



MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ VE MUHASEBE DERSİ ALAN ÖĞRENCİLERİN AHLAKİ GELİŞİM VE ETİK İLE İLGİLİ TUTUMLARININ KARŞILAŞTIRMALI OLARAK İNCELENMESİ

A COMPARISON BETWEEN THE ACCOUNTING PROFESSIONS AND THE STUDENTS WHO TOOK ACCOUNTING COURSES IN TERMS OF MORAL DEVELOPMENT AND ATTITUDES ABOUT ETHICS

Şura ŞAHİN¹, Osman AKIN²

Öz

Muhasebe meslek mensuplarının etik ile ilgili tutumları toplum içerisinde mesleğe bakış açısı ve mesleğin saygınlığı bakımından önem arz etmekte ve etik ikilemlerde karşı karşıya geldiklerinde davranışlarını etkilemektedir. Bu çalışmanın amacı, muhasebe meslek mensuplarının ve muhasebe dersi alan öğrencilerin mesleki etik ve ahlaki gelişim düzeylerini karşılaştırmalı olarak incelemektir. Katılımcıların etik yargı ve ahlaki gelişim düzeylerini ölçmek amacıyla, James Rest'in geliştirdiği Değerlerin Belirlenmesi Testi (DBT) kullanılmıştır. Muhasebe meslek mensupları ve muhasebe dersi alan öğrencilerin ahlaki gelişim düzeylerinin gelenek öncesi muhakeme evresinde olduğu ve meslek mensuplarının ahlaki gelişimlerinin öğrencilere kıyasla daha yüksek olduğu saptanmıştır.

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

Abstract

The attitudes about ethics of accounting professions is important with regards to the image and respectability of the occupation and also it effects accounting professions' behaviors when they come across an ethical dilemma. The aim of this study is to compare accounting professions and students who took accounting courses in terms of their professional ethics and moral development levels. DIT (Defining Issues Test) which was developed by James Rest was used to measure participants' ethical judgement and moral development levels. The results of the study showed that accounting professions and students who took accounting courses were on pre-conventional morality level and also moral development of accounting professions was higher than students who took accounting courses.

Keywords: Behavioral Accounting, Cognitive Moral Development, Accounting Ethics.

¹ sura8141@hotmail.com

² Doç. Dr., Burdur Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi, osmanakin@mehmetakif.edu.tr

1. GİRİŞ

Muhasebe, geleneksel olarak veri toplama ve analiz teknikleri ile ilgilenmektedir. Muhasebenin temelinde hesaplamalar ve bir dizi kurallar mevcut olduğu için insan faktörü gözardı edilmektedir (Hofstedt ve Kinard, 1970: 39). Muhasebe mesleğini icra eden kişiler, günümüzde mesleğin saygınlığını, toplumdaki konumunu ve sosyal sorumluluk bakımından muhasebenin kurallardan ve düzenlemelerden oluşan bir dizi sistemini etik ve ahlak çerçevesi içerisinde görevlerini yerine getirmek zorundadır. Muhasebe meslek mensupları mesleğini icra ederken etik ilkelerin uygun bir şekilde işlenmesi sürecinin temel bileşenlerinden olan ahlaki gelişim düzeyi ve mesleki etik unsurları dikkate alarak uygulamaya koymalıdır. Ahlaki gelişim ve etik standartlar; Enron, Worldcom ve Adelphia gibi şirketlerde yaşanan krizler nedeniyle muhasebe ilkelerinin uygulanış biçimine olan güvenini sarsıp giderek dünyada ve Türkiye’de önem arz etmeye başlamıştır. Böylelikle, muhasebe etiği dersleri üniversitelerde müfredatlara girmekte ve muhasebe meslek mensupları çeşitli aktivitelerle sosyal sorumluluk açısından bakış açıları desteklenmektedir.

2. MUHASEBE MESLEK ETİĞİ VE ETİK İKİLEMLER

Ahlak, bireylerin iyi veya kötü doğru veya yanlış olarak değerlendirilmesini nitelendiren değer, norm ve toplumsal sorumluluk kapsamında uymak zorunda oldukları davranışlar bütünüdür (Daştan, 2009: 293). Ahlak, toplumun belirli bir döneminde kişisel ve toplumsal davranış ilkelerini belirleyen ve araştıran bir bilimdir (Hançerlioğlu, 1976: 32). Etik, davranışları ilkelere veya esaslara göre doğruluk ya da yanlışlık bakımından değerlendirmektedir (Rogelberg, 2002: 34-35). 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).

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). 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 (Rao, 2009: 447).

Etik eğitimi, zaman içinde muhasebe eğitiminin temel bir bileşeni haline gelmiştir (Bay ve Greenberg, 2001: 367). Öğrencilerin sadece neyin etik olduğu bilgisini değil, aynı zamanda etik olarak davranması gereken kişiliğinin gücünü ve inancını yerleştirilmesine de ihtiyaç duyulmaktadır (Low vd., 2008: 237). Böylelikle, etik ikilemleri tanıyabilecek, bilişsel normlarını geliştirebilecek ve etik ilkelere dayalı karar vermeleri artacaktır (Sims ve Sims, 1991: 218). Muhasebede etik ikilem, muhasebecinin bir gruba yönelik görevlerinin diğer bazı gruplara olan görev ve sorumluluklarıyla veya kendi çıkarlarıyla uyumadığı zaman ortaya çıkmaktadır (Mintz, 1995: 250).

