

BİLGİ FELSEFESİ TEMELİNDE MUHASEBE ARAŞTIRMALARININ YÖNELİMİ: 2006-2012 YILLARI ARASINDA TÜRKİYE’DE YAPILAN DOKTORA TEZLERİNİN ANALİZİ¹

Kemal NALÇIN²

Ahmet Vecdi CAN³

Özet

Yirminci yüzyıl muhasebe uygulamalarının bilimsel bir temele dayanması için farklı muhasebe teorilerinin inşa edildiği bir dönem olarak ifade edilebilir. Bu dönemde ortaya çıkan farklı epistemolojik yönelimlerden muhasebe düşünüyü de payını almıştır. Literatür incelendiğinde muhasebe araştırmalarını yönlendiren iki ana akımdan bahsetmek mümkündür. Bunlar: normatif muhasebe teorileri ve pozitif muhasebe teorileridir. Normatif önermelerle oluşturulan teoriler ilke temelli olup muhasebe uygulamalarının ne olması gerektiğiyle ilgilendirler. Pozitif önermelerle oluşturulan teoriler ise muhasebe uygulamalarının ne olduğuyla ilgilenen açıklayıcı ve kestirimci bir yapıya sahiptirler. Çalışmada ilk olarak Türkiye’de 2006-2012 yıllarında muhasebe alanında yazılmış doktora tezleri konularına göre tasnif edilmiştir. Böylelikle doktora tezlerinin konular açısından genel bir görünümü ortaya konmuştur. Daha sonra muhasebe araştırmalarını normatif ve pozitif önermelerle ele alan iki akımdan yola çıkılarak analize alınan doktora tezlerinin epistemolojik karakteristiği tespit edilmeye çalışılmıştır.

Anahtar Kelimeler: Epistemoloji, Muhasebe, Muhasebe Araştırmaları

Jel Kodu: M41, M49

ACCOUNTING RESEARCH DIRECTION IN POINT OF EPISTEMOLOGY: ANALYSIS OF THE DOCTORAL THESIS IN TURKEY BETWEEN THE YEARS OF 2006-2012

Abstract

20th century can be stated as period, when different accounting theories were built, in order for accounting practices to be based on a scientific basis. Of the epistemological orientations that revealed in this period, the thought of accounting also got a share. When the literature is examined, it is possible to mention about two main streams orientating accounting studies. These are normative accounting theories and positive accounting theories. The theories formed by normative premises are principle based and are interested in what accounting practices should be, whereas the theories formed by positive premises have a descriptive and predictive structure that are interested in what accounting practices are. In the study, firstly, doctorate thesis published in Turkey between 2006-2012 are classified according to their subjects. Thus, an overall picture of doctorate theses were presented in terms of subjects. Then, setting out from two steams considering the accounting studies with normative and positive premises, the doctorate theses, included in the sample, were analyzed from epistemological point of view.

Keywords: Accounting, Accounting Research, Epistemology

Jel Code: M41, M49

¹ Bu makale, danışmanlığını Prof. Dr. Ahmet Vecdi Can’ın yaptığı ve Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü tarafından 04.07.2013 tarihinde kabul edilen “Bilgi Felsefesi Temelinde Muhasebe Araştırmalarının Yönelimi: 2007-2011 Yılları Arasında Türkiye’de Yapılan Doktora Tezlerinin Analizi” başlıklı yüksek lisans tez çalışmasından yararlanılarak hazırlanmıştır.

² Arş. Gör. Selçuk Üniversitesi, Akşehir İİBF, kemalnalcin@gmail.com, 42550 Kozağaç Mevkii Akşehir/KONYA

³ Prof. Dr. Sakarya Üniversitesi, İşletme Fakültesi, acan@sakarya.edu.tr, 54187 Esentepe/SAKARYA

GİRİŞ

Son birkaç yüzyıldır hakim olan ve klasik denilen bilim görüşü birbirinden farklı disiplinleri de beraberinde üretmiştir. Her disiplinin bağlı olduğu yöntem, kuram ve varsayımlar açısından net olması gerekir. Bütün bilgi üretim alanlarında olduğu gibi, muhasebe açısından da muhasebe araştırmalarının dayandığı varsayımların sorgulanması biz bilim insanları için vazgeçilmez bir uğraştır. Çünkü tüm araştırmacılar, açık veya üstü kapalı olarak, sorgulamalarına, tarihi ve toplumsal temelleri olan bir dizi inanç ve değerden oluşan epistemolojik bağlantılarla yaklaşmaktadırlar. Dolayısıyla muhasebe araştırmaları da dahil tüm bu disiplinler arkasında epistemolojik varsayımlar olmaksızın üretilemezler.

Yirminci yüzyılın başlarından itibaren bilimselliği sorgulanan muhasebe disiplininde, farklı metodolojilerin de etkisiyle farklı teoriler ortaya konmuştur. Fakat her bilim dalında olduğu gibi farklı metodolojilerin farklı epistemolojik kökenleri mevcuttur. Bu farklı epistemolojik kökenleri ve buradan çıkan farklı yönelimleri sorgulamaksızın yapılan açıklamalar eksik kalacaktır. Diğer adıyla bilgi felsefesi olan epistemoloji kavramı en kaba tabiriyle, bilgiyi genel olarak ele alan, bilginin kaynağını, doğasını, sınırlarını araştıran ve bilginin tam olarak neden meydana geldiğini ortaya koyan bir felsefe dalıdır (Cevizci, 2000: 364). Tanımdan da anlaşılacağı gibi bilginin doğasını ve neden meydana geldiğini ortaya koymak epistemolojinin temel uğraşdır. İşte bu uğraşı yönlendiren ve “bilgi nasıl üretilir?” veya “sistemik bilgiye nasıl ulaşılır?” gibi sorulara cevap arayan uğraşa ise metodoloji denir. Bir başka deyişle metodoloji, mantık ile bilim arasında bir köprü görevi görür. Bilim üretiminin usul ve esaslarını ortaya koyan metodoloji bilimsel meşruiyetin sağlanması için vazgeçilmez bir araçtır.

Genel olarak bilim üretimi için ihtiyaç duyulan metodoloji arayışı muhasebe için de geçerlidir. Çünkü muhasebenin bir bilim alanı olarak kendinden beklenenine yerine getirebilmesi açısından bu durum son derece önemlidir. Muhasebenin her ne kadar kökenleri ve gelişimi iş hayatının pratiklerine göre olsa da, fikirlerin oluşturduğu bir metodoloji üzerine temellendiği görülmektedir (Littleon ve Zimmerman, 1962: 136). Muhasebe araştırmalarının geçirdiği süreç düşünülürse, burada sağlanan gelişim doğa bilimlerinden çok da farklı değildir. Muhasebe disiplininde de düşünceler sistemi mevcuttur ve bu düşünceler sistemi ile muhasebecilerle ilgili olan faaliyetlerin rasyonel temellerinin anlaşılmasına yardımcı olmaktadır. Bu anlamda oluşturulan muhasebe teorileri nedensellik ve doğrulama için bir mantığı, metodu veya kuralı kullanmaktadır. Fakat bunlar bazen bir teoriden çok, bir teorisinin uygulamalı sonuçları şeklinde ortaya çıkmaktadır.

I. MUHASEBE ARAŞTIRMALARININ EPİSTEMOLOJİK YÖNELİMİ

Literatürde farklı epistemolojik yönelimler ve buna bağlı olarak farklı metodolojiler kullanılarak üretilen farklı muhasebe teorileri geliştirilmiştir. Bunlardan ilki normatif önermelerle üretilen ve ilke temelli normatif muhasebe teorileridir. Bu teoriler muhasebenin bilimselliğinin tartışıldığı yirminci yüzyılın başından 1960'lı yıllara kadar geçen sürede tartışılmış ve geliştirilmiştir. Burada adı geçen normatif teorilerin inşasında muhasebe uygulamalarına “ne olması gerekir?” temel sorusuyla yaklaşılmaktadır (Inanga ve Schneider, 2005: 231). Dolayısıyla bu tür teoriler ilke bazlı ve tümdengelimci bir yapıya sahiptir. Örneğin neo-iktisadın temel varsayımlarını kullanan bu teorilerde, işletmeler için temel hedef kar maksimizasyonu iken bu hedefe ulaşmak için muhasebe uygulamalarının ne olması gerektiği temel araştırma sorusu olacaktır. Başka bir deyişle, zamanla disiplinin içinde ortaya çıkan ve olgunlaşan mesleki

tecrübeler, disiplinle ilgili ilkeleri belirleyecek ve teorinin meşruluğu bu ilkelerin sınanmasıyla mümkün olacaktır. Dolayısıyla bu meşruluğu sağlamaya yönelik çalışmalar normatif epistemolojiye dayalı çalışmalar olarak literatürde yerini alacaktır. Son dönemde Türkiye’de muhasebe alanında yazılmış doktora tezlerinin epistemolojik yönelimlerinin bir kısmını normatif önermelerle tasarlanan çalışmalardan oluşmaktadır. Çalışmamızın ilerleyen kısımlarında bu tezlerin ne oranda bu eğilimi gösterdiği tablolar yardımıyla gösterilecektir.

