

MUHASEBE UYGULAMALARINDAKİ ELEKTRONİK GELİŞMELERİN MUHASEBE MESLEK ETİĞİNE ETKİSİ: KIRIKKALE İLİNDEKİ MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ BAKIŞ AÇISI ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA*

Öğr. Gör. Fatma ÇITAK **

Dr. Öğr. Üyesi Tuba DERYA BASKAN ***

Araştırma Makalesi / *Research Article*

Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi
Özel Sayı 2020; 22, ös249 - ös270

ÖS
249

ÖZ

Çalışma, anket uygulaması yöntemiyle muhasebe uygulamalarındaki elektronik gelişmelerin muhasebe meslek etiğine etkisi ile ilgili Kırıkkale Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odasına kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının görüşlerinin tespit edilmesini amaçlamaktadır. Bu amaç doğrultusunda çalışmada, muhasebe uygulamalarındaki elektronik gelişmeler ve muhasebe meslek etiği kavramsal olarak incelendikten sonra yapılan anket çalışmasına faktör analizi uygulanarak elde edilen veriler yorumlanmıştır.

Anahtar Kelimeler: E-dönüşüm, Muhasebe Meslek Etiği

JEL Sınıflandırması: M40, M42, M49

* Makale gönderim tarihi: 08/11/2019; kabul tarihi: 17/01/2020.

Bu çalışma, 5-8 Ekim 2019 tarihlerinde MODAV tarafından Kuşadası'nda düzenlenen 16. Uluslararası Muhasebe Konferansı'nda bildiri olarak sunulmuş ve alınan eleştiriler dikkate alınarak yeniden hazırlanmıştır.

** Amasya Üniversitesi, Gümüşhacıköy Hasan Duman Meslek Yüksekokulu, fatmacitak88@hotmail.com, <https://orcid.org/0000-0003-3276-4796>.

*** Kırıkkale Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, tdbaskan@gmail.com, <https://orcid.org/0000-0001-8809-7043>

Atf: Çıtak, F. ve Derya Baskan, T. (2020). Muhasebe uygulamalarındaki elektronik gelişmelerin muhasebe meslek etiğine etkisi: Kırıkkale ilindeki muhasebe meslek mensuplarının bakış açısı üzerine bir araştırma. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 22 (Özel Sayı), ös249 - ös270. <http://dx.doi.org/10.31460/mbdd.644344>

THE EFFECT OF ELECTRONIC DEVELOPMENTS IN ACCOUNTING PRACTICES ON ACCOUNTING PROFESSIONAL ETHICS: A RESEARCH ON THE PERSPECTIVE OF ACCOUNTING PROFESSIONAL MEMBERS IN KIRIKKALE PROVINCE

ABSTRACT

This study aims to determine the opinions of the professional accountants registered in the Chamber of Certified Public Accountants of Kırıkkale on the effect of electronic developments in accounting practices on the accounting professional ethics through survey application method. For this purpose, in this study, after the electronic developments in accounting applications and professional ethics of accounting were analyzed conceptually, the data obtained by applying factor analysis were interpreted.

Keywords: E-Transformation, The Ethics Of Accounting Profession

JEL Classification: M40, M42, M49

ÖS
250

1. GİRİŞ

Elektronik gelişmeler çağa ayak uydurmak ve yapılan faaliyetleri uzun dönemde muhafaza ederek hareket edebilmek için hem işletmeler hem de devlet açısından önemli bir unsur olarak ortaya çıkmaktadır ve bununla birlikte işletmelerin bütün birimlerinde özellikle muhasebe ve finans birimlerinde kendini göstermektedir. Ancak elektronik işlemler yerine getirilirken işletmede ve devlet sisteminde eğer yeterince altyapıya sahip olunamaz ise çalışanlar bu eksikliklerden kaynaklanan bir takım boşluklardan yararlanılarak meslek etiğini ihmal edebilir. Bu nedenle bu çalışma da muhasebe sisteminde meydana gelen elektronik gelişmelerin muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğine etkisini ölçmeye çalışmaktadır.

2. MUHASEBE UYGULAMALARINDAKİ ELEKTRONİK GELİŞMELER

Bilgi teknolojileri ve muhasebe alanında geliştirilen sistemler işletmelerin muhasebe bilgi sistemi için önemli olmaktadır. Bu doğrultuda bilgi teknolojileri, işletmelerin bilgi sistemleri için, bilgiyi insanların kullanımına sunan, saklayan, dağıtımını sağlayan ve kağıt üzerinde duran bilgiyi firma genelinde bir sistem halinde herkesin paylaşmasına ve yararına sunan teknolojilerdir (Güzel ve Mersin 2007, 173). Bilgi teknolojileri ağları ve bilgisayar sistemleri, finansal raporlamaya ihtiyaç duyan bilgi kullanıcılarına hem istedikleri bilgileri kolay bulmalarını hem de daha hızlı bulmalarını sağlamaktadır. Yani, ilgi teknolojileri, finansal raporların sunulması için gereken süreyi kısaltmakta, bilgilerin doğruluğunu ve verimliliğini artırmaktadır (Ghasemi vd. 2011, 113). Ancak, bilgi teknolojileri doğru kullanılmadığı takdirde gerçeğe uygun ve şeffaf finansal raporlar oluşturulması zorlaşmaktadır (Tektüfekçi 2013a, 82).

Bilgi teknolojilerinden yarar sağlanabilmesi için hem işletmeler hem de kamu sektörü yazılım programlarına yatırım yapmakta ve bu alanda alt yapısını yenileyerek değiştirmektedirler. Bu bağlamda, elektronik ortamda gerçekleştirilen muhasebe uygulamalarına geçilmeye başlanmıştır. Amaç, uluslararası standartlara uyumu sağlayarak uygun altyapıyı oluşturmak ve vergiye bilinçli uyumu sağlamaktır (Tektüfekçi 2013b, 89-91).

Muhasebe sürecindeki önemli elektronik gelişmeler, e-fatura, e-defter, e-arşiv, e-kayıt, e-irsaliye, e-belge uygulamalarıdır (Elçin ve diğerleri 2018, 14; Tektüfekçi 2017, 79). Muhasebede e-gelişmeler için en önemli süreçlerden biri olan e-fatura, kağıt ortamında hazırlanan faturanın elektronik sistemde oluşturulmasıdır. E-faturanın kağıt faturadan farkı, düzenlendiği anda kayıtlara geçmesidir. Türkiye’de e-fatura uygulamasının amacı, vergi kaçakçılığını engellenmesi, ticari işlemleri bir bütün olarak kayıt altına alınması, işletmelerde yönetim etkinliğinin artırılması, kamusal hizmetlere etkin ve hızlı erişim sağlanması, kamu hizmetlerinden yararlananlara sunulan hizmet kalitesinin artırılmasını sağlamaktır (Elçin ve diğerleri 2018, 15-16). E-fatura uygulamasından yararlanan kullanıcılar, sistemde kayıtlı kullanıcılara e-fatura gönderebilir, sistemde kayıtlı kullanıcılardan e-fatura alabilir, e-faturalarını bilgisayara indirebilir, saklayabilir ve istendiğinde ortaya çıkartarak gösterilebilir (Tektüfekçi 2017, 81). E-faturanın kullanıcıya sağladığı avantajlar ise şu şekilde belirtilebilir; Kağıt fatura kullanımının azalacağından dolayı baskı ve kağıt giderlerinin azalması ile arşivleme maliyeti azalır, belgelerin denetimi daha kolay hale gelir, faturayı kayıt altına alma sürecinin kısalır. Bununla birlikte, e-fatura, kayıtlardaki hataların azalmasını, gönderilen ve alınan faturalara istenildiği anda ulaşımın sağlanmasını, vergi kayıplarının ve kaçaklarının önlenmesini, faturadan dolayı alıcı ve satıcı arasında oluşan sorunların azalmasını ve uluslararası firmalar ile birlik sağlanmasını daha da kolaylaştıracaktır (Gökçen ve Özdemir 2016, 146).

Muhasebe sistemindeki en önemli gelişmelerden biride e-defterdir. E-defter uygulamasının en önemli amaçlarından biri, muhasebe işlemlerini elektronik ortamda oluşturularak muhasebe işlemlerinde hız kazandırmak ve iş akışında etkinliğini sağlamaktır. Bu sistemin özelliklerinden biri de, e-faturanın oluşturulduğu anda gerekli muhasebe kayıtları e-defter sisteminde yapılması ve ilgili cari işlemler hemen gerçekleştirilmesidir (Elçin ve diğerleri 2018, 18-19). E-defterin kullanıcıya sağladığı avantajlar ise şu şekilde belirtilebilir; İşletmeler için ticari defterlerin elde edilme maliyetinin ortadan kalkması, noterlere defterlerin tasdik ettirmesine gerek kalmaması, defterlerin saklama maliyetlerinin ortadan kalkması, bürokrasinin ve kırtasiyeciliğin azalması, vergi incelemelerine kolaylık sağlaması, işletme için defterlerin denetlemelerinde etkin ve hızlı kullanımının sağlanması ve vergi kaçaklarının önlenmesidir (Gökçen ve Özdemir 2016, 150).

19.10.2019 tarihli ve 30923 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 3 Sıra No.lu Elektronik Defter Genel Tebliği (Sıra No: 1)’ne göre, E-Fatura uygulamasına geçme zorunluluğu bulunan mükellefler aynı zamanda e-Defter uygulamasına da geçmek zorunda olacaklar ve bu mükellefler mücbir sebepler haricinde faturalarını ve defterlerini kağıt ortam yerine elektronik ortamda düzenleyip, muhafaza ve ibraz edeceklerdir. Bununla birlikte bağımsız denetime tabi olan ticaret şirketleri e-Defter tutma zorunluluğu bulunmaktadır. Elektronik ortamda tutulan defterlerin, vergi güvenliğini sağlamak ve virüs, siber saldırı gibi durumlara karşı tedbir almak içinse ikincil kopyalarının gizliliğe ve güvenliği sağlanmış şekilde Gelir İdaresi Başkanlığı sistemlerinden izin alabilen güvenli saklamacı kuruluşlar bünyesinde de saklanması zorunluluğu getirilmiştir (www.gib.gov.tr).