Muhasebe ve mesleki etik ile ilgili çalışmaların büyük bir kısmı, Piaget ile başlatılan ve Kohlberg tarafından geliştirilen ahlaki gelişim teorisine dayanmaktadır. Kohlberg’e göre, ahlaki gelişim üç ayrı evreden meydana gelmektedir. Bu evreler kendi içerisinde 2 aşamaya bölünmekte toplamda altı aşamadan

oluşmaktadır (Türk, 2004: 11).

3. AHLAKİ GELİŞİM

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).

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

4. KOHLBERG’İN AHLAKİ GELİŞİM TEORİSİ

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, 2007: 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 evrenin her biri iki aşamadan oluşmaktadır (Weber, 1991: 294, 295).

Kohlberg’e göre, *Gelenek Öncesi Muhakeme*, bu evre ahlaki gelişimin en alt seviyesinde yer alır. Bu seviyede, davranışlar 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 ahlaki gelişim seviyesi karşılıklı bireyler arası beklentiler, ilişkiler ve bireyler arası ahengi kapsamaktadır. Bu seviyede kişiler güven, şefkat ve sadakate değer vermekte, 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 öğretti seçeneklerini değerlendirerek kendi ahlaki ilkelerini oluştururlar ve ona göre karar verirler.

- 5. Evre: Kohlberg'in beşinci evresi sosyal sözleşme veya yararlılık 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).

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 gerçeklerle kültürel yaklaşımların ahlaki geçerliliğini savunmaktadır. Ancak, bazı araştırmacılar, bu teorinin bazı kültürler için geçerli olduğunu düşünmektedir (Miller, 2007: 485-486; Sullivan, 1977: 368).

5. MUHASEBE MESLEK MENSUPLARINDA AHLAKİ GELİŞİM VE ETİK ÜZERİNE ÇALIŞMALAR

Loeb'in araştırması, 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. 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 arkadaşları, Yeminli Mali Müşavirlerin karşılaştıkları etik problemlerin yapısını, düzeyini ve ortaklık (üst yönetim) faaliyetleriyle etik kurallarının etik problemleri azaltmadaki etkinliği araştırmışlardır. Etik konusundaki tutumların analizi, Yeminli Mali Müşavirlerin etik olmayan davranışlarda bulunma fırsatı algıladıklarını, etik olmayan davranışların genellikle başarıya götüreceğine inanmadıklarını belirtmişlerdir (Finn vd., 1988: 613-614).

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).

Stanga ve Turpen, muhasebeyle ilişkili etik ikilemlerle karşı karşıya geldiklerinde alacakları kararları öğrenmek için devlet üniversitesinde 151 tane muhasebe yüksek lisans öğrencisi üzerinde yapılan araştırmada, araştırmaya katılan öğrencilerin büyük çoğunluğunun etik olmayan davranış sergilemeyecekleri vurgulanmıştır. Ayrıca, muhasebe etik kararlarında cinsiyete göre bir fark görülmemektedir (Stanga ve Turpen, 1991: 742,743,746).

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).

Muhasebe akademisyenleri üzerinde yapılan araştırmada, eğitmenlerin bir kısmı etiği muhasebe derslerine dahil ederek başarılı bir şekilde öğretebileceklerini, küçük bir yüzdesi ise muhasebe etiğinin ayrı bir ders olarak müfredata alınması gerektiğine inanmaktadır. Ayrıca, ki- kare analizi, öğretim üyelerinin ayrı bir muhasebe etiği dersi verme ihtimallerinin daha yüksek olduğunu ortaya koymuştur. (McNair ve Milam, 1993: 800).

Ponemon, 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).

Kerr ve Smith, büyük bir üniversitenin öğrencilerine muhasebe 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 muhasebe alanlarında etik bir problem olduğuna ve etik yetersizliğinin muhasebe mesleğine yönelik sorun teşkil edeceğine inanmaktadır (Kerr ve Smith, 1995: 988-992).

Thorne, muhasebe öğrencilerinin etiksel kararlarını belirlemede bilişsel yeteneklerini ne ölçüde kullandıkları konusunda 110 öğrenci üzerinde araştırma yapılmıştır. Yapılan araştırma sonucunda, muhasebe öğrencilerinin muhasebe hakkında ahlaki ikilemlerin çözümünde bilişsel ahlaki yeteneklerini

kullanmadıklarını göstermiş ve eğitimciler için alternatif yaklaşım fırsatları önermektedir (Thorne, 2001: 104).

Ryan, kuzey Amerika bölgesinde yer alan kamu muhasebecileri ve iş ve bilgi danışmanları gibi profesyonel personellerden oluşan katılımcıların ahlaki gelişim düzeyi ile etik davranış arasında olumlu bir ilişki olduğunu ortaya koymuştur (Ryan, 2001: 237-240-242).

Giacalone, 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).