Bir başka metodolojinin ürünü olan pozitif muhasebe teorileri ilk olarak 1960’lı yıllarda Ball ve Brown’un (1968) ve Beaver’in (1968) yaptıkları ampirik finans yöntemlerinin finansal muhasebeye uygulanması ile başlamıştır. Bu teorilerin epistemolojik kökeninde ise pozitivist bilim anlayışı yatmaktadır. Bilindiği üzere pozitivist düşünce ilk olarak Auguste Comte’un sosyal bilimlerin de tıpkı Newton’un mekanik doğa bilimleri için geçerli kıldığı ve dünyayı işleyen mekanik bir saate benzeten bilim anlayışıyla ortaya çıkmıştır. Pozitivist epistemolojinin temel ilke ya da iddiası ise, insan bilgisinin kaynağında deneyimin bulunduğu, duyu-deneyiminin insan bilgisinin yegane nesnesi olduğudur (Cevizci, 2010: 204). Bu epistemolojiyle geliştirilen metodolojiler muhasebede pozitif muhasebe teorisiyle kendine yer bulur. Pozitif muhasebe teorilerinin muhasebe uygulamalarını anlamaya ve açıklamaya yönelik “nedir?” temel sorusuna cevap aramaktadır (Watts and Zimmerman, 1986: 8). Örneğin bir muhasebecinin işletmede hangi stok yöntemini neden kullandığına yönelik araştırması pozitif önerme içeren bir çalışma olacaktır. Burada dikkat edilirse muhasebenin farklı disiplinlerle örneğin davranış bilimleriyle ilişkisi gündeme gelecektir. Dolayısıyla pozitif muhasebe çalışmaları zorunlu olarak başka disiplinlerin çalışma alanlarına da girerek yeni bilgi üretim alanları oluşturacak ve muhasebenin bilimsel niteliğini arttıracaktır. Türkiye’de ise muhasebe alanında yazılmış doktora tezlerinin bir kısmı bahsedilen bu pozitif epistemolojik temelli metodolojiyle hazırlanmıştır. Bu tezlere yönelik yapılan içerik analizinde pozitif yönelimli çalışmalar tespit edilmeye çalışılmış ve araştırma kısmında tablolar yardımıyla gösterilmiştir.

II. ÇALIŞMANIN ÖNEMİ VE AMACI

Muhasebe, işletmelerin para ile ifade edilebilen mali nitelikli işlemlerinin kayıt edilmesi, sınıflandırılması, özetlenmesi, analiz ve yorumlanması işlemine denir (Karasioğlu ve Aracı, 2012: 1). Tanımdan da anlaşılacağı üzere muhasebenin öncelikli niteliği işletmelerin parasal yani finansal olaylarıyla ilgilidir. Bu muhasebenin sosyal bilimler içindeki yerini konumlandırmak için önemli bir argümandır. Sadece bu tanımdan yola çıkarak muhasebenin hangi varsayımları kullanacağını ya da en azından bu varsayımların başka hangi disiplinlerle ilişkili olacağını tespit etmek mümkündür.

Örneğin, bilindiği üzere klasik iktisat, kıt kaynakların sınırsız insan ihtiyacını idamesiyle ilgilenen bir bilim dalıdır. Buradaki kaynakların ekonomik olarak ifade edilebilmesi ancak parayla mümkün olur. Muhasebenin temel kavramlarından biri de parayla ölçülme kavramıdır. Dolayısıyla bir bilim dalı olarak iktisat için ortaya atılan varsayımlar kısmen muhasebe için de geçerli olacaktır. Bu ilişkileri ve örnekleri çoğaltmak mümkündür. Ancak burada vurgulanmak istenen nokta, muhasebenin disiplinlerarası çalışmalara ve bu çalışmaların temelini oluşturan epistemolojik farklılıkların analizine duyduğu ihtiyaçtır.

Bilim felsefesi ve muhasebe arasındaki ilişkileri ortaya koymak ve bu ilişkilerin bir analizini yapmak bu çalışmanın temel amacıdır. Bu bağlamda, muhasebenin salt teknikten ibaret bir uğraş olmadığı, muhasebenin de diğer disiplinler gibi bir metodolojisinin olduğu ortaya konmaya çalışılmıştır. Bunun için muhasebe literatüründe ortaya konmuş farklı muhasebe teorileri incelenmiş ve bu teorilerin dayandığı epistemolojik yönelimler tespit edilmiştir.

III. LİTERATÜR TARAMASI

Çalışmamızın kapsamı ve yöntemi itibariyle Türkçe literatür incelendiğinde kullanılan yöntem açısından yapılmış bazı çalışmalar karşımıza çıkmaktadır. Bu yayınlardan ilki ise Yüce ve Muğan tarafından 1996 yılında kaleme alınan “Dünya’da ve Türkiye’de 1990-1995 Arası Yapılan Muhasebe Doktora Tezlerinin Analizi ve Öneriler” adlı çalışmadır. Bu çalışmada, Dünya’da ve Türkiye’de yapılmış doktora tezleri doküman analizi yöntemiyle karşılaştırmalı olarak ele alınmıştır. Bir diğer çalışma ise Selimoğlu ve Uzay tarafından 2007 yılında kaleme alınan “Türkiye’de Son On Yılda Bağımsız Denetim Alanında Yapılan Araştırmalar: Literatür Taraması” adlı çalışmadır. Selimoğlu ve Uzay, Türkiye’de 1995–2006 yılları arasında bağımsız denetim alanında yayınlanan makale ve bildirilerde, bağımsız denetimin hangi konularının ne ölçüde incelendiğini mercek altına almaktadırlar. Bu çalışma da doküman analizi tekniğiyle hazırlanmış bir bibliyografya denemesidir. Bu alanda bir başka çalışma ise Önce ve Başar tarafından 2010 tarihinde kaleme alınmış “Türkiye’de Akademik Araştırma Dergilerinde Muhasebe Alanında Yazılmış Makalelerin Analizi: 2000-2008” adlı çalışmadır. Önce ve Başar bu çalışmalarında Türkiye’de muhasebe alanında faaliyet gösteren akademik dergilerdeki makalelerin kategorik sınıflandırmasını yaparak son yıllardaki eğilimleri doküman analizi yöntemiyle ortaya koymuşlardır. Yine Önce ve Başar bu sefer 2011 yılında “Türkiye’de Muhasebe Alanında Yazılmış Doktora Tezlerinin Analizi: 1978-2009” adlı çalışmalarını kaleme almışlardır. Bu çalışmada ise Türkiye’de muhasebe alanında yazılmış doktora tezlerini ana başlıklar ve alt başlıklar kategorilerinde doküman analizi yöntemiyle ele almışlardır. Son olarak bizim çalışmamıza içerik olarak daha yakın duran çalışmayı Kurt ve Uçma 2011 yılında “Türkiye’deki Muhasebe Araştırmaları Yazını” adıyla yayınlamışlardır. Bu çalışma Türkiye’de muhasebe araştırmalarının epistemolojik yönelimini tespit etmeye yönelik alanında ilk ve tek yayın olma özelliğini taşımaktadır. Kurt ve Uçma bizim çalışmamızın da temelini oluşturan “Türkiye’de muhasebe araştırmalarındaki epistemolojik yönelim nedir?” sorusuna Türkiye’de son yıllarda yayınlanmış muhasebe alanındaki dergiler üzerinden cevap aramaktadır. Benzer iki epistemolojik yaklaşımı rehber edinen çalışmada, bu dergilerdeki makaleler önce konularına göre sınıflandırılmış ve buradaki epistemolojik yapı tespit edilmeye çalışılmıştır.

IV. BİLGİ FELSEFESİ TEMELİNDE MUHASEBE ARAŞTIRMALARININ YÖNELİMİ: 2006-2012 YILLARI ARASINDA TÜRKİYE’DE YAPILAN DOKTORA TEZLERİNİN ANALİZİ

Muhasebe araştırmalarının epistemolojik yönelimini analiz etmek için 2006-2012 yılları arasında Türkiye’de muhasebe alanında yapılan doktora tezleri tercih edilmiştir. Bu şekilde Türkiye’de muhasebe araştırmalarının önemli bir kısmını oluşturan doktora tezlerinin genel yönelimi tespit edilmeye çalışılmıştır.

IV.I. Araştırmanın Çerçevesi

Türkiye’de son zamanlarda yapılan doktora tezlerinin yönelimi genel olarak araştırmanın çerçevesini oluşturmaktadır. Araştırma ile ilgili detaylı kısımlar çalışmanın devamında yer almaktadır.

V.I.I. Araştırmanın Amacı

Bu araştırmanın amacı 2006-2012 yılları arasında Türkiye’de muhasebe alanında yazılan doktora tezlerini incelemek ve tezlerdeki genel yönelimleri açığa çıkarmaktır. Yapılan çalışmada ulaşılan tezler çalışma yılı, çalışmanın yapıldığı üniversite, her birine ait birçok alt başlığı bulunan dört ana başlık altında incelenerek muhasebe ile ilgili yapılan çalışmalardaki epistemolojik yönelimleri açığa çıkarmak amaçlanmıştır.

IV.I.II. Problem Durumu

Türkiye’de 2006-2012 yılları arasında muhasebe alanında yazılmış doktora tezlerindeki mevcut durum ve genel eğilimler nelerdir?