Muhasebe sistemindeki diğer bir gelişme ise e-kayıttır. İşlemlerin daha hızlı yapılmasını sağlamak için manyetik ortamlarda yapılan kayıtlara e-kayıt denilmektedir. Elektronik muhasebede büyük defter kayıtları bilgisayar tarafından otomatik olarak yapılabilen, el ile yapılan kayıtlardaki hatalar azaltılmaktadır (Güney ve Özyiğit 2015, 290).

Muhasebe sisteminde elektronik gelişmelerden bir diğeri e-arşivdir. E-arşiv uygulama kâğıt ortamında düzenlenmek, saklamak ve gerektiğinde ortaya çıkarılıp gösterilme zorunluluğu bulunan faturanın elektronik ortamda düzenlenmesi ve ikinci nüshasının elektronik ortamda saklanıp ve gerektiğinde ortaya çıkarılıp gösterilmesine olanak tanıyan bir sistemdir. E-arşiv sisteminin temel amacı,

elektronik ortamda hazırlanan faturaların ve defterlerin, elektronik ortamda saklanmasını sağlamaktır (Elçin ve diğerleri 2018, 20). Yine “e-belge” düzenlenmesi zorunlu olan belgelerde yer alan bilgileri içeren elektronik kayıtlar bütününe ifade ederken “e-irsaliye” ise tebliğdeki kurallara uygun olarak elektronik belge biçiminde oluşturulmuş sevk irsaliyesini ifade etmekte ve yaygın bir biçimde muhasebe sisteminde yerini almaktadır (Tektüfekçi 2018, 104-105).

3. MUHASEBE MESLEK ETİĞİ VE MUHASEBE MESLEK ETİĞİ İLE İLGİLİ ULUSAL VE ULUSLARARASI DÜZENLEMELER

Etik; iyi, kötü, doğru gibi kavramları araştıran, kişisel ve toplumsal davranış ve ilişkilerin temelini oluşturan değerleri, kuralları, ilkeleri ve standartlar sistemini araştıran felsefe disiplini (Özkan ve Hacıhasanoğlu 2012, 38; İşgüden ve Çabuk 2006, 60). Bir başka ifade ile etik, insanın gerçekleştirdiği ve başkalarını etkilediği sonuçları olan davranışlar, eylemler ve bunları biçimlendiren düşünme süreçleri ile ilgilidir (Yücel ve Kartal 2014, 127). Bu nedenle etik, insanın ilişkilerinde nasıl davranacağını ve nasıl yön vereceğini gösteren bir rehber olarak düşünülebilir (Özkan ve Hacıhasanoğlu 2012, 38).

Meslek etiği ise, belirli bir meslek gurubuna ilişkin ortaya konmuş ve o mesleği yerine getirenlerin uygulayacağı kuralların tümüdür (Daştan 2009, 284). Bir diğer ifade ile meslek etiği, kişilerin mesleki faaliyetlerinde birbirleriyle karşı karşıya gelmesini önlemek ve meslek mensuplarının birbirleriyle uyumlu çalışmalarını sağlayacak davranış biçimlerini tanımlayan kuralların tümü olarak düşünülebilir (Çil Koçyiğit ve diğerleri 2017, 179).

Muhasebe meslek mensubu ise formel eğitim ve uygulamalarda edindiği muhasebe ile ilgili bilgi, beceri ve deneyimlerini istekte bulunanlara muhasebecilik mesleği ile ilgili yasaların ve mesleki kuruluşların öngördüğü sınırlar içinde sunarak yaşamını sürdüren bir profesyoneldir (Sayım ve Usman 2016, 15). Muhasebe mesleğinin yasal statüye kavuşması, 1989 yılında yürürlüğe giren 3568 Sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik kanunu ile yasal statü elde etmiştir (Kıllı ve diğerleri 2018, 47).

Etik kurallar, mükelleflerin ve üçüncü şahısların ekonomik çıkarlarını korumada Kamusal ve Özel alana hizmet ederek, muhasebe uygulamalarının doğru yürütülmesine yardımcı olmaktadır (Ergün ve Gül 2005, 145). Çağdaş muhasebecinin karşılaşacağı iki etik sistemi vardır. Bunlardan biri herhangi bir kimseye uzun dönemde yararlı olmaktır. Muhasebe meslek mensupları, genellikle fayda-maliyet analizi yaparak, faydası maliyetinden fazla olan işleri yapmayı tercih ederler. Bir diğer etik sistem ise, faaliyetlerin sadece sonuçlarıyla değil aynı zamanda ilke ve kurallarıyla da ilgilenecek görev sorumluluğu olarak nitelendirirler (Ayboğa 2001, 38). Bu doğrultuda muhasebe meslek etiği, meslek mensubunun bağımsızlığını, kendi kendine kontrolü ve moral dürüstlüğüne ifade etmektedir (Kutlu 2008, 115). Bir başka ifadeyle muhasebe meslek etiği, muhasebe meslek mensuplarınca gerek faaliyetlerin yürütülmesi sırasında gerekse herhangi bir sebeple mesleki faaliyetlerin yürütülmediği, durum ve dönemlerde, kanunlara uygun işlemlerin yapılması yanında toplumun değer yargılarına da önem verilerek güvenilir bilgilerin topluma sunulması ve müşteriler toplum, meslektaşlar ve ilgili meslek kuruluşları ile olan ilişkilerde uyulması gereken kurallar bütünüdür (Daştan 2009, 285).

21.yüzyılın başlarında Amerika’da Enron, Worldcom ve Global Crossing, Avusturalya’da H1H Insurance ve One Tel ve İtalya’da Parlamat skandalları, dünya çapında kamuoyunu ve yatırım yapanları finansal raporlamaya olan güvenin kaybedilmesine ve Arthur Anderson olayı ise, muhasebe mesleğinin

kamuoyunda güven duygusunun azalmasına neden olmuştur (Mitchem 2009, 41). Bu nedenle, mesleğe yönelik toplumsal güveni korumak ve mesleğin güvenilirliğini artırmak, muhasebe meslek mensuplarının etik değerlere sahip olmasıyla mümkün olabilir (Sakarya ve Kara 2010, 58).

Muhasebe etik davranış ilkelerini dzenleyen uluslararası kuruluşların başında, Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC) bünyesinde Uluslararası Muhasebe Meslek Mensupları Etik Standart Kurulu (IESBA), Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Örgütü (INTOSAI) ve Amerikan Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü (AICPA)'dır (Yıldırım 2016, 185). Uluslararası Etik Standartları Kurulunun amacı; tüm dünyada muhasebe meslek mensuplarının uygulayacağı, kamu çıkarlarına yönelik etik standartlarının oluşturulmasını sağlamaktır. IFAC tarafından 2005 yılında tüm muhasebe meslek mensuplarının uyması gerektiği etik kuralları yayınlamıştır. Bunlar; Dürüslük, Tarafsızlık, Mesleki Yeterlilik ve Özen, Sır Saklama ve Mesleki Davranış olmak üzere beş temel ilke olarak belirlenmiştir (IFAC 2005). "Muhasebe Meslek Mensubu için Mesleki Etik İlkeleri" ile skandallarla itibarı sarsılan muhasebe mesleğinin itibarını güçlendirmeyi amaçlamıştır. Bu ilkelerden yola çıkılarak Türkiye'de de 3568 sayılı yasa kapsamında Resmi Gazetede 19.10.2007 tarihinde "Serbest Muhasebeciler, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirlerin Mesleki Faaliyetlerinde Uyacakları Etik İlkeler Hakkında Yönetmelik" yayımlanmıştır (TÜRMOB 2007; www.resmigazete.gov). Bu yönetmeliğe göre IFAC tarafından belirlenen ilkeler ile birlikte temel etik ilkelere yönelik tehditler, tehditlere karşı önlemler, temel etik ilkelerine uyulması sırasında çıkabilecek etik çatışmaları çözüme kavuşturmak gibi konularda yer almaktadır (TÜRMOB 2007). Ayrıca, Türkiye'de bu yasa ile muhasebe meslek ahlakını koruma görevi Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliğine (TÜRMOB) verilmiştir (Özçelik ve Keskin 2017, 142). Bu bilgiler ışığında hem uluslararası hem de ulusal düzenlemelerle belirlenmiş ve bir profesyonel muhasebeci tarafından uyulması gereken ilkeler aşağıda belirtilmiştir (TÜRMOB 2007; Yıldırım 2016, 188-189):

- Dürüslük: Bütün mesleki ilişkilerinde dürüst ve açık sözlü olmak zorunda olmasıdır.
- Tarafsızlık: Mesleki yargılamalarında önyargılara, çıkar çatışmalarına yer vermemelidir.
- Mesleki Yeterlilik ve Özen: Meslek mensubunun mesleki faaliyetlerini yerine getirirken teknik ve mesleki standartlara uygun olarak özen içerisinde davranmasıdır.
- Gizlilik: Meslek mensubunun mesleki ilişkileri sonucunda elde ettiği bilgileri üçüncü kişilere açıklamaması ve bu bilgilerin meslek mensubunun veya üçüncü kişilerin çıkarları için kullanılmamasıdır.
- Mesleki Davranış: Meslek mensubunun mevcut yasa ve yönetmeliklere uymasını ve mesleğin itibarını sarsacak tüm davranıştan kaçınmasını ifade etmektedir.