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

Ergün ve Gül (2005), Balıkesir il merkezindeki meslek mensuplarının meslek etiği ilkeleri ile ilgili bilgi, fikir ve algılarını incelemek için yapılan anket çalışmasında, meslek mensuplarının mükellefin, toplumun çıkarlarını ve mesleki saygınlığını korumak, kendini geliştirerek mesleki yenilikleri takip etmek, yasalara bağlılık, sır saklamak, tarafsızlık, sorumluluk konularına odaklandıkları belirtilmektedir (Ergün ve Gül, 2005: 148-150).

Block ve Cwik, moda olarak düşünülen mesleki etik dersi meslek etiğinin bütün lisansüstü işletme programlarında ve hatta lisans programlarında bile zorunlu ders olarak okutulması gerektiğini öne sürmüştür. 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).

Christensen ve arkadaşları, 50 işletme lisansüstü programını inceleyerek yürüttükleri çalışmada, 1988 ve sonrasında iş etiği dersinin programlara dahil edilmeye başlandığını ortaya koymuştur (Christensen vd., 2007: 347).

Calıyurt (2007), Türkiye’deki 49 devlet üniversitelerinin muhasebe bölümünde toplamda 143 akademisyene yapılan ankette, akademisyenlerin çoğu derslerinde etik eğitime verilecek zaman problemi olduklarını belirtmişlerdir (Calıyurt, 2007: 75-77).

Kutlu (2008), Kars ve Erzurum ilinde muhasebe meslek mensupları ve çalışanların etik ikileme maruz kalıp kalmadıklarını ve etik ikileme söz konusu ise bunun nedenlerini incelemek için yaptıkları çalışmada, meslek mensuplarının etik ikileme yaşadıkları belirtilmektedir. Etik ikilemin sebepleri arasında müşteri kaybetme kaygısının muhasebe meslek mensupları yaş aldıkça kültürel çevre ile ilgili değerler daha çok ön plana çıkmaktadır. Ayrıca, yüksek lisans eğitimi almış meslek mensupları daha düşük seviyede etik ikileme yaşadıkları ifade edilmektedir (Kutlu, 2008: 144-160-163).

Kısakürek ve Alpan (2010), Sivas ilinde meslek mensuplarının demografik değişkenlere göre meslek etiğine ilişkin ifadeler katılımlarını inceledikleri çalışmada, etik ilkelere uyum sağlanmasının çevresel baskılar, eğitimler, cezai yaptırımlar, denetimler ve vicdani yaptırımların etkili olduğu vurgulanmaktadır. Ek olarak, meslek mensuplarının daha fazla para kazanma isteği ve ahlaki zayıflığı etik dışı davranma nedenleri arasında yer almaktadır (Kısakürek ve Alpan, 2010: 217-226).

Sakarya ve Kara (2010), Balıkesir, Bursa, İstanbul ve İzmir’de mesleğini icra eden SMMM ve YMM’lere Türkiye’de muhasebe meslek etiğine yönelik yapılan düzenlemeler ve meslek etiğini meslek mensuplarının algılama düzeyini incelemek için yapılan anket çalışmasında, kadın meslek mensuplarının erkeklere kıyasla meslek etiğine daha olumlu bakış açısına sahip oldukları belirtilmektedir. Ayrıca, YMM’ler mesleki dürüstlük ilkesine SMMM’lerden daha duyarlı oldukları vurgulanmaktadır (Sakarya ve Kara, 2010: 66-67).

Yıldız (2011), Kayseri il merkezindeki meslek mensuplarının meslek etiği ile ilgili bilgi, fikir, algı ve faaliyetlerini belirlemek amacıyla yaptığı çalışmada, meslek etiğine ve yasal sorumluluklara özen gösterdiği, toplumun çıkarlarını işverenin ve mükellefin çıkarlarından daha üstün bir davranışla faaliyetlerini sürdürdükleri vurgulanmaktadır. Ayrıca, meslek mensuplarını etik dışı davranmaya sebep olan mükellef baskısı ve yasaların yetersiz kalması olduğu belirtilmektedir (Yıldız, 2011: 165-175).

Akın ve Özdaşlı (2014), muhasebe meslek mensuplarının ve muhasebe meslek yüksek okullarında öğrenim gören öğrencilerin etik algılarına yönelik yapılan çalışmada, muhasebe meslek etiğinin okul müfredatında yer almaması sebebiyle öğrencilerin muhasebe meslek etiğine ilişkin bilişsel düzeylerinin yetersiz kaldığı vurgulanmıştır (Akın ve Özdaşlı, 2014: 70).

Yücel ve Kartal (2014), deontolojik temelde meslek mensuplarının etik algısını incelemek için yaptıkları çalışmada, meslek mensupları meslek etiğine %48,8’i yeterli saygı duyulmadığını, %55’i mesleki etik ilkelerin kamu ve mükellef çıkarlarını eşit şekilde koruduğunu, %90’ı etik ilkelere saygı göstermenin etik ilkelere olan güven ve saygıyı artıracığını belirtmektedir (Yücel ve Kara, 2014: 133-137).

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).

Çelik ve Dağdeviren (2015), Göller Bölgesi’ni kapsayan Antalya, Isparta ve Burdur ilinde faaliyet gösteren meslek mensuplarının etik algılarını ve onları etik dışı davranmaya iten sebepleri inceledikleri çalışmada, meslek mensupları muhasebe mesleğini saygın olarak görmekte, yasal düzenlemeleri yeterli bulmamakta, arkadaşlık-dostluk ilişkisine etik dışı davranış olarak bakmamaktadır (Çelik ve Dağdeviren, 2015: 79-80).