IV.I.III. Alt Problemler

Çalışmanın alt problemleri temel olarak iki kısımdan oluşmaktadır. İlk kısım, 2006-2012 yılları arasında Türkiye’de yapılan doktora tezlerinin tümü ana ve alt başlıklara göre sınıflandırılmasını içermektedir. İkinci kısım ise 2006-2012 yılları arasında Türkiye’de yapılan ve tam metnine ulaşılan doktora tezlerinin epistemolojik yöneliminin tespitine yönelik problemleri kapsamaktadır.

Birinci kısma ait alt problemler:

- ✓ Muhasebe alanında yazılmış doktora tezlerinin ana başlıklar ve yıllara göre dağılımı nasıldır?
- ✓ Üniversitelere göre muhasebe bilim dalında yazılan doktora tez sayısı kaçtır?
- ✓ Finansal Muhasebe ana başlığında yazılmış tezlerin alt başlıklara ve yıllara göre dağılımı nasıldır?
- ✓ Muhasebe Denetimi ana başlığında yazılmış tezlerin alt başlıklara ve yıllara göre dağılımı nasıldır?
- ✓ Maliyet ve Yönetim Muhasebesi ana başlığında yazılmış tezlerin alt başlıklara ve yıllara göre dağılımı nasıldır?
- ✓ Muhasebe alanında yazılmış diğer tezlerin alt başlıklara ve yıllara göre dağılımı nasıldır?

İkinci kısma ait alt problemler:

- ✓ Muhasebe alanında yazılmış doktora tezlerinin epistemolojik yöneliminin yıllara göre dağılımı nasıldır?
- ✓ Muhasebe alanında yazılmış doktora tezlerinin epistemolojik yöneliminin ana başlıklara göre dağılımı nasıldır?
- ✓ Finansal Muhasebe ana başlığında yazılmış tezlerin epistemolojik yöneliminin alt başlıklara göre dağılımı nasıldır?
- ✓ Muhasebe Denetimi ana başlığında yazılmış tezlerin epistemolojik yöneliminin alt başlıklara göre dağılımı nasıldır?

- ✓ Maliyet ve Yönetim Muhasebesi ana başlığında yazılmış tezlerin epistemolojik yöneliminin alt başlıklara göre dağılımı nasıldır?
- ✓ Muhasebe alanında yazılmış Diğer tezlerin epistemolojik yöneliminin alt başlıklara göre dağılımı nasıldır?

IV.I.IV. Araştırmanın Sınırlılıkları

- ✓ Muhasebe alanında yazılan doktora tezlerindeki mevcut durumu ve genel yönelimleri belirlemek amacıyla yapılan bu çalışmada araştırmacı tarafından Yükseköğretim Kurulu Ulusal Tez Merkezi veri tabanı taranmıştır.
- ✓ Tarama sürecinde muhasebeyle ilgili Bölüm, Ana Bilim Dalı ve Bilim Dalı kategorilerindeki tezler yıllara göre ayrı ayrı taranmış ve elde edilen tezlerin Muhasebeyle ilgili olanları tespit edilmiştir.
- ✓ Çalışma Türkiye’de muhasebe alanında ve 2006-2012 yılları arasında yazılan doktora tezlerini içermektedir. Bu sınırlamanın sebebi, çalışmanın güncel durumu ve yönelimleri öne çıkarmasından kaynaklanmaktadır.
- ✓ Ayrıca çalışma son 10 yılı kapsayan tezlerin analizini kapsayacak şekilde tasarlanmıştı. Fakat tez yazarlarının tezlerini YÖK Ulusal Tez Merkezine teslim ettikten sonra asgari üç yıl tezlerini erişime kapatma haklarının olması, son üç yıla ait tezlerin analiz dışı bırakılmasına sebep olmuştur. Bu yüzden 2013, 2014 ve 2015 yıllarında tamamlanmış doktora tezlerinin çoğuna erişim hakkı bulunmadığından bu tezlerin analizi gerçekleştirilememiştir.

IV.II. Yöntem

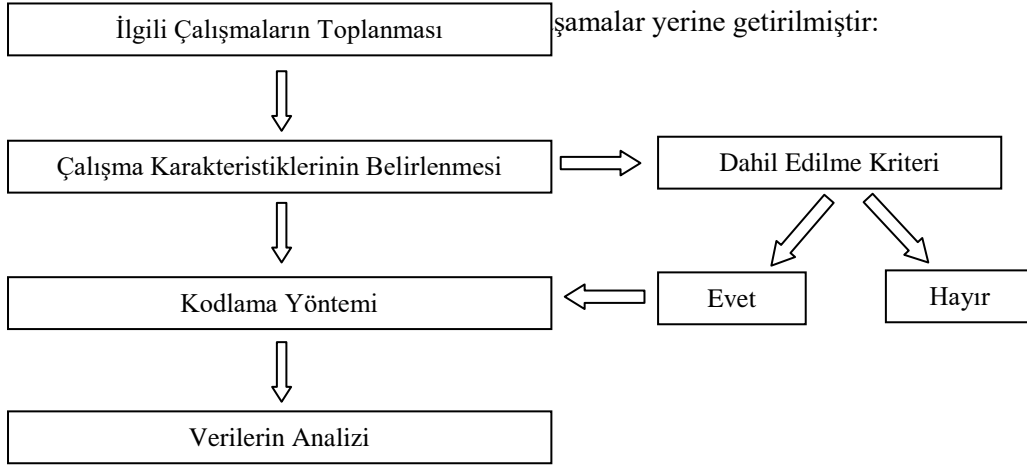
Bu bölümde araştırmanın modeli, kullanılan verilerin toplanma aşaması, toplanan verilerin analizinde kullanılan istatistiksel teknikler yer almaktadır.

IV.II.I. Araştırmanın Modeli

Bu çalışmada nitel araştırma yöntemi kullanılmıştır. Nitel araştırma yöntemi Yıldırım ve Şimşek (2011)’e göre görüşme, gözlem, doküman analizi gibi nitel veri toplama tekniklerinin kullanıldığı, algı ve durumların kendi doğal ortamlarında gerçekçi ve bütüncül bir yaklaşımla ortaya konmasında nitel süreçlerin izlendiği araştırma türü olarak tanımlanmaktadır.

Araştırmada nitel araştırma yöntemlerinden biri olan betimsel çalışma yöntemi kullanılmıştır. Betimsel çalışmalar ilişkiyi ya da farkı merak etmeyen, neyin ne olduğunu belirlemeye yönelik çalışmalardır. Dolayısıyla betimsel çalışmalar, bilimin betimleme amacına hizmet etmekle birlikte, aynı zamanda sonraki çalışmalar için de fikir üretmeye yönelik görüş sağlarlar. Betimsel çalışmalar da bilimseldir fakat ölçme sonuçlarına dayalı olmaları gerekir. Betimsel çalışmalar olanı olduğu gibi açıklamaya çalışan, fark ya da ilişki bulmaya çalışmayan çalışmalar oldukları için ayrıca kendilerine özgü düzenekleri yoktur. Tezlerin, makalelerin istatistiksel ve yöntem açısından ele alınmaları da betimsel çalışma olarak adlandırılır (Erkuş, 2009; Karasar, 2010).

IV.II.II. Veri Toplama



Şekil 5: Veri Toplama Aşamaları

Çalışmada veri olarak kabul edilecek doktora tezlerine ilişkin bilgiler doküman inceleme yöntemi ile toplanmıştır. Veriler YÖK veri tabanından Temmuz 2016 tarihi itibarıyla elde edilmiştir. Seçilen ve 2006-2012 yıllarını kapsayan her bir doktora tezi, muhasebeyle ilgili ifadeler aracılığı ile konuları, tez adları ve anahtar sözcükleri esas alınarak taranmıştır. Söz konusu dönemde yapılan tezlerin tümünün tam ve doğru olarak Yüksek Öğretim Kurumunun elektronik tez arşivinde kayıtlı olduğu varsayılmıştır.

Muhasebe alanında 2006-2012 yıllarında yazılmış tezlerin belirlenebilmesi için YÖK Yayın ve Dokümantasyon merkezinin web sayfasındaki “Gelişmiş Arama” sekmesinden yararlanılmıştır. Şekil 6’da ilgili kısım gösterilmektedir.

Gelişmiş Tarama							
Aranacak Kelime(ler)	Aranacak Alan	Arama Tipi	Yıl	Seçiniz <=>Yıl<=> Seçiniz	Grubu	Seçiniz	Seçiniz
	@ Tez Adı	Sadece yazılan şekilde	Tez Türü	Seçiniz	Dil	Seçiniz	Seçiniz
ve	@ Tez Adı	Sadece yazılan şekilde	İzin Durumu	Seçiniz	Durumu	Seçiniz	Seçiniz
ve	@ Tez Adı	Sadece yazılan şekilde	Üniversite				Seç
Bul Temizle							

Şekil 6: YÖK Ulusal Tez Merkezinin Web Sayfasındaki “Gelişmiş Tarama” Sekmesi

IV.II.III. Çalışma Karakteristiklerinin Belirlenmesi

Çalışma karakteristikleri, araştırmacı tarafından çalışmada araştırılan durum ile ilgili özellikleri içeren değişkenlerdir. Bu çalışmada kullanılan karakteristikler başlıca şu şekilde sıralanabilir:

- ✓ Çalışmanın Yapıldığı Üniversite
- ✓ Çalışmanın Yayın Türü
- ✓ Çalışmanın Yayın Yılı
- ✓ Çalışmanın Uygulandığı Konu Alanı

- ✓ Çalışmanın Türü
- ✓ Çalışmanın Epistemolojik Yönelimi

Dahil Edilme Kriteri

İlgili literatür çalışmasından sonra elde edilen muhasebeyle ilgili tezlerin dahil edilme kriterine uygunluğu test edilmiştir. Bu kapsamda çalışma için gerekli olan özet, içindekiler ve yöntem kısmı analize tabi tutulmuştur.

