

KARADENİZ TEKNİK ÜNİVERSİTESİ * SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

İŞLETME ANABİLİM DALI

MUHASEBE TEZLİ YÜKSEK LİSANS PROGRAMI

**KARADENİZ BÖLGESİ'NDE MUHASEBE BİLGİ KALİTESİ BOYUTLARININ
İNCELENMESİ**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Neslihan KELEŞ

MAYIS -2018

TRABZON

KARADENİZ TEKNİK ÜNİVERSİTESİ * SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

İŞLETME ANABİLİM DALI

MUHASEBE TEZLİ YÜKSEK LİSANS PROGRAMI

**KARADENİZ BÖLGESİ'NDE MUHASEBE BİLGİ KALİTESİ BOYUTLARININ
İNCELENMESİ**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Neslihan KELEŞ

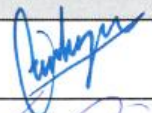


Tez Danışmanı: Prof. Dr. Fikret ÇANKAYA

MAYIS -2018

TRABZON

ONAY

Neslihan KELEŞ tarafından hazırlanan “Karadeniz Bölgesi’nde Muhasebe Bilgi Kalitesi Boyutlarının İncelenmesi” adlı bu çalışma 12.07.2018 tarihinde yapılan savunma sınavı sonucunda oybirliği/oyçokluğu ile başarılı bulunarak jürimiz tarafından İşletme Anabilim Dalı Muhasebe Tezli Yüksek Lisans Programı’nda **yüksek lisans tezi** olarak kabul edilmiştir.

Jüri Üyesi		Karar		İmza
Unvanı - Adı ve Soyadı	Görevi	Kabul	Ret	
Prof. Dr. FİKRET ÇANKAYA	Başkan	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
Prof. Dr. ENGİN DİNÇ	Üye	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
Doç. Dr. DAVUT AYGÜN	Üye	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	

Yukarıdaki imzaların, adı geçen öğretim üyelerine ait olduklarını onaylarım.

Prof. Dr. Yusuf SÜRMEŒ
Enstitü Müdürü

BİLDİRİM

Tez içindeki bütün bilgilerin etik davranış ve akademik kurallar çerçevesinde elde edilerek sunulduğunu, ayrıca tez yazım kurallarına uygun olarak hazırlanan bu çalışmada orijinal olmayan her türlü kaynağa eksiksiz atıf yapıldığını, aksinin ortaya çıkması durumunda her tür yasal sonucu kabul ettiğimi beyan ediyorum.

Neslihan KELEŞ

29.05.2018

ÖNSÖZ

İşletmeler karar alma süreçlerinde, yatırımcılar ise yatırım kararları alırken güvenilir bilgiye ihtiyaç duyarlar. Muhasebe bilgi sisteminde bilgi kalitesini azaltabilecek riskleri tespit edip, farkındalığın oluşması, işletmenin faaliyetlerini etkin bir şekilde sürdürmesinde, rekabet avantajı sağlamlasında ve doğru karar almasında önemli rol oynamaktadır. Bundan dolayı muhasebe bilgi kalitesini etkileyen faktörlerin bilinmesi son derece önemlidir.

Bu çalışmada, Karadeniz Bölgesi'ndeki SMMM odalarına kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının ve akademisyenlerin muhasebe bilgi kalitesi konusuna bakış açılarını ve muhasebe bilgi kalitesini etkileyen faktörleri belirlemek amacıyla yapılmıştır.

Tez çalışmam boyunca bana yardımcı olan danışman hocam Prof. Dr. Fikret ÇANKAYA ve Dr. Öğr. Üyesi Aykut KARAKAYA'ya teşekkür ederim. Ayrıca, bu süreçte her zaman yanımda olup beni destekleyen ve bana güç veren aileme sonsuz şükranlarımı sunarım.

Mayıs 2018

Neslihan KELEŞ

İÇİNDEKİLER

ÖNSÖZ.....	IV
İÇİNDEKİLER	V
ÖZET.....	VIII
ABSTRACT	IX
TABLolar LİSTESİ.....	X
ŞEKİLLER LİSTESİ.....	XI
KISALTMALAR LİSTESİ.....	XII
GİRİŞ	1-2

BİRİNCİ BÖLÜM

1. MUHASEBE BİLGİ SİSTEMİ.....	3-16
1.1. Bilgi kavramı	3
1.2. Muhasebe Bilgi Sisteminin İçeriği ve Tanımı	4
1.3. Muhasebe Bilgi Sisteminin Önemi.....	6
1.4. Muhasebe Bilgi Sisteminin Amacı	7
1.5. Muhasebe Bilgi Sisteminde Bilgi Akışı	7
1.5.1. Kayıt.....	9
1.5.2. Sınıflandırma.....	9
1.5.3. Hesaplama.....	9
1.5.4. Özetleme	9
1.5.5. Saklama.....	9
1.5.6. İletme	10
1.5.7. Çoğaltma.....	10
1.5.8. Canlandırma.....	10
1.6. Muhasebe Bilgi Sistemi Unsurları.....	10
1.6.1. İnsan.....	10
1.6.2. Haberleşme Araçları	11
1.6.3. Donanım-Yazılım	11
1.6.4. Raporlar	12
1.7. Muhasebe Bilgi Sisteminin Alt Sistemleri	13

İKİNCİ BÖLÜM

2. BİLGİ KALİTESİ.....	17-49
2.1. Bilgi Kalitesi.....	17
2.2. Bilgi Kalitesinin Önemi.....	17
2.3. Bilgi Kalitesi Boyutları.....	18
2.4. Muhasebe Bilgi Kalitesi	20
2.4.1. Muhasebe Bilgi Kalitesinin Önemi	21
2.4.2. TFRS Kavramsal Çerçeveye Göre Muhasebe Bilgi Kalitesinin Niteliksel Özellikleri.....	21
2.4.2.1. Temel Niteliksel Özellikler	22
2.4.2.2. Destekleyici Niteliksel Özellikler	23
2.4.3. Muhasebe Bilgi Kalitesinde Maliyet Kısıdı	24
2.5. Muhasebe Bilgi Kalitesi Boyutları	24
2.5.1. İşletme Dışı Faktörler (Ülkeye Özgü).....	25
2.5.1.1. Ekonomik	25
2.5.1.2. Vergi Sistemi.....	26
2.5.1.3. Politik Sistem	27
2.5.1.4. Dış Çevre.....	27
2.5.1.5. Muhasebe Mesleğine Verilen Önem	28
2.5.1.6. Muhasebe İle İlgili Hukuki Düzenlemeler	29
2.5.2. İşletmeye Özgü Faktörler.....	31
2.5.2.1. Muhasebe Dışı Faktörler	31
2.5.2.1.1 Sürekli İyileşme.....	31
2.5.2.1.2.Risk Yönetimi ve Denetim	32
2.5.2.1.3. Yönetim Bakış Açısı ve Stratejileri.....	34
2.5.2.1.4. Şirket Yapısı, Büyüklüğü ve Ait Olduğu Piyasa.....	36
2.5.2.2. Muhasebe İçi Faktörler.....	37
2.5.2.2.1. Muhasebe Personeli.....	37
2.5.2.2.2. Eğitim ve Etik.....	38
2.5.2.2.3. İletişim.....	39
2.5.2.2.4. Tahakkuklar.....	39
2.5.2.2.5. Uluslararası Finansal Raporlama Standartları	40
2.6. Uluslararası Finansal Raporlama Standartları ve Muhasebe Bilgi Kalitesi.....	43
2.6.1. UFRS'nin Muhasebe Bilgi Kalitesine Olumlu Etkisi Olduğu Görüşünü Savunan Çalışmalar.....	43
2.6.1.1. Yabancı Literatür.....	43
2.6.1.2. Yerli Literatür	47

2.6.2. UFRS'nin Muhasebe Bilgi Kalitesine Olumsuz Etkisi Olduğu Görüşünü Savunan Çalışmalar.....	47
2.6.2.1. Yabancı Literatür.....	47
2.6.2.2. Yerli Literatür.....	49

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

3. MUHASEBE BİLGİ KALİTESİ BOYUTLARININ İNCELENMESİ	50-71
3.1. Araştırmanın Amacı	50
3.2. Araştırmanın Yöntemi	50
3.3. Araştırmanın Kapsamı ve Kısıtları	51
3.4. Araştırmanın Değişkenleri ve Hipotezleri	52
3.5. Araştırma Verilerinin Değerlendirilmesi	53
3.5.1. Örneklemenin Özellikleri	53
3.5.2. Muhasebe Bilgi Kalitesi Boyutları Katılım Düzeyi	55
3.5.2.1. Ekonomik Faktörler:	57
3.5.2.2. Vergi Sistemi Faktörü.....	57
3.5.2.3. Politik Sistem Faktörü	57
3.5.2.4. Dış Çevre Faktörü.....	57
3.5.2.5. Muhasebe Mesleğine Verilen Önem Faktörü	58
3.5.2.6. Muhasebe İle İlgili Hukuki Düzenlemeler Faktörü	58
3.5.2.7. Sürekli İyileşme Faktörü	60
3.5.2.8. Risk Yönetimi ve Denetim Faktörü.....	61
3.5.2.9. Yönetim Bakış Açısı ve Stratejileri Faktörü.....	61
3.5.2.10. Şirket Yapısı, Büyüklüğü ve Ait Olduğu Piyasa Faktörü.....	61
3.5.2.11. Muhasebe Personeli Faktörü	62
3.5.2.12. Eğitim ve Etik Faktörü	62
3.5.2.13. İletişim Faktörü.....	63
3.5.2.14. Tahakkuklar Faktörü.....	63
3.5.2.15. UFRS Faktörü.....	63
3.5.3. Finans Öğretim Üyelerinin Görüşleri	64
3.5.4. Muhasebe Bilgi Kalitesi Boyutları ile İlgili Gruplar Arası Farklılıklar	64
3.5.5. Uygulamanın Sonucu	70
SONUÇ VE DEĞERLENDİRME	72
YARARLANILAN KAYNAKLAR.....	73
EKLER.....	82
ÖZGEÇMİŞ.....	87

ÖZET

Muhasebe bilgisi işletmeler için önemlidir. Muhasebe bilgi kalitesi ise işletmelerin hedeflerine ulaşması için karar alma sürecinde önemli bir rol oynamaktadır. Bu bağlamda, muhasebe bilgi kalitesini arttırmak için gerekli olan faktörleri belirlemek ve tanımlamak önemlidir. Bu çalışma, Karadeniz Bölgesi'ndeki SMMM odalarına kayıtlı muhasebe meslek mensupları ve akademisyenlerin muhasebe bilgi kalitesi konusuna bakış açılarını ve muhasebe bilgi kalitesini boyutlarının incelenmesi hedeflenmiştir.

Bu amaçla çalışmada veri toplama yöntemi olarak anket tekniği kullanılmıştır. İstatiksel analiz için 362 kişi ile yapılan anket çalışmasında elde edilen veriler kullanılmıştır. Ankette yanıtlayıcıların anket sorularına katılım düzeyini belirlemek için Tek Yönlü Anova Testi ve Gruplar arası farklılıkları ölçmek için Bağımsız Örneklem T testi uygulanmıştır. Araştırmada, muhasebe bilgi kalitesini etkileyen işletme içi ve işletme dışı faktörler belirlenmiştir. Katılımcı gruplar ve faktör grupları arasındaki farklılıklar tespit edilmiştir. Faktör grupları ile katılımcıların tecrübe grupları, eğitim grupları, meslek grupları ve TFRS eğitim alan ve almayan gruplar arasında anlamlı farklılıklar bulunmuştur. Bunun sonucunda: Katılımcıların tecrübe grupları, eğitim grupları, meslek grupları ve TFRS eğitim alan ve almayan gruplar arasında bilinç seviyesinin ve farkındalık düzeylerinin farklı olduğu belirlenmiştir.

Anahtar sözcükler: Bilgi, Muhasebe Bilgisi, Muhasebe Bilgi Sistemi, Bilgi Kalitesi, Muhasebe Bilgi Kalitesi, Muhasebe Bilgi Kalitesi Boyutları

ABSTRACT

Accounting information is important for businesses. The quality of accounting information plays an important role in the decision-making process in order to achieve the objectives of the enterprises. In this context, it is important to identify and define the factors necessary to increase the quality of accounting information. This study aimed to determine the point of view of academicians and professional accountants registered in the SMMM chambers and examine the dimensions of the quality of accounting information.

For this purpose, survey technique was used as data collection method in the study. The data of which is gathered from the surveys conducted to 362 person is used for statistical analysis. The one-way Anova test was used to determine the level of participation of respondents in the questionnaire, and the Independent Sampling T-test was used to measure the differences between the groups. In this study, quality of accounting information affecting factors of internal business and external business were determined. Differences between participant groups and factor groups were identified. Significant differences between the factor groups and the participants' experience groups, education groups, occupational groups and groups with and without TFRS training were found. As a result: It was determined that the level of consciousness and awareness of the participants were different between the experience groups, the education groups, the occupational groups and the groups with and without TFRS training.

Keywords: Information, Accounting Information, Accounting Information System, Information Quality, Quality Of Accounting Information, Dimensions of Accounting Information Quality

TABLolar LİSTESİ

Tablo Nr.	Tablo Adı	Sayfa Nr.
1	Katılımcıların dağılımı.....	54
2	Katılımların Şehirlere Göre Dağılımı	55
3	İşletme Dışı Faktörler (Ülkeye Özgü)	56
4	Muhasebe Bilgi Kalitesi Boyutlarından İşletmeye Özgü Faktörler	59
5	Değişkenlerin Normal Dağılımı	64
6	Katılımcıların Cinsiyet Gruplarının Faktöre Katılım Düzeyi Sonuçları.....	65
7	Katılımcıların Tecrübe Gruplarının Faktörlere Katılım Düzeyleri Sonuçları.....	65
8	Katılımcıların Eğitim Gruplarının Faktörlere Katılım Düzeyleri Sonuçları.....	66
9	Katılımcıların Meslek Gruplarının Faktörlere Katılım Düzeyleri Sonuçları.....	67
10	Bağımlı ve Bağımsız Çalışan Katılımcıların Faktörlere Katılım Sonuçları	68
11	Akademisyen Gruplarının Faktörlere Katılım Düzeyleri Sonuçları	69
12	TFRS Eğitimi Alan ve Almayan Grupların Faktörlere Katılım Sonuçları	69

ŞEKİLLER LİSTESİ

Şekil Nr.	Şekil Adı	Sayfa Nr.
1	Muhasebe Bilgi Sisteminin Genel Yapısı	8
2	Muhasebe Alt Sistemleri	14
3	Bilgi Kalitesinin Hiyerarşik Yapısı	18



KISALTMALAR LİSTESİ

FASB	: Financial Accounting Standards Board
IAS	: International Accounting Standards
IASC	: International Accounting Standards Committee
KGK	: Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu
KOBİ	: Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmeler
SMMM	: Serbest Muhasebeci Mali Müşavir
SPK	: Sermaye Piyasası Kurulu
SPSS	: Statistical Package for the Social Sciences
TDMS	: Tek Düzen Muhasebe Sistemi
TFRS	: Türkiye Finansal Raporlama Standartları
TMSK	: Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu
TMUD	: Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği
TMUDESK	: Denetim Standartları Kurulu
TTK	: Türk Ticaret Kanunu
TÜRMOB	: Muhasebeciler ve Mali Müşavirler Odaları Birliği
UFRS	: Uluslararası Finansal Raporlama Standartları
UMS	: Uluslararası Muhasebe Standartları
VUK	: Vergi Usul Kanunu

GİRİŞ

Bilgi, verilerin belli bir amaç doğrultusunda kullanışlı hale getirilmiş şeklidir. Gelişmiş ve gelişmekte olan ülkeler arasındaki en önemli fark “bilgi” olmaktadır. Bilginin giderek daha önemli olmasındaki nedenlerin başında: son yıllarda, bilginin toplanması, saklanması ve işlenmesi alanlarındaki teknolojik olanakların artmasıdır. Günümüzde, politik, ekonomik ve sosyal örgütlerin yapısının giderek daha karmaşık hale gelmesi ile birlikte bu örgütlerin yönetimi ve denetimi için daha fazla bilgiye ihtiyaç duyulmaktadır. Bugün artık bilgi, özellikle ekonomide en temel kaynak olarak ortaya çıkmıştır ve birçok işletmenin temelini oluşturmaktadır.

Muhasebe işletmenin temel yapıtaşı olarak kabul edilebilir. Muhasebe bilgileri ise, karar alıcıların (kullanıcılar) etkin bir şekilde karar verebilmesi için temel dayanaktır. Kavramsal Çerçeve’de muhasebe bilgilerinin yerinde karar almada faydalı olabilmesi için bazı özellikler gerekmektedir. Bunlar; ihtiyaca uygunluk, gerçeğe uygun sunum, karşılaştırılabilirlik, doğrulanabilirlik, zamanında sunum ve anlaşılabilirliktir. Dolayısıyla, bir muhasebe bilgisi işletmenin varlık ve borçlarını kayıt altına alarak geçmişi belgeleyip, ihtiyaç halinde teyit edilebilirse ve herhangi bir kullanıcıya karar sürecinde ve gelecek ile ilgili tahminlerde yararlı oluyorsa kaliteli dir.

Belirli bir amaca ulaşmak için işletmenin finansal faaliyetlerini kaydeden, analiz eden, karar alma sürecinde ve sorunların çözümünde yardımcı olan muhasebe bilgi sistemi: verileri işletme içi ve işletme dışı bilgi kullanıcılarına doğru ve güvenilir bilgi haline dönüştüren, rapor haline getiren ve gerektiğinde yeniden kullanmak için depolayan bir bilgi sistemidir. Muhasebe bilgi sistemlerinde ortaya çıkan bilgi, hem işletme faaliyetlerinin yürütülmesinde hem de doğru karar alınabilmesi açısından büyük önem taşımaktadır. Muhasebe bilgi sistemlerinde üretilen bilginin kaliteli olması bilgi kullanıcılarının doğru bilgilendirilmesini sağlayarak, isabetli kararlar almasına olanak tanımaktadır. Bu sayede hem ekonomik yönden israf önlenmekte hem de sisteme olan güven artmaktadır.

Bu bağlamda, muhasebe bilgi kalitesi kavramı ortaya çıkmaktadır. Muhasebe bilgi kalitesi ile ilgili kesin bir tanım bulunmamasına rağmen, finansal tabloda yer alan bilgilerin, finansal bilgi kullanıcılarının ihtiyaçlarını karşılaması olarak ifade edilebilmektedir. Fakat, kullanıcıların ihtiyaçları çeşitlendikçe muhasebe bilgi kalitesini ölçmek zorlaşmakta ve muhasebe bilgi kalitesinin kapsamı değişmektedir. Muhasebe bilgi kalitesinin önemi arttıkça, muhasebede yakınsama ve uyumlaştırma çabaları da artmıştır. Bu nedenle, yakınsama ve uyumlaştırma

çalışmalarıyla birlikte daha kaliteli muhasebe bilgisine ulaşmak için muhasebe kalitesi boyutları olan; ekonomi, vergi sistemi, politik sistem, dış çevre, muhasebe mesleğine verilen önem, muhasebe ile ilgili hukuki düzenlemeler, sürekli iyileşme, risk yönetimi ve denetim, yönetim bakış açısı ve stratejileri, şirket yapısı, büyüklüğü ve ait olduğu piyasa, muhasebe personeli, eğitim ve etik, iletişim, tahakkuklar ve UFRS'nin incelenmesi ve bu konudaki farkındalığın tespit edilmesi gerekmektedir.

Çalışmamızın amacı: Ortak muhasebe ilkelerinin, muhasebe bilgi kalitesini arttırmada yeterli olup olmadığını belirlemek için muhasebe bilgi kalitesi boyutlarının incelenmesidir; bununla birlikte, muhasebe bilgi kalitesi boyutları ile ilgili katılımcı grupları arasında anlamlı farklılıkların olup olmadığı incelenmiştir. Katılımcıların: tecrübe grupları, eğitim grupları, meslek grupları (akademisyen ve SMMM), muhasebe meslek mensuplarının bağımlı- bağımsız çalışma durumu ve TFRS eğitimi alan ve almayan grupları arasındaki muhasebe bilgi kalitesi boyutları ile ilgili bilinç düzeyi ortaya konmak istenmiştir.

Bu doğrultuda birinci bölümde; muhasebe bilgi sisteminin tanımı, önemi, amacı, bilgi akışı, elemanları ve alt sistemlerine kısaca yer verilmiştir. Çalışmanın ikinci bölümünde ise; bilgi kalitesinin, önemi, geliştirilmesi ve boyutlarından bahsedilmiştir. Muhasebe bilgi kalitesinin tanımına, muhasebe bilgi kalitesinin boyutlarına ve muhasebe standartlarına göre muhasebe bilgi kalitesinin boyutlarına değinilmiştir. Muhasebede bilgi kalitesi boyutlarına açıklamalarıyla birlikte yer verilmiştir. UFRS ve muhasebe bilgi kalitesi arasındaki ilişki açıklanmıştır. UFRS'nin muhasebe bilgi kalitesini etkilediğine dair yapılan yerli ve yabancı çalışmalarla ilgili literatür incelemesi yapılmıştır. Üçüncü bölümü oluşturan uygulamalar kısmında ise, saha çalışmasından elde edilen verilerin analizi sonucunda ulaşılan bulgular sunulmuştur. Son bölümde ise, elde edilen bulgular yorumlanmış ve önerilerde bulunulmuştur.

BİRİNCİ BÖLÜM

1. MUHASEBE BİLGİ SİSTEMİ

1.1. Bilgi kavramı

Veri, bilginin işlenmemiş diğer bir deyişle ham halidir. Veri; toplama, sınıflandırma, yeniden düzenleme, özetleme, saklama, yeniden elde etme ve iletme işlemlerinden geçerek bilgiye dönüşmektedir. Öncelikle veri, anketlerden, belgelerden ve benzeri araçlardan toplanmaktadır. Daha sonra sınıflandırılıp, düzenlenerek daha anlamlı hale getirilmektedir. İşlenen veri bilgiye dönüştüğünde, daha kolay anlaşılabilmesi için özetlenmektedir. Gelecekte kullanılması için dikkatli bir şekilde saklanmaktadır. Sonuç olarak bilginin kullanıcıya faydalı olabilmesi için, doğru yerde, doğru zamanda, doğru biçimde, doğru kişiye iletilmesi gerekmektedir.

Bilgi, verilerin belli bir amaç doğrultusunda kullanışlı hale getirilmiş şekli olarak tanımlanabilir. Bilginin günümüz işletmelerinin her sürecinde ciddi sorumlulukları vardır. 90'lı yıllarda bilgisayar ve otomasyon teknolojilerinin kullanımının artmasıyla bilgi yönetimi analog yapıdan dijital yapıya dönüşmüştür. Bu sayede, dijital ortamda işlenen veriler yine dijital ortamda saklanmaya başlanmıştır. Dolayısıyla, veri tabanı kullanımı önem kazanmış ve bilgiler ham veri olarak bilgisayar ortamında saklanmaya başlanmıştır.

Bilgi, toplumun gelişmesinde en önemli faktör olarak karşımıza çıkmaktadır. Sadece makro düzeyde değil mikro düzeydeki işletmeler içinde en önemli üretim faktörü haline gelmiştir. İçinde bulunduğumuz 21.yy bilgi çağında, ekonominin temel kaynağı bilgi olmuştur. Teknolojinin gelişmesiyle beraber bilgi her konuda ihtiyaç duyulan, kullanıldıkça eskimeyen, dönüşen bir etken haline gelmiştir. Küreselleşme ve sürekli gelişen ve değişen dış çevre ortamında dinamik bir bilgi alt yapısına gerek duyulmaya başlanmıştır. İşletmeler sahip oldukları teknolojilerle sürekli bilgi üretimi yapmaktadır. Son yıllarda, bilgi teknolojilerinde ciddi gelişmeler ve yatırımlar meydana gelmektedir.

İşletme içinde meydana gelen bilgi herkes için önemli olmayabilir. O halde, bilginin kullanıcı için değerli olması yani iyi bir bilgi olması için bazı özellikler gerekmektedir. Dolayısıyla bilgi: ilgili, zamanlı, doğru, bütün ve özet şeklinde olmalıdır.

İlgili Bilgi: Bilginin, kullanıcının ilgilendiği çalışma alanıyla ilişkili olmasıdır. Kullanıcının çalışma alanıyla ilgili olmayan bilgi, gereksiz kaynak ve zaman tüketimine sebep olur.

Zamanlı Bilgi: Faaliyetlerin yapılma zamanında gerekli olan bilgidir.

Doğru Bilgi: Mali hatalardan uzak bilgidir. İşletme içi işletme dışı bilgi kullanıcılarının yanlış kararlar alması ya da yanlış tahminlerde bulunup zarara uğramasında bu bilgilerin hatalı olduğu söylenebilir.

Bütün Bilgi: Bilginin tamamının olması, herhangi bir eksikliğin bulunmamasıdır.

Özet Bilgi: Bilginin gereksiz ayrıntılardan arındırılarak, daha kullanışlı hale getirilip, kullanıcının ihtiyaçlarını karşılamasıdır.

Bu özellikler taşıyan bilgi, kullanıma uygun bilgidir

1.2. Muhasebe Bilgi Sisteminin İçeriği ve Tanımı

Muhasebe, işletmenin sahip olduğu varlık ve kaynakların hareketlerini kaydetme, raporlama ve özetleme gibi fonksiyonlarla takip eden bir sistemdir. Muhasebe bilgisi ise, bir işletmenin ekonomik faaliyetleri ile ilgili bilgileri değerlendirip, bunları rapor halinde işletme içi ve dışı kullanıcılara sunmak amacıyla kullanılmaktadır.

Muhasebe bilgisinin temel amacı, yöneticilere karar alma sürecinde ve gelecek ile ilgili tahminlerde kullanabileceği bilgileri sunmaktır. Bu sebeple, muhasebe işletme için önemli bir etken konumundadır. İşletmenin finansal bilgilerini yansıtan bir araç olmasından ziyade yönetim ve karar alma faaliyetlerinin tüm aşamalarında gerekli bir sistemdir.

Günümüzde daha karmaşık yapıya bürünen işletmelerde daha çok bilgiye ihtiyaç duyulmaktadır. Bu ihtiyaçları karşılayabilmek için, pazarlama, üretim, finans, muhasebe, insan kaynakları vb. alt sistemlerin oluşturulması gerekmektedir. Bu alt sistemler arasında koordinasyon sağlanıp, oluşabilecek çatışmaların önlenmesi ve maliyet tasarrufunun sağlanması için bu faaliyetleri bir çatı altında toplayan bütünleşik bir yaklaşım gerekmektedir. Bu çatı “Yönetim Bilgi Sistemi”dir (Dinç ve Abdioğlu, 2009: 163).

İşletmelerde bilgi sistemlerinin temelini oluşturan yönetim bilgi sistemi: işletmenin faaliyetleri ilgili tüm gerekli bilgileri, doğru yerde, doğru zamanda, doğru şekilde sunmaktadır. İşletmenin yönetsel ve işlemsel faaliyetlerinin düzgün bir şekilde yürütülmesi için ihtiyaç duyulan bilgileri doğru şekilde ve tam zamanında sunulmasını sağlayan sistemlerdir.

Muhasebe bilgi sistemlerinin temelinde ise, işletmede bölümler arasında koordinasyonun sağlanması ve elde edilen verilerin işlenip, değerlendirilerek bilgi kullanıcılarına anlamlı bir şekilde

ulaştırmaktır. Muhasebe bilgi sistemini işletmenin diğer bilgi sistemlerinden ayıran en önemli özellik, bu sistemin faaliyetlerin ekonomik etkisi ile ilgili olmasıdır (Ömürbek, 2003: 123).

Muhasebe bilgi sistem, yönetim bilgi sisteminin en önemli alt sistemlerinden biridir. Diğer alt sistemlerden bağımsız değildir. Bütün sistemlerle sürekli bilgi alışverişi içerisinde. İşletmecilik faaliyetleri ve yönetim anlayışını etkileyen teknolojik gelişmeler muhasebe bilgi sistemi ve yönetim bilgi sisteminin birleşmesinin öneminin artmasına neden olmuştur.

Muhasebe bilgi sistemi, en eski ve en gelişmiş bilgi sistemidir. Gelişen teknoloji ile birlikte çağa ayak uydurmak amacıyla işletmeler rekabet haline girmiştir. Bu rekabet ortamında ihtiyaca uygun bilginin önemi artmıştır. Dolayısıyla muhasebe bilgi sisteminin önemi hem işletme yöneticileri hem de diğer kullanıcılar tarafından giderek daha iyi anlaşılmaya başlanmıştır.

Muhasebe bilgi sisteminin içeriği: kişilerin, ihtiyaç duyduğu bilgiyi üretmek için; verileri toplamak, işlemek, biriktirmek, belirlenmiş rapor ve belgeleri hazırlamak, biriktirilmiş veri veya bilgileri incelemek suretiyle gereksinimlere göre çeşitli özel rapor, tablolar hazırlamak ve bu süreçler tamamını kontrol etmektir (Tokatlı, 2013: 8).

Muhasebe bilgi sistemi ile ilgili literatürde pek çok tanım bulunmaktadır. Bunlardan bazıları şunlardır:

Muhasebe bilgi sistemi, işletmelerin varlıklarına ve bu varlıkların kaynakları olan sermaye ve borçlar üzerinde değişme yaratan mali nitelikteki işlemlere ait verileri toplayan, toplanan verileri kullanarak bilgiye dönüştüren ve sonuçta beliren bilgileri raporlayan bir bilgi sistemidir (Sürmeli, 2005: 43).

Diğer bir tanımla, bilgisayar tabanlı bir sistem olarak muhasebe bilgi sistemi, örgütsel uygulamaların kontrolü ve koordinasyonu bağlamında finansal bilgiyi ve karar verme görevini destekleyen bir sistemdir (Hashem vd., 2008: 140).

Grande vd., (2011)'ne göre; muhasebe bilgi sistemi “bilgi sahası ve teknoloji” sistemlerini kapsayan, yönetime yardım etmek ve firmaların ekonomik-finansal alanına ilişkin konuları kontrol etmek için tasarlanmış bir araçtır.