Yazarkan ve Yılmaz (2016), öğrencilerin mesleki etik konusunda ahlaki tutumlarını inceledikleri çalışmada, etik değerleri önemli olarak görmekte, ahlaki davranışları devlet yetkililerine duyurmakta istekli oldukları vurgulanmaktadır (Yazarkan ve Yılmaz, 2016: 953-957-958).

Ceylan ve Terzi (2016), Çankırı Karatekin Üniversitesi’nde İşletme, İktisat ve Kamu Yönetimi bölümünde öğrenim gören son sınıf mesleki etik kurallarını içeren dürüstlük, tarafsızlık, gizlilik, mesleki yeterlilik ve özen mesleki davranış niteliğini ölçmek amacıyla yaptıkları çalışmada, öğrencilere anket çalışması uygulandığında kadın öğrencilerin doğruluk, dürüstlük, meslekte tarafsızlık ve mesleki sırların korunmasını belirten gizlilik ilkesine daha duyarlı oldukları vurgulanmaktadır. Ayrıca, eğitim süresince etik eğitimi alan öğrencilerin doğruluk ve dürüstlük, tarafsızlık ve mesleki davranış ilkelerine karşı daha hassas bir tutum sergiledikleri vurgulanmaktadır (Ceylan ve Terzi, 2016: 313-322).

Özçelik ve Keskin (2017), Batı Akdeniz Bölgesi’ndeki Antalya, Isparta ve Burdur illerinde meslek

mensuplarının etik uygulamalar hakkında düşüncelerini belirlemek için anket yöntemi uygulanarak yaptıkları çalışmada, meslek mensupları etik ile ilgili yasal düzenlemeleri yeterli bulmadıklarını, ancak etik kurallara göre davranış sergilediklerini ve etik dışı davranmadıklarını ortaya konmaktadır (Özçelik ve Keskin, 2010: 142-146).

6. ARAŞTIRMA

6.1. Araştırmanın Amacı

Araştırmanın temel amacı, muhasebe meslek mensuplarının ve muhasebe dersi alan öğrencilerin etikle ve muhasebe etiği ile ilgili görüşlerini ortaya koymak, muhasebe meslek mensupları ve muhasebe dersi alan öğrencilerin ahlaki gelişim düzeylerini karşılaştırmalı bir şekilde incelemektir.

6.2. Araştırmanın Kapsamı

Araştırmanın evrenini, 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 İşletme Bölümü ve Maliye Bölümü öğrencileri oluşturmaktadır. Örneklem olarak, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin 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 olmaktadır. İşletme ve Maliye Bölümü’nde ise geri dönüş sayısı 110’dur. 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.

6.3. Veri Toplama Araçları

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).

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 sıralamaları 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.

6.4. 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).

6.5. Değerlerin Belirlenmesi Testi

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 içerisinde etkisi altında kaldıkları en önemli 4 düşünceyi tekrar önem sırasına göre (en önemli, ikinci önemli, üçüncü önemli, dördüncü önemli) düzenlemeleri talep edilmiştir.

Ahlaki gelişim düzeyini belirleyen P puanı, ahlaki ikilemlerde karar alırken kişinin ahlaki değerlerini yansıtmaktadır. Değerlerin Belirlenmesi testi ilkesine göre, 5A, 5B ve 6. evreye denk gelen puanların toplamından elde edilen P puanı ahlaki gelişim düzeyini belirtmektedir. 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 (kısası 3 öykü versiyonu için 4 veya üzeri) olmaması gerekmektedir. 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.

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.

Toplam 6 öyküden oluşan Değerlerin Belirlenmesi Testi içerisinde 6 öyküyle en çok korelasyonu kapsayan 3 öykü 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 (Rest, 1986: 27).

Bu çalışmada da 3 öykünlük 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.

6.6. Demografik ve Temel İstatistikî 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.

Tablo 1. Muhasebe Meslek Mensuplarının Demografik Bulgular

Mesleki Unvan	Sayı	Yüzde
SMM	1	0,9
SM	109	96,4
YMM	3	2,7
Cinsiyet	Sayı	Yüzde
Kadın	25	22,5
Erkek	86	77,5
Yaş	Sayı	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 Olunan Lise Türü	Sayı	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	Sayı	Yüzde
İlköğretim	-	-
Lise	-	-
Önlisans/ MYO	1	,9
Lisans	94	84,7
Yüksek Lisans	16	14,4
Doktora	-	-

Tablo 1'e göre, muhasebe meslek mensupları unvana göre Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler, cinsiyete göre erkekler, yaşa göre 35-45 yaş aralığında ve lise türüne göre Düz Lise mezunu çoğunluğu

oluşturmaktadır. Meslek mensuplarının büyük bir kısmı lisans mezunu olup mükellef sayıları 26-55 mükellef arası değişim göstermektedir.