IV.II.IV. Kodlama Yöntemi

Elde edilen çalışmaların özelliklerini açığa çıkarmak için çalışmaya özgü bir kodlama yöntemi geliştirilmiştir.

Betimsel yöntemin kullanıldığı bu çalışmada hangi tezlerin örnekleme dahil edilip hangi tezlerin örnekleme dışında bırakılacağına ve tezlerin seçiminde hangi yılların esas alınacağına araştırmacı tarafından karar verilmiştir. Bu özelliği açısından betimsel çalışmalar öznel bir özelliğe sahiptir. Bu nedenle analize dahil edilen çalışmalar belirlendikten sonra araştırmacı tarafından geliştirilen Kodlama Formu'nun ilgili başlıkları altında gerekli veriler kodlanmıştır.

IV.II.V. Verilerin analizi

Araştırmada, değişkenlere ilişkin frekans dağılımına bağlı istatistiklere yer verilmiştir. Frekans dağılımında bir ya da daha çok değişkene ait değerlerin özelliklerini betimlemek amacıyla veriler tablolar ile belirtilmiş, sayı ve yüzde olarak verilmiştir. Verilerin analizinde kullanılan tüm hesaplamalar için Microsoft Excel 2013 programı kullanılmıştır.

IV.III. Bulgular

Bu bölümde araştırmaya dahil edilen tezlere ait tanımlayıcı istatistikler ve araştırmanın alt problemlerinin cevaplanması sonucu elde edilen bulgulara yer verilmiştir.

IV.III.I. Çalışmaya Ait Betimsel İstatistikler

Çalışma kapsamında YÖK Ulusal Tez Merkezi veri tabanının taranması sonucu 2006-2012 yılları arasında muhasebe alanında yazılan 309 doktora tezine ulaşılmıştır. 309 doktora tezinin özet kısmından yola çıkılarak doktora tezlerinin ana ve alt başlıklara göre sınıflandırılması yapılmıştır.

IV.III.II. Araştırma Alt Problemlerine Ait Bulgular

Bu çalışmada yapılan sınıflandırma büyük ölçüde Plumlee, Kachelmeier, Madeo, Pratt ve Krull'un yaptıkları çalışmadan esinlenerek gerçekleştirilmiştir (2006). İlgili çalışmada yapılan sınıflamadaki başlıklar sırasıyla finansal muhasebe, yönetim muhasebesi, muhasebe denetimi, vergi, muhasebe eğitimi ve diğer olarak tanımlanmıştır. Çalışmamızda bahsedilen bu sınıflandırmadan yola çıkılarak ana başlıklar belirlenmiş daha sonra bu ana başlıklarla ilişkili alt başlıklar oluşturularak sınıflandırma tamamlanmıştır.

Yapılan sınıflandırmada dört ana başlık, "Finansal Muhasebe", "Muhasebe Denetim", "Maliyet ve Yönetim Muhasebesi" ve "Diğer" olarak sıralanmaktadır.

Elde edilen muhasebe tezleriyle ilgili sınıflandırma Tablo 1'de gösterilmiştir.

Tablo 1
Muhasebe Alanında Yazılmış Doktora Tezlerinin Ana Başlıklar ve Alt Başlıklara Göre Sınıflandırılması

Ana Başlıklar	Alt Başlıklar
Finansal Muhasebe	<ul style="list-style-type: none">• Enflasyon Muhasebesi• Envanter/Değerleme• Finansal Araçlar, Teknikler ve Piyasalar• Raporlama ve Analiz• Muhasebe Standartları• Muhasebe Bilgi Sistemi• Uluslararası Muhasebe
Muhasebe Denetimi	<ul style="list-style-type: none">• Bilgisayar Kullanan Sistemlerde Denetim• Dış Denetim• İç Denetim• İç Kontrol
Maliyet ve Yönetim Muhasebesi	<ul style="list-style-type: none">• Karar Alma• Maliyet Analizi• Maliyet Kavramları, Hesaplama Yöntemleri ve Maliyetlerin Dağıtımı• Maliyet Yönetimi• Planlama ve Kontrol
Diğer Konular	<ul style="list-style-type: none">• Adli Muhasebe• Çevre Muhasebesi• Devlet Muhasebesi• Muhasebe Eğitimi• Muhasebe Mesleği ve Etiği• Şirketler Muhasebesi• Sosyal Muhasebe• Uzmanlık Muhasebesi• Vergi ve Yasal Etkiler

Tablodan anlaşılacağı üzere ana başlıklar halinde sınıflandırılan konular tezler incelendikçe alt başlıklar oluşturulmuştur.

Birinci kısma ait alt problemler:

✓ **Muhasebe alanında yazılmış doktora tezlerinin ana başlıklar ve yıllara göre dağılımı nasıldır?**

Muhasebe alanında yazılmış doktora tezlerinin ana başlıklar ve yıllara göre dağılımı Tablo 2’de belirtilmiştir.

Tablo 2

Muhasebe Alanında Yazılmış Doktora Tezlerinin Ana Başlıklar ve Yıllara Göre Dağılımı

Yıl	Finansal Muhasebe	Muhasebe Denetim	Maliyet ve Yönetim Muhasebesi	Diğer	Toplam
2006	8	6	18	4	36
2007	15	9	14	5	43
2008	11	12	11	3	37
2009	14	5	7	8	34
2010	18	12	15	13	58
2011	13	15	12	7	47
2012	20	8	16	10	54
Toplam	99	67	93	50	309

2006 – 2012 yılları arasında muhasebe alanında yazılan doktora tezlerinin sayısı 309’dur. Bu haliyle yedi yıllık süreçte en fazla doktora tezi Finansal Muhasebe ana başlığında yazılmıştır. Bu başlık altında toplam 99 tez yazılmış ve bu sayı toplam tez sayısının %32’sini oluşturmaktadır. Bunu takip eden Maliyet ve Yönetim Muhasebesi ana başlığında yazılan 93 tez ise toplam tezlerin %30’ini oluşturmaktadır. Üçüncü sırada ise Muhasebe Denetimi ana başlığında yazılmış olan 67 tezin toplam tezlerin içerisindeki oranı ise %22’dir. Bunun haricinde Diğer adlı ana başlık altında yazılan tezlerin sayısı 50’dir ve toplam tezlerin %16’ine karşılık gelmektedir.

✓ **Üniversitelere göre muhasebe bilim dalında yazılan doktora tez sayısı kaçtır?**

Tezler hazırlandıkları üniversitelere göre incelenmiş ve durum Tablo 3’de gösterilmiştir. Tablo 3’e bakıldığında toplam 37 üniversitede muhasebe alanında muhasebe doktora tezi yazılmıştır. Bu tezlerin yazıldığı üniversiteler içerisinde sayıca en fazla olan ilk 5 üniversite sırasıyla, Marmara Üniversitesi (66 adet), İstanbul Üniversitesi (27 adet), Dokuz Eylül Üniversitesi (18 adet), Sakarya Üniversitesi (17 adet), Atatürk Üniversitesi (15 adet). Bu üniversitelerde yapılan doktora tezleri ana başlıklar itibarıyla incelendiğinde Marmara ve İstanbul Üniversitelerinde ağırlığın Finansal Muhasebe ana başlığında, Dokuz Eylül, Sakarya ve Atatürk üniversitelerinde Maliyet ve Yönetim Muhasebesi ana başlığında olduğu dikkati çekmektedir.

