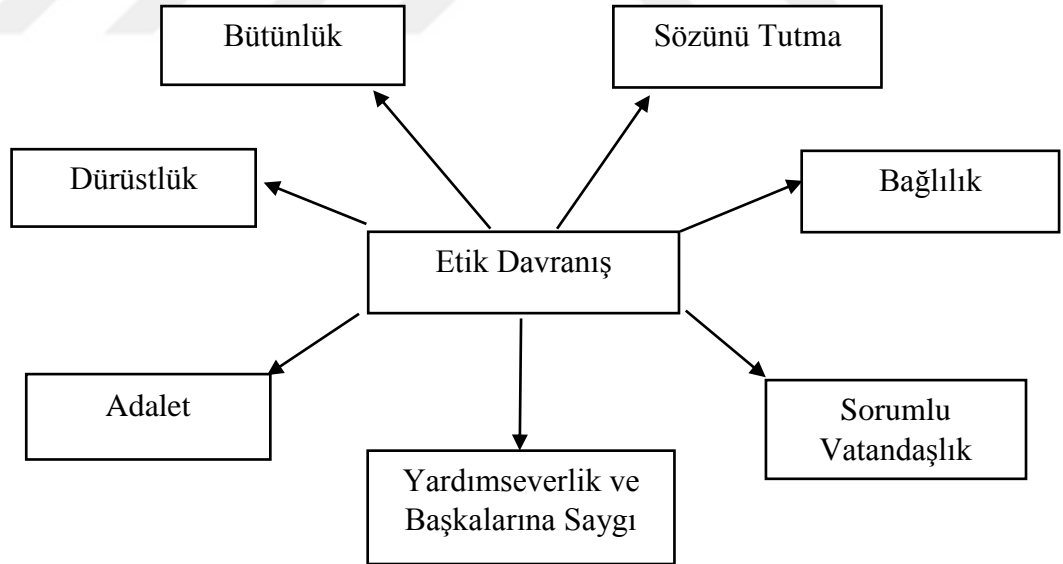
bağlamda, davranışların etiğe uygun olup olmadığını gruplar ve örgütleri içerisinde barındıran toplum tarafından belirlenmektedir (Uçma, 2007: 5).

İnsanın kişisel ve toplumsal yaşamdaki ahlaki sorunlarını inceleyen ve ahlaki olarak sergilenen faaliyet, eylem ve verilen hükümlerle ilişkilendirilen bir konu olarak felsefenin önemli bir parçası ve düzenli bir araştırma alanıdır (Yıldırım, 2010: 23).

Etik, bireye doğru ve yanlış olanın ne olduğunu anlamasına yardımcı olmaya çalışır; fakat bireyi etik davranışa zorlamaz. Etik, kurallara uyulmasını gerekli kılan bireylerin ilişkilerini, değer kalıplarını, davranış normlarını birlikte yaşamaya uyumlu hale getirip, düzenlemeleri gerekmektedir (Günel, 2016: 4).

Etik, ahlaki sorunlar ve seçimler üzerine yapılan çalışmaları kapsamaktadır. Etik, siyaha karşı beyaz, kötüye karşı iyi ve yanlışla karşı doğru konuları ile ilgilenmektedir. Bu konularla ilgilenen ahlaki göstergeler hem iş yerinde hem de iş dışındaki çevremizde neredeyse her karar yapısında ortaya çıkmaktadır (Kreitner ve Kinicki, 2008: 20).

**Şekil 1: Etik Davranışı İçeren Unsurlar**



Kaynak: (Rick Hayes- Roger Dassen- Arnold Schilder- Philip Wallege, Principles of Auditing: An Introduction to International Standards on Auditing, 2004, England, s.75).

Etik davranış, toplumun düzenli bir şekilde işlemesi için gereklidir. Toplumdaki bütünlük, bağlılık ve mükemmelliyet peşinde koşma gibi etik değerler yasalarda

mevcuttur, fakat önemli bir kısmı dahil edilmemiştir. Bir meslek etik kuralları oluşturarak yasanın gerektirdiklerinin ötesinde bir öz-disiplin vurgulanmaktadır (Hayes vd., 2004: 75).

## 2.2. Etik ve Ahlak İlişkisi

Ahlak; bir toplumda yer alan bireylerin kabul ettikleri, yerine getirmekte zorunlu bırakıldıkları davranış şekilleri ve ilkeleri olarak tanımlanırken, felsefik açıdan ise; “belli bir toplumun belli bir döneminde bireysel ve toplumsal davranış kurallarını tespit eden inceleyen bilim” olarak belirtilmektedir ( Güredin, 1997: 2).

Ahlak göreceli bir kavram olup kültürden kültüre, toplumdan topluma değiştiği gibi aynı toplum ve kültür içinde de gruplar arasında farklılıklar görülmektedir. Ahlak kurallarından içerik farkı olan etik, ahlaki eylem ve yargıları sorgulamaktadır (Eren, 2010: 4).

Etik, felsefenin bir dalı olup ahlaki sorunlar ve ahlaki yargılar hakkında felsefi düşünme biçimidir (Frankena, 2007: 20). Ahlakın kelime anlamı, Arap dilinde Hulk kelimesinin çoğulu olarak belirtilmektedir. Hulk kelimesinin anlamı, karakter, mizaç veya huy gibi nitelikler içermektedir. Genel olarak ahlak, insanların birbirlerine ve topluma karşı sorumluluklarını tespit eden kurallar ve ilkeler bütünü olarak nitelendirilmektedir (Aymankuy ve Sarıoğlu, 2005: 27).

Etik sözcüğünü ele alan ve üst düzey felsefi düşünce haline getiren birçok düşünür, ahlakın felsefesi olarak ifade etmişlerdir. Etik kavramı; ahlaka ilişkin görüşler, geniş bir diyagram ve kuramsal bir çerçeveden bakılması yönünden, bu görüşün ötesine geçmesi açısından ahlaktan farklı olduğu düşünülür. Dolayısıyla etik ve ahlak kavramları arasındaki farkın bir yolu olarak gösterilmiştir. Ricoeur’a göre etik; insanın ahlaklı olması için öncelikle etik sahibi olmasını, kuralların belli bir “elekten” geçmesini ve kurallar uygulama esnasında çıkmaza girdiği durumda etik ile ilişkisine bağlanması, kabul edilebilir bir yöntem olarak bahsedilmiştir (Haynes, 2002: 19-20).

Etik ve ahlak kavramı benzer ifade edilmesine rağmen ahlak kavramı, etik kavramından farklı bir niteliğe sahip olmuştur. Etik kuramsal, normatif, felsefik ve meta gibi konular adı altında yer alırken; ahlak daha çok bu kavramların bireyin eylemlerinde görünen yansıma olarak karşımıza çıkmaktadır (Nardalı, 2011: 21).

Etik ahlak hakkında düşünür ve ahlaki sorgular, herhangi bir konuya ilişkin doğru veya yanlış beyanda bulunmaz. Ancak, ahlak iyi veya kötü kavramlara yönelik yargılamalarda bulunmaktadır. Diğer bir deyişle, hukukun veya yazılı kuralların erişemediği durumlarda etik birinci öncüdür (Okkar, 2011: 456).

### **2.3. Ahlaki Gelişim**

Bilişsel ahlak gelişimi, ahlaki ikilemleri çözmek için kullanılacak en gelişmiş bilişsel ahlak yapısıdır. Diğer bir ifadeyle, bilişsel ahlak gelişimi, bir bireyin ahlaki ikilemlerinin çözümünde ilkeli düşünceleri kullanma potansiyelini tanımlamaktadır (Thorne, 2001: 106).

Ahlaki gelişim, bireyler, “iyi ya da kötü” ve “doğru ya da yanlış” davranışların ne olduğuna yönelik yargılara sahiptir; bu yargılar bireylerin eylemlerinde aktif rol oynayan ve nasıl karar vereceklerini belirleyen bireye özgü inançlar ve değerler bütünüdür (Akman, 2009: 108). Ahlaki gelişim, davranışları yaşadığı toplumun değer yargılarından kazanılarak toplumla ahenk içerisinde; ancak davranışlarını kendi ilkelerine ve kurallarına göre belirleyen bir sistemdir (Özden, 2005: 31).

Bilişsel ahlaki gelişim, etik akıl yürütme ve davranışlardaki benzersiz yönleri ele alarak insanların kararları nasıl verdiklerini belirlemektedir (Mintchik ve Farmer, 2009: 260). Ahlaki gelişim, insanların etik ikilem hakkındaki akıl yürütmesi ile ilgilidir (Martynov, 2009: 242).

Etikteki bilişsel gelişim perspektifi, ahlaki bir karar veya seçimi hızlandırmak amacıyla bilişsel akıl yürütme çalışmalarının geliştirilmesini sağlamaya odaklanmaktadır. Bu perspektifin bakış açısına göre, bilişsel ahlaki yapılar kazanıldığında bilişsel ahlaki gelişimin çok yönlü ve karmaşık hale gelmesini sağlamaktadır (Fleming vd., 2009: 15).

Etik yargı, bir bireyin “hangi eylem biçimin ahlaki açıdan doğru olduğuna karar vermesi” etik karar almada önemli rol oynamaktadır (Nguyen ve Biderman, 2008: 628).

#### **2.3.1. Kohlberg’in Ahlaki Gelişim Teorisi**

Kohlberg’in ahlaki gelişim teorisi, diğer bir ifadeyle bilişsel gelişim teorisi, başlıca insanların hangi davranış tarzının ahlaki açıdan doğru olduğuna ve nasıl karar verdiğine odaklanmaktadır (Monga, 2006: 180).

Ahlaki gelişim seviyesi, yalnızca bilişsel ön koşullardan değil, aynı zamanda toplumsal deneyimlerden de etkilenmektedir. Bu toplumsal deneyimlerin ahlaki gelişim için temel özelliği, çatışma durumlarında rol üstlenme fırsatları ile karşılaşılmasıdır. Ayrıca bu deneyimler, aileler ve arkadaşlar kişiler arası ilişkiler vasıtasıyla toplumun ekonomik, siyasi ve yasal kurumlarına gerçek katılım yoluyla ortaya çıkmaktadır (Walker, 1984: 678).

Ahlaki gelişim alanında en önemli psikologlardan olan Kohlberg, Piaget'in önceki araştırmalarını genişleterek belirli eylemlerin ahlaki açıdan adil veya tercih edilen olarak algılanmasının sebepleri üzerine yoğunlaşmıştır (Weber, 1990: 688). Kohlberg'in araştırması, insanların ahlaki yargıları veya ahlaki eylemleri için verdikleri nedenler incelendiğinde ahlaki bakış açılarında önemli farklılıklar ortaya çıkmaktadır. Bu farklılıklar, Kohlberg'in "Ahlaki Gelişim Evreleri"dir. Kohlberg bireylerin ilerlediği ahlaki gelişimin üç seviyesini gelenek öncesi muhakeme, geleneksel muhakeme ve gelenek sonrası muhakeme olarak tanımlamakta ve bu üç seviyenin her biri iki aşamadan oluşmaktadır (Weber, 1991: 294, 295).

### 2.3.2. Kohlberg'in Ahlaki Gelişim Evreleri

Kohlberg'e göre, *Gelenek Öncesi Muhakeme*, bu evre ahlaki gelişimin en alt seviyesinde yer alır. Bu seviyede, iyi ile kötü veya dışsal faktörlerden gelen ödül ve cezaya göre değerlendirilir.

- 1. Evre: Bağımlı ahlak, gelenek öncesi seviyenin ilk evresidir. Bu evrenin içeriğinde ahlaki gelişim cezadan kaçınmak için ahlaki kaçış sergilenir.
- 2. Evre: Bu evre, gelenek öncesi seviyenin ikinci evresidir ve bu evrenin özellikleri arasında bireysellik, yararlı amaç ve alışveriş vardır.

*Geleneksel Muhakeme*, Kohlberg'in ahlaki gelişim teorisinin ikinci veya ortanca seviyesidir. Bu evrede, bireyler belirli ölçülere uyarlar, ancak bunlar ebeveynler veya devlet gibi kurumlar tarafından konulmuş ölçülerdir.

- 3. Evre: Kohlberg'in üçüncü ahlak gelişim seviyesi karşılıklı bireyler arası beklentiler, ilişkiler ve bireyler arası ahengi kapsamaktadır. Bu



seviyede kişiler güven, şefkat ve sadakate değer verir, ahlaki yargılamalarını bu değerlerine göre yapmaktadır.

- 4. Evre: Kohlberg'in ahlaki gelişim teorisinin dördüncü evresi toplumsal düzen ahlakıdır. Bu evrede toplumsal düzen, hukuk, adalet ve görev gibi kavramların idrak edilmesi ile birlikte ahlaki kararlara yön verilir.

*Gelenek Sonrası Muhakeme*, Kohlberg'in ahlaki gelişim teorisinin en tepesinde bulunmaktadır. Bu seviyedeki kişiler, ahlaki öğreti seçeneklerini değerlendirerek kendi ahlaki ilkelerini oluştururlar ve ona göre karar verirler.

- 5. Evre: Kohlberg'in beşinci evresi sosyal sözleşme veya yararlık ve bireysel haklardır. Bu evreye ulaşan bireylere göre ahlaki değerler, haklar ve ilkeler yasalar üzerindedir. Bireysel haklara saygı duyan ve eleştirel olarak sorgulanan değerlere uygun bireyler hayatı evrensel insan hakları düzeyinde görmektedir (Richard and White, 1999: 461).
- 6. Evre: Kohlberg'in ahlaki gelişim teorisinin altıncı ve en üst evresidir ve bu evre kişi evrensel insan haklarına dayalı ahlaki değerler geliştirmiştir. Kişi yasalar ile vicdan arasında ikilem yaşadığı durumda aldığı karar risk taşısa dahi vicdana uygun karar verilmesi gerektiğini savunmaktadır (Santrock, 2012: 320- 321).

20 yıl süren ahlaki yargı gelişiminin boylamsal araştırma sonuçları, Kohlberg'in ahlak yargısının bilişsel ve gelişimsel teorisinin temel varsayımlarını temsil etmektedir (Colby vd., 1983: 1).

### **2.3.3. Kohlberg'in Ahlaki Gelişimine Getirilen Eleştiriler**

Kohlberg'in ahlaki çatışmaların çözümüne dair düşüncelere olan ilgisi, ahlaki yargılara odaklanmasına yol açmaktadır. Ancak araştırmacılar, özellikle toplum yanlısı davranış ve empati kavramları gibi ahlaki davranışların diğer yönlerinin de bulunduğunu ileri sürerek eleştirmektedir (Walker, 2004: 550). Araştırma değerleri, Kohlberg'in ahlaki gelişime olan perspektifinin ters yönünde davranışların ahlaki yargı gelişiminde çokça önemli olduğunu göstermektedir (Speicher, 1994: 629).

Ahlaki gelişim hakkındaki diğer bir teorinin sahibi olan Gilligan, Kohlberg'in erkek kavramının üzerinde durulan bir teori geliştirdiğini ve kadınların farklı bir gelişim

yönü gösterdiğini savunmaktadır. Gilligan' a göre, Kohlberg'in savunduğu adalet ve ahlak anlayışından farklı olarak, kadınlarda bulunan ahlak anlayışı özen göstermenin ve yakınlığın yoğun olduğu özen ve sorumluluk ahlakıdır (Bacanlı, 2015: 111).

Kohlberg, ahlaki muhakeme evrelerini evrensel olduğunu iddia etmektedir. Diğer bir ifadeyle, teorik ve deneysel gerekçelerle kültürel yaklaşımların ahlaki geçerliliğini savunmaktadır. Ancak, bazı araştırmacılar, bu teorinin bazı kültürler için geçerli olduğunu düşünmektedir (Miller, 2007: 485-486; Sullivan, 1977: 368).

#### **2.4. Etik ve Ahlak Kavramları İle Muhasebe Arasındaki İlişkiler**

Alman devlet adamı ve sosyal filozof Walther Rathenau (1867-1922), ilk kez kar sözcüğünü sosyal sorumluluk ile değiştirmeyi öneren kişiydi ve o zamanki birçok batılı bireyden çok daha derin bir şekilde sosyal sorumluluk konusuna eğilmişti. Kar, sosyal sorumluluğun bütün bileşenlerini kapsamamaktadır; ancak ilk sorumluluk kar elde etmektedir. Yeterli bir kar sağlayamayan bir işletme hem ona emanet edilen kaynakları hem de ekonominin büyüme kapasitesini tehlikeye atmaktadır. Kar ve sosyal sorumluluk arasında bir çatışma/çelişki yoktur. Yalnızca gerçek maliyetleri karşılayacak kadar kar elde etmek, işletmenin ekonomik ve sosyal sorumluluğudur (Drucker, 1995: 20). 1990'lı yıllarda işletme problemlerinin yanı sıra etik sorunlara işaret eden konular önem kazanmıştır (McHugh, 1992: 55).

Muhasebe meslek mensuplarının etik değerleri benimsemeleri ile muhasebe mesleğine ilişkin toplumsal güvenin artırılmasına ve korunmasına dayanmaktadır. Son zamanlarda ABD ve bütün dünyada göze çarpan Enron, Anderson Worldwide, Adeptia Communications, Bristol-Myers Squibb, CMS Energy, Merrill Lynch (ML), Exrox gibi firmalarda meydana gelen kötü tablo karşısında meslek etiği açısından yeni bir çağır yüksek düzeyde bilgileri saklama, çalışanların parasal düşkünlüğü ve örgüt kültürünün işlemeyen bir düzeni gibi etik dışı faktörler söz konusudur (Kurt vd., 2010: 3).

Muhasebe meslek mensupları görev ve sorumluluklarını icra ederken değer yargılarında birtakım ikilemlerde kalabilir, aldıkları hükümlerde ve prensiplerde anlaşmazlık veya pek çok mesleki problemlerle yüz yüze gelebilirler. Böyle olay veya durumlarda muhasebe meslek mensupları sorunların çözümü için mesleğin zorunlu kıldığı etik değerler belirgin rol oynamaktadır. Diğer yandan, meslek mensuplarının etik

değerleri gözardı ederek hareket etmeleri toplumun genelini olumsuz yönde etkileyecektir (Yıldız, 2011: 160).

Muhasebe meslek mensupları buldukları topluma, devlete, örgüt ve gruplara mesleki görev ve mesuliyetleri olan bireylerdir. Aynı zamanda yasal usulleri yerine getirmek, gerçekleri net bir şekilde belirtmek, devletin ve toplumun çıkarını gözetmek durumundadırlar. Toplumun güvenini zedeleyici ve yanıltıcı bilgilerden kaçınmaları yönünde hareket ederek muhasebe mesleğinin imajına ve itibarına gölge düşürecek faaliyetlerden uzak durmaları zorunluluk arz etmektedir (Civelek ve Durukan, 1997: 5).

## **2.5. Muhasebe Meslek Etiği İlkeleri**

Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC) tarafından oluşturulan Uluslararası Muhasebe Meslek Mensupları Etik Standartları Kurulu (IESBA) dünya genelinde muhasebe meslek mensuplarının kullanmaları için standartlar ve genel etik kurallarını belirlemişlerdir. Bu bağlamda ilkeler ve standartlar, Türkçeye çevrilerek Türkiye Yeminli Mali Müşavirler Odalar Birliği (TÜRMOB), Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Serbest muhasebeciler hizmetine sunulmuş ve “Etik El Kitabı” olarak kullanılmıştır. Dürüstlük, tarafsızlık, gizlilik, mesleki davranış ve mesleki yeterlilik gibi ilkeler uluslararası meslek etiği kuralları temel alınmıştır (Konuşkan, 2016: 104).

### **2.5.1. Dürüstlük**

Dürüstlük, muhasebe meslek mensuplarının verdiği raporlar, beyannameler ve belgeler ışığında açık sözlü ve dürüst olmaları gerekmektedir. Dürüstlük ilkesinin yüklediği bir zorunluluk olan adil olmak muhasebe meslek mensuplarının yanlış veya yanıltıcı beyanlar, eksik veya hatalı bilgilerin gizlenmemesine dayanmaktadır (<http://www.turmob.org.tr/>).

### **2.5.2. Tarafsızlık**

Tarafsızlık ilkesi, muhasebe meslek mensuplarına, peşin hüküm, çıkar çatışması ve bireylerin usulsüz yaptırımlarından ötürü mesleki veya ticari kararlarını zedeleyici davranış ve tutumlardan kaçınmalarını zorunlu kılmıştır. Muhasebe meslek mensuplarının tarafsızlığına zarar verecek durumlarla karşı karşıya kaldığında, bu durum ya da ilişki muhasebe meslek mensubunun verdiği hizmetlerle kararını önyargılı

ve usulsüzce etkiliyor ise muhasebe meslek mensubu mesleki hizmetini yerine getirilmeyecek şekilde belirtilmiştir (<http://www.turmob.org.tr/>).

### **2.5.3. Mesleki Yeterlilik ve Gerekli Özen**

Muhasebe meslek mensupları, bilgi ve becerilerini geliştirerek mesleki yeterliliklerini korumak, mesleklerini yasalar, düzenlemeler ve kurallara göre sürdürmek, çalışma konularıyla alakalı güvenilir bilgileri çözümledikten sonra bütünüyle bitmiş açık ve net raporlar ile öneriler hazırlamakla yükümlüdür (Saban ve Atalay, 2005: 57).

Etik ilkeler hakkındaki yönetmelikte mesleki yeterlilik ve gerekli özen ilkesine göre; öncelikle mesleki yeterliliğin elde edilmesi, korunması ve devamlı bir süreç haline getirilmesi gerekmektedir. Muhasebe meslek mensubu mesleki gelişim sürecinde istikrarlı davranması ve mesleki çevresindeki faaliyet, olay ve durumlara hâkim olması durumunda gelişimini korumasına ve daha ileriye götürmesine yardımcı olacaktır (<http://www.turmob.org.tr/>).

### **2.5.4. Gizlilik**

Gizlilik ilkesi, muhasebe meslek mensuplarına uyması gereken maddeler arasında, açıklanması mecburi olan bir yasal ya da mesleki bir görev olmadığı durumlarda gizli bilgileri denetim firmasına veya organizasyon dışına açıklamak, kendi kişisel ya da üçüncü kişilerin faydasına sunmak mecburiyetindedir. Muhasebe meslek mensubu, potansiyel müşteri veya işveren tarafından açıklanan bilginin gizliliğini korumakla yükümlü ve müşteri veya işveren arasındaki ilişkinin sona ermesinin ardından dahi gizlilik kurallarını uygulamayı sürdürmeye devam etmek zorundadır (<http://www.turmob.org.tr/>).

### **2.5.5. Mesleki Davranış**

Mesleki davranış ilkesi, muhasebe meslek mensuplarının hepsini içeren bir olgudur. Muhasebe meslek mensuplarının kanunlara ve kurallara uyması, muhasebe mesleğinin saygınlığını yitirici bütün davranışlardan kaçınmaları konusunda bir yükümlülük zorunluluğu getirmektedir. Üçüncü tarafların bilgilendirilmiş olduğu durumlarda, muhasebe meslek mensuplarının yetkisi dahilinde olan olayları gözardı etmeden, mesleğin toplum içerisindeki yerine zarar verilmiş olarak görüldüğü tüm

eylemleri kapsamaktadır. Muhasebe meslek mensupları işlerini tanıtırken ve icra ederken mesleğin ününü zedeleyecek davranış kalıplarından kaçınmaları zorunludur (<http://www.turmob.org.tr/>).

## 2.6. Muhasebe Meslek Etiği

Meslek etiği, literatürde oldukça yaygın çalışılan bir konudur. Ancak meslek ahlakı/etiği kavramı yeterince kavramsallaştırılamamıştır. Yaygın kabul edilen tanımlar, davranışın doğruluğuna ve yanlılığına işaret etmektedir. Fakat ahlaken doğru ya da yanlış, etik ya da etik olmayan davranışlar konusunda herkes aynı fikirde olmayabilir. Bunun yanı sıra, iş etiğini tanımlarken daha çok soyut kavramların kullanılması, işi daha da zorlaştırmaktadır. Lewis'e göre, meslek etiği, belirli durumlarda geçerli olan doğru davranışlar için ilgili profesyonellere kılavuzluk sağlayan ahlaki kurallar, standartlar, kodlar veya ilkelerdir. Lewis (1985), meslek etiğinin, sosyal sorumluluk, dürüstlük ve adalet, yaygın kabul gören davranışlarla ilgili değerler, güvenilirlik ve hak kavramlarını içermesinin önemli olduğunu belirtmektedir (Lewis, 1985: 377-382).

Johnson ve Johnson, Boeing ve General Mills etikle ilgili yaptıkları çalışmalarda taahhüt, liderlik ve etik hakkındaki örnekler verilmesiyle üst yönetimin rolünden daha büyük olduğunu göstermişlerdir. Genel müdür ve diğer üst düzey yöneticiler etiksel değerlere bağlı olmayı taahhüt etmişlerdir. Üst düzey yöneticiler tüm çalışanlar için etiksel davranışın önemini vurgulayan bir kültür oluşturmak ve sürdürmekle sorumludur (Daft, 2004: 379-380).

Bunun yanı sıra, Duska ve arkadaşları (2011), etiğin bütün bağlamlardaki insan davranışları için geçerli bir kavram olduğunu belirtmiştir. Yazarlara göre, etik, sadece iyi niyetle ölçülemez, buna ek olarak iş ilişkilerindeki davranışların ahlaka uygun olması ile de ilgilidir (Duska vd., 2011: 34). Bu duruma örnek olarak, Jack Mellichamp yazılım şirketi Amerika Bankasına 40.000 dolar borcu bulunmaktadır. Kredi sözleşmesi, Mellichamp şirketinin cari oranının 1.50 veya daha yüksek seviyede tutmasını gerektirir. Mevcut oran 1.40 olup Mellichamp şirketi sözleşmesini ihlal etmiştir. Bazı kısa vadeli borçlarını yıl sonundan önce ödeyerek 1.53 'e çıkarabilir. Fakat, bu durum etik dışı bir faaliyet ve borçları geciktirici bir taktiktir (Harrison ve Horngren, 1998: 199).

Son yıllarda etik ikilemleri çözmek için resmi yapılar geliştirilmiştir. Bu yapıların amacı, etik konularını ve kişinin kendi etik değerlerini kullanarak uygun faaliyet planı belirlemektir. Aşağıda etik ikilemleri çözmek için 6 adımda basit yaklaşımlar şunlardır (Arens vd., 2006: 76):

- Konu ile ilgili unsurları elde etmek,
- Unsurların etik problemlerini belirlemek,
- İkilemin sonucundan kimin etkilendiğini veya grubun nasıl etkilendiğini saptamak,
- İkilemi çözmek zorunda olan kişinin mevcut alternatifleri bulmak,
- Her alternatifin muhtemel sonuçlarını tespit etmek,
- Duruma uygun eylemi kararlaştırmaktır.

Muhasebe mesleğinin ahlaki temellerinin atılmasına yardımcı olan diğer tanım, muhasebe meslek mensubu iç denetimini, hür iradesini ve sözüne güvenini barındırmaktadır. Diğer bir deyişle, muhasebe meslek etiği, topluma, müşterilere ve diğer kullanıcılara karşı ahlaki davranış temelli hareketler içerisinde hizmet sunmasına dayanmaktadır (Çiftçi ve Çiftçi, 2003: 82).

Muhasebe meslek etiğinin gelişmesinde, muhasebe mesleğine ilişkin bilgilerin önemli ölçüde rolü vardır. Muhasebe meslek mensubu ve müşteri arasında işbirliği, güvenilirlik ve tutarlı davranış düzenleri mevcut olmalıdır (Gül ve Ergün, 2005: 145).

Meslek etiği politikaları ve uygulamaları bireysel etiği, karakteri, davranışı etkilemekte ve geliştirmektedir. Üst yönetimin etik standartları orta ve üst düzey yöneticilerin karar verme biçimlerine yön vermektedir.

Meslek etiği, insan kaynaklarının fonksiyonlarını içeren çeşitli firma faaliyetlerinin yönetilmesine yol göstermektedir. İş planlamasının seçenekleri arasında işi basitleştirme, iş rotasyonu, işi genişletme, işi zenginleştirme, özerk çalışma ekibi, yüksek performanslı çalışma ekipleri, yetkilendirme ve güvenden uzaklaştırma bulunmaktadır (Rao, 2009: 447).

Muhasebe meslek etiği, ekonomik, sosyal, finansal ve teknolojik alanlarda meydana gelen değişimlerle beraber önem kazanmaya başlamış ve günümüzde toplum ve ticaret yaşamı bünyesinde etkili bir şekilde yerini almıştır (Ayboğa, 2001: 37). Bu

durumda, muhasebe meslek mensuplarının muhasebe vasıtasıyla elde ettiği ve mali raporlarla belirttiği ekonomik kaynakların dağılımı bakımından önem arz eden bilgilerden dolayı ilgili taraflara ve toplumun bütün kesimlerine karşı sorumludur (Kısakürek ve Alpan, 2010: 217). Muhasebe meslek mensupları topluma karşı sorumluluklarını yerine getirmediği takdirde, toplumu zor durumda bırakacak ve kaynakların yanlış ve haksız kullanılmasına sebep olacaktır (Küçükkocaoğlu ve Küçüksözen, 2005: 170).

Kirik tarafından yapılan araştırmada, muhasebe meslek etiğini mükellefler, devlet politikaları, toplumsal yapı gibi faktörlerin etkilediğini ifade etmiştir. Özellikle hata ve hileler ve muhasebecilerin vergi konusunda kendi menfaatleri veya müşterinin baskıları yüzünden etiksel sürecin ikilemde kaldığı vurgulanmaktadır (Kirik, 2007: 94).

Loeb, muhasebe mesleğinde etik ve etik olmayan davranışla ilgili araştırmasında etik çatışma ortamında ne tür davranış sergilediklerini sormuştur. Bunlar (Loeb, 1971: 289):

- Gerçekçi durum,
- Sınıra yakın, diğer ifadeyle, muhasebecilerin kabul etmesi muhtemel olan uygulamalar,
- Muhasebenin bütün alanlardaki karşıladıkları sorunlar (denetim, vergi ve yönetim hizmetleri),
- Üç temel alana, müşterilere, meslektaşlara ve topluma olan etik sorumlulukları içeren kaynaklar olarak raporlanmıştır.

Muhasebede etik ikilem, muhasebecinin bir gruba yönelik görevlerinin diğer bazı gruplara olan görev ve sorumluluklarıyla veya kendi çıkarlarıyla uyuşmadığı zaman ortaya çıkar. Örneğin, muhasebe ilkelerinin uygun bir şekilde uygulanması konusundaki müşteriyle oluşacak görüş farklılığı, müşteri ve belki de muhasebe firması tarafından, bağımsız muhasebecinin kamu güvenine bağlılığını test eden baskılara yol açabilecektir (Mintz, 1995: 250).

Yukarıda bahsedilen TURMOB ilkeleri, Türkiye'deki muhasebe mesleğini işveren veya müşteri açısından, yaşanan tehdidi ve etik ikilemleri gidermeyi, kamu yararı sorumluluğu ve mesleğin itibarını artırarak yasa ve düzenlemelerle daha iyi bir

konuma getirmeyi amaçlamaktadır. Bu amaç doğrultusunda, aşağıda bahsedilen dünya genelinde ilkeler ve uygulamalardan yararlanılmıştır.

### **2.6.1. Amerikan Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Mesleki Davranış Yasası İlkeleri**

Muhasebe mesleği hakkındaki uygulamalar ABD’deki meslek etiği ile ilgili ilk yapılandırmalara 1966 yılında AICPA’ da “Muhasebe Mesleğinde Meslek Etiği Standartları” yayınlanarak başlanmıştır. 1973 yılında yeniden yapılandırmaya giren standartlar, 1988’de tekrar kontrol edilerek “Mesleki Standartlarda Yeniden Yapılanma Planı” ve “Mesleki Davranış Yasaları” nı kapsayan bir şekilde yayınlanmıştır. AICPA’nın çalışmasında kamuya, müşterilere ve meslektaşlarına karşı olan sorumluluklarının etiksel yönünü belirtmektedir. (Anuk, 2015: 28).

Amerikan Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü (American Institute of Certificated Public Accountants, AICPA) ilk kez 12 Ocak 1988’de “Mesleki Ahlak İlkeleri” adı altında ilkeler, kurallar, yorumlar ve önerilerden oluşan bir kılavuz yayınlamıştır. Sonrasında değişen koşulları ve ihtiyaçları karşılamak için 15 Aralık 2014 tarihinde kılavuzu güncellemiştir. Güncellenen kılavuzda, sorumluluk, kamu yararı, doğruluk, objektiflik ve bağımsızlık, gerekli özen, hizmet kapsamı ve niteliği olmak üzere altı temel etik ilke bulunmaktadır. Sorumluluk ilkesi gereğince, üyeler profesyonel sorumluluklarını yerine getirirken, tüm faaliyetlerinde hassas mesleki ve ahlaki yargılamalar yapmalıdır. Kamu yararı ilkesine göre, üyeler kamu yararına hizmet edecek, halkın güvenini kazanacak ve profesyonellik taahhüdünü gösterecek bir şekilde davranma yükümlülüğünü kabul etmelidir. Doğruluk ilkesi gereğince, üyeler halkın güvenini korumak ve genişletmek için, üyeler tüm mesleki sorumlulukları en yüksek dürüstlük duygusuyla yerine getirmelidir. Tarafsızlık ve bağımsızlık ilkeleri aynı başlık altında değerlendirilmiştir. Tarafsızlık ilkesine göre, bir üye, mesleki sorumlulukların yerine getirilmesinde tarafsızlığı korumalı ve çıkar çatışmalarından uzak olmalıdır. Buna ek olarak bağımsızlık ilkesi gereğince, kamu uygulaması yürüten bir üye, denetim ve diğer tasdik hizmetleri sunarken görünüşten bağımsız olmalıdır. Böylece, objektiflik de sağlanmış olacaktır. Gerekli özen ilkesi gereğince bir üye, mesleğin teknik ve etik standartlarını gözlemlemeli, yeterlilik ve hizmet kalitesini sürekli iyileştirmeye çalışmalıdır. Gerekli özen ilkesi, bir üyenin sorumluluklarını en iyi şekilde yerine getirebilmek için yetkin olmasını da kapsamaktadır. Üyelerin yetkin olabilmeleri için



gerekli eğitimleri almaları ve yetkinliğin devamını sağlayabilmek için sürekli bir öğrenme ve mesleki gelişim halinde olmaları gerekmektedir. Son olarak, hizmet kapsamı ve niteliği ilkesi kapsamında bir üye, sağlanacak hizmetlerin kapsam ve özelliklerinin belirlenmesinde Mesleki Davranış Kurallarının Esaslarını dikkate almalıdır (AICPA, 2014).

AICPA' nın muhasebe meslek mensuplarına sürekli ışık tutan ilkeler şöyle sıralanmaktadır: (Karacan, 2014: 86).

- Sorumluluk,
- Sır saklama,
- Dürüstlük,
- Tarafsızlık ve Bağımsızlık,
- Mesleki Özen Gösterme,
- Yeterlilik.

Yayınlanan kılavuzda, bahsedilen altı ilkeyi yerine getirebilmek için üyelere önerilerde bulunulmuştur (<http://www.aicpa.org/>).