Temel etik düzenlemeleri; dürüslük, sosyal sorumluluk, bağımsızlık, güvenirlilik, sır saklama, tarafsızlık, meslek ve meslek onuru ile bağdaşmayan işler, mesleki ünvan ve yeterlilik, mesleki özen ve titizlik, ticari faaliyette bulunmama, hizmet akdi ile çalışmama, şarta bağlı ücret, reklam yasağı ve asgari ücretin altında iş kabul etmeme, haksız rekabet yasağı olarak sıralanabilir (Özçelik ve Keskin 2017, 142). Bunlarla birlikte, Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'de açıklanan 12 temel kavram içerisinde, sosyal sorumluluk kavramı, tarafsızlık ve belgelendirme kavramı, tutarlılık kavramı, tam açıklama kavramı ve özün önceliği kavramı muhasebe mesleğinde etikle ilgili düzenlemelerdendir (Bilen ve Yılmaz 2014, 65). Muhasebenin ürettiği bilgilerden yararlanan taraflar arasında devletin de bulunması muhasebenin sosyal sorumluluğunu ön plana çıkarmaktadır. Özellikle muhasebecilerin tuttıkları

kayıtların sonuçlarından etkilenen tarafların çok geniş olması, tutulan kayıtların ülkede yaşayanların refahını etkiliyor olması; muhasebe meslek uygulayıcılarının meslek etiğine yaklaşımlarında daha titiz bir tutum izlemeleri gereğini ortaya çıkarmaktadır (Karabayır ve diğerleri 2018, 334-335).

Muhasebeciler İçin Uluslararası Etik Standartları Kurulu (IESBA) tarafından geliştirilen ve Kamu Gözetim kurumu tarafından benimsenen “Bağımsız Denetçiler İçin Etik Kurallar Standardının (Bağımsızlık Standartları Dâhil)” yeni sürümü 22/09/2019 tarihli ve 30896 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanmıştır. Yeni sürüme göre: Kavramsal çerçevenin genişletilmesi; Alınacak önlemlerin revizyonu; Teşvik projesinin hayata geçirilmesi; Azami denetlenebilir döneme ve ara verme süresine ilişkin daha kapsamlı hükümler; Daha güçlü bağımsızlık hükümleri; Mesleki muhakemede bulunurken durum ve gerçekleri anlamadaki önemi vurgulamak için yeni rehberlik sağlanması; Temel ilkelere uyumun, bir denetimde veya diğer güvence denetimlerinde mesleki şüpheciliğin uygulanmasını nasıl desteklediğini açıklayan yeni rehberlik sağlanması gibi hükümler getirilmiştir (www.kgk.gov.tr).

4. LİTERATÜR

Literatür incelendiğinde muhasebedeki elektronik gelişmelerin ve dönüşümlerin muhasebe uygulamalarında oluşturduğu değişimlerle ve muhasebe meslek etiğiyle ilgili bazı çalışmalar olduğu görülmektedir. Ancak yapılan araştırmalar sonucunda elektronik gelişmelerin meslek etiğine etkisini ölçen çalışmalara rastlanmamıştır.

Ghasemi ve diğerleri (2011) bilgi teknolojilerinin modern muhasebe sistemleri üzerindeki etkisini incelemek için yaptıkları çalışmada bilgi teknolojilerinin muhasebecilerin finansal bilgilerini hazırlamak ve yönetime sunmak için gereken süreyi kısalttığını, yönetimin karar vermeleri için hızlı ve kolay şekilde bireysel raporlar sunduğunu, bilgilerin işlevselliğini, verimliliğini ve doğruluğunu arttırdıklarını belirtmişlerdir. Bilgi teknolojilerinin muhasebe teorisine, muhasebe mesleğine ve muhasebe eğitimi üzerine etkisini ölçmek üzere yapılan başka bir çalışma da ise Liyan (2013), bilgi teknolojilerinin yeni bir iş, sosyal ve kültürel ortamın şekillendirilmesine neden olduğunu belirtmektedir. İnternetin hızla gelişmesi ve e-ticaretin artması nedeniyle, muhasebe ve yasal bilgilere sahip, modern bilgi teknolojisini kullanım becerisine sahip, yeni muhasebecilere ihtiyaç duyulduğunu bu nedenle üniversitelerin muhasebe eğitiminde değişiklik yapılması gerektiğini önermektedir. Bilgi teknolojilerinin işletmelerde yaygın kullanılmasıyla muhasebe faaliyetlerinde meydana gelen değişiklikler nedeniyle teknoloji kullanımında becerisi olan muhasebecilere olan talebin artması ile ilgili yapılan diğer bir araştırmada ise Pan ve Seow (2016), 2004-2014 yılları arasında yayımlanan makalelerin incelemelerini yapmışlardır. Sonuç olarak, geleceğin muhasebecisi ve denetçisi olacak olan muhasebe öğrencilerinin üniversitedeki muhasebe ders müfredatlarının teknoloji eğitimi üzerine düzenlenerek değiştirilmesi, akademisyenlerin ve meslek kuruluşlarının bu durumun muhasebe öğrencilerinin kariyerleri için önemli olacağını vurgulanması gerektiğini belirtmektedirler.

Bilgi teknolojileri destekli elektronik muhasebe uygulamalarına yönelik bir çalışma da Tektüfekçi (2013a), bilgi teknolojilerinden yararlanılarak kalitenin yükseltilebileceği ve etkinliğin artırılabilirliğini ileri sürmektedir. Bilgi teknolojileri doğru kullanılmadığında gerçeğe uygun, şeffaf ve doğru finansal raporların üretilmeyeceğini, teknik altyapı tam oluşturulmadıkça, bilgi teknolojilerinden yararlanmalarda sistemden kaynaklanan eksiklikler ve arızalar yaşanacağını belirtmektedir. Yine Tektüfekçi (2013b), bilgi teknolojilerindeki gelişmelerin muhasebe uygulamalarına etkisi olarak e-muhasebeyi inceleyerek, elektronik ortamda muhasebe uygulamaları gerçekleştirilince matbaa, arşivleme,

noter tasdiki gibi Őeyler için tasarruf sağlanacağını belirtmektedir. Tek format esas alındığında güvenli ve hızlı iletiŐim sağlanabileceğini, ulusal ve uluslararası finansal bilgilerin kullanıcılar tarafından anlaşılabilir,doğrulanabilir, karŐılaŐtırılabilir ve zamanında sunumu sağlanabilecektir.

Ramaj ve diğerleri (2014) bilgi teknolojileri ile ilgili bilgilerin muhasebe uzmanları tarafından nasıl algılandığı ve aldıkları eğitimle mesleki geliŐimlerini nasıl sağladıklarını incelemek için anket yöntemi kullanılarak yaptıkları araştırmada, muhasebecilerin bilgi teknolojileri ile ilgili gerekli bilgiye sahip olduğu ve yazılımların nasıl kullanıldığı iyi bildiklerini tespit etmişlerdir. Ancak, anket sorularına verilen yanıtlara göre, bilgi eksikliğinin olduğunu ve bu nedenle verilen eğitimlerde bilgi teknolojileriyle ilgili bilgilerin derinleŐtirilmesinin ve temel bilgilerle sınırlı kalınmamasının gerektiğini vurgulamaktadırlar.

Güney ve zyiğit (2015) elektronik muhasebe verilerinin güvenliğinin yönetim kararlarına etkisini inceledikleri çalışmada, veri güvenliğini, iŐletmenin önemseyerek koruduğu bilgiye haksız ve yetki eriŐimi engelleme önlemlerin bütünü olarak tanımlamaktadır. Veri güvenliğinin sağlanması için; donanım, yazılım ve personel düzeyinde güvenlik politikası geliŐtirilerek önlemler alınması gerektiğini belirtilmektedir.

**S
255**

Kamu sektöründe e-dönüşüm uygulamalarıyla ilgili teorik ve yönetsel bilgi açısından katkı sağlamak amacıyla yapılan bir çalışmada Tan ve Pan (2003), baŐarılı kurum-paydaŐ iliŐkileri için geçerli faktörleri belirleyerek bunların etkili e-dönüşüm stratejilerinin geliŐtirilmesi üzerinde nasıl bir etkisi olabileceğini araŐtırmıŐlardır.

Türker (2018) tarafından dijitalleşme sürecinde küresel muhasebe mesleğinin yeniden Şekillendirilmesine yönelik bakıŐı ölçmek için yapılan çalışmada ise muhasebe meslek mensubunun yeni dönem iŐlere liderlik yaparak, kamu yararına odaklanmak, dürüstlük, güven, tarafsızlık ve mesleki teknik nitelikler gibi etik değerleri temel alarak çeŐitliliėi, yeni teknolojileri ve yeniliği öğrenilmesinin zorunlu olduğunu belirtmektedir. Elektronik nedenlerden dolayı karmaşık bir yapı içerisinde anlaşılabilen bir raporlama sisteminin geliŐtirilmesi, dijitalleşme ile denetim ve etik standartların oluşturulması gerektiğini ifade etmektedir.

Elektronik uygulamaya geçiş sürecinde yaşanan sorunları tespit etmek için Elçin ve diğerlerinin (2018) 389 Serbest Muhasebeci Mali Müşavir üzerinde yaptıkları çalıŐmanın yöntemi, anket ve sözlü mülakat Őeklinde olmuştur. Çalışma sonucunda, muhasebe meslek mensuplarının iş yoğunluğunun artacağını, sistemde alt yapı eksikliğinin olduğunu ve personelin yetersizliğinin sorun olduğunu belirtmektedirler. neri olarak ise verilecek eğitimlerin yeterli olabilmesi için meslek mensuplarına yönelik seminer ve panellerin düzenlemesi gerektiğini, sistemsel altyapı eksikliğinin giderilmesi için devletin mali desteğine ihtiyaç duyulduğu ve son olarak e-defter uygulamasına yönelik hazırlanan beratların her ay sonu değil de üç aylık olacak Şekilde belirli periyotlarla gönderilmesi iş yoğunluğu sorununun kısmen de olsa önüne geçileceğini belirtmektedirler.