Tablo 3
Üniversitelere Göre Muhasebe Bilim Dalında Yazılan Doktora Tez Sayısı

Üniversite	Finansal Muhasebe	Muhasebe Denetimi	Maliyet ve Yönetim Muhasebesi	Diğer	Toplam
Marmara Üniversitesi	25	19	17	5	66
İstanbul Üniversitesi	14	5	5	3	27
Dokuz Eylül Üniversitesi	3	4	8	3	18
Sakarya Üniversitesi	2	1	8	6	17
Atatürk Üniversitesi	1	1	9	4	15
Gazi Üniversitesi	6	3	4	1	14
Ankara Üniversitesi	5	3	3	2	13
Selçuk Üniversitesi	5	2	3	3	13
Çukurova Üniversitesi	2	5	5	0	12
Süleyman Demirel Ün.	5	3	4	0	12
Dumlupınar Üniversitesi	1	4	4	2	11
Afyon Kocatepe Üniversitesi	4	2	0	2	8
Akdeniz Üniversitesi	0	1	5	2	8
Anadolu Üniversitesi	1	4	1	2	8
Celal Bayar Üniversitesi	2	3	0	2	7
Hacettepe Üniversitesi	4	0	3	0	7
Kocaeli Üniversitesi	3	1	2	0	6
Başkent Üniversitesi	2	0	0	3	5
Gebze İleri Teknoloji Enst.	0	0	1	4	5
Kadir Has Üniversitesi	4	0	0	1	5
Karadeniz Teknik Ün.	2	2	0	1	5
Erciyes Üniversitesi	0	3	0	1	4
Işık Üniversitesi	2	1	0	0	3
Uludağ Üniversitesi	1	0	1	1	3
Adnan Menderes Üniversitesi	0	0	2	0	2
İnönü Üniversitesi	2	0	0	0	2
İstanbul Teknik Üniversitesi	0	0	2	0	2
Niğde Üniversitesi	1	0	1	0	2
Balıkesir Üniversitesi	0	0	1	0	1
Boğaziçi Üniversitesi	0	0	0	1	1
Çanakkale Onsekiz Mart Ün.	1	0	0	0	1
Ege Üniversitesi	0	0	1	0	1
Erzurum Üniversitesi	0	0	1	0	1
Eskişehir Osmangazi Ün.	0	0	1	0	1
İzmir Ekonomi Üniversitesi	0	0	0	1	1
Muğla Sıtkı Koçman Ün.	0	0	1	0	1
Yaşar Üniversitesi	1	0	0	0	1
Toplam	99	67	93	50	309

✓ **Finansal Muhasebe ana başlığında yazılmış tezlerin alt başlıklara ve yıllara göre dağılımı nasıldır?**

Finansal Muhasebe tezlerinin analizi için Finansal Muhasebe ana başlığı altında yer alan alt başlıklar belirlenmiştir:

- ✓ Enflasyon Muhasebesi
- ✓ Envanter/Değerleme

- ✓ Finansal Araçlar, Teknikler ve Piyasalar
- ✓ Raporlama ve Analiz
- ✓ Muhasebe Standartları
- ✓ Muhasebe Bilgi Sistemleri
- ✓ Uluslararası Muhasebe

Finansal Muhasebe ana başlığında yazılmış tezlerin alt başlıklara ve yıllara göre dağılımı Tablo 4’de gösterilmiştir.

Tablo 4
Finansal Muhasebe Ana Başlığında Yazılmış Tezlerin Alt Başlıklara ve Yıllara Göre Dağılımı

Yıllar	Enflasyon Muhasebesi	Envanter Değerleme	Finansal Araçlar, Teknikler ve Piyasalar	Raporlama ve Analiz	Muhasebe Standartları	Muhasebe Bilgi Sistemleri	Uluslararası Muhasebe	Toplam
2006	2		1	3	1	1	0	8
2007	2	2	0	9	2	0	0	15
2008	0	3	0	4	0	1	3	11
2009	0	0	1	5	6	1	1	14
2010	0	0	1	7	7	3	0	18
2011	0	0	0	6	3	2	2	13
2012	0	0	0	10	6	4	0	20
Toplam	4	5	3	44	25	12	6	99

Finansal Muhasebe tezleri alt başlıklar altında analiz edildiğinde Tablo 4’ten de görüleceği gibi toplam 99 tezin 44 tanesi Raporlama ve Analiz alt başlığında yazılmıştır ve bu sayı toplam Finansal Muhasebe tezlerinin %44’ünü oluşturmaktadır. En az tez ise Finansal Araçlar, Teknikler ve Piyasalar (3 adet) alt başlığındadır. Raporlama ve Analiz alt başlığında yer alan tezlerin fazla olmasının nedeni 2000’li yıllarla ülkenin gündemine giren muhasebe standartlarının işletmelerin muhasebe uygulamalarını etkilemesi olarak görülebilir. Ayrıca bir devrim niteliğinde olan yeni Türk Ticaret Kanunu’nun işletmelerde kurumsal yönetimin yerleşmesini sağlayan ilkeleri olabilir.

- ✓ **Muhasebe Denetimi ana başlığında yazılmış tezlerin alt başlıklara ve yıllara göre dağılımı nasıldır?**

Muhasebe Denetimi ana başlığında yazılan tezlerin alt başlıklara ayrımı aşağıdaki gibidir:

- ✓ Bilgisayar Kullanan Sistemlerde Denetim
- ✓ Dış Denetim
- ✓ İç Denetim
- ✓ İç Kontrol

Muhasebe Denetimi ana başlığında yazılmış tezlerin alt başlıklara ve yıllara göre dağılımı Tablo 5’de gösterilmiştir.

Tablo 5
Muhasebe Denetimi Ana Başlığında Yazılmış Tezlerin Alt Başlıklara ve Yıllara Göre Dağılımı

Yıllar	Bilgisayar Kullanan Sistemlerde Denetim	Dış Denetim	İç Denetim	İç Kontrol	Toplam
2006	0	3	2	1	6
2007	1	3	4	1	9
2008	0	7	3	2	12
2009	0	1	2	2	5
2010	0	9	3	0	12
2011	0	8	5	2	15
2012	0	3	3	2	8
Toplam	1	34	22	10	67

Tablo 5 incelendiğinde Muhasebe Denetim alt başlığında toplam 67 tezin yazıldığı görülmektedir. Genel olarak bakıldığında en fazla tezin 2011 yılında yazıldığı görülmektedir. Alt kategoriler incelendiğinde ise en fazla tezin, 34 adetle Dış Denetim alt başlığında yazıldığı görülmektedir ve bu sayı Muhasebe Denetim alanında yazılan toplam tezlerin %51'ini oluşturmaktadır. Dış Denetim alt başlığında yazılmış tezlerin fazla olmasının muhtemel sebebi son yıllarda denetim standartlarına verilen önemin artmasıdır. Bunun dışında İç Denetim alt başlığında 22 ve İç Kontrol alt başlığında 10 tez yazılmıştır.

✓ **Maliyet ve Yönetim Muhasebesi ana başlığında yazılmış tezlerin alt başlıklara ve yıllara göre dağılımı nasıldır?**

Maliyet ve Yönetim Muhasebesi ana başlığın analizi için sınıflandırılan alt başlıklar aşağıdaki gibidir:

- ✓ Karar Alma
- ✓ Maliyet Analizi
- ✓ Maliyet Kavramları, Hesaplama Yöntemleri ve Maliyet Dağıtımı
- ✓ Maliyet Yönetimi
- ✓ Planlama ve Kontrol

Maliyet ve Yönetim Muhasebesi ana başlığında yazılmış tezlerin alt başlıklara ve yıllara göre dağılımı Tablo 6'da gösterilmiştir.

Tablo 6
Maliyet Ve Yönetim Muhasebesi Ana Başlığında Yazılmış Tezlerin Alt Başlıklara ve Yıllara Göre Dağılımı

Yıllar	Karar Alma	Maliyet Analizi	Maliyet Kav. Hesaplama Yönt. Maliyetlerin Dağ.	Maliyet Yönetimi	Planlama ve Kontrol	Toplam
2006	2	3	10	1	2	18
2007	2	4	5	3	0	14
2008	2	3	3	2	1	11
2009	0	2	3	2	0	7
2010	0	3	11	0	1	15
2011	0	3	5	2	2	12
2012	0	0	11	2	3	16
Toplam	6	18	48	12	9	93

Maliyet ve Yönetim Muhasebesi ana başlığında yazılmış toplam tez sayısı Tablo 6'dan görülebileceği gibi 93'dür. Bu ana başlık altında en fazla tezin Maliyet Kavramları, Hesaplama Yöntemleri ve Maliyet Dağıtım alt başlığında (48 adet) ve ardından Maliyet Analizi alt başlığında (18 adet) yazıldığı görülmektedir. Bunun dışında Maliyet Yönetimi alt başlığında 12 adet, Planlama ve Kontrol alt başlığında 9 adet ve son olarak Karar Alma alt başlığında 6 adet tez yazılmıştır.

✓ **Muhasebe alanında yazılmış Diğer tezlerin alt başlıklara ve yıllara göre dağılımı nasıldır?**

Diğer adlı ana başlık altında sınıflandırılan alt başlıklar konuları itibariyle belirlenmiş olup aşağıdaki gibidir:

- ✓ Adli Muhasebe
- ✓ Çevre Muhasebesi
- ✓ Devlet Muhasebesi
- ✓ Muhasebe Eğitimi
- ✓ Muhasebe Mesleği ve Etiği
- ✓ Şirketler Muhasebesi
- ✓ Sosyal Muhasebe
- ✓ Uzmanlık Muhasebesi
- ✓ Vergi ve Yasal Etkiler

Muhasebe alanında yazılmış Diğer tezlerin alt başlıklara ve yıllara göre dağılımı Tablo 7'de gösterilmiştir.