- Hizmetlerin yetkin bir şekilde sağlandığından emin olmak ve yeterince denetlenmesini sağlamak için iç kalite kontrol prosedürlerine sahip firmalarda pratik yapılabilir.
- Bir denetim müşterisine verilen diğer hizmetlerin kapsamı ve niteliğinin, o müşteri için denetim işlevinin yerine getirilmesinde bir çıkar çatışması yaratıp yaratmayacağı belirlenebilir.
- Bir etkinliğin profesyonel roller ile tutarlı olup olmadığını değerlendirilebilir.

### **2.6.2. Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu Mesleki Etik Kuralları**

Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (International Federation of Accountants, IFAC), 1977'de Almanya'nın Münih şehrinde düzenlenen 11. Dünya Muhasebeciler Kongresi'nde kurulmuştur. IFAC, toplumsal çalışmalar, eğitim, hükümet hizmeti, endüstri ve ticareti ele alan yaklaşık 3 milyon muhasebe acentasını temsil eden, 130 ülke ve yetki alanından fazla 175 üye ve birlikten oluşmaktadır ([www.ifac.org/about/ifac](http://www.ifac.org/about/ifac)). Türkiye, "Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği" (TMUD)

vasıtasıyla IFAC'ın 63 kurucu üyesinden biridir. Buna ek olarak, 1994 yılında IFAC'a Türkiye Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği (TURMOB) üye olmuştur. IFAC, dünya çapında,

- Yüksek kalitede uluslararası standartlar gelişmesini desteklemek,
- Bu standartların gelişmesini uygulanmasını desteklemek,
- Muhasebe meslek mensuplarının gelişmesini desteklemek,
- Muhasebe mesleğinin uluslararası sözcüsü olmak

gibi görevleri misyon edinmiştir. IFAC'ın vizyonu ise, küreselleşen dünyada muhasebe mesleğinin güçlü sürdürülebilir organizasyonlar, finansal piyasalar ve ekonomiler için gerekli olduğunun kabul edilmesini sağlamaktır. Dünyada muhasebeciler arasındaki uyumsuzluğu önlemek ve bütünlük içerisinde olmalarını sağlamak adına federasyon meslek etiği hakkında çalışmalarına 1990 yılında başlamıştır (Özkaya, 2008: 55). IFAC'ın yapısında oluşturulan eğitim danışmanlığı rehberliğinde “Muhasebeciler İçin Meslek Ahlakı” adlı yönetmeliği yayınlamıştır (IFAC, 2005).

Yayınlanan yönetmelikte, dürüstlük, objektiflik, profesyonel yetkinlik ve özen, gizlilik ve profesyonel davranış olmak üzere beş temel etik ilke tanımlanmıştır. Yönetmeliğin dürüstlük ilkesine göre, profesyonel muhasebeci, tüm profesyonel ve ticari ilişkilerde açık ve dürüst olmalıdır. Objektiflik ilkesine göre, profesyonel bir muhasebeci, önyargı, çıkar çatışması veya diğer kişilerin kendisini etkilemesine izin vermemelidir. Üçüncü ilke olan profesyonel yetkinlik ve özen ilkesine göre, profesyonel bir muhasebeci, uygulama, mevzuat ve tekniklerdeki güncel gelişmelere dayalı olarak bir müşterinin veya işverenin iyi güncel hizmet almasını sağlamak için gereken düzeyde mesleki bilgi ve beceriyi sürdürmek için sürekli bir göreve sahip olmalıdır. Buna ek olarak, profesyonel bir muhasebeci, profesyonel hizmetler sunarken teknik ve mesleki standartlara uygun hareket etmeye özen göstermelidir. Dördüncü etik ilke olan gizlilik ilkesine göre, profesyonel bir muhasebeci, mesleki ve ticari ilişkilerin bir sonucu olarak edindiğiniz bilgilerin gizliliğine saygı duymalı ve açıklamak gereken yasal veya mesleki bir hak veya görev bulunmadıkça, bu tür bir bilgiyi uygun ve spesifik bir yetki olmadan üçüncü şahıslara açıklamamalıdır. Bunun yanı sıra, mesleki ve ticari ilişkilerin sonucunda elde edilen gizli bilgiler, kişisel avantajlar için kullanılmamalıdır. Son etik

ilke olan profesyonel davranış çerçevesinde ise, profesyonel muhasebeci, ilgili kanunlara ve düzenlemelere uymalı ve mesleğin itibarını zedeleyebilecek herhangi bir işlemden kaçınmalıdır.

### **2.6.3. Yönetim Muhasebecileri Enstitüsü Etik Davranış Standartları**

Yönetim Muhasebecileri Enstitüsü (Institute of Management Accountants, IMA) 1919 yılında kurulan dünya çapında alanında uzmanlaşan, saygı duyulan en büyük kuruluşlardan biridir. Profesyonel hayatı boyunca mesleki becerileri güçlü, firmaları daha iyi yöneten, kariyerinde ilerleyen 85.000’den fazla yetki sahibi olan üyesi vardır (<https://www.imanet.org/>).

Yönetim muhasebecileri kuruluşlar için finansal açıdan hayati bir öneme sahiptir. Firmanın bütünlüğünü koruyarak kritik kararlar alırlar ve sürdürülebilir iş planları yaparlar. Yönetim muhasebecileri finansal yöneticiler, kontrolörler, mali işler müdürü ya da ekip içinde birçok oyun değiştirici olarak rol oynuyor olabilirler. Özellikle muhasebe ve finansal iş gücü çoğunluğu olarak öngörülemeyen bir pazarda organizasyonun stratejisini ve değerini artırmaya yardımcı olurlar.

IMA’nın etik konusundaki sorumluluğu dünyada yetkinlik arz eden bir unsurdur. Ancak IMA, 1980’lerin başında “Yönetim Muhasebecilerinin Etik Davranış Standartları”nı yayınlamaya bu konudaki sorumluluğunu genişletmiştir. Standartlar, 2005’te değişen ihtiyaçları karşılayabilmek için “IMA Mesleki Uygulama Etik Bildirimi” adıyla güncellenmiştir ve bu bildirimde IMA’ya üye olan her kuruluş ve bireyin uyması gerekmektedir. Bildirim, dört etik ilke ve dört etik standarttan oluşmaktadır. Üyeler, bildirimde yer alan dürüstlük, adalet, objektiflik ve sorumluluk etik ilkelerine uygun davranmak durumundadır ve kuruluşlarındaki diğer yönetim muhasebecilerini ilkelere bağlılık konusunda teşvik etmek durumundadır. Bunlara ek olarak, bildirimde dört etik standart yayınlanmıştır, bunlar, yetkinlik, gizlilik, doğruluk ve güvenirliliktir (<https://www.imanet.org/>).

Yetkinlik standardına göre her üye aşağıdakileri yapmakla yükümlüdür:

- Sürekli bilgi edinerek ve beceri kazanarak yeterli seviyede mesleki uzmanlık sağlanmalı,

- Mesleki görevler, ilgili yasa, yönetmelik ve teknik standartlara uygun olarak yerine getirilmeli,
- Zamanında, doğru, açık ve özlü bir şekilde karar alınmalı ve destek ve bilgi sunulmalı,
- Bir görevin başarılı bir şekilde yerine getirilmesini engelleyecek mesleki kısıtlamaların ve diğer engellerin farkında olunmalı ve bildirilmelidir.

Gizlilik standardına göre her üye aşağıdakileri yapmakla yükümlüdür:

- Açıklama konusunda yetkili olunan ya da yasal olarak gerekli olan durumlar haricinde, bilgiler gizli tutulmalı,
- Gizli bilgilerin uygun şekilde kullanımı konusunda ilgili taraflar bilgilendirilmeli,
- Gizliliğe uyulup uyulmadığı konusunda ast çalışanlar gözlenmeli,
- Etik olmayan ya da yasadışı avantajlar elde etmek için gizli bilgiler kullanılmamalıdır.

Doğruluk standardına göre her üye aşağıdakileri yapmakla yükümlüdür (<https://www.imanet.org/>):

- Çıkar çatışmalarının önlenmesi için iş ortakları ile düzenli olarak görüşülmelidir. Olası çatışmalar, ilgili taraflara bildirilmeli,
- Görevlerin etik şekilde yürütülmesini engelleyecek davranışlardan uzak durulmalı,
- Mesleğin itibarını zedeleyebilecek herhangi bir faaliyetten uzak durulmalıdır ve böyle bir faaliyet desteklenmemelidir.

Güvenirlilik standardına göre her üye aşağıdakileri yapmakla yükümlüdür:

- Bilgiler adil ve tarafsız şekilde iletilmeli,
- Kullanıcı raporlarını, analizlerini ya da önerilerini etkileyebilecek bütün bilgiler açıklanmalı,
- Organizasyon politikasına ya da yasaya uygun şekilde, bilgi, zamanlama, işleme ya da iç kontrollerdeki eksiklik ya da gecikmeler bildirilmelidir.

## 2.7. Muhasebe Etik Eğitimin Yeri

Dünya’da etik değerler dersi başlangıçta 1960’larda çeşitli işletme ağırlıklı üniversite programlarında ‘etik ilkeleri’ ve ‘iş ahlakı’ başlığı altında bağımsız bir ders olarak müfredata girmeye başlamış ve akabinde kamusal alanda ortaya konan mevzuat değişiklikleri ile şirketlerde ‘etik komiteleri’ belirlenip ‘etik sorumlulukları’ yetkilendirilmeye başlanmıştır (Kayacan, 2005: 368).

Amerika’ da Enron ve WorldCom, Avustralya’da HIH ve Harris Scarfe ve Avrupa’ da Parmalat gibi şirketlerin skandalları ve çökmesi muhasebe uygulamalarını ve denetçilerin oynadığı rolün etik standart ve davranışların eleştirilmesine yol açmıştır (Dellaportas, 2006: 391).

Muhasebe etik eğitiminin amaçları aşağıdaki gibidir (Loeb, 1988: 322):

- Muhasebe eğitimi ile etik arasında ilişki kurma,
- Muhasebedeki etik konularını anlama,
- Etik zorunluluk algısı veya sorumluluk bilinci geliştirme,
- Etik çatışma veya ikilemleri çözmek için gerekli becerileri geliştirme,
- Muhasebe mesleğinin belirsizlikleriyle başa çıkmayı öğrenme,
- Etik davranıştaki değişim için ortam oluşturma,
- Muhasebe etiğinin tarihçesi, yapısını ve genel olarak etik alanlarıyla ilişkisini anlamadır.

Muhasebede bölümündeki akademisyenler, öğrencilerine kaliteli bir mesleki eğitim sağlama sorumluluğu üstlenmelidir. Etik akıl yürütme, iletişim ve analitik karar verme muhasebe müfredatında yer alan mesleki eğitimin ayrılmaz bir parçasıdır. Etik konusundaki hususları öğretmek için önerilerimiz, tüm muhasebe derslerine etik karar vermeyi dahil etmenin şart olması gerekmektedir (Langenderfer ve Rockness, 1989: 68).

Etik eğitimi, zaman içinde muhasebe eğitiminin temel bir bileşeni haline gelmiştir. Uygulamada etik olmayan davranışın seviyesi hakkındaki endişeler, etik öğretiminin muhasebe dersleriyle birlikte verilmesi fikrini hızlandırmıştır (Bay ve Greenberg, 2001: 367).

Muhasebe etik eğitimi, öğrencilerin sadece neyin etik olduğu bilgisini değil, aynı zamanda etik olarak davranması gereken kişiliğinin gücünü ve inancını yerleştirilmesine ihtiyaç duyulmaktadır (Low vd., 2008: 237). Aynı zamanda, diğer bireylere karşı etiksel taahhüt duygusu oluşturmayı ve muhasebe öğrencilerini makineleştirilmesini önlemeye çalışmalıdır (McPhail, 2001: 279).

Etik eğitim, öğrencilere muhasebe mesleğinde belirsizlikler olduğunu ve bu belirsizlikleri nasıl ele alacaklarını görme fırsatı sağlayabilir. Muhasebe etiği eğitimi, öğrencileri davranışlarını sorgulamaya, diğerlerinin davranışlarını dikkate almaya ve etik ikilemlerin alternatif çözüm yollarını anlamaya teşvik edebilir. Aynı zamanda, öğrenciler fikir alışverişinde bulunarak diğerinin fikirlerini öğrenme ve tartışma, mesleklerine başladıklarında etik ikilemde kaldıkları zaman uygun karar vermelerini sağlar. Etik eğitim, etik ikilemlerin üstesinden gelmek için ahlaki yükümlülük ve gerekli becerileri geliştirme potansiyeli vardır (Watkins ve Iyer, 2006: 68).

Muhasebede etik eğitim, çoğu eğitmen için öğrencilerin ahlaki yargı ve yükümlülük duygusu geliştirmenin gereğini savunmuştur. İşletme okulundaki öğrenciler, her zamankinden daha fazla mali başarı sağlayacak ve sorumluluk ekleyerek kariyerlerine yöneleceklerdir. Ayrıca, etik ikilemleri tanıyabilecek, bilişsel normlarını geliştirebilecek ve etik ilkelere dayalı karar vermeleri artacaktır (Sims ve Sims, 1991: 218).

### **2.7.1. Muhasebe Eğitimde IFAC Tarafından Yapılan Düzenlemeler**

IFAC'ın bünyesinde olan Uluslararası Muhasebe Eğitim Standartları Kurulu (The International Accounting Education Standards Board, IAESB), teknik yeterlilik ve mesleki beceriler, değerler, etik ve etiğe karşı tutumları belirleyen mesleki muhasebe eğitimi alanında standartlar oluşturarak kamu yararına hizmet eden bağımsız bir standart belirleyici kurumdur.

IAESB faaliyetleri sayesinde, küresel muhasebe mesleğinin yeterliliğini arttıran ve kamu güveninin güçlenmesine katkıda bulunan International Education Standards (Uluslararası Eğitim Standartları-IES) uygulayarak ve geliştirerek eğitim seviyesini yükseltmeyi amaçlamaktadır.

IAESB amaçladığı durumlar şu şekilde sıralanmıştır:

- IAESB çerçevesi, IES'nin benimsenmesi ve uygulanmasının geliştirilmesi ve desteklenmeye devam etmesine taban oluşturmak,
- IFAC üye kuruluşların, muhasebecilerin ve muhasebe mesleğini icra etmek isteyenlerin geliştirilmesi ve öğrenimi ile ilgili faaliyetlerde yardımcı olmak,
- IAESB 'nin misyonu muhasebeci eğitimlerinin geliştirilmesi yoluyla dünya çapında muhasebe mesleğini güçlendirerek kamu yararına hizmet etmek,
- IAESB 'nin faaliyetleri, muhasebe meslek mensuplarına toplumun güvenini kazanmayı ve artırmayı hedeflemek,
- Muhasebe mesleği topluma karşı bilgi ihtiyacını karşılayarak ekonominin verimli olmasına katkıda bulunmak,
- Muhasebe meslek mensuplarının mesleki yeterliliklerini geliştirmektir.

IAESB'nin boyutu, Yönlendirme Komitesinin tavsiyesi üzerine ve IFAC Kurulunun onayından sonra Kamu Çıkarı Gözetim Kurulu (Public Interest Oversight Board, PIOB) tarafından onaylanarak 8 IES yayınlamıştır.

- IES 1 Mesleki Muhasebe Eğitim Programlarına Giriş Koşulları (Entry Requirements to Professional Accounting Education Programs),
- IES 2 İlk Profesyonel Gelişim- Teknik Yeterlilik (Initial Professional Development – Technical Competence),
- IES 3 İlk Profesyonel Gelişim- Profesyonel Beceriler (Initial Professional Development – Professional Skills),
- IES 4 Başlangıçtaki Mesleki Gelişim- Mesleki Değerler, Etik ve Tutumlar (Initial Professional Development – Professional Values, Ethics, and Attitudes),
- IES 5 Başlangıç Mesleki Gelişim- Pratik Deneyim(Initial Professional Development – Practical Experience),
- IES 6 Başlangıçtaki Mesleki Gelişim- Mesleki Yeterliliğin Değerlendirilmesi (Initial Professional Development – Assessment of Professional Competence),
- IES 7 Sürekli Mesleki Gelişim (Continuing Professional Development),

- IES 8 Finansal Tabloların Denetiminden Sorumlu Ortaklar için Mesleki Yetkinlik (Professional Competence for Engagement Partners Responsible for Audits of Financial Statement).

Bu çerçeveden bakıldığında, IES'teki uygulamada problem arz eden unsurları en aza indirgeyerek önemli konulara sistematik bir şekilde vurgu yapmak amaçlanmaktadır.

### 2.7.2. Muhasebe Etik Eğitimi İle İlgili Çalışmalar

Araştırma, Milwaukee, Wisconsin'daki 85 muhasebe firması olarak sınırlandırılmış ve 73'ünden cevap alınmıştır. Muhasebecilere etik durumlarla ilgili sorular sorulmuş ve etik durumla karşılaştıklarında nasıl davrandıkları ve bu durumu onaylayıp onaylamadıkları ifade etmeleri istenmiştir. Sonuçlar, sınıflara ayrılarak muhasebe meslek birliğinde mesleki etik kurallarının ihlal edilebileceğini göstermektedir. Bu ihlaller, muhasebe firmalarının büyüklüğü ile ilişkili olarak görülmektedir. Davranış, uzmanların tutumları ile gerekli bir şekilde uyummadığı rapor edilmiştir. Tutumlar muhasebe firmalarının büyüklüğüne göre farklılık göstermektedir. Küçük firmalardan ziyade büyük firmalardaki muhasebeciler uygun olmayan sorumluluklarla karşı karşıya kalır ve bu durumda büyük firmaların etik olmayan davranış cezaları daha büyük olabilmektedir (Loeb, 1971: 287-301).

Finn ve diğerleri, Yeminli Mali Müşavirlerin karşılaştıkları etik problemlerin yapısını, düzeyini ve ortaklık (üst yönetim) faaliyetleriyle etik kurallarının etik problemleri azaltmadaki etkinliği araştırmışlardır. Sonuçlar, etik problemlerin vergi beyanlarının değiştirilmesi, vergi kaçakçılığı, çıkar çatışması ve bağımsızlık, mali tabloların değiştirilmesi, ücret sorunları, müşterilerin vergi raporlarını değiştirmedeki baskıları ve kişisel ya da mesleki sorunlar olduğunu göstermiştir. Etik konusundaki tutumların analizi, Yeminli Mali Müşavirlerin etik olmayan davranışlarda bulunma fırsatı algıladıklarını, etik olmayan davranışların genellikle başarıya götüreceğine inanmadıklarını belirtmişlerdir. Üst düzey yönetim, etik olmayan davranışları engellediğinde Yeminli Mali Müşavirler tarafından algılanan etik problemlerin azalma göstereceğine inanmaktadırlar (Finn, 1988: 613-614).

Stanga ve Turpen, muhasebeyle ilişkili etik ikilemlerle karşı karşıya geldiklerinde alacakları kararları öğrenmek için devlet üniversitesinde 151 tane



muhasabe yüksek lisans öğrencisi üzerinde yapılan araştırmada, araştırmaya katılan öğrencilerin büyük çoğunluğunun etik olmayan davranış sergilemeyecekleri vurgulanmıştır. Ancak öğrencilerin bir kısmı etik ikilem olduğu durumda alacakları kararlar konusunda belirsizlik içerisinde olduklarını ifade etmektedir. Ayrıca, muhasabe etik kararlarında cinsiyete göre bir fark görülmemektedir (Stanga ve Turpen, 1991: 742,743,746).

Muhasabe akademisyenleri üzerinde yapılan araştırmada, öğretmenlerin bir kısmı etiği muhasabe derslerine dahil ederek başarılı bir şekilde öğretebileceklerini, küçük bir yüzdesi ise muhasabe etiğinin ayrı bir ders olarak müfredata alınması gerektiğine inanmaktadır. Ayrıca, ki- kare analizi, öğretim üyelerinin ayrı bir muhasabe etiği dersi verme ihtimallerinin daha yüksek olduğunu ortaya koymuştur. Buna ek olarak, etik eğitimin verilmesindeki zaman yetersizliği problem olarak görülmektedir (McNair ve Milam, 1993: 800).

Bilişsel-gelişimsel perspektife göre, bir bireyin bilişsel ahlak kabiliyeti, bir kişinin ahlaki karar verme sürecinde gelişmiş bilişsel ahlak yapılarını kullanabilme derecesini temsil etmektedir. Muhasabe öğrencilerinin etiksel kararlarını belirlemede bilişsel yeteneklerini ne ölçüde kullandıkları konusunda 110 öğrenci üzerinde araştırma yapılmıştır. Yapılan araştırma sonucunda, muhasabe öğrencilerinin muhasabe hakkında ahlaki ikilemlerin çözümünde bilişsel ahlaki yeteneklerini kullanmadıklarını göstermiş ve eğitimciler için alternatif yaklaşım fırsatları önermektedir (Thorne, 2001: 104).

Kerr ve Smith, büyük bir üniversitenin öğrencilerine muhasabe etik eğitimi ve mesleki etik inanç ve tutumlarının sistematik bir şekilde analiz etmek için, etikle ilişkili bir takım ifadeleri destekleyip desteklemedikleri hakkında sorular yöneltilmiştir. Öğrenciler işletme ve muhasabe alanlarında etik bir problem olduğuna ve etik yetersizliğinin muhasabe mesleğine yönelik sorun teşkil edeceğine inanmaktadır. Aynı zamanda, etik ve ahlaki yöne duyulan ihtiyaç öğrenciler tarafından farkına varılan bir konudur( Kerr ve Smith, 1995: 988-992).

Öğrenciler işletme etiği derslerini ilginç bulmalarına rağmen çoğunlukla işletme etiğini pratik olmayan, soyut ve teorik olarak nitelendirmişlerdir. Etiğin gerçek yaşam ikilemlerine uygulanabileceğini belirtip öğrencilerin gerçek yaşam örnekleriyle etik karar verme sürecini geliştirebileceğini vurgulamıştır (Giacalone, 2003: 604-605).

Block ve Cwik, meslek etiğinin bütün lisansüstü işletme programlarında ve hatta lisans programlarında bile zorunlu ders olarak okutulması gerektiğini öne sürmüştür. Ancak, birçok lisansüstü okulda bile mesleki etik dersi bir lüks ya da moda olarak düşünülmektedir. Meslek etiği dersini alan birçok öğrenciye göre bile iş hayatındaki çoğu uygulama bu etiğe göre yürütülmemektedir. Block ve Cwik'e göre, programlara seçmeli ders olarak konulduğunda çok ilgi görmeyen meslek etiği dersinin işletme lisans ve lisansüstü programlarında zorunlu ders olarak okutulması, öğrencilerin iş hayatları boyunca karşılarına çıkabilecek ikilemleri ve krizleri çözmede onlara yardımcı olacaktır (Block ve Cwik, 2007: 98).

Diğer yandan, Christensen, Peirce, Hartman, Hoffman ve Carrier, 50 işletme lisansüstü programını inceleyerek yürüttükleri çalışmada, 1988 ve sonrasında iş etiği dersinin programlara dahil edilmeye başlandığını ortaya koymuştur (Christensen, 2007: 347).

Türkiye'de, gelişmiş ülkelerden farklı olarak, muhasebe çevresi ve kamu tarafından işletme okullarında etik eğitime gereken önem verilmemiştir. Etik eğitimi, Türkiye'deki akademisyenlerin isteklerine ve bireysel inisiyatiflerine bağlı olsa da, yarısından çoğu etik öğretmeyi tercih etmektedirler. Araştırma Türkiye'deki 49 devlet üniversitelerinin muhasebe bölümünde toplamda 143 akademisyene yapılan ankette, akademisyenlerin çoğu derslerinde etik eğitime verilecek zaman problemi olduklarını belirtmişlerdir. Ayrıca, akademisyenler Türk etik kodları ve yerel vakalarla meşgul oldukları için yeni materyal üretmek için zaman harcamaları gerekmektedir (Calıyurt, 2007: 75-77).

Bayraktaroğlu ve arkadaşları, etik eğitimin yükseköğretim kurumlarındaki yeri ile ilgili yapılan çalışmada Türkiye'de ders programlarında yeterince ele alınmadığını belirtmişlerdir (Bayraktaroğlu, 2005: 379).

Akın ve Özdaşlı (2014) muhasebe meslek mensupları ve muhasebe meslek yüksek okullarında öğrenim gören öğrenciler etik algılarına yönelik yapılan çalışmada, muhasebe meslek etiğinin okul müfredatında yer almaması sebebiyle öğrencilerin muhasebe meslek etiğine ilişkin bilişsel düzeylerinin yetersiz kaldığı vurgulanmıştır. Ayrıca muhasebe meslek mensupları ve muhasebe dersi alan öğrenciler etik ilkelere verilen önemin az olduğunu ve bunun çözümü olarak meslek içi sempozyum ve

seminerlerle teşvik edilmesi ve öğrenim hayatına dahil edilmesi gerektiğini ifade etmişlerdir (Akın ve Özdaşlı, 2014: 70).

Karaman (2015) yaptığı araştırmada muhasebe meslek etiği ile ilgili derslerin mutlaka müfredata girmesi gerektiğini ortaya koymuştur. Ülkemizde yapılan çeşitli araştırmalarda lisans ve yüksek lisans seviyesindeki öğrencilere muhasebe meslek etiği dersi okutulmadığı görülmektedir (Karaman, 2015: 108).

Daştan ve diğerleri (2015), 511 lisans öğrencisinden 495'i ankete dahil edilerek etik ikilem ve etik karar almada farkındalık düzeylerini değerlendirmek amacıyla araştırma yapılmıştır. Öğrenciler muhasebe meslek etiğini dersler içerisinde verilmesi gerektiğini ve bu konuda kendilerini az bilgiye sahip olduklarını ifade etmişlerdir (Daştan vd., 2015: 89).

## ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

### 3. MUHASEBE MESLEK MENSUPLARI VE MUHASEBE DERSİ ALAN ÖĞRENCİLERİN ETİK ALGISINA YÖNELİK BİR ARAŞTIRMA

Araştırmanın bu bölümünde, anket yönteminden elde edilen bulgulara göre, davranışsal muhasebe ve etik konusuna ilişkin muhasebe meslek mensupları ve muhasebe dersi alan öğrencilere karşılaştırmalı olarak analizler, yorumlar ve öneriler yer almaktadır.

#### 3.1. Araştırmanın Amacı ve Önemi

Araştırmanın amacı, muhasebe meslek mensuplarının ve muhasebe dersi alan öğrencilerin etik yargılara ilişkin görüşlerinin demografik bulgulara göre farklılaşma olup olmadığını belirlemektir. Araştırmanın temel amacı ise, muhasebe meslek mensuplarının ve muhasebe dersi alan öğrencilerin etik ve muhasebe etiği ile ilgili görüşlerini ortaya koymak, muhasebe meslek mensupları ve muhasebe dersi alan öğrencilerin ahlaki gelişim düzeylerini karşılaştırmalı bir şekilde incelemektir.

Türkiye’de yapılan araştırmalar incelendiğinde insanların eylemlerinde ve etik ikilemlerin çözümünde etken bir araç olan ahlaki gelişim düzeyi ile ilgili muhasebe meslek mensupları ve öğrenciler üzerinde araştırmaların daha az oranda olması görülmüştür. Bu konuda daha sonra araştırma yapmak isteyen akademisyenleri motive etmesi bakımından geleceğe dönük kaynak olmasını ve ışık tutmasını sağlayabilir, yeni konularda araştırma yapılmasına teşvik edebilecektir.

#### 3.2. Araştırmanın Kapsamı

Araştırma Antalya’da Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavir Odası’na (SMMO) kayıtlı olup halen mesleğini icra etmeye devam eden Serbest Muhasebeci Mali Müşavir (SMMM) ve Akdeniz Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi’nde (İİBF) muhasebe dersi alan 4.sınıf 1.öğretim ve 2.öğretim 245 İşletme Bölümü ve 184 Maliye Bölümü öğrencileri oluşturmaktadır. Örneklem olarak Serbest Muhasebeci Mali Müşavir’lerin arasından tesadüfi örnekleme yoluyla 160 tanesi, Akdeniz Üniversitesi’nde muhasebe dersi alan İşletme Bölümü’nden 60 tanesi ve Maliye

Bölümü'nden 50 tanesi; toplamda 130 tanesi seçilerek yüz yüze görüşülerek anket yapılmıştır. Ancak, muhasebe meslek mensuplarının ve muhasebe dersi alan öğrencilerin katılımcının görüşmeyi reddetmesi, katılımcının anketi yarıda kesmesi, katılımcının soruların bir kısmını cevaplaması, bir kısmını da cevaplamaması üzerine muhasebe meslek mensubu geri dönüş sayısı 117, geri dönüş oranı % 73 (117/ 160) olmaktadır. İşletme ve Maliye Bölümü' nde ise geri dönüş oranı % 96 (105/110) 'dır. Anketlerden Değerlerin Belirlenme Testi'nin (DIT) tutarlılık koşullarına uymayan muhasebe meslek mensuplarının 6 tanesi ve muhasebe dersi alan öğrencilerden 5 tanesi değerlendirme dışı bırakıldığından muhasebe meslek mensuplarının 111 tanesi, muhasebe dersi alan öğrencilerin 105 tanesi üzerinde analiz yapılmıştır.

### **3.3. Veri Toplama Araçları**

Araştırmada dört ayrı bölümden oluşan sorularla bireylerin ahlaki gelişim düzeyleri ile etik ve mesleki etik yargılara ilişkin görüşleri ölçmek amaçlanmıştır. Birinci bölümde, bireylere demografik bilgilerle ve sosyal medyada araştırma yaptıkları konularla ilgili sorular sorulmuştur. İkinci bölümde, muhasebe meslek etiği eğitimi, muhasebe meslek etiği dersi ile hangi ders içerisinde gördüklerini, mesleklerinde etik davranma sebebini, muhasebe meslek mensuplarında var olması gereken özelliklerini, muhasebenin temel kavramlarından muhasebe meslek etiği ve toplumu aydınlatması bakımından en önemli buldukları ilk 3 tanesini ve muhasebe meslek mensuplarının etik dışı davranmaya iten nedenlerden ilk 3 tanesini sıramaları istenerek etikle, mesleki etikle ve etik ikilemlerle ilgili bilgi seviyelerini farklı boyutlarda ölçmeyi amaçlayan soru tipleri kullanılmıştır. Üçüncü bölümde, 5'li Likert ölçeği ile değerlendirilen katılımcılara muhasebe meslek etiği ve muhasebe etik ilkelerine yönelik ifadelere katılma dereceleri belirtmeleri istenmiştir. Dördüncü ve son bölümde ise, muhasebe meslek etiğine ilişkin ahlaki gelişim düzeylerini ölçmek amacıyla Rest (1986) tarafından geliştirilen Değerlerin Belirlenmesi Testi kullanılmıştır.

#### **3.3.1. Etik Ölçeği**

Araştırmanın 3.bölümünde sorular hazırlanırken etik, etik ikilem, etik karar alma düzeylerini ölçmek amacıyla Daştan ve arkadaşlarının 2015 yılında ve Uçma' nın 2007 yılında öğrenciler üzerinde yaptıkları çalışmalarında kullandıkları Rensis Likert (1932) tarafından Thurstone ölçeğinin basitleştirilmiş bir versiyonu olarak geliştirilen Likert

tipi ölçek sorularından ve TÜRMOB muhasebe meslek etiği ilkelerinden faydalanılmıştır (Daştan vd., 2015: 84; Uçma, 2007: 73; Turan vd., 2015: 187-190). Araştırmada etik, mesleki etik ve etik ikilem yargılarını ölçmek amacıyla, 5'li Likert tipi ölçek olarak Kesinlikle Katılmıyorum, Katılmıyorum, Ne Katılıyorum Ne Katılmıyorum (kararsızım), Katılıyorum, Kesinlikle Katılıyorum ifadelerinden birine katılma derecelerini belirtmeleri talep edilmiştir.

### 3.3.2. Ahlaki Gelişim Düzeyi Ölçeği

Muhasebe meslek mensubu ve muhasebe dersi alan öğrencilerin ahlaki gelişim düzeylerini ölçmek amacıyla, Rest' in (1986) geliştirdiği 6 öyküden oluşan Değerlerin Belirlenmesi Testi'nin (DIT) 3 kısa versiyonu kullanılmıştır (Kutluk, 2010: 165-168). Bu ölçeğin kullanılma amacı, muhasebe meslek mensubu ve muhasebe dersi alan öğrencilerin ahlaki kararlarını alırken sosyal hayatlarında etik davranıp davranmadıklarını anlamaya çalışmaktır.

Değerlerin Belirlenmesi Testi değerlendirme el kitabına (Rest 1986) Amerika'daki Alabama Üniversitesi Etik Gelişim Merkezi'nden talep edilerek ulaşılmış ve araştırmanın kapsamı içerisine alınmıştır.

Araştırmada James Rest (1986) tarafından geliştirilen ve Akkoyun (1987) tarafından Türkçe'ye çevrilerek uyarlanan Değerlerin Belirlenmesi Testi (Defining Issues Test, DIT) etik yargı seviyelerinin belirlenmesinde kullanılmıştır. Değerlerin Belirlenmesi Testi çeşitli düşünceleri ifade eden 12 maddeden oluşmaktadır. Katılımcıların kendi benliklerine göre ne yapacaklarına karar verecekleri 5'li Likert ölçeği önem sırasına göre temel alınarak (çok önemli, önemli, biraz önemli, az önemli, önemsiz) işaretlemeye bulunacakları, ardından bu 12 madde içerisinden etkisi altında kaldıkları en önemli 4 düşünceyi tekrar önem sırasına göre (en önemli, ikinci önemli, üçüncü önemli, dördüncü önemli) düzenlemeleri talep edilmiştir.

Araştırmada kullanılan 3 kısa öykü için, 2, 3, 4, 5A, 5B ve 6. evrede yer alan Rest'in (1986) değerlendirme el kitabında ahlaki gelişim düzeyleri hangi maddenin hangi evreye denk geldiğine ilişkin bilgiler bulunmaktadır. Aynı zamanda, 12 madde içerisinde A ve M evrelerine denk gelen maddeler de bulunmaktadır. A evresi, düzen karşıtı davranışları yansıtmakta ve M evresi ise, ahlaki gelişim düzeyini belirtmeyen anlamsız bir evredir. Bu sebeple, araştırma kapsamına P değeri hesaplanırken dahil

edilmemiştir. 2. evrede, katılımcı adalet temelinde iyiliği için uygun gördüğü basit değişiklikler üzerinde doğrudan yarar sağlayacak durumlara odaklanmaktadır. 3. ve 4. evreye denk gelen puanların toplamı, katılımcının geleneksel muhakeme düzeyine verdiği ağırlığı göstermektedir. Bu testin ilkelerine göre, 5A, 5B ve 6. evreye denk gelen puanların toplamından elde edilen P puanı ahlaki gelişim düzeyini belirtmektedir.