Dijital ağın yarattığı muhasebe uygulamalarının, muhasebe hilelerinin nlenmesine etkisini tespit etmek için İstanbul ilinde faaliyet gösteren 53 Serbest Muhasebeci Mali Müşavir zerinde İŞgüden Kılıç ve Anadolu (2018) tarafından on-line anket yöntemi kullanılarak yapılmıştır. Elde ettikleri verilere göre günümüzde muhasebe yazılımlarının ve denetim faaliyetlerinin web tabanlı hale gelmesi meslek mensuplarını oldukça memnun ettiği tespit edilmiştir. Meslek mensupları web tabanlı yazılımların bilgi güvenilirliğini olumlu etkilediğini, hileli işlemlerin ortaya çıkarılmasında katkı sağladığını, kontrol ve denetimi kolaylaŐtırdıėını, finansal raporlamasını daha çok ŐefflaŐtıėını ve hileli finansal raporlama

eğiliminin azaldığını savunmaktadırlar. Meslek mensupları hileli işlemlerin önlenmesinde ve tespit edilmesinde iç denetime, iç kontrole ve bağımsız denetime öncelik vermekle birlikte bilgi teknolojileri denetiminin sağlayacağı katkının da farkında olduklarını belirtmektedirler.

Büyük veri-bilgi teknolojisindeki gelişmelerin muhasebe uygulamalarına ve muhasebe mesleğine etkisini tespit etmek için Akdoğan ve Akdoğan (2018) tarafından yapılan çalışmada dijital ortamda muhasebe bilgilerinin üretilmesi, çeşitli denetim tekniklerinin geliştirilen yeni bilgisayar programları ile yapılması; muhasebe meslek mensuplarının bu değişime ayak uydurmalarını gerektiğini belirtmektedirler. Ayrıca meslek mensuplarının yeni yeterlilikler kazanması, elektronik gelişmelere kolay uyum sağlayan kişiler olması gerektiğini ve geleceğin muhasebecisinin, gelecekteki elektronik değişimleri kucaklayabilen, yeni sistemin bir parçası olabilen kişiler olacakları ifade etmektedirler. Yine Kaya ve diğerleri (2018) iş hayatındaki teknoloji eksenli değişimlerin muhasebe mesleği ve eğitimi üzerine etkileri ile ilgili çalışma yapmışlardır. Bu kişiler çeşitli şehirlerde muhasebe ve denetim alanında çalışan faaliyet gösteren personelden oluşmaktadır. On-line anket yöntemi ile elde edilen sonuçlara göre, denenebilirlik ve gözlemlenebilirliğin aynı alt grupta algılanarak, yeniliği ve teknolojiyi kullanmaya devam niyetleri ve yararları üzerinde olumlu yönde etkisi olduğu anlaşılmıştır. Muhasebe ve denetim meslek grubunu ilgilendiren elektronik gelişmelerin gerek mesleki eğitim içinde; ancak daha önemlisi üniversite müfredatlarında yer alması gerektiği sonucunu çıkarılabilmektedirler. Araştırma sonucunda, meslek mensuplarının teknoloji ve yenilikleri iş hayatlarına dahil etmekte bir direnç göstermedikleri görülmüştür. Bununla birlikte, bu grubun, yenilikleri karmaşık bulmayarak iş hayatlarının daha da kolaylaşması için teknolojiyi öğrenmeye çaba gösterdikleri de belirlenmiştir. Denetim şirketlerinin çalışanlarının unvanı ile denetim faaliyetlerinde elektronik dönüşüm unsurlarının kullanımı arasındaki ilişkiyi ölçmek amacıyla yapılan başka bir çalışmada ise Derya Baskan (2019), Ankara'da faaliyet gösteren 27 bağımsız denetim kuruluşunda çalışanlara anket yöntemi uygulaması yapmıştır. Anket sonuçlarına göre, denetim firmalarının elektronik verilerini kullanarak denetimlerini daha kaliteli hale getirdiği tespit edilmiş ve bu denetim firmalarındaki çalışan sayısı tarafından desteklenmiştir. Bu nedenle elektronik dönüşüm unsurlarının denetim firmalarında önemli olduğu vurgulanmaktadır. İşletmelerde yaşanan muhasebe skandallarından dolayı bozulan sistemin düzeltilmesinde önemli rol oynayan elektronik dönüşüm unsurlarının uygulanması için ortamların yaratılması ve eğitimlerle desteklenmesi gerektiği önerilmektedir.

Muhasebe mesleği için eğitimde verilmesi gereken becerilerin ortaya çıkarılması ve ne düzeyde olduğu tespit etmek için Allahverdi ve Kararer (2019), Türkiye'de lisans seviyesinde işletme bölümünde eğitim veren 64 üniversitede çalışma yapmışlardır. Çalışmada işletme bölümlerinde verilen muhasebe eğitimi müfredatı muhasebe mesleği yeterliliklerini karşılaması açısından incelenmiştir. Çalışma sonucunda, Türkiye'deki üniversitelerde öğrencilere alanla ilgili teorik bilgilerin yeterli seviyede verildiği ancak, elektronik beceriler ilgili eğitim seviyesinin çok düşük olduğu tespit edilmiştir.

Balıkesir ilinde faaliyet gösteren 103 muhasebe meslek mensubu üzerinde meslek etiğinin meslek yaşamı üzerindeki etkisini ölçmek için İşgüden ve Çabuk (2006) tarafından anket yöntemi kullanılarak yapılan bir çalışmada, meslek mensuplarının, meslek etiği ilkelerine uygun davranarak kamu yararını dikkate aldıkları, bununda kendilerine kazanç sağlayacaklarını düşündüklerini tespit etmişlerdir. Ancak mükelleflerin meslek mensupları üzerinde baskı uygulamalarından ve bazı meslek mensuplarının kişisel çıkarları için yasal yetkilerden kaçmaları, muhasebe mesleğinin toplumdaki bakış açısını olumsuz etkilediklerini düşünmektedir. Bunlarla birlikte meslek mensuplarının etik anlayışına duyarlı olduğu ancak gerekli özeni göstermedikleri tespit edilmiştir.

Etik davranışı üzerine etkileri nedeniyle muhasebe skandallarının sürekliliğine etki eden beş etik

kurallı ve etik eğitiminin muhasebe mezunları üzerine etkisini incelemeyi amaçlayan başka bir araştırma Low ve diğerleri (2008) tarafından muhasebe öğrencilerine anket yöntemi uygulanarak yapılmıştır. Anket uygulaması sonucunda, öğrenciler etik eğitimin etik davranışı üzerine etkisi olduğunu kesin olarak gösterememektedir ancak önemli olduğunu belirtmektedirler. Bu durumun muhasebe mezunlarının iş hayatlarına başlamadan önce etik davranışla ilgili düşüncelerini etkilemenin mümkün olabileceğini ifade etmektedirler.

Muhasebe meslek mensubunun etik algısına yönelik İstanbul ilinde faaliyet gösteren 500 meslek mensubuna anket yöntemi kullanılarak Yücel ve Kartal (2014) tarafından yapılan çalışmaya göre meslek etiğinin uygulanışında sorun olduğu, mevcut yasal düzenlemelerinin yetersiz olduğu, etik dışı davranışın yaş ve tecrübeyle ilgisi olmadığı, kazancın etik ile ilişkili olmadığı ve mükellef baskılarına karşı koymalarına rağmen defter kaybetme korkusunun da olduğu tespit edilmiştir.

Meslek mensuplarının etik hakkındaki görüşleri üzerine Isparta Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odasına kayıtlı 115 meslek mensubuna anket yöntemi kullanılarak etin ve şahin Dağlı (2014) tarafından yapılan araştırmada meslek mensuplarının mesleki bilgiye ve sır saklama kuralına önem verdiklerini, yasal ilkelere az bağlı olduklarını, muhasebe mesleği etiği kurallarını önemli gördüklerini ancak denetim eksikliği ve eğitim yetersizliği gibi nedenlerden dolayı etik dışı davranışlarda bulunabileceğini ifade etmişlerdir. Ayrıca meslek mensuplarının etik konusunda bilgiye sahip olduklarını ancak mükellef ve yöneticilerin baskısının kısmen de olsa var olduğunu belirtmişlerdir. Bununla birlikte etik davranış sergilemek için müşterilerinde davranışlarıyla yardım etmeleri gerektiğini, gelir düzeyleri artarsa ve eşit sayıda defter düşmesi durumunda, mesleki ilkelere bağlılıklarının artacağını, etik dışı davranışlarda bulunması durumunda cezai işlemlerin uygulanması gerektiğini vurgulamaktadır. Antalya, Burdur ve Isparta illerinde çalışan 400 meslek mensuplarının muhasebe meslek etiği uygulamalarıyla ilgili görüşlerini tespit etmek isteyen bir başka çalışmada ise zelik ve Keskin (2017), meslek mensupları kendilerinin etik kurallara uygun davrandıklarını ancak meslektaşlarının uygun davranmadıklarını, yasal düzenlemelerin yeterli olmadığını, karşılaştıkları özel durumlara göre etile ilgili tutumlarının değişiklik gösterdiği ve asgari ücret tarifelinin altında defter tutan meslektaşlarının olduğunu belirtmişlerdir.

Muhasebe etiğinin muhasebe meslek mensupları ile ne kadar ilişkili olduğunu tespit etmek için Ahinful ve diğerleri (2017) tarafından yapılan çalışmada muhasebede hileye neden olan faktörler ve muhasebecinin karşılaştığı etik zorlukları incelemişlerdir. Çalışma sonucunda muhasebe etiğinin muhasebe meslek mensuplarını ilgilendirdiğini ancak, etik kurallara uymada zorluk çekildiği tespit edilmiştir. Bu nedenle muhasebe mesleğinde tüm paydaşların etik bilgilerinin artırılmasını sağlayacak davranışlarda bulunması gerektiğini önermektedir. Muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğini geliştirme konusundaki rolünün incelemek için yapılan başka bir çalışmada ise Jaijairam (2018), ulusal meslek kuruluşları için ticari ünün artması, finansal tablolardan yararlanılması ve hilelerin azaltılması için muhasebe meslek etiğinin temel teşkil ettiğini ortaya koymuştur. Muhasebe meslek etiğinde muhasebecini rolünün kurum kültürü ve hesap verilebilirliğe vurgu yapmasına bağlı olduğu kanıtlanmıştır. Bu nedenle, devlet kurumları muhasebe işletmelerinde etik uygulamalarını savunmalı ve geliştirmelidir.