Tablo 7
Muhasebe Alanında Yazılmış Diğer Tezlerin Alt Başlıklara ve Yıllara Göre Dağılımı

Yıllar	Adli Muh.	Çevre Muh.	Devlet Muh.	Muh. Eğit.	Muh. Mes.	Şirk. Muh.	Sosyal Muhasebe	Uzm. Muh.	Vergi ve Yasal Etkiler	Toplam
2006	0	0	0	0	2	2	0	0	0	4
2007	1	0	1	0	2	0	0	0	1	5
2008	0	0	1	0	1	0	1	0	0	3
2009	1	1	0	0	0	3	2	1	0	8
2010	1	2	0	0	4	2	1	1	2	13
2011	1	0	1	1	3	0	1	0	0	7
2012	1	0	0	0	1	4	2	1	1	10
Toplam	5	3	3	1	13	11	7	3	4	50

Tablo 7’den de anlaşılacağı gibi Diğer adlı ana başlıkta yazılan tez sayısı toplam 50’dir. Bu ana başlıkta en fazla doktora tezi Muhasebe Mesleği ve Etiği alt başlığında (13 adet) yazılmıştır. Bunu takiben Şirketler Muhasebesi alt başlığında 6, Adli Muhasebe alt başlığında ise 5 tezin yazıldığı görülmektedir.

İkinci kısma ait alt problemler:

- ✓ **Muhasebe alanında yazılmış doktora tezlerinin epistemolojik yöneliminin yıllara göre dağılımı nasıldır?**

Muhasebe alanında yazılmış doktora tezlerinin epistemolojik yöneliminin yıllara göre dağılımı Tablo 8’de gösterilmiştir.

Tablo 8
Muhasebe Alanında Yazılmış Doktora Tezlerinin Epistemolojik Yöneliminin Yıllara Göre Dağılımı

Yıllar	Epistemolojik Yaklaşım		Toplam
	Normatif	Pozitif	
2006	(%58) 21	(%42) 15	(%100) 36
2007	(%81) 35	(%19) 8	(%100) 43
2008	(%73) 27	(%27) 10	(%100) 37
2009	(%63) 23	(%37) 11	(%100) 34
2010	(%50) 29	(%50) 29	(%100) 58
2011	(%45) 21	(%55) 26	(%100) 47
2012	(%48) 26	(%52) 28	(%100) 54
Toplam	(%59) 182	(%41) 127	(%100) 309

Tablo 8’de görüldüğü gibi muhasebe alanında yazılmış doktora tezleri yıllar itibariyle epistemolojik açıdan değerlendirildiğinde tezlerdeki normatif eğilim yerini pozitif epistemolojiye bırakmaktadır. Toplam olarak bakıldığında ise normatif eğilimli çalışmaların oranı %59 iken pozitif eğilimli çalışmaların oranı %41’dir. 2006 yılında yazılmış doktora tezlerinden %58’i normatif eğilimli iken pozitif eğilimli çalışmaların oranı %42’dir. 2012 yılında ise normatif eğilimli tezlerin oranı %48’e gerilemiş, pozitif eğilimli çalışmaların oranı ise %52’ye yükselmiştir. 2006 yılından 2012 yılına kadar geçen sürede normatif eğilimli tezlerin yerini pozitif eğilimli tezlerin alması, muhasebe araştırmalarındaki disiplinler arası çalışmalara verilen önemi işaret etmektedir. Özellikle 2006 – 2012 yılları arasında yapılan tezlere bakıldığında her geçen yıl muhasebenin çevreyle olan ilişkisini ortaya çıkaran çalışmaların arttığı ve bu ilişkileri ölçmede çoğunlukla pozitif epistemolojinin enstrümanlarının kullanıldığı görülmektedir.

✓ **Muhasebe alanında yazılmış doktora tezlerinin epistemolojik yöneliminin ana başlıklara göre dağılımı nasıldır?**

Muhasebe alanında yazılmış doktora tezlerinin epistemolojik yöneliminin ana başlıklar ve yıllara göre dağılımı Tablo 9’da gösterilmiştir.

Tablo 9
Muhasebe Alanında Yazılmış Doktora Tezlerinin Epistemolojik Yöneliminin Ana Başlıklar ve Yıllara Göre Dağılımı

Ana Başlıklar	Epistemolojik Yaklaşım		Toplam
	Normatif	Pozitif	
Finansal Muhasebe	(%47) 47	(%53) 52	(%100) 99
Muhasebe Denetimi	(%52) 35	(%48) 32	(%100) 67
Maliyet ve Yönetim Muhasebesi	(%84) 78	(%16) 15	(%100) 93
Diğer	(%44) 22	(%56) 28	(%100) 50
Toplam	(%59) 182	(%41) 127	(%100) 309

Yapılan analiz çalışmasında 2006 – 2012 yılları arasında yazılmış tezlerin ana başlıklar itibariyle epistemolojik yönelimi çalışmaya dahil edilmiştir. Tablo 9’da bu analizin sonuçları verilmiştir. Tabloya göre Finansal Muhasebe ana başlığında yazılmış tezlerin %47’si normatif eğilimli iken, bu tezlerin %53’ü pozitif eğilimlidir. Muhasebe Denetimi ana başlığında yazılmış tezler incelendiğinde bu tezlerin %52 normatif eğiliminde ve %48’u pozitif eğilimindedir. Yine Maliyet ve Yönetim Muhasebesi ana başlığında yazılmış tezlerin çoğunu normatif eğilimli tezler (%84) oluştururken, bu ana başlık altında yazılan tezlerin az bir kısmı (%16) pozitif eğilimlidir. Son olarak muhasebe alanında yazılmış Diğer ana başlığı altında toplanan tezlerin %44’ü normatif eğilimli iken, bu tezlerin %56’i pozitif eğilimlidir.

Doktora tezlerinin ana başlıklar altında epistemolojik analiz sonuçları genel olarak değerlendirildiğinde; Finansal Muhasebe, Muhasebe Denetimi ve Diğer ana başlıklar altında sınıflandırılan tezlerin epistemolojik dağılımı birbirine yakın iken, Maliyet Muhasebesi ana

başlığında sınıflandırılan tezlerin epistemolojik dağılımı diğerlerinden farklıdır. Bu farklılık incelendiğinde görülecektir ki Maliyet ve Yönetim Muhasebesi ana başlığında yazılmış tezlerin hemen hepsi normatif eğilimli çalışmalardır. Çünkü bu alanda yazılan tezlerin hemen hepsi işletmeler için bir model önermek veya mevcut modellerin geçerliliğini test etmek eğilimindedirler.

✓ **Finansal Muhasebe ana başlığında yazılmış tezlerin epistemolojik yöneliminin alt başlıklara göre dağılımı nasıldır?**

Finansal Muhasebe ana başlığında yazılmış tezlerin epistemolojik yöneliminin alt başlıklara ve yıllara göre dağılımı Tablo 10’da verilmiştir.

Tablo 10
Finansal Muhasebe ana başlığında yazılmış tezlerin epistemolojik yöneliminin alt başlıklara göre dağılımı

Finansal Muhasebe	Epistemolojik Yaklaşım		Toplam
	Normatif	Pozitif	
Enflasyon Muhasebesi	(%50) 2	(%50) 2	(%100) 4
Envanter Değerleme	(%60) 3	(%40) 2	(%100) 5
Finansal Araçlar, Teknikler ve Piyasalar	(%67) 2	(%33) 1	(%100) 3
Raporlama ve Analiz	(%43) 19	(%57) 25	(%100) 44
Muhasebe Standartları	(%48) 12	(%52) 13	(%100) 25
Muhasebe Bilgi Sistemleri	(%25) 3	(%75) 9	(%100) 12
Uluslararası Muhasebe	(%100) 6	0	(%100) 6
Toplam	(%59) 47	(%41) 52	(%100) 99

Tablo 10’da Finansal Muhasebe ana başlığı altında sınıflandırılan alt başlıkların epistemolojik yönelimleri incelendiğinde, Raporlama ve Analiz alt başlığında yazılan tezlerin %43’ü normatif eğilimli iken %57’sinin pozitif eğilimli olduğu görülmektedir. Bunun dışında Uluslararası Muhasebe alt başlığında yazılan 6 tezin tamamı normatif eğilimli, Envanter/Değerleme alt başlığında yazılan 5 tezin %60’ı normatif eğilimli iken %40’ı pozitif eğilimli ve Muhasebe Standartları alt başlığında yazılan tezlerin %48’i normatif eğilimli iken %52’si pozitif eğilimlidir. Son olarak Finansal Araçlar, Teknikler ve Piyasalar alt başlığında yazılan tezlerin %67’si normatif %33’ü ise pozitif eğilimli ve Enflasyon Muhasebesi alt başlığında yazılan tezlerin yarısı normatif diğer yarısı ise pozitif eğilimli olduğu tablodan anlaşılmaktadır.

Analiz sonuçlarına göre, “Muhasebe Bilgi Sistemleri” ve “Uluslararası Muhasebe” alt başlıkları dışında yazılan tezlerin oranları birbirine yakın olduğu görülmektedir.

✓ **Muhasebe Denetimi ana başlığında yazılmış tezlerin epistemolojik yöneliminin alt başlıklara göre dağılımı nasıldır?**

Muhasebe Denetimi ana başlığında yazılmış tezlerin epistemolojik yöneliminin alt başlıklara göre dağılımı Tablo 11’de gösterilmiştir.