Ahlaki gelişim düzeyini belirleyen P puanı, ahlaki ikilemlerde karar alırken kişinin ahlaki değerlerini yansıtmaktır. Bu bağlamda, 5A evresi, sosyal yapıdaki temel hakları koruyan ahlaki anlayışı, 5B evresi, sezgisel insancılığın önemli olduğu ahlak anlayışını ve 6. evre, ideal sosyal işbirliği ilkelerinin önemli olduğu ahlak anlayışını vurgulamaktadır. Her bir evrenin toplamdaki puanını belirten D puanı, ahlaki gelişimin genel puanıdır.

Değerlerin Belirlenmesi Testi hesaplanmadan önce tutarlılık kontrolü yapılmaktadır. Tutarlılık kontrolündeki ilk şart, M puanı, anlamsız ve hiçbir evreyi temsil etmediği için puanın 8 veya üzerinde (kısa 3 öykü versiyonu için 4 veya üzeri) olmaması gerekmektedir. Aksi takdirde, katılımcının testi değerlendirmeye alınmamaktadır. Tutarlılık kontrolündeki ikinci şart, katılımcının öykü sonlarındaki 4 tane önemlilik sıralamasında ‘birinci maddeyi’ en önemli olarak işaretlemişse, birinci derecede önemli gördüğü maddeden başka bir maddeyi işaretlememiş olmalıdır. Diğer bir ifadeyle, eğer, ‘ikinci derecede’ önemli gördüğü maddeyi sıralamışsa birinci maddeden başka bir madde daha önemli olarak işaretlenmemiş olması gerekmektedir. Bu şartlar neticesinde kontrol sağlanmış olarak katılımcının testi değerlendirmeye alınmaktadır. Aksi takdirde, tutarlılık kontrolü geçersiz sayılıp P puanı değerlendirilmesine alınmamaktadır.

Tutarlılık kontrolünde dikkat edilecek 3 faktör bulunmaktadır. Bunlar:

- Tutarsızlığın olduğu öykü sayısı, öykünün hangisi olduğuna bakılmaksızın ikiyi geçmemelidir,
- Hiçbir öyküde 8’den fazla tutarsızlık olmamalı ve tutarsızlık sayısı 9’ u geçtiği takdirde test geçersiz sayılmalıdır,
- Birden fazla öyküde 9’dan fazla aynı madde işaretlenmemeli, bu bağlamda 2 hikayede 10 veya daha fazla işaretleme yapılmamalıdır.

Yukarıda bahsedilen tutarlılık kontrolü altında hepsini sağlayan katılımcıların P puanları hesaplanmaya dahil edilmektedir.

Değerlerin Belirlenmesi Testi hesaplanırken her bir katılımcı için P değeri puan tablosuna bakılır. Tablo içerisinde satırlarda öyküler yer alırken sütunlarda 12 sorunun hangi evreye denk geldiği bilgisi bulunmaktadır. Diğer bir ifadeyle, 12 sorunun 2, 3, 4, 5A, 5B, 6, A, M evrelerinden hangi evreyi temsil ettiğine bakılarak önemlilik sıralamasının ‘en önemli’ sine denk gelen evreye 4 puan, ‘ikinci en önemli’ ye 3 puan, ‘üçüncü en önemli’ ye 2 puan ve ‘dördüncü en önemli’ ye 1 puan verilerek ilgili alana yazılmaktadır. Ek olarak, aynı alana denk gelen puanlar varsa, aynı alana yazılarak toplanmaktadır. Ardından her bir evrenin sütundaki puanları toplanmaktadır. 5A, 5B ve 6. evredeki puanlar Ham İlkeli Ahlak Puanı (P)’ nı temsil ettiği için toplanarak öykü sayısına bölünmektedir. Böylelikle, Ham İlkeli Ahlak Puanı yüzdeye dönüştürülerek elde edilmektedir.

Toplam 6 öyküden oluşan Değerlerin Belirlenmesi Testi içerisinde 6 öyküyle en çok korelasyonu kapsayan İlaç, Mahkum ve Gazete öyküsü tercih edilmiştir. Rest (1976)’in el kitabında belirtilen 60 kişiden oluşan örneklem grubunun 6 öyküdeki P değeri ile 3 öykünün P değeri korelasyonu 0.93, 1080 kişiden oluşan örneklem grubunun 6 öyküdeki P değeri ile 3 öykünün P değeri korelasyonu 0.91’dir.

Değerlenmesi Belirlenmesi Testi güvenilirlik çalışması ise, Davison ve Robbins (1978) tarafından yapılan bir çok çalışmanın gözden geçirilmesi, P ve D puanları için test tekrar test güvensizliklerinin genel olarak .70 veya .80 olduğu ve Cronbach Alpha iç tutarlılık endeksinin genellikle 0,70’lerde yüksek olduğunu ortaya koymaktadır. Rest’in el kitabında bahsedilen, 160 örneklem için yapılan çalışmada P indeksi için Alpha değeri .77 ve D indeksi için Alpha değeri .79, 1080 örneklem için yapılan çalışmada ise aynı değer .77, 3 kısa öykünün versiyonu için P indeksi için Alpha değeri .76 ve D indeksi için .71 bulunmuştur (Akt. Rest, 1986: 27).

Bu çalışmada da 3 öykülük kısa versiyon uygulanmıştır. Öykülerin ikisi daha önce Akkoyun (1987)’un Türkçe’ye çevirdiği 4 öyküden alınmıştır. Ancak, diğer öykü Kutluk’un (2010) çalışmasında kullandığı çeviriden yararlanılarak ankete dahil edilmiştir.



Değerlerin Belirlenmesi Testi'nin Türkçe'ye uyarlanmasında güvenilirliği belirlemek için iç tutarlılık ve test tekrar test güvenilirlik analizleri yapılmış ve Cronbach Alpha iç tutarlılık katsayısı 0,76 ve test tekrar test korelasyon katsayısı  $r=0,96$  ( $p<0,01$ ) olarak bulunmuştur. Bu sonuç, güvenirlüğün yüksek olduğunu göstermektedir. Akgül ve Çevik'ya göre Cronbach Alpha katsayısı için aralıklar ve ölçeğin güvenilirlik durumu şöyledir: (Akgül ve Çevik, 2003: 435-436).

$0,00 < \alpha < 0,40$  ise ölçek güvenilir değildir.

$0,40 < \alpha < 0,60$  ise ölçek düşük güvenilirliktedir.

$0,60 < \alpha < 0,80$  ise ölçek oldukça güvenilirdir.

$0,80 < \alpha < 1,00$  ise ölçek yüksek derecede güvenilirdir.

Davison ve arkadaşları (1978), DIT maddelerini ölçmek için, Çok Boyutlu Ölçekleme (Multidimensional Scaling) ve Örtük Özellikler Teorisi (Latent Trait Theory) gelişmiş modellerinden ortaya çıkan ölçekleme teknikleri kullanmıştır. Maddelerin ölçek değerlerinde bir düzen bulmuştur. Maddeler teorik aşamalarına göre gruplandırıldığında, bu grupların ortalaması 2, 3, 4, 5 ve 6 şeklinde düzenli olarak sıralanmakta, diğer bir deyişle, deneysel değerler teorik sıraya uymaktadır (Rest, 1986: 29).

DIT geçerlilik çalışmaları dikkate alındığında, yüzey geçerliliği, ahlaki yargılarla ilgili diğer bir çok test gibi DIT da ahlaki problemler hakkında yargılarda bulunmakla ilgilidir. DIT, sadece deneğin hangi eylemi tercih ettiğini sormaz (örneğin, çalmak ya da çalmamak gibi), deneğin seçimlerinin arkasındaki nedenlerle de ilgilenmektedir.

Grup ölçütü geçerliliğinin temel stratejisi, farklı puan almaları gereken grupların, aslında, test sonucunda farklı puana sahip olduklarını göstermektir. Ahlak felsefesi ve siyasal bilgiler doktora öğrencileri ile 9. sınıf öğrencileri üzerinde uygulanmıştır. Genç yaş grubu ve doktora öğrencilerine göre eğitim eksikliği nedeniyle 9.sınıf öğrencilerinin puanlarının doktora öğrencilerinin puanlarından daha az olması beklenmiştir. Ayrıca, grup farklılıkları yüksek derecede anlamlı çıkmıştır (Rest, 1986: 25).

### 3.4. Veri Hazırlama

*Kayıp Veri:* Bütün anketlerdeki cevap verilmeyen ifadelerin toplam ifadelere oranı % 15 ve daha yukarıda bir değer var olup olmadığı kontrol edilmiştir. Kontrol işlemi sırasında anketler içerisinde bir bulguya rastlanmadığı için kayıp verinin tayin işlemi yapılmamıştır.

*Uç Değer:* Z ve T değerleri +2 ve -2 puanlarından yüksek bir veri mevcut bulunmadığından toplamda 216 kişilik örneklem üzerinden analize devam edilmiştir (Gegez, 2007: 264).

*Homojenik Test:* Anketlerin “homojenik test” ölçümlerinde Sig. Değeri (Levene statistics) 0.05’ ten büyük olduğu incelendikten sonra, araştırmamızda kullanılan anketlerin homojen olduğu sonucuna varılmıştır.

*Güvenilirlik:* Güvenilirlik analizi, veri toplama sürecinde kullanılan testleri veya ölçekleri betimleyici bir şekilde açıklamamıza fayda sağlamak üzere geliştirilmiş bir analiz metodudur (Onat ve Akın, 2016: 149-150). Meslek mensubu ve öğrenci örneklemelerinde, ankette yer alan bütün ifadeler için güvenilirlik analizi yapılmıştır. Meslek mensubu örnekleme için Cronbach Alfa değeri 0.753 olarak elde edilmiş ve öğrenci örnekleme için ise Cronbach Alfa değeri 0.740 olarak bulunmuştur. Güvenilirlik analizi sonucunda elde edilen Cronbach Alfa değerleri, ifadelerin güvenilir olduğunu göstermektedir.

*Normal Dağılım:* Tek yönlü ANOVA testi, bağımsız t-testi gibi karşılaştırmalı analizlerde normal dağılım çok önemlidir. Çarpıklık katsayısının ‘0’ çıkması normal dağılımın tam simetrik olduğunu göstermektedir. Çarpıklık katsayısının +1 ve -1 aralığında olması ise, normal dağılım olduğunu göstermektedir. Bu bağlamda, bulgular incelenerek normal dağılım olduğuna karar verilip analize devam edilmiştir.

### 3.5. Demografik Bulgular

Araştırmanın birinci kısmında yer alan muhasebe meslek mensupları ve muhasebe dersi alan öğrencilere demografik özellikleri ve önceki hayatlarına dair sorular yöneltilerek bilgiler elde edilmiştir.

### 3.5.1. Muhasebe Meslek Mensuplarına Yönelik Demografik Bulgular

Muhasebe meslek mensuplarına demografik özellikler ve önceki hayatlarına dair sorular yöneltilmiştir.

**Tablo 4: Muhasebe Meslek Mensuplarının Demografik Özellikleri**

Meslek Unvanı	Kişi Sayısı (N)	Yüzde (%)
SM	1	0,9
SMMM	107	96,4
YMM	3	2,7
Cinsiyet	Kişi Sayısı (N)	Yüzde (%)
Kadın	25	22,5
Erkek	86	77,5
Yaş	Kişi Sayısı (N)	Yüzde (%)
23 yaş ve altı	-	-
24-34 yaş arası	25	22,5
35-45 yaş arası	60	54,1
46- 55 yaş arası	12	10,8
56 yaş ve üzeri	14	12,6
Mezun Olduğunuz Lise Türü	Kişi Sayısı (N)	Yüzde (%)
Fen Lisesi	1	0,9
Anadolu Lisesi	3	2,7
Süper Lise	2	1,8
Düz Lise	34	30,6
Meslek Lisesi	70	63,1
Diğer	1	0,9
Öğrenim Durumu	Kişi Sayısı (N)	Yüzde (%)
İlköğretim	-	-
Lise	-	-
Önlisans/ MYO	1	,9
Lisans	94	84,7
Yüksek Lisans	16	14,4
Doktora	-	-
Yanınızda Çalışan Kişi Sayısı	Kişi Sayısı (N)	Yüzde (%)
Yalnızım	13	11,7
1-3 kişi arası	75	67,6
4-6 kişi arası	22	19,8

Tablo 4 Devam		
7-9 kişi arası	1	,9
10 ve üzeri	-	-
<b>Mükellef Sayısı</b>	<b>Kişi Sayısı (N)</b>	<b>Yüzde (%)</b>
25 mükellef ve altı	16	14,4
26-40 arası mükellef	21	18,9
41-55 arası mükellef	21	18,9
56-70 arası mükellef	16	14,4
71-90 arası mükellef	18	16,2
91 mükellef ve üzeri	19	17,1
<b>Meslekteki Çalışma Süresi</b>	<b>Kişi Sayısı (N)</b>	<b>Yüzde (%)</b>
0-5 yıl arası	13	11,7
6-10 yıl arası	21	18,9
11-15 yıl arası	19	17,1
16-20 yıl arası	32	28,8
21 yıl ve üzeri	26	23,4
<b>Hayatınızın Çoğunu Geçirdiğiniz Yer</b>	<b>Kişi Sayısı (N)</b>	<b>Yüzde (%)</b>
Köy	2	1,8
Kasaba/ İlçe	2	1,8
Küçükşehir	2	1,8
Büyükşehir	105	94,6
Yurtdışı	-	-
<b>Aylık Gelir Düzeyi</b>	<b>Kişi Sayısı (N)</b>	<b>Yüzde (%)</b>
3000 TL ve altı	7	6,3
3001-4500 TL arası	36	32,4
45001-6000 TL arası	24	21,6
6001-7000 TL arası	12	10,8
7001-8500 TL arası	2	1,8
8501 TL ve üzeri	30	27,0

Tablo 4' deki bulgulara göre, muhasebe meslek mensuplarının % 96,4'ünü (107 kişi) SMMM' ler; % 0,9'u (1 kişi) SM'ler oluşturmaktadır. Katılımcıların % 22,5'i (25 kişi) kadınlar; % 77,5'ini (86 kişi) erkekler oluşturmaktadır. Meslekte erkekler kadınlara oranla daha baskın bir oran sergilemektedir. Muhasebe meslek mensuplarının yaşlarına baktığımızda 35-45 yaş arası % 54,1 (60 kişi) ve 46-55 yaş arası % 10,8 (12 kişi) bir oran olduğu görülmektedir. Araştırma kapsamında muhasebe meslek mensuplarının

mesleki eğitim, mesleki etik ve davranışsal muhasebe arasındaki ilişkisini incelemek için önceki yaşantılarına yönelik demografik sorular yöneltilmiştir. Katılımcıların % 63,1'i (70 kişi) meslek lisesi mezunu iken, % 30,6'sı (34 kişi) düz lise mezunudur. Muhasebe meslek mensuplarının öğrenim durumu % 84,7'sini (94 kişi) lisans mezunu olduklarını ve 0,9'u (1 kişi) önlisans/myo mezunu olduğunu bildirmektedir. Muhasebe meslek mensupları arasında % 0 (0 kişi) ile doktora öğrenimi alan herhangi bir kişi bulunmamaktadır. . Bu durum göz önüne alındığında, muhasebe meslek mensupları meslek odaklı bir çalışma hayatı sürdürdüğü söylenilebilmektedir. Ek olarak, muhasebe meslek mensuplarının % 14,4' ünün (16 kişi) büyük bir kısmı yüksek lisans öğrenimini tezsiz yüksek lisans programında yaptıklarını yüz yüze görüşmelerde dile getirmişlerdir. Katılımcıların yanında çalıştırdıklarının % 67,6' sını (75 kişi) 1-3 kişi arasında iken % 0,9'u (1 kişi) 7-9 kişi arasında yer almaktadır. Bu bağlamda, muhasebe meslek mensuplarının çift rakamlı çalışan kişi sayısını tercih etmedikleri ve daha az çalışan kişi sayısı ile sistemli bir şekilde işlerini sürdürmeyi tercih ettikleri düşünülmektedir. Muhasebe meslek mensuplarının %18,9'u (21 kişi) 26-40 arası mükellef ve 41-55 arası mükellef, % 14,4'ü (16 kişi) 25 ve altı mükellef ile çalıştıkları görülmektedir. Meslek mensupları ile yüz yüze görüşme esnasında mükellef sayısının çok olması değil, mükellefin içerik değerinin yüksek olması önem arz ettiği vurgulanmıştır. Katılımcıların % 28,8' i (32 kişi) 16-20 yıl arasında mesleki tecrübeye sahip iken; % 11,7' si (13 kişi) 0-5 yıl arasında mesleki tecrübeye sahip olmaktadır. Ayrıca, özellik muhasebe meslek mensupları için mesleki tecrübenin yıl bazında yüksek olması önemli bir kriterdir. Katılımcılar hayatlarının çoğunluğunu % 94,6'sını (105 kişi) büyükşehirde, % 1,8'sini (2 kişi) köy, kasaba/ilçe ve küçükşehirde geçirdiklerini belirtmektedir. Birinci sırada, muhasebe meslek mensuplarının % 32,4'si (36 kişi) 3001-4500 TL arasında gelir düzeyine sahip; ardından ikinci sırada % 27'si (30 kişi) 8501 TL ve üzeri gelir düzeyine % 1,8'i (2 kişi) 7501-8500 TL arasında gelir düzeyine sahiptir.

Örneklem gruplarımıza sosyal medyada araştırma yaparken en çok aradıkları konular sorulmuş ve istediklerine 'evet' ya da 'hayır' deme seçeneklerine sahip oldukları araştırmacı tarafından ifade edilmiştir. Meslek mensubu örneğinde yer alan katılımcılar, % 94,6 (105 kişi) ile en yüksek oranda meslekle ilgili gelişmeler ve son durumlar konusunda araştırma yaptıklarını belirtmişlerdir. Bu sonuca göre, muhasebe meslek mensuplarının mesleğine adapte olmuş bir şekilde disiplinli ve mesleğini

yakından ilgilendiren konulara duyarlı olduğu düşünülmektedir. . Meslek mensubu örnekleminde yer alan katılımcılar, %17,1 (19 kişi) ile en düşük oranda videolar ve oyunlar ile ilgili araştırma yaptıklarını belirtmişlerdir.

### 3.5.2. Muhasebe Dersi Alan Öğrencilere Yönelik Demografik Bulgular

Araştırma kapsamında muhasebe meslek mensuplarına sorulan demografik soruların benzerleri muhasebe dersi alan öğrencilere de yöneltilmiştir. Muhasebe dersi alan öğrencilerin demografik özelliklerini içeren tablo aşağıda yer almaktadır.

**Tablo 5: Muhasebe Dersi Alan Öğrencilerin Demografik Özellikleri**

<b>Cinsiyet</b>	<b>Kişi Sayısı (N)</b>	<b>Yüzde (%)</b>
Kadın	50	47,6
Erkek	55	52,4
<b>Yaş</b>	<b>Kişi Sayısı (N)</b>	<b>Yüzde (%)</b>
18 yaş ve altı	-	-
19-20 yaş arası	15	14,3
21-22 yaş arası	67	63,8
23-24 yaş arası	21	20,0
25-26 yaş arası	1	1,0
27 yaş ve üzeri	1	1,0
<b>Öğrenim Durumu</b>	<b>Kişi Sayısı (N)</b>	<b>Yüzde (%)</b>
1. Öğretim	66	62,9
2. Öğretim	39	37,1
<b>Mezun Olduğu Lise Türü</b>	<b>Kişi Sayısı (N)</b>	<b>Yüzde (%)</b>
Fen Lisesi	-	-
Anadolu Lisesi	51	48,6
Süper Lise	-	-
Düz Lise	36	34,3
Meslek Lisesi	13	12,4
Diğer	5	4,8
<b>Hayatının Çoğunu Geçirdiği Yer</b>	<b>Kişi Sayısı (N)</b>	<b>Yüzde (%)</b>
Köy	15	14,3
Kasaba/ İlçe	16	15,2
Küçükşehir	12	11,4
Büyükşehir	62	59,0

Tablo 5 Devam		
Yurtdışı	-	-
Ailenizin Gelir Düzeyi	Kişi Sayısı (N)	Yüzde (%)
1500 TL ve altı	18	17,1
15001- 2500 TL arası	37	35,2
2001- 3500 TL arası	12	11,4
3501- 4500 TL arası	20	19,0
4501-5500 TL arası	7	6,7
5501 TL ve üzeri	11	10,5

Tablo 5' teki bulgulara göre, muhasebe dersi alan öğrencilerin % 52,4' ini (55 kişi) erkekler oluştururken % 47,6'sını (50 kişi) kadınlar oluşturmaktadır. Muhasebe dersi alan öğrencilerin 21-22 yaş aralığında % 63,8 (67 kişi) olduğu; 25-26 yaş aralığında % 1 (1 kişi) ve 27 yaş üzeri (1 kişi) %1 olduğu ve 18 yaş ve altında katılımcı olmadığı görülmektedir. Araştırmadaki katılımcıların % 62,9'u (66 kişi) 1. Öğretimde öğrenim gören öğrencilerden ve % 37,1'i (39 kişi) ise 2. Öğretimde öğrenim gören öğrencilerden oluşmaktadır. Araştırma kapsamında muhasebe eğitimi, mesleki etik ve davranışsal muhasebe arasındaki ilişkiyi incelemek için araştırmaya katılanlara önceki öğrenim düzeyleri hakkında demografik sorular yöneltilmiştir. Muhasebe dersi alan öğrencilerin % 48,6' sı (51 kişi) Anadolu Lisesi mezunu iken, % 4,8 (5 kişi) diğer lise mezunlarını içermektedir. Katılımcıların % 59,0' u (62 kişi) hayatlarının çoğunluğunu büyükşehirde; % 11,4' u (12 Kişi) küçükşehirde geçirmişlerdir. Son olarak araştırma kapsamında katılımcı ailelerinin gelir düzeyi 15001- 2500 TL arası % 35,2 (37 kişi) ve 4501-5500 TL arası % 6,7 (7kişi) olduğu görülmektedir.

Muhasebe dersi alan öğrenciler ise, sosyal medyada araştırma yaptıkları konulara bakıldığında % 81 (85 kişi) ile en yüksek oranda videolar ve oyunlar ile ilgili araştırma yaptıklarını rapor etmişlerdir. Muhasebe dersi alan öğrenciler % 8,6 (9 kişi) ile en düşük oranda çocuk gelişimi konusunda araştırma yaptıklarını ifade etmişlerdir. Bu sonuca göre ise, muhasebe dersi alan öğrencilerin mensuplarına kıyasla öğrenim sürelerinin bitmemesi video ve oyunlara meslek mensuplarından daha fazla vakit ayıracak olanakları mevcut olduğu düşünülmektedir. Ek olarak, muhasebe dersi alan öğrencilerin yaş aralığının genç yetişkinde yer aldığı ve öğrenimlerine devam ettikleri için aile ve çocuk gelişimi konularına henüz yakın olmadıkları düşünülmektedir.

### 3.6. Temel İstatistiki Bulgular

Araştırma kapsamında muhasebe meslek mensuplarına ve muhasebe dersi alan öğrencilere etik, mesleki etik ve muhasebe etik eğitimi konularını içeren sorular yöneltilmiştir. Böylelikle, muhasebe meslek mensuplarının etik konusuna ilişkin düşüncelerini daha iyi anlamak hedeflenmiştir.

#### 3.6.1. Muhasebe Meslek Mensuplarına Yönelik Temel İstatistiki Bulgular

Muhasebe meslek mensupları, bağlı buldukları meslek odası hakkında % 100 (100 kişi) oranda muhasebe etiği eğitimleri düzenlendiğini belirtmektedir. Muhasebe mensupları öğrenimlerindeki dersleri arasında % 36,9' u (41 kişi) “muhasebe meslek etiği” dersinin hiçbir derste işlenmediğini ve % 36' sı (40 kişi) muhasebe denetimi dersinde işlendiğini belirtmektedir.

Araştırmanın örneklemini, muhasebe meslek mensupları, mesleklerinde etik davranma sebeplerini % 65,8'i (73 kişi) kişilikleri olarak ve % 2,7'si (3 kişi) gelenek ve inanç olarak gördüklerini ifade etmektedirler.

Muhasebe meslek mensuplarına muhasebe meslek mensuplarında var olması gereken özellikleri sıralamaları talep edilmiştir. Katılımcıların % 45'i (50 kişi) mesleki yeterlilik/ mesleki eğitim ile en yüksek düzeyde iken, % 4,5'i (5 kişi ) sır saklama özelliğinin en düşük seviyede olduğu görülmektedir. Ayrıca ikinci sırada % 17,1 (19 kişi) ile dürüstlük, üçüncü sırada % 16,2 (18 kişi) ile sorumluluk, dördüncü sırada % 11,7 (13 kişi) ile tarafsızlık ve bağımsızlık ve % 5,4 (6 kişi) ile mesleki özen gösterme gelmektedir. Bu sonuç incelendiğinde, muhasebe meslek mensuplarının mesleki yeterlilik/ mesleki eğitim özelliğine önem vermesinin sebebi, özelliğin mesleki giriş kurallarının başında gelmesi ve eğitimin kişilerin davranışlarını olumlu bir şekilde yönlendirdiği düşüncesi yer almaktadır.

**Tablo 6: Muhasebe Meslek Mensuplarına Göre Muhasebenin Temel Kavramlarının İlk Üç Sıralaması**

Özellik	Kişi Sayısı (N)	Yüzde (%)
Sosyal Sorumluluk	42	37,8
Tarafsızlık-Belgelendirme	28	25,2
Kişilik	13	11,7



Tablo 6’da muhasebe meslek mensuplarına muhasebenin temel kavramlarından muhasebe meslek etiği ve toplumu aydınlatması bakımından en önemli buldukları ilk üç tanesini sıralamaları istenmiştir. Katılımcılar sosyal sorumluluk %37, 8 (42 kişi) ile ilk sırada, tarafsızlık-belgelendirme % 25,2 (28 kişi) ve kişilik % 11,7 ile üçüncü sırada yer almaktadır. Görüldüğü gibi muhasebe meslek mensubu için sosyal sorumluluk önem arz etmektedir.

Araştırmada, muhasebe meslek mensuplarını etik dışı davranmaya iten nedenlerin ilk üç tanesini sıralamaları istenmiştir. Muhasebe meslek mensuplarını etik dışı davranma sebepler, çok önemli gördükleri rekabet % 27 (30 kişi) ilk sırada, önemli gördükleri eğitim yetersizliği % 24,3 (27 kişi) ile ikinci sırada, biraz önemli gördükleri müşteri talebi % 18 (20 kişi) ile üçüncü sırada bir sonuç elde edilmiştir. Bu sonuca göre, muhasebe meslek mensuplarının meslektaşları ile rekabet içerisinde olmaları mesleğine ilişkin konularda yenilikçi ve güncel gelişmeleri takip eden bir vizyon edinmelerine olanak sağlayacaktır.

Araştırma kapsamında, muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik ve etik yargılara ilişkin görüşlerini daha iyi anlamak için likert tipi ölçek ifadeler yönetilmiştir.

**Tablo 7: Muhasebe Meslek Mensuplarının Etik İle İlgili Görüşleri**

Yargılar	N	Ort.	Sd.
Meslek mensubunun maruz kaldığı etik ikilemin en önemli nedeni mükelleflerin vergiden kaçınma girişimidir.	111	3,76	1,089
Meslek mensubu müşteri ile dostluk bağı olması muhasebe meslek etiği açısından doğru değildir.	111	3,90	,700
Meslek mensupları etik eğitim ve seminerlerin artırılması etik kurallara bağlılığı artıracaktır.	111	3,90	1,053
Meslek mensupları ‘Muhasebe Etiği’ dersini alması etik davranışa sebep olacaktır.	111	3,93	,979
Meslek mensubu etik ikilemlerde kaldığı durumlar vardır.	111	3,97	,719
Etik kavramı toplum ile uyumlu değildir.	111	4,01	,707
Etik konusunda eğitimlere daha fazla yer verilmesi gerekmektedir.	111	4,09	,987
Meslek mensubu mesleğini yerine getirirken yanında çalışanların mesleki eğitim ve denetiminden sorumludur.	111	4,12	,481
Mükelleflerin vergiden kaçınma girişimlerini azaltacak önlemler, meslek mensuplarının yaşadığı etik ikilemi azaltır.	111	4,17	,737

Meslek mensubu mesleği ile ilgili teknik, ticari ve mesleki becerilerin korunmasını ve gelişmesini sağlamalıdır.	111	4,27	,538
Meslek mensupları tarafsızdır.	111	4,28	,833
Meslek mensupları yasadaki boşlukları mükelleflerin lehine yorumlamalıdır.	111	4,30	,900
Meslek mensubu etik ikilemde kaldığında, etik ikilemden ahlaki ve kültürel değerleri sayesinde çıkar.	111	4,37	,700
Meslek mensupları etik kuralları benimsemelidir.	111	4,49	,586
Meslek mensupları yasal ve etik değerlere bağlıdır.	111	4,52	,601
Meslek mensubu mesleğini icra ederken yasalara, düzenlemelere ve kurallara uygun bir şekilde davranmalıdır.	111	4,63	,555
Meslek mensubu yanlış veya yanıltıcı beyan, eksik veya hatalı bilgi vermemelidir.	111	4,66	,513
Meslek mensubunun kayıt altına aldığı belgeler doğru ve net bir şekilde açıklayıcı olmalıdır.	111	4,67	,492
Dürüstlük, tarafsızlık ve gizlilik şartı mesleğin temelinde yer alır.	111	4,68	,542
Meslek mensubu müşterisiyle olan ilişkisinin bitmesinden sonra dahi müşterisine ait bilgileri korumakla yükümlüdür.	111	4,70	,532
Meslek mensubu mesleğin saygınlığını yitirici davranışlardan kaçınmalıdır.	111	4,73	,466
Meslek mensupları yasal olarak gerekli olmadığı durumlar haricinde müşteri bilgilerini 3.kişilere açıklamamalıdır.	111	4,79	,407
Meslek mensubunun işlerine etken olmadığı sürece hediye, iltifat, övgü vb. kabul etmesinde bir engel yoktur.	111	4,83	,378

Yukarıda yer alan tablo 7’de görüldüğü gibi, muhasebe meslek mensuplarının etikle ilgili görüşlerini incelemek için 5’li likert tipi ölçek yardımıyla değerlendirilmektedir. Ortalama dikkate alındığında, sayı 5’e yaklaştıkça yargıya verilen yanıtın olumlu ve sayı 1’e yaklaştıkça yargıya verilen yanıtın olumsuz olduğunu belirtmektedir. Diğer bir ifadeyle, olumlu ve olumsuz durumun söz konusu olması etik ile ilişkilendirilmektedir. Ek olarak, ‘Etik kavramı toplum ile uyumlu değildir’, ‘Meslek mensupları yasadaki boşlukları mükelleflerin lehine yorumlamalıdır’ ve ‘Meslek mensubunun işlerine etken olmadığı sürece hediye, iltifat, övgü vb. kabul etmesinde bir engel yoktur’ yargısı etik ve mesleki etik açıdan doğru olmadığı için ters yorumlanmıştır.

Araştırmada, muhasebe meslek mensuplarının etik ifadelerle ilişkin yargıları incelendiğinde, ‘Meslek mensubunun işlerine etken olmadığı sürece hediye, iltifat, övgü vb. kabul etmesinde bir engel yoktur’ yargısı ortalaması en yüksek ( $\bar{X}=4,83$ ) ve ‘Meslek

mensubunun maruz kaldığı etik ikilemin en önemli nedeni mükelleflerin vergiden kaçınma girişimidir' yargısı ortalaması en düşük ( $\bar{X}=3,76$ ) olduğu görülmektedir.

Araştırma kapsamında, muhasebe meslek mensuplarının etik ifadelerle ilişkin yargıları içerisinde 'Meslek mensubunun maruz kaldığı etik ikilemin en önemli nedeni mükelleflerin vergiden kaçınma girişimidir' yargısı en yüksek ( $\bar{X}=1,089$ ) standart sapmaya ve 'Meslek mensubunun işlerine etken olmadığı sürece hediye, iltifat, övgü vb. kabul etmesinde bir engel yoktur' yargısı en düşük ( $\bar{X}=,378$ ) standart sapmaya sahip olduğu görülmektedir.

### 3.6.2. Muhasebe Dersi Alan Öğrencilere Yönelik Temel İstatistikî Bulgular

Araştırma kapsamında, muhasebe dersi alan öğrencilere de muhasebe meslek mensuplarında mevcut olan etik, mesleki etik, muhasebe meslek etiği ve iş etiği gibi aynı ve benzer sorular yöneltilmiştir. Bu bağlamda, muhasebe dersi alan öğrencilerin etik konusuna bakış açılarını anlamak amaçlanmıştır.

Araştırmanın bir diğer örnekleme olan muhasebe dersi alan öğrencilere 'muhasebe meslek etiği' kavramının size göre ne anlam ifade ettiği sorulmuştur. Muhasebe dersi alan öğrencilerin % 45,7'si (48 kişi) 'muhasebe meslek etiği' kavramını "Muhasebe mesleği; mükellefler, muhasebeciler ve kamu bakımından karşılıklı güven içerisinde yürütülmesine destek veren kurumlardır" şeklinde ifade etmişlerdir. Katılımcılar, yöneltilen % 4,8'i (5 kişi) "muhasebe mesleğindeki davranışları etkileyen ahlak kuralları" olduğunu düşünmektedir. Bu sonuca göre, muhasebe dersi alan öğrenciler, muhasebe meslek mensuplarının mesleğin itibarını zedeleyici davranış ve tutum sergilemediklerini ifade etmektedir.

Benzer şekilde, muhasebe dersi alan öğrencilere 'iş etiği' kavramının size göre ne anlam ifade ettiği sorulmuştur. 'İş etiği' kavramına katılımcıların % 61'i (64 kişi) "İş hayatında planlı, dürüst ve topluma uyumlu eylemler" olarak nitelendirmektedir. Bu soruya muhasebe dersi alan öğrencilerin % 19' u (20 kişi) "Yöneticilerin firmalara, çalışanlara, müşterilere, ortaklara ve sosyal çevreye karşı olan sorumlulukları" olduğunu ifade etmektedir. Bu bağlamda, muhasebe dersi alan öğrenciler, muhasebe meslek mensuplarının iş hayatının sistemli ve toplum ile işbirliği halinde olduğunu düşünmektedir.

Katılımcıların % 99' u (104 kişi) üniversitedeki muhasebe derslerinde muhasebe meslek etiği eğitiminin gerekli olduğunu düşünmektedir. Bunun sebebinin ise “muhasebe meslek etiğinin gün geçtikçe önemli hale gelmesi” ni muhasebe dersi alan öğrencilerin % 99 'u (104 kişi) önemli bulmuşlardır. Aynı zamanda öğrenciler, üniversitedeki muhasebe etik eğitimin seminer, kurs ve konferanslarla desteklenmesini ve üniversitede muhasebe meslek etiği dersinin ayrı bir ders olarak işlenmesi gerektiğini vurgulamışlardır.