Muhasebe bilgi sisteminin, şirket içinde bir kaldıraç gücü olarak faaliyetlerin verimini ve etkililiğini geliştiren ve yönetimin karar alması da dahil yönetsel aktiviteleri destekleyen önemli bir işlevi vardır (Gelinaz vd., 2012'den aktaran: Rapina, 2014: 148).

Muhasebe bilgi sisteminin bilinen birçok tanımı olsa da, bu tanımlar; muhasebe bilgi sisteminin işletme içi ve işletme dışı bilgi kullanıcılarına, işletmenin faaliyetlerinin devam edebilmesi ve karar alma, planlama, denetleme süreçlerinde gerekli olan bilgileri finansal tablolar halinde sunan bir bilgi sistemi olması noktasında birleşir.

1.3. Muhasebe Bilgi Sisteminin Önemi

Muhasebe bilgi sistemi işletme ile ilgili önemli kararlar alınmasında büyük rol oynamaktadır ve bu kararlar alınırken finans, yönetim ve maliyet muhasebesinden de yararlanmaktadır. İşletmelerde yapılan planlama, karar alma ve kontrol aşamalarındaki faaliyetlerin bir sistemde toplanması ve etkin bir raporlama sisteminin kurulması için gerekli veriler muhasebe bilgi sisteminden sağlanmaktadır.

Muhasebe bilgi sistemlerince üretilen veriler, dış çıkar gruplarına da (devlet ve hissedarlar gibi) rapor edilir. Muhasebe bilgi sisteminin kalitesi, işletme finansal bilgi düzeyi için önemlidir. Bu durum iç ve dış çevreler açısından önemlidir. Bundan dolayıdır ki muhasebe bilgi sisteminde bilgi kalitesi önem arz etmektedir. Özellikle hesap verebilir, şeffaf ve sorumluluk anlayışına dayalı finansal raporların hazırlanmasında muhasebe bilgi sistemine büyük görev düşmektedir. (Dinç ve Abdioğlu, 2009: 166)

Muhasebe bilgi sisteminin önemi bir organizasyonda sağladığı fonksiyonlarla daha net anlaşılmaktadır. Bunlar (Romney vd., 2000'den aktaran: Alagöz vd., 2013: 30);

- Faaliyetler ve operasyonlar için veri toplama ve kaydetme,
- Planlama, karar verme, uygulama ve kontrol aşamaları için toplanan bu verileri ve bilgileri işleme,
- İşlerin aksamadan ilerleyebilmesi için gerekli olan kontrollerin sağlama.

Muhasebe bilgi sisteminin diğer fonksiyonları da aşağıdaki şekli ile sıralanmıştır. Bunlar (Romney vd., 2000'den aktaran: Alagöz vd., 2013: 30);

- İşletmelerin faaliyetlerine ilişkin verileri etkin ve etkili olarak toplamak ve işleme tabi tutma,
- Karar verme sürecine yönelik doğru ve anlaşılır bilgiyi sağlama,
- Organizasyonel varlıkların korunması için iş etkinlikleri hakkında verilerin doğru olarak işleme tutulmasına ve kaydedilmesine yönelik yeterli denetimin yapılmasını sağlama,
- Karar alma sürecinde kararlılık tanımını öne çıkarma.

1.4. Muhasebe Bilgi Sisteminin Amacı

Muhasebe bilgi sistemi bir işletmede çeşitli amaçlar için bilgi toplamaktadır. Büyük kurumlar çoklu işletme departmanlarından finansal ve diğer bilgileri toplayıp organize etmek için bu sistemi sık sık kullanmaktadır.

Muhasebe bilgi sisteminin temel amaçları şu şekilde özetlenebilir (Acar ve Ömürbek, 2003: 68) :

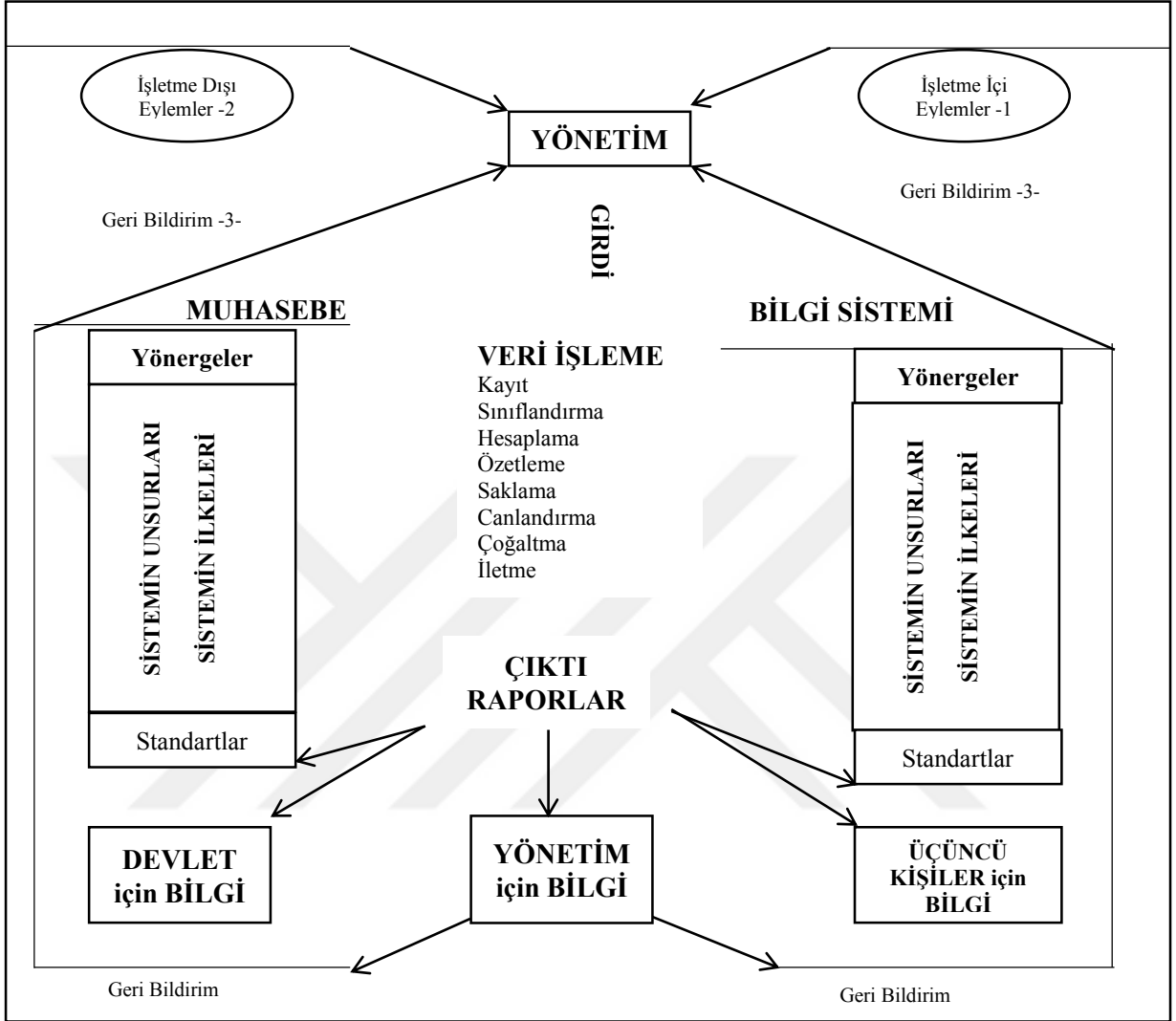
- Aynı gün içerisinde işletme faaliyetlerini desteklemek,
- İşletme içerisindeki karar alma mekanizmasının aldığı kararları desteklemek,
- Yönetimde yaşanan zorluk durumlarında ve ortaya çıkan problemlerin aşılmasında yardımcı olmak.

Muhasebe bilgi sistemi, bu hedeflere ulaşılabilmesi için işletmedeki faaliyetleri kayıt altına alıp problemleri ön plana çıkarır, yönetim içindeki karar verme ve problemlerin çözümüne yönelik uygulamalara destek sağlama görevini icra etmektedir. Bu şekli ile muhasebe bilgi sistemi beklenen kalite düzeyindeki bilgiyi sağlayabilmektedir.

1.5. Muhasebe Bilgi Sisteminde Bilgi Akışı

Muhasebe bilgi sistemi yapısı gereğince, siyasal, ekonomik ve sosyal güçlerden oluşan ve sistemi etkileyen iç ve dış çevredeki paydaşlarla fazlası ile iletişim içerisinde. Bu süreçte muhasebe bilgi sistemi, işletme faaliyetleri ile ilgili finansal verileri toplama, bilgi üretim süreçlerinde bilgiye dönüştürerek kullanıcılarına iletmektedir. (Özbek, 1992'den aktaran: Özçelik, 2010: 41)

Şekil 1: Muhasebe Bilgi Sisteminin Genel Yapısı
İŞLETME



Kaynak: Sürmeli, 2006: 58

Şekil 1 incelendiğinde (Sürmeli, 2006: 31);

- İşletmenin içerisinden,
- İşletme ve işletmenin çevresi arasında gerçekleşen eylemlerden
- Geri dönüşlerden elde edilen mali nitelikteki işlemlere ilişkin veriler, üretim süreci sonunda çıktı olarak bilgi şeklini alır ve bu sonuç rapor şeklinde ilgili taraflara iletilir. Muhasebe bilgi sisteminde gerçekleşen bu eylemler, sistemin unsurları tarafından belirli standartlara, yönergelere ve ilkelere göre yapılır.

Şekil 1’de görüldüğü gibi en basit anlamda muhasebe bilgi işlem aşamaları aşağıda ayrı başlıklar altında açıklanmaktadır.

1.5.1. Kayıt

Kayıtlar farklı hesap kodları ve tarih sıralamasına göre ilgili kurallara uygun şekilde tutulur. Kayıtlar yevmiye defterine yazılır. Muhasebe kayıtlarının tutulması disiplinli ve önemli bir süreçtir. İlgili kayıtlar yevmiye defterinde muhafaza edilir.

1.5.2. Sınıflandırma

Maddi işlemler yevmiye defterine işlenirken sadece tarih sırasına göre kaydedilir. Bu bilgilerin ulaşılabilir olması için ortak özelliklerine göre kategorize edilip, ilgili hesaplara dağıtılır. Yevmiye defterine işlenen bu maddi işlemlerin ortak özelliklerine göre sınıflandırılıp büyük deftere kaydedilmesine sınıflandırma denir.

1.5.3. Hesaplama

Verilere veya bilgiye aritmetik işlemlerin veya elde edilmek istenilen çıktının özelliklerine göre çeşitli matematiksel yöntemlerin ya da çözümlene yöntemlerinin uygulandığı aşamadır. Bilgi işlem aşamaları içinde, çok farklı şekillerde görülse de en önemlisi hesaplamadır. Personel ücretlerinin hesaplanması, üretilen mamullerin maliyetinin tespiti, bütçelenen gider ile eylem (fiili) giderlerin karşılaştırılması ve sonuç olarak bir sapma belirlenmesi halinde, dönemin sonunda işletmenin sonuç olarak kar ve zararının bulunması, bu aşamaya model olarak verilebilir.

1.5.4. Özetleme

Kaydetme ve sınıflandırma aşamasında oldukça fazla bilgi elde edilir. Elde edilen içerik, yararlanılamayacak uzunlukta ve gereksiz içeriğe sahip olabilir. Böyle bir durumda işletme içi ve dışında ki bilgi kullanıcıları, bu veriden faydalanamayabilir. Üretilen bilginin daha faydalı olabilmesi, gereksiz ve istenmeyen uzunlukta bir verinin oluşmaması için bazı yöntemler kullanılarak özetlenmesi gerekir. Bilginin daha saf ve erişilebilir hale getirildiği bu işleme özetleme adı verilir.

1.5.5. Saklama

Kullanılan verilerin veya elde edilen bilgilerin biriktirilmesi ve ileride tekrar yararlanılabileceği düşüncesiyle dosyalanmasıdır. Toplanan verilerle bilgilerin üretilmesi ve bu bilgileri kullanacak kişilerin ihtiyaçları aynı zamana denk gelmeyebilir. Hem bu nedenle hem de yasal zorunluluklar gerekçesiyle veri ve bilgilerin saklanması gerekir. Saklama faaliyeti işletmelerin tercihleri doğrultusunda gerçekleşir. Bu bilgiler kağıt, dokümanlar kullanılarak

işlenebilirken, elektronik bilgi işlem tekniğini uygulayanlar mikrofilm, disk, manyetik ortam gibi araçlar kullanılabilir.

Saklama işlemi kanunlarla da desteklenmektedir. Nitekim VUK'a göre belgelerin oluşturduğu takvim yılının bitişinden itibaren 5 yıl boyunca saklanmak zorunludur. Türk Ticaret Kanunu'na göre ise bu süre 10 yıldır.

1.5.6. İletme

Finansal özellik taşıyan olayların muhasebe kayıtları çıktıkları günümüzde, elektronik ortamların sunduğu çeşitlilik ile birçok farklı şekilde sağlanabilir. Grafik, tablo ve metin bu çeşitliliğe örnek niteliktedir. İnternet kullanımının ön plana çıkması, ağlar aracılığı ile çok hızlı iletişim imkânları, elde edilen bu verileri iç ve dış paydaş ya da bilgi kullanıcı kitleye çok hızlı iletilebilir (Sevilengül, 2009: 13).

1.5.7. Çoğaltma

Bilgilerin ihtiyaç halinde birden fazla kopyasının elde edilmesidir. Bir başka deyişle, bilgilerin yeniden üretilmesidir.

1.5.8. Canlandırma

Saklanmış bilgilerin tekrar kullanıma getirilmesi için yapılan faaliyetleri kapsayan bir aşamadır.

1.6. Muhasebe Bilgi Sistemi Unsurları

Bir sistemin çalışabilmesi, o sistemi oluşturan unsurlara bağlıdır. Dolayısıyla Muhasebe bilgi sisteminin işlerliği kendisini oluşturan etkenler ile mümkündür. Muhasebe bilgi sisteminin etkenleri; insan, haberleşme araçları, donanım, yazılım ve raporlar olmak üzere 4 tanedir. Bu kısımda bu unsurlar incelenecektir.

1.6.1. İnsan

Muhasebe bilgi sisteminin ilk ve en önemlisi ögesi insandır. Sistemin bir mantık altyapısı ile kuran ve bunun işleyişini sağlayıp gözetleyen insandır. Ayrıca süreç sonundaki elde edilen verinin çözümlenmesinde insan gerekir. Bu sebeplerdendir ki insan bu mekanizmanın temel ve vazgeçilmez unsurudur (Canbolat, 2006: 56-57).

İşletmenin hedeflerine ve amaçlarına yönelik, ihtiyaç duyduğu iş gücünü sağlayabilmesi, çalışanların tecrübeleri, birikimleri, gelişimleri ve doğru işe, doğru insan noktasında sürecin sağlıklı ilerleyişi açısından insan kaynaklar yönetimi oldukça önem arz etmektedir (Çelik ve Akgemci, 2010: 222)

1.6.2. Haberleşme Araçları

Haberleşme araçları; farklı yönlerini ortaya çıkarmak amacıyla, muhasebe sistemiyle alakalı elektronik veri yada el ile girdisi sağlanan bilgilerin el ile tutulur hale getirip, ispat edilebilir hale getirmektedir (Karakaya, 1994: 30).

Haberleşme araçları genel olarak (Yılmaz, 2010: 38);

- İlk işlem belgeleri
- Kayıt belgeleri şeklinde ikiye ayrılır.

İlk İşlem Belgeleri: Fatura, çek, bono, gider pusulası, meslek makbuzu ve sevk irsaliyesi gibi veri ya da bilginin ilk kayıt edildiği belgelerdir.

Kayıt belgeleri: Yevmiye defteri, defter-i kebir, stok kartları gibi ilk işlem belgelerine dayanarak elde edilen veri ya da bilginin işleminin gerçekleştirilebilmesi amacıyla kullanılan belgelerdir.

1.6.3. Donanım-Yazılım

Bilgisayardan önce muhasebe bilgileri fiziki defterlerde tutulmasından dolayı, bilgilere ulaşmak oldukça zor olmaktadır. Büyük çaba ile bilgilere erişim sağlanabiliyordu. Bilgisayarlardaki gelişim ile beraber depolama işlemleri yapılmakta ve bu sayede istenilen bilgiye rahatça ulaşım sağlanabilmektedir.

Bilgisayar, yazılım ve donanım olmak üzere iki etmenden oluşmaktadır. Bilgisayar donanımının çalışması tamamen yazılıma bağlıdır. Dolayısıyla, yazılım olmadan donanımın olması mümkün değildir. Bilgisayarın elle tutulabilir fiziki aletlerine donanım denmektedir. Klavye, fare, kasa, yazıcı vb. örnek gösterilebilir. Bu fiziki aletler kullanıcının, sistem işleyişini yönetebilmesine olanak tanımaktadır. Donanım elemanları sayesinde yöneticiler, istedikleri bilgiye kısa sürede ulaşabilmektedir. Bu sebeple güçlü bilgisayar sistemleri kullanılmaktadır.

Yazılım, en temelde 0 ile 1 şeklindeki iki verinin kümeler haline getirilmesi ve bu kümelere birer anlam ifade edilmesiyle ortaya çıkan ara yönetim ya da fiziki donanım ile iletişimi sağlayan köprüdür. Üst üste yazılan birçok yazılım, art arda tabakalar oluşturmuş ve son kullanıcının kişisel ihtiyaçlarını karşılama yolunda işlevsel hale gelmiştir. Bu süreçte geliştirilen muhasebe yazılımları ise, alanında birçok işlemin daha hızlı, daha kolay ve güvenilir yapılabilmesi imkanını vermiştir (Güner, 2013: 34).

Elde edilen çıktıların yazılım ve donanım destekli olduğu düşünüldüğünde işletmelerin, bilgi işlem ve muhasebe yazılımlarının geliştirilmesinde yatırım yapmaları, çıktı kalitesine etki edeceği, ayrıca; gün geçtikçe değişen teknolojik koşullar sebebi ile veri güvenliği ve iletişim güvenliği açısından da, işletmelerin bilgi işlem alanına yatırım yapmaları oldukça önem teşkil etmektedir (Canbolat, 2006: 58).

1.6.4. Raporlar

Muhasebe bilgi sistemi, işletmenin süreci yönetmek amacıyla izlediği yol ve alınan kararları etkileyen bilgiler sonucu ortaya çıkartır ve bu şekilde edilen sonuç verilerine rapor denir. Bu veri ya da bilgilerin anlaşılır bir şekilde düzenlenmiş ve hazırlanmış olması gereklidir (Sevgener ve Hacırüstemoğlu, 1998: 24).

Muhasebe bilgi sisteminin karar aracı olması veya alınan kararları değiştirme olanağının olması etkin bir geri bildirim sistemine bağlıdır. Muhasebe bilgi sisteminde raporun amacı, finansal olayları takip etmek ve sonuçlanmasını sağlamaktır (Canbolat, 2006: 62). Bu bağlamda; raporlar, işletme içi ve işletme dışı kullanıcılara hitap etmektedir.

İç raporlar: İşletme içerisinde, bilgiyi kullanacak olan her yönetim düzeyindeki kişiler için düzenlenip sunulan tüm raporları ifade etmektedir. Alt düzeydeki yöneticiler tüm olaylara daha hakim bir konumda olup, olayları daha iyi yorumlama imkanı varken, bu durum, üst düzey yöneticilerde gelişmelere daha mesafeli olmaları sebebiyle üst düzey yöneticiler için oluşturulan rapor daha çok önem taşımaktadır. Çünkü üst düzey yöneticiler, astlarının raporlarından faydalanarak gözlem yapmaktadır (Sürmeli, 1978: 81). İç raporlara; performans raporları, üretim raporları, satış raporları, maliyet raporları, stok kontrol raporları, bütçeler, bilanço ve gelir tablosu örnek gösterilebilir.

Dış raporlar: İşletmenin faaliyetleri ile ilgili bilgi ihtiyacı olup, işletme dışında bulunanlar için hazırlanan raporlardır. YMM'ler tarafından vergi iadesi raporları ve SMM'ler tarafından kredi veren kuruluşlar için hazırlanan raporlar örnek olarak gösterilebilir. Bu raporlar özel ve genel amaçlı olabildiği gibi, önceden belirlenmiş formlar, ilkeler ve zamanlanmış olarak hazırlanmaları

şartı da bulunmaktadır (Canbolat, 2006: 59). Dış raporlar; sermaye piyasasına açıklanan raporlar, yıllık faaliyet raporu, gelir tablosu, bilanço örnek gösterilebilir.

Bazı raporlar hem iç hem de dış rapor özelliği taşımaktadır. Finansal raporlar bu özelliktedir. Bu mali raporlar; Kapsamlı gelir tablosu, kâr dağıtım tablosu, satışların maliyeti tablosu, fon akım tablosu, nakit akım tablosu, öz kaynak değişim tablosu, finansal durum tablosu (bilanço) ve dipnotlardır. Bu tablolardan; finansal durum tablosu, kapsamlı gelir tablosu, nakit akım tablosu, öz kaynak değişim tablosu ve dipnotlar genel amaçlı finansal tablo kategorisinde iken; fon akım tablosu, satışların maliyeti tablosu ve kâr dağıtım tablosu özel amaçlı finansal tablodur.

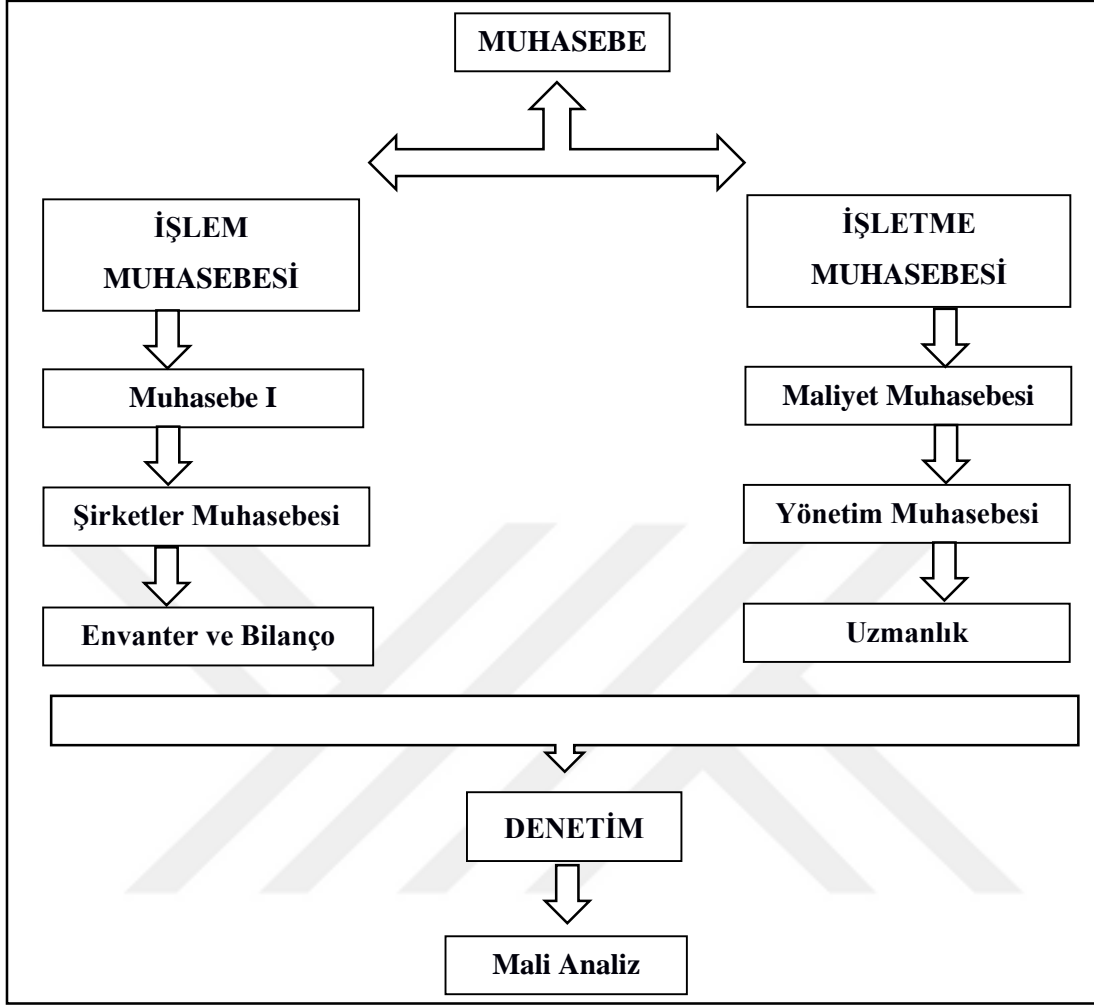
1.7. Muhasebe Bilgi Sisteminin Alt Sistemleri

Bilgi sistemleri kendilerinden daha küçük alt sistemleri de bünyelerinde bulundurmaktadır. Bu yapı modern işletmelerde oldukça karmaşıktır. Dolayısıyla söz konusu olan işletmelerin planlama, yürütme ve kontrol işlemlerinin sağlanmasında, bilgilerin sunulmasında ve bu bilgilerden faydalanılmasında alt sistemlere gereksinim duyulmaktadır. Bu nedenle muhasebe bilgi sistemi de alt sistemlere ihtiyaç duymaktadır.

Sistem yaklaşımına göre her sistem kendi amacını gerçekleştirince bir üst sistemin de amacı gerçekleşmiş olmaktadır. Muhasebe sisteminde de işlem muhasebesi ve işletme muhasebesi kendi amaçlarını gerçekleştirince muhasebe sisteminin de amacı gerçekleşmektedir. (Çankaya ve Dinç, 2013: 47).

Şekil 2’de muhasebe bilgi sisteminin alt sistemleri gösterilmektedir.

Şekil 2: Muhasebe Alt Sistemleri



Kaynak: Çankaya ve Dinç, 2013: 50

Şekil 2 de görülen muhasebe alt sistemleri ayrı başlıklar altında açıklanacaktır.

İşlem Muhasebesi (Finansal Muhasebe): İşletmelerin varlıklarında ve kaynaklarında değişim meydana getiren parasal işlemlerle ilgili bilgilerin kaynaklardan toplanması, doğruluklarının tespit edilmesi, kaydedilmesi, niteliklerine göre sınıflandırılması, ulaşılan sonuçların raporlar halinde bilgi kullanıcılarına sunulması ve bu bilgilerin analiz edilerek yorumlanmasıdır (Küçüksavaş, 2001: 5).

Ekonomi okullarında okutulan işlem muhasebesi iki aşama olarak öğretilmektedir. Muhasebenin teorisi, ilkeleri, temel kavramlar ve çift yanlı kayıt sistemi birinci aşama olarak gösterilirken, envanter ve değerlendirme ilkeleri, dönem sonu işlemleri ve raporlama yöntemleri ikinci aşama ile ilgilidir. Şirketler muhasebesi dersi de, büyük işletmelerin kuruluş ve kapanış kayıtlarını değerlendirdiği için işlem muhasebesi kapsamındadır. Öte yandan; denetim dersi de hem işletme içi

hem de işletme dışı faaliyetleri içerdiği için işlem ve işletme muhasebesini de kapsamaktadır (Çankaya ve Dinç, 2013: 48-49).

İşlem muhasebesi üçüncü kişilere bilgi veren bir sistem olduğu için belirli ilke ve kurallara uymak zorundadır. Çünkü işletme dışında farklı kişiler bulunmaktadır. Farklı kişilerin sunulan bilgilerden aynı şeyi algılayabilmesi için belirli ilke ve kurallara uymak zorundadır (Çankaya ve Dinç, 2013: 49).

Yönetim Muhasebesi: Sürekli olarak farklılık gösteren dış çevre etkenlerine tam adapte olabilmesi için yönetim, planlar ve programları muhasebe araçlarıyla uyarlanmasıdır (Yüzbaşıoğlu, 2004: 394). Diğer bir deyişle; yönetim muhasebesi, işletmenin geçmişte aldığı sonuçlar ile gelecek ile ilgili yapacağı tahminler için gerekli olan bilgileri sağlayan bir muhasebe türüdür.

Maliyet muhasebesi: İşletmenin ürettiği mal veya hizmetin maliyetini hesaplamak için yapılan işlemlerin tümünden oluşmaktadır. Maliyet muhasebesi, finansal muhasebe ve yönetim muhasebesinin bir alt kümesi gibi çalışan ürün, üretim veya hizmet maliyetlerinin toplanmasıyla ilgilidir (Çankaya ve Dinç, 2013: 47).

Daha geniş tanım yapmak gerekirse maliyet muhasebesi, işletmede alıcılara ulaştırılarak paraya çevrilmesi amacıyla mal ve hizmetin elde edilmesi, bu üretimin maddi açıdan maliyetinin belirlenmesi, söz konusu olan bu giderlerin; fonksiyon, tür ve gider yerleri hesap planı doğrultusunda kaydedip izleyen, inceleme ve yorumlanmasına imkân sunacak düzeyde raporların hazırlanması şeklinde amacı maliyet kontrolü olan işlemlerin tamamını ifade etmektedir (Akdoğan, 2004: 6).

Gerek maliyet muhasebesi ve gerekse yönetim muhasebesi, finansal muhasebenin aksine, işletme içine (yönetime) hizmet eden bir muhasebe dalıdır. Finansal muhasebe geçmiş olaylarla ilgilenirken yönetim muhasebesi ve maliyet muhasebesi gelecekle de ilgilenmektedir (Çankaya ve Dinç, 2013: 47).

İşletme muhasebesi kapsamında değerlendirilebilecek, ancak kendine ait kurallar sebebiyle farklı isimlerle adlandırılabilen muhasebe dalları da bulunmaktadır. Genel amaçları maliyet hesaplamak olmakla birlikte kendine ait özel işlemleri, özel kanunları, özel kuralları bulunduğundan bu muhasebe türlerine ihtisas muhasebeleri, uzmanlık muhasebeleri adı verilmektedir. İnşaat muhasebesi, maden muhasebesi, konaklama muhasebesi, tarım muhasebesi, banka muhasebesi, sigorta muhasebesi gibi alanlar özel uzmanlık isteyen muhasebe alt dallarıdır (Çankaya ve Dinç, 2013: 48).