5. MUHASEBE UYGULAMALARINDA ELEKTRONİK GELİŞMELERİN MUHASEBE MESLEK ETİĞİNE ETKİSİ ÜZERİNE BİR ÇALIŞMA

5.1. Araştırmanın Amacı ve Kapsamı

Çalışma elektronik dönüşüm uygulamalarının (E-Kayıt, E-Arşiv, E-Defter, E-Fatura, E-Denetim) muhasebe meslek etiğine etkisini ölçmek amacıyla Kırıkkale ilinde odalar birliğine üye olan meslek mensuplarına online anket yöntemi kullanılarak uygulama yapılmıştır.

Toplamda 322 üyeye sahip olan ve online olarak ulaşılmaya çalışılan meslek mensuplarından 51'inden geri dönüş olmuştur. Araştırmada kullanılan anket soruları, literatür incelenerek oluşturulmuştur. Anket formu, toplam 27 adet sorudan oluşmakta; ilk 7 soru değişkeni demografik özellikleri, sonraki 20 soru ise 5'li likert ölçeği ile düzenlenmiştir. Araştırma sonucun elde edilen veriler araştırmanın amacına uygun olarak analiz edilmiştir. Ölçeğin güvenilirliğini tespit etmek için Cronbach Alfa katsayısı yöntemi kullanılmış ve %90 çok iyi oranında güvenilirliği bulunmuştur. Güvenirliği test edildikten sonra ankete katılan meslek mensuplarının demografik özellikleriyle ilgili frekans değerleri belirlenerek tanımlayıcı istatistiklere yer verilmiştir ve daha sonrasında muhasebe etik standartları baz alınarak elektronik dönüşüm uygulamalarının muhasebe etik davranışlarına olan etkisinin ölçülmesi ile ilgili ifadelere katılım düzeyleri ölçülmeye çalışılmıştır.

Birbiriyle ilişkili çok sayıdaki maddelerin bir araya getirilerek, birbiri ile tutarlı daha az sayıda faktör elde etmeyi ve maddelerin oluşturduğu yapıların örüntüsünü keşfetmeyi amaçlayan Faktör analizi uygulanmıştır (Gürbüz ve Şahin 2017, 315). faktör analizi, kavramların açıklandığı boyutların belirlenmesinde ve değişken sayısı azaltarak bu değişkenleri tek bir değişkenle (faktör) ile açıklamaya olanak sağlamak için kullanılır (Spearman 1904; Durmuş ve diğerleri 2011, 73; Büyüköztürk 2002, 487). Bununla birlikte, faktör analizi yapıldıktan sonra meslek mensuplarının demografik özelliklerine göre elektronik dönüşümün muhasebe meslek etiğine etkisini arasında anlamlı bir fark olup olmadığını incelemek için elde edilen faktörler için Anova ve Tukey testi yapılmıştır. Çalışmada One-Way Anova testi, ilişkisiz iki ya da daha çok örneklem ortalama arasındaki farkın sıfırdan anlamlı bir şekilde farklı olup olmadığını test etmek üzere uygulanmaktadır (Fisher 1918; Büyüköztürk 2018, 48). Bir başka ifade ile One-Way Anova testi, ikiden fazla bağımsız grubun ortalamalarının birbirinden farklı olup olmadığını test etmek için kullanılır (Durmuş ve diğerleri 2011, 124). Hangi gruplar arasında anlamlı sonuçlar olduğunu tespit etmek için Tukey testi uygulanmıştır. Anket verilerinin analizinde SPSS 23.0 paket programı kullanılmıştır.

5.2. Araştırmanın Bulguları

Muhasebe meslek mensuplarını elektronik dönüşümün muhasebe meslek etiğine etkileri üzerine etkisi ile ilgili analiz aşağıdaki gibidir.

5.2.1. Muhasebe Meslek Mensuplarının Demografik Analizi

Yapılan analiz sonucunda muhasebe meslek mensuplarının demografik değişkenlerin frekans değerleri aşağıdaki gibidir.

Tablo 1. Demografik Değişkenlerin Dağılımları

Yaş	Frekans	Yüzde
21-30	11	21,6
31-40	19	37,3
41-50	13	25,5
51-60	6	11,8
61 ve Üzeri	2	3,9
Eğitim Durumu	Frekans	Yüzde
Lisans	38	74,5
Yüksek Lisans	9	17,6
Doktora	4	7,8
Mesleki Unvan	Frekans	Yüzde
Serbest Muhasebeci Mali Müşavir	49	96,0
Yeminli Mali Müşavir	1	2,0
Kayıp Değer	1	2,0
Mesleki Tecrübe Süresi (Yıl)	Frekans	Yüzde
0-10	18	35,3
11-20	18	35,3
21-30	9	17,6
31 ve Üzeri	6	11,8
Çalıştıkları Firmaların Faaliyet Süreleri Yıl)	Frekans	Yüzde
0-10	24	47,0
11-20	10	19,6
21-30	8	15,7
31 ve üzeri	6	11,8
Kayıp Değer	3	5,9
Gelir Durumu	Frekans	Yüzde
1500-3500	11	21,6
3501-6000	18	35,3
6001-9000	16	31,4
9001-15000	1	2,0

Muhasebe Uygulamalarındaki Elektronik Gelişmelerin Muhasebe Meslek Etiğine Etkisi: Kırıkkale İlindeki Muhasebe Meslek Mensuplarının Bakış Açısı Üzerine Bir Araştırma

15001 ve üzeri	4	7,8
Kayıp Değer	1	2,0
En Önemli Meslek Etiği Standardı	Frekans	Yüzde
Dürüstlük	17	33,3
Tarafsızlık	5	9,8
Mesleki Yeterlilik	14	27,5
Sır Saklama Ve Güvenilirlik	6	11,8
Mesleki Özen	7	13,7
Hepsi	2	3,9

ÖS
260

Tablo incelendiğinde, ankete katılanların %37,3'ü 31-40 yaş aralığında, %25,5'i 41-50 yaş aralığındadır. Katılımcıların ağırlıklı olarak %76,5 lisans mezunu olduğu görülmektedir. Katılımcıların mesleki unvanları açısından değerlendirildiğinde ise %96'sı SMMM, %2'si YMM ve bir kişinin de cevaplamadığı görülmektedir. Araştırmaya katılanların %35,3'lük kısmı 0-10 yıl arasında, %35,3'lük kısmının da 11-20 yıldan daha fazla tecrübeye sahip olduğu tespit edilmiştir. Ankete katılanların çalıştıkları firmaların faaliyet sürelerinin ağırlıklı olarak %47'sinin 0-10 yıllar arasında, %19,6'sının 11-20 yılları arasında olduğu görülmektedir. Gelir durumuyla ilgili durum incelendiğinde %35,3 oranla 3501-6000TL arasında, %31,4'ü 6001-9000TL arasındadır. En önemli meslek etiği standardı sorusuna ise katılımcıların %33,3'ü dürüstlüğü, %27,5'i mesleki yeterliliğin, %13,7'sinin de mesleki özenin önemli olduğunu vurgulamaktadırlar.

5.2.2. E-Dönüşüm Uygulamalarının Muhasebe Meslek Etiğine Etkisi

Araştırmada muhasebe meslek mensuplarının elektronik dönüşümden muhasebe etik standartlarından etkinliğinin olup olmadığı ile ilgili ifadelerle katılım düzeylerine yer verilmiştir. Bu sonuçlar aşağıda sıralanmaktadır.

Tablo 2. Meslek Mensuplarının İfadelere İlgili Tanımlayıcı İstatistikleri

Muhasebedeki E-Dönüşüm Sürecinin Muhasebe Meslek Etik Davranışlarına Etkisinin Ölçülmesi Üzerine;	Kesinlikle	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle
	Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Katılıyorum
	%	%	%	%	%
1-E-dönüşüm uygulaması muhasebe meslek etiğini destekler.	11,8	13,7	17,6	29,4	27,4
2- E-dönüşüm uygulayanlar mesleki yeterliliğe sahiptir.	3,9	23,5	25,5	25,5	21,6
3- E-dönüşüm uygulamasında müşteri tanıdık olsa da tarafsızlık devam eder.	11,8	7,8	17,6	31,4	31,4
4- E-dönüşüm bilgilerin muhafaza edilmesini sağlar.	3,9	5,9	9,8	25,5	54,9
5- E-dönüşüm uygulamaları meslek mensuplarının hile yapmasını zorlaştırır.	9,8	7,8	23,5	21,6	37,3
6- E-dönüşüm muhasebe uygulamalarında sistemin altyapı eksikliği olması halinde muhasebe meslek etiğini etkiler.	5,9	9,8	37,3	7,8	39,2
7- E-dönüşüm uygulaması gerçek bilgiler sunulmasında etkindir.	7,8	5,9	25,5	31,4	29,4
8- E-dönüşüm uygulaması bilgileri zamanında sunar.	3,9	3,9	19,6	29,4	43,1
9- E- dönüşüm süreci kanunların uygulanmasını zorunlu kılar.	7,8	5,9	11,8	29,4	45,1
10- E-dönüşüm uygulayanlar eğitimlerini almak zorundadırlar.	2,0	3,9	9,8	27,5	56,9
11- E-dönüşüm uygulaması mesleki özeni destekler.	2,0	7,8	15,7	31,4	41,2
12- E-dönüşüm firmanın gizli bilgilerine ulaşılmasını zorlaştırır.	27,5	19,6	31,4	13,7	7,8
13- E-dönüşüm uygulamalarının denetimi muhasebe meslek etiğini etkiler.	9,8	15,7	29,4	27,5	17,6
14- E-dönüşüm süreci veri kaybını engeller.	5,9	9,8	13,7	33,3	35,3
15- E-dönüşüm uygulamalarında çalışanların altyapı eksikliği olması halinde muhasebe meslek etiğini etkiler.	7,8	5,9	29,4	29,4	27,5
16- Bilgi teknolojileri doğru kullanılmadığında gerçeğe uygun bilgiler üretilmemektedir.	5,9	5,9	19,6	25,5	41,2
17- Muhasebedeki elektronik gelişmelerle ilgili eğitim verilmemesi muhasebe meslek mensubunun etik anlayışını etkiler.	2,0	9,8	23,5	25,5	37,3
18- E-dönüşüm güvenirliliği artırır.	3,9	5,9	25,5	27,5	37,3
19- E-dönüşüm uygulaması yapılırken yasalara uyulmaktadır.	2,0	5,9	23,5	27,5	39,2
20- Siber güvenliğin risk olmaya devam etmesi muhasebe meslek etiğini etkiler.	2,0	13,7	15,7	31,4	37,3