Araştırmanın bir diğer örnekleme, muhasebe dersi alan öğrenciler, muhasebe meslek mensuplarında var olması gereken özellikleri sıralamaları istenmiştir. Katılımcıların % 50,5'i (53 kişi) mesleki yeterlilik ve mesleki eğitim özelliğini ilk sırada muhasebe meslek mensuplarında var olmasını belirtmişlerdir. İkinci sırada % 23,8 (25 kişi) ile dürüstlük, üçüncü sırada % 11,4 (12 kişi) ile sorumluluk, dördüncü sırada % 5,7 (6 kişi) ile tarafsızlık- bağımsızlık ve % 5,7 (6 kişi) ile mesleki özen gösterme , son sırada ise sır saklama % 1,9 (2 kişi) yer almaktadır. Muhasebe dersi alan öğrencilerin, mesleki yeterlilik ve mesleki eğitim kavramını önemli bulmalarının sebebi, eğitim-öğretim beşiği olan üniversite kurumunda halen öğrenimine devam etmekte olmaları etkin rol oynamaktadır.

Muhasebe dersi alan öğrencilere de muhasebe meslek mensuplarına muhasebenin temel kavramları arasından en önemli buldukları ilk üç tanesini sıralamaları talep edilmiştir.

**Tablo 8: Muhasebe Dersi Alan Öğrencilere Göre Muhasebenin Temel Kavramlarının İlk Üç Sıralaması**

Özellik	Kişi Sayısı (N)	Yüzde (%)
Sosyal Sorumluluk/ Tarafsızlık-Belgelendirme	30	28,8
Tam Açıklama	15	14,3
Kişilik	14	13,3

Tablo 8 'e göre, sosyal sorumluluk ve tarafsızlık-belgelendirme %28,6 (30 kişi) ile ilk sırayı paylaşırken, ikinci sırada tam açıklama % 14, 3 (15 kişi) ve üçüncü sırada ise kişilik % 13,3 (14 kişi) olduğu belirtilmiştir. Muhasebe meslek mensuplarından farklı olarak muhasebe dersi alan öğrencilerin tam açıklama kavramını, kavramın temel gereği olan muhasebe meslek mensuplarının belge veya rapor gibi bilgileri tam ve net

bir şekilde açıklamanın ve bu konularda bilgi sahibi olmak isteyenleri aydınlatmanın önemli bir etken olduğu görüşündedir.

**Tablo 9: Muhasebe Dersi Alan Öğrencilerin Etik ile İlgili Görüşleri**

Yargılar	N	Ort.	Sd.
Etik kavramı toplum ile uyumlu değildir.	111	1,96	,854
Meslek mensubunun işlerine etken olmadığı sürece hediye, iltifat, övgü vb. kabul etmesinde bir engel yoktur.	111	2,43	1,151
Meslek mensubu müşteri ile dostluk bağı olması muhasebe meslek etiği açısından doğru değildir.	111	2,60	1,290
Meslek mensupları yasadaki boşlukları mükelleflerin lehine yorumlamalıdır.	111	2,71	1,007
Meslek mensupları tarafsızdır.	111	3,30	,990
Meslek mensupları yasal ve etik değerlere bağlıdır.	111	3,38	,903
Meslek mensubu etik ikilemde kaldığında, etik ikilemden ahlaki ve kültürel değerleri sayesinde çıkar.	111	3,85	,918
Meslek mensubu etik ikilemlerde kaldığı durumlar vardır.	111	3,97	,826
Meslek mensupları etik eğitim ve seminerlerin artırılması etik kurallara bağlılığı artıracaktır.	111	4,15	,806
Mükelleflerin vergiden kaçınma girişimlerini azaltacak önlemler, meslek mensuplarının yaşadığı etik ikilemi azaltır.	111	4,15	,718
Meslek mensubunun maruz kaldığı etik ikilemin en önemli nedeni mükelleflerin vergiden kaçınma girişimidir.	111	4,17	,727
Meslek mensupları 'Muhasebe Etiği' dersini alması etik davranışa sebep olacaktır.	111	4,22	,866
Etik konusunda eğitimlere daha fazla yer verilmesi gerekmektedir.	111	4,35	,720
Meslek mensubu mesleğini yerine getirirken yanında çalışanların mesleki eğitim ve denetiminden sorumludur.	111	4,41	,817
Meslek mensupları etik kuralları benimsemelidir.	111	4,57	,569
Meslek mensubu mesleği ile ilgili teknik, ticari ve mesleki becerilerin korunmasını ve gelişmesini sağlamalıdır.	111	4,60	,548
Meslek mensubu mesleğini icra ederken yasalara, düzenlemelere ve kurallara uygun bir şekilde davranmalıdır.	111	4,60	,582
Dürüstlük, tarafsızlık ve gizlilik şartı mesleğin temelinde yer alır.	111	4,66	,552
Meslek mensubu yanlış veya yanıltıcı beyan, eksik veya hatalı bilgi vermemelidir.	111	4,66	,569
Meslek mensubunun kayıt altına aldığı belgeler doğru ve net bir şekilde açıklayıcı olmalıdır.	111	4,69	,684
Meslek mensubu mesleğin saygınlığını yitirici davranışlardan kaçınmalıdır.	111	4,70	,502

Meslek mensupları yasal olarak gerekli olmadığı durumlar haricinde müşteri bilgilerini 3.kişilere açıklamamalıdır.	111	4,72	,490
Meslek mensubu müşterisiyle olan ilişkisinin bitmesinden sonra dahi müşterisine ait bilgileri korumakla yükümlüdür.	111	4,76	,428

Yukarıda yer alan tablo 9’da görüldüğü gibi, muhasebe dersi alan öğrencilerin etik ile ilgili görüşlerini incelemek için 5’li likert tipi ölçek yardımıyla değerlendirilmektedir. Ortalama dikkate alındığında, sayı 5’e yaklaştıkça yargıya verilen yanıtın olumlu ve sayı 1’e yaklaştıkça yargıya verilen yanıtın olumsuz olduğunu belirtmektedir. Diğer bir ifadeyle, olumlu ve olumsuz durumun söz konusu olması etik ile ilişkilendirilmektedir. Ek olarak, ‘Etik kavramı toplum ile uyumlu değildir’, ‘Meslek mensupları yasadaki boşlukları mükelleflerin lehine yorumlamalıdır’ ve ‘Meslek mensubunun işlerine etken olmadığı sürece hediye, iltifat, övgü vb. kabul etmesinde bir engel yoktur’ yargısı etik ve mesleki etik açıdan doğru olmadığı için ters yorumlanmıştır.

Araştırmada, muhasebe dersi alan öğrencilerin etik ifadelerine ilişkin yargıları incelendiğinde, ‘Meslek mensubu müşterisiyle olan ilişkisinin bitmesinden sonra dahi müşterisine ait bilgileri korumakla yükümlüdür’ yargısının ortalaması en yüksek ( $\bar{X}=4,76$ ) ve ‘Etik kavramı toplum ile uyumlu değildir’ yargısının ortalaması en düşük ( $\bar{X}=3,76$ ) olduğu görülmektedir.

Araştırma kapsamında, muhasebe meslek mensuplarının etik ifadelerine ilişkin yargıları içerisinde ‘Meslek mensubunun işlerine etken olmadığı sürece hediye, iltifat, övgü vb. kabul etmesinde bir engel yoktur’ yargısı en yüksek ( $\bar{X}=1,151$ ) standart sapmaya ve ‘Meslek mensubu müşterisiyle olan ilişkisinin bitmesinden sonra dahi müşterisine ait bilgileri korumakla yükümlüdür.’ yargısı en düşük ( $\bar{X}=,428$ ) standart sapmaya sahip olduğu görülmektedir.

### 3.6.3. Tutum Farklılıklarına Yönelik Bulgular

Muhasebe meslek mensuplarına ve muhasebe dersi alan öğrencilere likert tipi yargılar ve demografik özellikler ile ilgili bağımsız t-testi ve tek yönlü ANOVA testi yapılmıştır. Elde edilen bulgulara göre, sonuçlar incelenerek yorumlanmıştır. Araştırmanın hipotezleri aşağıda yer almaktadır.

H1: Muhasebe meslek mensubu tarafsızdır yargısı ile cinsiyet arasında farklılık bulunmaktadır.

H2: Muhasebe meslek mensubu mesleği ile ilgili teknik, ticari ve mesleki becerilerin korunmasını ve gelişmesini sağlamalıdır yargısı ile unvan arasında farklılık bulunmaktadır.

H3: Muhasebe meslek mensubunun işlerine etken olmadığı sürece hediye, iltifat, övgü vb. kabul etmesinde bir engel yoktur yargısı ile mesleki deneyim arasında farklılık bulunmaktadır.

H4: Muhasebe meslek mensubunun müşteri ile dostluk bağı olması muhasebe meslek etiği açısından doğru değildir yargısı ile aylık gelir düzeyi arasında farklılık bulunmaktadır.

H5: Muhasebe meslek mensuplarının “muhasebe etiği” dersini alması, mesleğini icra ederken etik davranışa sebep olacaktır yargısı ile öğrenim durumu arasında farklılık bulunmaktadır.

H6: Muhasebe meslek mensubu mesleğin saygınlığını yitirici davranışlardan kaçınmalıdır yargısı ile lise türü arasında farklılık bulunmaktadır.

H7: Muhasebe meslek mensubu etik ikilemde kaldığında, etik ikilemden ahlaki ve kültürel değerleri sayesinde çıkar yargısı ile mükellef sayısı arasında farklılık bulunmaktadır.

H8: Muhasebe meslek mensubunun yanlış veya yanıltıcı beyan, eksik veya hatalı bilgi vermemelidir yargısı ile muhasebe dersi alan öğrencilerin cinsiyeti arasında farklılık bulunmaktadır.

H9: Dürüstlük, tarafsızlık ve gizlilik şartı mesleğin temelinde yer alır yargısı ile muhasebe dersi alan öğrencilerin yaşı arasında farklılık bulunmaktadır.

H10: Muhasebe meslek mensupları yasadaki boşlukları mükelleflerin lehine yorumlamalıdır yargısı ile muhasebe dersi alan öğrencilerin aylık gelir düzeyi arasında farklılık bulunmaktadır.

H11: Etik eğitimlere daha fazla yer verilmesi gerekmektedir yargısı ile muhasebe dersi alan öğrencilerin lise türü arasında farklılık bulunmaktadır.

H12: Muhasebe meslek mensupları ‘muhasebe etiği’ dersini alması mesleğini icra ederken etik davranışa sebep olacaktır yargısı ile muhasebe dersi alan öğrencilerin hayatının çoğunun geçtiği yer arasında farklılık bulunmaktadır.

H13: Muhasebe meslek mensupları yasal olarak gerekli olmadığı durumlar haricinde müşteri bilgilerini 3.kişilere açıklamamalıdır yargısı ile muhasebe dersi alan öğrencilerin cinsiyeti arasında farklılık bulunmaktadır.

H14: Muhasebe meslek mensupları ve muhasebe dersi alan öğrenciler arasında etik yargılara ilişkin görüşlerinde farklılık bulunmaktadır.

Muhasebe meslek mensuplarının tek yönlü ANOVA testi ve bağımsız t- testi bulguları değerlendirilerek yorumlanmıştır.

“*Muhasebe meslek mensubu tarafsızdır yargısı ile cinsiyet arasında farklılık bulunmaktadır*” hipotezinde muhasebe meslek mensupları tarafsızdır görüşünün cinsiyete göre fark olup olmadığını ifade etmek için bağımsız t-testi uygulanmıştır.

Tablo 10’da görüldüğü gibi, muhasebe meslek mensuplarında kadınların ortalaması ( $\bar{X}=3.88$ , N=25), erkeklerin ortalaması ise ( $\bar{X}=4.40$ , N=86) olduğu saptanmıştır Bu bağlamda, hipotez ( $P<.05$ ) istatistiksel olarak anlamlıdır.

**Tablo 10: Muhasebe Meslek Mensubu Tarafsızdır Görüşünün Cinsiyete Göre Bağımsız T-Testi Sonuçları**

Cinsiyet	Kişi Sayısı (N)	Ort.	Sd.	t	Sig.
Kadın	25	3,88	,883	-2,806	,006
Erkek	86	4,40	,801		

**\*P< .05 Anlamlı**

Bu sonuca göre, meslek mensubu erkeklerin kadınlara kıyasla muhasebe meslek ilkelerinden tarafsızlık ilkesi gereğince, önyargı, çıkar çatışması ve diğer usulsüz etkilerinden dolayı ticari kaygılarını problem olarak nitelendirmedikleri düşünülmektedir.

Diğer hipotez, “*Muhasebe meslek mensubu mesleği ile ilgili teknik, ticari ve mesleki becerilerin korunmasını ve gelişmesini sağlamalıdır yargısı ile unvan arasında farklılık bulunmaktadır*” ifadesinde meslek mensubu mesleği ile ilgili teknik, ticari ve mesleki becerilerin korunmasını ve gelişmesini sağlamalıdır yargısının unvana göre



farklılaşp farklılaşmadığını belirtmek için tek yönlü ANOVA testi yapılmıştır. Aşağıdaki tablo 11 'a göre, bu hipotez ile unvan arasında anlamlı bir farklılık görülmüştür [ $F_{(2,108)} = .5,188, p < .05$ ]. Bu sonuca göre, “*Muhasebe meslek mensubu mesleği ile ilgili teknik, ticari ve mesleki becerilerin korunmasını ve gelişmesini sağlamalıdır yargısı ile unvan arasında farklılık bulunmaktadır*” hipotezi doğrulanmıştır.

**Tablo 11: Muhasebe Meslek Mensubu Mesleği İle İlgili Teknik, Ticari ve Mesleki Becerilerin Korunmasını ve Gelişmesini Sağlamalıdır Görüşünün Unvana Göre Tek Yönlü ANOVA Testi Sonuçları**

Unvan	Kişi Sayısı (N)	Ort.	Sd.	F	Sig.
SM	1	4	.	5,188	,007
SMMM	107	4,30	,499		
YMM	3	3,33	1,155		

**\*P < .05 Anlamlı**

Tablo 11’ deki bulgulara göre, görüşün unvana göre ortalaması sırasıyla ( $\bar{X}=4.30, N=107$ ) ile serbest muhasebeci mali müşavirler, ( $\bar{X}=4, N=1$ ) ile serbest muhasebeciler ve ( $\bar{X}=3.33, N=3$ ) ile yeminli mali müşavirler olarak saptanmıştır. Serbest mali müşavirler diğer gruplara kıyasla mesleğin gelişmesini ve korunmasını ön planda tutmaktadır. Aynı zamanda, bu faaliyeti icra ederken dikkatli ve doğru zamanda yaptıkları düşünülmektedir.

“*Muhasebe meslek mensubunun işlerine etken olmadığı sürece hediye, iltifat, övgü vb. kabul etmesinde bir engel yoktur yargısı ile mesleki deneyim arasında farklılık bulunmaktadır*” hipotezinde yargının mesleki deneyime göre farklılaşp farklılaşmadığını belirtmek için tek yönlü ANOVA testi yapılmıştır.

Tablo 12’ deki bulgulara göre, muhasebe meslek mensubu hediye, iltifat ve övgü kabul etmesinde bir engel olmadığı görüşünün mesleki deneyime göre anlamlı bir farklılık görülmüştür [ $F_{(2,108)} = 2.783, p < .05$ ]. Mesleki deneyime sahip olan meslek mensuplarının ortalaması 6-10 yıl arası ( $\bar{X}=5.00, N=21$ ) ve 0-5 yıl arası ( $\bar{X}=4.62, N=13$ ) olduğu görülmüştür.

**Tablo 12: Muhasebe Meslek Mensubu Hediye, İltifat ve Övgü Kabul Etmesinde Bir Engel Yoktur Görüşünün Mesleki Deneyime Göre Tek Yönlü ANOVA Testi Sonuçları**

Mesleki Deneyim	Kişi Sayısı (N)	Ort.	Sd.	F	Sig.
0-5 yıl arası	13	4,62	,506	2,783	,030
6-10 yıl arası	21	5,00	0,00		
11-15 yıl arası	19	4,89	,315		
16-20 yıl arası	32	4,75	,440		
21 yıl ve üzeri	26	4,85	,368		

**\*P< .05 Anlamlı**

Tablo 12'ye göre, mesleki deneyimlerinin başlangıç sürecini geçen meslek mensupları hediye, iltifat ve övgü vb. kabul etmesinde sakınca görmemektedir. Mesleki deneyimleri 0-5 yıl arası başlangıç aşamasında olan meslek mensupları mesleki deneyimlerini yeni icra etmelerinden kaynaklı etik ile ilgili konulara daha duyarlı oldukları düşünülmektedir. Tablo 12'deki bulgulara göre, sonuçlar birbirine yakın olmasına rağmen, 6-10 yıl arası deneyimli olan meslek mensuplarının bu konuda mesleğini icra ederken öğrenme sürecinde iş yükü ağır bir şekilde çalışmalarından kaynaklı daha az duyarlı oldukları düşünülmektedir.

*“Muhasebe meslek mensubunun müşteri ile dostluk bağı olması muhasebe meslek etiği açısından doğru değildir yargısı ile aylık gelir düzeyi arasında farklılık bulunmaktadır”* hipotezinde meslek mensubunun mükellefi ile dostluk bağı olmasının gelir düzeyine göre farklılaşma olup olmadığını belirtmek için tek yönlü ANOVA testi yapılmıştır.

Tablo 13'deki sonuca göre, görüşte aylık gelir düzeyine göre ortalamaları sırasıyla ( $\bar{X}$ =4.57, N=7) ile 3000 TL ve altı, ( $\bar{X}$ =4.00, N=12) ile 6001-7000 TL arası, ( $\bar{X}$ =4.00, N=2) ile 7001-8500 TL arası, ( $\bar{X}$ =3.97, N=30) ile 8501 TL ve üzeri, ( $\bar{X}$ =3.86, N=36) 3001-4500 TL arası ve ( $\bar{X}$ =3.63, N=24) ile 4501-6000 TL arası olduğu saptanmıştır. 3000 TL ve altı aylık gelir düzeyine sahip meslek mensuplarının mesleki etik ile ilgili konularda disiplinli davrandığı düşünülmektedir. Aynı zamanda, muhasebe meslek mensubu, mesleğini icra ederken etik ikilemler kaldığı durumlar olduğu ve bu durumun en önemli sebeplerinden biri mükelleflerin vergiden kaçınma girişimi olması muhasebe meslek mensuplarını zor durumda bıraktıkları düşünülmektedir. Bu sebeple,

sonuçlar birbirine yakın olmasına rağmen, 3000 TL ve altı aylık gelir düzeyine sahip muhasebe meslek mensupları diğer gruplara kıyasla mesleğin saygınlığını yitirici davranışlara daha duyarlı oldukları düşünülmektedir.

**Tablo 13: Muhasebe Meslek Mensuplarının Müşteri ile Dostluk Bağı Olması Muhasebe Meslek Etiği Açısından Doğru Değildir Görüşünün Aylık Gelir Düzeyine Göre Tek Yönlü ANOVA Testi Sonuçları**

Gelir Düzeyi	Kişi Sayısı (N)	Ort.	Sd.	F	Sig
3000 TL ve altı	7	4,57	,787	2,289	,051
3001-4500 TL arası	36	3,86	,683		
4501-6000 TL arası	24	3,63	,711		
6001-7000 TL arası	12	4,00	,603		
7001-8500 TL arası	2	4,00	0,00		
8501 TL ve üzeri	30	3,97	,663		

**\*P= .05 Anlamsız**

Tablo 13’de görüldüğü gibi, muhasebe meslek mensuplarının muhasebe meslek etiği açısından müşteri ile dostluk bağı olması aylık gelir düzeyine göre anlamlı bir farklılık bulunmamıştır [ $F_{(5,105)} = 2,289, p = .05$ ].

Diğer hipotez, “Muhasebe meslek mensuplarının “muhasebe etiği” dersini alması, mesleğini icra ederken etik davranışa sebep olacaktır yargısı ile öğrenim durumuna göre farklılık bulunmaktadır” ifadesinde muhasebe etiği dersinin mesleğini icra ederken etik davranışa sebep olması öğrenim durumuna göre farklılaşp farklılaşmadığını belirtmek için tek yönlü ANOVA testi yapılmıştır.

**Tablo 14: Muhasebe Meslek Mensuplarının ‘Muhasebe Etiği’ Dersini Alması Mesleğini İcra Ederken Etik Davranışa Sebep Olacaktır Görüşünün Öğrenim Durumuna Göre Tek Yönlü ANOVA Testi**

Öğrenim Durumu	Kişi Sayısı (N)	Ort.	Sd.	F	Sig.
Önlisans	1	2,00	.	2,687	,073
Lisans	94	3,99	,922		
Yüksek Lisans	16	3,69	1,195		

**\*P= .05 Anlamsız**

Tablo 14’ deki bulgulara göre, meslek mensuplarının ‘muhasebe etiği’ dersini alması etik davranışa sebep olması görüşünün öğrenim durumuna göre ortalaması

sırasıyla ( $\bar{X}$ =3.99, N=94) ile lisans, ( $\bar{X}$ =3.69, N=16) ile yüksek lisans ve ( $\bar{X}$ =2.00, 1) ile önlisans olduğu saptanmıştır. Bu bağlamda, hipotez istatistiksel açıdan anlamlı bir farklılık olmadığı görülmektedir [ $F_{(2,108)}= 2,687, p= .05$ ]. Bu sonuca göre, lisans mezunu olan meslek mensupları mesleki etik dersinin meslektaşları ve kendileri açısından mesleğini icra ederken davranışlarında olumlu geri bildirim alacaklarını düşünmektedir.

Diğer hipotez, “*Muhasebe meslek mensubu mesleğin saygınlığını yitirici davranışlardan kaçınmalıdır yargısı ile lise türü arasında farklılık bulunmaktadır*” ifadesinde meslek mensubu mesleğin saygınlığını yitirici davranışlardan kaçınmalı yargısının lise türüne göre farklılaşma olup olmadığını belirtmek için tek yönlü ANOVA testi yapılmıştır.

Tablo 15 ‘de görüldüğü gibi, muhasebe meslek mensubu mesleğin saygınlığını yitirici davranışlardan kaçınmalıdır yargısı lise türüne göre anlamlı bir farklılık bulunmaktadır [ $F_{(5,105)} = 3,591, p < .05$ ]. Meslek mensuplarının lise türüne göre ortalamaları sırasıyla ( $\bar{X}$ =5.00, N=3) ile Anadolu Lisesi, ( $\bar{X}$ =5.00, N=2) ile Süper Lise, ( $\bar{X}$ =5.00, N=1) ile Diğer, ( $\bar{X}$ =4.76, N=34) ile Düz Lise, ( $\bar{X}$ =4.71, N=70) ile Meslek Lisesi ve ( $\bar{X}$ =3.00, N=1) ile Fen Lisesi olduğu saptanmıştır.

**Tablo 15: Muhasebe Meslek Mensupları Mesleğin Saygınlığını Yitirici Davranışlardan Kaçınmalıdır Görüşününün Lise Türü Göre Tek Yönlü ANOVA Testi Sonuçları**

Lise Türü	Kişi Sayısı (N)	Ort.	Sd.	F	Sig.
Fen Lisesi	1	3,00	.	3,591	,005
Anadolu Lisesi	3	5,00	,000		
Süper Lise	2	5,00	,000		
Düz Lise	34	4,76	,431		
Meslek Lisesi	70	4,71	,455		
Diğer	1	5,00	.		

**\*P< .05 Anlamlı**

Bu sonuca göre, Anadolu Lisesi, Süper Lise ve Diğer okuldan mezun olan meslek mensuplarının ortalamaları Fen Lisesi, Düz Lise ve Meslek Lisesi’nden mezun olan meslek mensuplarına kıyasla daha yüksektir. Bu bağlamda, Anadolu Lisesi, Süper Lise ve Diğer okuldan mezun olanlar mesleğinin itibarı açısından devlete, topluma ve

işletme sahibi ve yöneticilere karşı sosyal sorumluluklarını yerine getirdikleri ve bu duruma karşı daha duyarlı oldukları düşünülmektedir.

“Muhasebe meslek mensubu etik ikilemde kaldığında, etik ikilemden ahlaki ve kültürel değerleri sayesinde çıkar yargısı ile mükellef sayısı arasında farklılık bulunmaktadır” hipotezinde meslek mensubu etik ikilemde kaldığında, etik ikilemden ahlaki ve kültürel değerleri sayesinde çıkar ifadesinin mükellef sayısına göre farklılaşma olup olmadığını belirtmek için tek yönlü ANOVA testi yapılmıştır.

Tablo 16’ya göre, yargı ile mükellef sayısı arasında istatistiksel açıdan anlamlı bir fark bulunmamıştır [ $F_{(5,105)} = 1,288, p > .05$ ]. Tablo 16’ daki bulgulara göre, muhasebe meslek mensuplarının etik ikilemden ahlaki ve kültürel değerleri sayesinde çıkar görüşünde mükellef sayısına göre ortalamaları sırasıyla ( $\bar{X}=4.63, N=19$ ) ile 91 mükellef ve üzeri, ( $\bar{X}=4.52, N=21$ ) ile 26-40 arası mükellef, ( $\bar{X}=4.31, N=16$ ) ile 25 mükellef ve altı, ( $\bar{X}=4.29, N=21$ ) ile 41-55 arası mükellef, ( $\bar{X}=4.28, N=18$ ) ile 71-90 arası mükellef ve ( $\bar{X}=4.13, N=16$ ) ile 56-70 arası mükellef olduğu görülmektedir.

**Tablo 16: Muhasebe Meslek Mensubu Etik İkilemde Kaldığında, Etik İkilemden Ahlaki ve Kültürel Değerleri Sayesinde Çıkar Görüşünün Mükellef Sayısına Göre Tek Yönlü ANOVA Testi Sonuçları**

Mükellef Sayısı	Kişi Sayısı (N)	Ort.	Sd.	F	Sig.
25 mükellef ve altı	16	4,31	,873	1,288	,275
26-40 arası mükellef	21	4,52	,512		
41-55 arası mükellef	21	4,29	,717		
56-70 arası mükellef	16	4,13	,719		
71-90 arası mükellef	18	4,28	,826		
91 mükellef ve üzeri	19	4,63	,496		

\* $P > .05$  Anlamsız

Ancak, ortalamaların birbirine yakın olmasına rağmen, 91 mükellef ve üzerine sahip olan meslek mensuplarının mükellef sayılarının fazla olması sebebiyle etik ikilemlere karşı daha net bir tavır ve tutum sergiledikleri düşünülmektedir.

Muhasebe dersi alan öğrencilerin ise, tek yönlü ANOVA ve bağımsız t-testi sonuçları yer almaktadır.

“Muhasebe meslek mensubunun yanlış veya yanıltıcı beyan, eksik veya hatalı bilgi vermemelidir yargısı ile muhasebe dersi alan öğrencilerin cinsiyeti arasında farklılık bulunmaktadır” hipotezinde meslek mensubunun yanlış veya yanıltıcı beyan eksik veya hatalı bilgi vermemesi yargısının muhasebe dersi alan öğrencilerin cinsiyeti arasında farklılık olup olmadığını belirtmek için bağımsız t- testi uygulanmıştır.

**Tablo 17: Muhasebe Meslek Mensubunun Yanlış veya Yanıltıcı Beyan, Eksik veya Hatalı Bilgi Vermemelidir Görüşününün Muhasebe Dersi Alan Öğrencilerin Cinsiyetine Göre Bağımsız T- Testi Sonuçları**

Cinsiyet	Kişi Sayısı (N)	Ort.	Sd.	t	Sig.
Kadın	50	4,80	,404	2,516	,013
Erkek	55	4,53	,663		

**\*P< .05 Anamlı**

Tablo 17’de görüldüğü gibi, muhasebe meslek mensubunun yanlış veya yanıltıcı beyan, eksik veya hatalı bilgi vermemeli görüşünde muhasebe dersi alan öğrencilerin cinsiyetine göre ( $P < .05$ ) anlamlı bir farklılık olduğu bulunmuştur. Bu sonuca göre, görüşteki erkeklerin ortalaması ( $\bar{X}=4.80$ ,  $N=50$ ), kadınların ortalaması ise ( $\bar{X}=4.53$ ,  $N=55$ ) olduğu saptanmıştır. Bu bağlamda, muhasebe dersi alan öğrencilerdeki kadınlar erkeklere kıyasla muhasebe meslek mensuplarının muhasebe bilgi sisteminden yararlananlara ve organizasyon içi kullanıcılara karşı sahip oldukları bilgileri doğru ve net bir şekilde açıklamakla yükümlü olduklarının daha çok farkında oldukları düşünülmektedir.

Diğer hipotez, “Dürüstlük, tarafsızlık ve gizlilik şartı mesleğin temelinde yer alır yargısı ile muhasebe dersi alan öğrencilerin yaşı arasında farklılık bulunmaktadır” ifadesinin muhasebe dersi alan öğrencilerin yaşına göre farklılık olup olmadığını ifade etmek için tek yönlü ANOVA testi yapılmıştır.

Bu bulgulara göre, görüşteki öğrencilerin ortalaması sırasıyla ( $\bar{X}=4.87$ ,  $N=15$ ) ile 19-20 yaş arası, ( $\bar{X}=4.81$ ,  $N=21$ ) ile 23-24 yaş arası, ( $\bar{X}=4.60$ ,  $N=67$ ) 21-22 yaş arası, ( $\bar{X}=4.00$ ,  $N=1$ ) ile 25-26 yaş arası ve ( $\bar{X}=3.00$ ,  $N=1$ ) ile 27 yaş ve üzeri olduğu görülmektedir. Bu sonuca göre, 19-20 yaş aralığındaki öğrenciler diğer yaş grubundakilere göre mesleki etik ilkeleri daha çok benimsedikleri görülmektedir.

**Tablo 18: Dürüstlük, Tarafsızlık ve Gizlilik Şartı Mesleğin Temelinde Yer Alır Görüşünün Muhasebe Dersi Alan Öğrencilerin Yaşına Göre Tek Yönlü ANOVA Testi Sonuçları**

Yaş	Kişi Sayısı (N)	Ort.	Sd.	F	Sig.
19-20 yaş arası	15	4,87	,352	4,214	,003
21-22 yaş arası	67	4,60	,552		
23-24 yaş arası	21	4,81	,512		
25-26 yaş arası	1	4,00	.		
27 yaş ve üzeri	1	3,00	.		

**\*P< .05 Anlamlı**

Tablo 18’ deki sonuca göre, dürüstlük, tarafsızlık ve gizlilik şartı mesleğin temelinde yer alması görüşünde muhasebe dersi alan öğrencilerin yaşına göre anlamlı bir farklılık bulunmaktadır [ $F_{(4,100)} = 4.214, p < .05$ ].

“Muhasebe meslek mensupları yasadaki boşlukları mükelleflerin lehine yorumlamalıdır yargısı ile muhasebe dersi alan öğrencilerin aylık gelir düzeyi arasında farklılık bulunmaktadır” hipotezinde yargının öğrencilerin aylık gelir düzeyine göre farklı olup olmadığını ifade etmek için tek yönlü ANOVA testi yapılmıştır.

Tablo 19’ daki bulgulara göre, meslek mensupları yasadaki boşlukları mükelleflerin lehine yorumlamalıdır görüşünde muhasebe dersi alan öğrencilerin aylık gelir düzeyine göre anlamlı bir farklılık görülmüştür [ $F_{(5,99)} = 2,809, p < .05$ ]. Dolayısıyla, bu hipotez doğrulanmaktadır.

**Tablo 19: Muhasebe Meslek Mensupları Yasadaki Boşlukları Mükelleflerin Lehine Yorumlamalıdır Görüşünün Muhasebe Dersi Alan Öğrencilerin Aylık Gelir Düzeyine Göre Tek Yönlü ANOVA Testi Sonuçları**

Aylık Gelir Düzeyi	Kişi Sayısı (N)	Ort.	Sd.	F	Sig.
1500 TL ve altı	18	2,94	,938	2,809	,020
1501-2500 TL arası	37	2,73	1,018		
2501-3500 TL arası	12	3,08	,793		
3501-4500 TL arası	20	2,35	1,137		
4501-5500 TL arası	7	3,43	,787		
5501 TL ve üzeri	11	2,09	,701		

**\*P< .05 Anlamlı**

Bu sonuca göre, görüşte öğrencilerin aylık gelir düzeyine göre ortalamaları sırasıyla ( $\bar{X}=3.43$ ,  $N=7$ ) ile 4501-5500 TL arası, ( $\bar{X}=3.08$ ,  $N=12$ ) ile 2501-3500 TL arası, ( $\bar{X}=3.94$ ,  $N=18$ ) ile 1500 TL ve altı, ( $\bar{X}=2.73$ ,  $N=37$ ) ile 1501-2500 TL arası, ( $\bar{X}=2.35$ ,  $N=20$ ) ile 3501-4500 TL arası ve ( $\bar{X}=2.09$ ,  $N=11$ ) ile 5501 TL ve üzeri olduğu saptanmıştır. 5501 TL ve üzeri aylık gelir düzeyine sahip öğrenciler, meslek mensupları yasadaki boşlukları mükelleflerin lehine yorumlamalıdır görüşünde mesleki etik ilkelere karşı daha duyarlı oldukları görülmektedir. Ayrıca, muhasebe mesleğinin giderek daha çok tercih edilmesi beraberinde meslektaşları ile rekabet içerisinde olmalarından kaynaklı meslek mensupları mükellef eksikliği yaşamak istemedikleri düşünülmektedir.

Diğer hipotez, “*Etik eğitimlere daha fazla yer verilmesi gerekmektedir yargısı ile muhasebe dersi alan öğrencilerin lise türü arasında farklılık bulunmaktadır*” ifadesinin yargının ile lise türüne göre farklılaşıp farklılaşmadığını belirtmek için tek yönlü ANOVA testi yapılmıştır.

Tablo 20’ye göre, etik eğitimlere daha fazla yer verilmesi gerekmektedir görüşünde muhasebe dersi alan öğrencilerin lise türüne göre, anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır [ $F_{(3,101)} = 2.273$ ,  $p=.085$ ]. Bu sonuca göre, muhasebe dersi alan öğrencilerin lise türüne göre ortalamaları sırasıyla ( $\bar{X}=4.77$ ,  $N=13$ ) ile Meslek Lisesi, ( $\bar{X}=4.39$ ,  $N=36$ ) ile Düz Lise, ( $\bar{X}=4.25$ ,  $N=51$ ) ile Anadolu Lisesi ve ( $\bar{X}=4.00$ ,  $N=5$ ) ile Diğer liseden mezun olanlar olarak saptanmıştır.

**Tablo 20: Etik Eğitimlere Daha Fazla Yer Verilmesi Gerekmektedir Görüşünde Muhasebe Dersi Alan Öğrencilerin Lise Türüne Göre Tek Yönlü ANOVA Testi Sonuçları**

Lise Türü	Kişi Sayısı (N)	Ort.	Sd.	F	Sig.
Anadolu Lisesi	51	4,25	,771	2,273	,085
Meslek Lisesi	13	4,77	,439		
Düz Lise	36	4,39	,728		
Diğer	5	4,00	,000		

**\*P= .05 Anlamsız**

Bu bağlamda, Muhasebe dersi alan öğrencilerin geçmiş bilgilerine göre, Meslek Lisesi’nden mezun olanlar etik eğitimlere daha fazla yer verilmesi gerektiğini diğer lise mezunlarına kıyasla ön planda tutmuşlardır. Ek olarak, muhasebe dersi alan öğrenciler



mesleki etik ile ilgili seminer, kurs ve konferanslarla desteklenmesi gerektiğini düşünmektedir.