Teknolojik gelişmelerle birlikte hayatın her aşamasında yapısal değişiklikler ortaya çıkmaktadır. Meslek hayatında da bu değişim ve dönüşüm gerçekleşmektedir. Bazen yeni meslek dalları ortaya çıkarken, bazı meslek dalları da yok olmaktadır.

Bilgi teknolojilerindeki gelişmeler paralelinde muhasebe mesleğinde de ciddi bir dönüşüm yaşanması beklenmektedir. Görüntüyü analiz eden algoritmalar ile video ve görüntü saklama tekniklerinin gelişmesiyle muhasebe kayıtlarında bu verilerin hızla kullanılması olasıdır. Bu yöntem muhasebe kayıtlarına iç kontrol aşamasında destek unsuru olacaktır. Bu video görüntülerinin maddi duran varlıklar ile ilgili değer düşüklüğünü tespit etmesi kolaylaşacaktır. Yine ses kayıtları da muhasebe bilgilerinin kalitesini geliştirecektir. Bir diğer metin şeklindeki veriler, e-mail vb. işletmenin performansına fayda sağlayan ek araçlardır.



İKİNCİ BÖLÜM

2. BİLGİ KALİTESİ

2.1. Bilgi Kalitesi

Bilgi kullanıcıları (yöneticiler, paydaşlar, çıkar grupları), belirsizlikleri ortadan kaldırmak ve belirsizlikler içerisinde çevrelerini görebilmek, kararsızlıkları giderecek kalite düzeyi yüksek bilgiye ihtiyaç duymaktadırlar. Bilgideki söz konusu olan kalite düzeyi, bilginin “yalnızca” bir bilgiden ibaret olmasının önüne geçecek olup, yöneticilerin, yönetim fonksiyonlarını icra edebilmeleri için ihtiyaç olan gereksinimi karşılamasını sağlayacaktır. Kaliteli düzeydeki bilginin oluşturulabilmesi için de, bilginin temelini oluşturan verilerin de kalite düzeyinde olması ve temeli oluşturan verinin, kaliteli bilgiye dönüştürülmesi sürecindeki işlem faaliyetlerinin de verilerin “kalite” seviyesi kaybına uğratmadan gerçekleştirilmesi gerekmektedir. Tüm bu sürece ek olarak da bilginin, kaliteli bir bilgi olabilmesi için de kendine özgü bazı özellikler gerekmektedir (Karagül ve Özdemir, 2010: 44).

Bilgi kalitesi, kalite kavramına entegre edilebilmektedir. Bu sebeple bilgi kalitesi tanımıyla ilgili bazı tartışmalar çıkmaktadır. Literatürde genelde bilgi kalitesi ‘kullanıma uygun bilgi’ şeklinde tanımlanır (Wang ve Strong, 1996: 6). Fakat bilgi kullanıcılarının her zaman bilgide oluşabilecek hataları fark edemeyecekleri belirtildiğinden, çıkan tartışmalar sonucunda bilgi kalitesi “gereklikleri ve ihtiyaçları karşılayan ve aşan bilgi” şeklinde ifade edilmektedir (Xiuxia ve Zhongwen, 2007: 1).

2.2. Bilgi Kalitesinin Önemi

Ekonomik ve teknolojik gelişmeler, rekabet artışı ve küreselleşme paralelinde işletmeler çağa ayak uydurmak için kısa sürede ve daha fazla kaliteli bilgiye ihtiyaç duymaktadır. Çünkü faaliyetler elde edilen bilgilerle yürütülebilmektedir. Dolayısıyla, İşletmenin başarısı ve gelecek için attığı her adım da kaliteli bilginin önemi daha da artmaktadır. Bu nedenle kalite düzeyi yüksek bir finansal bilgi olabilmesi için bu bilgilerin temelini oluşturan verilerin ve bilgilerin kaliteli bilgi düzeyi için gerekli olan özellikleri taşıması gerekmektedir.

İşletme içerisinde ilgilenilen konunun dışındaki bir bilginin değeri olmadığı gibi, her bilgi herkes içinde değer ifade etmeyebilir. Ayrıca bir bilginin değeri herkes de farklı olabilir. Bu

nedenlerden ötürü bilgi kullanıcısı için değerli bir bilginin oluşabilmesi için gerekli özelliklerin olduğu, ve bu özellikleri taşıması gerektiğini söyleyebiliriz (Haag vd., 1998'den aktaran: Özçelik, 2010: 97).

İyi bilgi için gerekli özellikler bilgi kalitesi boyutları başlığı altında incelenecektir.

2.3. Bilgi Kalitesi Boyutları

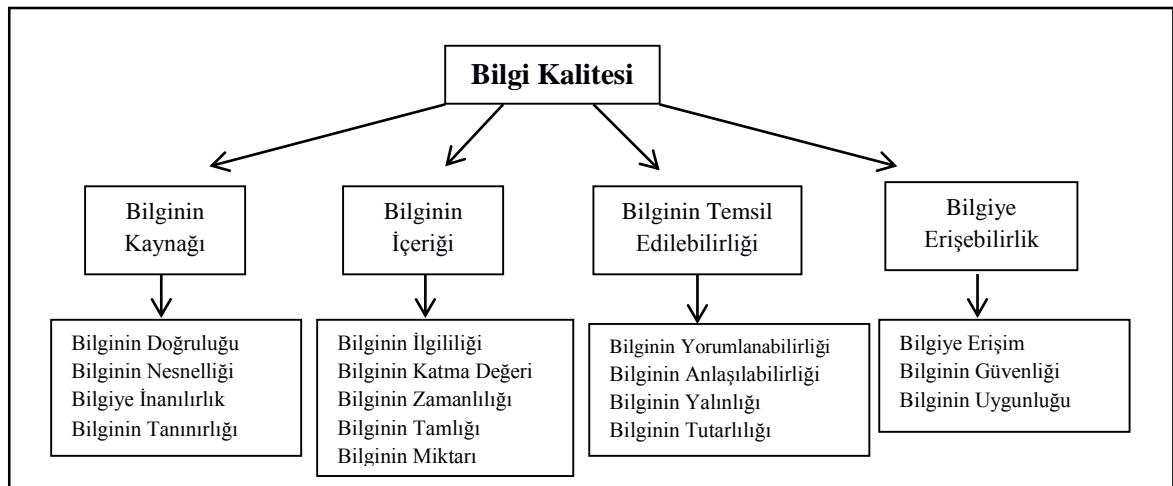
Bilgi kalitesi boyutu, bilgi kalitesinin özellikleri ya da ölçütleri olarak da tanımlanabilmektedir. Bilgi kalitesi boyutu; bilginin kaliteli olarak tanımlanabilmesi için asgari olarak sahip olması gereken özellikleridir. Kaliteli bilginin çok sayıda özelliği sayılabilmekle birlikte, bilgide asgari olarak bulunması gereken olmazsa olmaz nitelikleri, bilgi kalitesinin boyutlarını oluşturmaktadır. Bilgi kalitesinin ölçümü, üretilen ürünlerin kalite ölçümlerine göre kolay değildir. Tanımlanacak, boyutların kesin sınırlarının çizilmesi gerekmektedir (Özçelik, 2010: 102).

Kurumlar, işletme içeriği, gereksinimleri, risk seviyeleri vb. ihtiyaçlara dayalı bilgi kalitesi boyutlarını ve ilişkili boyut alt sınırlarını seçmektedir. Her boyutun muhtemelen farklı bir ağırlığa sahip olduğuna dikkat edilmelidir ve doğru bir ölçüm elde etmek amacı için, kurumların her boyutun bilgi kalitesine tam olarak ne kadar katkıda bulunduğunu belirlemeye ihtiyaçları olacaktır (Dama UK Working Group, 2013: 5).

Kaliteli bilginin genel kabul görmüş özellikleri ilk olarak Wang ve Strong'un 1996 yılında yaptığı bir çalışmada ortaya konulmuştur. Bu çalışmada temelde bilginin içeriği, bilginin kaynağı, bilginin temsil edilebilirliği ve bilgiye erişebilirlik olmak üzere dört boyutuyla ifade edilmektedir.

Şekil 3'te bu dört boyut alt unsurları ile birlikte incelenmektedir.

Şekil 3: Bilgi Kalitesinin Hiyerarşik Yapısı



Kaynak: Wang ve Strong, 1996: 20

Şekil 3 incelendiğinde; bilgi kalitesinin alt unsurları aşağıda kısaca açıklanmıştır (Kahn vd., 2002: 187; Wang ve Strong, 1996: 34; Eppler, 2003: 68; Gelinas vd., 2012: 21);

Bilginin Doğruluğu: Bilginin yeterli derecede açık olmasıdır.

Bilginin Nesnellığı: Bilgi önyargısız, eğilimsiz ve tarafsız olmalıdır.

Bilgiye İnanılrlık: Doğru ve güvenilir olarak kabul edilen bilgiyi ifade eder.

Bilginin Tanınırlığı: Kaynak ve içerik baz alındığında, bilgi tüketicileri tarafından bilinir olması durumunu ifade etmektedir.

Bilginin Katma Değeri: Bilgi kullanıcısı tarafından kullanılan bilgi sonrasında fayda ve avantaj olarak ifade edilen sonuçtur.

Bilginin kullanımı sonucunda fayda ve avantaj sağlamasını ifade etmektedir.

Bilginin İlgililiği: Bilginin kullanıcı hedeflerine göre karar almada bir değişiklik yapma eğilimine ve kullanıcıların problemlerle yüzleşip yüzleşmeyeceğini ifade etmektedir.

Bilginin Zamanlılığı: Bir karar vericinin bir kararın yetisini kaybetmeden önce faydalanmasıdır.

Bilginin Tamlığı: Bilgi eksik olmamalıdır.

Bilginin Miktarı: Yapılacak iş ile ilgili elde bulunan bilginin tamamını ifade edip, yeterlilik hakkında bilgi verir.

Bilginin Yorumlanabilirliği: Bilginin uygun dilde olmasını, uygun semboller ve birimlerle gösterilmesini ve açıklamaların net olmasını ifade etmektedir.

Bilginin Anlaşılabilirliği: Bilgi kolaylıkla anlaşılabilir olmalıdır.

Yukarıda bahsedildiği gibi çok sayıda bilgi kalitesi boyutları tanımlanmıştır. Tejay vd., (2006)'da yaptığı bir çalışmada ise bilgi kalitesi boyutlarını semiyotik (simge, sembol ve işaretlerin yorumlanması) düzeylere ayırarak açıklamıştır. Bu düzeyler; *Pragmatik Boyutlar*, *Semantik Boyutlar*, *Sentaktik Boyutlar* ve *Ampirik Boyutlardır*.

Pragmatik Boyutlar: İnsanların bilgiyi kullanmasını ele almaktadır. Verilen bağlamda veri, bilgi ve davranış arasındaki ilişki ile ilgilenmektedir. Pragmatik düzey; uygunluk, ilgililik, katma değer, yeterlilik, önem, kullanışlılık ve itibar boyutlarını içermektedir.

Semantik Boyutlar: Veriden daha ziyade bilgiyi ele almaktadır. Semantikler anlamla ilgilenmektedir. Semantik düzey; belirsizlik, inanılabilirlik, yorumlanabilirlik, anlamlılık, güvenilirlik, anlaşılabilirlik, geçerlilik, içerik, bilgisellik, gerçekçilik ve mantıklılık boyutlarını içermektedir.

Sentaktik Boyutlar: Veri yapıları ve biçimlerini ele almaktadır. Verinin içeriğinden ziyade fiziki biçimiyle ilgilenmektedir. Sentaktik düzey; doğruluk boyutunu içermektedir.

Ampirik Boyutlar: Sürekli kullanılan verilerin problemleriyle ilgilenmektedir. Ampirik düzey; erişilebilirlik, zamanlılık, güvenlik, taşınabilirlik ve yer değışirlik boyutlarını içermektedir.

2.4. Muhasebe Bilgi Kalitesi

Muhasebe sisteminden çıkan bilgileri, kararlarında veri olarak kullanan bilgi kullanıcısı, böylece işletme hakkındaki fikirlerini şekillendirir. Oluşan fikirlerin temeli niteliği taşıyan bu bilgilerin kalite düzeyi oldukça önemlidir. Bu sebepten ötürü güvenilir bilgi ihtiyacı ile muhasebe ve denetim hizmetlerine talep olmuştur. Bu duruma örnek olarak, sahip olduğu para ile bir işletmenin bir miktar hisse senedini almak isteyen bir kişi için kaliteli bilgi ihtiyacı doğar ve bunu, denetim raporları sonrası ortaya çıkan sonuçlar ile gidermeye çalışır (Elitaş, 2013: 45).

Muhasebe bilgi kalitesi özellikle muhasebe skandallarından sonra oldukça dikkat çekmiştir. Muhasebe bilgi kalitesinin artan önemine rağmen, muhasebe bilgi kalitesini tanımlamak zordur.

Muhasebe bilgi kalitesi ile ilgili kabul görmüş ve kesin olarak görülebilecek bir tanım bulunmadığı için literatürde birçok tanım ile karşılaşılabilmektedir. Chen vd., (2010)'e göre, muhasebe bilgi kalitesi; finansal tablolardaki bilgilerin gerçeğe uygunluğu, verilen bilginin hassaslığı ve doğruluğu olarak ifade edilir. Diğer bir tanımda ise Penman (2002)'a göre, muhasebe bilgi kalitesi hissedarların çıkarları ve bu çıkarların adil değerlendirilmesi açısından tartışılmalıdır. Perman'ın muhasebe bilgi kalitesi bakış açısı hissedarlar için bilginin faydalılığı ve değışimli hissedar algısının kullanımına dayanmaktadır. Bu algıya göre, muhasebe hem hissedarların çıkarlarını hem de halkın çıkarlarını desteklemelidir. Başka bir şekilde muhasebe kalitesi; finansal tablolarda yer alan bilgilerin, finansal tabloları kullanan bilgi kullanıcılarının ihtiyaçlarını karşılaması durumudur. Bu ihtiyaçların çeşitliliği göz önüne alındığında muhasebe kalitesi kapsamı değışmektedir ve ölçülmesi daha karmaşık hale gelmektedir.

Muhasebe bilgisinin kalitesi ve miktarının ölçüsü bilgiyi kullanacak kişi ya da gruba bağlı olarak farklılık gösterir. Yatırımcının elde ettiği bilginin yatırım kararlarında doğrudan ve pozitif etkisi var ise bu tür bilgiler yatırımcı açısından fiyata duyarlı (kaliteli) bilgi olarak algılanır. Böylece muhasebe bilgi kalitesi örnekleri ve kalite düzeyinin önemi ortaya çıkmaktadır.

2.4.1. Muhasebe Bilgi Kalitesinin Önemi

Muhasebe bilgi kalitesi düzeyi yüksek olan bir işletmede, sermaye maliyetinin düştüğü görülür. Bu durum muhasebe kalitesi kavramı için iyi bir örnek olup önemini ifade eder. Tasarrufların sermaye yatırımına dönüşmesi, finansal görünümün daha iyi değerlendirilebilmesi, finansal piyasaların sağlıklı işlenmesi gibi süreçlerin sağlıklı ilerlemesinde, muhasebe bilgi kalitesinin yüksek değeri önemli ve doğru orantıdadır. Böylece, sermaye maliyetlerinin de azaldığı görülür ve işletmenin fon kaynaklarında belirleme insiyatifini artırır. İşletmeler için muhasebe bilgi kalitesinin düşüklüğünün sonucu olarak, bankalardan yüksek maliyeti olan fon alımı şeklinde görülebilir. Bunun sebebi, bilgi seviyesini yanıltıcı olarak görmeleri, yanlış kararlar alabilme tedirginliği ile çekimsiz yaklaşır. Bankalar ise borç sözleşmelerinde daha katı faiz ve vade koşulları şeklinde bir tavır ile, muhasebe kalitesi düşük olan işletmelere karşı tedbirli olabilir (Bharath vd., 2006'dan aktaran: Gençoğlu ve Ertan, 2012: 3).

Muhasebe bilgi kalitesinin öneminin artmasıyla, tüm dünyada muhasebenin uyumlaştırılması konusu için çalışılmaktadır. Sadece muhasebe standartlarının muhasebe bilgi kalitesini iyileştirmede yeterli olup olmadığını belirlemek için muhasebe bilgi kalitesi boyutları ortaya çıkmıştır. Bu boyutlar 3. Bölümde incelenecektir.

2.4.2. TFRS Kavramsal Çerçeveye Göre Muhasebe Bilgi Kalitesinin Niteliksel Özellikleri

Muhasebe bilgi kalitesini genel kabul görmüş bir tanımı olmadığı için muhasebe bilgi kalitesini açıklayan birçok boyut ortaya konmuştur. Genel anlamda kaliteli bilginin özelliklerinin belirlendiği bu çalışmalar muhasebe bilgi kalitesi kavramını daha iyi anlamamızı sağlamaktadır. Dolayısıyla kaliteli bilginin niteliksel özellikleri, bir işletmenin finansal raporlarına dayanarak işletme hakkında karar verecek olan kredi verecek ve borç verecek tarafa veya potansiyel yatırımcılara ciddi fayda sağlayacaktır.

Finansal raporlara uygulanan bu niteliksel özelliklerin yanında kaliteli bilgi sağlanmasında bir kısıt olan maliyet kısıtı da benzer şekilde uygulanmaktadır. Ancak niteliksel özellikler ve maliyet kısıtının uygulanmasında dikkat edilen hususlar farklı türdeki bilgiler için farklı şekilde uygulanabilmektedir. Örneğin; niteliksel özellikler ve maliyet kısıtının ileriye dönük bilgiye uygulanması, mevcut ekonomik hak ve kaynaklara uygulanması ile bu hak ve kaynaklarda

meydana gelen değişikliklere uygulanması arasında farklılık olabilmektedir (Türkiye Finansal Raporlama Standartları [TFRS], 2018: madde 3).

TFRS kavramsal çerçevede yer alan muhasebe bilgisinin kaliteli olması için kullanılacak kriterler *temel niteliksel özellikler* ve *destekleyici niteliksel özellikler* şeklinde belirlemiştir. Temel niteliksel özellikler: *ihtiyaca uygunluk, önemlilik* ve *gerçeğe uygun şekilde sunum* olarak tanımlanmıştır. Destekleyici niteliksel özellikler ise; *karşılaştırılabilirlik, tutarlılık, doğrulanabilirlik, zamanında sunum ve anlaşılabilirlik*'tir.

Muhasebe bilgisinin kalitesini belirleyen bu özellikler aşağıda açıklanmaktadır (Türkiye Finansal Raporlama Standartları [TFRS], 2018: madde 5-32; Elitaş,2013: 45-46; Bayırlı, 2006: 8-12; Çıtak, 2007: 5-7);

2.4.2.1. Temel Niteliksel Özellikler

TFRS kavramsal çerçevede yer alan temel niteliksel özellikler aşağıda kısaca açıklanmıştır.

İhtiyaca Uygunluk: Bilgi kullanıcılarının ihtiyaç duyduğu andaki içeriği ile yeterlilik gösteren bilgi, faydalı, kaliteli seviyesinde bir bilgidir. Geçmişte, günümüz ve gelecek ile ilgili değerlendirme, düzeltme şeklinde imkân sunan bilgi, uygun olarak görülebilen kalite seviyesindedir.

Önemlilik: Bir bilginin eksik verilmesi ya da yanlış verilmesi herhangi bir kullanıcının işletmenin finansal bilgilerine dayanarak vereceği kararları etkileyebiliyorsa bu bilgi önemlidir. Bilginin önemli olup olmadığı, işletmeye ait finansal bilgilerin ilgili olduğu kalemlerin niteliğine veya büyüklüğüne ya da her ikisine bağlı olabilir. Dolayısıyla önemlilikle ilgili herhangi bir sayısal eşik belirlenmemiştir.

Gerçeğe uygun şekilde sunum: Muhasebe bilgisinin doğru olan bilgiyi eksiksiz yansıtır olması, bilgi kullanıcısının yapacağı değerlendirme veya alacağı kararlarda gerçekçi bir yaklaşım yapabilmesine imkân sağlayacak, amaç olan hedef, gerçekçi yaklaşım ile değerlendirilebilir olacaktır.

Kaliteli muhasebe bilgisi, işletme yöneticileri ile işletme dışındaki paydaşlar arasındaki bilgi asimetrisini azaltmaktadır. Söz konusu azalma ile daha şeffaf raporlama sağlanmakta ve belirsizlikler ortadan kalkmaktadır. Böylece finansman bulunması noktasında işletmelerin işi kolaylaşacak, rekabette avantaj ve firma değerinde artış gözlemlenebilecektir. Başka bir ifadeyle, muhasebe bilgi kalitesi düzeyi, sermaye piyasasından işletmenin elde edeceği getiri ile doğru, sermaye maliyeti ile ters bir orantıya sahiptir (Cohen, 2003: 16).

2.4.2.2. Destekleyici Niteliksel Özellikler

TFRS kavramsal çerçevede yer alan destekleyici niteliksel özellikler aşağıda kısaca açıklanmıştır.

Karşılaştırılabilirlik: Bilgi kullanıcılarının belirli bir dönem finansal durum ve faaliyetlerdeki değişiklikleri takip edebilmeleri için, işletmenin finansal tabloları karşılaştırma imkânları olmalıdır. Kullanıcılar ayrıca bu yöntem ile iki işletmeyi karşılaştırma ihtiyacı hissedebilir, faaliyet sonuçlarını, finansal sonuçlardaki değişimleri ve durumları konusunda değerlendirme imkânına sahip olması gerekir. Böylece istikrarlı bir şekilde takip fırsatına sahip olurken, benzer işletmelerin nasıl ölçümlendiği ve diğer olayların finansal etkileri konularında inceleme yapma fırsatına sahip olurlar. Finansal tablolar hazırlanırken izlenen muhasebe politikaları, söz konusu olan politikalar ile yapılan değişiklikleri ve etkilerini kullanıcılar bilgilendirilmelidirler. Kullanıcılar, işletmelerce kullanılan muhasebe politikalarında farklılıklar ve değişiklikler olup olmadığını saptayıp, anlamak ihtiyacı duyarlar.

Tutarlılık: Tutarlılık, karşılaştırılabilirlik ile ilişkili olmasına rağmen aynı anlama gelmemektedir. Tutarlılık, bir işletme için dönemden döneme veya aynı dönemde aynı kalemlerin aynı yöntemle kullanılması anlamına gelmektedir. Karşılaştırılabilirliğin amacını tutarlılık özelliği gerçekleştirmeye yardımcı olmaktadır.

Doğrulanabilirlik: Muhasebe işleminde kullanılan ölçünün denetlenmesi, hesaplamının farklı kişiler tarafından gerçekleştirilmesi durumunda da sonucun değişmeyeceği anlamına gelmektedir. Bu durum, geçerliliği ve resmi olan finansal bir olayı temsili bir belge ile işlem gerçekleştirildiği ve talep edildiğinde bunun ispat edilebileceği anlamına taşır.

Kullanılan değerlendirme ölçülerinin ve yöntemlerinin denetlenmesi muhasebe bilgisini kullanarak karar verecek olanlara belli bir ölçüde güven vermektedir. Fakat muhasebe verisi oluşmadan önceki değerlendirme ölçüsünün seçilmesi ve yöntemin belirlenmesi sırasında muhasebe uygulayıcıları önyargılı olarak davrandı ise bunun karar vericiler tarafından bilinmesi ve tespit edilmesi mümkün değildir.

Zamanında sunum: Bilginin karar vericilerin kararlarını etkileyebileceği zamanda elde edilmiş olmasıdır. Bilgi gereksinildiği zaman elde edilemez veya rapor edilen olaydan çok sonra elde edilirse, o zaman bilgi gelecekteki eylemler için hiçbir değer ifade etmeyecektir. İşletme yönetimi, bilgileri kısa sürede açıklama ile tamlığını ve güvenilirliğini sağlamalıdır. Bu iki değer arasındaki oluşturulacak bir denge de oldukça önemlidir. Bilginin kısa bir sürede sunulabilmesi için, Mevcut olay ve işlemlerin tüm yönleri ile ortaya çıkmadan, kısaca; güvenilirliği zedeleyecek bir şekilde finansal tablolar kamuya açıklanması zorunlu olabilmektedir. Diğer taraftan işlem ve olayın

tüm yönlerine ilişkin veriler netleştiği halde finansal tablolarla kamuya açıklanması geciktirilirse bu kez bilgi güvenilir olmasına rağmen anlamlılık ve ilgililik nitelikleri zedeleneyecektir. Bu bakımdan zamanlılık niteliğinin, güvenilirlik ve ilgililik arasında uygun bir denge gözetilerek finansal bilgi kullanıcılarının ihtiyaçlarını en kısa sürede karşılayacak şekilde dikkate alınması gerekmektedir.

Anlaşılabilirlik: Muhasebenin en önemli amaçlarından birisi de, mali tablolardaki sunulan muhasebe bilgilerinin rahat bir şekilde anlaşılabilir şekilde olmasıdır. Çünkü bilgi kullanıcıları riskli veya risksiz, kısa veya uzun dönemli, riski var mı ya da yok mu vb. güdülerle karar verirler. Söz konusu bilgi kullanıcıları, “Tam Açıklama” kavramı gereğince temel muhasebe eğimi almamış, bu konuda bilgi eksikliği olabilirliğinin ihtimali sebebiyle, muhasebe çıktılarının olabildiğince anlaşılır seviyede yalın olması gereklidir. Gerçeklik dışı şekilde yansıtılan finansal tablolar, karar verici ve bilgiyi kullanacak olan kişiler tarafından anlamlılığını kaybedecektir.

2.4.3. Muhasebe Bilgi Kalitesinde Maliyet Kısıdı

Maliyet, finansal raporlardaki bilgiler için genel bir kısıt oluşturmaktadır. Finansal bilginin raporlanması sırasında katlanılacak olan maliyetin, bilginin raporlanması ile sağlanacak fayda ile karşılanması son derece önemlidir. Finansal bilgiyi sağlayanlar, bu bilgilerin toplanması, işlenmesi, teyit edilmesi ve yayımlanması aşamasında oldukça çaba harcarlar. Bu maliyetlerle elde edilen getirinin azalmasına kullanıcılar katlanmak durumunda kalmaktadır. Ayrıca; bu finansal bilgilerin analizinde, yorumlanmasında ve eksik bilgi durumunda başka yerden temin etmek içinde ek maliyetlere katlanmaktadırlar. Fakat açıklanan finansal raporlardaki bilgilerin ihtiyaca uygun ve gerçeğe uygun sunulması kullanıcıların daha güvenli karar verebilmesine yardımcı olmaktadır. Fakat genel amaçlı raporların ihtiyaca uygun tüm bilgileri sağlaması mümkün değildir.

Maliyet kısıtı uygulanırken finansal raporlar hazırlanırken katlanılacak maliyetin, bu bilgilerin sağlayacağı fayda ile karşılanıp karşılanmayacağı değerlendirilmektedir. Kullanıcılar, akademisyenler, denetçiler vb. taraflardan fayda ve maliyetin miktarı ve yapısı hakkında bilgi istenmektedir. Fakat farklı bireyler farklı şekilde değerlendirme yapımları olasıdır. Bu nedenle fayda ve maliyetin bireysel değil genel olarak değerlendirilmesi amaçlanmaktadır.

2.5. Muhasebe Bilgi Kalitesi Boyutları

Kaliteli bilginin doğru, eksiksiz, tutarlı, zamanlı ve şeffaf olması gerekmektedir. Bu sayede bilgi kullanıcıları daha sağlıklı sonuçlar almaktadır. Son zamanlarda muhasebe bilgi kalitesinin öneminin artmasıyla birlikte bu konuda çeşitli çalışmalar yapılmaktadır. Muhasebe bilgi kalitesini arttırmaya yönelik bu çalışmalarda birçok boyut belirlenmiştir.

Muhasebe bilgi kalitesi boyutları; işletme dışı faktörler (ülkeye özgü) ve işletmeye özgü faktörler, muhasebe içi ve muhasebe dışı faktörler olarak sınıflandırılmaktadır.

2.5.1. İşletme Dışı Faktörler (Ülkeye Özgü)

Muhasebe bilgi kalitesi üzerinde işletmeden bağımsız şekilde ele alınan faktörler ülkeye özgü faktörlerdir. Ülkenin ekonomisi, vergi sistemi, politik sistem, dış çevre, muhasebe mesleğine verilen önem ve ülkedeki uygulanan muhasebe sistemiyle ilgili hukuki düzenlemeler gibi faktörler bu sınıfta yer almaktadır.

2.5.1.1. Ekonomik

Ulusal ekonomiler, ülkeden ülkeye farklılık göstermektedir. Örneğin, bazı ülkelerin ekonomileri tarıma dayanırken, bazı ülkelerin ekonomileri tekstile, bir başka ülkenin ekonomisi madencilik iken, bir diğer ülkenin ekonomisi turizme dayanmaktadır. Ülkeler güçlendikçe daha fazla ekonomik faaliyette bulunmaktadır. Dolayısıyla finansman bulma ihtiyacı artmaktadır. Daha rahat koşullarda finansman bulmak içinde işletmelerin daha kaliteli bilgi sağlaması gerekmektedir. Kısacası bir ülkede de ekonominin gelişmesiyle içinde bulunan işletmenin artan kaynak ihtiyacıyla, muhasebe kalitesinin de artması beklenir.

Muhasebe bilgi kalitesini etkileyen ekonomik faktörlerden biri enflasyondur. Paranın alım gücünün zaman içerisinde değişim göstermesi, bu durumun dikkate alınmamasıyla ve etkinin, bütün finansal tablo kalemlerinde aynı derecede olmaması, raporu sunulan bilginin ihtiyaca uygunluk olarak uzak bir görüntü sunması durumunu ortaya çıkartır. Ayrıca bu durum bilgi kullanıcılarının yanlış kararlar verme ihtimalini ortaya çıkartmaktadır (Gücenme, 2005'ten aktaran: Durak ve Gürel, 2014: 101).