Tablo incelendiğinde, ankete katılan Muhasebe meslek mensuplarının %56,8'i e-dönüşüm uygulamasının muhasebe meslek etiğini etkileyeceğini, %25,5'i ise etkisi olmadığını ifade etmişlerdir. Muhasebe meslek mensuplarının %47,1 e-dönüşüm uygulayanların mesleki yeterliliğe sahip olduklarını, %27,4 kişinin bu özelliğe sahip olunmadıklarını ifade edilmektedir. Muhasebe meslek mensuplarının %62,8'i e-dönüşüm uygulamasında müşteri tanıdık olsa da tarafsız olacağını ifade etmektedirler. Muhasebe meslek mensuplarının %47'si e-dönüşüm muhasebe uygulamalarında sistemin altyapı eksikliği olması halinde muhasebe meslek etiğini etkileyeceğini düşünürken, %37,3'ü ise etik davranışı etkileyip etkilemeyeceği konusunda kararsızdır. Muhasebe meslek mensuplarının %72,5 e-dönüşüm uygulamaları ile bilgileri zamanında sunulduğunu ifade etmektedirler. Muhasebe meslek mensuplarının %74,5'i e-dönüşüm süreci kanunların uygulanmasını zorunlu kılacağını ifade etmektedir. Muhasebe meslek mensuplarının %72,6'sı e-dönüşüm uygulaması mesleki özeni destekleyeceğini ifade etmektedirler. Muhasebe meslek mensuplarının %62,8 muhasebedeki elektronik gelişmelerle ilgili eğitim verilmemesi muhasebe meslek mensubunun etik anlayışını etkileyebileceklerini ifade etmektedirler. Muhasebe meslek mensuplarının %68,7'si siber güvenliğin risk olmaya devam etmesi muhasebe meslek etiğini etkileyebileceğini ifade etmektedirler.

5.2.3. Araştırmanın Teknik Analizlerle Yorumlanması

Çalışmada Kaiser-Meyer test istatistiği ve Barlett's Testi sonuçları incelenerek faktör analizi için ön koşullar araştırılmıştır. Kaiser-Meyer test istatistiği, belirli bir örneklemden elde edilen değişkenlerin oluşturduğu veri yapısının faktör analizi için yeterli olup olmadığını göstermek için yapılmaktadır ve 0,50 ve üzerinde olması gerekmektedir (Kaiser 1974, 35; Gürbüz ve Şahin 2017, 317). Kaiser-Meyer test istatistiği 0,653 olarak bulunmuştur ve analiz için uygundur. Barlett's Testi ise korelasyon matrisindeki ilişkilerin faktör analizi yapacak ölçüde yeterli olup olmadığını test etmektedir ve test sonucunun anlamlı olabilmesi için p değerinin 0,05'den küçük olması gerekmektedir (Barlett 1950; Durmuş ve diğerleri 2011, 79; Gürbüz ve Şahin 2017, 317). Barlett's Testi sonucu da istatistiksel olarak (0.000) anlamlıdır. Buna göre her iki testte analiz için uygundur. 1'den yüksek özdeğerler anlamlı faktörleri işaret etmektedir. Bu analizde 20 maddeli ölçeğimizde 5 adet faktör bulunmaktadır. Ancak faktörlerin açıkladıkları varyanslar dikkate alınarak ve 5 maddenin 0,50'nin altında faktör yüküne sahip olduğu için ölçekten toplam 5 maddenin çıkarılmasına karar verilmiştir. Yeniden faktör analizi için ön koşulların araştırılması için Kaiser-Meyer test istatistiği yapılmış ve 0,814 olduğu tespit edilerek analize uygun olduğu bulunmuştur. Barlett's Testi sonucu da istatistiksel olarak (0.000) anlamlıdır.

Tablo 3. KMO ve Bartlett's Testi

Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy.		,814
Bartlett's Test of Sphericity	Approx. Chi-Square	426,328
	df	105
	Sig.	,000

Toplam açıklanan varyans tablosunda ise özdeğerler ve değişkenlerin açıkladığı varyans gösterilmektedir. 1'den yüksek özdeğerler anlamlı faktörleri işaret etmektedir. Buna göre analizde 15 maddeli ölçeğimizde 3 adet faktör bulunmaktadır ve Bu 3 faktörün ölçeğe ilişkin açıkladığı varyansın 0.646 olduğunu ve bu değerin yeterli derecede bir açıklayıcılığı ifade etmektedir.

Analizde Varimax yöntemiyle rotasyon işlemi yapılarak değişkenlerin faktörler altındaki yük değerleri hesaplanmıştır. Faktörleri ve değişken yüklerini daha belirgin hale getirmek için options seçeneğinde absolute value below değerini 0,50 olarak belirlediğinde Tablo 3'deki görüntü elde edilmiştir. Tabloda birden fazla faktör altında yer alan aynı değişkene ait yük değerleri görülmektedir.

ÖS
263

Tablo 4. Dönüştürülmüş Bileşenler Matrisi Tablosu

	Bileşenler		
	1	2	3
E- dönüşüm süreci kanunların uygulanmasını zorunlu kılar.	,912		
E-dönüşüm uygulaması bilgileri zamanında sunar.	,877		
E- dönüşüm uygulaması gerçek bilgiler sunulmasında etkindir.	,795		
E- dönüşüm uygulamaları meslek mensuplarının hile yapmasını zorlaştırır.	,778		
E- dönüşüm bilgilerin muhafaza edilmesini sağlar.	,778		
E-dönüşüm güvenilirliği artırır.	,758		
E-dönüşüm uygulaması mesleki özeni destekler.	,731		
E-dönüşüm süreci veri kaybını engeller.	,661		
E-dönüşüm uygulaması yapılırken yasalara uyulmaktadır.	,645		
E-dönüşümle ilgili eğitim verilmemesi muhasebe meslek mensubunun etik anlayışını etkiler.		,789	
E-dönüşümde sistemin altyapı eksikliği olması muhasebe meslek etiğini etkiler.		,738	
Siber güvenliğin risk olmaya devam etmesi muhasebe meslek etiğini etkiler		,554	
E-dönüşüm uygulayanlar eğitimlerini almak zorundadırlar		,538	
E-dönüşüm uygulayanlar mesleki yeterliliğe sahiptir.			,800
E-dönüşüm firmanın gizli bilgilerine ulaşılmasını zorlaştırır			,699
Extraction Method: Principal Component Analysis.			
Rotation Method: Varimax with Kaiser Normalization. ^a			

Muhasebe Uygulamalarındaki Elektronik Gelişmelerin Muhasebe Meslek Etiğine Etkisi: Kırıkkale İlindeki Muhasebe Meslek Mensuplarının Bakış Açısı Üzerine Bir Araştırma

Ölçeğin birinci faktörü “Yasalar ve Veri Güvenliği” olarak isimlendirilmiş olup 9 maddeden oluşmaktadır. Ölçeğin ikinci faktörü “Eğitim” olarak isimlendirilmiş olup 4 maddeden oluşmaktadır. Ölçeğin üçüncü faktörü ise “Mesleki Yeterlilik” olarak isimlendirilmiş olup 2 maddeden oluşmaktadır. Bu sonuçlar ölçeğin 15 maddeden oluşan üç faktörlü yapısının geçerliliğini işaret etmektedir.

Meslek mensuplarının demografik özelliklerine göre elektronik dönüşümün muhasebe meslek etiğine etkisi arasında anlamlı bir fark olup olmadığını incelemek için elde edilen bu 3 faktör için Anova ve Tukey testi yapılmıştır. Bu testler sonucunda elde edilen anlamlılık düzeyi değerleri aşağıda belirtilen tabloda verilmiştir.

Tablo 5. One-way Anova Testleri Sonuçları

Yaş	Faktör 1	Faktör 2	Faktör 3
21-30	0,107	0,339	0,301
31-40			
41-50			
51-60			
61 ve Üzeri			
Eğitim Durumu	Faktör 1	Faktör 2	Faktör 3
Lisans	0,624	0,046	0,943
Yüksek Lisans			
Doktora			
Mesleki Unvan	Faktör 1	Faktör 2	Faktör 3
Serbest Muhasebeci Mali Müşavir	0,391	0,652	0,12
Yeminli Mali Müşavir			
Kayıp Değer			
Mesleki Tecrübe Süresi (Yıl)	Faktör 1	Faktör 2	Faktör 3
0-10	0,423	0,075	0,81
11-20			
21-30			
31 ve Üzeri			
Çalıştıkları Firmaların faaliyet süreleri (Yıl)			
0-10	0,127	0,102	0,642
11-20			
21-30			
31 ve üzeri			
Gelir Durumu			
1500-3500	0,93	0,797	0,313
3501-6000			
6001-9000			
9001-15000			
15001 ve üzeri			

Soruların ortalamaları alındığında yapılan Anova testi sonucunda ankete katılan muhasebe meslek mensuplarının demografik özellikleri ile 3 faktör içerisinde yer alan değişkenler arasında anlamlı bir farklılık tespit edilememiştir (Sig. \geq 0,05). Yani, elektronik gelişmelerin muhasebe meslek etiğini etkilemesi ile ilgili oluşan üç faktördeki değişkenlere verilen cevapların muhasebe meslek mensuplarının yaş, öğrenim durumu, mesleki unvan, mesleki tecrübe süresi gibi demografik özellikler açısından bir farklılık tespit edilememiştir. Daha önce yapılan faktör analizinden elde edilen üç faktörden, sadece Faktör 2 yani “Eğitim” faktörü olarak isimlendirdiğimiz faktör içerisinde yer alan 4 değişkenle meslek mensuplarının öğrenim durumu arasında anlamlı bir farklılığın olduğu tespit edilmiştir (Sig. \leq 0,05; Sig.=0,046). Yani, lisans, yüksek lisans ve doktora düzeyindeki kişilerin “eğitim” faktörü içerisindeki değişkenler ile ilgili düşünceleri birbirinden farklıdır. Oluşan bu farklılığın hangi gruplar arasında olduğunu tespit etmek için ise Tukey testi yapılmıştır.