Diğer hipotez, “*Muhasebe meslek mensupları muhasebe etiği dersini alması etik davranışa sebep olacaktır yargısı ile muhasebe dersi alan öğrencilerin hayatının çoğunun geçtiği yer arasında farklılık bulunmaktadır*” ifadesinin yargı ile öğrencilerin hayatının çoğunun geçtiği yere göre farklılaşıp farklılaşmadığını belirtmek için tek yönlü ANOVA testi yapılmıştır.

**Tablo 21: Muhasebe Meslek Mensupları ‘Muhasebe Etiği’ Dersini Alması Mesleğini İcra Ederken Etik Davranışa Sebep Olacaktır Görüşünde Muhasebe Dersi Alan Öğrencilerin Hayatının Çoğunun Geçtiği Yere Göre Tek Yönlü ANOVA Testi Sonuçları**

Hayatlarının Çoğunun Geçtiği Yer	Kişi Sayısı (N)	Ort.	Sd.	F	Sig.
Köy	15	3,67	1,047	4,903	,003
Kasaba/İlçe	16	4,50	,632		
Küçükşehir	12	3,75	,866		
Büyükşehir	62	4,37	,794		

**\*P< .05 Anlamlı**

Tablo 21’ deki bulgulara göre, yargının muhasebe dersi alan öğrencilerin hayatının çoğunun geçtiği yere göre anlamlı bir farklılık olduğu bulunmuştur [ $F_{(3,101)} = 4.903, p < .05$ ]. Ortalamaları sırasıyla ( $\bar{X}=4.50, N=16$ ) ile kasaba/ilçe, ( $\bar{X}=4.37, N=62$ ) ile büyükşehir, ( $\bar{X}=3.75, N=12$ ) ile küçükşehir ve ( $\bar{X}=3.67, N=15$ ) ile köy olduğu saptanmıştır. Bu sonuçlara göre, büyükşehirde ve kasaba/ilçede hayatının çoğunu geçiren öğrencilerin köyde geçiren öğrencilere kıyasla meslek mensuplarının ‘muhasebe etiği’ dersini alması etik davranışa sahip olacaktır yargısı daha yüksek çıkmıştır. Aynı zamanda, hayatının çoğunu küçükşehirde geçiren öğrenciler meslek mensuplarının etik kurullarla ilgili davranış ve tutumlarında daha ihtiyatlı davrandığını düşünmektedir.

Diğer hipotez, “*Muhasebe meslek mensupları yasal olarak gerekli olmadığı durumlar haricinde müşteri bilgilerini 3.kişilere açıklamamalıdır yargısı ile muhasebe dersi alan öğrencilerin cinsiyeti arasında farklılık bulunmaktadır*” ifadesine yargı ile muhasebe dersi alan öğrencilerin cinsiyetine göre farklılık olup olmadığını belirtmek için bağımsız t-testi yapılmıştır.

**Tablo 22: Muhasebe Meslek Mensupları Yasal Olarak Gerekli Olmadığı Durumlar Haricinde Müşteri Bilgilerini 3.Kişilere Açıklamamalıdır Görüşünde Muhasebe Dersi Alan Öğrencilerin Cinsiyete Göre Bağımsız T-Testi Sonuçları**

Cinsiyet	Kişi Sayısı (N)	Ort.	Sd.	F	t	Sig.
Kadın	50	4,80	,404	9,847	1,527	,130
Erkek	55	4,65	,552			

**\*P > .5 Anlamsız**

Tablo 22'ye göre, yargı ile öğrencilerin cinsiyetine göre t puanı 1,527 olup istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olmadığı görülmüştür. Kadın öğrencilerin ortalaması ( $\bar{X}=4.80$ , N=50) ve erkek öğrencilerin ortalaması ( $\bar{X}=4.65$ , N=55) olduğu saptanmıştır. Bu sonuca göre, bu hipotez ( $P>.05$ ) istatistiksel açıdan anlamlı bir farklılık bulunmamıştır. Ancak, yargının ortalamaları birbirine yakın olmasına rağmen, kadın öğrencilerin erkek öğrencilere kıyasla muhasebe meslek mensuplarının muhasebe bilgilerini, belgelerini ve raporlarını 3.kişiler açıklanmaması gerektiğinin daha iyi kavradıkları düşünülmektedir.

*“Muhasebe meslek mensuplarının ve muhasebe dersi alan öğrencilerin etik yargılara ilişkin görüşlerine göre farklılık bulunmaktadır”* hipotezinde iki grubun etik yargılara ilişkin görüşlerinde farklılaşma olup olmadığını belirtmek için tek yönlü ANOVA testi uygulanmıştır.

**Tablo 23: Muhasebe Meslek Mensuplarının ve Muhasebe Dersi Alan Öğrencilerin Etik Yargılara İlişkin Görüşlerine Göre Tek Yönlü ANOVA Testi Sonuçları**

Gruplar	Kişi Sayısı (N)	Ort.	Sd.	F	Sig.
Muhasebe Meslek Mensubu	111	102,20	6,55	54,81	.00
Öğrenci	105	95,74	6,26		

**\*P < .05 Anlamlı**

Tablo 23'deki sonuca göre, muhasebe meslek mensuplarının ve muhasebe dersi alan öğrencilerin etik yargılara ilişkin görüşleri arasında anlamlı bir farklılık olduğu görülmektedir [ $F_{(1,214)}=54,81$ ,  $p<.05$ ]. Muhasebe meslek mensuplarının etik yargılara ilişkin görüşleri muhasebe dersi alan öğrencilere göre daha yüksek çıkmıştır. Tablo 23'deki sonuca dayanılarak muhasebe meslek mensuplarının muhasebe dersi alan öğrencilere göre, etikle ilgili konulara ve mesleki etik ilkelere bakış açıları daha yüksek olduğu söylenilebilmektedir.

#### 3.6.4. Ahlaki Gelişim Düzeyine Yönelik Bulgular

H1: Muhasebe meslek mensuplarının ahlaki gelişim düzeyi geleneksel muhakeme evresinde bulunmaktadır.

H2: Muhasebe dersi alan öğrencilerin ahlaki gelişim düzeyi geleneksel muhakeme evresinde bulunmaktadır.

H3: Muhasebe meslek mensuplarının ahlaki gelişim düzeyinde cinsiyete göre farklılık bulunmaktadır.

H4: Muhasebe meslek mensuplarının ahlaki gelişim düzeyinde yaşa göre farklılık bulunmaktadır.

H5: Muhasebe meslek mensuplarının ahlaki gelişim düzeyinde aylık gelir düzeyine göre farklılık bulunmaktadır.

H6: Muhasebe meslek mensuplarının ahlaki gelişim düzeyinde hayatının çoğunun geçtiği yere göre farklılık bulunmaktadır.

H7: Muhasebe meslek mensuplarının ahlaki gelişim düzeyinde öğrenim durumuna göre farklılık bulunmaktadır.

H8: Muhasebe meslek mensuplarının ahlaki gelişim düzeyinde lise türüne göre farklılık bulunmaktadır.

H9: Muhasebe meslek mensuplarının ahlaki gelişim düzeyinde mesleki deneyime göre farklılık bulunmaktadır.

H10: Muhasebe dersi alan öğrencilerin ahlaki gelişim düzeyinde cinsiyete göre farklılık bulunmaktadır.

H11: Muhasebe dersi alan öğrencilerin ahlaki gelişim düzeyinde yaşa göre farklılık bulunmaktadır.

H12: Muhasebe dersi alan öğrencilerin ahlaki gelişim düzeyinde aylık gelir düzeyine göre farklılık bulunmaktadır.

H13: Muhasebe dersi alan öğrencilerin ahlaki gelişim düzeyinde hayatının çoğunu geçirdiği yere göre farklılık bulunmaktadır.

H14: Muhasebe meslek mensuplarının ve muhasebe dersi alan öğrencilerin ahlaki gelişim düzeyine göre farklılık bulunmaktadır.

Muhasebe meslek mensupları ve muhasebe dersi alan öğrencilerin ahlaki gelişim düzeyleri ile demografik özellikler arasında bağımsız t-testi ve tek yönlü ANOVA testi bulguları değerlendirilerek yorumlanmıştır.

“Muhasebe meslek mensuplarının ahlaki gelişim düzeyi geleneksel muhakeme evresinde bulunmaktadır” hipotezinde ahlaki gelişim düzeyi geleneksel muhakeme evresinde bulunup bulunmadığını belirtmek için tek örneklem t-testi uygulanmıştır.

**Tablo 24: Muhasebe Meslek Mensuplarının Ahlaki Gelişim Düzeyi Geleneksel Muhakeme Evresinde Tek Örneklem T-Testi Sonuçları**

Ahlaki Gelişim Evreleri	Kişi Sayısı (N)	Yüzde (%)	Min.	Max	Ort.	Test Değeri=41		
						Sd.	t	P
Gelenek Öncesi Muhakeme	64	57,7	1	3	1,5586	722,18	-575,401	0,00
Geleneksel Muhakeme	32	28,8						
Gelenek Sonrası Muhakeme	15	13,5						

**\*P< .05 Anlamlı**

Değerlerin Belirlenmesi Testi'nin değerlendirme el kitabında Rest(1986), P değeri puanlarını üç gruba ayırmak istendiğinde 27 ve altını gelenek öncesi muhakeme evresi, 28-41 arasını geleneksel muhakeme evresi, 42 ve üzerini ise gelenek sonrası muhakeme evresi olarak değerlendirilmesi gerektiğini belirtmektedir. Dolayısıyla, araştırma kapsamında P değeri üç gruba indirgenerek analize devam edilmiştir.

Değerlerin Belirlenmesi Testi, en düşük puan “0” ve en yüksek puan “100” olarak belirtmektedir. Tablo 24'deki tek örneklem t-testi sonucuna göre, muhasebe meslek mensuplarının ortalaması  $\bar{X}=1.5586$ , standart sapması ,72218 olarak saptanmıştır. Tablo 3.21' e göre, t değeri -575,401 olup, istatistiksel olarak anlamlı sonucuna varılmıştır. Araştırmaya katılan 111 muhasebe meslek mensuplarının p değeri üç gruba ayrılarak en yüksek değer %57,7 (64 kişi) ile ahlaki gelişim evrelerinin en alt seviyesi olan gelenek öncesi muhakeme evresinde oldukları görülmüştür.

Kohlberg'in ahlaki gelişim teorisi, iş dünyasına uygulanmış ve yöneticilerin ortalama puanının geleneksel evrede olduğu ve şirketlerinin etik ile ilgili durumundan memnun oldukları görülmüştür (Elm ve Nichols, 1993: 824).

Muhasebe dersi alan öğrencilerin ahlaki gelişim düzeyinin geleneksel muhakeme evresinde olup olmadığını belirtmek için “*Muhasebe dersi alan öğrencilerin ahlaki gelişim düzeyi geleneksel muhakeme evresinde bulunmaktadır*” hipotezinde ise, tek örneklem t-testi yapılmıştır. Araştırma kapsamında P değeri üç gruba indirgenerek analize devam edilmiştir.

**Tablo 25: Muhasebe Dersi Alan Öğrencilerin Ahlaki Gelişim Düzeyi Geleneksel Muhasebe Evresinde Tek Örneklem T-Testi Sonuçları**

Ahlaki Gelişim Evreleri	Kişi Sayısı (N)	Yüzde (%)	Min.	Max.	Ort.	Test Değeri=41		
						Sd.	t	P
Gelenek Öncesi Muhakeme	62	59,0	1	3	1,4952	,65227	-620,606	0,00
Geleneksel Muhakeme	34	32,4						
Gelenek Sonrası Muhakeme	9	8,6						

**\*P< .05 Anlamlı**

Tablo 25'deki sonuçlar incelendiğinde, katılımcıların ortalaması  $\bar{X}$ = 1.4952, standart sapması ,65227 ve t değeri -620,606 olup, araştırma istatistiksel açıdan anlamlıdır. Araştırmaya katılan 105 muhasebe dersi alan öğrencilerin ahlaki gelişim düzeyi en yüksek % 59 (62 kişi) ile ahlaki gelişim evrelerinin en alt seviyesi olan gelenek öncesi muhakeme evresinde olduğu görülmektedir.

Tablo 24 ve 25 birlikte incelendiğinde, % 13,5 (15 kişi) muhasebe meslek mensuplarının ve % 8,6 (9 kişi) muhasebe dersi alan öğrencilerin gelenek sonrası muhakeme evresinde olduğu saptanmıştır. Muhasebe meslek mensuplarının muhasebe dersi alan öğrencilerden ahlaki gelişim düzeyi gelenek sonrası muhakeme evresindeki P değeri daha yüksek olduğu belirtilmiştir.

Çoğu araştırmada, yaş ve eğitim seviyesi arttıkça ahlaki gelişim düzeyi P değerlerinin artacağını göstermiştir (Rest, 1975: 747; Rest vd., 1999: 315).

“Muhasebe meslek mensupları ahlaki gelişim düzeylerinde cinsiyete göre farklılık bulunmaktadır” hipotezinde ahlaki gelişim düzeyleri cinsiyete göre önemli bir farklılık olup olmadığını belirtmek için bağımsız t-testi yapılmıştır.

**Tablo 26: Muhasebe Meslek Mensuplarının Ahlaki Gelişim Düzeyinin Cinsiyete Göre Yapılan Bağımsız T-Testi sonuçları**

Cinsiyet	Kişi Sayısı (N)	Ort.	Sd.	t	P
Kadın	25	28,66	14,10	,404	,687
Erkek	86	27,47	12,58		

**\*P> .05 Anlamsız**

Tablo 26’da ahlaki gelişim düzeyinde cinsiyete göre, t değeri ,404 olup, anlamlı bir farklılık bulunmadığı ( $P>.05$ ) görülmektedir. Ancak, ahlaki gelişim düzeyi ortalaması ( $\bar{X}=28.66$ ,  $N=25$ ) ile kadınların, ahlaki gelişim düzeyi ortalaması ( $\bar{X}=27.47$ ,  $N=86$ ) ile erkeklerden az bir farkla daha yüksek ahlaki gelişim düzeyine sahip oldukları söylenilebilmektedir.

Galla yaptığı araştırmada, muhasebe ve finansman bölümlerindeki katılımcıların ahlaki gelişim düzeyinde cinsiyete göre farklılaşma olmadığını belirtmektedir (Galla, 2006: 51).

Diğer hipotez, “Muhasebe meslek mensuplarının ahlaki gelişim düzeyinde yaşa göre farklılık bulunmaktadır” da ise, ahlaki gelişim düzeyinin aylık gelir düzeyine göre farklılaşıp farklılaşmadığını ifade etmek için tek yönlü ANOVA testi yapılmıştır.

**Tablo 27: Muhasebe Meslek Mensuplarının Ahlaki Gelişim Düzeyinin Yaşa Göre Tek Yönlü ANOVA Testi Sonuçları**

Yaş	Kişi Sayısı (N)	Ort.	Sd.	F	P
24-34 yaş arası	25	28,26	13,12	,238	,870
35-45 yaş arası	60	27,77	12,79		
46-55 yaş arası	12	24,99	10,58		
56 yaş ve üzeri	14	29,04	15,49		

**\*P> .05 Anlamsız**

Tablo 27 incelendiğinde, ahlaki gelişim düzeyinin yaşa göre anlamlı bir farklılık bulunmadığı görülmektedir [ $F_{(3,107)} = .238$ ,  $p>.05$ ]. Bu sonuca göre, muhasebe meslek mensuplarının ahlaki gelişim düzeyi ortalaması sırasıyla 56 yaş ve üzeri ( $\bar{X}=29.04$ ,

N=14), 24-34 yaş arası ( $\bar{X}$ =28.26, N=25), 35-45 yaş arası ( $\bar{X}$ =27.77, N=60) ve 46-55 yaş arası ( $\bar{X}$ =24.99, N=12) olduğu saptanmıştır. Bu durumda, 56 yaş ve üzerinde olan meslek mensuplarının ahlaki gelişim düzeyi diğer yaş gruplarındaki meslek mensuplarından daha yüksektir.

“Muhasebe meslek mensuplarının ahlaki gelişim düzeyinde aylık gelir düzeyine göre farklılık bulunmaktadır” hipotezinde ahlaki gelişim düzeyinin aylık gelir düzeyine göre farklılaşma olup olmadığını belirtmek için tek yönlü ANOVA testi yapılmıştır.

**Tablo 28: Muhasebe Meslek Mensuplarının Ahlaki Gelişim Düzeyinin Aylık Gelir Düzeyine Göre Tek Yönlü ANOVA Testi Sonuçları**

Aylık Gelir Düzeyi	Kişi Sayısı (N)	Ort.	Sd.	F	P
3000 TL ve altı	7	26,18	16,93	,557	,733
3001-4500 TL arası	36	28,51	12,01		
4501-6000 TL arası	24	27,49	12,78		
6001-7000 TL arası	12	30,55	11,35		
7001-8500 TL arası	2	14,99	2,35		
8501 TL ve üzeri	30	27,10	14,18		

\*P> .05 Anlamsız

Tablo 28'e göre, ahlaki gelişim düzeyinin aylık gelir düzeyine göre anlamlı bir farklılık görülmemiştir [ $F_{(5,105)} = .557, p > .05$ ]. Muhasebe meslek mensuplarının P değeri aylık gelir düzeyine göre ortalaması ( $\bar{X}$ =30.55, N=12) ile 6001-7000 TL arasında, ( $\bar{X}$ =28.51, N=36) ile 3001-4500 TL arasında, ( $\bar{X}$ =27.49, N=24) ile 4501-6000 TL arasında, ( $\bar{X}$ =27.10, N=30) ile 8501 TL ve üzerinde, ( $\bar{X}$ =26.18, N=7) ile 3000 TL ve altında ve ( $\bar{X}$ =14.99, N=2) ile 7001-8500 TL arasında bulunmaktadır. Bu sonuca göre, 6001-7000 TL arası aylık gelir düzeyine sahip muhasebe meslek mensuplarının diğer gruplara kıyasla daha bilinçli oldukları söylenilebilmektedir.

“Muhasebe meslek mensuplarının ahlaki gelişim düzeyinde hayatlarının çoğunun geçtiği yere göre farklılık bulunmaktadır” hipotezinde ahlaki gelişim düzeyinin hayatının çoğunu geçtiği yere göre tek yönlü ANOVA testi yapılmıştır. ANOVA testi sonuçlarından uygun veri elde etmek için hayatlarının çoğunu geçirdikleri yerler üç gruba indirgenerek analize devam edilmiştir.

Tablo 29'daki sonuçlar incelendiğinde, ahlaki gelişim düzeyinin hayatının çoğunun geçtiği yere göre marjinal olarak anlamlı olduğu görülmektedir [ $F_{(2,108)} = 2.5585, p = .05$ ].

**Tablo 29: Muhasebe Meslek Mensuplarının Ahlaki Gelişim Düzeyinin Hayatının Çoğunun Geçtiği Yere Göre Tek Yönlü ANOVA Testi Sonuçları**

Hayatının Çoğunun Geçtiği Yer	Kişi Sayısı (N)	Ort.	Sd.	F	P
Köy, Kasaba/İlçe	4	41,66	20,45	2,585	,080
Küçükşehir	2	23,33	23,57		
Büyükşehir	105	27,29	12,25		

\*P= .05 Anlamsız

Muhasebe meslek mensuplarının hayatının çoğunun geçtiği yere göre ortalamaları sırasıyla köy-kasaba/ilçe ( $\bar{X}=41.66, N=4$ ), büyükşehir ( $\bar{X}=27.99, N=105$ ) ve küçükşehir ( $\bar{X}=23.33, N=2$ ) olduğu saptanmıştır. Bu durumda, hayatının çoğunu köy-kasaba/ilçede geçiren meslek mensuplarının diğer gruplara kıyasla ahlaki gelişim düzeyleri daha yüksektir.

“Muhasebe meslek mensuplarının ahlaki gelişim düzeyinde öğrenim durumuna göre farklılık bulunmaktadır” hipotezinde ahlaki gelişim düzeyinin öğrenim durumuna göre farklılaşıp farklılaşmadığını belirtmek için tek yönlü ANOVA testi yapılmıştır.

Tablo 30'a göre, ahlaki gelişim düzeyinin öğrenim durumuna göre anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır [ $F_{(2,108)} = .304, p > .05$ ]. Meslek mensuplarının ahlaki gelişim düzeyinin öğrenim durumuna göre ortalamaları sırasıyla önlisans ( $\bar{X}=36.66, N=1$ ), yüksek lisans ( $\bar{X}=28.74, N=16$ ) ve ( $\bar{X}=27.47, N=94$ ) olduğu saptanmıştır.

**Tablo 30: Muhasebe Meslek Mensuplarının Ahlaki Gelişim Düzeyinin Öğrenim Durumuna Göre Tek Yönlü ANOVA Testi Sonuçları**

Öğrenim Durumu	Kişi Sayısı (N)	Ort.	Sd.	F	P
Önlisans	1	36,66	.	,304	,739
Lisans	94	27,47	12,67		
Yüksek Lisans	16	28,74	14,65		

\*P> .05 Anlamsız



Ancak, öğrenim durumu önlisans olan meslek mensubunun ahlaki gelişim düzeyi daha yüksek çıkmıştır. Bu durumda, ortalamaların birbirine yakın olmaması kişi sayısı değişkeninin sabit dağılmadığından kaynaklı olduğu düşünülmektedir.

“*Muhasebe meslek mensuplarının ahlaki gelişim düzeyinde lise türüne göre farklılık bulunmaktadır*” hipotezinde ahlaki gelişim düzeyinin lise türüne göre farklılaşma olup olmadığını ifade etmek için tek yönlü ANOVA testi uygulanmıştır.

Tablo 31 incelendiğinde, ahlaki gelişim düzeyinde lise türüne göre anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır [ $F_{(5,105)}=1.114, p>.05$ ]. Bu durumda, bu hipotez doğrulanmamaktadır. Bu bağlamda, meslek mensuplarının ahlaki gelişim düzeyinin lise türüne göre ortalamaları sırasıyla Diğer ( $\bar{X}=43.33, N=1$ ), Süper Lise ( $\bar{X}=31.66, N=2$ ), Düz Lise ( $\bar{X}=31.07, N=34$ ), Fen Lisesi ( $\bar{X}=30.00, N=1$ ), Meslek Lisesi ( $\bar{X}=25.85, N=70$ ) ve Anadolu Lisesi ( $\bar{X}=25.55, N=3$ ) olduğu saptanmıştır. Ancak, sonuçlar birbirine yakın olmasına rağmen Diğer liseden mezun olan meslek mensuplarının ahlaki gelişim düzeyi diğer liselere kıyasla daha yüksektir.

**Tablo 31: Muhasebe Meslek Mensuplarının Ahlaki Gelişim Düzeyinin Lise Türüne Göre Tek Yönlü ANOVA Testi Sonuçları**

Lise Türü	Kişi Sayısı (N)	Ort.	Sd.	F	P
Fen Lisesi	1	30,00	.	1,114	,357
Anadolu Lisesi	3	25,55	8,39		
Meslek Lisesi	70	25,85	11,08		
Süper Lise	2	31,66	25,92		
Düz Lise	34	31,07	15,62		
Diğer	1	43,33	.		

**\*P> .05 Anlamsız**

Diğer hipotez, “*Muhasebe meslek mensuplarının ahlaki gelişim düzeyinde mesleki deneyime göre farklılık bulunmaktadır*” ifadesinde ahlaki gelişim düzeyinin mesleki deneyime göre farklılaşıp farklılaşmadığını belirtmek için tek yönlü ANOVA testi yapılmıştır.

Bu bulgulara göre, muhasebe meslek mensuplarının ahlaki gelişim düzeyi mesleki deneyime göre ortalamaları sırasıyla ( $\bar{X}=33.58, N=13$ ) ile 0-5 yıl arası, ( $\bar{X}=27.91, N=32$ ) 16-20 yıl arası, ( $\bar{X}=27.56, N=26$ ) ile 21 yıl ve üzeri, ( $\bar{X}=26.02, N=21$ )

ile 6-10 yıl arası ve ( $\bar{X}=25.61$ ,  $N=19$ ) ile 11-15 yıl arası olduğu saptanmıştır. Ancak, istatistiksel olarak anlamsız bulunmasına rağmen, mesleki deneyimi az olan meslek mensuplarının P değeri daha yüksek çıkmıştır.

**Tablo 32: Muhasebe Meslek Mensuplarının Ahlaki Gelişim Düzeyinin Mesleki Deneyime Göre Tek Yönlü ANOVA Testi Sonuçları**

Mesleki Deneyim	Kişi Sayısı (N)	Ort.	Sd.	F	P
0-5 yıl arası	13	33,58	17,18	,890	,473
6-10 yıl arası	21	26,02	8,53		
11-15 yıl arası	19	25,61	15,39		
16-20 yıl arası	32	27,91	12,72		
21 yıl ve üzeri	26	27,56	11,64		

**\*P> .05 Anlamsız**

Tablo 32’deki sonuca göre, ahlaki gelişim düzeyinin mesleki deneyime göre anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır [ $F_{(4,106)}=.890$ ,  $p>.05$ ].

“Muhasebe dersi alan öğrencilerinin ahlaki gelişim düzeylerinde cinsiyete göre farklılık bulunmaktadır” hipotezinde ahlaki gelişim düzeylerinin cinsiyete göre önemli bir farklılık olup olmadığını belirtmek için bağımsız t-testi yapılmıştır.

Martin ve arkadaşları, ortaokul, lise ve üniversite öğrencilerine yaptıkları araştırmada kadınların her yaş grubunda ahlaki gelişim düzeyinin daha yüksek olduğunu belirtmektedir (Martin vd., 1977: 462).

**Tablo 33: Muhasebe Dersi Alan Öğrencilerin Ahlaki Gelişim Düzeyinin Cinsiyete Göre Bağımsız T-Testi Sonuçları**

Cinsiyet	Kişi Sayısı (N)	Ort.	Sd.	t	P
Kadın	50	28,73	13,22	1,711	,090
Erkek	55	24,72	10,72		

**\*P= .05 Anlamsız**

Tablo 33’deki bulgulara göre, muhasebe dersi alan öğrencilerin ahlaki gelişim düzeyleri cinsiyete göre ( $P>.05$ ) marjinal olarak anlamlı olduğu belirtilmiştir. Bu sonuca göre, öğrencilerin cinsiyetine göre ortalamaları kadınlarda ( $\bar{X}=28.73$ ,  $N=50$ ), erkeklerin ortalaması ise ( $\bar{X}=24.72$ ,  $N=55$ ) olduğu saptanmıştır. Muhasebe dersi alan kadın

öğrencilerin erkek öğrencilere kıyasla daha yüksek ahlaki gelişim düzeyine sahip oldukları görülmektedir.

Keasey, ahlaki gelişim düzeyleri ile sosyal katılım arasındaki ilişkiyi tespit etmek için 75 erkek ve 69 kız öğrenciden oluşan örneklem grubuna yaptığı araştırmada, erkek öğrencilerin kız öğrencilere göre ahlaki gelişim düzeylerinin daha yüksek olduğunu göstermiştir (Keasey, 1971: 216-217).

Diğer hipotez, “*Muhasebe dersi alan öğrencilerin ahlaki gelişim düzeylerinde yaşa göre önemli farklılık bulunmaktadır*” ifadesinde ahlaki gelişim düzeyinin yaşa göre farklılaşp farklılaşmadığını ifade etmek için tek yönlü ANOVA testi yapılmıştır.

**Tablo 34: Muhasebe Dersi Alan Öğrencilerin Ahlaki Gelişim Düzeyinin Yaşa Göre Tek Yönlü Anova Testi Sonuçları**

Yaş	Kişi Sayısı (N)	Ort.	Sd.	F	P
19-20 yaş arası	15	27,99	11,53	,632	,641
21-22 yaş arası	67	26,06	11,45		
23-24 yaş arası	21	26,98	41,67		
25-26 yaş arası	1	43,33	.		
27 yaş ve üzeri	1	20,00	.		

**\*P> .05 Anlamsız**

Tablo 34'deki sonuca göre, ahlaki gelişim düzeyinin yaşa göre anlamlı bir farklılık görülmemektedir [ $F_{(4,100)} = .632, p > .05$ ]. Bu bulgulara göre, öğrencilerin ahlaki gelişim düzeyinin yaşa göre ortalaması sırasıyla ( $\bar{X}=43.33, N=1$ ) ile 25-26 yaş arası, ( $\bar{X}=27.99, N=15$ ) ile 19-20 yaş arası, ( $\bar{X}=26.98, N=21$ ) ile 23-24 yaş arası, ( $\bar{X}=26.06, N=67$ ) ile 21-22 yaş arası ve ( $\bar{X}=20.00, N=1$ ) ile 27 yaş ve üzeri olduğu saptanmıştır. Ancak, anlamlı bir farklılık olmamasına rağmen, 25-26 yaş arasında ahlaki gelişim düzeyi diğer yaş gruplarına kıyasla daha yüksek sonuç elde edilmiştir. Bu durumda, bulguların kişi sayısına dağılımı değişken olduğu için anlamlı bir farklılık olmadığı düşünülebilmektedir. Eğer, birbirine yakın ya da aynı kişi sayısı mevcut olsaydı anlamlı bir farklılık bulunulabilirdi.

Cesur, üniversite öğrencileri üzerinde yaptığı araştırmada ahlaki gelişimin yaşa göre farklılaşmadığını ifade etmektedir (Cesur, 1997: 30). Dell ve Jurhovic, kişilik ve ahlak gelişimi arasındaki uyumu ölçmek için 16-32 yaş aralığındaki 99 üniversite

öğrencisine yaptığı araştırmada Kohlberg'in ahlaki gelişim düzeyinin yaş ile ilişkili olduğunu göstermiştir (Dell ve Jurhovic, 1978: 63-66).

“Muhasebe dersi alan öğrencilerin ahlaki gelişim düzeyinde aylık gelir düzeyine göre farklılık bulunmaktadır” hipotezinde ahlaki gelişim düzeyinin aylık gelir düzeyine göre farklılaşıp farklılaşmadığını belirtmek için tek yönlü ANOVA testi yapılmıştır.

Tablo 35’de görüldüğü gibi, ahlaki gelişimin aylık gelir düzeyine göre anlamlı bir farklılık bulunmamıştır [ $F_{(5,99)} = .572, p > .05$ ].

**Tablo 35: Muhasebe Dersi Alan Öğrencilerin Ahlaki Gelişim Düzeyinin Aylık Gelir Düzeyine Göre Tek Yönlü ANOVA Testi Sonuçları**

Aylık Gelir Düzeyi	Kişi Sayısı (N)	Ort.	Sd.	F	P
1500 TL ve altı	18	24,44	9,83	,572	,721
1501-2500 TL arası	37	25,31	12,60		
2501-3500 TL arası	12	30,55	14,89		
3501-4500 TL arası	20	26,99	9,78		
4501-5500 TL arası	7	29,99	9,81		
5501 TL ve üzeri	11	27,57	16,06		

\* $P > .05$  Anlamsız

Muhasebe dersi alan öğrencilerin ahlaki gelişim düzeyinin aylık gelir düzeyine göre ortalaması sırasıyla ( $\bar{X}=30.55, N=12$ ) ile 2501-3500 TL arası, ( $\bar{X}=29.99, N=7$ ) ile 4501-5500 TL arası, ( $\bar{X}=27.57, N=11$ ) ile 5501 TL ve üzeri, ( $\bar{X}=26.99, N=20$ ) ile 3501-4500 TL arası, ( $\bar{X}=25.31, N=37$ ) ile 1501-2500 TL arası, ( $\bar{X}=24.44, N=18$ ) ile 1500 TL ve altı olduğu saptanmıştır. Ancak, 2501-3500 TL arası aylık gelir düzeyine sahip öğrencilerin ahlaki gelişim düzeyi diğerlerine kıyasla daha yüksektir.

“Muhasebe dersi alan öğrencilerin ahlaki gelişim düzeyinde hayatının çoğunun geçtiği yere göre farklılık bulunmaktadır” hipotezinde ahlaki gelişim düzeyinin hayatının çoğunun geçtiği yere göre farklılaşma olup olmadığını belirtmek için tek yönlü ANOVA testi yapılmıştır. ANOVA testi sonuçlarından uygun veri elde etmek için hayatının çoğunun geçtiği yerler üç gruba indirgenerek analize devam edilmiştir.

Tablo 36’ daki bulgulara göre, muhasebe dersi alan öğrencilerin ahlaki gelişim düzeyinin hayatının çoğunun geçtiği yere göre anlamlılık değeri 0,54 olup anlamlı bir farklılık olmadığı görülmektedir. Muhasebe dersi alan öğrencilerin ahlaki gelişim

düzeinin hayatının çoğunun geçtiği yere göre ortalamaları sırasıyla ( $\bar{X}$ =28.88, N=12) ile küçükşehir, ( $\bar{X}$ =28.38, N=62) ile büyükşehir- yurtdışı, ( $\bar{X}$ =22.25, N=31) ile köy-kasaba/ilçe oldukları bulunmuştur.

**Tablo 36: Muhasebe Dersi Alan Öğrencilerin Ahlaki Gelişim Düzeyinin Hayatının Çoğunun Geçtiği Yere Göre Tek Yönlü ANOVA Testi Sonuçları**

Hayatının Çoğunun Geçtiği Yer	Kişi Sayısı (N)	Ort.	Sd.	F	P
Köy, Kasaba/ İlçe	31	22,25	10,41	3,001	0,54
Küçükşehir	12	28,88	12,08		
Büyükşehir, Yurtdışı	62	28,38	28,38		

\*P= .05 Anlamsız

Bu durumda, muhasebe dersi alan öğrencilerin ahlaki gelişim düzeyleri hayatının çoğunun geçtiği yere göre farklılık gözlemlendiği ve hipotezin doğrulanmadığı sonucuna varılmıştır [ $F_{(2,102)} = 3.001, p = .54$ ].

Diğer hipotez, “Muhasebe meslek mensuplarının ve muhasebe dersi alan öğrencilerin ahlaki gelişim düzeyine göre farklılık bulunmaktadır” ifadesinde muhasebe meslek mensupları ile muhasebe dersi alan öğrencilerin ahlaki gelişim düzeyine göre farklılaşıp farklılaşmadığını belirtmek için tek yönlü ANOVA testi yapılmıştır.

**Tablo 37: Muhasebe Meslek Mensupları ve Muhasebe Dersi Alan Öğrencilerin Ahlaki Gelişim Düzeyine Göre Tek Yönlü ANOVA Testi**

Gruplar	Kişi Sayısı	Ort.	Sd.	t	P
Muhasebe Meslek Mensubu	111	27,744	12,88	-,653	,514
Öğrenci	105	26,632	12,09		

\*P> .514 Anlamsız

Tablo 37’deki bulgulara göre, muhasebe meslek mensupları ve muhasebe dersi alan öğrencilerin ahlaki gelişim düzeyi arasında t değeri -,653 olup, istatistiksel açıdan ( $P > .05$ ) anlamlı farklılık bulunmadığı görülmüştür. Bu sonuca göre, muhasebe meslek mensuplarının ortalaması ( $\bar{X}$ =27.744, N=111) ve muhasebe dersi alan öğrencilerin ahlaki gelişim düzeyi ( $\bar{X}$ =26.632, N=105) olduğu saptanmıştır. Bu hipotezde anlamlı bir farklılık bulunmamasına rağmen, muhasebe meslek mensuplarının ahlaki gelişim düzeyi muhasebe dersi alan öğrencilere kıyasla daha yüksektir.