Finansal tablolardaki verilerden yararlanacak olan bilgi kullanıcıları ve işletmenin kendisi, enflasyonun sebep olduğu etkiyi dikkate almaması halinde, enflasyonun bozucu etkisinden zarar görmektedir. Örneğin, tarihi maliyet rakamlarının cari gelir rakamlarıyla karşılaştırılması sonucunu doğuran enflasyon, nominal kârın yüksek olmasına neden olmaktadır. Dolayısıyla, nominal kâr üzerinden ödenecek olan vergi, olması gerekenden daha yüksek olarak hesaplanmaktadır (Gücenme, 2005: 71).

Ekonomik faktörlerden bir diğeri olan ekonomik krizler, ülkelerdeki muhasebe bilgi kalitesini etkilemektedir. Ekonomik kriz dönemlerinde ortaya çıkan kötü finansal tablo göstergelerini gizleme, belli hedefler doğrultusunda kârları yönetmek şeklindeki hareketlerin işletme sahipleri ve yöneticileri tarafından sergilenmesiyle muhasebe bilgi kalitesi olumsuz olarak etkilenmektedir.

Ekonomik krizin tetiklenmesi, muhasebe bilgi kalitesi ve muhasebe standartlarının kalite düzeylerinin düşük olmasıyla da tetiklenebilmektedir (Ertan, 2011: 52).

Diğer ekonomik faktör ise ülkelerin dışa açıklık düzeyidir. Cooke ve Wallace gerçekleştirdikleri çalışmalarda dış çevresel faktörlerin, muhasebe sistemlerini anlamak konusunda önemini belirtmişlerdir. Yazarla göre bir ülkedeki uluslararası baskıların sebeplerinden biri de, ülke ekonomisinin dışa açıklık düzeyidir.(Cooke ve Wallace, 1990'dan aktaran: Dincer, 2010: 137). Dolayısıyla ülkeler de daha kaliteli bilgi sağlamak durumunda kalmaktadır.

Bir başka ekonomik faktör olarak sayabileceğimiz refah seviyesi de muhasebe bilgi kalitesini etkileyen bir unsur olarak değerlendirilmektedir. Daha iyi bir yaşam standardına sahip ülkeler de muhasebe manipülasyonları daha az seviye de olacaktır. Bu durumda muhasebe bilgi kalitesini olumlu yönde etkilemesi beklenmektedir.

2.5.1.2. Vergi Sistemi

Muhasebe uygulamalarında vergisel bir bakış ile ya da gerçekleştirilen düzeltmelerin vergi odaklı şekilde yapılması, ülke için finansal raporlama kalite düzeyini düşüren bir etkiye sebep olmaktadır. Bunun sebebi, vergi odaklı muhasebe, finansal bilgi kullanıcılarının sahip oldukları ihtiyaçtan çok, vergi matrahının belirlenmesi amacıyla ortaya çıkan ihtiyaçları karşılamak hedefinde olmalarıdır. Bu türden muhasebe sistemlerinde, vergi oranının akıbeti, yöneticilerin finansal raporlar üzerinde manipülasyon yapmasına neden olmaktadır (Durak ve Gürel, 2014: 104).

Ülkemizde, muhasebe ile ilgili kurallar, yaptırımlar 1956 yılından 2011'e kadar sadece Vergi Usul Kanunu'nda yer almasından dolayı, muhasebe uygulamalarının vergi mevzuatı çerçevesinde yürütülmesine neden olmuştur. (Durak ve Gürel, 2014: 104)

2011 yılında yürürlüğe giren 6102 sayılı yeni Türk Ticaret Kanunu ile vergisel muhasebe anlayışı terk edilerek yerine muhasebenin temel faaliyet alanı olan işletmeyle ilgilenen üçüncü kişilere ve yönetime uluslar arası raporlama standartları çerçevesinde raporlama yaparak daha güvenilir bilgi sağlama amacı öne çıkmaktadır.

Başka bir ifadeyle; yeni TTK ile muhasebe vergi kanunlarına göre değil UMS/UFRS'nin çevirisi niteliğinde olan TMS/TFRS'ye göre tutulacaktır. Dolayısıyla, muhasebenin vergisel özellikleri bulunmayacak ve Finansal Tabloların Hazırlanma ve Sunulma Esaslarına İlişkin Kavramsal Çerçeve'de yer alan finansal raporlama kamusal yetiler için tutulmayacaktır (Akbulut, 2011: 25).

2.5.1.3. Politik Sistem

Politik sistemin yapısı ve sağlıklı bir şekilde işleyip işlememesi muhasebe bilgi kalitesini direkt olarak etkileyen faktörlerden biridir. Düzgün işlemeyen, yozlaşmış politik sistemlerde, politik kârlar aranabilmekte, devlet ihalelerini alabilmek, monopol statüsü elde edebilmek veya daha düşük tutarlarda vergi ödemek gibi amaçlarla yöneticiler ve işletme sahipleri, hükümete rüşvet verebilmekte ve ortaya çıkan bu durumdaki tutarlar finansal tablolara yansıtılmayabilir (Soderstorm ve Sun, 2007'den aktaran: Ertan, 2011: 38). Bu durumda muhasebe bilgisini olumsuz etkilemektedir.

Chaney (2007) tarafından yapılan çalışmalara göre, politik bağlantıları olmayan işletmelerin, finansal raporlama kalite düzeyi düşük olması sebebiyle borçlanma maliyetlerinde artış görünürken, politik bağlantıları olan işletmelerde bu durum tam tersi olarak görülür. Böylece politik bağlantıları olan işletmelerin daha az cezalandırıldığı belirtilebilir.

Politik sistemin bir diğer faktörü de bir ülkede muhasebe ile ilgili karar veren kurumların birden fazla olması durumudur. Başlangıçta bu olumlu bir durum gibi gözükse de birçok anlaşmazlık ortaya çıkabilmektedir. Bir kamu idaresinin kabul ettiği standardı başka bir kamu idaresi ret edebilmektedir. Bu durumda “çok standartlılık” gibi standart fikriyle çelişen bir durum ortaya çıkmaktadır. Dolayısıyla ülkedeki muhasebe bilgi kalitesi etkilenmektedir.

Ayrıca, sözleşmelerin gizlice yapılması durumu, sosyal ve politik incelemelerden kaçınmak olduğu söylenebildiği gibi bu durum, yolsuzluk ve kamulaşmanın yoğun olduğu ülkelerde daha çok görülmektedir. Bu ülkelerde bilgiye olan ihtiyaç ve finansal tablolar bilgi kaynağı az olup, böylece muhasebe kalitesi düzeyi de düşmektedir (Gençoğlu ve Ertan, 2012: 9).

2.5.1.4. Dış Çevre

Muhasebe bilgi sisteminde ortaya çıkan bilgiler; kanunlar ve standartlar baz alınarak üretilen finansal muhasebe bilgileri ile yönetim uygulamaları için hazırlanan maliyet ve yönetim muhasebesi olmak üzere iki kısımdan oluşmaktadır. Yasal uygulama ve muhasebe standartları, finansal muhasebe bilgilerini etkiler. Buradaki önemli nokta; muhasebede üretilen bilgilerin yasal uygunluğudur. Örnek verecek olursak; vergi oranının artmasından ortaya çıkan huzursuzluğu işletme yöneticileri, daha az vergi borcu çıkartarak gidermeye çalışmak isteyebilir. Bunu, gelirlerin az, giderlerin yüksek olduğu şeklinde beyan edebilir ve mali tablolarda belirtebilir. Böylece kalitesiz muhasebe bilgisi ortaya çıkar ve bunun sebebi vergi oranları gösterilebilir (Acar ve Özçelik, 2011: 18).

Finansal raporlama ve ifşa, bir ekonomide bilgi akışını kolaylaştıran; firmalar, yatırımcılar, tedarikçiler, müşteriler ve diğer sözleşme tarafları arasındaki verimliliği arttıran önemli Kurumsal özelliktir. Ekonomilerde, temsilciler potansiyel ortaklarıyla hem ahlaki tehlikeye neden olan hem de yaptıkları kötü seçimden dolayı sorunlarla karşılaşmaları sebebiyle uymaları gereken antlaşmalarda belirsizlikle karşılaşmaktadırlar (Nanda ve Wysocki, 2011: 8).

2.5.1.5. Muhasebe Mesleğine Verilen Önem

Finansal raporlama kalite düzeyini yüksek seviyede tutmak amacıyla yenilikler yapılması bir gereklilik olarak görülebilir. Bu ihtiyaca en çok talep, muhasebe sistemlerinde görülen yeniliklerden sonra ortaya çıkar. Yeniliklere meslek gruplarının alışması gereklidir. Bu sebepten ötürü yeniliklerin adaptasyonu için muhasebe mesleği eğitimcilerine önemli rol düşmektedir. Söz konusu eğitimci ve dernekler, ülke muhasebe uygulamaları ile ilgili düzenlemeler ya da yasaların hazırlanmasındaki sürece dahil olarak da katkıda bulunmaktadır (Durak ve Gürel, 2014: 101).

Nitelikli eleman söz konusu olduğunda, en çok ihtiyacın muhasebe alanında olduğu görülmektedir. Muhasebeye olan ilginin yüksek olması, muhasebe mesleğinin de önemini arttırmaktadır. Muhasebe, en çok iş talebi olan meslekler arasındadır

Muhasebe, işletme yöneticileri ve sahiplerine ilgili tüm mali bilgileri sağladığı için son derece önemlidir. Her işletmede bir muhasebe sistemi bulunmaktadır. Birçok sektör ve bu alanlarda faaliyet gösteren işletmelerin varlığını düşündüğümüzde muhasebe mesleğinin önemi daha anlaşılmaktadır.

İşletmeler eksiksiz ve çağdaş bir şekilde örgütlenmiş olsalar da muhasebe ve muhasebe meslek mensubu olmadan faaliyette bulunamazlar ve gelişemezler. Bir başka deyişle, işletmelerin faaliyetlerini gerçekleştirmesi ve gelişmesi öncelikle muhasebe meslek mensuplarına bağlıdır (Ertuş, 2002: 119).

Toplum açısından da muhasebe mesleği mali alanda önem kazanmıştır. Vergilerin hesaplanması ve ödenmesi konuları öncelikle muhasebeciye bağlıdır. Mali yasalar vb. ne kadar iyi çalışsa da, yeterli sayıda ve iyi gelişmiş muhasebe meslek mensubuna sahip olmayan bir toplumda sağlam ve iyi işleyen bir ekonomik yapının olmasına imkân yoktur. Dolayısıyla, mali sistemi iyi işlemeyen bir devletin sosyal ve ekonomik görevlerini tam anlamıyla yerine getirmesi imkansızdır (Kurtcebe, 2008: 27).

Gelişmiş ülkelerin oluşturduğu standartlar ve normlar uygarlığı, küreselleşmenin omurgasını oluşturmaktadır. Bu durum; özellikle ekonomik alanların vazgeçilmez zemini olarak kabul edilmektedir. İşletme bazında veya genel ekonomiye ilişkin rakamsal verilerin doğruluğu, kayıtlı

ekonominin olmazsa olmaz koşuludur. Dolayısıyla kayıtlı ekonomi için muhasebe ve denetim mesleği önemlidir (Göktaş, 2009: 8).

Bir ülkede muhasebe ve denetime verilen önem, o ülkedeki tüm ekonomik ilişkilerin kayda alınmasına verilen önemin derecesine bağlıdır. Ülkemizde kayıt dışılığın kimilerine göre %40, kimilerine göre ise %50'ler mertebesinde olduğu söylenmektedir. Açıktır ki, bu düzeylerdeki bir kayıt dışılık, ekonomik işlemlerle ilgili resmi rakamlarımızın güvenilirliğini ortadan kaldırmakta, bu yapıyla; Avrupa Birliği standartlarına yaklaşmamız zordur. Muhasebe mesleğinde, belgelerin toplanması, sınıflandırılması, belli ilkelere göre kaydedilmesi, sonrasında eldeki verinin değerlendirilmesi ve çıkan sonuçlar nezdinde mali tabloların analizi ana akışı oluşturmaktadır. İşte bu işlemlerin doğru, kalite seviyesi yüksek verilere dayanmasının da önemi ortadadır. İşletmelerin gelecek planlarını yapabilmeleri, devletin vergi toplama sürecini rahat yönetebilmesi, yerli ve yabancı yatırımcılar için sahip olunan verilerin pozitif yönlü olması ve yatırım teşviki gibi durumların oluşmasıyla da muhasebe mesleğinin etkin çalışması görülmektedir (Göktaş, 2009: 8).

Muhasebe mesleğinin giderek artan önemi göz önüne alındığında ve muhasebecilerin değişen mevzuat için sürekli eğitime tabi tutulmasına bağlı olarak muhasebecilerin gelir seviyesinin yüksek olması, meslek mensuplarını teşvik edeceğinden muhasebe bilgi kalitesini etkileyebileceği öngörülmektedir.

Öte yandan, muhasebe mesleğine girişin ve meslek mensubu olmak için standartların olması ve bunların artması muhasebe mesleğinin önemini vurgulayacağından dolayı muhasebe bilgi kalitesinin etkilenmesi kaçınılmazdır.

2.5.1.6. Muhasebe İle İlgili Hukuki Düzenlemeler

Muhasebe uygulamaları kural bazlı ve ilke bazlı muhasebe ilkeleri olarak sınıflandırılmaktadır. Kural bazlı muhasebe uygulaması olarak, Amerikan Genel Olarak Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri, ilke bazlı muhasebe ilkeleri olarak da IAS/IFRS belirtilmektedir. İkelere kıyasla yorum ihtiyacı olmayan, daha kesin ifadeler içeren kural bazlı, duruma göre yorum eklenebilen ise ilke bazlı olarak ifade edilmektedir (Balsarı ve Dalkılıç, 2007: 106).

İlke bazlı standartlar, ilkelerinin veri kullanıcıları tarafından yorumlanabilmesi ve içerisinde daha az kural barındırması, niyet kavramları ve “mesleki yargı”yı ön plana çıkarmaktadır. Daha çok koşul içeren olarak, kurallara dayalı standartlar örnek verilmektedir. Tüm tarafların iyi niyetli olmaları koşulu ile yöneticilerin, işletmenin gerçek durumunu yansıtacak alternatifleri seçmesine, ilke bazlı standartlar imkân sağlamaktadır. Ancak, böyle bir yorumu bir kesinlik olarak görmek, geçmişte yaşanan skandallar sebebiyle mümkün değildir. Kural bazlı standartlar ise, oluşabilecek fırsatçı davranışların önüne geçmek amacıyla, kişisel yargıya dayanan uygulamalara daha az yer

vermektedir (Barth vd., 2007: 10). Bir yorum yapan kişinin elde ettiği sonuca, sahip olduğu tecrübe, bilgi seviyesinin etkisi olup, bu değişkenler kişiden kişiye farklılık gösterir. Busebeptendir ki ilke bazlı standartlarda yapılan ilke yorumlama işleminin sonucunda kişiden kişiye farklılık gösterebilmektedir. Yorumlama yapan kişilerin sonuçlarının farklı olma ihtimali, finansal tabloların karşılaştırılması durumunu azaltmaktadır. Kural bazlı standartlarda ise, kuralların bir düzen şeklinde uygulanması gerekir. Mevcut birçok şekil ve kural şartı, farklı olan işlemleri bir düzene uydurarak, benzer işlem gibi raporlanmasına olanak sağlamaktadır. Bu yöntem finansal tabloların karşılaştırılmasına imkân verse de bu karşılaştırma, yüzeysel bir karşılaştırmadır. Günümüzün hızlı değişim koşulları sebebiyle, kural bazlı standartlar ihtiyacı karşılamakta yetersiz kalabilmektedir (Gençoğlu ve Ertan, 2012: 4).

Barth, Landsman ve Larg, kârın yönetilmesi amacıyla yöneticiler tarafından kullanılan, firmanın performansının yansıtılmasını zorlaştıran alternatif muhasebe yöntemlerinin ortadan kaldırılmasıyla, muhasebe kalite düzeyinin artırılabilceğini ileri sürmektedir (Bart vd., 2007: 2). Bu fikir doğru kabul edildiğinde, kural bazlı standartların muhasebe kalite düzeyini artıracığı sonucuna ulaşılabilsede, son dönemlerde ABD de görünen işletme skandalları ile bu yöntem oldukça eleştirilmiştir. FASB, ilke bazlı standartları savunarak, kural bazlı standartların sağladığı yararların, maliyetinden daha az olduğunu öne sürmektedir (Benston vd., 2006: 168). Nitekim Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (International Accounting Standards Board- IASB) ve Finansal Muhasebe Standartları Kurulu (Financial Accounting Standards Board –FASB), iki kuruluşun oluşturdukları standartları uyumlu hale getirip muhasebe kalite düzeyinin artırılması amacıyla ortak çalışması konusunda, 2002 yılında anlaşmışlardır (Gençoğlu ve Ertan, 2012: 4).

Muhasebe standartlarının uluslararası düzeyde uyumlu hale getirilmesi birçok nedenden ötürü kaçınılmaz hale gelmiştir. 20. yüzyılın son çeyreğinde başlayan uyumlaştırma ve yakınsama tartışmaları yeni yüzyılda uygulama düzeyine ulaşmıştır. Muhasebe uyumlaştırma çalışmalarının olumlu ve olumsuz yönleri tartışılmaktadır. Muhasebe standartlarında uyumlaştırmanın faydaları genel olarak küresel sermaye piyasalarında karşılaştırılabilir finansal tabloların yararları üzerine kuruludur (Akman, 2009: 3).

Uluslararası sermaye piyasalarındaki hızlı gelişme bu piyasaları şirketler için önemli bir kaynak haline getirmiştir. Bu piyasaların etkin olabilmesi için de bilgi dağılımının sağlanması gereklidir. Bilgi dağılımının etkin olmasını sağlayan önemli unsurlardan biri finansal tablolar olduğundan, uluslararası uyum gereklidir (Akman, 2009: 3).

Uluslararası düzeyde tek bir muhasebe standardının zorunlu hale gelmesi ile uluslararası finansal tabloların karşılaştırılabilir hale geleceğini savunan harmonizasyon yanlıları bu sayede sermaye piyasalarının da gelişeceğine inanmaktadır. Diğer taraftan harmonizasyonun sorunlu düzenlemelere ihtiyacı olmadığını düşünenler de bulunmaktadır. Onlara göre uluslar arası

piyasalarda faaliyet gösteren işletmeler zorlamaya gerek olmaksızın kendiliklerinden finansal tablolarında gerekli bilgiyi açıklayacaklardır. Ayrıca ülkeler arasında öyle kültürel, politik, ekonomik ve hukuki farklılıklar vardır ki muhasebe standartlarının zorunlu hale getirilmesi yolu ile harmonizasyon sağlamak mümkün değildir (Zarzeski, 1996'dan aktaran: Akman, 2009: 4).

Muhasebede uyumlaştırmanın diğer bir yönü de uluslararası şirketlerin insan kaynaklarını uluslararası düzeyde transfer ederek personel ihtiyaçlarının giderilmesine yardımcı olabilmektir. Uyumlaştırmanın bir başka avantajı ise finansal tablo kullanıcılarında yaratması beklenen güven ortamıdır. Farklı muhasebe standartlarına göre aynı şirket için hazırlanmış farklı sonuçlar içeren finansal tablolar yatırımcılar ve diğer kullanıcılar tarafından şüpheyle karşılanmaktadır (Akman, 2009: 4).

Diğer yandan; uyumlaştırma, yeterince gelişmemiş ülkelere yol gösterici olma niteliğini taşımaktadır ve ülke standartlarının yükseltilmesinde fayda sağlamaktadır. Diğer bir faktör olan, ülkeler arasında tek para biriminin kullanılmasını ele aldığımızda; bu durumda ticari ilişkiler kolaylaşır, daha farklı boyutlara taşınır ve ticaret hız kazanabilir. Her yıl Çin ve ABD'den yapılan ithalat ve ihracatı düşündüğümüzde, ödeme şeklindeki kur farkından dolayı zararlar olabilmekte veya yeteri kadar kazanç sağlanamamaktadır. Tek para birimi olması halinde ticari işler hızlanır ve kaybedilen para miktarı da oldukça az olur. Bu durum da muhasebe bilgi kalitesini etkileyebilmektedir.

2.5.2. İşletmeye Özgü Faktörler

İşletmeye özgü faktörler muhasebe dışı faktörler ve muhasebe içi faktörler olarak sınıflandırılmıştır.

2.5.2.1. Muhasebe Dışı Faktörler

Muhasebe dışı faktörler sürekli iyileşme, risk yönetimi ve denetim, yönetim bakış açısı ve stratejileri, şirket yapısı, büyüklüğü ve ait olduğu piyasa olarak sınıflandırılmıştır.

2.5.2.1.1 Sürekli İyileşme

Sürekli iyileştirme işletmenin tüm birimleri ve muhasebe bilgi sisteminde de gerçekleştirilmelidir. Değişim, işletmenin dış ve iç çevresinde sürekli olarak gerçekleşir. Bu süreçte, bilgi teknolojileri değiştirilir ya da güncellenmektedir. Muhasebe Bilgi Sistemi'nde bilgi kalitesinin elde edilmesinde bilgi teknolojilerinin gelişmelerinden faydalanılmalı ve bu gelişimler muhasebe yasa ve standartlarına uygun bir şekilde bilgi üretim sürecinde kullanılmalıdır (Özçelik, 2010: 151).

Yönetim muhasebesi alt sistemlerinde ise, teknolojinin değişmesiyle üretim ortamları da bu değişim ile doğru orantıda gelişim gösterir. İşletmelerin bu gelişmelerden beklentisi, maliyetlerin düşürülmesidir. Muhasebe Bilgi Sistemlerinde üretim ortamlarının değişmesi ve işletme maliyetlerinin düşürülmesi beklentisiyle, geliştirilen maliyet yöntemlerinin işletmeye adaptasyon sürecinde personelin eğitim alması ve eğitimi icra edebilecek beceri düzeyinde olması gerekmektedir. Adaptasyon sürecinin sonunda ortaya çıkan yönetim ve maliyet bilgi düzeyinin kaliteli olması için, personel ve bilgi teknolojileri sürekli geliştirilmeli ve bu geliştirme ihtiyacı, felsefe olarak benimsenmelidir (Özçelik, 2010: 151).

2.5.2.1.2. Risk Yönetimi ve Denetim

Belirli bir tehdidin muhasebe bilgi sisteminde bulunan bir zayıflık vasıtasıyla sisteme zarar verme ihtimali, bilgi üretiminde risk olarak görülür. Risk yönetimi bu durumun önüne geçmeyi hedefleyerek, olumsuz etkilerin minimum seviyeye çekilmesiyle denetimin gerçekleştirilmesini ifade etmektedir. Böylece personelin bilgi kalitesi seviyesini olumsuz olarak etkileyebilecek tehditlere karşı farkındalık da sağlanmış olmaktadır (Özçelik, 2010: 157).

Kontrollerin geliştirilmesi, bu kontrollerin tamamı, iş süreçlerinde gerçekleşmesiyle, riskin etkisini azaltan ve yönetimi olası olumsuz sürprizlerden koruyan etkenlerdendir. Üst yönetimin, riskleri yönetebilmesi, etkin iç kontrol için yardıma ihtiyaç duyması, kontroller izlenerek yeni kontrollerin önerilmesi gibi ihtiyaçları için, iç denetçilerden talepleri olmaktadır. Bu talebin sebebi; iç denetçilerin, muhasebenin mali raporlama sistemini, iç kontrolleri, güvenilirliği, risk yönetimi konularında yönetime ihtiyaç duyulan güvenceyi sağlayarak önemli bir araç olmalarıdır. Bu nedenle şirketlerin paydaşları ve menfaat sahibi kişilere karşı sahip olduğu sorumluluklarını yerine getirilmesinde, işletme içerisindeki denetim faaliyetleri oldukça önemlidir. Öte yandan, olağanüstü koşullar da iç denetimin kapsamına girmektedir. Şirket yönetimlerinde kriz yönetimlerinde iç denetçiler, önemli bir fonksiyon olarak görülür. Bu durum, şirket yönetiminin, şirket içerisinde etkili ve bağımsız yönetim şekli uygulayabilmesi için bir yönetim yaklaşımıdır (Uzun, 2011: 2).

Muhasebe kalitesinin artırılmasında önemli bir diğer faktör olan denetim işlemi çok eski zamanlardan beri yapılmakla birlikte, günümüze kadar geçen sürede gerek denetim işleminin yapıma şeklinde gerekse denetimin bir meslek olarak algılanma şeklinde birçok değişiklik meydana gelmiştir. Endüstri devrimi ile birlikte sermaye piyasaları harekete geçmiş, işletmeler ve işletmelerin faaliyet alanları gelişmiş, sahiplik ve yöneticilik kavramları birbirinden ayrılmıştır. Bu dönemde, işletme sahiplerinin sağladıkları kaynakları verimli bir şekilde kullanmakla yükümlü olan yöneticilerin performanslarının ölçülmesi gerekliliği, denetim mesleğine önem kazandırmıştır (Imhoff, 2003: 3).

Diğer taraftan, işletmelerin büyümesiyle birlikte hem işlem ve kayıt sayısı hem de finansal bilgilerin kaydedilmesi, işlenmesi ve yorumlanması ihtiyacında meydana gelen artış, endüstri devriminden önce tüm kayıtların tek tek denetlenmesi şeklinde gerçekleştirilen denetimin, örnekleme yoluyla yapılmaya başlanmasına neden olmuştur (Güredin'den aktaran: Ertan, 2011: 11).

20.yy boyunca Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri ve Denetim Standartlarında yapılan değişiklikler ve gelişmelere rağmen; yönetim hata ve hileleri, zaman zaman büyük skandallar şeklinde ortaya çıkmıştır.1970'lerde uluslararası alanda faaliyette bulunan firmaların sayısında artışa paralel bir şekilde bazı büyük serbest muhasebeci mali müşavir firmaları da büyümüş ve uluslararası alanda faaliyette bulunmaya başlamıştır. Büyüyen serbest muhasebeci mali müşavir firmaları, yeni müşteriler edinebilmek için daha stratejik ve maliyet odaklı bir şekilde hareket etmeye, bu doğrultuda maliyetlerini azaltabilmek için gerekli eğitimi almamış kişileri ve öğrencileri çalıştırmaya, denetim için gerekli süreyi kısa tutmaya ve çalışanlarının ücretlerini azaltmaya başlamıştır. Dolayısıyla, finansal tabloların denetimi etkinliğini kaybetmiş ve muhasebe kalitesinde düşme meydana gelmiştir. Nitekim, 1970'li yılların sonlarında, muhasebe ve denetim, bu problemler önleyemediği, yatırımcı ve kreditorlerin ihtiyaçlarına cevap veremediği şeklinde eleştirilere maruz kalmıştır (Imhoff, 2003: 6-8).

Muhasebe kalitesindeki düşüşün bir sonucu olarak, 2001 yılından itibaren ABD'de Enron, Worldcom, Qwest, Global Crossing, Tyco International, Adelphia Communications gibi şirketlerde muhasebe hata ve hilelerinden kaynaklanan krizler meydana gelmiştir. Bu krizler, kamuoyunun dikkatinin muhasebe ve denetim sorunları üzerinde yoğunlaşmasına neden olmuş, sermaye piyasası katılımcılarına bilgi aktarılmasını sağlayan ve birbiri ile iç içe geçmiş bir şekilde faaliyette bulunan muhasebe, denetim ve kurumsal yönetim bileşenlerinin esaslı bir şekilde geliştirilmesi gerektiğine işaret etmiştir (Imhoff, 2003: 3). Muhasebe hata ve hilelerinden kaynaklanan krizlerin tekrar etmesini önlemek, finansal piyasaların sağlıklı bir şekilde işlemesini, finansal tablolara ve muhasebe mesleğine tekrar güven duyulmasını sağlamak amacıyla, ABD'de 22.07.2002. tarihinde Sarbanes Oxley Yasası kabul edilmiştir (Ertan, 2011: 12).

Muhasebe hata ve hilelerinden kaynaklanan krizler yalnızca ABD ekonomisinde meydana gelmemiştir. 2003 yılında Avrupa'da, Ahold, Parmalat vb. şirketlerde de, ABD'dekine benzer nedenlerden kaynaklanan şirket skandalları baş göstermiştir. Bunun sonucunda, 2003 yılında Avrupa'da denetim alanındaki standartları belirleyen 8. Direktif değiştirilmiş, yeni haliyle 29.06.2006 tarihinde yürürlüğe girmiştir (Ertan, 2011: 13).

Bu krizler, ülkemizde de denetimle ilgili bazı düzenlemelerin yapılmasına neden olmuştur. Sermaye Piyasası Kurulu (SPK) tarafından, 2002 yılında, Sarbanes Oxley Yasası'ndaki düzenlemelere paralel düzenlemeler içeren, Seri: X, No: 19 sayılı "Sermaye Piyasasında Bağımsız

Denetim Hakkında Tebliğde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ” yayımlanarak, yürürlükte olan Seri: X, No: 16 “Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Hakkında Tebliğ” e bazı eklemeler yapılmıştır. SPK, 12.06.2006 tarihinde ise, uluslararası denetim standartlarına uyum sağlanması amacıyla, Seri: X, No: 22 “Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Standartları Hakkında Tebliğ” yayımlamıştır. Bu tebliğin yayımlanmasıyla, Seri: X, No: 16 “Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Hakkında Tebliğ” yürürlükten kaldırılmıştır. Seri: X, No: 22 tebliğ üzerinde de 2006, 2008 ve 2009 yıllarında Seri: X No: 23, No: 24 ve No: 25 ile bir takım değişiklikler yapılmıştır (Sermaye Piyasası Kurulu [SPK], 2006: madde 23; SPK, 2008: madde 24; SPK, 2009: madde 25).