Tablo 6. Faktör 2’ye Göre Öğrenim Durumunun Farklılığının Tukey Testi ile Ölçülmesi

(I) Öğrenim durumu	(J) Öğrenim durumu	Ortalama Fark (I-J)	Sig.
Lisans	Yüksek Lisans	,387	,525
	Doktora	1,234*	,046
Yüksek Lisans	Lisans	-,387	,525
	Doktora	,847	,312
Doktora	Lisans	-1,234*	,046
	Yüksek Lisans	-,847	,312

*. Ortalama Fark 0,05 Düzeyinde Önemlidir.

Tukey Testi tablosu incelendiğinde ankete katılan meslek mensuplarının lisans, yüksek lisans ve doktora mezunu düzeyindeki öğrenim durumuna sahip olanlar ile “Eğitim” faktörü içerisindeki değişkenler için verilen cevaplar arasındaki farklılık düzeyinin sadece lisans ve doktora mezunları arasında olduğu tespit edilmiştir (Sig. \leq 0,05; Sig.=0,046). Lisans mezunlarının doktora mezunlarına göre Faktör 2 de yer alan e-dönüşümle ilgili eğitim verilmemesi, sistemdeki alt yapı eksikliği, uygulayanların eğitim almaları gerektiği ve siber güvenliğin risk olmaya devam etmesi değişkenlerin muhasebe meslek etiğini daha fazla etkilediğini (Ortalama Fark=1,234) ve daha yüksek cevap verildiği görülmüştür.

6. SONUÇ

Muhasebede meydana gelen elektronik kaynaklı değişimler, hem işletmeleri hem de muhasebe meslek mensuplarını ilgilendirmektedir. Çünkü, hem çalışanların hem de teknik altyapı eksikliğinin giderilmesi için gerekli eğitimler alınarak elektronik kaynaklı değişimlere uyum sağlanması gerekmektedir. Ancak eksiklikler giderilirken de ortaya çıkabilecek olumsuz durumlarda muhasebe mesleğini yerine getiren kişilerin meslek etiği davranışlarına uygun hareket etmeleri gerekmektedir.

Bu nedenle bu çalışma, muhasebede elektronik gelişmelerin muhasebe meslek etiğine etkisini ölçmeyi amaçlamıştır.

Kırıkkale ilinde faaliyet gösteren ve odalar birliğine üye olan meslek mensuplarına yapılan, toplamda 148 üyeye sahip olan ve 51 üyeye yaptırılabilen anket sonuçlarına göre, katılımlarının %56'ı e-dönüşüm uygulamalarının meslek etiğine etkileyeceğini, %72'sinin e-dönüşüm uygulamasının mesleki özeni destekleyeceğini, %56'sı e-dönüşüm uygulamalarında çalışanların altyapı eksikliğinin muhasebe meslek etik davranışını etkilediğini, %55'i ise çalışanlara e-dönüşümle ilgili eğitim verilmemesinin muhasebe meslek etiği anlayışını etkilediğini ifade etmektedirler. Anket sorularına verilen cevaplara katılım oranlarından anlaşılacağı üzere e-dönüşümü uygulayacakların e-dönüşümle ilgili eğitim almaları etik davranışı etkileyebileceği tespit edilmiştir. Bununla birlikte katılımcılar mesleki özene sahip olduklarını, tarafsız olduklarını ve yasalara uyduklarını ifade etmelerinden dolayı e-dönüşüm uygulamalarında muhasebe meslek etiğine uygun olarak hareket ettikleri tespit edilmiştir. Bu sonuçlar muhasebe meslek mensuplarının meslek etiği bilincine sahip olduklarını ancak e-dönüşüm uygulamalarıyla ilgili eğitimle desteklenmesi gerektiği kanısına ulaştırmaktadır.

ÖS
266

Faktör analizi sonucunda birbiriyle ilişkili olan değişkenleri bir araya getirerek 15 maddeden oluşan 3 faktör elde edilmiştir. Bunlar, “Yasalar ve Veri Güvenliği”, “Eğitim” ve “Mesleki Yeterlilik” olarak isimlendirilmiştir. Yasalar ve Veri Güvenliği olarak isimlendirdiğimiz Faktör 1, e-dönüşüm uygulamalarında yasalara uyma zorunluluğunu, bilgilerin gerçeğe uygun ve zamanında sunulması, veri kaybının önlenmesi ve muhafaza edilmesi, mesleki özeni desteklemesi ve hile yapılmasının önlenmesi yönündeki değişkenleri içermektedir. Eğitim olarak isimlendirdiğimiz Faktör 2, e-dönüşümle ilgili eğitim verilmemesi, sistemdeki altyapı eksikliği, uygulama yapacakların eğitim alması zorunluluğu ve siber güvenliğin risk olmaya devam etmesi değişkenleri içermektedir. Mesleki Yeterlilik olarak isimlendirdiğimiz Faktör 3 ise, mesleki yeterliliğe sahip olma ve gizli bilgilerin ulaşımının engellenmesi değişkenlerini içermektedir. Faktörler içerisinde yer alan değişkenleri genel olarak incelediğinde, elektronik gelişmelerle ilgili gereken eğitimlerin alınmasının, yasalara uyulmasının ve mesleki özene dikkat edilmesinin muhasebe meslek etiğini etkileyeceği düşünülmektedir.

Meslek mensuplarının demografik özelliklerine göre elektronik dönüşümün muhasebe meslek etiğine etkisi arasında anlamlı bir farklılık olup olmadığını incelemek için ise elde edilen bu üç faktör için yapılan Anova testi sonucunda demografik özelliklere göre herhangi bir farklılık tespit edilememiştir. Başka bir ifade ile, katılımcıların demografik özellikleri ne olursa olsun elektronik dönüşümün muhasebe meslek etiğine etkisi üzerine verilen cevap düzeylerinin birbirine yakın seviyede oldukları tespit edilmiştir. Ancak burada, Eğitim olarak isimlendirdiğimiz Faktör 2’de yer alan bileşenlerle öğrenim durumu arasında farklılık tespit edilmiştir. Bu farklılığın hangi gruplar arasında olduğunu tespit etmek için yapılan tukey testi sonucunda ise, lisans mezunlarının doktora mezunlarına göre Faktör 2 de yer alan e-dönüşümle ilgili eğitim verilmemesi, sistemdeki alt yapı eksikliği, uygulayanların eğitim almaları gerektiği ve siber güvenliğin risk olmaya devam etmesi değişkenlerinin muhasebe meslek etiğini daha fazla etkilediğini belirtmektedirler. Ancak bunun nedenin katılımcılar arasında doktora düzeyinde mezunu olan meslek mensuplarının sayısının az olmasından dolayı olabilir.

Elektronik dönüşümün muhasebe meslek etiğine etkisini ölçmeyi amaçlayan çalışma sadece Kırıkkale ilindeki muhasebe meslek mensupları üzerinde uygulandığından dolayı belirli sınırlamalara sahiptir. Bundan sonraki yapılacak çalışmalarda örneklem sayısı artırılarak genişletilebilir ve yeni bir ölçek kullanılarak farklı analizler uygulanabilir.

KAYNAKÇA

- Ahinful, G.S., S. Addo, F.O. Boateng ve J.D. Boakye. 2017. "Accounting Ethics and the Professional Accountant: The Case of Ghana", *International Journal of Applied Economics, Finance and Accounting*, 1(1), 30-36.
- Allahverdi, M. ve M. Kararer. 2019. "E-Dönüşümün Muhasebe Mesleği Yeterlilikleri Üzerindeki Etkileri ve Türkiye'de Lisans Düzeyi Muhasebe Eğitiminin Mesleki Yeterlilikler Açısından Analizi", *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 21 (1), 246-273.
- Akdoğan, N. ve M. U. Akdoğan. 2018. "Büyük Veri-Bilişim Teknolojisindeki Gelişmelerin Muhasebe Uygulamalarına ve Muhasebe Mesleğine Etkisi", *Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi*, Yıl:18, Sayı 55, 1-14.
- Ayboğa, H. 2001. "Ülkemizde Muhasebe Mesleği ve Meslek-Etiği-Ahlakı", *Ege Academic Review*, 1 (2), 28-44.
- Bilen, A. ve Y. Yılmaz. 2014. "Muhasebe Mesleğinde Etik ve Etik İlgili Çalışmalar", *Dicle Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Özel Sayı, 328-353.
- Barlett, M. S. 1950. "Test Of Significance in Factor Analysis", *British Journal of Psychology, Statistical section*, 3, 77-85.
- Büyüköztürk, Ş. 2002. "Faktör Analizi: Temel Kavramlar ve Ölçek Geliştirmede Kullanımı", *Kuram ve Uygulamada Eğitim Yöntemi*, Sayı:32, 470-483.
- Büyüköztürk, Ş. 2018. *Sosyal Bilimler İçin Veri Analizi El Kitabı*, Pegem Akademi, 24.Baskı, Ankara.
- Çetin, A.C. ve S. Şahin Dağlı. 2014. "Muhasebe Meslek Etiği ve Meslek Mensuplarının Etik Hakkındaki Görüşleri Üzerine Isparta İlinde Bir Araştırma", *Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Yıl: 2014/2, Sayı:20, 55-84.
- Çil Koçyiğit, S., M. Uzuner, E. Salgın ve M. Yüksek. 2017. "Öğrencilerin Muhasebe Meslek Etiği Algısı: Gazi Üniversitesinde Bir Uygulama", *Ömer Halisdemir Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 10 (2), 158-177.
- Daştan, A. 2009. "Etik Eğitiminin Muhasebe Eğitimindeki Yeri ve Önemi: Türkiye Değerlendirmesi", *Marmara Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi*, 26 (1), 281-311.
- Derya Baskan, T. 2019. "The Relationship Between Auditors Positions and Electronic Transformation in Auditors' Effectiveness", *Journal of Business Research-Turk*, 11 (1), 114-119.
- Durmuş, B., E.S. Yurtkoru ve Çinko. M. 2011. *Sosyal Bilimlerde SPSS'le Veri Analizi*, Beta Yayınevi, 4. Baskı, İstanbul.
- Elçin, R., B. Gerekan ve M. Usta. 2018. "E-Fatura, E-Defter ve E-Arşiv Uygulamalarına Geçiş Sürecinde Yaşanan Sorunlar: Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Üzerine Bir Araştırma", *Mali Çözüm Dergisi*, 146.Sayı, 13-42.