Bunun sebebi, muhasebe meslek mensupların öğrencilere göre daha yüksek yaş ortalamasına sahip olmaları ve etik ve mesleki etik ilgili seminer, kurs ve konferanslarla bilgilendirilmeleri ve bu konuda bilinçli davranılmaya teşvik edilmeleri olduğu düşünülmektedir. Muhasebe dersi alan öğrenciler ise, mesleki deneyime sahip olmamalarından, genç yetişkin grubunda yer almalarından ve üniversite müfredatlarında etik ve mesleki etik ilgili ders almamalarından kaynaklı ahlaki gelişim düzeyinin meslek mensuplarına kıyasla daha düşük sonuca varıldığı düşünülmektedir.

Buna örnek olarak, Arnold ve Ponemon, mesleki yargıların bireyin inançlarına ve değerlerine bağlı olduğunu belirtmektedir. Bu yargıların, ahlaki gelişim düzeyini, bireylerin davranışlarını etkilediğini ifade etmektedir (Arnold ve Ponemon, 1991: 2). Aynı zamanda, Ryan, ahlaki gelişim düzeyi ile etik davranış arasında olumlu bir ilişki olduğunu ortaya koymuştur (Ryan, 2001: 242). Ponemon ise, lisans ve lisansüstü muhasebe bölümü öğrencilerinin etik müdahalelere karşı ahlaki gelişim düzeyini karşılaştırmayı amaçlamıştır. Ancak, Ponemon'un 1.hipotezi olan ahlaki gelişim düzeyinin etik öğreniminin önemini belirlemek için muhasebe bölümündeki lisans ve lisansüstü öğrencilerinin ahlaki gelişim düzeyi ile etik öğrenim arasında anlamlı bir farklılık bulunmadığını vurgulamıştır (Ponemon, 1993:192-198-203).

## SONUÇ VE ÖNERİLER

Davranışsal muhasebe, hazırlayıcı ve kullanıcı algılamalarını, tutumlarını, değerlerini ve davranışlarını eksik vurgulayan muhasebe teorisine geleneksel yaklaşımları düzeltmeye ve zenginleştirmeye çalışmaktadır (Akt. Rogow, 1990: 438). Davranışsal muhasebe, muhasebe meslek mensuplarının davranışları ile ilgilendiği için muhasebe konularını içeren her faktörü kullanmaktadır (Choo ve Tan, 2006: 153).

Araştırma, davranışsal muhasebe konusunu tanıtmak, davranışsal muhasebe kapsamında etik konusunu ve ahlaki gelişim düzeyini muhasebe meslek etiği ve üniversitedeki öğrenim açısından incelemektir.

Davranışsal muhasebe alanında bu zamana kadar araştırılan konular içerisinde, muhasebe denetimi, yönetim muhasebesi, muhasebe bilgi sistemi ve örgütsel sosyoloji bulunmaktadır (Meyer ve Rigsby, 2001: 255-256). Buna ek olarak, teknolojinin büyümesi ve gelişmesi ile büyük sayıdaki örneklem gruplarına daha kolay ulaşılabilirliği arttığını gören araştırmacılar internet tabanlı deneyleri de araştırma konuları arasında yer vermişlerdir (Bryant vd., 2004: 123).

Muhasebe meslek mensuplarının toplumu aydınlatma bakımından görev ve sorumluluklarını yerine getirirken etik kurallara ve ahlaki değerlere uymaları son derece önemlidir. Muhasebe meslek mensuplarının etik ikilemlerde kaldıklarında mesleki etik kuralları ve karar vericilerin kendileri olması bakımından ahlaki gelişim düzeyleri etkin rol oynamaktadır. Muhasebe dersi alan öğrencilerin ise, etik ile ilgili konuları tanımak, kavramak ve uygulamak açısından üniversite müfredatlarına mesleki etik derslerinin yer alması gerekmektedir. Muhasebe dersi alan öğrencilerin, iş hayatında etikle ilgili konularda akıl yürütme yeteneklerinin ve meslek etiğine ilişkin farkındalıklarının artması önemlidir. Eğitim ve öğretim hayatlarında seminer, sempozyum ve konferans ile desteklenerek ahlaki gelişim düzeylerinin artırılması planlanmalıdır.

Kohlberg'in ahlaki gelişim teorisine göre, kültürlerarası ve boyamsal cevapların analizi, kuramsal ahlaki ikilemler için ahlaki akıl yürütmenin altı evreden oluşan bir dizi şeklinde geliştiğini göstermektedir. Kohlberg'in ahlaki gelişim teorisi, gelenek öncesi muhakeme, geleneksel muhakeme ve gelenek sonrası muhakeme olmak üzere üç temel aşamadan oluşmakta ve her aşamada kendi içerisinde 2 evreyi barındırmaktadır. Kohlberg gelenek öncesi muhakeme aşamasında, eylemlerin fiziksel sonuçları iyi veya

kötü olduğunu belirlemektedir. Doğru eylemler, bireyin kendi ihtiyaçlarını karşılayan yararlı eylemlerden oluşmaktadır. İnsan ilişkileri pazardaki terimlerle incelenmektedir. Adalet, karşılıklı alışveriş ve eşit paylaşım unsurları mevcuttur. Bu unsurlar, her zaman fiziksel ve faydacı bir yöntemle yorumlanmaktadır. Geleneksel muhakeme aşamasında, birey için ailesinin, grubun veya ulusun beklentilerini korumak değerlidir. Yetki, sabit kurallar ve toplum düzeninin korunması mevcuttur. Gelenek sonrası muhakeme aşamasında, toplum tarafından onaylanmış davranışların bireysel hakların ve ilkelerin tanımlanması eğilimi vardır. Sosyal yarar birey tarafından mantıklı görülüyorsa uygunluk söz konusudur. Doğru; tutarlılık, evrensellik ve etraflıca düşünme birey tarafından seçilen ahlaki ilkelere uygun olarak bireyin vicdanını içermektedir (Kohlberg ve Hersh, 1977: 54-55). Bu araştırmada ise, muhasebe meslek mensuplarının ve muhasebe dersi alan öğrencilerin gelenek öncesi muhakeme evresinde olduğunu göz önünde bulundurarak, bireyler ihtiyaçlarını karşılamak için davranışlarını iyi veya kötü eylemler üzerinde odakladıkları davranış kalıpları sergilemektedir. Ayrıca, herhangi bir cezadan kaçınmaya yönelik tutumları mevcut olup, kendilerine dönük eşitlik algısı mevcuttur.

Rest (1986), Kohlberg'in altı aşamadan oluşan ahlaki gelişim teorisine dayanan, geçerliliği ve güvenilirliği test edilmiş, bilinçsel akıl yürütmeyi ve ahlaki gelişim düzeyini ölçen Değerlerin Belirlenmesi Testi' ni (DIT) geliştirmiştir (Cesur ve Topçu, 2010: 1673). DIT, Minnesota Üniversite'sinde geliştirilmiştir; ancak etik kurul hakları Alabama Üniversitesi'ne ait olup birçok araştırmada kullanılmıştır. Muhasebe meslek mensupları, muhasebe, sanat, işletme, psikoloji öğrencileri ve başka bölümlerde bulunan öğrenciler ve çeşitli mesleklerde kullanılmıştır. DIT sonucunda elde edilen puanların yüksek çıkması ahlaki gelişim düzeyleri ile doğru orantılıdır. Örneğin, veteriner öğrencilerine yapılan araştırmada, kadın öğrencilerin az bir farkla erkek öğrencilerden daha yüksek ahlaki gelişimi olduğu ortaya konulmuştur (Bebeau, 2002: 275). Rest, ahlaki gelişim düzeyini ölçerken 27 ve altı puanı gelenek öncesi muhakeme, 28-41 puan arasını geleneksel muhakeme, 42 ve üzeri puanı gelenek sonrası muhakeme olarak değerlendirme el kitabında belirtmiştir. Ayrıca Rest, ahlaki gelişim düzeyini 50 puandan ayrıldığında teknik olarak ilginç olacağını ve çoğu araştırmanın P değerinin üzerinde bir sonuç bulamayabileceğini ifade etmiştir.



Bu araştırma kapsamında, muhasebe meslek mensuplarının ve muhasebe dersi alan öğrencilerin ahlaki gelişim düzeyi incelenmiştir. Kohlberg'in ahlaki gelişim düzeyi iki örneklem grubu içinde gelenek öncesi muhakeme evresinde olduklarını göstermektedir. Muhasebe meslek mensuplarının ahlaki gelişim düzeyinin düşük çıkması rutin iş sistemi ve iş yükü ağırlığından kaynaklı olduğu düşünülmektedir. Muhasebe dersi alan öğrencilerin ise öğrenimlerini henüz tamamlamadıkları için ahlaki gelişim düzeylerinin düşük çıkması normal bir sonuç olarak karşılanabilmektedir. Buna örnek olarak, Ponemon ve Glazer, iki farklı üniversitedeki (sanat ve muhasebe) mezun ve lisans öğrencilerinin ahlaki gelişim düzeylerini karşılaştırmışlardır. Mezun öğrenciler ile son sınıf muhasebe öğrencilerinin ahlaki gelişim düzeyleri 1.sınıf muhasebe öğrencilerinden daha yüksek çıkmıştır. Ayrıca, ahlaki gelişim düzeyleri sanat okuyan öğrencilerin muhasebe okuyan öğrencilere kıyasla daha yüksek bir değer elde edilmiştir (Ponemon ve Glazer, 1990: 199-202). Araştırmada, muhasebe meslek mensuplarının ve muhasebe dersi alan öğrencilerin gelenek sonrası ahlaki gelişim düzeyleri karşılaştırmalı olarak incelenmiştir. Muhasebe meslek mensuplarının ahlaki gelişim düzeyleri öğrencilere göre daha yüksek çıkmıştır. Muhasebe meslek mensuplarının öğrencilere kıyasla deneyimli oldukları ve aradaki yaş farkının olduğu düşünülebilir.

Schlaefli ve arkadaşları yaptıkları araştırmada, karmaşık ahlaki gelişim sürecinin çoğu insan için uzun bir süre alacağını ifade etmişlerdir. Ek olarak, 10 yıldan uzun süren araştırmalarda yeniden test edilen katılımcıların ahlaki gelişim düzeyi giderek daha yüksek çıkmıştır (Schlaefli vd., 1985: 323-349). Bu araştırmada, ahlaki gelişim düzeyini belirlemek için muhasebe meslek mensupları ve muhasebe dersi alan öğrencilere boylamsal olmayan bir çalışma uygulanması nedeniyle uzun süredeki sonuçlara bakılması olanaksızdır. Ancak, kesitsel araştırmadan (kısa sürede) elde edilen bulgular sonucunda, ahlaki gelişim düzeyi net bir durumu veya keskin bir yargıyı ifade etmemektedir. Diğer bir ifadeyle, katılımcıların ahlaklı olup olmamasını değil, ahlaki gelişim düzeyinin hangi evrede bulunduğunu belirterek muhasebe meslek mensuplarının mesleki yaşantılarındaki etik davranış sürecini, muhasebe dersi alan öğrencilerin ise, öğrenim süreçlerindeki eğitim müfredatının ve bu durumun okul yaşantısına nasıl yansıdığını daha iyi kavramak ve ifade etmek amaçlanmıştır.

Aynı zamanda, araştırmada her iki örneklem grubu içinde etik yargılara ilişkin görüşleri karşılaştırmalı olarak incelenmiştir. Muhasebe meslek mensuplarının

muhasabe dersi alan öğrencilere kıyasla etik yargılara ilişkin görüşlerindeki anlamlı farklılık yüksek çıkmıştır. Bu farklılığın sebebi, muhasabe meslek mensuplarının etik hakkında seminer, sempozyum ve konferanslarla bilgilendirilmesine ve bu konuda bilinçli davranılmaya teşvik edilmelerine dayandırıldığı düşünülmektedir.

Araştırma kapsamında muhasabe mensuplarının etik yargılara ilişkin görüşleri alınmıştır. Elde edilen bulgulara göre, muhasabe meslek mensuplarının tarafsız olduklarına erkekler kadınlardan daha çok inanmaktadır. Serbest Muhasebeci Mali Müşavir'ler mesleği ile ilgili teknik, ticari ve mesleki becerilerin korunmasını ve gelişmesini sağlamaya önem verdiklerini belirtmektedir. Meslek mensupları işlerine engel olmadığı sürece hediye, iltifat ve övgü kabul edilmesini ve müşteri ile dostluk bağı olmasını yanlış bulmadıkları görülmektedir. Lisans mezunu olan meslek mensupları 'meslek etiği' dersinin alınmasını gerekli olduğu görüşündedir. Meslek mensuplarının hayatının çoğunun geçtiği yer ile fark görülmemesine rağmen, çalışanlarının mesleki etiğini ve denetiminden sorumlu olduklarını işlerin sistemli bir şekilde süreklilik arz etmesi için önemli rol oynadığını belirtmişlerdir. Meslek mensupları mesleğin saygınlığını zedeleyici davranışlardan kaçınmaya mesleğin itibarı açısından önem vermektedir. Meslek mensuplarının mükellef sayısına göre anlamlı fark görülmemesine rağmen, meslek mensupları etik ikilemden ahlaki ve kültürel değerleri sayesinde hareket ettiklerini düşünmektedir. Etik kavramının toplum ile uyumlu olmadığını, toplumdaki topluma değişebileceğine inanmaktadır. Yaşanan etik ikilemin sebebini, mükelleflerin vergiden kaçınma istediği olduğunu ve yasadaki boşlukların mükelleflerin lehine yorumlanması gerektiğini belirtip, mükellef kaybına uğramak istemediklerini dile getirmişlerdir. Meslek mensupları, mükelleflerin vergiden kaçınma isteklerinin azalması dahilinde yaşadıkları etik ikilem de paralel olarak azalacaktır görüşünü savunmaktadır.

Aynı zamanda, araştırma kapsamında muhasabe dersi alan öğrencilerin etik yargılara ilişkin görüşleri alınmıştır. Bulgular sonucunda, muhasabe dersi alan öğrenciler arasından kadınlar erkeklere kıyasla, meslek mensuplarının yanlış veya yanıltıcı beyan eksik veya hatalı bilgi vermemesi gerektiğine daha çok inanmaktadır. Muhasebe dersi alan öğrenciler, muhasabe meslek mensuplarının dürüstlük, tarafsızlık ve gizlilik şartı olan mesleki etik ilkelere uygun davrandıklarını düşünmektedir. Muhasebe dersi alan öğrenciler etik eğitimlerine daha fazla yer verilmesi gerektiğini ve

bu eğitim ve derslerin etik kurallara bağlılığı artıracaklarını ifade etmişlerdir. Muhasebe dersi alan öğrenciler, meslek mensuplarının yasal ve etik değerlere bağlı olduklarını düşünmektedir. Muhasebe dersi alan öğrenciler, cinsiyete göre anlamlı bir farklılık görülmemesine rağmen, meslek mensubunun yasal olarak gerekli olmadığı durumlar haricinde müşteri ile ilgili bilgileri 3.kişilere açıklamaması gerektiğini savunmaktadır. Ayrıca, meslek mensuplarının aksine, etik kavramının toplum ile uyumlu olduğuna inanmaktadır. Muhasebe dersi alan öğrenciler muhasebe meslek mensuplarının etik ikilemlerde kaldıkları durumlarda olduklarını etik ikilemden ahlaki ve kültürel değerleri sayesinde çıktıklarını düşünmekte, diğer bir deyişle bu konuda meslek mensupları ile aynı görüşü paylaşmaktadırlar. Muhasebe dersi alan öğrenciler, meslek mensupları ile aynı görüşü paylaştıkları bir diğer konu, meslek mensuplarının maruz kaldığı etik ikilemin mükelleflerin vergiden kaçınma girişimi olduğu ve vergiden kaçınma girişimini azaltacak önlemler muhasebe meslek mensuplarının yaşadığı etik ikilemi azaltacağı kanısına varmışlardır. Muhasebe meslek mensupları ile aynı görüşte oldukları bir diğer konu, muhasebe meslek mensubunun müşteri ile dostluk bağı olması, yanında çalışanların mesleki eğitim ve denetiminden sorumlu oldukları ve mesleği ile ilgili teknik, ticari ve mesleki becerilerin korunmasını ve gelişmesini sağlamalarıdır. Ancak muhasebe dersi alan öğrenciler, muhasebe meslek mensuplarının yasadaki boşlukları mükelleflerin lehine yorumlanıp yorumlanmaması yargısında kararsız kalmaktadır.

Ayrıca, araştırmanın mevcut bazı sınırlılıkları bulunmaktadır. Araştırmamız, Antalya ili muhasebe meslek mensuplarını ve Akdeniz Üniversitesi öğrencilerini kapsamı sınırlılıkların ilkidir. İkinci sınırlılık ise, benzer araştırmalar farklı illerde, çeşitli meslek gruplarında ve öğrencilerde, çeşitli yaş grupları ve eğitim düzeyleri arasında uygulanabilecek geniş bir alandır. Bu sınırlılıklara rağmen, araştırmanın güçlü yönleri de bulunmaktadır. Davranışsal muhasebe alanındaki yapılan araştırmaların az oluşu güçlü yönlerinden biridir. Araştırmanın diğer güçlü yönü ise, muhasebe meslek mensupları ve muhasebe dersi alan öğrencilerin likert ölçekler ile ahlaki gelişim düzeyi arasındaki farklılığın ölçek temelinde incelenmesidir.

Son otuz yıl içerisinde eleştirel bakış açısıyla muhasebenin gelişimi, muhasebede kullanılan yöntemleri etkilemekte ve öğrencilerin muhasebenin hem politik hem etik boyutlarını kavrama yeteneklerini geliştirmeye olanak sağlamaktadır. Yapılan araştırmalar sonucunda, işletme öğrencilerinin etik bilincini artırmayı amaçlayarak

sosyal sorumluluk ve iş ahlaki derslerinin tanıtılmasının ötesine geçmektedir. Buna ek olarak, müfredat içeriğinin ve öğretim yöntemlerinin değiştirilmesi önerilmektedir (McPhail, 2001: 292-293).

Sonuç olarak, davranışsal muhasebe, insan davranışlarını ve alınan kararların davranışlara etkilerini inceleyerek, insan faktörünü ele alarak, muhasebe bilgilerinin kullanılma yöntemlerinin anlaşılmasına ve muhasebe ilkelerine yeni bir boyut kazandırmasına olanak sağlar.

Günümüzde, muhasebe skandalları sonrasında etik konusuna verilen önem dünyada ve Türkiye’de giderek artmaktadır. Yapılan düzenlemeler ile etik bilincin artmasına, muhasebe etiği eğitiminin akademik kurumlar ile birlikte yürütülmesine ve muhasebe meslek mensuplarının itibarlarını korumak için muhasebe meslek mensubu adaylarının etik konusuna hassas bir şekilde yaklaşmasına katkı sağlayacaktır.

## KAYNAKÇA

### Kitaplar

Aamodt, M., (2010), *Industrial/Organizational Psychology: An Applied Approach*.

Nelson Education, Canada.

Acar, D. ve Tetik, N., (2000), *Genel Muhasebe*, Tuğra Ofset, Isparta.

Akat, İ. - Budak, G. - Budak, G. (1999), *İşletme Yönetimi* (3.Baskı), Fakülteler Kitabevi

Barış Yayınları, İzmir.

Akgül, A. ve Çevik, O., (2003), *İstatistiksel Analiz Teknikleri-SPSS'te İşletme*

*Yönetimi Uygulamaları*, Emek Ofset Ltd. Şti, Ankara.

Arnold, I. ve Randall, R. (2010), *Work Psychology*, 5. Aufl. Essex: Pearson. England.

Arens, A. A. - Elder, R. J. – Beasley, M. S. - Jenkins, G. J., (2003), *Essentials of*

*Auditing and Assurance Services: An Integrated Approach*, Prentice

Hall, NewJersey.

Bacanlı, H., (2015), *Eğitim Psikolojisi* (22.Baskı), Pegem Akademi, Eylül, Ankara

Bates, D. G., (2009), *21. Yüzyılda Kültürel Antropoloji: İnsanın Doğadaki Yeri*. Aydın,

S. (Çev.), İstanbul Bilgi Üniversitesi. İstanbul.

Byars, L.L. ve Rue, W.L., (2008), *Human Resource Management*, Higher Education,

NewYork.

Buchanan, D. ve Huczynski, A., (1977), *Organisational Behaviour. An Introductory*

*Text*, Prince Hall Europe, Hertfordshire.

Cohen, A. R. ve Fink, S. L., (2001), *Effective Behavior In Organizations: Cases,*

*Concepts,And Student Experiences*, McGraw-Hill/Irwin, New York.

Daft, R., (2004), *Organization Theory and Design* (8th Edition), International Student

Edition, USA.

- Drafke, M., (2009), *The Human Side of Organizations*, Prince Hall. New Jersey.
- Drucker, P. F., (1995), *People And Performance: The Best Of Peter Drucker On Management*, Routledge, London and NewYork.
- Duska, R. - Duska, B. S. - Ragatz, J. A. (2011), *Accounting Ethics*, John Wiley ve Sons, United Kingdom.
- DuBrin, A. J., (2004), *Applying Psychology: Individual And Organizational Effectiveness*, Prentice Hall, NewJersey.
- Donovan, J. J., (2009), İş Motivasyonu, Endüstri, İş Ve Örgüt Psikolojisi El Kitabı, Cilt:2, (Der: Anderson, Neil - Öneş, Deniz - Sinangil, Handan,Keçir – Viswesvaran, Chockalingam), İstanbul.
- Erden, M. ve Akman Y., (2009), *Eğitim Psikolojisi* (18. Baskı), Arkadaş Yayınevi, Ankara.
- Eren, E., (2003), *Yönetim ve Organizasyon*, Beta Basım Yayım Dağıtım A.Ş., İstanbul.
- French, L.W., (2007), *Human Resource Management* (Sixth Edition), Houghton Mifflin Company, Boston/ NewYork.
- Frankena, W., (2007), *Etik*, (Çeviren A. Aydın), İmge Kitabevi, Ankara.
- Gegez, A. E., (2007), *Pazarlama Araştırmaları*, Beta Basın Yayım Dağıtım A.Ş., İstanbul.
- Gelles, J. R. ve Levine A., (1996), *Sociology* (Fifth Edition), Library of Congress Cataloging in Publication Data, America.
- Greenberg, J., (2011), *Behavior In Organizations* (Tenth Edition), Pearson Prince Hall, England.
- Gordon, J. R., (1999), *Organizational Behavior: A Diagnostic Approach*, Sixth Edition, Prince Hall, NewJersey.
- Güredin, E. (1997), Denetçinin Meslek Ahlakı, Standartlar ve Uygulamadan Örnekler,

III. Türkiye Muhasebe Denetim Sempozyumu Bildiri Kitabı.

Hançerlioğlu, O., (1980), *Felsefe Ansiklopedisi*, 1976-1979: Cilt.7, Remzi Kitabevi, İstanbul.

Harrison, W. T. ve Horngren, C. T., (1998), *Financial Accounting* (Third Edition), Upper Saddle River, New Jersey.

Hayes, R. - Dassen, R. - Schilder, A., Wallage, P. - Gortemaker, H., (2004), *Principles of Auditing: An Introduction to International Standards on Auditing*, Pearson Higher Education, England.

Haynes, F., (2002), *Eğitimde Etik* (1.Baskı) .S.K. Akbaş (Çev.), Ayrıntı Yayınları, İstanbul.

Hersey, P. - Blanchard, K. H. - Johnson, D. E., (2008), *Managements of Organizational Behavior: Leading Human Resources*, Ninen Edition, Pearson Prentice Hall, New Jersey.

İçli, G., (2012), *Sosyolojiye Giriş*, Rulo Matbaası, Ankara.

İnceoğlu, M., (2004), *Tutum Algı İletişim*, Ankara: Elips Kitap.

Karacan, S., (2014), *Etik Kavramı ve Muhasebe Meslek Etiği*, Umuttepe Yayınları, Kocaeli.

Kaygusuz, S. Y. - Aslan, Ü. - BANAR, K. (2012), “Genel Muhasebe-I”, Anadolu Üniversitesi, Eskişehir.

Koçel, T., (2010), *İşletme Yöneticiliği* (12.Baskı), Beta Basım ve Yayıncılık, İstanbul.

Kreitner, R. ve Kinicki M., (2008), *Organizational Behavior*, McGraw Hill, New York.

Luthans, F., (1995), *Organisational Behaviour*, International Edition, McGraw Hill, New York.

Luthans, F., (2008), *Organisational Behaviour*, International Edition., McGraw Hill,

NewYork.

Mullins, L. J., (2007), *Management And Organisational Behaviour*, Pearson Education, England.

McShane, S. L., ve Von Glinow, M. A. Y., (2010) *Organizational Behavior* (5th Edition), NewYork.

Mchugh, F. P., (1992), *Ethics in Business Now (İş Ahlakı)*, İstanbul: TÜSİAD Yayınları.

Miller, J. G. S., (2007), *Handbook of Cultural Psychology*, Kitayama, D. ve Cohen (Ed.), *Cultural Psychology of Moral Development* içinde (s. 477-499), New York: Guilford.

Nardalı, S., (2011), *Organik Ürünlerin Pazarlanması ve Etik Sorunlar* (1.Baskı), İnter Basım ve Yayıncılık, İstanbul,

Örücü, E. ve Köseoğlu, M. A., (2003), *İşletmelerde İşgören Performansını Değerlendirme*, Gazi Kitabevi, Ankara.

Özler, D., (2013), *Yönetim ve Organizasyon* (1.Baskı), Koparal, C., ve Özalp İ, (Ed.), *Güdüleme* içinde (s. 124-160), Web-Ofset Anadolu Üniversitesi, Eskişehir.

Rao, P. S. ve Rao, V. S. P., (2009), *Personnel and Human Resource Management*, Himalaya Publishing House, Mumbai.

Rest, J., *DIT Manual for the Defining Issues Test* (Third Edition), Center for the Study of Ethical Development, University of Minnesota, 1986.

Riggio, R. E., (2009), *Introduction to Industrial and Organizational Psychology* (Fifth Edition), Prentice Hall, NewJersey.

Robbins, S. P.,(2000), *Organizational Behaviour*, Prentice Hall, NewJersey

Robbins, S. P. ve Judge, T., (2012), *Organizational Behavior*, Pearson Education, England.

Rogelberg, S. G. (Ed.), (2002), *Handbook of Research Methods in Industrial and*



*Organizational Psychology*, Blackwell Publishing, America.

Sabuncuoğlu, Z. ve Tüz M., (2008), *Örgütsel Psikoloji*, Alfa Aktüel Yayın Dağıtım, Bursa.

Santrock, J. W., (2012), *Yaşam Boyu Gelişim: Gelişim Psikolojisi* (13.Basım), Galip Yüksel (Ed.), Nobel Akademik Yayıncılık Eğitim Danışmanlık Tic. Limited Şti., McGraw Hill, NewYork.

Sarma, A.M., (2009), *Personnel and Human Management*, Himalaya Publishing House, Mumbai.

Silah, M., (2005), *Endüstride Çalışma Psikolojisi*, Seçkin Yayıncılık, Ankara.

Schultz, D. ve Schultz, S. E. (2010), *Psychology and Work Today*, Prince Hall, The United States of America.

Stone, J. R., (1998), *Human Resource Management*, John Wiley and Sons, Australia.

Şimşek, M. Ş. - Akgemci, T. - Çelik, A., (2003), *Davranış Bilimlerine Giriş ve Örgütlerde Davranış*, Adım Matbaacılık ve Ofset, Konya.

Özden, Y., (2005), *Öğrenme ve Öğretme* (7.Baskı), Pegem A Yayıncılık, Ankara.

Özkul, M., (2002), *Çalışma Sosyolojisi,-Çalışma İlişkileri ve İşgücünün Sosyolojisi (Isparta Uygulaması)*, Türk Dünyası Araştırmaları Vakfı Yayını, İstanbul.

Usal, A., ve Kuşlivan, Z., (1999), *Davranış Bilimleri:(Sosyal Psikoloji)*, Fakülteler Kitabevi, İzmir.

Usul, H., (2007), *Davranışsal Muhasebe* (1. Baskı), Asil Yayın Dağıtım, Ankara.

Uyargil, C., (2008), *İşletmelerde Performans Yönetimi Sistemi: Performansın Planlanması Değerlendirilmesi ve Geliştirilmesi*, Arıkan Basım Yayım, İstanbul.

Tolan, B. (1993). *Sosyoloji* (1. Baskı), Adım yayıncılık. İstanbul.

Okkar, R., 7-8 Ekim (2011), V.Lisansüstü Eğitim Sempozyumu Bildiriler, (*Lisansüstü Eğitimde Etik* içinde s.455-466), Gazi Üniversitesi Eğitim Bilimleri Enstitüsü,

## Makaleler

- Akın, O. ve Özdaşlı, K. (2014), “Muhasebe Meslek Mensuplarının Mesleki Faaliyetlerinde Uymaları Gereken Etik İlkelere Uyma Düzeyine Yönelik Meslek Mensupları İle Meslek Yüksek Okulu Muhasebe Bölümü Öğrencilerinin Algıları”, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, S.63, (59-74).
- Akkoyun, F. (1987). Empatik Eğilim Ve Ahlaki Yargı, *Psikoloji Dergisi*, C.6, S.21, (91-98).
- Arnold, D. F. ve Ponemon, L. A. (1991), “Internal Auditors' Perceptions of Whistle-Blowing and the Influence of Moral Reasoning: An Experiment”, *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, Vol.10, No.2, (1-15).
- Ayboğa, H. (2001), “Ülkemizde Muhasebe Mesleği ve Meslek-Etiği-Ahlakı”, *Ege Academic Review*, C.1, S.2, (28-44).
- Aymankuy, Y. ve Sarıoğlan, M., (2005), “Muhasebe Meslek Mensuplarının Meslek Etiğine Yaklaşımları ve Balıkesir İl Merkezinde Bir Uygulama”, *Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, C.8, S.14, (23-46).
- Bamber, E. M. (1993), “Opportunities İn Behavioral Accounting Research”, *Behavioral Research in Accounting*, Vol.5, No.1, (1-29).
- Bay, D. D. ve Greenberg, R. R., (2001), “The Relationship Of The DIT And Behavior: A Replication”, *Issues in accounting Education*, Vol.16, No.3, (367-380).
- Bayraktaroğlu, S. - Kutanis Özen, R. - Özdemir, Y. (2005), “Etik Eğitiminde Neredeyiz?: İktisadi ve İdari Bilimler Fakülteleri Örneği”, *2.Siyasette ve Yönetimde Etik Sempozyumu Sakarya Üniversitesi*, S.2, (377-383).
- Bebeau, M. J. (2002), “The Defining Issues Test and The Four Component Model: Contributions to Professional Education”, *Journal of Moral Education*, Vol.31, No.3, (271-295).

- Birnberg, J. G. ve Shields, J. F., (1989), "Three Decades Of Behavioral Accounting Research: A Search For Order", *Behavioral Research in Accounting*, Vol.1, No.1989, (23-74).
- Birnberg, J. G. ve Nath, R., (1967), "Implications Of Behavioral Science For Managerial Accounting", *The Accounting Review*, Vol.42, No.3, (468-479).
- Block, W. ve Cwik, P. F., (2007), "Teaching Business Ethics: A 'Classificationist' Approach". *Business Ethics: A European Review*, Vol.16, No.2, (98-106).
- Bryant, S. M. - Hunton, J. E. - Stone, D. N., (2004), "Internet-Based Experiments: Prospects And Possibilities For Behavioral Accounting Research". *Behavioral Research in Accounting*, Vol.16, No.1, (107-129).
- Brierley, J. A., ve Gwilliam, D. R., (2003), "Human Resource Management Issues in Audit Firms: A Research Agenda". *Managerial Auditing Journal*, Vol.18, No.5, (431-438).
- Caplan E. H., "Behavioral Accounting: A Personal View", *Behavioral Research in Accounting*, Vol.1, No.1989, (109-123).
- Civelek, M. A. ve Durukan, M. B. (1997), "Günümüz Koşullarında Muhasebe Mesleği ve Meslek Ahlakı", III. Türkiye Muhasebe Denetimi Sempozyumu, *Muhasebe Denetimi Mesleğinde Yetkiler, Sorumluluklar ve Meslek Ahlakı*, ISMMMO Yayınları, C.20, (31-132).
- Christensen, L. J., Peirce, E., Hartman, L. P., Hoffman, W. M. Ve Carrier, J. (2007), "Ethics, CSR, And Sustainability Education İn The Financial Times Top 50 Global Business Schools: Baseline Data And Future Research Directions". *Journal of Business Ethics*, Vol.73, No.4, (347-368).
- Caliyurt, T. K., (2007), "Accounting Ethics Education in Turkish Public Universities", *Social Responsibility Journal*, Vol.3, No.4, (74-80).

- Colby, A.- Kohlberg, L. - Gibbs, J. - Lieberman, M. - Fischer, K.- Saltzstein, H. D., (1983), "A Longitudinal Study of Moral Judgment", *Monographs of The Society For Research in Child Development*, Vol:48, No: ½, (1-124).
- Çiftçi, Y. ve Çiftçi, B. (2003), "Muhasebe Mesleğinde Meslek Etiği (Türkiye'deki Düzenlemeler ve Uluslararası Düzenlemelerle Karşılaştırılması)", *Muhasebe ve Denetim Bakış*, Eylül, (79-96).
- Çukacı, Y. C. (2006), "Kamuyu Aydınlatmada Muhasebe Meslek Elemanının Etik Anlayışı ve İzmir İlinde Bir Uygulama", *Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, C.8, S.1, (89-111).
- Daştan, A. - Bellikli, U. - Bayraktar, Y. (2015), "Muhasebe Eğitiminde Etik İnkilem ve Etik Karar Alma Konularına Yönelik Ktü-İibf Öğrencileri Üzerine Bir Araştırma", *Ekonomik ve Sosyal Araştırmalar Dergisi*, C.11, S.1, (75-92).
- Dell, P. F. ve Jurkovic, G. J., (1978), "Moral Structure And Moral Content: Their Relationship To Personality", *Journal of Youth And Adolescence*, Vol.7, No.1, (63-72).
- Dellaportas, S. (2006), "Making A Difference With A Discrete Course On Accounting Ethics", *Journal of Business Ethics*, Vol.65, No.4, (391-404).
- Elm, D. R. ve Nichols, M. L., (1993). "An investigation of the Moral Reasoning of Managers", *Journal of Business Ethics*, Vol.12, No.11, (817-833).
- Eisenhardt, K. M. (1989), "Agency Theory: An Assessment and Review", *Academy of Management Review*, Vol.14, No.1, (57-74).
- Ergün, H. ve Gül, K., (2005), "Muhasebe Mesleği Etik Kuralları ve Bu Kuralların Meslek Mensuplarının Algılanışı", *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, No.25.
- Finn, D. W. - Chonko, L. B. - Hunt, S. D. (1988), "Ethical Problems in Public Accounting: The View From The Top", *Journal of Business Ethics*, Vol.7, No.8,

(605-615).