Bunun yanı sıra, denetim çeşitlerini açıklayacak olursak; iç denetim, bilgi üretim faaliyet süreçleri ve personeli ile ilgilidir. Bilginin yönetilmesi sürecinde, faaliyetler ile ilgili olarak sahip olunan tüm araçlar kullanılarak kontrol edilmesi gerekir. Muhasebe bilgi sisteminde bilgi üretim sistemi ve bilgi üretim süreçlerinin sürekli olarak denetlenmesi, hataları ortadan kaldırmaya ve aynı hataların tekrarlanmamasını sağlayacaktır. Etkin bir denetim, bilgi kalitesi düzeyini artırdığı gibi, dış denetçiler için de muhasebe bilgilerinin hazırlanmasını sağlayacaktır (Özçelik, 2010: 151).

Bağımsız muhasebe denetimi ise, işletmelerin kamuya açıkladıkları bilgilerin doğruluğunun denetlenmesidir. Her iki denetim türü de, işletmelerin muhasebe kalitelerinin yükseltilmesi açısından büyük önem taşımaktadır (Ertan, 2011: 9).

2.5.2.1.3. Yönetim Bakış Açısı ve Stratejileri

Toplam kalite yönetiminde olduğu gibi bilgi sistemlerinde üretilen bilginin kalitesinde üst yönetimin davranış tarzları etkilidir. Muhasebe bilgi sisteminde üretilen muhasebe bilgisinin kalitesini, işletme üst yönetiminin bilgi kalitesine olan bakış açısı etkileyecektir. Muhasebe bilgi sisteminde üretilen bilgi kalite seviyesi, üst yönetimin muhasebe bilgi kalitesi seviyesinin önemli olarak kabul etmesi ve gereken desteği vermesiyle artacaktır. Üst yönetim, işletmedeki üçüncü kişilerin sahip oldukları hakları korumak yanlısı bir tavır ile ilkeler, yasalar ve standartlar yerine işletme çıkarları doğrultusunda bilgi üretimi yolunu tercih ederse, yapılan tercih sebebi ile bilgi kalitesi seviyesi düşecektir (Özçelik, 2010: 158).

Üst yönetimin sağlayacağı liderlik becerisi, muhasebe bilgi sisteminde üretilecek bilginin kalitesini etkileyecek olduğundan ortaya konması gerekmektedir. Dolayısıyla, üst yönetim ihtiyaç duyulan bilgi teknolojisi altyapısı, fon ve personel gibi unsurlara da, muhasebe bilgi sisteminde bilgi üretilmesi için sürekli destek vermesi son derece önemlidir (Özçelik, 2010: 158).

İşletme organizasyonu yapısındaki ayrı bir yöneticinin, üretilen bilgi kalitesi seviyesinden sorumlu, her bilgi sistemi içerisindeki üretilen bilginin kalitesini planlayıp, üretim ve kalite sürecini denetliyor olması, bilginin kaliteli seviyesine ulaşmasına katkıda bulunacaktır. Organizasyon

yapısında bilgi kalite yöneticiliği olarak ayrı bir birimin varlığı, hiyerarşik yapıda sıkıntılara da sebep olabileceği için, işletmeler bir yönetici ile bilgi kalitesi faaliyetlerini sağlamak, bu faaliyetleri söz konusu olan yöneticinin sorumluluğunda yürütmek istiyorlarsa bu kişinin, tüm sorumlulukları ve yetkilerini ayrıntılı bir şekilde tanımlamış olması gerekmektedir. Bundan dolayı işletmeler bir yönetici çalıştırmak yerine, bölümde sorumlu yönetici modelini kullanıp, diğer tüm faaliyetlerde olduğu gibi bilgi kalitesini de kendi denetim ve gözetimi altında tutmaktadırlar. Bu durumda bilgi kalitesinden sorumlu olan yönetici, bilgi kalitesinin kontrol edildiği noktalarda detayları kaçırarak, dikkat gereken durumlarda hatalar yapabilmektedirler. Bu sebeplerden ötürüdür ki, muhasebe bilgisi üreten büyük işletmeler, bilgi kalitesinden sorumlu bir yönetici ile süreci yönetmesiyle, bilgi kalite seviyesinde artışın sağlanmasına öncülük edecektir (Özçelik, 2010: 158-159).

Bir diğer faktör olan muhasebe manipülasyonu: Genel kabul görmüş muhasebe standartlarındaki esneklikleri baz alarak, mevcut standartlara uygun olmayan bir şekilde, finansal durum ve faaliyet sonuçlarını farklı göstermek amacıyla manipüle edilmesi anlamına gelmektedir (Küçüksozen ve Küçükkocaoğlu, 2004: 4).

Bilgi kullanıcıları, manipüle edilmiş muhasebe bilgisini kabul etmeyeceği gibi, böyle bir bilgiyi sunan işletmeye karşı da aynı tutumu sergileyeceklerdir. Bu durum söz konusu olan işletmeleri iflasa götürebileceği gibi, ekonomik değerlerinin de düşmesine neden olacaktır (Elitaş, 2013: 47).

Bazı Manipülasyon Çeşitleri aşağıda verilmektedir;

Gider Manipülasyonu: Giderlerin kayıt edilmesi durumunun geciktirilmesi şeklinde görülen manipülasyondur. Bu yöntem ile giderlerin belirli bir oranı, gelirin manipüle edildiği yılda gösterilmesi, aynı tutarın izleyen bir sonraki yılda düşürülmesi şeklinde yapıldığı görülmektedir. Örneğin; giderlerin uygun olmayan hesaplamaları, ertelemeleri ve amortisman politikaları gibi hesaplamaların uygun olmayan kâr/zarar hesabına yapılmasıdır (Elitaş, 2013: 47).

Gelir Manipülasyonu: Bu durum, henüz elde edilmemiş olan bir gelirin kaydedilmesi şeklinde görülmektedir. Kârın manipüle edildiği yıldaki bir miktar gelir, henüz elde edilmemesine rağmen toplam gelirlere eklenip, bir sonraki yılın toplam gelirlerinden düşülmesi şeklinde yapıldığı da görülmektedir (Dechow vd., 1995: 202). Sahip olunan varlıkların uygun olmayan bir şekilde sınıf, hesap ve gruplara yerleştirilmesiyle ve gelir eklenmesi şeklinde sonuçlandırılan bir durum, gelir manipülasyonuna örnek olarak gösterilebilir (Elitaş, 2013: 48).

Büyük Temizlik Muhasebesi: Mevcut verimsiz aktiflerin gider olarak yazılmasıyla envanterden ve bilançodan çıkarılması şeklinde görülen bu duruma genelde işletme yönetimlerinin değişikliği dönemlerinde rastlanmaktadır. Geçmiş dönemlerdeki yöneticilerin işletmeye, mevcut

durumundan daha çok zararlı bıraktıkları izlenimini vermektedir. Böylece yeni yönetim olduğunun aksine daha başarılı bir şekilde gösterilmektedir (Elitaş, 2013: 48).

Görüldüğü üzere yönetim bakış açısı ve muhasebe manipülasyonları da muhasebe bilgi kalitesini etkilemektedir.

2.5.2.1.4. Şirket Yapısı, Büyüklüğü ve Ait Olduğu Piyasa

Muhasebe bilgi kalitesini etkileyen bir diğer faktör de işletmelerin mevcut olan büyüklüğüdür (Jaggi ve Low, 2000: 502-503; Francis vd., 2004: 985). Bununla birlikte bazı araştırmalar işletme büyüklüğü hakkında farklı yorumlar yapmaktadır:

Sahiplik durumu, küçük firmalar ile kıyaslandığında, büyük firmalarda daha çok kişi yada grubun elindedir. Daha kapsamlı açıklamalar yapmak için, söz konusu olan kişi yada grupların bilgi ihtiyacı karşılanması gerekmektedir (Jaggi ve Low, 2000: 502-503).

Büyük firmalar genellikle sağlam temeller üzerine kurulmuştur. Bilgi kullanıcıları olan yatırımcılar, gördükleri finansal tablo verilerini doğru bir şekilde yorumlayamayacak olsalar da, söz konusu olan büyük firmalar bu durumdan çekinmeden kapsamlı açıklama yapabilmektedirler (Jaggi ve Low, 2000: 502-503).

Büyük işletmelerde yöneticiler ve sahipler arasındaki bilgi asimetrisi daha fazladır dolayısıyla temsil maliyetleri de daha fazladır. Büyük firmalar temsil maliyetleri azaltmak için daha fazla açıklama yapma eğilimindedirler (Çelik vd., 2006: 108).

Büyük firmalar dış sermayeye çok daha fazla ihtiyaç duyduklarından, daha fazla ve kaliteli düzeyde finansal açıklamalar yapmaları beklenmektedir (Çelik vd., 2006: 108).

Diğer taraftan da büyük firmalar kazançlarını, politik maliyet hipotezini baz alarak, düşük göstermek istemektedirler. Bunun sebebi firma büyüdükçe ve kârlılığı doğru orantıda arttıkça, firmanın hükümetin dikkatini çekmesi olasılığı görülmektedir ve yapılan incelemeler de artmaktadır (Watts ve Zimmerman, 1990: 139). Paiva ve Lourenço, kâr yönetimin muhasebe kalitesinin göstergesi olarak kabul ettikleri çalışmalarında, muhasebe kalitesinin firma büyüklüğü ile negatif bir ilişki içinde olduğunu diğer bir deyişle, firmaların büyüklüğü arttıkça, muhasebe bilgi kalitelerinin azaldığını ortaya koymuştur.

Bir diğer konu olan sermaye yapısı kavramı, finansal kaynakların öz sermaye ve yabancı kaynaklar arasındaki dağılımını ifade etmektedir. İşletmelerin sermaye yapılarındaki muhasebe bilgi kalitesine etkisiyle ilgili, literatürde farklı görüşler de bulunmaktadır (Ertan, 2011: 54).

Bir kısım araştırmacı, muhasebe bilgi kalitesini azaltan unsur olarak, sermaye yapısı içinde borçların payının yüksekliğini savunmaktadır. İşletmelerin, toplam borçlarının öz sermayelerine oranlarının yüksek olması, kredi verenler açısından emniyet marjının dar olduğunu, işletmenin faiz ve borç ödeme açısından zor durumlara düşme olasılığının yüksek olduğunu göstermektedir. Borç-sermaye hipotezine göre, borçlarının öz sermayelerine oranları yüksek olan işletmeler, borç verenler ile ilişkileri sürdürüp, borç sözleşme koşullarını yerine getirmek için kârlarını yükseltme doğrultusunda yönetmektedir (Van Tendelo ve Vanstraelen, 2005: 165; Küçüksözen, 2004: 175). Böylece muhasebe bilgi kalitelerinin düşmesi kaçınılmazdır. Ayrıca, Finansal raporlamada teşvikleri düşük olan işletmelerin, fon ihtiyaçlarını bankalar aracılığıyla gideren işletmeler ile doğru orantıda olduğu görülmektedir. Dolayısıyla sermaye yapısında borçlarının payı yüksek olan işletmelerin, muhasebe bilgi kalitelerinin düşük olması beklenmektedir (Soderstorm vd., 2007: 693).

Sermaye yapısı içerisindeki mevcut olan borçlar payının yüksekliği ya da borçlanma yolu ile fon elde etme bir kısım araştırmacılara göre muhasebe bilgi kalitesini artırmaktadır. Fon sahipleri, işletme yöneticilerini ve finansal tabloları daha yakından izlemek yolu ile, borçlarının ana para ya da faizlerini geri alıp alamayacakları konusunda bilgi sahibi olmayı hedeflemektedir. Bu durum, işletmeleri muhasebe bilgi kalite düzeyini arttırmaları için teşvik eden bir unsur olmaktadır (Cascino, 2010: 258).

Iaridis'e göre ise, bilgi kullanıcıları olan yatırımcılar, işletmeye güven duyabilmeleri için muhasebe kalitesinin yüksek olması gerekmektedir. Böylece maliyetlerin azalması, sermaye veya borç olarak fon bulabilmeleri ve fon sağlama konusunda yatırımcılar, işletmeye karşı istekli olmaktadırlar. Borç sözleşmelerindeki mevcut koşullarda da iyileşmeler görülür (Iaridis, 2011'den aktaran: Gençoğlu ve Ertan, 2012: 16). Dolayısıyla daha kaliteli finansal rapor hazırlama eğilimi, sermaye ve fon talep eden firmalarda görülmektedir.

2.5.2.2. Muhasebe İçi Faktörler

Muhasebe içi faktörler muhasebe personeli, eğitim ve etik, iletişim, tahakkuklar ve UFRS olarak sınıflandırılmıştır.

2.5.2.2.1. Muhasebe Personeli

Bilgi ve beceri yönünden, muhasebe personeli yeterli seviyesinde olması, üretilen bilginin kalite seviyesinin artırılmasında oldukça önemlidir. Bu nedenle deneyim ve nitelik, personelde aranan özellikler olup, bu özelliklere sahip çalışanlara ihtiyaç olmaktadır. Bu tür personellerin işletmedeki bütün sistemlerde var olması ve bilgi ve beceri yönünden yeterliliğe sahip olması

gereken niteliklerdendir (Demir, 2010: 149-150). Bilgide kalitenin elde edilmesinde en önemli faktörlerden biridir (Özçelik, 2010: 160).

2.5.2.2.2. Eğitim ve Etik

Personele gerekli olan eğitimlerin verilmesi, muhasebe bilgi sisteminde gösterilen faaliyet süreçlerinin etkinliği açısından önemlidir. Yeni işe giren personelin eğitilmesi ve çalışmakta olan personele de sürekli olarak eğitim verilmesi gerekmektedir. Yenilenmiş bir sistemin personele öğretilmesi durumu örnek olarak gösterilebilir. Uygulamaların uluslararası standartlara uygun olması, finansal bilgi kullanıcılarının ihtiyaç duydukları karşılaştırılabilirlik, güvenilirlik ve anlaşılabilirlik ve ihtiyaca uygunluk özelliklerinin kaliteli bilgilerin raporlanmasında faydasının olması için tüm personele, Türkiye Muhasebe Standartları (TMS) ve uygulamaları ile ilgili eğitim verilmesi gerekmektedir (Demir, 2010: 150).

Bir diğer gereklilikte, yeterli görülen seviyede deneyim, beceri ve teknik bilgi sahibi olan muhasebe meslek gruplarının, etik olmak ve bu değeri davranış biçimi olarak benimsemeleri gerekmektedir. Sahip olunması gereken ahlaki değerler, toplumca muhasebe mesleğine olan güvenle beraber muhasebe mesleğinin iyi anlatılabilmesi ve etkin olarak yürütülebilmesinde önemi çok büyüktür. Meslek mensuplarının kişilerin değil, toplumun çıkarlarını gözetmesi; gerçekçi, güvenilir ve tarafsızca davranmak ve objektif yaklaşım şeklinde tavır sergilemek zorundadır (Yıldız, 2011: 158).

Toplumda var olan ahlaki kural ve ilkeler, muhasebe meslek gruplarının göz ardı edemeyeceği bir gerçektir. Bu ilke ve kuralların göz ardı edilmesi yolsuzluk gibi problemlerin ortaya çıkmasına neden olmaktadır. Bu durum da toplumun birçok kesimini etkilemektedir. Hizmet üreten muhasebe meslek mensuplarının da, toplumun bir parçası olduğu bilinmelidir (Daştan vd., 2014: 68).

Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC)'un, bağımsız organı olan Etik Standartları Kurulu (IESBA), Haziran 2005'te yürürlüğe konulan ve 2006 ve 2009 yıllarında tekrar düzenlenen "*Muhasebe Meslek Mensubu İçin Mesleki Etik İlkeleri*" ile güveni sarsılan muhasebe mesleğinin saygınlığını yeniden kazandırmayı amaçlamıştır. Belirlenen ilkelerden yola çıkarak, 3568 sayılı kanun ve yönetmelikler çerçevesinde Resmi Gazetede 19.10.2007 tarihinde "*Serbest Muhasebeciler, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirlerin Mesleki Faaliyetlerinde Uyacakları Etik İlkeler Hakkında Yönetmelik*" yayımlanmıştır. Buna göre; dürüstlük, mesleki yeterlilik ve özen, mesleki davranış ve gizlilik olarak temel etik ilkeleri sınıflandırılmaktadır. Ayrıca, yönetmelikte; yeniden değerlendirme, kişisel çıkar ve taraf tutma, yakınlık ve yıldırma tehditleri karşısında yapılması gerekenler de sıralanmaktadır (Sakarya ve Kara, 2010: 61).

Türkiye’de mesleki etik ilke ve kurallar belirlenerek, muhasebe meslek mensuplarının üst düzey mesleki bilgiye, etik değerlere olan bağlılığa, sorumluluk bilincine ve hizmet sunumunun kamu yararını maksimize edeceği düşünülmektedir (Daştan vd., 2014: 69).

Bu bağlamda muhasebe eğitiminin alınması ve muhasebe mesleğinde etik kurallarına uyulmasının muhasebe bilgi kalitesine etki ettiği belirtilmektedir.

2.5.2.2.3. İletişim

İletişimin işletme içi ve dışında etkili bir şekilde sürdürülmesi, faaliyetlerdeki başarılarla önemli katkı sağlamaktadır. Bilgi yönetiminin başarısı açısından gerek işletme içerisinde gerekse işletme dışında, bu arada diğer organizasyonlarla, bilimsel ve teknik çevrelerle biçimsel ve biçimsel olmayan iletişim kanallarının kurulması, etkili bir şekilde çalışması gerekmektedir. Etkili iletişim, değişim ve dönüşümün başarısı için gerekli ve faydalı bilgilerin üretilmesi, kullanılması ve bilgi kullanıcılarına iletilmesi açısından önemlidir (Barutçugil’den aktaran: Özçelik,2010: 161).

Bilgi kalitesinin artırılması, muhasebe bilgi sistemi personelleri arasındaki iletişim için gereklidir. İşletmede iletişimin en etkin yolu takım çalışmasıdır. Bu tür çalışma, bilgi paylaşımı merkezli olup, hataların minimum seviyeye indirilmesine katkıda bulunmaktadır. Muhasebe bilgi sisteminde üretilen bilgi kalitesi; bilgi kullanıcıları, veri sağlayıcıları ve özellikle bilgi teknolojileri personelleri ile kurulan iletişim ile artırılmaktadır. İletişim problemleri ise ters orantıda bilgi kalitesini etkileyebilmektedir (Özçelik, 2010: 161).

2.5.2.2.4. Tahakkuklar

Tahakkuk kalitesi kavramı, tahakkuk kavramından yola çıkılarak açıklanabilir. Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri içinde yer alan tahakkuk ve dönemsellik kavramına göre döneme ait gelir ve giderler saptanmakta ve dönem karı belirlenmektedir. Tahakkuk kavramı, bir faaliyete ilişkin gelir veya giderin ortaya çıktığında kayda alınması gereğini ifade eder ve bir faaliyete ilişkin nakit giriş ve çıkışının gerçekleşmiş olup olmadığına bakılmaksızın döneme ait tahakkuk etmiş gelir ve giderler arasındaki fark ile dönem karı hesaplanır (Aren, 2003’ten aktaran: Ertan, 2011: 61). Örneğin; dönem içinde yapılan kredili satışın o dönemde tahsil edilmemiş olsa dahi kâr/zarar tablosunda yayımlanmaktadır. Bu satışın dönem faaliyeti olması nedeniyle finansal tabloda yayımlanması, işletmenin dönem faaliyeti hakkındaki yayımlayacağı raporlarda sunulması yararlı bir yaklaşımdır. Fakat, alacağın tahsilinde ortaya çıkan beklenmedik bir problem ya da satışın iadesi tahakkuk kalitesini düşürmektedir. Bu durum dönem kârının kalitesini de düşürmesi olası bir durumdur (Temiz, 2018: 83).

Tahakkuk eden döneme ait gelirler ve giderler, işletme performansının kâr rakamına yansıtılmasını sağlamaktadır. Ancak tahakkukların tespiti için bir takım tahminlerin yapılması gerekmekte, bu da çoğu zaman subjektif uygulamalara yol açmaktadır. Tahminlerde yapılan hatalar kar rakamının kalitesinin düşmesine neden olmaktadır. Diğer taraftan bazen, tahakkuklar kar yönetimi aracı olarak kullanılmakta, yöneticiler tarafından kar hedeflerinin tutturulması, zarar raporlanmasının önlenmesi gibi amaçlarla, bilinçli olmasından dolayı düşük veya fazla gösterilebilmekte, bu durum da karın kalitesini azaltıcı bir unsur olmaktadır. Bilinçli olarak kâr rakamının olduğundan yüksek ve düşük hesaplanması için yapılan uygulamalar kâr yönetimi olarak adlandırılmaktadır (Ertan, 2011: 61).

Kazanç rakamlarının kalitesinin belirlenmesi aynı zamanda, tahakkuk kalitesi ve nakit akışların belirlenmesi anlamını taşımaktadır. Çünkü nakit akışları, hazır olarak bulunan kesinleşmiş rakamlardır. Tahakkuklar ise nakit akışlarının dönüştükleri ölçüde kaliteli olarak nitelendirilir (Dechow ve Dichev, 2002: 38; Francis vd., 2008: 270).

Kısaca; kısa vadeli dönem kârını etkilemek için, işletme yöneticilerinin raporladığı faaliyetler kazanç yönetimi olarak ifade edilmektedir. Diğer bir şekli ile kâr yönetimi, yatırımcıların yada finansal bilgi kullanıcıların alacakları kararları etkilemek amacıyla, bilinçli olarak muhasebe bilgisinin yanlış ya da hiç açıklanmaması durumudur (Demir ve Bahadır, 2007: 111).

2.5.2.2.5. Uluslararası Finansal Raporlama Standartları

Finansal tabloların aynı kriterler eşliğinde hazır hale getirilmesi, ortak muhasebe ilkelerinin bir araya getirilmesi ve ülke ekonomilerinin birbirine bağlanması şeklindeki gelişmeler ekonomik alandaki yenilikler olarak görülmektedir. Ülke bazında ilk olarak görülen bu tür çalışmalara, Almanya, Fransa, İngiltere ve ABD öncülük etmiştir. Bilginin karşılaştırılma ve paylaşılma zorunluluğu ile standart olması gerekliliği, çalışmaların uluslararası olarak görünmesini sağlamıştır (Kocamaz, 2012: 106).

Dünya ekonomisinin zamanla daha fazla küreselleştiği, yani; ulusal ekonomilerin daha fazla bütünleştiği bir süreçten geçilmektedir. Gümrük kotalarındaki değişimlerin yaşandığı, bilişim teknolojilerin giderek daha fazla yaygınlaştığı bir ortamda muhasebe bilgi sistemlerinde üretilen bilgilerin hızlı bir şekilde tahlil edilerek yatırıma dönüştürülmesi gerekmektedir. Bu süreçte finansal tabloların yorumlanması için muhasebe standartlarının uyumlaştırılması son derece önemlidir (Çankaya ve Dinç, 2012: 82).

Ülkelere göre farklı finansal raporlama ilkelerinin olması ulusal ve uluslararası bağlamda sorunlara neden olmaktadır. Bu sorunları ortadan kaldırmak için öncelikle ulusal düzeyde standartlaştırma gereksinimi ortaya çıkmıştır. Daha sonra, küreselleşme ile uluslararası ticaretin

yaygınlaşması ve işletmelerin uluslararası pazarda yer alması sebebiyle uluslararası standartlaştırma ihtiyacı ortaya çıkmıştır. Bununla birlikte, yaşanan küresel krizler sebebiyle, finansal piyasada ortaya çıkan bazı sorunlar tartışılmaya başlanmış ve 1930'lu yıllardan sonra menkul kıymet borsalarında ve sermaye piyasalarında meydana gelen her krizden sonra kamuoyunu bilgilendirme çabaları artmıştır (Ayboğa, 2003: 337,339).

Globalleşmek ve ortak amaçlara hizmet etmek amacı ile genelde standartlaşma şekli tercih edilmiştir. Bu kavram uygunluk ve olması gereken şekilde tanımlanır. Karşılaştırılabilir, anlamlı görülen ve güvenilir, gerçeğe uygun görülen seviyede bilgilerin üretilmesi, para ve sermaye hareketliliğinin çok önemli boyutlara ulaşmasıyla ihtiyaç haline gelmiş, Tarafların, işletme ile ilgili ihtiyaçlarını karşılamak için muhasebe alanında, plan ve uygulamalar şeklinde uluslararası standartların ve finansal raporların oluşturulması gerekliliği ortaya çıkmıştır. Ticaret, daha fazla yatırım ve büyüme şeklindeki talebin gerçekleşmesi muhasebe riskinin olmaması için gereklidir (Kocamaz, 2012: 106).

Finansal tabloların hazırlanmasına düzen getirip, muhasebe uygulamalarına yön veren normlar, muhasebe standartlarıdır (Akgül ve Akay, 2006: 4). Muhasebe standartları, muhasebenin faaliyet alanlarında uygulama birliği sağlamak için, muhasebedeki evrensel kural, ilke, terim, yasa, kuram ve yöntemlerine göre belirlenen tek düzen hesap çerçevesi ve envanter yönergeleri, ilgili bildiri ve hükümlerden meydana gelen, bütünlük sağlayan, mali tabloları belli amaçlar için düzenleyen, bildiren ve uyulması zorunlu olan kurallar anlamına gelmektedir. Bir başka deyişle; Çok uluslu işletmelerin bir sonraki dönemin sonundaki mali tablolarda değerlendirme, yapılacak sunumlardaki ölçü, bütünlük ve birliğin sağlanması amacıyla küresel dilde oluşturulmuş metinler uluslararası muhasebe standartlarıdır. Genelde, kendine özgü ulusal muhasebe sistemi olan çeşitli ülkelerde etkin olarak görülmektedir (Yazıcı,2003: 35,36).

İşletme içi ve işletme dışı paydaşlar için gerekli bilgiler sunan finansal raporlama, bu bilgileri bir takım standartlara göre hazırlamaktadır. Bu standartların en önemlisi ise, Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarıdır. UFRS, finansal tabloları meydana getirmek için gerekli olan ilke, teamül, esas, kural ve uygulamaları içeren normlar olarak ifade edilmekte ve finansal tabloların hazırlanması için gerekli olan ilkelerin uygulanmasına dair esas ve yöntemlerden meydana gelmektedir (Stolowy vd., 2013'den aktaran: Ataman ve Cavlak, 2016: 211).

Muhasebe standartları düzenleyicisi olarak ilk kurum International Accounting Standard Committee (IASC) (uluslararası denetim standartları komisyonu) Londra'da 1973'te kuruldu. 2001 yılında yapılan değişiklik ile IASB (Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu) adı ile bağımsız bir kurum haline gelmiştir. 2005 yılının başından itibaren de IASB standartlarının uygulanması zorunlu hale getirilmiştir. 2001 yılından sonra IASB o zamana kadar yayımlanan UMS'leri devralarak, bu standartlarla ilgili uyumlaştırma ve güncelleme çalışmaları yapmıştır. Yeni

yürürlüğe konulan standartlar Uluslararası Finansal Raporlama Standartları/International Financial Reporting Standards (UFRS/IFRS) adıyla yayımlanmıştır. 2013 yılında Avrupa ülkeleri ve 100'den fazla ülke Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarını (UFRS) ve yerel türevini zorunlu ya da gerekli olarak belirlemiştir. IASB'nin amacı uygulanabilir ve anlaşılabilir, sade ve birbirine bağlı finansal raporlama standartları oluşturmak ve geliştirmektir (Sarıışık, 2016: 29).

Ülkemizde, ekonomik ve siyasal yönleriyle ilişkide olduğumuz diğer ülkelerden örneklerle muhasebe uygulamalarının oluşturulduğu görülmektedir. 1807 Fransız Ticaret Kanunu'nun tercümesiyle "Kanunname-i Ticaret" yasası yürürlüğe girmiş, tüccarlar tarafından tutulması gereken defterler hakkındaki hükümler bu yasa ile getirilmiştir. 1926 yılında benzer bir durum görülmüş, Alman Ticaret Kanunu'ndan alınarak 865 sayılı Ticaret Kanunu oluşturulmuştur. (Aydoğan, 2007: 76). Bununla birlikte, Türkiye'de standartlar konusunda en önemli gelişme 2012 yılında yürürlüğe giren 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nda yer alan düzenlemelerdir (Gökçen vd., 2011: 4). Bu düzenlemeler ile UFRS işletmeler tarafından daha çok dikkat çekmiştir (Köroğlu ve Doğan, 2012: 4).

ABD tarafından verilen Marshall yardımları, ülkemizdeki muhasebe uygulamalarının ABD etkisini ortaya çıkarmıştır. Ülkemiz, 1987 yılı sonrası AB üyeliğine başvurusu ile küreselleşme girişimlerinin hızlandırması, UFRS'lerin etkisini ortaya çıkarmıştır (Can ve Gör, 2011'den aktaran: Babaoğlu, 2011: 18).

Faaliyeti 1942 itibari ile başlayan Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği, (TMUD) 1977 yılında IASC'ye üye olmuş, bununla beraber Uluslararası Muhasebe Standartları konuşulmaya başlanmıştır. TMUD, 1978 yılı itibari ile de IAS'ler hakkında görüşlerini bildirmeye başlamıştır (Kötüoğlu, 2008: 15).

Uluslararası Muhasebe Standartları'na uyumlu olarak standartlar geliştirmek amacıyla, 1994 yılında ülkemizde, Muhasebeciler ve Mali Müşavirler Odaları Birliği (TÜRMOB) Denetim Standartları Kurulu'nu (TMUDESK) kurmuştur. Söz konusu olan kurul, 19 adet Türkiye Muhasebe Standardı 'nı 2001 yılına kadar geliştirse de, yaptırım gücünün olmaması sebebiyle ortaya çıkan standartlar yeterli düzeyle kabul görmemiştir. 1999 Sermaye Piyasası Kanunu ile Ulusal Muhasebe Standartları'nı oluşturmada yetkili Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu, (TMSK) 2 yıl sonrası olan 2002 yılında faaliyete geçerek, TMUDESK'in tüm görev ve çalışmalarını devralmıştır. Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (TFRS) ile tam uyumlu olarak çalışmayı benimsemiş olan TMSK, 2005 yılında yapılan telif hakkı sözleşmesi ile UFRS'lerin Türkçe çevirilerini Türkiye Muhasebe Standartları (TMS) / Türkiye Finansal Raporlama Standartları (TFRS) şeklinde resmi gazetede yayımlanmıştır. TMSK, KOBİ TFRS adı altında UFRS'yi esas alan yeni bir tebliği, KOBİ'ler için yeni Türk Ticaret Kanunu'nu (TTK) göz önünde bulundurarak hazırlamıştır (Elitaş vd., 2011'den aktaran: Babaoğlu, 2011: 18).