- Fisher, R.A. 1918. "The correlation between relatives on the supposition of Mendelian law on inheritance", *Trans.R.Soc., Edin* 52, 399-433.
- Gelir İdaresi Başkanlığı (GİB). "19.10.2019 tarihli ve 30923 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 3 Sıra No.lu Elektronik Defter Genel Tebliği (Sıra No: 1)", www.gib.gov.tr (<https://www.gib.gov.tr/elektronik-defter-genel-teblig-sira-no-1nde-degisiklik-yapilmasina-dair-teblig-sira-no-3-resmi>) (Erişim Tarihi: 18.12.2019).
- Ghasemi, M., V. Shafeiepour, M. Aslani ve E. Barvayeh. 2011. "The Impact Of Information Technology (IT) On Modern Accounting Systems", *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, Sayı 28, 112-116.
- Gökçen, G. ve M. Özdemir. 2016. "Türkiye'de Muhasebe Uygulamalarında E-Defter ve E-Fatura Uygulaması", *Marmara Üniversitesi Öneri Dergisi*, 12 (46), 137-154.
- Güney, S. ve H. Özyiğit. 2015. "Muhasebedeki Verilerin Yönetimde Kullanılması ve Elektronik Muhasebe Verilerinin Yönetim Kararlarına Etkisi", *Elektronik Sosyal Bilimler Dergisi*, 14 (53), 279-297.
- Gürbüz, S. ve F. Şahin. 2017. *Sosyal Bilimlerde Araştırma Yöntemleri*, Seçkin Yayınevi, 4. Baskı, Ankara.
- Güzel, T. ve Z. Mersin. 2007. "Bilgi Teknolojilerinin İşletmelerin Muhasebe Uygulamalarında Yarattığı Değişim", *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, Sayı 35, 172-177.
- İşgüden Kılıç, B. ve Z. Anadolu. 2018. "Dijital Çağın Yarattığı Muhasebe Uygulamalarının Muhasebe Hilelerinin Önlenmesine Etkisi", *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, Nisan 2018; Özel Sayı: 55-97.
- İşgüden, B. ve A. Çabuk. 2006. "Meslek Etiği ve Meslek Etiğinin Meslek Yaşamı Üzerindeki Etkileri", *Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 9 (16), 59-86.
- Jajjairam, P. 2018. "Ethics in Accounting", *Journal of Finance and Accountancy*, Cilt 23, 1-13.
- Karabayır, M.E., S. Öztürk ve S. Cengiz. 2018. "Muhasebe Meslek Mensubu Adayları ve Etik İkilem", *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, Özel Sayı.
- Kaya, C. T., N. Türegün ve E. Aluç. 2018. "İş Hayatındaki Teknoloji Eksenli Değişimlerin Muhasebe Mesleği ve Eğitimi Üzerine Etkisi", XXXVII. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu.
- Kaiser, H.F. 1974. "An Index Of Factorial Simplicity", *Psychometrika*, 39, 31-36.
- Kamu Gözetim Kurumu (KGK). "Bağımsız Denetçiler İçin Etik Kurallar (Bağımsızlık Standartları Dâhil)", www.kgk.gov.tr (<https://www.kgk.gov.tr>) (Erişim Tarihi:17.12.2019).
- Kıllı, M., H. Türkoğlu ve C. Gülmez. 2018. "Muhasebe Meslek Mensuplarının Etik Algısı: Malatya İlinde Bir Araştırma", *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, 11 (1), 45-62.
- Kutlu, H.A. 2008. *Muhasebe Meslek Ahlakı*, I. Basım, Nobel Yayınları, Ankara.

- Liyan, L. 2013. "The Impact of Information Technology on Accounting Theory, Accounting Profession, And Chinese Accounting Education", Wuhan International Conference on e-Business, Association For Information Systems AIS Electronic Library, 747-753.
- Low, M., H. Davey ve K. Hooper. 2008. "Accounting Scandals, Ethical Dilemmas and Educational Challenges", Critical Perspectives on Accounting, Vol 19, 222-254.
- Mithchem, Cheryl E. 2009. "Analysis Of International Ethical Standards In Accounting", International Business & Economics Research Journal, Volume 8,41-50.
- Özçelik, H. ve S. Keskin. 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.
- Özkan, A. ve T. Hacıhasanoğlu. 2012. "Muhasebe Meslek Mensuplarının Kişilik Özellikleri ve Etik Karar Verme Davranışları Arasındaki İlişkiler", Niğde Üniversitesi İİBF Dergisi, 5 (2), 37-52.
- Pan, İ.E. ve P.S. Seow. 2016. "Preparing Accounting Graduates for Digital Revolution: A Critical Review of Information Technology Competencies and Skills Development", Journal of Education For Business, 91(3), 166-175.
- Ramaj, B.Z., T. Begolli ve M. Ujkani. 2014. "Impact of Information Technology In The Accounting Profession", 5-th International Conference "Information System and Technology Innovations: Projecting trends to o New Economy", www.researchgate.net (<https://www.researchgate.net>) (Erişim Tarihi: 29.07.2019).
- Sakarya, Ş. ve S. Kara. 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, Cilt 2010, sayı 112, 57-72.
- Sayım, F. ve Ö. Usman. 2016. "Muhasebe Mesleği İçin Mesleki Durum Analizi Kriterlerinin Belirlenmesi", Yalova Sosyal Bilimler Dergisi, Yıl 7, Sayı 12,105-122.
- Spearman, C. 1904. "General Intelligence," Objectively Determined and Measured", The American Journal of Psychology, 15 (2), 201-292.
- Tan, C.W. ve S.L. Pan. 2003. "Managing E-Transformation In The Public Sector: An E-Government Study Of The Inland Revenue Authority Of Singapore (IRAS)", European Journal of Information Systems, 12 (4), 269-281.
- T.C. Cumhurbaşkanlığı Resmi Gazete. 2007. Serbest Muhasebeciler, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirlerin Mesleki Faaliyetlerinde Uyacakları Etik İlkeler Hakkında Yönetmelik, www.resmigazete.gov.tr (<http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2007/10/20071019-8.htm>) (Erişim Tarihi: 01.07.2019).
- Tektüfekçi, F. 2013a. "Bilgi Teknolojileri Destekli Elektronik Muhasebe Uygulamalarına Bütüncül Bir Yaklaşım", Organizasyon ve Yönetim Bilimleri Dergisi, 5 (2), 79-99.

Muhasebe Uygulamalarındaki Elektronik Gelişmelerin Muhasebe Meslek Etiğine Etkisi: Kırıkkale İlindeki
Muhasebe Meslek Mensuplarının Bakış Açısı Üzerine Bir Araştırma

- Tektüfekçi, F. 2013b. “Bilişim Teknolojilerindeki Gelişmelerin Muhasebe Uygulamalarına Etkisi: E-Muhasebe”, Sosyal ve Beşeri Bilimler Dergisi, 5 (2), 89-102.
- Tektüfekçi, F. 2017. “E-Dönüşüm Sürecinde E-Muhasebe Uygulamaları: Türkiye Örneği”, Bilgi Ekonomisi ve Yönetimi Dergisi, 12 (1), 79-88.
- Tektüfekçi, F. 2018. “Türkiye’de E-Dönüşüm Sürecinde Elektronik Belge ve Defter Kontrolü İle Denetimi Üzerine Bir İnceleme”, İzmir Katip Çelebi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 1 (1), 101-119.
- Türker, M. 2018. “Dijitalleşme Sürecinde Küresel Muhasebe Mesleğinin Yeniden Şekillenmesine Bakış”, Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, 20 (1); 202-235.
- ös**
270 TÜRMOB. 2007. “Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Ve Yeminli Mali Müşavirlerin Mesleki Faaliyetlerinde Uyacakları Etik İlkeler Hakkında Yönetmelik”, www.turmob.org.tr (https://www.turmob.org.tr/Arsiv/FCKEditor/userfiles/file/Yonetmelik_MMKarari_Yasa_10_4_2018/13-Etik%20ilkeler%20Hak_Yonetmelik.pdf) (Erişim Tarihi: 01.07.2019).
- Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC). 2005. “Code of Ethics for Professional Accountants”, www.ethicsboard.org (<https://www.ethicsboard.org>) (Erişim Tarihi: 01.07.2019).
- Yıldırım, A. 2016. Muhasebe Meslek Mevzuatı ve Etiği, Dora Basım Yayım Dağıtım, 2. Baskı, Bursa.
- Yücel, R. ve C. Kartal. 2014. “Muhasebecilerin Mesleki Uygulamalarındaki Etik Algılarına İlişkin Bir Araştırma”, Kırıkkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, 4 (2), 123-148.