Fleming, D. M. - Lightner, S. M. - Romanus, R. N. (2009), "The Effect of Professional Context on Accounting Students' Moral Reasoning", *Issues in Accounting Education*, Vol.24, No:1, (13-30).

Farnsworth, J. R. ve Kleiner, B. H., (2003), "Trends in Ethics Education at us Colleges and Universities", *Management Research News*, Vol.26, No.2/3/4, (130-140).

Gatewood, E. (1993), "The Expectancies in Public Sector Venture Assistance. *Entrepreneurship:Theory and Practice*, Vol.17, No.2, (91-96).

Giacalone, R. A. - Jurkiewicz, C. L. - Knouse, S. B. (2003), "A Capstone Project In Business Ethics: Building An Ethics Training Program", *Journal of Management Education*, Vol.27, No.5, (590-607).

Gökgöz, A. (2012), "Küresel Finansal Krizin Muhasebe Temelli Nedenleri Bağlamında Kurumsal Yönetim ve Muhasebe Meslek Etiğinin Önemi", *Ataturk University Journal of Economics ve Administrative Sciences*, C.26, S.3-4, (313-331).

Ghalayini, A. M. ve Noble, J. S., (1996), "The Changing Basis Of Performance Measurement", *International Journal of Operations and Production Management*, Vol.16, No.8, (63-80).

Hannafey, F. T. ve Vitulano, L. A., (2013), "Ethics and Executive Coaching: An Agency Theory Approach", *Journal of business ethics*, Vol.115, No.3, (599-603).

Hui, C. H. ve Triandis, H. C., (1986), "Individualism-Collectivism a Study of Cross-Cultural Researchers", *Journal of Cross-Cultural Psychology*, Vol.17, No.2, (225-248).

Hunton, J. E. - Neidermeyer, P. E. - Wier, B. (1996), "Hierarchical and Gender Differences in Private Accounting Practice", *Accounting Horizons*, Vol.10,

No.2, (14-31).

Hofstede, T. R. ve Kinard, J. C., (1970), "A Strategy for Behavioral Accounting Research", *The Accounting Review*, Vol.45, No.1, (38-54).

Hofstede, G. (1980), "Motivation, Leadership, And Organization: Do American Theories Apply Abroad?", *Organizational Dynamics*, Vol.9, No.1, (42-63).

Jensen, M. C. ve Meckling, W. H., (1976), "Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure", *Journal of Financial Economics*, Vol.3, No.4, (305-360).

Karaöz, S. (2000), "Cerrahi hemşireliği ve etik", *CÜ Hemşirelik Yüksek Okulu Dergisi*, C.4, S.1, (1-8).

Keasey, C. B. (1971), "Social Participation As A Factor In The Moral Development Of Preadolescents", *Developmental Psychology*, Vol:5, No.2, 216.

Kerr, D. S. ve Smith, L. M., (1995), "Importance Of And Approaches To Incorporating Ethics Into The Accounting Classroom", *Journal of Business Ethics*, Vol.14, No.12, (987-995).

Kurt G. - Okan P. - Başer F. (2010), "Muhasebe Meslek Mensubu Olabilecek Öğrencilerin Meslek Etiği Konusundaki Algılama Ve Eğilimlerinin Belirlenmesi", *Muhasebe ve Uygulamaları Dergisi*, C.1, S.3, (1-21).

Küçükkoçaoğlu, G. ve Küçüksözen, C., (2005), "Gerçeğe Aykırı Finansal Tabloların Ortaya Çıkarılması: İMKB Şirketleri Üzerine Ampirik Bir Çalışma", *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, S.28, (160-171).

Langenderfer, H. Q. ve Rockness, J. W., (1989), "Integrating Ethics Into The Accounting Curriculum: Issues, Problems, And Solutions", *Issues in Accounting Education*, Vol.2, No.1, (58-69).

Lee, C. ve Green, R. T., (1991), "Cross-Cultural Examination Of The Fishbein

- Behavioral Intentions Model”, *Journal of International Business Studies*, Vol.22, No.2, (289-305).
- Lewis, P. V. (1985). *Defining ‘business ethics’: Like nailing jello to a wall*. *Journal of Business Ethics*, Vol.4, No.5, (377-383).
- Lord A. T. (1989), “The Development of Behavioral Thought in Accounting”, *Behavioral Research In Accounting*, Vol.1, (124-149).
- Loeb, S. E. (1971). “A Survey Of Ethical Behavior In The Accounting Profession”, *Journal of Accounting Research*, Vol. 9, No:2, (287-306).
- Loeb, S. E. (1988), “Teaching Students Accounting Ethics: Some Crucial Issues.” *Issues in Accounting Education*, Vol.3, No.2, (316-329).
- Low, M. - Davey, H. - Hooper, K. (2008). “Accounting Scandals, Ethical Dilemmas And Educational Challenges”. *Critical perspectives on Accounting*, Vol.19, No.2, (222-254).
- Martynov, A. (2009), “Agents or Stewards? Linking Managerial Behavior and Moral Development”, *Journal of Business Ethics*, Vol.90, N.2, (239-249).
- Martin, R. M. - Shafto, M. - Vandeinse, W. (1977), “The Reliability, Validity, And Design of the Defining Issues Test,” *Developmental Psychology*, Vol.13, No.5, (460-468).
- Maslow, A. H. (1943), “A Theory of Human Motivation”, *Psychological Review*, Vol.50, No.4, (370-396).
- Meyer, M. ve Rigsby, J. T., (2001), “A Descriptive Analysis of The Content and Contributors of Behavioral Research in Accounting 1989–1998”, *Behavioral Research in Accounting*, Vol.13, No.1, (253-278).
- Mintz, S. M. (1995), “Virtue Ethics and Accounting Education”, *Issues in Accounting Education*, Vol.10, No.2, (247-267).

- Mintchik, N. M. ve Farmer, T. A., (2009), "Associations Between Epistemological Beliefs and Moral Reasoning: Evidence From Accounting", *Journal of Business Ethics*, Vol.84, No.2, (259-275).
- McPhail, K. (2001), "The Other Objective of Ethics Education: Re-Humanising the Accounting Profession—A Study of Ethics Education in Law, Engineering, Medicine and Accountancy", *Journal of Business Ethics*, Vol.34, No.3-4, (279-298).
- McNair, F. ve Milam, E. E., (1993), "Ethics in Accounting Education: What Is Really Being Done", *Journal of Business Ethics*, Vol.12, No.10, (797-809).
- Monga, M. (2007), "Managers' Moral Reasoning: Evidence From Large Indian Manufacturing Organisations", *Journal of Business Ethics*, Vol.71, No.2, (179-194).
- Moser, D. V. (1998), "Using an Experimental Economics Approach in Behavioral Accounting Research". *Behavioral Research in Accounting*, Vol.10, No. 1998, (94-110).
- Nguyen, N. T. ve Biderman, M. D., (2008), "Studying Ethical Judgments and Behavioral Intentions Using Structural Equations: Evidence From the Multidimensional Ethics Scale", *Journal of Business Ethics*, Vol.83, No.4, (627-640).
- Oliver, R. L. (1974), "Expectancy Theory Predictions of Salesmen's Performance". *Journal of Marketing Research*, Vol.11, No.3, (243-253).
- Onat, O. K. ve Akin, O., (2016), "Y Kuşığı ve Muhasebe Eğitimi-Durum Tespiti ve Öneriler; Mehmet Akif Ersoy Üniversitesinde Bir Araştırma", *Journal of Social Sciences*, Vol:7, No:2, (144-161).
- Otley, D. T. (1978), "Budget Use and Managerial Performance", *Journal of Accounting*



*Research*, Vol.16, No.1, (122-149).

- Özdevecioğlu, M. (2003), “Algılanan Örgütsel Adaletin Bireylerarası Saldırgan Davranışlar Üzerindeki Etkilerinin Belirlenmesine Yönelik Bir Araştırma”, *Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, S.21, (77-96).
- Ponemon, L. ve Glazer, A., (1990). “Accounting Education and Ethical Development: The Influence of Liberal Learning on Students and Alumni in Accounting Practice”. *Issues in Accounting Education*, Vol.5, No.2, (195-208).
- Ponemon, L. A. (1993). Can Ethics Be Taught In Accounting?. *Journal of Accounting Education*, Vol.11, No.2, (185-209).
- Renko, M. - Kroeck, K. G. - Bullough, A. (2012), “Expectancy Theory and Nascent Entrepreneurship,” *Small Business Economics*, Vol.39, No.3, (667-684).
- Rest, J. R. (1975), “Longitudinal Study of the Defining Issues Test of Moral Judgment: A Strategy for Analyzing Developmental Change”, *Developmental Psychology*, Vol.11, No.6, (738-748).
- Rest, J. - Narvaez, D. - Bebeau, M. -Thoma, S. (1999), “A Neo-Kohlbergian Approach: the DIT and Schema Theory”, *Educational Psychology Review*, Vol.11 No.4, (291-324).
- Richard. D. ve White Jr., (1999), “Are Women More Ethical? Recent Findings on the Effects of Gender Upon Moral Development”, *Journal Of Public Administration Research And Theory*, Vol.9, No.3, (459-472).
- Ryan, J. J. (2001), “Moral reasoning as a Determinant of Organizational Citizenship Behaviors: A Study in the Public Accounting Profession”, *Journal of business Ethics*, Vol.33 No.3, (233-244).
- Sağlar, A. G. J. ve Kadir, Tuan., (1998), “Çok Uluslu Şirketlerin Muhasebe Yapıları Ve Muhasebe Uygulamalarını Etkileyen Yapısal Faktörler”, *Çukurova Üniversitesi*

*Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, C.5, S.5, (25-43).

Schlaefli, A. - Rest, J. R. - Thoma, S. J. (1985), "Does Moral Education Improve Moral Judgment? A Meta-Analysis of Intervention Studies Using The Defining Issues Test", *Review of Educational Research*, Vol.55, No.3, (319-352).

Shaub, M. K. - Finn, D. W. - Munter, P. (1993), "The Effects of Auditors' Ethical Orientation on Commitment and Ethical Sensitivity", *Behavioral Research in Accounting*, Vol.5, No.1, (145-169).

Sisaye, S. (1998), "An Overview of The Social And Behavioral Sciences Approaches In Management Control Research", *Behavioral Research in Accounting*, Vol.10, No.1998, (11-26).

Sims, R. R. ve Sims, S. J., (1991), "Increasing Applied Business Ethics Courses in Business School Curricula", *Journal of Business Ethics*, Vol.10 No.3, (211-219).

Sorensen, J. E. (1990), "The Behavioral Study of Accountants: A New School Of Behavioral Research in Accounting", *Managerial and Decision Economics*, Vol.11, No.5, (327-341).

Sullivan, E. V. (1977), A Study of Kohlberg's Structural Theory of Moral Development: A Critique of Liberal Social Science Ideology, *Human Development*, Vol.20, No.6, (352-376).

Speicher, B. (1994), "Family Patterns Of Moral Judgment During Adolescence And Early Adulthood", *Developmental Psychology*, Vol.30, No.5, (624-632).

Stanga, K. G. ve Turpen, R. A., (1991), "Ethical Judgments on Selected Accounting Issues: An Empirical Study", *Journal of Business Ethics*, Vol.10, No.10, (739-747).

Tengilimoğlu, D. (2005), "Kamu Ve Özel Sektör Örgütlerinde Liderlik Davranışı Özelliklerinin Belirlenmesine Yönelik Bir Alan Çalışması", *Elektronik Sosyal*

*Bilimler Dergisi*, C.14, S.14, (1-16).

Teague, J. ve Eilon, S., (1973), "Productivity Measurement: A Brief Survey", *Applied Economics*, Vol.5, No.2, (133-145).

Thorne, L., (2001), "Refocusing Ethics Education in Accounting: An Examination of Accounting Students' Tendency to Use Their Cognitive Moral Capability", *Journal of Accounting Education*, Vol.19, No.2, (103-117).

Turan, İ. - Şimşek, Ü. - Aslan, H. (2015). "Eğitim Araştırmalarında Likert Ölçeği ve Likert-Tipi Soruların Kullanımı ve Analizi", *Sakarya Üniversitesi Eğitim Fakültesi Dergisi*, S.30, (186-203).

Tosi Jr, H. L. ve Gomez-Mejia, L. R., (1989), "The Decoupling Of CEO Pay And Performance: An Agency Theory Perspective", *Administrative Science Quarterly*, Vol.34, No.2, (169-189).

Usul, H. ve Kıymık, H., (2010), "Uluslararası Muhasebe Standartlarının Entegrasyon Sorunları", *Journal of Süleyman Demirel University Institute of Social Sciences Year*, C.2, S.12, (123-139).

Üstündağ, S. (2000), "Muhasebe Standartları Oluşturma Süreci", *Muhasebe ve Denetim Bakış Dergisi*, C.1, Sayı.1, (31-57).

Vagneur, K. ve Peiperl, M., (2000), "Reconsidering Performance Evaluative Style. Accounting", *Organizations and Society*, Vol.25, No.4, (511-525).

Waal, A. A. (2003), "Behavioral Factors Important for the Successful Implementation and Use of Performance Management Systems", *Management Decision*, Vol.41, No.8, (688-697).

Walker, L. J. (1984), "Sex Differences in The Development of Moral Reasoning: A Critical Review", *Child Development*, Vol.55, No.3, (677-691).

Walker, L. J. (2004), "Progress And Prospects In The Psychology Of Moral

- Development”, *Merrill-Palmer Quarterly*, Vol.50, No.4, (546-557).
- Watkins, A. L. ve Iyer, V. M., (2006), “Expanding Ethics Education: Professionals Can Participate”, *The CPA Journal*, Vol.76, No.2, (68-69).
- Weber, J. (1990), “Managers' Moral Reasoning: Assessing Their Responses to Three Moral Dilemmas”, *Human Relations*, Vol.43, No.7, (687-702).
- Weber, J. (1991), “Adapting Kohlberg to Enhance The Assessment Of Managers’ Moral Reasoning”, *Business Ethics Quarterly*, Vol.1, No.3, (293-318).
- Wilson, R. (1968), “The Theory of Syndicates”, *Econometrica: Journal of the Econometric Society*, Vol.36, No.1, (119-132).
- Yasemin, K. (2015), “Liderlik ve Motivasyon Teorileri: Kuramsal Bir Çerçeve”, *Uluslararası Akademik Yönetim Bilimleri Dergisi*, C.1, S.2, (86-115).
- Yıldız, G. (2010), “Muhasebe Mesleğinde Meslek Etiği ve Kayseri İl Merkezinde Bir Uygulama”, *Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, S.36, (155-178).
- Yalçın, S. (2011), “Muhasebe Meslek Mensupları ve İşletmelerin Etik Konusunda Tutumları: Türkiye Araştırması”, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, S.52, (47-66).
- Kayacan, M. (2005). Anonim şirketlerin sosyal sorumlulukları ve etik değerler. İsmmmo Uluslararası Muhasebe Denetimi Sempozyumu, Antalya, [www.ismmmo.org.tr](http://www.ismmmo.org.tr).

## Tezler

- Anuk, S. (2015), *Muhasebe Hata Ve Hileleri İle Muhasebe Mesleğinde Etik*. Bahçeşehir Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.
- Aslantürk, R. (2014), *Çalışanlarda Motivasyon Ve Motivasyonu Etkileyen Faktörler*

(Denizli Ağız ve Diş Sağlığı Merkezi Örneği), Beykent Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.

Bağcıoğlu, Z. (2017), *Çalışanlarda Motivasyon Ve Örgütsel Bağlılık*, Beykent Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi, Ankara.

Birkan, K. C. (2009), *Çalışanların Motivasyonel Öncelikleri ve Bir Motivasyon Faktörü Olarak Liderliğin Önemi*, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.

Cesur, S. (1997), *The Relationship Between Cognitive And Moral Development*, Boğaziçi Üniversitesi Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, , İstanbul.

Çetinkaya, B. (2016), *Çalışanların Pozitif Duygulanım, Başkalarına Duyduğu Güven Ve Yaşam Doyumu Düzeylerinin İş Motivasyonuna Etkileri: Beklenti Kuramı Yaklaşımı*, Mersin Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi, Mersin.

Çiçek, D. (2005), *Örgütlerde Motivasyon Ve İş Yaşam Kalitesi: Bir Kamu Kuruluşundaki Yönetici Personelin Motivasyon Seviyelerinin Tespit Edilerek İş Yaşam Kalitesinin Geliştirilmesi Üzerine Bir Araştırma*, Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yayınlanmamış Doktora Tezi, Adana.

Günel, D. (2016), *İşletmelerde Etik Liderliğin Etik İklim Üzerindeki Etkisi Ve Bir Uygulama: Deneysel Bir Araştırma*, İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.

Eren, E. (2010), *Toplum Medya ve Etik*, Akdeniz Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi, Antalya.

Karaboğa, M. (2007), *Avcılar İlçesi Otaöğretim Kurumları Yöneticilerinin Motivasyonlarının Çalışan (Öğretmen) Motivasyonu Üzerine Etkisi*, Beykent Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yayınlanmamış Yüksek Lisans

Tezi, İstanbul.

Karaman, E. S. (2015), *Muhasebe Meslek Etiği Ve Muhasebe Meslek Mensuplarının Etik Kurallara Bakışı: Balıkesir İli Örneği*, Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi, Ankara.

Keskin, B. (2008), *Çalışanların Performanslarını Arttırmada Bir Araç Olarak Motivasyon ve Motivasyon Teknikleri*, Atılım Üniversitesi Sosyal Bilimleri Enstitüsü Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Ankara.

Kirik, Z. (2007), *Muhasebe Hata ve Hileleri ile Muhasebe Mesleğinde Etik: Afyonkarahisar'da Muhasebeciler Üzerine Bir Araştırma*, Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi,, Eskişehir.

Konuşkan, M. (2016), *Dört Kutsal Kitap ve Yaratılış Felsefesi Çerçevesinde, Fütüvvet Devri ve Ahilik Teşkilatından Günümüze Etik: Muhasebe Etik Kuralları Açısından Karşılaştırmalı Bir Analiz*, Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi, Konya.

Kutluk, F.A. (2010), *Davranışsal Muhasebe Çerçevesinde Etik Konusunun Değerlendirilmesi*, Akdeniz Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Doktora Tezi, Antalya.

Öztürk, D. (2016), *Öğretmen Ve Aile Desteği, Motivasyon Ve Ortaokul Öğrencilerinin Matematik Başarısı: Motivasyonun Aracı Rolü*, Abant İzzet Baysal Üniversitesi Eğitim Bilimleri Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi, Bolu.

Taşdemir, S. (2013), *Motivasyon Kavramına Genel Bir Bakış, Motivasyon Araçları ve Bilgi Teknolojileri ve İletişim Kurumu Ölçeğinde Bir Model Önerisi*, İdari Uzmanlık Tezi, Ankara.

Toker, B. (2006), *Konaklama İşletmelerinde İşgören Motivasyonu ve Motivasyonun İş Doyumuna Etkileri İzmirdeki 5 ve 4 Yıldızlı Otellere Yönelik Bir Uygulama*

Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimleri Enstitüsü Doktora Tezi, İzmir.

Uçma, T. (2007), *Muhasebe Meslek Mensubu Olmak İsteyenlerin Etik Değer Anlayışlarının Belirlenmesi ve Muğla Üniversitesi Uygulaması*, Muğla Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü: Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Muğla.

Yıldırım, A. (2010), *Etik Liderlik ve Örgütsel Adalet İlişkisi Üzerine Bir Uygulama*, Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi, Karaman.

### **İnternet Kaynakları**

<https://www.aicpa.org/research/standards/codeofconduct.html>, (10.06.2017).

<http://www.turmob.org.tr> (10.06.2017).

<https://www.ifac.org/about-ifac/organization-overview>, (09.06.2017).

<https://www.imanet.org/about-ima?ssopc=1>, (09.06.2017).

<https://www.imanet.org/career-resources/ethics-center?ssopc=1>, (09.06.2017).

<http://www.ethicsboard.org/iesba-code>, (10.06.2017).

Şeker S., *Beklenti Teorisi (Expectancy Theory ve Bilişim Sistemleri)*, <http://mis.sadievrenseker.com/2014/10/beklenti-teorisi-expectancy-theory-ve-bilisim-sistemleri/>, (15.06.2017).

Şeker S., *Bilişim Sistemleri ve Eşitlik Teorisi (Equity Theory)*, <http://mis.sadievrenseker.com/2014/10/bilisim-sistemleri-ve-esitlik-teorisi-equity-theory/>, (15.06.2017).



**EKLER**





T.C.  
**MEHMET AKİF ERSOY ÜNİVERSİTESİ**  
Girişimsel Olmayan Klinik Araştırmalar Etik Kurulu

**ARAŞTIRMA PROJESİ DEĞERLENDİRME RAPORU**

**Toplantı Tarihi: 04.10.2017 Çarşamba**

**Toplantı No:2017/9**

**Karar No: GO 2017/125**

Üniversitemiz Sosyal Bilimler Enstitüsü Muhasebe ve Finansal Yönetim Anabilim Dalı Muhasebe ve Finansman Tezli Yüksek Lisans öğrencisi Şura ŞAHİN'in sorumlu araştırmacı olduğu, **"Davranışsal Muhasebe Çerçevesinde Etik Konusunun Muhasebe Meslek Mensupları, Muhasebe Öğretim Üyeleri ve Öğrenciler Arasında Karşılaştırmalı Olarak İncelenmesi: Batı Akdeniz Uygulaması"** başlıklı proje önerisi araştırmanın gerekçe, amaç, yaklaşım ve yöntemleri dikkate alınarak incelenmiş olup, etik açıdan uygun bulunmuştur.

(Başkan Vekili)

Prof. Dr. Ahmet ONAY  
(İlahiyat Fakültesi Öğretim Üyesi)

(Başkan)

Prof. Dr. Yakup YILDIRIM  
(Veteriner Fakültesi Öğretim Üyesi)

(Katılmadı)

Prof. Dr. Erdoğan KÖSE  
(Eğitim Fakültesi Öğretim Üyesi)

Doç. Dr. Emrah ATAY  
(Beden Eğitimi ve Spor YO Öğretim Üyesi)

Doç. Dr. Mustafa LAMBA

(İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Öğretim Üyesi)

(Katılmadı)

Doç. Dr. Ramazan ADANIR  
(Veteriner Fakültesi Öğretim Üyesi)

Yrd. Doç. Dr. Altan YILMAZ

(Mühendislik Mimarlık Fakültesi Öğretim Üyesi)

Yrd. Doç. Dr. Canan DEMİR BARUTCU  
(Sağlık Bil. Fak. Öğretim Üyesi)

Yrd. Doç. Dr. Dilara AKÇORA YILDIZ  
(Fen-Edebiyat Fakültesi Öğretim Üyesi)

Yrd. Doç. Dr. Gaye GÖKALP YILMAZ  
(Fen-Edebiyat Fakültesi Öğretim Üyesi)

(Katılmadı)  
Yrd. Doç. Dr. Murat BAYEZİT  
(Sağlık Bil. Fak Öğretim Üyesi)

Yrd. Doç. Dr. Mümin POLAT  
(Sağlık Bil. Fak Öğretim Üyesi)

Yrd. Doç. Dr. Ömer Gürkan DİLEK  
(Veteriner Fakültesi Öğretim Üyesi)

College of Education  
Department of Educational Studies in  
Psychology, Research Methodology,  
and Counseling

THE UNIVERSITY OF  
**ALABAMA**  
E D U C A T I O N

August 22, 2017

To Whom It May Concern,

This letter confirms that Sura Sahin has permission to use the Turkish translation of the Defining Issues Test (DIT-1) in her study about ethical perception of accounting professionals, students and faculty members.

Please feel free to contact me if you have further questions.



Steve Thoma

Director, Center for the Study of Ethical Development  
(205) 348-8146  
sthoma@ua.edu  
The Center for the Study of Ethical Development  
307 Carmichael Hall  
BOX 870231  
University of Alabama  
Tuscaloosa, AL 35487-0231

Educational Psychology  
Educational Research  
School Psychology  
306 Carmichael Hall  
Box 870231  
Tuscaloosa, Alabama 35487-0231  
(205) 348-7575  
FAX (205) 348-0683

Counselor Education  
318 Graves Hall  
Box 870231  
Tuscaloosa, Alabama 35487-0231  
(205) 348-5174  
FAX (205) 348-7584

**EK 3.**

**MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ ETİK ALGISINA  
YÖNELİK ANKET FORMU**

**BÖLÜM 1. DEMOGRAFİK ÖZELLİKLER**

Aşağıdaki sorulardan size göre uygun olan seçeneği işaretleyiniz.

1) Meslek unvanınız nedir?

- a) SM ( ) b) SMMM ( ) c) YMM ( )

2) Cinsiyetiniz?

- a) Kadın ( ) b) Erkek ( )

3) Yaşınız?

- a) 23 ve altı ( ) b) 24-34 ( ) c) 35-45 ( ) d) 46-55 ( ) e) 56 ve üstü ( )

4) Mezun olduğunuz lise türü?

- a) Anadolu Lisesi ( ) b) Meslek Lisesi ( ) c) Fen Lisesi ( ) d) Süper Lise ( )  
e) Düze Lise ( ) f) Diğer ( )

5) Öğrenim durumunuz?

- a) Ortaokul ( ) b) İlköğretim ( ) c) Ticaret Lisesi ( ) d) Önlisans/ MYO ( )  
e) Lisans ( ) f) Yüksek Lisans ( ) g) Doktora ( )

6) Yanınızda çalıştırdığınız kişi sayısı?

- a) Yalnızım ( ) b) 1-3 ( ) c) 4-6 ( ) d) 7-9 ( ) e) 10 ve üstü ( )

7) Mükellef sayınız kaç tane?

- a) 15 ve altı ( ) b) 16-20 ( ) c) 21-30 ( ) d) 31-40 ( ) e) 41-50 ( ) f) 51 ve üstü ( )

8) Meslekte kaç yıldır çalışıyorsunuz?

- a) 0-5 ( ) b) 6-10 ( ) c) 11-15 ( ) d) 16-20 ( ) e) 21 ve üstü ( )

9) Aylık gelir düzeyiniz?

- a) 3000 TL ve altı ( ) b) 3001- 4500 TL ( ) c) 4501-6000TL ( )  
d) 6001-7000 TL ( ) e) 7001- 8500 ( ) f) 8501 ve üstü ( )

10) Hayatınızın çoğunluğunu nerde geçirdiniz?

- a) Köy ( ) b) Kasaba/ İlçe ( ) c) Küçükşehir ( ) d) Büyükşehir ( ) e) Yurtdışı ( )

11) Sosyal medyada araştırma yaparken en çok aradığınız konular?

- a) Eğitim/ Akademik Araştırma Evet( ) Hayır ( )

- b) Kişisel Gelişim Evet ( ) Hayır ( )
- c) Genel Kültür Evet( ) Hayır ( )
- d) Meslekle İlgili Gelişmeler/ Son Durumlar Evet( ) Hayır ( )
- e) Videolar/ Oyunlar Evet ( ) Hayır ( )
- f) Çocuk Gelişimi Evet ( ) Hayır ( )
- g) Spor, Haber ve Gündem Evet ( ) Hayır ( )

## **BÖLÜM 2. MUHASEBE MESLEK ETİĞİNE İLİŞKİN GÖRÜŞLER**

12) Bağlı bulunduğunuz meslek odası, meslek etiği eğitimleri düzenliyor mu?

- a) Evet ( ) b) Hayır ( )

13) Öğreniminizde dersleriniz arasında “muhasabe etiği (meslek ahlak kuralları) ” kavramıyla nasıl karşılaştınız?

- a) Genel muhasabe dersinde işlendi ( )
- b) Maliyet muhasabesi dersinde işlendi ( )
- c) Yönetim muhasabesi dersinde işlendi ( )
- d) Muhasebe denetimi dersinde işlendi ( )
- e) Diğer dersler ( )
- f) “Muhasebe etiği” ayrı bir ders olarak işlendi ( )
- g) Hiçbir derste işlenmedi ( )

14) Mesleğinizde etik davrandığınıza/ davranacağınıza inanıyorsanız, bunun en önemli sebebi aşağıdakilerden hangisidir? ( Bir tane işaretleyiniz).

- a) Eğitim ( ) b) Kişiliğim ( ) c) Meslek Yasası ( ) d) Gelenek ve inanç ( )
- e) Aileden öğrendiğim terbiye/ görgü ( ) f) Diğer ( )
- g) Etik davrandığıma / davranacağıma inanmıyorum ( )

15) Aşağıdaki muhasabe meslek mensuplarında var olması gereken özellikler belirtilmiştir. Bu özellikleri önem derecesine göre 1’ den 6’ya kadar sıralayınız.

- a) Sorumluluk ( )
- b) Sır Saklama ( )
- c) Dürüstlük ( )
- d) Tarafsızlık ve Bağımsızlık ( )
- e) Mesleki Özen Gösterme ( )
- f) Mesleki Yeterlilik / Mesleki Eğitim ( )

16) Aşağıdaki muhasebenin temel kavramlarından muhasebe meslek etiği ve toplumu aydınlatılması bakımından sizce en önemli bulduğunuz 3 tanesini önem sırasına göre sıralayınız.

- a) Sosyal Sorumluluk ( )      b) Kişilik ( )      c) Parayla Ölçülme ( )  
d) Tam Açıklama ( )      e) Maliyet Esası ( )      f) İhtiyatlılık ( )  
g) İşletmenin Sürekliliği ( )      h) Dönemsellik ( )      ı) Özün önceliği ( )  
i) Tarafsızlık- Belgelendirme ( )      j) Önemlilik ( )      k) Tutarlılık ( )

1.....      2.....  
3.....

17) Muhasebe meslek mensuplarının etik dışı davranmaya iten nedenlerin 3 tanesini önem sırasına göre sıralayınız.

- a) Eğitim yetersizliği ( )      b) Yasalar ( )      c) Müşteri talebi ( )      d) Rekabet ( )  
e) Daha fazla kar arzusu ( )      f) Denetim eksikliği ( )

1.....      2.....  
3.....

### **BÖLÜM 3. MUHASEBE MESLEK ETİĞİNE İLİŞKİN YARGILAR**

18) Aşağıda muhasebe meslek etiğine ilişkin yargılara katılma derecenizi sadece birini işaretleyerek belirtiniz.

Yargılar	Kesinlikle Katılıyorum	Katılıyorum	Ne Katılıyorum Ne Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kesinlikle katılmıyorum
Kişinin etik kuralları yaşadıkları toplum ile uyumlu olmayabilir.					
Meslek mensupları yasal ve etik değerlere bağlıdır.					
Meslek mensupları tarafsızdır.					
Meslek mensupları yasal olarak gerekli olmadığı durumlar haricinde müşteri bilgilerini 3.kişilere açıklamamalıdır.					
Meslek mensuplarının “muhasebe etiği” dersini alması, mesleğini icra ederken etik davranışa sebep olacaktır.					
Etik konusunda eğitimlere daha fazla yer verilmesi gerekmektedir.					
Meslek mensupları etik eğitim ve seminerlerin artırılması etik kurallara bağlılığı artıracaktır.					
Meslek mensupları etik kuralları benimsemelidir.					
Dürüstlük, tarafsızlık ve gizlilik şartı mesleğin temelinde yer alır.					

Meslek mensubu etik ikilemlerde kaldığı durumlar vardır.					
Meslek mensubu mesleğini icra ederken yasalara, düzenlemelere ve kurallara uygun bir şekilde davranmalıdır.					
Meslek mensubu etik ikilemde kaldığında, etik ikilemden ahlaki ve kültürel değerleri sayesinde çıkar.					
Meslek mensupları yasadaki boşlukları mükelleflerin lehine yorumlamalıdır.					
Meslek mensuplarının maruz kaldığı etik ikilemin en önemli nedeni, mükelleflerin vergiden kaçınma girişimidir.					
Mükelleflerin vergiden kaçınma girişimlerini azaltacak önlemler, meslek mensuplarının yaşadığı etik ikilemi azaltır.					
Meslek mensubunun işlerine etken olmadığı süreç hediye, iltifat, övgü vb. kabul etmesinde bir engel yoktur.					
Meslek mensubu yanlış veya yanıltıcı beyan, eksik veya hatalı bilgi vermemelidir.					
Meslek mensubu müşterisiyle olan ilişkisinin bitmesinden sonra dahi müşterisine ait bilgileri korumakla yükümlüdür.					
Meslek mensubunun kayıt altına aldığı belgeler doğru ve net bir şekilde açıklayıcı olmalıdır.					
Meslek mensubu mesleğini yerine getirirken yanında çalışanların mesleki eğitim ve denetiminden sorumludur.					
Meslek mensubu mesleğin saygınlığını yitirici davranışlardan kaçınmalıdır.					
Meslek mensubunun müşteri ile dostluk bağı olması muhasebe meslek etiği açısından doğru değildir.					
Meslek mensubu mesleği ile ilgili teknik, ticari ve mesleki becerilerin korunmasını ve gelişmesini sağlamalıdır.					

#### **BÖLÜM 4. DEĞERLERİN BELİRLENMESİ TESTİ**

Sayın Meslek Mensubu ve Öğrenci,

Bu anketteki sorular, “Davranışsal Muhasebe” konusuyla ilgili olarak Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Muhasebe ve Finansal Yönetim Anabilim Dalı Yüksek Lisans tez çalışmasında kullanılmak üzere hazırlanmıştır. İlk bölümde 3 kısa öykü ile ilgili görüşlerinizi belirteceğiniz sorular, daha sonraki bölümlerde genel bilgilerle ilgili çoktan seçmeli sorular ve derecelendirmeniz için etik ve muhasebe öğrencilerinin eğitimiyle ilgili ifadeler yer almaktadır. Anketten elde edilen sonuçlar, sadece tez çalışmasına veri teşkil edip, kesinlikle saklı tutulacak ve üçüncü bir kişi veya kurumla paylaşılmayacaktır.

Çalışmaya zaman ayırıp emek verdiğiniz için teşekkür ederim.

Yüksek Lisans Öğrencisi: Şura ŞAHİN

e-posta: sura8141@hotmail.com

## DEĞERLERİN BELİRLENMESİ TESTİ

Bu test, insanların sosyal problemler hakkında ne düşündüklerini anlayabilmek için hazırlanmıştır. İnsanlar, genellikle doğru ve yanlış konusunda farklı görüşlere sahiptirler. Bu testteki problemlere, herhangi bir matematik probleminde olduğu gibi ‘doğru cevap’ bulmak söz konusu değildir. Bu testte, 3 öykü üzerindeki düşünceleriniz sorulup sosyal problemlerle ilgili olarak neler düşündüğünüz öğrenilmeye çalışılacaktır.