Yapılan birçok araştırma da UFRS'nin muhasebe bilgi kalitesi üzerinde olumlu ve olumsuz etkileri olduğu gözlemlenmiştir.

2.6. Uluslararası Finansal Raporlama Standartları ve Muhasebe Bilgi Kalitesi

Muhasebe bilgilerinin içeriği ve kalitesi akademisyenler, yatırımcılar, düzenleyici kuruluşlar, vergi otoriteleri, şirketler ve devlet gibi çok çeşitli paydaş gruplarının ilgi alanına girmesi ve aynı zamanda ekonomi, ekonometri ve hukuk gibi diğer disiplinlerle de yakın ilişkisi olması dolayısıyla muhasebe ve finansman literatüründe çok geniş bir alana yayılmış ve üzerinde çok sayıda çalışma yapılmış bir konudur. Bu durum, değişik yaklaşımlardan ve farklı çıkarımlardan oluşan bir literatür ortaya çıkarmıştır (Karabayır, 2012: 95).

Literatür incelendiğinde ülkelerdeki UFRS adaptasyonu sürecinde akademik camiada dikkat çeken konulardan biri de muhasebe bilgi kalitesidir. Bu çalışmada muhasebe bilgi kalitesi alanında yapılan çalışmalar “UFRS'nin muhasebe bilgi kalitesine olumlu etkisi olduğunu savunan çalışmalar” ve “UFRS'nin muhasebe bilgi kalitesine olumsuz etkisi olduğunu savunan çalışmalar” olmak üzere iki başlıkta incelenmiştir. Bu başlıklar kendi aralarında “yabancı literatür” ve “yerli literatür” olarak sınıflandırılmıştır.

2.6.1. UFRS'nin Muhasebe Bilgi Kalitesine Olumlu Etkisi Olduğu Görüşünü Savunan Çalışmalar

2.6.1.1. Yabancı Literatür

Leuz & Verrecchia'nın (2000) yaptıkları çalışmada Alman raporlama rejiminden uluslararası raporlama rejimlerine (UFRS veya ABD-GKGMİ) geçiş yapan ve dolayısıyla daha fazla kamuya açıklama yapmayı tercih eden Alman şirketleri üzerinde analizler yapılmıştır. Bu analizlerde kesitsel regresyon modeli kullanılmıştır. Temsili veri olarak alım-satım fiyatları farkı, firma hisselerindeki ticaret hacmi, hisse fiyatlarındaki dalgalanmalardan yararlanılmıştır. Sermaye maliyetinin bilgi asimetrisi bileşeni için alım satım farkları, işlem hacmi ve hisse senedi fiyatlarındaki dalgalanmalar temsili değişkenler olarak kullanılmıştır. Sonuca göre; uluslararası raporlama rejimine göre raporlama yapan Alman şirketlerinde bilgi asimetrisinde azalma olduğu görülmüştür (Leuz ve Verrecchia, 2000: 95, 100, 121).

Bir diğer çalışmada; Ashbaugh ve Pincus (2001), 1993 yılında IAS'ı uygulayan ve IASC listelerinde yer alan 80 firma üzerinde tahmini hatalar ve tahmini doğruluk üzerine regresyon analizi uygulamıştır. Uluslararası muhasebe standartları ile ilgili çalışmada UFRS adaptasyonundan sonra tahmini analist hatalarının azalıp azalmadığını incelemiştir. Buna göre,

analistlerin bilgi edinme maliyetleri azalmış ve güvenilirlik arttığı gözlemlenmiştir (Ashbaugh ve Pincus, 2001: 9, 20, 21).

Ball vd., (2003) ise; Doğu Asya ülkeleri Hong Kong, Malaysia, Singapore ve Thailand' da Asya borsalarında yayınlanan yıllık kazanç verileri üzerine liner regresyon analizi uygulamıştır. Teşvik ve standartlar arasındaki etkileşimle ilgili çalışmasında, gönüllü UFRS adaptasyonun etkisinin sadece teşviklerle benimseyen firmalarda gelişme bulduklarını belirtmişlerdir (Ball vd., 2003: 246, 249, 259).

Diğer bir çalışmada Hung ve Subramanyam (2007), Alman firmalarında 1998-2002 yıllarında UFRS adaptasyonunun finansal tablolara etkilerini araştırmışlardır. Temsili veri olarak toplam varlık ve öz kaynakların defter değeri, net gelir değişkenliği üzerinde regresyon analizi uygulanmıştır. Buna göre; UFRS altında muhasebe kalitesinin Alman GAAP (HGB)' göre daha yüksek olduğunu tespit etmişlerdir. Ancak UFRS VE HGB arasında defter değeri ve kazançlar da önemli bir fark bulunamamıştır (Hung ve Subramanyam, 2007: 634, 638, 650).

Soderstorm ve Sun (2007), Avrupa Birliği listelerindeki firmalar üzerinde muhasebe standartlarındaki değişimlerin (UFRS adaptasyonu) sonuçlarını analiz ettiği çalışmasında; adaptasyon sonrasında muhasebe kalitesi ile ilgili 3 faktör belirlemiştir. Bunlar; standartların kalitesi, politik ve yasal sistem ve ülkedeki finansal raporlama teşvikleridir. Sonuçlara göre, muhasebe kalitesi ve UFRS arasındaki ilişki ekonomik sonuçlarla sınırlandırılmamalıdır. Her ülkenin kendi inancına göre adaptasyon ve yorumlama yapılabilir (Soderstorm ve Sun, 2007: 675-702).

Barth vd., (2008)'nin UMS/UFRS'yi benimseyen 21 ülkedeki firmaları uygulama öncesi ve sonrası olarak ele aldığı çalışmasında, UMS/UFRS' nin uygulanması ile yüksek muhasebe kalitesinin ilişkili olup olmadığını belirlemek amacıyla; muhasebe standartlarının, onların yorumlanması, uygulanması ve davalarını içeren finansal raporlama sisteminin özelliklerinin etkileşimini sonuçlarla karşılaştırmışlardır. Temsili veri olarak kazanç düzeltme, zamanında zarar saptama ve hedefe doğru kazanç yönetimi ölçevlerine regresyon analizi uygulamıştır. Buna göre; UMS/UFRS uygulayan firmaların daha az kazanç düzeltme, daha az hedefe doğru kazanç yönetimi ve daha fazla zamanında zarar saptama olduğunu ve bunun yanında hisse seneti gelirleri ile muhasebe tutarlarının önemli bir ilişkisi olduğu tespit etmişlerdir. Genel olarak UMS/UFRS firmalarının adaptasyon öncesi ve sonrası muhasebe kalitelerinde bir gelişme olduğunu tespit etmişlerdir (Barth vd., 2008: 11, 34, 35).

Morais ve Curto'un (2008) yaptığı bir çalışmada ise; Portekiz'de listelenen ve UFRS'yi uygulayan 34 firma üzerinde UMS/UFRS standartlarına adaptasyonun yüksek kazanç kalitesi ve yüksek değer ilişkisi ile ilişkili olup olmadığını araştırmışlardır. Bu çalışmada; Portekiz'de

listelenen 34 firmanın UMS/UFRS öncesi ve sonrası muhasebe verilerini karşılaştırmışlardır. Buna göre; firmaların UMS/UFRS standartlarına adaptasyon süreci boyunca, bu firmaların Ulusal Muhasebe Standartları'na adapte olduğu dönemden daha az kazanç düzeltme rapor edilmiştir. Bu dönemde kazanç kalitesinde bir gelişme görüldüğünü belirtmişlerdir. Ancak muhasebe bilgilerinin değer geçerliliğinde UMS/UFRS adaptasyonu ile birlikte azalmalar tespit etmişlerdir (Morais ve Curto, 2008: 106, 110).

Diğer bir çalışmada; Horton vd.,'nin(2008), tahmini doğruluk, anlaşmazlık ve ortaya çıkan dalgalanmaların yeniden düzeltilmesi verilerini kullanarak analiz yapmıştır. 120'den fazla ülkede halka açık listelenen şirketlerde Uluslararası Finansal Raporlama Standartları'nın kullanımı, UFRS uygulamasına göre yüksek bilgi kalitesi ve muhasebe karşılaştırılabilirliğine ile ilgili bir araştırmasında bilgi kalitesi ve muhasebe karşılaştırılabilirliğini ayırmada başarısız olursa da araştırmanın sonucunda, zorunlu UFRS adaptasyonundan sonra bilgi kalitesi için diğer ölçüler ve tahmin doğruluğunda önemli bir gelişme tespit edilmiştir (Horton vd., 2008: 15, 19, 28).

Iatridis (2008), Birleşik Krallık ile ilgili yaptığı çalışmada; kazanç yönetimi ve değer ilişkisi temsili verilerini kullanarak regresyon analizi uygulamıştır. Sonuca göre; UFRS adaptasyonunun kazanç yönetimi etki alanını azalttığını ve UFRS adaptasyonundan sonra muhasebe bilgisinin değer geçerliliğinin arttığını ortaya koymuştur (Iatridis, 2008: 14, 17, 28).

Bir diğer araştırma olan; Zhou (2009), Çin firmalarında kazanç yönetimi üzerinde UFRS adaptasyonunun etkilerini incelediği çalışmada, temsili veri olarak kazanç düzeltme ve kazanç yönetimi göstergeleri üzerinde regresyon analizi uygulamıştır. Önceki kural bazlı Çin standartları ile ilke bazı UFRS'yi karşılaştırmıştır. Sonuçlara göre; adaptasyon sonrası daha az kazanç düzeltme ve bununla tutarlı kazanç yönetiminde azalma gözlemlenmiştir. Ancak, zamanında kayıp saptamada bir gelişme görülmemiştir. Yani, UFRS altında kazanç yönetimi için daha fazla fırsatların az çok nötrleştiği gözlemlenmiştir (Zhou, 2009: 47, 49, 52).

Avrupa Birliği'ne üye 15 devlette listelenen şirketlerle ilgili yapılan çalışmada Chen vd., (2010), UMS/UFRS'ye adaptasyonun öncesi ve sonrasında şirketlerin muhasebe kalitesini karşılaştırmışlardır. Bu nedenle, muhasebe kalitesi için temsili veri olarak kazanç düzeltme, hedefler karşısında kazanç yönetimi, mutlak ihtiyari tahakkuk büyüklüğü, tahakkukların kalitesi ve zamanında zarar saptama olarak 5 gösterge üzerinde regresyon analizi uygulamışlardır. Buna göre; Avrupa Birliği'nde UMS/UFRS adaptasyonundan sonra muhasebe kalitesi göstergelerinin çoğunun geliştiğini tespit etmişlerdir. Sonuçlara göre; bir hedef karşısında kazanç yönetiminin daha az olduğu, düşük mutlak ihtiyari tahakkuk büyüklüğü ve yüksek tahakkuk kalitesinin var olduğunu saptamışlardır. Araştırma çerçevesinde UMS/UFRS adaptasyonundan sonra çok az muhasebe kalitesinin geliştiği gözlenmiştir. Ancak kazanç düzeltme ve zarar erteleme adaptasyondan sonra daha kötü olduğunu belirtmişlerdir (Chen vd., 2010: 227, 228, 272).

Stergios vd.,'nin (2011)'de yaptığı çalışmada; 40 Yunan firması üzerinde UFRS adaptasyonun finansal tablolara etkisini ve bu tabloların değer ilişkisini incelemiştir. Yunan Muhasebe Kuralları (Greek GAAP) ile UFRS arasında karşılaştırma yaparak, UFRS ile finansal ölçülerinde ve finansal tablolardaki bilgilerin değer ilişkisinde ne gibi değişiklikler meydana geldiğini araştırmışlardır. Temsili veri olarak, değer ilişkisi, defter değeri ve net gelir göstergeleri üzerinde regresyon analizi kullanmışlardır. Sonuca göre; UFRS adaptasyonu ile toplam aktifler, öz sermaye defter değerinin yanı sıra defter değeri değişkenliği ve net gelirin Yunan Muhasebe Kuralları'na göre ciddi derecede de yüksek olduğu tespit edilmiştir. Bunun yanı sıra net gelirin Yunan Muhasebe Kuralları'na göre UFRS'de daha az rol oynadığı gözlemlenmiştir (Stergios vd., 2011: 13, 14, 22).

Samarasekera vd., (2012) bir çalışmada, UMS/UFRS de kullanılan kazanç düzeltme, kazanç hedefleri doğrultusunda yönetme, zamanında zarar saptama ve değer geçerliliği ölçüleri altında muhasebe kalitesi üzerindeki uygulamanın etkisini araştırma amacıyla regresyon analizi uygulamıştır. İngiltere GAAP ve UMS/UFRS altında 2000-2009 yılları arasında İngiltere'de listelenen 495 firma ve 246 çapraz listelenen firmayı içeren bir araştırma yapmışlardır. Çalışma sonucuna göre; değer geçerliliğinin UMS/UFRS altında bütün firmalar için geliştiğini tespit etmişlerdir. Bu firmalar muhtemelen daha az kazanç hedefleri doğrultusunda yönetilmiştir. Ancak kazanç düzeltme ve zamanında zarar saptama ölçümleri sadece çapraz listelenen firmalarda geliştiği belirtilmiştir (Samarasekera vd., 2012: 16, 18, 27).

Ames (2013) ise; Güney Afrika'da UFRS'ye uyum sağlayan firmalar üzerinde, UFRS sonrası muhasebe kalitesindeki etkilerini araştırmıştır. Bunun için temsili veri olarak kazanç kalitesi ve değer ilişkisi göstergeleri üzerinde regresyon analizi uygulamıştır. Çalışmaya göre; UFRS adaptasyonundan sonra kazanç kalitesinde önemli bir gelişme tespit edilmemiştir. Fakat; değer ilişkisi olarak bilançonun bileşenlerinde değişim gözlemlenmiştir. Dolayısıyla; UFRS'nin muhasebe kalitesini tamamen olmasa da biraz arttırdığı belirlenmiştir (Ames, 2013: 155, 157, 163).

Christensen vd., (2015) yine bir çalışmada; Almanya'da UFRS'ye gönüllü adaptasyon sağlayan firmalarda, yönetsel finansal raporlama teşviklerinin muhasebe kalitesi üzerindeki etkisini araştırmışlardır. Temsili veri olarak kazanç yönetimi, zamanında zarar saptama ve değer ilişkisi göstergeleri üzerinde regresyon analizi uygulamışlardır. Sonuca göre; firmaların adaptasyon teşvikleri ile gelişmelerinin sınırlı olduğu tespit edilmiştir. Dolayısıyla; raporlama teşviklerinin muhasebe kalitesini belirlemede muhasebe standartlarına yön verdiği gözlemlenmiştir. Yani; gönüllü UFRS adaptasyonunun kendi başına dahi muhasebe kalitesini arttırdığı sonucuna varılmıştır (Christensen vd., 2015: 6, 13, 33).

Yurt ve Ergun (2015); İstanbul Borsa'sında listelenen 19 büyük şirketin finansal tabloları üzerinde UFRS adaptasyonunun yıllar içinde muhasebe kalitesindeki etkilerini araştırmışlardır.

Temsili veri olarak bilanço, nakit akış tablosu ve gelir tablosu üzerinde regresyon analizi uygulanmıştır. Sonuca göre; UFRS adaptasyonu ile yıllar içinde muhasebe kalitesinde artış tespit edilmiştir (Yurt ve Engun, (2015): 14, 15, 18).

2.6.1.2. Yerli Literatür

Atmaca ve Çelenk(2011); Türkiye'nin en büyük 500 sanayi kuruluşunu içeren bir anket çalışmasında, UMS/UFRS'nin finansal analize etkilerinin ölçülmesi ile ilgili çalışmalarında, muhasebe kayıt uygulamalarının kalite düzeyini, UFRS'nin pozitif yönlü etkilediğini tespit etmişlerdir (Atmaca ve Çelenk, 2001: 116, 117, 125).

Karabayır (2012) yılında yaptığı bir çalışmada; 2006-2010 yılları arasında uygulanan UFRS'nin 1998-2002 yılları arasında uygulanan TDMS' ye göre muhasebe kalitesinde bir artış olup olmadığını araştırmışlardır. Temel veri seti olarak kâr yönetimi, kâr düzeltme ve hisse senetlerine yansımaya derecesi üzerinde regresyon analizi uygulamıştır. Çalışmanın sonucuna göre; UFRS döneminde TDMS dönemine göre daha az kâr yönetimi ve daha az kâr düzeltme ortaya çıkmıştır. Bunun yanı sıra; finansal raporlama ile elde edilen bilgilerin sermaye piyasalarına daha fazla yansıdığı belirlenmiştir. Dolayısıyla; UFRS dönemindeki muhasebe kalitesinin TDMS dönemine göre arttığı tespit edilmiştir (Karabayır, 2012: 160, 163, 192).

2.6.2. UFRS'nin Muhasebe Bilgi Kalitesine Olumsuz Etkisi Olduğu Görüşünü Savunan Çalışmalar

2.6.2.1. Yabancı Literatür

Daske (2004), Almanya'da uluslararası raporlama rejimlerine (UFRS veya ABD-GKGMİ) geçişin sermaye maliyeti üzerindeki etkisini 735 şirket ve 24.359 gözlem sayısı kullanarak regresyon analizi ile ölçmüştür. Çalışmada Daske, literatürdeki "uluslararası raporlama rejimleri bilgi asimetrisini azaltarak muhasebe kalitesini artırır, dolayısıyla şirketlerin sermaye maliyeti düşer" yönündeki genel kabulün aksi sonuçlara ulaşmıştır. Yapılan ampirik analizlerin sonucunda uluslararası finansal raporlama rejimleri altında raporlama yapan şirketlerde sermaye maliyetinin, beklenen aksine yerel standartlara göre raporlama yapan şirketlere oranla daha fazla yükseldiği ortaya çıkmıştır (Daske, 2004: 14, 15, 42, 43).

Tendelo ve Vanstraelen (2005) bir çalışmasında gönüllü UMS/UFRS adaptasyonunun 636 Alman firmasında 1999-2001 yılları arasında düşük kazanç yönetimiyle ilişkili olup olmadığını incelemek üzere regresyon analizi kullanmıştır. Sonuçlar, Almanya'daki UMS/UFRS'yi gönüllü benimseyenlerin düşük kazanç yönetimiyle ilişkisi olmayabileceği belirtmektedir (Tendelo ve Vanstraelen, 2005: 159, 165, 175).

Bart vd., (2007)'nin bir diğer çalışmasında IAS uygulayan firmalar ile yerel US GAAP uygulayan firmaları karşılaştırmak için regresyon analizi uygulamıştır. US GAAP' a dayalı muhasebe tutarlarının UMS/UFRS'ye dayalı muhasebe tutarlarından daha az kazanç yönetimi, daha fazla zamanında zarar saptama ve yüksek değer geçerliliği ile ilgili olup olmadığını araştırarak, Amerika firmaları ile UMS/UFRS firmalarının muhasebe kalitesi ölçümlerini karşılaştırmışlardır. Buna göre; Amerika firmaları UMS/UFRS firmalarından daha yüksek muhasebe kalitesi ortaya koymuştur (Bart vd., 2006: 14, 15, 31).

Beuselinck vd., (2007) 1990-2005 yılları arasında AB'ye üye 14 devletin muhasebe- kazanç karşılaştırılabilirliğini incelemiştir. Temsili veri olarak toplam aktifler, kazançlar ve tahakkuklar seçilmiş olup, bu verilere regresyon analizi uygulanmıştır. Sonuçlara göre, zorunlu UFRS kabulünden sonra Avrupa karşısında kazanç karşılaştırılabilirliğinin gelişmediğini belirtmişlerdir (Beuselinck vd., 2007: 19, 36).

Jeanjean ve Stolowy (2008) UFRS öncesi ve sonrası kazanç yönetimi ile ilgili yaptığı bir araştırmada; 2005-2006 yılları arasında Avustralya, Fransa ve Birleşik Krallıktan yılda 1146 firmayı gözlemleyerek zorunlu UFRS'nin kazanç yönetimi üzerindeki etkilerini incelemiştir. Raporla göre; zorunlu adaptasyondan sonra Avustralya, Fransa ve Birleşik Krallıkta kazanç yönetimi azalmamıştır. Hatta Fransa da arttığı gözlemlenmiştir (Jeanjean ve Stolowy, 2008: 480-494).

Paananen ve Lin (2008) bir çalışmasında ise; Alman şirketlerinin raporlarını UMS dönemi, UFRS gönüllü ve zorunlu dönemleri altında muhasebe tutarlarının özelliklerini kullanmıştır. Temsili veri olarak kazanç düzeltme ve zamanında zarar saptama üzerinde regresyon analizi uygulamıştır. Çalışmaya göre; AB'nin 2005 yılındaki zorunlu adaptasyonundan sonra muhasebe kalitesinde bir azalma tespit etmişlerdir. Muhasebe kalitesinin gelişmediğini hatta zamanla kötüleştiğini belirtmişlerdir (Paananen ve Lin, 2008: 7, 11, 25).

Paananen (2008) İsveç'te yaptığı bir çalışmada; UMS/UFRS benimsendikten sonra finansal raporların kalitesinin artıp artmadığını incelemiştir. Worldscope veri tabanından 376 firma üzerinde uygulanan bu çalışmada; UMS/UFRS'nin benimsenmesinden sonra finansal raporların kalitesinde herhangi bir gelişme olup olmadığını belirlemek amacıyla; kazanç düzeltme, zamanlılık, hisse senetleri fiyatları ilişkisi gibi muhasebe özelliklerini ele almıştır. Buna göre; adaptasyon sonrasındaki 2 yılı aşkın sürenin finansal raporların kalitesinde herhangi bir artma olmadığını tespit etmiştir. Aksine finansal raporlama kalitesi ölçümünde zamanında zarar saptama, kazanç düzeltme ve değer geçerliliği ölçülerinde bazı azalma belirtileri tespit etmiştir (Paananen, 2008: 2-17).

Ahmed vd., (2012) zorunlu UMS/UFRS adaptasyonunun muhasebe kalitesi üzerindeki etkilerini inceleyen çalışmasında; 2005 yılında UMS/UFRS'yi benimseyen 20 ülkeden 1600 den

fazla firma örneği kullanarak UMS/UFRS'yi benimsemeyen 15 ülkedeki firma kıstaslarıyla karşılaştırdılar. Temel veri seti olarak, gelir düzeltme ve tahakkuk saldırganlığı üzerinde regresyon analizi uygulamıştır. Buna göre; Gelir düzeltme ve tahakkuk saldırganlığında önemli bir artış bulmalarının yanı sıra firma kıstasları ile ilişkili UMS/UFRS'yi benimseyen ülkelerde firmalar için zamanında zarar saptamada önemli bir azalma tespit etmişlerdir. Firmalardaki kıstas değişikliklerini kontrolden sonra UMS/UFRS firmaları için kazanç hedeflerinde hiçbir değişiklik bulunamamıştır. Bu çalışma, önceki çalışmalarda UMS/UFRS adaptasyonundan sonra muhasebe kalitesinde bir artış gösteren belgelerin aksine zorunlu UMS/UFRS adaptasyonundan sonra muhasebe kalitesinde gerileme ile sonuçlanmıştır (Ahmed vd., 2012: 6, 11, 30).

2.6.2.2. Yerli Literatür

Ertan (2011) bir çalışmasında; 1999-2003 yılları arasında İMKB'de işlem gören şirketlerin 2005-2010 yılları arasındaki hazırladıkları finansal tablolar karşılaştırılarak, muhasebe kaliteleri açısından incelemiştir. Temel veri seti olarak, kâr uyumlaştırma ve tahakkuk kalitesi üzerinde regresyon analizi uygulamıştır. Sonuca göre; tahakkuk kalitesinde azalma ve kâr uyumlaştırma da düşüş tespit edilmiştir (Ertan, 2011: 96, 122, 123).

Gençoğlu ve Ertan (2012), muhasebe kalitesini etkileyen faktörlerle ilgili yaptıkları çalışmada, yalnızca UFRS'nin muhasebe kalitesini arttırmaya yeterli olmadığını, muhasebe kalitesini etkileyen birçok faktörün var olduğunu, muhasebe kalitesinin artmasının çok kolay ve kısa zamanda gerçekleşmesinin mümkün olmadığını tespit etmişlerdir (Gençoğlu ve Ertan, 2012: 2-20).

Acar ve Gürol (2017) yaptıkları bir çalışmada; UFRS'nin Türk Bankacılık Sisteminde kâr ve sermaye yönetimi üzerindeki etkilerini incelemiştir. Temsili veri olarak kâr yönetimi ve sermaye yönetimi göstergeleri üzerinde regresyon analizi uygulanmıştır. Buna göre; UFRS'ye geçiş ile kâr yönetiminde azalış gözlemlenirken, sermaye yönetiminde anlamlı bir değişikliğe rastlanmamıştır (Acar ve Gürol, 2017: 184, 186, 193).

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

3. MUHASEBE BİLGİ KALİTESİ BOYUTLARININ İNCELENMESİ

3.1. Araştırmanın Amacı

İşletmelerin her departmanı bir bilgi sisteminden oluşmaktadır. Bu sistemler faaliyetlerini sürdürmek ve amaçlarına ulaşmak için sürekli bilgiye ihtiyaç duyarlar. Bu bilgileri, işletmeler kendileri ürettiği gibi dışarıdan da elde etme yoluna gidebilmektedirler. İşletmelerin kendi ürettiği bilgiler, işletmenin alt sistemlerinden elde edilir. Bunlardan en önemlisi muhasebe bilgi sistemidir.

Muhasebe Bilgi Sisteminde üretilen bilgiler, işletmenin gelecek ile ilgili kararlarında, uygulayacakları stratejilerde son derece gereklidir. Dolayısıyla; muhasebe bilgi sistemlerinde üretilen bilginin kaliteli olması finansal bilgi kullanıcılarına, yöneticilerine oldukça fayda sağlamaktadır. Fakat, zamanla finansal bilgi kullanıcılarının ihtiyacı çeşitlendiğinden dolayı muhasebe bilgi kalitesini ölçmek zorlaşmakta ve muhasebe bilgi kalitesi kapsamı da değişmektedir.

Kaliteli muhasebe bilgisi ekonomik israfı önlemekle beraber sisteme de güveni arttırmaktadır. Ancak; ortak muhasebe ilkeleri tam anlamıyla muhasebe bilgi kalitesini arttırmaya yeterli gelmemektedir. Bu ilkeleri etkileyen muhasebe bilgi kalitesini boyutlarını incelemek, bu konudaki bilinç seviyesini tespit etmek muhasebe bilgi kalitesini arttırmak için faydalı olacaktır.

Araştırmanın temel amacı; ortak muhasebe ilkelerinin, muhasebe bilgi kalitesini arttırmada yeterli olup olmadığını belirlemek için muhasebe bilgi kalitesi boyutlarının incelenmesidir. Bununla birlikte, muhasebe bilgi kalitesi boyutlarında katılımcı grupları arasındaki farklılıkların ortaya konması da amaçlanmıştır. Böylece, katılımcıların: tecrübe grupları, eğitim grupları, meslek grupları (akademisyen ve SMMM), muhasebe meslek mensuplarının bağımlı- bağımsız çalışma durumu ve TFRS eğitimi alan ve almayan grupları arasındaki muhasebe bilgi kalitesi boyutları ile ilgili bilinç düzeyi ortaya konmak istenmiştir.

3.2. Araştırmanın Yöntemi

Araştırmada kullanılan veri toplama yöntemi ankettir. Anketler yanıtlayıcılara mail ve yüz yüze görüşme yoluyla uygulanmıştır. Anketin birinci bölümünde 11 adet demografik soru ve ikinci bölümünde ise 56 adet 5'li Likert ölçeğiyle (1: Kesinlikle Katılmıyorum,..., 5: Kesinlikle

Katılıyorum) oluşturulmuş toplam 67 adet soru vardır. Öncelikle anketle toplanan verilerin ortalamaları ve standart sapmaları hesaplanmış, ortalamalardan yola çıkarak cevaplayanların muhasebe bilgi kalitesi ile ilgili katılım düzeyleri belirlenmiştir. Ardından, meslek mensubu ve öğretim üyelerinin taşıdığı özellikler açısından muhasebe bilgi kalitesi yönünden farklılıklar ele alınmıştır. Ne açıdan farklı düşüncelere sahip oldukları irdelenmiştir. Tanımlayıcı istatistikler doğrultusunda yapılan tespitlerden sonra, istatistiksel analizlere geçilmiştir. Hangi istatistiksel analizlerin kullanılacağına karar verebilmek amacıyla, ilk olarak muhasebe bilgi kalitesi boyutlarının normal dağılım özelliğine sahip olduğu ele alınmıştır. Normal dağılım özelliğine sahip olması halinde bu farklılıklar parametrik istatistiksel yöntemlerle, göstermemesi halinde ise parametrik olmayan istatistiksel yöntemlerle araştırılmıştır. Muhasebe bilgi kalitesi sorularının normal dağılım özelliği göstermesi durumunda; parametrik yöntemler arasından ikiden fazla bağımsız grubun karşılaştırıldığı, Tek Yönlü Varyans Analizi kullanılacaktır. Buna ilaveten, iki grup arası farklılıkların ortaya konmasında, katılımcıların farklılıklarını belirlemede Bağımsız Örneklem T Testi kullanılacaktır. Muhasebe bilgi kalitesi sorularının normal dağılım sağlamıyorsa, parametrik olmayan yöntemlerden ikiden fazla bağımsız grubun karşılaştırıldığı Kruskal Wallis H Testi kullanılacaktır. İlaveten, iki grup arası farklılıkların ortaya konmasında da Mann-Whitney U Testi kullanılacaktır. Yukarıda ifade edilen aşamalarda araştırma verilerinin analizi gerçekleştirilmiş olacaktır.