Tablo 2. Muhasebe Meslek Mensuplarının Temel İstatistik Bulguları

Yanınızda Çalışan Kişi Sayısı	Sayı	Yüzde
Yalnızım	13	11,7
1-3 kişi arası	75	67,6
4-6 kişi arası	22	19,8
7-9 kişi arası	1	,9
10 ve üzeri	-	-
Mükellef Sayısı	Sayı	Yüzde
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
Meslekteki Çalışma Süresi	Sayı	Yüzde
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
Hayatınızın Çoğunu Geçirdiğiniz Yer	Sayı	Yüzde
Köy	2	1,8
Kasaba/ İlçe	2	1,8
Küçükşehir	2	1,8
Büyükşehir	105	94,6
Yurtdışı	-	-
Aylık Gelir Düzeyi	Sayı	Yüzde
3000 TL ve altı	7	6,3
3001-4500 TL arası	36	32,4
4501-6000 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
Sosyal Medyada Araştırılan Konular	Sayı	Yüzde
Eğitim/ Akademik Araştırma	64	57,7
Kişisel Gelişim	55	49,5
Genel Kültür	81	73
Mesleki Gelişim	105	94,6
Videolar/ Oyunlar	19	17,1
Çocuk Gelişimi	31	27,9
Spor/ Haber/ Gündem	78	70,3
'Mesleki Etiği' Kavramıyla Nasıl Karşılaştığı	Sayı	Yüzde
Yönetim Muhasebesi Dersi	2	1,8
Muhasebe Denetimi Dersi	40	36,0
Diğer Dersler	20	18,0
'Muhasebe Etiği' Dersi	8	7,2
Hiçbir Derste İşlenmedi	41	36,9
Etik Davranma Sebebi	Sayı	Yüzde
Eğitim	17	15,3
Kişiliğim	73	65,8
Meslek Yasası	18	16,2

Gelenek ve İnanç	3	2,7
------------------	---	-----

Hayatının büyük bir bölümünü büyükşehirde geçiren meslek mensuplarının mesleki çalışma süreleri 16-20 yıl arasında daha fazla olarak görülmüş ve aylık gelir düzeyleri 3001-4500 TL arasında daha fazla olduğu saptanmıştır. Sosyal medyada en çok hangi konuları araştırdıkları konu mesleki gelişme ile ilgili bilgiler ve çoğunluk ‘mesleki etik’ dersini hiçbir derste işlenmediğini belirtmiştir. Muhasebe meslek mensuplarının etik davranmalarının en önemli sebebini kişilikleri olduğu görülmüştür. Aynı zamanda, muhasebe ‘mesleki etik’ ile ilgili Serbest Mali Müşavirler Odası tarafından düzenlenen seminerlerin düzenlendiğini belirtmişlerdir.

Araştırma kapsamında, muhasebe meslek mensuplarına sorulan demografik soruların benzerleri muhasebe dersi alan öğrencilere de yöneltilmiştir. Muhasebe dersi alan öğrencilerin demografik özelliklerini ve önceki hayatlarına dair bilgileri içeren tablo aşağıda yer almaktadır.

Tablo 3. Muhasebe Dersi Alan Öğrencilerin Kişisel Bilgileri

Cinsiyet	Sayı	Yüzde
Kadın	50	47,6
Erkek	55	52,4
Yaş	Sayı	Yüzde
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
Öğrenim Durumu	Sayı	Yüzde
1.Öğretim	66	62,9
2.Öğretim	39	37,1
Mezun Olduğu Lise Türü	Sayı	Yüzde
Fen Lisesi	-	-
Anadolu Lisesi	51	48,6
Süper Lise	-	-
Düz Lise	36	34,3
Meslek Lisesi	13	12,4
Diğer	5	4,8
Hayatının Çoğunu Geçirdiği Yer	Sayı	Yüzde
Köy	15	14,3
Kasaba/ İlçe	16	15,2
Küçükşehir	12	11,4
Büyükşehir	62	59,0
Yurtdışı	-	-
Ailenizin Gelir Düzeyi	Sayı	Yüzde
1500 TL ve altı	18	17,1
1501- 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
Sosyal Medya Araştırma Konuları	Sayı	Yüzde
Eğitim/ Akademik Araştırma	54	51,4
Kişisel Gelişim	57	54,3

Genel Kültür	65	61,9
Mesleki Gelişim	48	45,7
Videolar/ Oyunlar	85	81,0
Çocuk Gelişimi	9	8,6
Spor/ Haber/ Gündem	71	67,6
‘Muhasebe Etiği’ Kavramı Neyi Çağrıştırdığı	Sayı	Yüzde
Muhasebe Mesleğine İlişkin Etik Kuralların Yazılı Hale Getirilmesidir.	21	20
Muhasebe mesleğinin mükellefler, muhasebeciler ve kamu bakımından karşılıklı güven içinde yürütülmesine destek veren kurallardır.	48	45,7
Finansal raporların güvenilirliğini garanti altına alan muhasebe meslek kurallarıdır.	20	19,0
Muhasebe mesleğinde önemli rolü olan doğru ve yanlış davranışlardır.	11	10,5
Muhasebe mesleğindeki davranışları etkileyen ahlak kurallarıdır.	5,0	4,8
‘İş Etiği’ Kavramı Neyi Çağrıştırdığı	Sayı	Yüzde
İş hayatındaki planlı, dürüst ve topluma uyumlu eylemler,	64	61
Yöneticilerin, firmalara, çalışanlara, müşterilere, ortaklara ve sosyal çevreye karşı olan sorumlulukları,	20	19,0
İş hayatında yapılan adaletsizliklere karşı çıkmak, dürüst ve tarafsız davranmak.	21	20,0