### 1- İLAÇ ÖYKÜSÜ

Bir kadın kanserin özel bir türüne yakalanmış ve ölmek üzeredir. Doktorlar, onu tek bir ilacın kurtarabileceğini söylerler. İlaç ise, şehirdeki bir eczacının bulduğu bir tür radyumdur. Eczacı, ilaç için maliyetinin 10 katı olan ücret istemektedir. Hasta kadının kocası, tanıdığı herkesten borç isteyerek ilaç parasının ancak yarısını toplayabilmiştir. Koca, eczacıya karısının ölmekte olduğunu söyleyerek ilacı kendisine satmasını, paranın üstünü daha sonra tamamlayacağını anlatır. Ancak, eczacı ‘ilacı ben buldum ve ondan para kazanacağım’ diyerek ilacı satmayı reddeder. Koca da ümitsizlikten eczacının dükkanına girip ilacı çalmayı düşünmektedir.

**Koca ilacı çalmalı mı? (Seçeneklerden birini seçiniz):**

a) Evet  b) Kararsızım  c) Hayır

Yukarıdaki öykü ile ilgili olarak verilen aşağıdaki 12 maddeyi okuyarak, size göre her maddenin önemlilik derecesini belirtmek için **Çok Önemli–Önemli–Biraz Önemli–Az Önemli–Önemsiz seçeneklerinden birini (X) işareti ile işaretleyiniz.** Anlamadığınız madde olursa, ‘Önemsiz’ seçeneğini işaretleyiniz.

Örneğin 1. madde sizin için ‘Çok Önemliyse’, 1. maddenin solundaki kutucukları (x) ( ) ( ) ( ) ( ) şeklinde, 2. madde ‘Az Önemliyse’, 2. maddenin solundaki kutucukları ( ) ( ) ( ) (x) ( ) şeklinde işaretleyiniz.

### ÖNEM DERESESİ

Çok Önemli	Önemli	Biraz Önemli	Az Önemli	Önemsiz
------------	--------	--------------	-----------	---------

( ) ( ) ( ) ( ) ( )

( ) ( ) ( ) ( ) ( )

( ) ( ) ( ) ( ) ( )

( ) ( ) ( ) ( ) ( )

1- Toplum yasalarının korunması.

2- Karısını seven bir kocanın çalmasının doğal olması.

3- Hırsızlığın bir yararının olduğu bu durumda, Koca’nın vurulma veya hapse girme riskini göze alması.

4- Koca’nın iyi bir güreşçi olması veya güreşçi arkadaşlarının olması.

- ( ) ( ) ( ) ( ) ( ) 5- Koca'nın kendisi için mi, yoksa başkasının yararı için mi hırsızlık yaptığı.
- ( ) ( ) ( ) ( ) ( ) 6- Eczacının, kendi bulduğu bir ilaç için haklarına saygı gereği.
- ( ) ( ) ( ) ( ) ( ) 7- Yaşamın değerinin, toplumsal ve kişisel sona erdirilmesinden daha kapsamlı olup olmadığı.
- ( ) ( ) ( ) ( ) ( ) 8- İnsanların birbirlerine nasıl davranacakları konusundaki değer yargılarının esasının ne olacağı.
- ( ) ( ) ( ) ( ) ( ) 9- Eczacının, zaten sadece zenginleri koruyan kanunların arkasına saklanması.
- ( ) ( ) ( ) ( ) ( ) 10- Bu durumda kanunların bireyin en temel hakkını engeller durumda olup olmaması.
- ( ) ( ) ( ) ( ) ( ) 11- Eczacının, bu kadar zalim ve açgözlü olduğu için soyulmayı hak etmesi.
- ( ) ( ) ( ) ( ) ( ) 12- Bu durumda, hırsızlığın tüm topluma ne yarar sağlayacağı.

**Not:** Yukarıdaki maddeleri cevaplandırdıktan sonra, şimdi bu **12 maddeden sizce en önemli olan dört tanesini seçiniz.** Seçtiğiniz bu dört maddeyi önem sırasına koyarak, (...) parantezler içine madde numaralarını yazınız. Örneğin, sizin için en önemli olan 3. madde ise ve ikinci derecede önemli olan 7. madde ise,

En önemli ( 3 )

2. önemli ( 7 ) gibi doldurunuz:

### **Önemlilik Sırası Madde No**

- En önemli** ( )
- 2. önemli** ( )
- 3. önemli** ( )
- 4. önemli** ( )

### **2-KAÇAN MAHKUM ÖYKÜSÜ**

Bir mahkum, hırsızlık suçundan 10 yıla mahkum olmuştur ve hapiste yatmaktadır. Fakat birkaç sene sonra, hapisten kaçır ve yeni bir şehre başka bir isim ile yerleşir. Sekiz sene yoğun bir şekilde çalışıp kendi işini kurmak için para biriktirir. Kurduğu işte müşterilerine adil davranır, çalıştırdığı işçilere iyi para verir. Kazandığı paranın büyük bir kısmını da hayır kurumlarına yatırır. Ancak, bir gün eski bir komşusu, onun sekiz yıl önce polisten kaçır ve polisin aradığı adam olduğunu anlar.



**Komşu, bu adamı polise ihbar edip, tekrar hapse girmesine neden olmalı mıdır?**

**(Seçeneklerden birini seçiniz):**

**a) Evet  b) Kararsızım  c) Hayır**

Yukarıdaki öykü ile ilgili olarak verilen aşağıdaki 12 maddeyi okuyarak, size göre her maddenin önemlilik derecesini belirtmek için **Çok Önemli–Önemli–Biraz Önemli–Az Önemli–Önemsiz seçeneklerinden birini (X) işareti ile işaretleyiniz.** Anlamadığınız madde olursa, ‘Önemsiz’ seçeneğini işaretleyiniz.

**ÖNEM DERECESİ**

Çok Önemli	Önemli	Biraz Önemli	Az Önemli	Önemsiz
------------	--------	--------------	-----------	---------

- ( ) ( ) ( ) ( ) ( ) 1- Mahkum’un, kötü bir adam olmadığını ispat edecek kadar düzgün bir yaşam sürdüğü.
- ( ) ( ) ( ) ( ) ( ) 2- Cezadan kaçmış her suçlunun, daha çok suça sebep olması.
- ( ) ( ) ( ) ( ) ( ) 3- Hapishane ve kanun baskısı olmadan daha rahat yaşanacağı.
- ( ) ( ) ( ) ( ) ( ) 4- Mahkum’un topluma karşı borcunu ödeyip ödemediği.
- ( ) ( ) ( ) ( ) ( ) 5- Toplumun, Mahkum’a adil davranıp davranmadığı.
- ( ) ( ) ( ) ( ) ( ) 6- İyi bir insanın, toplumdan ayrı hapse konmasının ne yarar sağlayacağı.
- ( ) ( ) ( ) ( ) ( ) 7- İnsanların, Mahkum’u hapse gönderecek kadar zalim olmaları.
- ( ) ( ) ( ) ( ) ( ) 8- Mahkum bırakılırsa, hapisteki diğer insanlara haksızlık olacağı.
- ( ) ( ) ( ) ( ) ( ) 9- Komşunun, Mahkum’un iyi bir arkadaşı olup olmadığı.
- ( ) ( ) ( ) ( ) ( ) 10- Durum ne olursa olsun, kaçmış bir suçluyu ihbar etmenin vatandaşlık görevi olduğu.
- ( ) ( ) ( ) ( ) ( ) 11- İnsanların istekleri ile toplumun yararının bir arada nasıl sağlanabileceği.
- ( ) ( ) ( ) ( ) ( ) 12- Mahkum’un hapse girmesinin, ona veya bir başkasına yararı olup olmayacağı.

**Not:** Yukarıdaki maddeleri cevaplandırdıktan sonra, şimdi bu **12 maddeden sizce en önemli olandört tanesini seçiniz.** Seçtiğiniz bu dört maddeyi önem sırasına koyarak, (...) parantezler için madde numaralarını yazınız.

**Önemlilik Sırası Madde No**

En önemli ( )

2. önemli ( )

3. önemli ( )

4. önemli ( )

**3- GAZETE ÖYKÜSÜ**

Lise son sınıf öğrencisi olan Ahmet, düşüncelerinin çoğunu ifade edebilmek için öğrencilere yönelik bir gazete çıkarmak istemektedir. Uluslararası anlaşmazlıklarda ordunun kullanılması fikrine ve erkeklerin saç uzatmasının yasaklanması gibi okul yönetiminin bazı fikirlerine karşı gazetesinde görüş belirtmek istemektedir. Ahmet gazete çıkarmaya başlayacağı zaman Müdür'den izin ister. Müdür, her baskı öncesi yazıların kendi onayına sunulması şartıyla kabul eder. Ahmet, kabul edip onay için Müdür'e birçok yazı sunar. Müdür hepsini onaylar ve Ahmet 2 hafta içinde 2 baskı çıkarır. Ancak Müdür, Ahmet'in gazetesinin bu kadar dikkat çekeceğini beklememiştir. Öğrenciler gazeteden dolayı öyle heyecanlılardır ki, saçla ilgili düzenlemeyi ve diğer okul kurallarını protesto etmeye başlarlar. Kızgın aileler, Ahmet'in fikirlerine karşı çıkarlar. Müdür'ü arayıp gazetenin vatansever bir çizgide olmadığını ve basılmasının durdurulmasını isterler. Müdür, büyüyen galeyanın sonucu olarak, Ahmet'e, gazete baskısını durdurma talimatı verir. Sebep olarak, Ahmet'in faaliyetlerinin okul için yıkıcı faaliyetler olduğunu belirtir.

**Müdür, gazetenin basılmasını durdurmalı mıdır? (Birini seçiniz):**

a) Evet  b) Kararsızım  c) Hayır

Yukarıdaki öykü ile ilgili olarak verilen aşağıdaki 12 maddeyi okuyarak, size göre her maddenin önemlilik derecesini belirtmek için **Çok Önemli–Önemli–Biraz Önemli–Az Önemli–Önemsiz seçeneklerinden birini (X) işareti ile işaretleyiniz.** Anlamadığınız madde olursa, 'Önemsiz' seçeneğini işaretleyiniz.

**ÖNEM DERESESİ**

<b>Çok Önemli</b>	<b>Önemli</b>	<b>Biraz Önemli</b>	<b>Az Önemli</b>	<b>Önemsiz</b>
-------------------	---------------	---------------------	------------------	----------------

( ) ( ) ( ) ( ) ( )

1- Müdür'ün öğrencilere karşı mı, yoksa ailelere karşı mı daha sorumlu olduğu.

( ) ( ) ( ) ( ) ( )

2- Müdür'ün, gazetenin uzun bir süre basılabileceği veya gazete basımını birer birer onaylama sözü vermiş olması.

- 3- Müdür gazetenin basımını durdursa da öğrencilerin protestoya başlayıp başlamayacağı.
- 4- Okulun huzuru tehdit altındayken, müdürün öğrencilere talimat verme hakkının olup olmaması.
- 5- Müdürün bu durumda “Hayır” deme özgürlüğünün olup olmaması.
- 6- Müdürün, gazetenin basımını durdurmakla, önemli problemlerin tartışılmasına engel olup olamayacağı.
- 7- Müdürün talimatının, Ahmet’in ona olan güvenini kaybetmesine sebep olması.
- 8- Ahmet’in gerçekten okuluna sadık ve ülkesine karşı vatansever olması.
- 9- Gazetenin basımının durdurulmasının, öğrencilerin eleştirel düşünme ve yargı eğitimi üzerine etkisinin ne olacağı.
- 10- Ahmet’in, kendi düşüncelerini yayınlamasıyla, başkalarının haklarını bir şekilde çiğnemiş olması.
- 11- Okulda olup biteni en iyi bilen olarak, müdürün, bazı kızgın ailelerden etkilenmiş olması.
- 12- Ahmet’in nefret ve hoşnutsuzluğu kışkırtmak için gazeteyi kullanması.

**Not:** Yukarıdaki maddeleri cevaplandırdıktan sonra, şimdi bu **12 maddeden sizce en önemli olan dört tanesini seçiniz.** Seçtiğiniz bu dört maddeyi önem sırasına koyarak, (...) parantezler için madde numaralarını yazınız.

**Önemlilik Sırası Madde No**

- En önemli**
- 2. önemli**
- 3. önemli**
- 4. önemli**

**EK 4.****MUHASEBE DERSİ ALAN ÖĞRENCİLERİN ETİK ALGISINA YÖNELİK  
ANKET FORMU****BÖLÜM 1. DEMOGRAFİK ÖZELLİKLER**

1) Yaşınız?

- a) 18 ve altı ( ) b) 19-20 ( ) c) 21-22 ( ) d) 23-24 ( ) e) 25-26 ( ) f) 27 ve üstü ( )

2) Cinsiyetiniz?

- a) Kadın ( ) b) Erkek ( )

3) Ailenizin gelir düzeyi?

- a) 1500 TL ve altı ( ) b) 1500-2500 TL arası ( ) c) 2500-3500 TL arası ( )
- 
- d) 3500-4500 TL arası ( ) e) 4500-5500 TL arası ( ) f) 5500 TL ve üzeri

4) Mezun olduğunuz lise?

- a) Anadolu Lisesi ( ) b) Meslek Lisesi ( ) c) Fen Lisesi ( ) d) Süper Lise ( )
- 
- e) Düz Lise ( ) f) Diğer ( )

5) Öğrenim türünüz hangisi?

- a) 1.öğretim ( ) b) 2.öğretim ( )

6) Hayatınız çoğunluğunu nerde geçirdiniz?

- a) Köy ( ) b) Kasaba/ İlçe ( ) c) Küçük Şehir ( ) d) Büyükşehir ( )
- 
- e) Yurtdışı ( )

7) Sosyal medyada araştırma yaparken en çok aradığınız konular?

- a) Eğitim/ Akademik Araştırma Evet( ) Hayır ( )
- 
- b) Kişisel Gelişim Evet ( ) Hayır ( )
- 
- c) Genel Kültür Evet( ) Hayır ( )
- 
- d) Meslekle İlgili Gelişmeler/ Son Durumlar Evet( ) Hayır ( )
- 
- e) Videolar/ Oyunlar Evet ( ) Hayır ( )
- 
- f) Çocuk Gelişimi Evet ( ) Hayır ( )
- 
- g) Spor, Haber ve Gündem ( ) Hayır ( )

**BÖLÜM 2. MESLEK ETİĞİNE İLİŞKİN GÖRÜŞLER**

8) Muhasebe meslek etiği kavramı size neyi çağrıştırıyor? (Sadece bir tanesini işaretleyiniz).

a) Muhasebe mesleğine ilişkin etik kuralların ve ilkelerin belirlenerek yazılı hale getirilmesidir ( )

b) Muhasebe mesleğinin mükellefler, muhasebeciler ve kamu bakımından karşılıklı güven içinde yürütülmesine destek veren kurallardır ( )

c) Finansal raporların güvenilirliğini garanti altına alan muhasebe meslek kurallarıdır ( )

d) Muhasebe mesleğinde önemli rolü olan doğru ve yanlış davranışlardır ( )

e) Muhasebe mesleğindeki davranışları etkileyen ahlak kurallarıdır ( )

f) Diğer.....

9) İş etiği kavramı size neyi çağırıyor? (Sadece bir tanesini işaretleyiniz).

a) İş hayatındaki planlı, dürüst ve topluma uyumlu eylemler ( )

b) Yöneticilerin, firmalara, çalışanlara, müşterilere, ortaklara ve sosyal çevreye karşı olan sorumlulukları ( )

c) İş hayatında yapılan adaletsizliklere karşı çıkmak, dürüst ve tarafsız davranmak ( )

d) Diğer.....

10) Aşağıdaki muhasebecilerde var olması gereken özellikler belirtilmiştir. Bu özellikleri önem derecesine göre 1' den 6'ya kadar sıralayınız.

a) Sorumluluk ( )

b) Sır Saklama ( )

c) Dürüstlük ( )

d) Tarafsızlık ve Bağımsızlık ( )

e) Mesleki Özen Gösterme ( )

f) Mesleki Yeterlilik / Mesleki Eğitim ( )

11) Aşağıdaki muhasebenin temel kavramlarından muhasebe meslek etiği ve toplumu aydınlatılması bakımından sizce en önemli bulduğunuz 3 tanesini önem sırasına göre sıralayınız.

a) Sosyal Sorumluluk b) Kişilik c) Parayla Ölçülme d) Tam Açıklama

e) Maliyet Esası f) İhtiyatlılık g) İşletmenin Sürekliliği h) Dönemsellik

i) Özün önceliği i) Tarafsızlık- Belgelendirme j) Önemlilik

k) Tutarlılık

1.....

2.....

3.....

12) Üniversitenizdeki muhasebe derslerinde muhasebe meslek etiği etiğiminin gerekli olduğunu düşünüyor musunuz?

a) Evet ( ) b) Hayır ( )

13) Yukarıdaki soruya cevabınız ‘evet’ ise size göre nedenleri önem derecesine göre numaralandırarak birden fazla işaretleyiniz.

a) Bütün muhasebecilerin meslek etiğine sahip olması için ( )

b) Bütün firma/ şirketlerin muhasebe meslek etiğine sahip olması için ( )

c) Meslek etiğinin gün geçtikçe iş hayatında önemli hale geldiği için ( )

d) Muhasebe meslek etiği ile firmalardaki hile, hata ve yolsuzlukların daha az olması için ( )

e) Diğer.....

14) Muhasebe meslek mensuplarının etik değerlerinin ortaya çıkarılmasında üniversitede verilen eğitimin seminer, kurs ve konferanslarla desteklenmesine ihtiyaç var mıdır?

a) Evet ( ) b) Hayır ( )

15) Üniversitede muhasebe meslek etiği ayrı bir ders olarak işlenmeli midir?

a) Evet ( ) b) Hayır ( )

### **BÖLÜM 3. MUHASEBE MESLEK ETİĞİNE İLİŞKİN YARGILAR**

16) Aşağıda muhasebe meslek etiğine ilişkin yargılara katılma derecenizi sadece birini işaretleyerek belirtiniz.

Yargılar	Kesinlikle Katılıyorum	Katılıyorum	Ne Katılıyorum Ne Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kesinlikle katılmıyorum
Kişinin etik kuralları yaşadıkları toplum ile uyumlu olmayabilir.					
Meslek mensupları yasal ve etik değerlere bağlıdır.					
Meslek mensupları tarafsızdır.					
Meslek mensupları yasal olarak gerekli olmadığı durumlar haricinde müşteri bilgilerini 3.kişilere açıklamamalıdır.					
Meslek mensuplarının “muhasebe etiği” dersini alması, mesleğini icra ederken etik davranışa sebep olacaktır.					
Etik konusunda eğitimlere daha fazla yer verilmesi gerekmektedir.					

Meslek mensupları etik eğitim ve seminerlerin artırılması etik kurallara bağlılığı artıracaktır.					
Meslek mensupları etik kuralları benimsemelidir.					
Dürüstlük, tarafsızlık ve gizlilik şartı mesleğin temelinde yer alır.					
Meslek mensubu etik ikilemlerde kaldığı durumlar vardır.					
Meslek mensubu mesleğini icra ederken yasalara, düzenlemelere ve kurallara uygun bir şekilde davranmalıdır.					
Meslek mensubu etik ikilemde kaldığında, etik ikilemden ahlaki ve kültürel değerleri sayesinde çıkar.					
Meslek mensupları yasadaki boşlukları mükelleflerin lehine yorumlamalıdır.					
Meslek mensuplarının maruz kaldığı etik ikilemin en önemli nedeni, mükelleflerin vergiden kaçınma girişimidir.					
Mükelleflerin vergiden kaçınma girişimlerini azaltacak önlemler, meslek mensuplarının yaşadığı etik ikilemi azaltır.					
Meslek mensubunun işlerine etken olmadığı sürece hediye, iltifat, övgü vb. kabul etmesinde bir engel yoktur.					
Meslek mensubu yanlış veya yanıltıcı beyan, eksik veya hatalı bilgi vermemelidir.					
Meslek mensubu müşterisiyle olan ilişkisinin bitmesinden sonra dahi müşterisine ait bilgileri korumakla yükümlüdür.					
Meslek mensubunun kayıt altına aldığı belgeler doğru ve net bir şekilde açıklayıcı olmalıdır.					
Meslek mensubu mesleğini yerine getirirken yanında çalışanların mesleki eğitim ve denetiminden sorumludur.					
Meslek mensubu mesleğin saygınlığını yitirici davranışlardan kaçınmalıdır.					
Meslek mensubunun müşteri ile dostluk bağı olması muhasebe meslek etiği açısından doğru değildir.					
Meslek mensubu mesleği ile ilgili teknik, ticari ve mesleki becerilerin korunmasını ve gelişmesini sağlamalıdır.					

#### **BÖLÜM 4. DEĞERLERİN BELİRLENMESİ TESTİ**

Sayın Meslek Mensubu ve Öğrenci,

Bu anketteki sorular, “Davranışsal Muhasebe” konusuyla ilgili olarak Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Muhasebe ve Finansal Yönetim Anabilim Dalı Yüksek Lisans tez çalışmasında kullanılmak üzere hazırlanmıştır. İlk bölümde 3 kısa öykü ile ilgili görüşlerinizi belirteceğiniz sorular, daha sonraki bölümlerde genel bilgilerle ilgili çoktan seçmeli sorular ve derecelendirmeniz için etik ve muhasebe öğrencilerinin eğitimiyle ilgili ifadeler yer almaktadır. Anketten elde edilen sonuçlar, sadece tez çalışmasına veri teşkil edip, kesinlikle saklı tutulacak ve üçüncü bir kişi veya kurumla paylaşılmayacaktır.

Çalışmaya zaman ayırıp emek verdiğiniz için teşekkür ederim.

Yüksek Lisans Öğrencisi: Şura ŞAHİN

e-posta: sura8141@hotmail.com

## DEĞERLERİN BELİRLENMESİ TESTİ

Bu test, insanların sosyal problemler hakkında ne düşündüklerini anlayabilmek için hazırlanmıştır. İnsanlar, genellikle doğru ve yanlış konusunda farklı görüşlere sahiptirler. Bu testteki problemlere, herhangi bir matematik probleminde olduğu gibi ‘doğru cevap’ bulmak söz konusu değildir. Bu testte, 3 öykü üzerindeki düşünceleriniz sorulup sosyal problemlerle ilgili olarak neler düşündüğünüz öğrenilmeye çalışılacaktır.

### 1- İLAÇ ÖYKÜSÜ

Bir kadın kanserin özel bir türüne yakalanmış ve ölmek üzeredir. Doktorlar, onu tek bir ilacın kurtarabileceğini söylerler. İlaç ise, şehirdeki bir eczacının bulduğu bir tür radyumdur. Eczacı, ilaç için maliyetinin 10 katı olan ücret istemektedir. Hasta kadının kocası, tanıdığı herkesten borç isteyerek ilaç parasının ancak yarısını toplayabilmiştir. Koca, eczacıya karısının ölmekte olduğunu söyleyerek ilacı kendisine satmasını, paranın üstünü daha sonra tamamlayacağını anlatır. Ancak, eczacı ‘ilacı ben buldum ve ondan para kazanacağım’ diyerek ilacı satmayı reddeder. Koca da ümitsizlikten eczacının dükkanına girip ilacı çalmayı düşünmektedir.

**Koca ilacı çalmalı mı? (Seçeneklerden birini seçiniz):**

a) Evet  b) Kararsızım  c) Hayır

Yukarıdaki öykü ile ilgili olarak verilen aşağıdaki 12 maddeyi okuyarak, size göre her maddenin önemlilik derecesini belirtmek için **Çok Önemli–Önemli–Biraz Önemli–Az Önemli–Önemsiz seçeneklerinden birini (X) işareti ile işaretleyiniz.** Anlamadığınız madde olursa, ‘Önemsiz’ seçeneğini işaretleyiniz.

Örneğin 1. madde sizin için ‘Çok Önemliyse’, 1. maddenin solundaki kutucukları (x) ( ) ( ) ( ) şeklinde, 2. madde ‘Az Önemliyse’, 2. maddenin solundaki kutucukları ( ) ( ) ( ) (x) ( ) şeklinde işaretleyiniz.



## ÖNEM DERECESİ

Cok Önemli	Önemli	Biraz Önemli	Az Önemli	Önemsiz
------------	--------	--------------	-----------	---------

- ( ) ( ) ( ) ( ) ( ) 1- Toplum yasalarının korunması.
- ( ) ( ) ( ) ( ) ( ) 2- Karısını seven bir kocanın çalmasının doğal olması.
- ( ) ( ) ( ) ( ) ( ) 3- Hırsızlığın bir yararının olduğu bu durumda, Koca'nın vurulma veya hapse girme riskini göze alması.
- ( ) ( ) ( ) ( ) ( ) 4- Koca'nın iyi bir güreşçi olması veya güreşçi arkadaşlarının olması.
- ( ) ( ) ( ) ( ) ( ) 5- Koca'nın kendisi için mi, yoksa başkasının yararı için mi hırsızlık yaptığı.
- ( ) ( ) ( ) ( ) ( ) 6- Eczacının, kendi bulduğu bir ilaç için haklarına saygı gereği.
- ( ) ( ) ( ) ( ) ( ) 7- Yaşamın değerinin, toplumsal ve kişisel sona erdirilmesinden daha kapsamlı olup olmadığı.
- ( ) ( ) ( ) ( ) ( ) 8- İnsanların birbirlerine nasıl davranacakları konusundaki değer yargılarının esasının ne olacağı.
- ( ) ( ) ( ) ( ) ( ) 9- Eczacının, zaten sadece zenginleri koruyan kanunların arkasına saklanması.
- ( ) ( ) ( ) ( ) ( ) 10- Bu durumda kanunların bireyin en temel hakkını engeller durumda olup olmaması.
- ( ) ( ) ( ) ( ) ( ) 11- Eczacının, bu kadar zalim ve açgözlü olduğu için soyulmayı hak etmesi.
- ( ) ( ) ( ) ( ) ( ) 12- Bu durumda, hırsızlığın tüm topluma ne yarar sağlayacağı.

**Not:** Yukarıdaki maddeleri cevaplandırdıktan sonra, şimdi bu **12 maddeden sizce en önemli olan dört tanesini seçiniz.** Seçtiğiniz bu dört maddeyi önem sırasına koyarak, (...) parantezler içine madde numaralarını yazınız. Örneğin, sizin için en önemli olan 3. madde ise ve ikinci derecede önemli olan 7. madde ise,

En önemli ( 3 )

2. önemli ( 7 ) gibi doldurunuz:

**Önemlilik SırasıMadde No**

- En önemli** ( )  
**2. önemli** ( )  
**3. önemli** ( )  
**4. önemli** ( )

**2-KAÇAN MAHKUM ÖYKÜSÜ**

Bir mahkum, hırsızlık suçundan 10 yıla mahkum olmuştur ve hapiste yatmaktadır. Fakat birkaç sene sonra, hapisten kaçır ve yeni bir şehre başka bir isim ile yerleşir. Sekiz sene yoğun bir şekilde çalışır kendi işini kurmak için para biriktirir. Kurduğu işte müşterilerine adil davranır, çalıştırdığı işçilere iyi para verir. Kazandığı paranın büyük bir kısmını da hayır kurumlarına yatırır. Ancak, bir gün eski bir komşusu, onun sekiz yıl önce polisten kaçır ve polisin aradığı adam olduğunu anlar.

**Komşu, bu adamı polise ihbar edip, tekrar hapse girmesine neden olmalı mıdır?**

**(Seçeneklerden birini seçiniz):**

- a) Evet**  **b) Kararsızım**  **c) Hayır**

Yukarıdaki öykü ile ilgili olarak verilen aşağıdaki 12 maddeyi okuyarak, size göre her maddenin önemlilik derecesini belirtmek için **Çok Önemli–Önemli–Biraz Önemli–Az Önemli–Önemsiz** seçeneklerinden birini (X) işareti ile işaretleyiniz. Anlamadığınız madde olursa, ‘Önemsiz’ seçeneğini işaretleyiniz.

**ÖNEM DERESESİ**

<b>Çok Önemli</b>	<b>Önemli</b>	<b>Biraz Önemli</b>	<b>Az Önemli</b>	<b>Önemsiz</b>
-------------------	---------------	---------------------	------------------	----------------

( ) ( ) ( ) ( ) ( )

1- Mahkum’un, kötü bir adam olmadığını ispat edecek kadar düzgün bir yaşam sürdüğü.

( ) ( ) ( ) ( ) ( )

2- Cezadan kaçmış her suçlunun, daha çok suça sebep olması.

( ) ( ) ( ) ( ) ( )

3- Hapishane ve kanun baskısı olmadan daha rahat yaşanacağı.

( ) ( ) ( ) ( ) ( )

4- Mahkum’un topluma karşı borcunu ödeyip ödemediği.

( ) ( ) ( ) ( ) ( )

5- Toplumun, Mahkum’a adil davranıp davranmadığı.

- ( ) ( ) ( ) ( ) ( ) 6- İyi bir insanın, toplumdan ayrı hapse konmasının ne yarar sağlayacağı.
- ( ) ( ) ( ) ( ) ( ) 7- İnsanların, Mahkum'u hapse gönderecek kadar zalim olmaları.
- ( ) ( ) ( ) ( ) ( ) 8- Mahkum bırakılırsa, hapisteki diğer insanlara haksızlık olacağı.
- ( ) ( ) ( ) ( ) ( ) 9- Komşunun, Mahkum'un iyi bir arkadaşı olup olmadığı.
- ( ) ( ) ( ) ( ) ( ) 10- Durum ne olursa olsun, kaçmış bir suçluyu ihbar etmenin vatandaşlık görevi olduğu.
- ( ) ( ) ( ) ( ) ( ) 11- İnsanların istekleri ile toplumun yararının bir arada nasıl sağlanabileceği.
- ( ) ( ) ( ) ( ) ( ) 12- Mahkum'un hapse girmesinin, ona veya bir başkasına yararı olup olmayacağı.

**Not:** Yukarıdaki maddeleri cevaplandırdıktan sonra, şimdi bu **12 maddeden sizce en önemli olan dört tanesini seçiniz.** Seçtiğiniz bu dört maddeyi önem sırasına koyarak, (...) parantezler için madde numaralarını yazınız.

### **Önemlilik Sırası Madde No**

- En önemli** ( )
- 2. önemli** ( )
- 3. önemli** ( )
- 4. önemli** ( )

### **3- GAZETE ÖYKÜSÜ**

Lise son sınıf öğrencisi olan Ahmet, düşüncelerinin çoğunu ifade edebilmek için öğrencilere yönelik bir gazete çıkarmak istemektedir. Uluslararası anlaşmazlıklarda ordunun kullanılması fikrine ve erkeklerin saç uzatmasının yasaklanması gibi okul yönetiminin bazı fikirlerine karşı gazetesinde görüş belirtmek istemektedir. Ahmet gazete çıkarmaya başlayacağı zaman Müdür'den izin ister. Müdür, her baskı öncesi yazıların kendi onayına sunulması şartıyla kabul eder. Ahmet, kabul edip onay için Müdür'e birçok yazı sunar. Müdür hepsini onaylar ve Ahmet 2 hafta içinde 2 baskı çıkarır. Ancak Müdür, Ahmet'in gazetesinin bu kadar dikkat çekeceğini beklememiştir. Öğrenciler gazeteden dolayı öyle heyecanlılardır ki, saçla ilgili düzenlemeyi ve diğer okul kurallarını protesto etmeye başlarlar. Kızgın aileler, Ahmet'in fikirlerine karşı çıkarlar. Müdür'ü arayıp gazetenin vatansever bir çizgide olmadığını ve basılmasının durdurulmasını isterler. Müdür, büyüyen galeyanın sonucu olarak, Ahmet'e, gazete baskısını durdurma talimatı verir. Sebep olarak, Ahmet'in faaliyetlerinin okul için yıkıcı faaliyetler olduğunu belirtir.

**Müdür, gazetenin basılmasını durdurmalı mıdır? (Birini seçiniz):**

**a) Evet  b) Kararsızım  c) Hayır**

Yukarıdaki öykü ile ilgili olarak verilen aşağıdaki 12 maddeyi okuyarak, size göre her maddenin önemlilik derecesini belirtmek için **Çok Önemli–Önemli–Biraz Önemli–Az Önemli–Önemsiz seçeneklerinden birini (X) işareti ile işaretleyiniz.** Anlamadığınız madde olursa, ‘Önemsiz’ seçeneğini işaretleyiniz.

### ÖNEM DERECESİ

Çok Önemli	Önemli	Biraz Önemli	Az Önemli	Önemsiz
------------	--------	--------------	-----------	---------

( ) ( ) ( ) ( ) ( )

1- Müdür’ün öğrencilere karşı mı, yoksa ailelere karşı mı daha sorumlu olduğu.

( ) ( ) ( ) ( ) ( )

2- Müdür’ün, gazetenin uzun bir süre basılabileceği veya gazete basımını birer birer onaylama sözü vermiş olması.

( ) ( ) ( ) ( ) ( )

3- Müdür gazetenin basımını durdurursa da öğrencilerin protestoya başlayıp başlamayacağı.

( ) ( ) ( ) ( ) ( )

4- Okulun huzuru tehdit altındayken, müdürün öğrencilere talimat verme hakkının olup olmaması.

( ) ( ) ( ) ( ) ( )

5- Müdürün bu durumda “Hayır” deme özgürlüğünün olup olmaması.

( ) ( ) ( ) ( ) ( )

6- Müdürün, gazetenin basımını durdurmakla, önemli problemlerin tartışılmasına engel olup olamayacağı.

( ) ( ) ( ) ( ) ( )

7- Müdürün talimatının, Ahmet’in ona olan güvenini kaybetmesine sebep olması.

( ) ( ) ( ) ( ) ( )

8- Ahmet’in gerçekten okuluna sadık ve ülkesine karşı vatansever olması.

( ) ( ) ( ) ( ) ( )

9- Gazetenin basımının durdurulmasının, öğrencilerin eleştirel düşünme ve yargı eğitimi üzerine etkisinin ne olacağı.

( ) ( ) ( ) ( ) ( )

10- Ahmet’in, kendi düşüncelerini yayınlamasıyla, başkalarının haklarını bir şekilde çiğnemiş olması.

( ) ( ) ( ) ( ) ( )

11- Okulda olup biteni en iyi bilen olarak, müdürün, bazı kızgın ailelerden etkilenmiş olması.

( ) ( ) ( ) ( ) ( ) 12- Ahmet'in nefret ve hoşnutsuzluğu kışkırtmak için gazeteyi kullanması.

**Not:** Yukarıdaki maddeleri cevaplandırdıktan sonra, şimdi bu **12 maddeden sizce en önemli olan dört tanesini seçiniz.** Seçtiğiniz bu dört maddeyi önem sırasına koyarak, (...) parantezler için emadde numaralarını yazınız.

**Önemlilik SırasıMadde No**

**En önemli** ( )

**2. önemli** ( )

**3. önemli** ( )

**4. önemli** ( )

## ÖZGEÇMİŞ

### Kişisel Bilgiler

**Adı ve SOYADI :** Şura ŞAHİN

**Doğum Tarihi ve Yeri :** 24.07.1989/ Samsun

**Medeni Durumu :** Bekar

### Eğitim Durumu

**Mezun Olduğu Lise :** Yeni Samsun Lisesi

**Lisans Diploması :** Süleyman Demirel Üniversitesi İ.İ.B.F. İşletme Bölümü

**Yüksek Lisans :** Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi S.B.E. Muhasebe-  
Finansal Yönetim Anabilim Dalı (2014-2017)

**Yabancı Dil :** İngilizce-Orta