Tablo 11
Muhasebe Denetimi Ana Başlığında Yazılmış Tezlerin Epistemolojik Yöneliminin Alt Başlıklara Göre Dağılımı

Muhasebe Denetimi	Epistemolojik Yaklaşım		Toplam
	Normatif	Pozitif	
Bilgisayar Kullanan Sistemlerde Denetim	(%100) 1	0	(%100) 1
Dış Denetim	(%37) 15	(%66) 19	(%100) 44
İç Denetim	(%64) 14	(%36) 8	(%100) 22
İç Kontrol	(%50) 5	(%50) 5	(%100) 10
Toplam	(%52) 35	(%48) 32	(%100) 67

Tablo 11’de Muhasebe Denetimi ana başlığında sınıflandırılan alt başlıkların epistemolojik yönelimi incelendiğinde, Dış Denetim alanında yazılmış 44 tezin %37’si normatif eğilimli iken %66’sı pozitif eğilimlidir. Bunun dışında İç Denetim alt başlığında yazılan 22 tezin %64’ü normatif eğilimli iken %36’sı pozitif eğilimli, İç Kontrol alt başlığında yazılan 10 tezin yarısı normatif iken diğer yarısı pozitif eğilimlidir. Son olarak Bilgisayar Kullanan Sistemlerde Denetim alt başlığında yazılan tek tezin de normatif eğilimli olduğu tablodan anlaşılmaktadır.

✓ **Maliyet ve Yönetim Muhasebesi ana başlığında yazılmış tezlerin epistemolojik yöneliminin alt başlıklara göre dağılımı nasıldır?**

Maliyet ve Yönetim Muhasebesi ana başlığında yazılmış tezlerin epistemolojik yöneliminin alt başlıklara göre dağılımı Tablo 12’de gösterilmiştir.

Tablo 12
Muhasebe Denetimi Ana Başlığında Yazılmış Tezlerin Epistemolojik Yöneliminin
Alt Başlıklara Göre Dağılımı

Maliyet ve Yönetim Muhasebesi	Epistemolojik Yaklaşım		Toplam
	Normatif	Pozitif	
Karar Alma	(%67) 4	(%33) 2	(%100) 6
Maliyet Analizi	(%89) 16	(%11) 2	(%100) 18
Maliyet Kav. Hesaplama Yönt. Maliyetlerin Dağ	(%90) 43	(%10) 5	(%100) 48
Maliyet Yönetimi	(%67) 8	(%33) 4	(%100) 12
Planlama ve Kontrol	(%78) 7	(%22) 2	(%100) 9
Toplam	(%84) 78	(%16) 15	(%100) 93

Tablo 12’de yer alan Maliyet ve Yönetim Muhasebesi ana başlığında sınıflandırılan alt başlıkların epistemolojik yönelimleri incelendiğinde tüm alt başlıklarda normatif eğilimli çalışmaların ağırlıkta olduğu görülmektedir.

Analiz sonuçları göstermektedir ki, “maliyet ve Yönetim Muhasebesi” alt başlığında yazılmış tezlerin çoğunluğu normatif eğilimlidir. Bunun muhtemel sebebi ise maliyet ve yönetim muhasebesi çalışma alanının doğası gereği normatif olmasıdır. Örneğin bir maliyet muhasebesi konusu olan stok değerlendirme yöntemlerinden işletmenin hangi yöntemi seçmesi gerektiği normatif içerikli bir sorgulama biçimidir. Çünkü işletme bu yöntemlerden birini seçtiğinde “hangi yöntemin seçilmesi gerektiği?” sorusuna cevap aramış olacaktır. Bu da normatif önermenin en temel sorusudur.

✓ **Muhasebe alanında yazılmış Diğer tezlerin epistemolojik yöneliminin alt başlıklara göre dağılımı nasıldır?**

Muhasebe alanında yazılmış Diğer tezlerin epistemolojik yöneliminin alt başlıklara göre dağılımı Tablo 13’de gösterilmiştir.

Tablo 13
Muhasebe Alanında Yazılmış Diğer Tezlerin Epistemolojik Yöneliminin Alt Başlıklara Göre Dağılımı

Diğer	Epistemolojik Yaklaşım		Toplam
	Normatif	Pozitif	
Adli Muhasebe	(%80) 4	(%20) 1	(%100) 5
Çevre Muhasebesi	(%100) 3	0	(%100) 3
Devlet Muhasebesi	(%67) 2	(%33) 1	(%100) 3
Muhasebe Eğitimi	0	(%100) 1	(%100) 1
Muhasebe Mesleği ve Etiği	(%38) 5	(%62) 8	(%100) 13
Şirketler Muhasebesi	(%18) 2	(%88) 9	(%100) 11
Sosyal Muhasebe	(%14) 1	(%86) 6	(%100) 7
Uzmanlık Muhasebesi	(%100) 3	0	(%100) 3
Vergi ve Yasal Etkiler	(%50) 2	(%50) 2	(%100) 4
Toplam	(%44) 22	(%41) 28	(%100) 50

Tablo 13'te yer alan muhasebe alanlarında yazılmış Diğer adlı ana başlık altında sınıflandırılmış alt başlıkların epistemolojik yönelimine bakıldığında, “Muhasebe Mesleği ve Etiği” alt başlığında yazılmış 13 tezin %38'i normatif eğilim iken %62'si pozitif eğilimlidir. Bunun dışında “Şirketler Muhasebesi” alt başlığında yazılan 11 tezin 2'si (%18) normatif eğilimli iken 9'si (%82) pozitif eğilimli ve “Sosyal Muhasebe” alt başlığında yazılmış 4 tezin 1'i (%14) normatif iken 6'sı (%86) pozitif eğilimlidir. Son olarak “Adli Muhasebe” alt başlığındaki tezlerin büyük çoğunluğunun normatif olduğu ve “Vergi ve Yasal Etkiler” alt başlığında yazılan tezlerin yarı yarıya normatif eğilimli olduğu tablodan anlaşılmaktadır.

SONUÇ

Her disiplin beraberinde yöntemi, kuramı ve varsayımları açısından net bir şekilde tanımlanmalıdır. Bu bir disiplinin bilimsel meşruiyetini kazanması için vazgeçilmez bir unsurdur. Muhasebe disiplini de bilimsel meşruiyetini yirminci yüzyıldan beri sağlamak üzere dünyanın farklı coğrafyalarından akademisyenlerin çabasıyla bir takım çalışmalar yürütmektedir. Bu çalışmaların bir kısmını muhasebe teorilerinin oluşum süreci oluşturmaktadır.

Bununla beraber gelinen nokta itibariyle muhasebe disiplininin bilimsel meşruiyeti halen tartışma konusudur. Bu tartışmanın başlıca sebebi muhasebenin piyasa koşullarına göre hareket

eden bir kayıt tekniği ya da kayıt sistemi olarak görülmesinden kaynaklanmaktadır. Tartışmayla ilgili bir başka argüman ise muhasebenin salt bir meslek olduğu ve kendine has bir bilimsel yönteminin olmadığına yönelik açıklamalardır. Ne var ki, yirminci yüzyıldaki muhasebe düşünüşü muhasebenin salt bir tekniğe indirgenemeyeceğini ve kendine has bilimsel yöntemlerinin olduğunu, ortaya koyduğu farklı teorik yaklaşımlarla ispat etmeye çalışmıştır. İşte bu çalışmalar neticesinde bazı teorisyenler farklı muhasebe teorileri geliştirmişlerdir.

Literatür incelendiğinde görülecektir ki, muhasebe teorilerinin inşa sürecinde iki ana akım öne çıkmaktadır. Bu ana akımlardan ilki, normatif önermelerle oluşturulmuş normatif muhasebe teorileridir. Normatif muhasebe teorileri muhasebe uygulamalarının “*ne olması gerektiği*” ile ilgilenen ilke temelli teorilerdir. Başka bir deyişle, muhasebe çalışmalarını yönlendiren “*a priori*” olarak bilinen bir takım varsayımlar mevcuttur ve bu varsayımlar muhasebe araştırmalarını yönlendirmelidir. İfadeden de anlaşılacağı üzere normatif muhasebe teorileri normatif epistemoloji temelinde oluşturulan teorilerdir. Muhasebe teorilerinin inşasında ortaya çıkan diğer bir akım ise pozitif muhasebe teorileridir. Pozitif önermelerin yönlendirdiği bu teoriler, muhasebe uygulamalarının ne olduğuyla ilgilenir ve bu uygulamaları ortaya çıkaran değişkenleri kestirmeye veya açıklamaya çalışır. Adından da anlaşılacağı gibi pozitif epistemolojiyi temel alan bu çalışmalar, sosyal bilimlerdeki pozitif araştırmaların arttığı 1960’lı yıllarda ortaya çıkmıştır.

Yirminci yüzyıla damgasını vurmuş ve muhasebenin bilimsel meşruiyetini sağlamak amacıyla yapılan muhasebe çalışmaların Türkiye’deki yansımaları tespit etmek amacıyla bir analiz çalışması yapılmıştır. Bu çalışmada Türkiye’de muhasebe alanında yazılmış doktora tezlerinin yıllar ve üniversitelere göre dağılımının nasıl olduğu incelenerek bu tezlerin belirlenmiş ana ve alt başlıklara göre dağılımının incelenmesi yoluyla mevcut durum analiz edilerek eğilimlerin ortaya çıkarılması amaçlanmıştır.