Tablo 3’ye göre, cinsiyete göre erkekler ve yaşa göre 21-22 yaş arasında muhasebe dersi alan öğrencilerin çoğunluğu 1.öğretimde öğrenim görmekte ve Anadolu Lisesi mezunudur. Öğrencilerin hayatının çoğunu büyükşehirde geçirdiği büyük bir bölümü oluşturmakta ve 1501-2500 TL arasında aylık gelir düzeyine sahip oldukları saptanmıştır. Sosyal medyada en çok araştırma yaptıkları konu videolar/oyunlar olmuştur. Öğrencilere ‘muhasebe etiği’ kavramı ‘Muhasebe mesleğinin mükellefler, muhasebeciler ve kamu bakımından karşılıklı güven içinde yürütülmesine destek veren kurallardır’ ifadesi diğerlerine kıyasla daha yakın olduğu saptanmıştır. ‘İş etiği’ kavramını ise, öğrenciler ‘İş hayatındaki planlı, dürüst ve topluma uyumlu eylemler’ olarak düşündükleri görülmektedir.

6.7. Tutum Farklılıklarına İlişkin Temel İstatistiksel 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.

“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 4’te 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 4. 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

Tablo 4'e 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.

“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 farklılaşıp farklılaşmadığını belirtmek için tek yönlü ANOVA testi yapılmıştır.

Tablo 5' 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 saptanmıştır.

Tablo 5. 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 5'e göre, mesleki deneyimlerinin başlangıç sürecini geçen 6-10 yıl arası deneyime sahip muhasebe meslek mensupları hediye, iltifat ve övgü vb. kabul etmesinde sakınca görmemektedir. Mesleki deneyimleri 0-5 yıl arası başlangıç aşamasında olan muhasebe meslek mensupları mesleki deneyimlerini yeni icra etmeleri ve mesleğe yönelik adaptasyon kaynaklı etik ile ilgili konulara daha duyarlı oldukları düşünülmektedir. Ayrıca, muhasebe meslek mensuplarının mesleğin yürütülmesi açısından mesleki etik ilkelere hassas bir tutum sergiledikleri görülmektedir.

Tablo 5'teki 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 6. 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 6'daki 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 6'da görüldüğü gibi, muhasebe meslek mensuplarının muhasebe meslek etiği açısından müşteri ile dostluk bağı olması aylık gelir düzeyine göre anlamlı bir farklılık bulunmamıştır [$F_{(5,105)} = 2,289, p = .05$].

"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 7. Muhasebe Meslek Mensubunun Yanlış veya Yanıltıcı Beyan, Eksik veya Hatalı Bilgi Vermemelidir Görüşünün 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 Anlamlı

Tablo 7'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.

Tablo 7'deki bulgulara göre, 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, "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 farklılaşp farklılaşmadığını belirtmek için tek yönlü ANOVA testi yapılmıştır.

Tablo 8'deki bulgulara göre, 'muhasebe meslek mensupları 'muhasebe etiği' dersini alması mesleğini icra ederken etik davranışa sebep olacaktır' görüşünün 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.

Tablo 8. 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 8'deki 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 muhasebe dersi alan öğrenciler muhasebe meslek mensuplarının etik kurallarla ilgili davranış ve tutumlarında daha ihtiyatlı davrandığını düşünülmektedir.

6.8. Ahlaki Gelişim Düzeyine Yönelik Bulgular

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 9. Muhasebe Meslek Mensuplarının Ahlaki Gelişim Düzeyi Geleneksel Muhakeme Evresinde Tek Örneklem T-Testi Sonuçları

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

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 8'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 10'daki 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 10. Muhasebe Dersi Alan Öğrencilerin Ahlaki Gelişim Düzeyi Geleneksel Muhasebe Evresinde Tek Örneklem T-Testi Sonuçları

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

Gelenek Sonrası Muhakeme	9	8,6							
---------------------------------	---	-----	--	--	--	--	--	--	--

Tablo 9 ve 10 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). 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 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 11’de ahlaki gelişim düzeyinde cinsiyete göre, t değeri ,404 olup, anlamlı bir farklılık bulunmadığı (P>.05) görülmektedir.

Tablo 11. 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

Ancak, tablo 11’deki bulgulara göre, 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).

“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 12. 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 12'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.

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 13. 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 13'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.

7. SONUÇ

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 boylamsal 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 çalışmada 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.

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.

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.

Araştırmada, kesitsel araştırmadan (kısa sürede) elde edilen bulgular sonucunda, ahlaki gelişim düzeyi net bir durumu veya keskin bir yargıyı ifade etmemektedir. Diğer bir ifadeyle, katılımcıların ahlaki 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.