Araştırmada veriler SPSS24.0 (Statistical Package for Social Sciences) programı kullanılarak analiz edilmiştir.

3.3. Araştırmanın Kapsamı ve Kısıtları

Araştırmaların uygulanması genellikle iki şekilde olur. Birincisi incelenen ana kütlenin tamamını ele almak, ikincisi de örnekleme yöntemine başvurmaktır. Ana kütlenin tamamını, incelenen konuda ele alınmasının pratik olmayıp, bunun gerçekleştirilmesi de imkânlar dahilinde zordur. Bu sebepten dolayı ana kütlenin tamamı yerine, temsil niteliği taşıyan bir bölümünün ele alınması şeklinde özelliklerin belirlenmeye çalışılması “örnekleme yöntemi” olarak tanımlanır. Araştırmanın kapsamının belirlenmesinde örnekleme yöntemi seçilmiştir (Seyidoğlu, 1997: 38). Bu araştırmada; popülasyondaki her bireyin araştırmaya girme şansı eşit olduğundan dolayı, *basit tesadüfi örnekleme* yöntemi seçilmiştir.

Muhasebe bilgi kalitesini etkileyen işletme içi ve işletme dışı faktörleri inceleyen araştırma için uygulanacak olan anket çalışması, yapılan literatür çalışması ile elde edilmiştir. Daha önce Karadeniz Bölgesi’nde bu konu ile ilgili bir çalışma yapılmadığından bölgedeki SMMM ve akademisyenlerin farkındalıklarının ölçmesini de içeren bir anket uygulanmıştır. Ankete 362 kişi katılım sağlamıştır. Geçerlilik; ölçme araçlarında güvenilirliği kapsayan bir kavramdır ve bu bağlamda; örnekleme dağılımından faydalanarak, hesaplanmak istenen aralığın ne kadar geçerli

olduğunun değeri yüzde açısından “güven aralığı” olarak tanımlanmaktadır. Bu nedenle; elde edilen bulgular %95 güven aralığında değerlendirilmiştir. Evren, TÜRMOB ve Karadeniz Bölgesi’ndeki üniversitelerden alınan bilgiler ile elde edilmiştir. Dolayısıyla, 4.247 kişiden oluşan evreni; 3.963 SMMM ve 284 akademisyen oluşturmaktadır.

Örneklem büyüklüğü;

$$n = \frac{Np(1-p)}{(N-1)\sigma_{px}^2 + p(1-p)} \quad (3.1)$$

$\sigma_{px}^2 = \text{Oranın Varyansı}$

$n = \text{Örnek Hacmi}$

$N = \text{Anakütle}$

$P = \text{Oran (maksimum örnek hacmine ulaşmak amacıyla } p = 0.5 \text{ alınmıştır.)}$

Formülü ile 353 olarak hesaplanmıştır. Böylece, 4.247 kişiden oluşan araştırma evreni 353 kişilik örneklem büyüklüğü ile temsil edilebildiği tespit edilmiştir. Araştırmadaki, örneklem büyüklüğü olarak bu sayısında da üzerinde olan 362 kişiye ulaşılmıştır.

3.4. Araştırmanın Değişkenleri ve Hipotezleri

Araştırma “işletme dışı faktörler” ve “işletme içi faktörler” olarak ele alınmıştır.

İşletme dışı faktörler: ekonomik, vergi sistemi, politik sistem, dış çevre, muhasebe mesleğine verilen önem ve muhasebe ile ilgili hukuki düzenlemelerdir.

İşletme içi faktörler; muhasebe dışı faktörler ve muhasebe içi faktörler olarak ikiye ayrılmıştır.

Muhasebe dışı faktörler: sürekli iyileşme, risk yönetimi ve denetim, yönetim bakış açısı ve stratejileri, şirket yapısı, büyüklüğü ve ait olduğu piyasadır.

Muhasebe içi faktörler: muhasebe personeli, eğitim ve etik, iletişim, tahakkuklar ve UFRS’dir.

Çalışmanın hipotezleri aşağıdaki biçimde ifade edilebilir:

H1: Muhasebe bilgi sistemi faktörlerine katılım düzeyi cinsiyet gruplarına göre anlamlı farklılık göstermektedir.

H2: Muhasebe bilgi sistemi faktörlerine katılım düzeyi tecrübe gruplarına göre anlamlı farklılık göstermektedir.

H3: Muhasebe bilgi sistemi faktörlerine katılım düzeyi eğitim gruplarına göre anlamlı farklılık göstermektedir.

H4: Muhasebe bilgi sistemi faktörlerine katılım düzeyi muhasebecilerin bağımlı ve bağımsız grupları arasında anlamlı farklılık göstermektedir.

H5: Muhasebe bilgi sistemi faktörlerine katılım düzeyi muhasebe meslek mensubu ve akademisyen grubu arasında anlamlı farklılık göstermektedir.

H6: Muhasebe bilgi sistemi faktörlerine katılım düzeyi akademisyen grupları arasında anlamlı farklılık göstermektedir.

H7: Muhasebe bilgi sistemi faktörlerine katılım düzeyi TFRS eğitimi alan ve almayan gruplar arasında anlamlı farklılık göstermektedir.

3.5. Araştırma Verilerinin Değerlendirilmesi

Bu bölümde, katılımcılardan anket formu ile toplanan verilerin analizi sonucunda elde edilen bulgular, araştırma probleminin çözümü için aşağıda yer almaktadır. Elde edilen bulgulara dayalı olarak açıklama ve yorumlar yapılmıştır.

3.5.1. Örneklemin Özellikleri

Aşağıdaki Tablo 1’de katılımcıların demografik özellikleri verilmektedir.

Tablo 1 incelendiğinde; araştırma kapsamında, cevaplayıcıların %21’nin bayan geriye kalan %79’unun ise bay olduğu görülmüştür. Elde edilen verilere göre cevaplayıcıların 7 kategoriden oluşan yaş dağılımlarında, %9,1 ile 25-30, %16 ile 31-36, % 15,7 ile 37-42, %28,7 ile 43-48, %18,5 ile 49-54, %9,9 ile 55-60 ve %1,9 ile 61 yaş ve üzeri aralıklarda yer aldığı belirlenmiştir. Yaş açısından genç kitlenin ağırlıkta olduğu görülmektedir.

Araştırmada eğitim düzeyi 4 kategoriden oluşmaktadır. En düşük eğitim düzeyinde olanların lise mezunu olduğu görülmektedir. Katılımcıların %6,4 ticaret lisesi veya lise, %2,8 önlisans, %61,6 lisans ve %29,3 lisansüstü eğitimi aldığı belirlenmiştir. Lisans eğitimi alanların sayısının daha fazla olduğu belirlenmiştir.

İki kategoride belirlenen meslek gruplarından katılımcıların %72,9 u muhasebe meslek mensubu ve %27,1' i akademisyenden oluşmaktadır. Ayrıca; katılımcıların çalışma statüleri kategorize edildiğinde, %9,5'inin bağımlı ve %90,5'inin ise bağımsız olduğu belirlenmiştir. Cevaplayıcılardan akademisyenler kendi aralarında sınıflandırıldığında ise %29,6'sının öğretim üyesi ve %70,4 'ünün de öğretim görevlisi ve araştırma görevlisinden oluştuğu belirlenmiştir.

Ankete katılanları meslek tecrübesi kategorisinde değerlendirdiğimizde, %22,1'i 10 yıl ve daha az, %42,3'ü 11 yıl ve 20 yıl arası, %35,6'sı da 20 yıl ve üzeri deneyime sahiptir. Öte yandan; katılımcıların TFRS ile ilgili eğitim alıp almadıkları değerlendirildiğinde, %64,9'unun eğitim aldığı ve %35,1'inin ise eğitim almadığı görülmüştür.

Tablo 1: Katılımcıların dağılımı

Değişkenler	Frekans	%	Değişkenler	Frekans	%
Cinsiyet			Eğitim Düzeyi		
Bayan	76	21	Ticaret Lisesi veya Lise	23	6,4
Bay	286	79	Ön Lisans	10	2,8
			Lisans	223	61,6
Yaş			Lisans Üstü	106	29,3
25-30	33	9,1			
31-36	58	16,0	Meslek Grubu		
			Muhasebe Meslek Mensubu	264	72,9
37-42	57	15,7	Akademisyenler	98	27,1
43-48	104	28,7			
49-54	67	18,5	Çalışma Statüsü		
55-60	36	9,9	Bağımlı	34	9,5
61-	7	1,9	Bağımsız	328	90,5
Meslek Tecrübesi			Akademik Görev		
10 yıl ve daha az	80	22,1	Öğretim Üyesi	29	29,6
11 yıl 20 yıl arası	153	42,3	Öğr. Gör. ve Araş. Gör.	69	70,4
20 yıldan fazla	129	35,6			
TFRS Eğitimi					
Aldı	235	64,9			
Almadı	127	35,1			

Genel olarak bakıldığında; ankete katılanların çoğunluğunu erkekler (%79) oluşturmaktadır. Bir çoğunu 43-48 (%28,7) yaş aralığı oluşturmakta, yarısından fazlası lisans eğitim düzeyinde (%61,6), büyük çoğunluğu muhasebe meslek mensubu (%72,9) ve bunların neredeyse tamamının

bağımsız olduğu (%90,5), akademisyenlerin ise yarısından fazlasının öğretim görevlisi veya araştırma görevlisi olduğu (%70,4), katılımcıların yarısına yakınının (%42,3) 11 ve 20 yıl arası mesleki tecrübeye sahip olduğu, çoğunun TFRS eğitimi (%64,9) aldığı ortaya çıkmıştır.

Aşağıda Tablo 2’de ankete katılanların coğrafi dağılımları verilmiştir.

Tablo 2’de katılımcıların buldukları şehirlerin yoğunluk açısından sırasıyla Samsun, Trabzon, Rize, Ordu ve Giresun biçimindedir. Geriye kalan 7 kişi ise, Karadeniz Bölgesi’nin diğer illerindedir.

Tablo 2: Katılımların Şehirlere Göre Dağılımı

	Frekans	%
Trabzon	105	29,0
Giresun	18	5,0
Ordu	24	6,6
Samsun	181	50
Rize	27	7,5
Diğer	7	1,9
Toplam	362	100,0

3.5.2. Muhasebe Bilgi Kalitesi Boyutları Katılım Düzeyi

Ekonomik, vergi sistemi, politik sistem, dış çevre, muhasebe mesleğine verilen önem ve muhasebe ile ilgili hukuki düzenlemelerden oluşan işletme dışı faktörler literatür çalışması ile elde edilmiştir (Gençoğlu ve Ertan, 2012: 5-15; Özçelik, 2010: 148-158).

Tablo 3’te muhasebe bilgi kalitesi boyutlarından işletme dışı faktörler gösterilmiştir.

Tablo 3: İşletme Dışı Faktörler (Ülkeye Özgü)

FAKTÖRLER	Ortalama	St. Sapma
Ekonomik		
1.Ülkelerin dışa açıklık düzeyi arttıkça muhasebe bilgi kalitesi artar.	4,07	1,089
2.Ülkedeki düşük enflasyon muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler.	3,44	1,211
3. Finansal krizler muhasebe bilgi kalitesini etkiler.	3,89	1,008
4. Refah düzeyi arttıkça muhasebe bilgi kalitesi artar.	4,10	1,012
Vergi Sistemi		
5.Vergi oranlarının yüksek olması muhasebe bilgi kalitesini arttırır.	2,62	1,380
6.Sadece vergi odaklı muhasebe, muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler.	2,42	1,372
Politik Sistem		
7. İleri demokrasilerde muhasebe bilgi kalitesi yüksektir.	3,99	,975
8. Bir ülkede SPK gibi kamu yararına var olan kurumların veya kural koyucu kurumların varlığı muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler.	3,93	,997
9. Yolsuzluğun ve rüşvetin düşük olduğu ülkeler muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler.	3,74	1,227
10. Politik riskin düşük olduğu ülkeler muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler.	3,78	1,058
11. Bir ülkede muhasebe ile ilgili karar veren kurumların sayısının birden fazla olması (KGK, TURMOB) muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler.	3,17	1,324
Dış Çevre		
12. Medya baskısı (muhasebe hilelerini yapanları açıklamaları) muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler.	3,74	1,126
13. Çıkar gruplarının elindeki güç azaldıkça muhasebe bilgi kalitesi olumlu etkilenir.	3,96	,938
14. Firmaların finansal raporlarıyla ilgili kamuyu bilgilendirmesi (ifşa) muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler.	4,13	,907
Muhasebe Mesleğine Verilen Önem		
15. Bir ülkede muhasebe mesleği ile ilgili sağlam bir altyapı varsa muhasebe bilgi kalitesi artar.	4,56	,697
16. Muhasebecilerin gelir seviyesi yüksek olursa muhasebe bilgi kalitesi olumlu etkilenir.	4,13	1,058
17. Ülkedeki muhasebeci olmanın şartları zorlaştırıldıkça muhasebe bilgi kalitesi artar.	3,86	1,124
Muhasebe İle İlgili Hukuki Düzenlemeler		
18. Ülkeler arasında tek para biriminin kullanılması muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler.	3,37	1,122
19. Amerikan Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkelerine dayalı muhasebe uygulaması muhasebe bilgi kalitesini arttırır.	3,02	1,140
20. Bir ülkede ilke bazlı(muhasebenin temel kavramlarına dayanan) muhasebe standartlarının kullanılması muhasebe bilgi kalitesini arttırır.	3,89	,962
21.Standardizasyon(standartlaştırma)muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler.	4,12	,861
22.Harmonizasyon (uyumlaştırma) muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler.	3,93	,851
TOPLAM	3,7202	,42756

Tablo 3 faktörler açısından ayrı başlıklar altında incelenecektir.

3.5.2.1. Ekonomik Faktörler

Katılımcılar “Ülkelerin dışa açıklık düzeyi arttıkça muhasebe bilgi kalitesi artar” sorusuna (4,07±1,08) “katılıyorum” cevabını verirken, “Ülkedeki düşük enflasyon muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler” sorusuna (3,44 ±1,211) “kararsızım” yanıtını vermiştir. Ayrıca; katılımcılar “Finansal krizler muhasebe bilgi kalitesini etkiler” sorusuna “katılıyorum” (3,89 ±1,008) cevabını vermiş, “Refah düzeyi arttıkça muhasebe bilgi kalitesi artar” sorusuna da (4,10 ±1,012) “katılıyorum” yanıtını verdikleri belirlenmiştir. Genel olarak incelendiğinde ise katılımcıların çoğunluğunun ekonomik faktörü sorularına “katılıyorum” yanıtını verdiği belirlenmiştir.

3.5.2.2. Vergi Sistemi Faktörü

Katılımcıların “Vergi oranlarının yüksek olması muhasebe bilgi kalitesini arttırır” sorusuna (2,62 ± 1,380) “kararsızım” yanıtını vermiş, bununla birlikte; “Sadece vergi odaklı muhasebe, muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler” sorusuna (2,42 ± 1,372) “katılmıyorum” cevabını verdiği belirlenmiştir. Genel olarak incelendiğinde; katılımcıların vergi sistemi faktörü sorularına “katılmıyorum” yanıtını verdiği belirlenmiştir.

3.5.2.3. Politik Sistem Faktörü

Katılımcılar “İleri demokrasilerde muhasebe bilgi kalitesi yüksektir” sorusuna (3,99 ± 0,975) “katılıyorum” cevabını vermiş, “Bir ülkede SPK gibi kamu yararına var olan kurumların veya kural koyucu kurumların varlığı muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler” sorusuna da (3,93 ± 0,997) “katılıyorum” yanıtını verdiği belirlenmiştir. Ayrıca; katılımcıların “Yolsuzluğun ve rüşvetin düşük olduğu ülkeler muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler” sorusuna (3,74 ± 1,227) “katılıyorum” cevabını vermiş, “Politik riskin düşük olduğu ülkeler muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler” sorusuna da (3,78±1,058) “katılıyorum” yanıtını verdiği belirlenmiştir. Fakat; katılımcılar “Bir ülkede muhasebe ile ilgili karar veren kurumların sayısının birden fazla olması (KGK, TURMOB) muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler” sorusuna (3,17± 1,324) “kararsızım” yanıtını vermiştir. Genel olarak incelendiğinde, katılımcıların büyük bir kısmının politik sistem faktörü sorularına “katılıyorum” yanıtını verdiği belirlenmiştir.

3.5.2.4. Dış Çevre Faktörü

Katılımcılar “Medya baskısı (muhasebe hilelerini yapanları açıklamaları) muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler” sorusuna (3,74±1,126) “katılıyorum” yanıtını vermiş, “Çıkar gruplarının elindeki güç azaldıkça muhasebe bilgi kalitesi olumlu etkilenir” sorusuna da (3,96±0,938) “katılıyorum” cevabını vermiştir. Aynı şekilde; katılımcıların “Firmaların finansal raporlarıyla ilgili kamuyu bilgilendirmesi (ifşa) muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler” sorusuna (4,13±0,907)

“katılıyorum” yanıtını verdiği belirlenmiştir. Genel olarak incelendiğinde ise, katılımcıların dış çevre faktörü sorularına “katılıyorum” cevabını verdiği saptanmıştır.

3.5.2.5. Muhasebe Mesleğine Verilen Önem Faktörü

Katılımcılar “Bir ülkede muhasebe mesleği ile ilgili sağlam bir altyapı varsa muhasebe bilgi kalitesi artar” sorusuna ($4,56 \pm 0,697$) “kesinlikle katılıyorum” cevabını vermiştir. Öte yandan; katılımcılar “Muhasebecilerin gelir seviyesi yüksek olursa muhasebe bilgi kalitesi olumlu etkilenir” sorusuna ($4,13 \pm 1,058$) “katılıyorum” yanıtını vermiş, “Ülkedeki muhasebeci olmanın şartları zorlaştırıldıkça muhasebe bilgi kalitesi artar” sorusuna da ($3,86 \pm 1,124$) “katılıyorum” yanıtını verdiği belirlenmiştir. Genel olarak incelendiğinde, katılımcıların tümünün muhasebe mesleğine verilen önem faktörü sorularına “katılıyorum” yanıtını vermiştir.

3.5.2.6. Muhasebe İle İlgili Hukuki Düzenlemeler Faktörü

Katılımcılar “Ülkeler arasında tek para biriminin kullanılması muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler” sorusuna ($3,37 \pm 1,122$) “kararsızım” cevabını vermiş, aynı şekilde; “Amerikan Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkelerine dayalı muhasebe uygulaması muhasebe bilgi kalitesini artırır” sorusuna da ($3,02 \pm 1,140$) “kararsızım” yanıtını verdiği belirlenmiştir. Fakat; katılımcılar “Bir ülkede ilke bazlı (muhasebenin temel kavramlarına dayanan) muhasebe standartlarının kullanılması muhasebe bilgi kalitesini artırır” sorusuna ($3,89 \pm 0,962$) “katılıyorum” yanıtını vermiştir. Aynı şekilde; Katılımcılar “Standardizasyon (standartlaştırma) muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler” sorusuna ($4,12 \pm 0,861$) “katılıyorum” cevabını vermiş, “Harmonizasyon (uyumlaştırma) muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler” sorusuna da ($3,93 \pm 0,951$) “katılıyorum” yanıtını vermiştir. Genel olarak incelediğinde ise, katılımcıların çoğunluğu muhasebe ile ilgili hukuki düzenlemeler faktörü sorularına “katılıyorum” yanıtını verdiği belirlenmiştir.

İşletme dışı faktörlere katılım düzeyini değerlendirildiğinde: Katılımcıların ekonomik faktörlere, politik sistem faktörüne, dış çevre faktörüne, muhasebe mesleğine verilen önem faktörüne ve muhasebe ile ilgili hukuki düzenlemeler faktörü sorularına “katılıyorum” (3,7202) yanıtını verdiği belirlenmiştir. Fakat, vergi sistemi faktörü sorularına “katılmıyorum” cevabını verdikleri saptanmıştır.

Yapılan literatür taramasında; Demir (2010: 148-152)’den işletmeye özgü faktörlerden sürekli iyileşme, risk yönetimi ve denetim faktörleri tespit edilmiştir. Yönetim bakış açısı ve stratejileri faktörü Omar vd., (2016: 175-176)’den elde edilmiştir. Bunun yanı sıra; şirket yapısı, büyüklüğü ve ait olduğu piyasa faktörü Gençoğlu ve Ertan (2012: 15-17) çalışmasından elde edilmiştir. Eğitim ve Etik Faktörü Fitrious (2016: 193) ve Demir (2010: 150) çalışmalarına dayanarak belirlenmiştir. Ayrıca; muhasebe personeli faktörü Durak ve Gürel (2014: 101)

çalışmasından derlenmiştir. İletişim faktörü Özçelik (2010: 161); tahakkuk faktörü, Nikolaev (2014: 5) ve UFRS faktörü, Arıcı ve Kargın (2017: 223) çalışmalarından elde edilmiştir.

Tablo 4'te muhasebe bilgi kalitesi boyutlarından işletmeye özgü faktörler gösterilmiştir.

Tablo 4: İşletmeye Özgü Faktörler

FAKTÖRLER	Ortalama	St. Sapma
Muhasebe Dışı Faktörler	3,8692	,48407
Sürekli iyileşme		
23. Sürekli değişen iç ve dış çevreye ve muhasebe düzenlemelerine ayak uydurmak muhasebe bilgi kalitesini olumlu yönde etkiler.	3,66	1,138
24. Muhasebe sürecindeki her şeye yapılan iyileştirme muhasebe bilgi kalitesini olumlu yönde etkiler.	3,80	,913
25. İşletmenin gerçek durumunu yansıtmaya yönelik her türlü yenilik muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler	4,18	,857
Risk Yönetimi ve Denetim		
26. Muhasebe sistemlerinde oluşabilecek risklerin belirlenip, gerekli önlemlerin alınması muhasebe bilgi kalitesini etkiler.	4,27	,730
27. Denetçinin bağımsızlığı bilginin güvenilirliği açısından muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler.	4,27	,832
28. Muhasebe Bilgi Sisteminde bilgi üretim sistemlerinin ve süreçlerinin sürekli denetimi muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler.	4,15	,849
29. Kamu kurumlarına bağlı olarak yapılan ve kamu yararını gözeten kamu denetimi, muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler.	3,78	1,005
30. Bağımsız denetçinin ünü muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler.	2,94	1,253
Yönetim Bakış Açısı ve Stratejileri		
31. Üst yönetimin muhasebe bilgi kalitesinin önemini kavrayıp, her türlü desteği sağlaması muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler.	4,33	,845
32. Yönetimin karar alırken muhasebe bilgisini kullanma eğilimi muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler.	4,33	,773
33. Kurumsal yönetim ilkelerine uygun davranılması muhasebe bilgi kalitesini artırır.	4,20	,847
34. Giderlerin kaydedilmesinin geciktirilmesi veya gelirlerin henüz gerçekleşmeden kaydedilmesi şeklinde olan gider/gelir manipülasyonu muhasebe bilgi kalitesini olumsuz etkiler.	3,94	1,077
35. Şirketlerde yönetimlerin değiştiği dönemlerde, yeni yönetimin büyük temizlik muhasebesi uygulamaları (bazı verimsiz aktifleri gider yazmak suretiyle bilançosundan çıkarması) muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler.	3,30	1,147
Şirket Yapısı, Büyüklüğü ve Ait Olduğu Piyasa		
36. Şirket yapısı (anonim, limited, kolektif ve komandit şirket vb.) muhasebe bilgi kalitesini etkiler.	3,40	1,212
37. Bir şirketin gelişmiş sermaye piyasalarında işlem görmesi muhasebe bilgi kalitesini artırır.	3,49	1,228
38. İşletmelerin sermaye yapısı içerisinde borçlar payının yüksek olması muhasebe bilgi kalitesini olumsuz etkiler.	4,02	,973
39. İşletmenin karlılık düzeyi arttıkça devlet denetimlerinin de artması muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler.	3,70	1,068
Muhasebe İçi Faktörler	3,8250	,50669
Muhasebe Personeli		
40. Muhasebe çalışanlarının muhasebenin yanında ödeme ve tahsilât işlerini de yapması muhasebe bilgi kalitesini etkiler.	3,35	1,342

Tablo 4: (devamı)

FAKTÖRLER	Ortalama	St. Sapma
41. Yeterli muhasebe bilgisine sahip muhasebe personeline yetki esnekliği sağlamak, personelin özgüvenini arttıracığından muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler.	3,85	1,020
Eğitim ve Etik		
42. Muhasebe uygulamaları, kullanılan sistem, güncellemeler ve muhasebe standartlarında meydana gelen değişikliklerle ilgili personeli bilgilendirme amaçlı verilen eğitim muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler.	4,22	,824
43. Muhasebe personeline etik eğitimi verilmesi muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler.	4,19	,862
44. Muhasebe meslek mensuplarınca oluşturulan etik kurallara (bağımsızlık, tarafsızlık, dürüstlük, güvenilirlik, mesleki özen ve titizlik, reklâm yasağı, sır saklama ve bunun gibi özellikler) uyulması muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler.	4,34	,804
İletişim		
45. Muhasebe çalışanları arasındaki etkili iletişim ve takım çalışması muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler.	4,38	,793
46. Muhasebe çalışanlarının diğer departmanlarla da iletişim içinde olması muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler.	4,25	,827
Tahakkuklar		
47. Kazanç yönetiminde gelirin tahakkuk etmeden muhasebeleştirilmesi muhasebe bilgi kalitesini artırır.	3,03	1,224
48. Mükelleflerin henüz tahakkuk etmemiş borçlarının, tarh, tebliğ ve itiraz yollarından geçmeden yapılan tahakkuk işlemi olan ihtiyati tahakkuk muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler.	3,17	1,128
UFRS		
49. Zorunlu UFRS uygulaması muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler.	3,79	,995
50. Gerçeğe uygun değer yaklaşımı muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler.	4,07	,805
51. Varlıkları değer düşüklüğü testine ve yeniden değerlemeye tabi tutmak muhasebe bilgi kalitesini artırır.	3,92	,922
52. Taraflar arasında bilgi eşitsizliği anlamına gelen bilgi asimetrisinin (finansal tablolarda beyan edilen bilginin tam ve güvenilir olmaması vb.) azalmasıyla muhasebe bilgi kalitesi artar.	3,67	1,138
53. Raporlama anlayışında yapılan olumlu değişiklikler (muhasebe standartlarını ve uygulama usullerini uyumlaştırmak vb.) muhasebe bilgi kalitesini artırır.	4,09	,826
54. Temel mali tablo sayısının artması muhasebe bilgi kalitesini artırır.	3,53	1,129
55. Dipnotlarda yapılan açıklayıcı bilgilerin artması muhasebe bilgi kalitesini artırır.	3,90	,961
56. Hesap planının değişimi muhasebe bilgi kalitesini artırır.	3,27	1,213
TOPLAM	3,8471	,45537

Tablo 4 faktörler açısından ayrı başlıklar altında incelenecektir.

3.5.2.7. Sürekli İyileşme Faktörü

Katılımcılar “Sürekli değişen iç ve dış çevreye ve muhasebe düzenlemelerine ayak uydurmak muhasebe bilgi kalitesini olumlu yönde etkiler” sorusuna (3,66±1,138) “katılıyorum” yanıtını vermiştir. Ayrıca; “Muhasebe sürecindeki her şeye yapılan iyileştirme muhasebe bilgi kalitesini olumlu yönde etkiler” sorusuna (3,80±0,913) “katılıyorum” cevabını vermiş, “İşletmenin gerçek

durumunu yansıtmaya yönelik her türlü yenilik muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler” sorusuna da (4,18±0,857) “katılıyorum” yanıtını verdikleri belirlenmiştir. Genel olarak incelendiğinde ise; katılımcılar genelinin sürekli iyileşme faktörü sorularına “katılıyorum” cevabını vermiştir.

3.5.2.8. Risk Yönetimi ve Denetim Faktörü

Katılımcılar “Muhasebe sistemlerinde oluşabilecek risklerin belirlenip, gerekli önlemlerin alınması muhasebe bilgi kalitesini etkiler” sorusuna (4,27±0,730) “katılıyorum” yanıtını vermiş, “Denetçinin bağımsızlığı bilginin güvenilirliği açısından muhasebe bilgi kalitesini olumlu yönde etkiler” sorusuna da (4,27±0,837) “katılıyorum” yanıtını vermiştir. Aynı şekilde; “Muhasebe bilgi sisteminde bilgi üretim sistemlerinin ve süreçlerinin sürekli denetimi muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler” sorusuna (4,15±0,849) “katılıyorum” cevabını vermiştir. Ayrıca; “Kamu kurumlarına bağlı olarak yapılan ve kamu yararını gözeten kamu denetimi, muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler” sorusuna da (3,78±1,005) “katılıyorum” yanıtını vermiştir. Fakat; Katılımcıların “Bağımsız denetçinin ünü muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler” sorusuna (2,94±1,253) “kararsızım” cevabını verdiği belirlenmiştir. Genel olarak incelendiğinde ise; katılımcıların çoğunun risk yönetimi ve denetim faktörü sorularına “katılıyorum” yanıtını verdiği tespit edilmiştir.

3.5.2.9. Yönetim Bakış Açısı ve Stratejileri Faktörü

Katılımcılar “Üst yönetimin muhasebe bilgi kalitesinin önemini kavrayıp, her türlü desteği sağlaması muhasebe bilgi kalitesini olumlu yönde etkiler” sorusuna (4,33 ± 0,845) “katılıyorum” yanıtını vermiştir. Aynı şekilde; katılımcılar “Yönetimin karar alırken muhasebe bilgisini kullanma eğilimi muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler” sorusuna (4,33±0,773) “katılıyorum” cevabını vermiş, “Kurumsal yönetim ilkelerine uygun davranılması muhasebe bilgi kalitesini artırır” sorusuna da (4,20±0,847) “katılıyorum” yanıtını vermiştir, Fakat; katılımcılar “Giderlerin kaydedilmesinin geciktirilmesi veya gelirlerin henüz gerçekleşmeden kaydedilmesi şeklinde olan gider/gelir manipülasyonu muhasebe bilgi kalitesini olumsuz etkiler” sorusuna (3,94±1,077) “katılıyorum” yanıtını verirken, “Şirketlerde yönetimlerin değiştiği dönemlerde, yeni yönetimin büyük temizlik muhasebesi uygulamaları(bazı verimsiz aktifleri gider yazmak suretiyle bilançosundan çıkarması) muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler” sorusuna “kararsızım” (3,30±1,147) yanıtını vermiştir. Genel olarak incelendiğinde ise, katılımcılar yönetim bakış açısı ve stratejileri faktörü sorularına genel olarak “katılıyorum” yanıtını vermiştir.