Bu amaçla Türkiye’de 2006 - 2012 yılları arasında muhasebe alanında yazılmış doktora tezleri ele alınmıştır. Bu tezler, YÖK ulusal tez sisteminde kayıtlı olan tüm tezlerin ilgili bölüm, bilim dalı ve anabilim dalı kategorilerinde taranması yoluyla elde edilmiştir. Elde edilen verilerin frekans dağılımı tablolar yardımıyla gösterilmiştir.

Muhasebe alanında yazılmış doktora tezlerinin sınıflandırıldığı ana başlıklar Finansal Muhasebe, Muhasebe Denetimi, Maliyet ve Yönetim Muhasebesi ve Diğer şeklinde belirlenmiştir. Bu ana başlıklara göre tezler incelendiğinde tezlerin büyük bir kısmının “Finansal Muhasebe” ana başlığında toplandığı ve ardından “Maliyet ve Yönetim Muhasebesi” ana başlığında toplandığı tespit edilmiştir.

Muhasebe alanında yazılmış doktora tezleri üniversiteler bazında incelendiğinde tezlerin büyük bir kısmının yazıldığı ilk iki üniversite sırasıyla Marmara Üniversitesi ve İstanbul Üniversitesinde ağırlıklı olarak “Finansal Muhasebe” ana başlığında, ardından gelen Dokuz Eylül ve Sakarya Üniversitesinde ise Maliyet ve Yönetim Muhasebesi ana başlığında tezlerin yazıldığı sonucuna ulaşılmıştır.

“Finansal Muhasebe” ana başlığında tezlerin büyük bir kısmının “Raporlama ve Analiz” alt başlığında yazıldığı tespit edilmiştir. “Muhasebe Denetimi” ana başlığında ise en fazla tezin “Dış Denetim” alt başlığında yazıldığı saptanmıştır. Yine “Maliyet ve Yönetim Muhasebesi” ana başlığında yazılan tezler incelendiğinde tezlerin büyük bir kısmının “Maliyet Kavramları, Hesaplama Yöntemleri ve Maliyet Dağıtımı” alt başlığında yazıldığı sonucuna ulaşılmıştır. “Muhasebe Denetimin”de yazılan doktora tezlerindeki artışın muhtemel sebebi son yıllarda devrim niteliği taşıyan yeni TTK’nın yürürlüğe girmesi ve işletme yönetimine şeffaflık kazandıran yaptırımlarıdır. Bunun dışında muhasebe standartlarının, denetimi öne çıkaran uygulamaları, muhasebe araştırmacılarının bu alana yönelmesine vesile olmuştur.

Yukarıda sıralanan kategorilere girmeyen tezler mantıklı bir sistematik içerisinde “diğer” adlı ana başlıkta sınıflandırılmışlardır ve bu ana başlık altında en fazla tezin Muhasebe Mesleği ve Etiği

alt başlığında toplandığı gözlenmiştir. Bu başlık altındaki tezlerin artışı muhasebe mesleğinin günden güne artan önemine işaret etmektedir.

Muhasebe alanında yazılmış doktora tezlerinin epistemolojik yönelimi incelendiğinde ise normatif yönelimli tezlerin ağırlıkta olduğu görülmektedir. Fakat örnekleme dahil edilen doktora tezlerinin oransal dağılımı incelendiğinde normatif yönelimli çalışmalardan pozitif yönelimli çalışmalara doğru bir artış söz konusudur. Bu da artan muhasebe çalışmalarının kendilerine yeni bir takım bilimsel alanlar oluşturma çabası içinde olduğunu göstermektedir.

Muhasebe alanında yazılmış doktora tezlerinin alt kategoriler bazında epistemolojik yönelimi incelendiğinde Finansal Muhasebe, Muhasebe Denetimi ve Diğer adlı kategorilerdeki dağılımın birbirine yakın ve normatif ağırlıklı olduğu gözlenmektedir. Maliyet ve Yönetim Muhasebesi ana başlığında yazılmış doktora tezlerine bakıldığında ise bu tezlerin yüzde yüze yakını normatif ağırlıklı olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Bunun muhtemel sebebi ise tezlerde ele alınan konuların daha önceden literatüre kazandırılmış farklı maliyet ve yönetim muhasebesi enstrümanlarının işletmelere uygulanmasıyla ilgili çalışmalar olmasıdır. Bu tür çalışmalar doğası gereği normatif eğilimli olacaktır.

Son olarak Türkiye’de muhasebe alanında yazılmış doktora tezlerinin analizinin yapıldığı bu çalışmada görülmüştür ki halen normatif temelli çalışmalar ağırlıktadır. Fakat pozitif epistemoloji temelinde yapılan araştırmaların sayısı gün geçtikçe artmaktadır. Bu, muhasebenin bilimsel meşruiyetini sağlaması açısından önemli bir gelişme olarak değerlendirilebilir. Çünkü her disiplin kendinden başka disiplinlerle kurduğu ilişkiler nispetinde güçlenir ve bilimsel meşruiyetini sağlar. Bu bağlamda bir bilim dalı olarak ortaya çıkan muhasebe disiplini mevcut konumunu korumak ve güçlendirmek için disiplinler arası çalışmalara önem vermek durumundadır. Çünkü pozitif epistemolojiyle kurgulanan çalışmalar zorunlu olarak bir başka disiplinin alanına girmek zorunda kalacaktır. Bunun önemi, bir veya birden fazla disiplinin birbiriyle kurdukları ilişkidir. Buradan doğacak yeni bilgi alanları ancak bu yolla sağlanabilecektir. Bu da nihayetinde bilimin ilerleme fikriyle uyumlu bir süreç olarak karşımıza çıkacaktır.

KAYNAKÇA

- Ball Ray and Philip Brown (1968). An Empirical Evaluation of Accounting Income Numbers. *Journal of Accounting Research Vol. 6, No. 2 (Autumn, 1968), pp. 159-178.*
- Beaver, William H. (1968). The Information Content of Annual Earnings Announcement. *Journal of Accounting Research, Vol. 6, Empirical Research in Accounting: Selected Studies 1968, pp. 67-92.*
- Cevizci, Ahmet, (2000). *Felsefe Sözlüğü*. Dördüncü Baskı. Paradigma Yayınları. İstanbul.
- Cevizci, Ahmet, (2010). *Bilgi Felsefesi*. Say Yayınları. Birinci Baskı. Ankara.
- Erkuş, A. (2009). *Davranış Bilimleri İçin Bilimsel Araştırma Süreci*. İkinci Baskı. Seçkin Yayıncılık. Ankara.
- Inanga, Eno L. And Wm Bruce Schneider, (2005). The Failure of Accounting Research to Improve Accounting Practice: A Problem of Theory and Lack of Communication. *Critical Perspectives on Accounti. Volume: 16, 227 – 248.*
- Karasar, N. (2010). *Bilimsel Araştırma Yöntemi*. Yirmi Birinci. Basım. Nobel Yayın Dağıtım. Ankara.
- Karasioğlu, Fehmi ve Hakan Aracı, (2012). *Çözümlü Muhasebe Problemleri*. Beşinci Baskı. Eğitim Kitabevi. Konya.
- Kurt, Ganite ve Tuğba UÇMA (2011). Türkiye’deki Muhasebe Araştırmaları Yazını. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, Cilt: 13, Sayı: 4, Aralık, S. 69-95.*
- Littleton, A. C. and V. K. Zimmerman, (1962). *Accounting Theory: Continuity and Change*. Prentice-Hall. New York.
- Önce Saime ve Banu BAŞAR (2010). Türkiye’de Akademik Araştırma Dergilerinde Muhasebe Alanında Yazılmış Makalelerin Analizi: 2000-2008. *Muhasebe ve Finansman Dergisi, Sayı 45, Ocak 2010.*
- Önce Saime ve Banu BAŞAR (2011). Türkiye’de Muhasebe Alanında Yazılmış Doktora Tezlerinin Analizi: 1978-2009. *Prof. Dr. Sabri Bektöre’nin Anısına, Anadolu Üniversitesi, Eskişehir.*
- Plumlee R. David (Chairman), Steven J. Kachelmeier, Silvia A. Madeo, Jamie H. Pratt, and George Krull (2006). Assessing the Shortage of Accounting Faculty. *Issues in Accounting Education: May 2006, Vol. 21, No. 2, pp. 113-125.*
- Selimoğlu, Seval ve Şaban UZAY (2007). Türkiye’de Son 10 yılda Bağımsız Denetim Alanında yapılan Araştırmalar: Literatür Çalışması. *Mali Çözüm Dergisi, No: 83.*
- Watts, R.L. ve J.L. Zimmerman, (1986). *Positive Accounting Theory*. Prentice-Hall Inc.
- Yıldırım, Ali ve Hasan Şimşek, (2011). *Sosyal Bilimlerde Nitel Araştırma Yöntemleri*. Sekizinci Baskı, Seçkin Yayıncılık, Ankara.
- Yüce, Ayşe ve Can Şimga MUĞAN, (1996). Dünyada ve Türkiye’de 1990 – 1995 Arası Yapılan Muhasebe Doktora Tezlerinin Analizi ve Öneriler. *Türkiye XV. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu, Süleyman Demirel Üniversitesi, İ.İ.B.F., 13-17 Kasım 1996.*