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

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

- Akın, O. ve Özdaşlı, K. (2014), “Muhasebe Meslek Mensuplarının Mesleki Faaliyetlerinde Uymaları Gereken Etik İlkeler Uyma Düzeyine Yönelik Meslek Mensupları İle Meslek Yüksek Okulu Muhasebe Bölümü Öğrencilerinin Algıları”, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, S.63, 59-74.
- 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*, 10(2), 1-15.
- Bacanlı, H., (2015), *Eğitim Psikolojisi* (22.Baskı), Ankara: Pegem Akademi.
- Bay, D. D. ve Greenberg, R. R., (2001), “The Relationship of the DIT and Behavior: A Replication”, *Issues in Accounting Education*, 16(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.
- Block, W. ve Cwik, P. F., (2007), “Teaching Business Ethics: A ‘Classificationist’ Approach”. *Business Ethics: A European Review*, 16(2), 98-106.
- Caliyurt, T. K., (2007), “Accounting Ethics Education in Turkish Public Universities”, *Social Responsibility Journal*, 3(4), 74-80.
- Cesur, S. (1997), *The Relationship Between Cognitive And Moral Development*, Boğaziçi Üniversitesi Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.
- Ceylan, P. ve Veterzi, S. (2016), “Muhasebe Eğitimi Alan Öğrencilerin Meslek Etiği Algılamalarının İncelenmesi: Çankırı Karatekin Üniversitesi Örneği”, *Kastamonu University Journal of Economics & Administrative Sciences Faculty*, 13, 312-327.
- Çelik, İ. ve Dağdeviren, İ. E., (2015), “Muhasebe Meslek Mensuplarının Etik Algılamaları ve Muhasebe Meslek Mensuplarını Etik Dışı Davranışlara Yönlendiren Faktörler: Göller Bölgesinde Bir Araştırma”, *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, 8(1), 67-89.
- Christensen, L. J., Peirce, E., Hartman, L. P., Hoffman, W. M. Ve Carrier, J. (2007), “Ethics, CSR, And Sustainability Education in The Financial Times Top 50 Global Business Schools: Baseline Data and Future Research Directions”. *Journal of Business Ethics*, 73(4), 347-368.
- 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*, 48(½), 1-124.
- Daştan, A., (2009), “Etik Eğitimin Muhasebe Eğitimindeki Yeri ve Önemi Muhasebe Değerlendirmesi”,

- Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 26(1), 281-311.
- Daştan, A. - Bellikli, U. - Bayraktar, Y. (2015), “Muhasebe Eğitiminde Etik İnkilem ve Etik Karar Alma Konularına Yönelik Ktü-İİbf Öğrencileri Üzerine Bir Araştırma”, *Ekonomik ve Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 11(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*, 7(1), 63-72).
- Elm, D. R. ve Nichols, M. L., (1993). “An investigation of the Moral Reasoning of Managers”, *Journal of Business Ethics*, 12(11), 817-833.
- Ergün, H. ve Gül, K., (2005), “Muhasebe Mesleği Etik Kuralları ve Bu Kuralların Meslek Mensuplarınca Algılanışı”, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (25), 144-154.
- Finn, D. W. - Chonko, L. B. - Hunt, S. D. (1988), “Ethical Problems in Public Accounting: The View From The Top”, *Journal of Business Ethics*, 7(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*, 24(1), 13-30.
- Galla, D., (2006), *Moral Reasoning of Finance and Accounting Professionals an Ethical and Cognitive Moral Development Examination*, Nova Southeastern University Yayınlanmamış Doktora Tezi, Florida.
- 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*, 27(5), 590-607.
- Hançerlioğlu, O., (1976), *Felsefe Ansiklopedisi*, 1976-1979: Cilt.1, İstanbul: Remzi Kitabevi.
- Hofstede, T. R. ve Kinard, J. C., (1970), “A Strategy for Behavioral Accounting Research”, *The Accounting Review*, 45(1), 38-54.
- Kerr, D. S. ve Smith, L. M., (1995), “Importance Of And Approaches to Incorporating Ethics Into The Accounting Classroom”, *Journal of Business Ethics*, 14(12), 987-995.
- Kısakürek, M. M. ve Alpan, N., (2010), “Muhasebe Meslek Etiği ve Sivas İlinde Bir Uygulama”, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (47), 213-228.
- Kreitner, R. ve Kinicki M., (2008), *Organizational Behavior*, NewYork: McGraw Hill.
- Kohlberg, L. ve Hersh R., (1977), Moral Development: A Review of the Theory, *Theory Into Practice*, 16(2), 53-59.
- Kutlu, H. A., (2008), “Muhasebe Meslek Mensupları ve Çalışanlarının Etik İnkilemleri: Kars ve Erzurum İllerinde Bir Araştırma”. Ankara Üniversitesi SBF Dergisi, 63(2), 143-170.
- Kutluk, F.A. (2010), *Davranışsal Muhasebe Çerçevesinde Etik Konusunun Değerlendirilmesi*, Akdeniz Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Doktora Tezi, Antalya.
- Lewis, P. V. (1985). *Defining 'Business Ethics': Like Nailing Jello to a Wall*. *Journal of Business Ethics*, 4(5), 377-383.
- Loeb, S. E. (1971). “A Survey of Ethical Behavior in The Accounting Profession”, *Journal of Accounting Research*, 9(2), 287-306.
- Low, M. - Davey, H. - Hooper, K. (2008). “Accounting Scandals, Ethical Dilemmas and Educational Challenges”. *Critical Perspectives on Accounting*, 19(2), 222-254.
- Martin, R. M. - Shafto, M. - Vandeynse, W. (1977), “The Reliability, Validity, and Design of the Defining

- Issues Test,” *Developmental Psychology*, 13(5), 460-468.
- Martynov, A. (2009), “Agents or Stewards? Linking Managerial Behavior and Moral Development”, *Journal of Business Ethics*, 90(2), 239-249.
- McNair, F. ve Milam, E. E., (1993), “Ethics in Accounting Education: What Is Really Being Done”, *Journal of Business Ethics*, 12(10), 797-809.
- Mintz, S. M. (1995), “Virtue Ethics and Accounting Education”, *Issues in Accounting Education*, 10(2), 247-267.
- 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.
- Mintchik, N. M. ve Farmer, T. A., (2009), “Associations Between Epistemological Beliefs and Moral Reasoning: Evidence From Accounting”, *Journal of Business Ethics*, 84(2), 259-275.
- Monga, M. (2007), “Managers’ Moral Reasoning: Evidence From Large Indian Manufacturing Organisations”, *Journal of Business Ethics*, 71(2), 179-194.
- 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*, 83(4), 627-640.
- Özçelik, H. ve Keskin, S., (2017), “Muhasebe Meslek Etiği Ve Uygulamaları: Batı Akdeniz Bölgesinde Bir Araştırma”, *Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi İktisadi Ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 4(2), 138-150.
- Ponemon, L. A. (1993). Can Ethics Be Taught In Accounting?. *Journal of Accounting Education*, 11(2), 185-209.
- 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*, 5(2), 195-208.
- Rao, P. S. ve Rao, V. S. P., (2009), *Personnel and Human Resource Management*, Mumbai: Himalaya Publishing House.
- Rest, J. R. (1975), “Longitudinal Study of the Defining Issues Test of Moral Judgment: A Strategy for Analyzing Developmental Change”, *Developmental Psychology*, 11(6), 738-748.
- Rest, J., (1986), *DIT Manual for the Defining Issues Test* (Third Edition), Center for the Study of Ethical Development, University of Minnesota.
- Rest, J. - Narvaez, D. - Bebeau, M. -Thoma, S. (1999), “A Neo-Kohlbergian Approach: The DIT and Schema Theory”, *Educational Psychology Review*, 11(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*, 9(3), 459-472.
- Rogelberg, S. G. (Ed.), (2002), *Handbook of Research Methods in Industrial and Organizational Psychology*, America: Blackwell Publishing.
- Ryan, J. J. (2001), “Moral reasoning as a Determinant of Organizational Citizenship Behaviors: A Study in the Public Accounting Profession”, *Journal of business Ethics*, 33(3), 233-244.
- Sakarya, Ş. ve Kara, S., (2010), “Türkiye’de Muhasebe Meslek Etiğine Yönelik Düzenlemeler ve Meslek Mensupları Tarafından Algılanması Üzerine Bir Alan Araştırması”, *Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi*

Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi, 12(18), 57-72.

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

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*, 55(3), 319-352.

Sims, R. R. ve Sims, S. J., (1991), “Increasing Applied Business Ethics Courses in Business School Curricula”, *Journal of Business Ethics*, 10(3), 211-219.

Stanga, K. G. ve Turpen, R. A., (1991),” Ethical Judgments on Selected Accounting Issues: An Empirical Study”, *Journal of Business Ethics*, 10(10), 739-747.

Sullivan, E. V. (1977), A Study of Kohlberg’s Structural Theory of Moral Development: A Critique of Liberal Social Science Ideology, *Human Development*, 20(6), 352-376.

Speicher, B. (1994), “Family Patterns of Moral Judgment During Adolescence and Early Adulthood”, *Developmental Psychology*, 30(5), 624-632.

Thorne, L., (2001), “Refocusing Ethics Education in Accounting: An Examination of Accounting Students’ Tendency to Use Their Cognitive Moral Capability”, *Journal of Accounting Education*, 19(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.

Türk, Z., (2004), *Muhasebe Meslek Ahlakı*, Adana: Nobel Kitabevi.

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.

Walker, L. J. (1984), “Sex Differences in The Development of Moral Reasoning: A Critical Review”, *Child Development*, 55(3), 677-691.

Weber, J. (1990), “Managers' Moral Reasoning: Assessing Their Responses to Three Moral Dilemmas”, *Human Relations*, 43(7), 687-702.

Weber, J. (1991), “Adapting Kohlberg to Enhance The Assessment of Managers’ Moral Reasoning”, *Business Ethics Quarterly*, 1(3), 293-318.

Yazarkan, H. ve Yılmaz, Z., (2016), “Muhasebe Dersi Alan Lisans Öğrencilerinin Ahlakı Olmayan Davranışların Duyurulmasına Yönelik Tutumları: Ordu Üniversitesi'nde Bir Uygulama”, *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 18(4), 945-972.

Yıldız, G. (2011), “Muhasebe Mesleğinde Meslek Etiği ve Kayseri İl Merkezinde Bir Uygulama”, *Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, (36), 155-178.

Yücel, R. ve Kartal, C., (2014), “Muhasebecilerin Mesleki Uygulamalarındaki Etik Algularına İlişkin Bir Araştırma”, *Kırıkkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 4(2), 123-148).