3.5.2.10. Şirket Yapısı, Büyüklüğü ve Ait Olduğu Piyasa Faktörü

Katılımcıların “Şirket yapısı (anonim, limited, kolektif ve komandit şirket vb.)muhasebe bilgi kalitesini etkiler” sorusuna (3,40±1,212) “kararsızım” yanıtını vermiş, “Bir şirketin gelişmiş

sermaye piyasalarında işlem görmesi muhasebe bilgi kalitesini artırır” sorusuna da “kararsızım” (3,49±1,228) yanıtını vermiştir. Öte yandan; katılımcılar “İşletmelerin sermaye yapısı içerisinde borçlar payının yüksek olması muhasebe bilgi kalitesini olumsuz etkiler” sorusuna (4,02±0,973) “katılıyorum” cevabını vermiştir. Aynı şekilde; “İşletmenin karlılık düzeyi arttıkça devlet denetimlerinin de artması muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler” sorusuna da (3,70±1,068) “katılıyorum” yanıtını vermiştir. Genel olarak incelendiğinde, katılımcıların şirket yapısı, büyüklüğü ve ait olduğu piyasa faktörü sorusuna genel olarak “kararsızım” yanıtını verdiği belirlenmiştir.

Muhasebe dışı faktörlere katılım düzeyini değerlendirildiğinde: Katılımcıların sürekli iyileşme faktörüne, risk yönetimi ve denetim faktörüne, yönetim bakış açısı ve stratejileri faktörü sorularına (3,8692) “katılıyorum” yanıtını vermiştir. Fakat, şirket yapısı, büyüklüğü ve ait olduğu piyasa faktörü sorularına “kararsızım” yanıtını verdiği belirlenmiştir.

3.5.2.11. Muhasebe Personeli Faktörü

Katılımcıların “Muhasebe çalışanlarının muhasebenin yanında ödeme ve tahsilât işlerini de yapması muhasebe bilgi kalitesini etkiler” sorusuna “kararsızım” (3,35±1,342) yanıtını verirken, “Yeterli muhasebe bilgisine sahip muhasebe personeline yetki esnekliği sağlamak, personelin özgüvenini arttıracığından muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler” sorusuna (3,85±1,020) “katılıyorum” cevabını vermiştir. Genel olarak incelendiğinde, katılımcıların muhasebe personeli faktörü sorularına genel olarak “kararsızım” yanıtı vermiştir.

3.5.2.12. Eğitim ve Etik Faktörü

Katılımcılar “Muhasebe uygulamaları, kullanılan sistem, güncellemeler ve muhasebe standartlarında meydana gelen değişikliklerle ilgili personeli bilgilendirme amaçlı verilen eğitim muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler” sorusuna (4,22±0,824) “katılıyorum” yanıtını vermiştir. Aynı şekilde; katılımcıların “Muhasebe personeline etik eğitimi verilmesi muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler” sorusuna (4,19±0,862) “katılıyorum” cevabını vermiş, “Muhasebe meslek mensuplarınca oluşturulan etik kurallara (bağımsızlık, tarafsızlık, dürüstlük, güvenirlilik, mesleki özen ve titizlik, reklâm yasağı, sır saklama ve bunun gibi özellikler) uyulması muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler” sorusuna da (4,34±0,804) “katılıyorum” yanıtını vermiştir. Genel olarak incelendiğinde, katılımcıların eğitim ve etik faktörü sorularına genel olarak “katılıyorum” cevabını verdiği belirlenmiştir.

3.5.2.13. İletişim Faktörü

Katılımcılar “Muhasebe çalışanları arasındaki etkili iletişim ve takım çalışması muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler” sorusuna (4,38±0,793) “katılıyorum” cevabını vermiş, “Muhasebe çalışanlarının diğer departmanlarla da iletişim içinde olması muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler” sorusuna da (4,25±0,827) “katılıyorum” yanıtını vermiştir. Genel olarak incelendiğinde, katılımcıların tümünün iletişim faktörü sorularına “katılıyorum” cevabını vermiştir.

3.5.2.14. Tahakkuklar Faktörü

Katılımcıların “Kazanç yönetiminde gelirin tahakkuk etmeden muhasebeleştirilmesi muhasebe bilgi kalitesini artırır” sorusuna (3,03±1,224) “kararsızım” yanıtını vermiş, “Mükelleflerin henüz tahakkuk etmemiş borçlarının, tarh, tebliğ ve itiraz yollarından geçmeden yapılan tahakkuk işlemi olan ihtiyati tahakkuk muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler” sorusuna da (3,17±1,128) “kararsızım” yanıtını verdiği belirlenmiştir. Genel olarak incelendiğinde, katılımcıların tümü tahakkuklar faktörü sorularına “kararsızım” yanıtı vermiştir.

3.5.2.15. UFRS Faktörü

Katılımcılar “Zorunlu UFRS uygulaması muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler” sorusuna (3,79±0,995) “katılıyorum” yanıtını vermiş, “Gerçeğe uygun değer yaklaşımı muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler” sorusuna da (4,0±0,805) “katılıyorum” cevabını vermiştir. Aynı şekilde; katılımcılar “Varlıkları değer düşüklüğü testine ve yeniden değerlemeye tabi tutmak muhasebe bilgi kalitesini artırır” sorusuna (3,92±0,922) “katılıyorum” yanıtını vermiş, “Taraflar arasında bilgi eşitsizliği anlamına gelen bilgi asimetrisinin (finansal tablolarda beyan edilen bilginin tam ve güvenilir olmaması vb.) azalmasıyla muhasebe bilgi kalitesi artar” sorusuna da (3,67±1,138) “katılıyorum” cevabını vermiştir.

Ayrıca; katılımcılar “Raporlama anlayışında yapılan olumlu değişiklikler (muhasebe standartlarını ve uygulama usullerini uyumlaştırmak vb.) muhasebe bilgi kalitesini artırır” sorusuna (4,09±0,826) “katılıyorum” cevabını verirken, “Temel mali tablo sayısının artması muhasebe bilgi kalitesini artırır” sorusuna (3,53±1,129) “kararsızım” yanıtını vermiştir. Bir diğer soru olan “Dipnotlarda yapılan açıklayıcı bilgilerin artması muhasebe bilgi kalitesini artırır” sorusuna katılımcılar (3,90±0,961) “katılıyorum” yanıtını verirken, “Hesap planının değişimi muhasebe bilgi kalitesini artırır” sorusuna (3,27±1,213) “kararsızım” cevabını vermiştir. Genel olarak incelendiğinde ise, katılımcılar UFRS faktörü sorularına genel olarak “katılıyorum” yanıtını vermiştir.

Muhasebe içi faktörlere katılım düzeyini değerlendirildiğinde: Katılımcılar eğitim ve etik faktörüne, iletişim faktörüne ve UFRS faktörü sorularına (3,8250) “katılıyorum” yanıtını vermiştir. Fakat, muhasebe personeli faktörü ve tahakkuklar faktörü sorularına “kararsızım” cevabını vermiştir.

3.5.3. Finans Öğretim Üyelerinin Görüşleri

Yapılan analizde finans öğretim üyelerinin %80’inin; politik, dış çevre, muhasebe mesleğine verilen önem, şirket yapısı, büyüklüğü, ait olduğu piyasa, muhasebe personeli, eğitim ve etik, iletişim faktörü sorularına “kesinlikle katılıyorum” yanıtını vermiştir. Öte yandan; finans öğretim üyelerinin %70’inin; ekonomik, muhasebe ile ilgili hukuki düzenlemeler, risk yönetimi ve denetim, UFRS faktörü sorularına “katılıyorum” cevabını vermiştir. Fakat; %60’sinin vergi faktörü sorularında “kararsızım” yanıtını vermiş, %40’ının ise “katılmıyorum” yanıtını verdiği tespit edilmiştir. Sürekli iyileşme faktörü sorularına ise; finans öğretim üyelerinin %60’ının “kararsızım” yanıtını verdiği, %40’ının ise “katılmıyorum” cevabını verdiği belirlenmiştir. Fakat; tahakkuk faktörü sorularına finans öğretim üyelerinin %80’inin “kararsızım” yanıtını verdiği belirlenmiştir. Tablo 5 araştırma konusu değişkenlerin normal dağılımını göstermektedir.

Tablo 5: Değişkenlerin Normal Dağılımı

Faktörler	Çarpıklık	Basıklık
1) İşletme Dışı Faktörler	-,423	,877
2) İşletmeye Özgü Faktörler	-,809	1,124
a) Muhasebe Dışı Faktörler	,48407	1,471
b) Muhasebe İçi Faktörler	,50669	1,097

Tablo 5 incelendiğinde; muhasebe bilgi kalitesi boyutlarının çarpıklık ve basıklık değerleri $\pm 1,5$ ’den küçük olduğundan değişkenlerin normal dağılım özelliği gösterdiği sonucuna varılabilir. Dolayısıyla ankete cevap verenlerin muhasebe bilgi kalitesine etki eden faktörlerle ilgili katılım düzeyleri atasındaki farklılıklar parametrik analiz yöntemleriyle irdelenecektir.

3.5.4. Muhasebe Bilgi Kalitesi Boyutları ile İlgili Gruplar Arası Farklılıklar

Bu bölümde, araştırma ile ilgili hipotezler test edilerek, gruplar arası farklılıklara cevap aranmıştır. Katılımcıların cinsiyetleri, tecrübeleri, eğitim seviyeleri, meslek grupları ve TFRS eğitimi alan ve almayan gruplar, araştırma hipotez testlerinin konusunu oluşturmuştur. Söz konusu hipotezlerin testlerine ilişkin bulgular aşağıda verilmiştir.

Tablo 6’da katılımcıların cinsiyet gruplarının faktöre katılım düzeyi sonuçları verilmektedir.

Tablo 6: Katılımcıların Cinsiyet Gruplarının Faktöre Katılım Düzeyi Sonuçları

Faktörler	Cinsiyet Grupları	Ortalama	T Testi
1) İşletme Dışı Faktörler	Bay	3,7806	1,344
	Bayan	3,7062	
2) İşletmeye Özgü Faktörler	Bay	3,8729	,526
	Bayan	3,8418	
a) Muhasebe Dışı Faktörler	Bay	3,8784	,147
	Bayan	3,8692	
b) Muhasebe İçi Faktörler	Bay	3,8675	,804
	Bayan	3,8145	

Tablo 6 incelendiğinde; katılımcıların, işletme dışı faktörler, işletmeye özgü faktörler, muhasebe dışı faktörler ve muhasebe içi faktörlere katılım düzeylerinin cinsiyetlerine göre farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan T testi sonucunda, grup ortalamaları arasındaki farklılık istatistiksel açıdan anlamlı bulunmamıştır. Buna göre; faktör gruplarına katılım düzeyi bay ve bayan açısından aynı düzeyde olduğu belirlenmiştir. *H1 hipotezi reddedilmiştir.*

Tablo 7’de katılımcıların tecrübe gruplarının faktörlere katılım düzeyleri sonuçları verilmektedir.

Tablo 7: Katılımcıların Tecrübe Gruplarının Faktörlere Katılım Düzeyleri Sonuçları

Faktörler	Tecrübe Grupları	Ortalama	F Testi
1) İşletme Dışı Faktörler	10 yıl ve daha az	3,7527	1,418
	11 yıl 20 yıl arası	3,7458	
	20 yıldan fazla	3,6695	
2) İşletmeye Özgü Faktörler	10 yıl ve daha az	3,9317	6,210***
	11 yıl 20 yıl arası	3,8955	
	20 yıldan fazla	3,7369	
a) Muhasebe Dışı Faktörler	10 yıl ve daha az	3,9877	5,589***
	11 yıl 20 yıl arası	3,8924	
	20 yıldan fazla	3,7674	
b) Muhasebe İçi Faktörler	10 yıl ve daha az	3,8758	5,693***
	11 yıl 20 yıl arası	3,8986	
	20 yıldan fazla	3,7063	

*, ** ve *** sırasıyla 0.10, 0.05 ve 0.01 düzeyinde istatistiksel anlamlılıkları göstermektedir.

Tablo 7 incelendiğinde; katılımcıların, tecrübe gruplarına göre katılım düzeyinin anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek için yapılan tek yönlü ANOVA testi sonucuna göre, grup ortalamalarının işletme dışı faktörler dışındaki faktör gruplarında anlamlı bir farklılık gösterdiği tespit edilmiştir.

İşletmeye özgü faktörlerin tecrübe gruplarına göre grup ortalamalarına bakıldığında, en yüksek puanın “10 yıl ve daha az” tecrübe grubunun, en düşük puanın ise “20 yıldan fazla” tecrübe grubunun olduğu görülmüştür. “10 yıl ve daha az” grubunun ortalamaları ile “11 yıl- 20 yıl arası”

tecrübe grubu ortalamalarının, “20 yıldan fazla” tecrübe grubunun ortalaması birbirlerinden istatistiksel olarak farklıdır. Bu durumda “10 ve daha az” tecrübe grubundaki katılımcıların muhasebe bilgi kalitesini etkileyen işletmeye özgü faktörlere katılım düzeyinin daha fazla olduğu sonucu gözlemlenmiştir. Tecrübe gruplarını yaş ile doğru orantılı olarak düşündüğümüzde, daha genç yaştaki katılımcıların işletmelerdeki muhasebe içi ve muhasebe dışı bilgi sistemlerini daha yakından takip ettiklerini, bilgi sistemlerini iyileştirmek için gelişen teknoloji ve yeniliklere olan farkındalıklarının daha yüksek olduğu söylemek mümkündür.

İşletmeye özgü faktörlerden olan muhasebe dışı faktörlerin grup ortalamalarını incelediğimizde; “10 yıl ve daha az” tecrübe grubunun puan değeri “20 yıldan fazla”) tecrübe grubundan daha yüksek olduğu gözlemlenmiştir. Tecrübe gruplarının grup ortalamaları istatistiksel olarak birbirinden farklıdır.” 10 yıl ve daha az” tecrübe grubunun katılım düzeyinin daha fazla olduğu belirlenmiştir. İşletmeye özgü faktörlerdeki sonuca paralel bir sonuç ortaya çıkmıştır.

İşletmeye özgü faktörlerden bir diğeri muhasebe içi faktörlerin grup ortalamaları incelendiğinde ise; “10 yıl ve daha az” tecrübe grubunun puanının “20 yıldan fazla” tecrübe grubundan daha yüksek olduğu gözlemlenmiştir. İşletmeye özgü faktörlere paralel bir sonuç ortaya çıkmıştır. Sonuca göre; daha az tecrübeli fakat daha genç yaştaki katılımcıların işletmelerdeki muhasebe bilgi sistemlerine ve her türlü iyileştirme ve yeniliğe karşı daha bilinçli olduğu söylenebilir. *H2 hipotezi, kısmen kabul edilmiştir.*

Tablo 8’de katılımcıların eğitim gruplarının faktörlere katılım düzeyi sonuçları verilmektedir.

Tablo 8: Katılımcıların Eğitim Gruplarının Faktörlere Katılım Düzeyleri Sonuçları

Faktörler	Eğitim Grupları	Ortalama	F Testi
1) İşletme Dışı Faktörler	Ticaret Lisesi veya Lise	3,6482	,498
	Ön Lisans	3,8409	
	Lisans	3,7250	
	Lisans Üstü	3,7141	
2) İşletmeye Özgü Faktörler	Ticaret Lisesi veya Lise	3,7302	2,459*
	Ön Lisans	3,9647	
	Lisans	3,8127	
	Lisans Üstü	3,9337	
a) Muhasebe Dışı Faktörler	Ticaret Lisesi veya Lise	3,7621	3,810***
	Ön Lisans	3,9412	
	Lisans	3,8169	
	Lisans Üstü	3,9956	
b) Muhasebe İçi Faktörler	Ticaret Lisesi veya Lise	3,6982	1,209
	Ön Lisans	3,9882	
	Lisans	3,8085	
	Lisans Üstü	3,8718	

, ** ve *** sırasıyla 0.10, 0.05 ve 0.01 düzeyinde istatistiksel anlamlılıkları göstermektedir.

Tablo 8 incelendiğinde; katılımcıların, eğitim gruplarına göre katılım seviyesinin anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü ANOVA testi sonuçlarına göre; işletmeye özgü faktörler ve muhasebe dışı faktörlerde grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur. İşletme dışı faktörler ve muhasebe içi faktörlerde eğitim seviyesi görüşleri etkilememiştir.

İşletmeye özgü faktörlerin grup ortalamaları dikkate alındığında, en yüksek puanı “önlisans” ve en düşük puanı “ticaret lisesi veya lise” eğitim grubunun olduğu gözlemlenmiştir. “önlisans” “lisansüstü” “lisans” ve “ticaret lisesi ve lise” mezunlarının işletmeye özgü faktörlere katılım düzeyleri farklıdır. Ancak bu fark istatistiksel olarak anlamlı değildir. Dolayısıyla, eğitim gruplarının katılım düzeyleri arasındaki fark istatistiksel açıdan önemli değildir. Buna göre; SMMM ve akademisyenlerden oluşan katılımcılar ele alındığında SMMM sayısının çok daha fazla olduğunu Tablo 1’de belirtmiştik. Önlisans ve ticaret lisesi eğitim düzeyi SMMM meslek grubunda görüldüğü üzere ve Tablo 8 incelendiğinde grup ortalamalarında üniversite eğitimi alan katılımcıların bu konuda daha bilinçli olduğu kısmen söylenebilir.

Muhasebe dışı faktörler incelendiğinde; en yüksek puan değeri “lisansüstü” ve en düşük puan değeri “ticaret lisesi veya lise” olduğu gözlemlenmiştir. Bu fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur. İşletmeye özgü faktörlere paralel olarak bu faktörlerde de eğitim seviyesinin artmasından ziyade, mesleki yeterliliğin bu konudaki bilinç seviyesini arttırdığı söylenebilir. *H3, hipotezi kısmen kabul edilmiştir.*

Tablo 9’da katılımcıların meslek gruplarının faktörlere katılım düzeyleri sonuçları verilmektedir.

Tablo 9: Katılımcıların Meslek Gruplarının Faktörlere Katılım Düzeyleri Sonuçları

Faktörler	Meslek Grupları	Ortalama	T Testi
1) İşletme Dışı Faktörler	Muhasebe Meslek Mensubu	3,7223	,171
	Akademisyen	3,7146	
2) İşletmeye Özgü Faktörler	Muhasebe Meslek Mensubu	3,8034	-3,008***
	Akademisyen	3,9632	
a) Muhasebe Dışı Faktörler	Muhasebe Meslek Mensubu	3,8128	-3,675***
	Akademisyen	4,0190	
b) Muhasebe İçi Faktörler	Muhasebe Meslek Mensubu	3,7940	-1,903*
	Akademisyen	3,9073	

*, ** ve *** sırasıyla 0.10, 0.05 ve 0.01 düzeyinde istatistiksel anlamlılıkları göstermektedir.

Tablo 9 incelendiğinde; katılımcıların faktör gruplarına katılım düzeylerini meslek gruplarına göre karşılaştırmak için yapılan bağımsız T testi sonucuna göre; işletme dışı faktörler hariç işletmeye özgü, muhasebe dışı ve muhasebe içi faktörler ile meslek grupları arasında grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur.

İşletmeye özgü faktörlerde farklılığın nedenlerini anlamak için Muhasebe Meslek Mensubu ve Akademisyen olan katılımcıların ortalamalarına baktığımızda; Akademisyen puanının Muhasebe Meslek Mensubu puanından yüksek olduğu gözlemlenmiştir. İstatistiksel olarak bu fark anlamlıdır. T testinde “-”değer çıkması, ikinci grubun ortalamasının birinci gruptan daha yüksek olduğu anlamına gelmektedir. Tablo 8’da eğitim gruplarını incelediğimizde “lisansüstü” ve “önlisans”, “lisans” ortalamalarının birbirine yakın olduğunu tespit etmiştik. İlgili sonuçla bu durum paralellik göstermektedir.

Muhasebe dışı faktörler değerlendirildiğinde; Muhasebe Meslek Mensubu ve Akademisyen olan katılımcıların ortalamalarına baktığımızda; Akademisyen puan değerinin Muhasebe Meslek Mensubu puanından yüksek olduğu gözlemlenmiştir. Tablo 8 ile paralellik göstermektedir.

Muhasebe içi faktörler değerlendirildiğinde ise; akademisyenlerin puan değerinin Muhasebe Meslek Mensuplarının puanından yüksek olduğu gözlemlenmiştir. Bu fark anlamlıdır. Bu *H4 hipotezi, kısmen kabul edilmiştir.*

Tablo 10’da bağımlı ve bağımsız çalışan katılımcıların faktörlere katılım sonuçları verilmektedir.

Tablo 10: Bağımlı ve Bağımsız Çalışan Katılımcıların Faktörlere Katılım Sonuçları

Faktörler	Muhasebe Meslek Mensubu Grupları	Ortalama	T Testi
1) İşletme Dışı Faktörler	Bağımlı	3,8145	1,023
	Bağımsız	3,7174	
2) İşletmeye Özgü Faktörler	Bağımlı	3,9141	1,134
	Bağımsız	3,8028	
a) Muhasebe Dışı Faktörler	Bağımlı	3,9929	1,803*
	Bağımsız	3,8048	
b) Muhasebe İçi Faktörler	Bağımlı	3,8353	,317
	Bağımsız	3,8008	

*, ** ve *** sırasıyla 0.10, 0.05 ve 0.01 düzeyinde istatistiksel anlamlılıkları göstermektedir.

Tablo 10 incelendiğinde; katılımcıların faktör gruplarına göre katılım düzeylerinin, bağımlı ve bağımsız çalışan katılımcılar ile karşılaştırılmasına ilişkin bağımsız t testi sonuçlarına göre; muhasebe dışı faktörlerde grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur. Buna göre; bağımlı meslek mensubunun bir şirkete bağlı olarak çalıştığı ve şirket konusu ile ilgili muhasebe ile ilgilendiği göz önüne alınırsa bu konuda daha bilinçli olduğu söylenebilir. *H5 hipotezi, kısmen kabul edilmiştir.*

Tablo 11’de akademisyen gruplarının faktörlere katılım düzeyleri sonuçları verilmektedir.

Tablo 11: Akademisyen Gruplarının Faktörlere Katılım Düzeyleri Sonuçları

Faktörler	Akademisyen Grupları	Ortalama	T Testi
1) İşletme Dışı Faktörler	Öğretim Üyesi	3,6432	-1,269
	Öğretim Görevlisi ve Araştırma Görevlisi	3,7418	
2) İşletmeye Özgü Faktörler	Öğretim Üyesi	3,9797	,255
	Öğretim Görevlisi ve Araştırma Görevlisi	3,9569	
a) Muhasebe Dışı Faktörler	Öğretim Üyesi	4,0000	-,319
	Öğretim Görevlisi ve Araştırma Görevlisi	4,0290	
b) Muhasebe İçi Faktörler	Öğretim Üyesi	3,9594	,700
	Öğretim Görevlisi ve Araştırma Görevlisi	3,8849	

Tablo 11 incelendiğinde; akademisyen katılımcıların faktör gruplarına katılım düzeylerinin, akademisyen gruplarına göre karşılaştırılmasına ilişkin bağımsız T testi sonuçlarına göre; akademisyen grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmamıştır. *H6 hipotezi reddedilmiştir.*

Tablo 12’de TFRS eğitimi alan ve almayan grupların faktörlere katılım sonuçları verilmektedir.

Tablo 12: TFRS Eğitimi Alan ve Almayan Grupların Faktörlere Katılım Sonuçları

Faktörler	TFRS Eğitim Grupları	Ortalama	T Testi
1) İşletme Dışı Faktörler	TFRS Eğitimi Alan	3,7659	2,769***
	TFRS Eğitimi Almayan	3,6365	
2) İşletmeye Özgü Faktörler	TFRS Eğitimi Alan	3,8849	2,158**
	TFRS Eğitimi Almayan	3,7770	
a) Muhasebe Dışı Faktörler	TFRS Eğitimi Alan	3,9087	2,011**
	TFRS Eğitimi Almayan	3,7962	
b) Muhasebe İçi Faktörler	TFRS Eğitimi Alan	3,8610	1,852*
	TFRS Eğitimi Almayan	3,7578	

*, ** ve *** sırasıyla 0.10, 0.05 ve 0.01 düzeyinde istatistiksel anlamlılıkları göstermektedir.

Tablo 12 incelendiğinde; işletme dışı faktörlerde farklılığın nedenlerini anlamak için TFRS eğitimi alan ve almayan katılımcıların ortalamalarına baktığımızda, TFRS eğitimi alanların puanı TFRS eğitimi almayanların puanından yüksek olduğu tespit edilmiştir. TFRS eğitimi alan katılımcıların almayanlara göre muhasebe bilgi kalitesini etkileyen faktörler ile ilgili farkındalık açısından daha ileri düzeyde olduğu söylemek mümkündür. Doğal olarak katılım düzeyleri daha yüksektir.

İşletmeye özgü faktörlerde farklılığın nedenlerini anlamak için TFRS eğitimi alan ve almayan katılımcıların ortalamalarına baktığımızda ise, TFRS eğitimi alanların puanı, TFRS eğitimi

almayanların puanından yüksek olduğu tespit edilmiştir. TFRS eğitimi alanların almayanlara göre muhasebe bilgi kalitesini etkileyen faktörlerden işletmeye özgü faktörlere katılım düzeyi daha fazladır. Öte yandan; muhasebe dışı faktörlerde farklılığın nedenlerini anlamak için TFRS eğitimi alan ve almayan katılımcıların ortalamalarına baktığımızda, TFRS eğitimi alanların puanı, TFRS eğitimi almayanların puanından yüksek olduğu tespit edilmiştir. TFRS eğitimi alanların almayanlara göre muhasebe bilgi kalitesini etkileyen faktörlerden muhasebe dışı faktörlere katılım düzeyi daha fazladır.

Aynı şekilde, muhasebe içi faktörlerde farklılığın nedenlerini anlamak için TFRS eğitimi alan ve almayan katılımcıların ortalamalarına baktığımızda, TFRS eğitimi alanların puanı, TFRS eğitimi almayanların puanından yüksek olduğu tespit edilmiştir. TFRS eğitimi alanların almayanlara göre muhasebe bilgi kalitesini etkileyen faktörlerden muhasebe içi faktörlere katılım düzeyi daha fazladır.

Katılımcıların faktör gruplarına göre katılım düzeylerinin TFRS eğitimi alan ve almayan gruplara göre karşılaştırılmasına ilişkin bağımsız örneklem t testi sonuçlarına göre; faktör gruplarına katılımda TFRS eğitimi alan ve almayan grupların grup ortalamaları arasındaki fark vardır. Bu fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur. *H7 hipotezi, kabul edilmiştir.*

3.5.5. Uygulamanın Sonucu

Araştırmada; Karadeniz Bölgesi'nde görev yapan SMMM odalarına kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının ve akademisyenlerin muhasebe bilgi kalitesi konusuna bakış açılarını ve muhasebe bilgi kalitesi boyutlarını incelemek amaçlanmıştır. Araştırmada örneklem büyüklüğü, örneklem büyüklüğü hesaplama formülü ile 353 olarak belirlenmiş olup, 362 kişi üzerinden veri analizi yapılmıştır. Veri toplama yöntemi anket olup, yüz yüze, mail yoluyla uygulanmıştır. Elde edilen bulgular %95 güven aralığında değerlendirilmiştir. Öncelikle anketin birinci bölümünde, 11 adet demografik soru ve ikinci bölümünde 56 adet 5'li Likert ölçekli soru olmak üzere toplam 67 adet soru frekans tabloları, yüzde oranları ve ortalamalar dikkate alınarak yorumlanmıştır. Ardından, çarpıklık ve basıklık değerlerine bakılarak, verilerin normal dağılım gösterdiği belirlenmiştir. . Dolayısıyla, veri analizi için parametrik analiz teknikleri uygulanmıştır. Katılımcı grupları arasındaki muhasebe bilgi kalitesini etkileyen faktörlere katılım düzeyi farklılıklarını ortaya koymak amacıyla Tek Yönlü Varyans Analizi ve Bağımsız Örneklem T testi uygulanmıştır.

Araştırmanın ilk kısmında; demografik özellikler değerlendirilmiştir. Sonuçlara göre; yanıtlayıcılarda erkek oranı daha fazladır. Yaş olarak genç kitle çoğunluktadır. Eğitim düzeyi çoğunluğa göre sırasıyla; lisans, lisansüstü, ticaret lisesi veya lise, önlisansdır. Katılımcılardan muhasebe meslek mensubu katılım oranı daha fazladır. Muhasebe meslek mensuplarından bağımsız çalışanların oranı bağımlı çalışanlara göre daha fazladır. Akademisyenler kendi aralarında

değerlendirildiğinde, öğretim görevlisi-araştırma görevlisi sayısı öğretim üyesi sayısından fazladır. Tecrübe olarak “11 yıl ve 20 yıl arası” deneyimi olan katılımcı sayısı çoğunluktadır. TFRS eğitimi alanların sayısı almayanlara göre daha fazladır. Katılımcıların katıldığı şehirlerin yoğunluğu sırasıyla Samsun, Trabzon, Rize, Ordu, Giresun ve diğer Karadeniz Bölgesi şehirleridir.

Araştırmanın İkinci kısmında, muhasebe bilgi kalitesini etkileyen faktörlere katılım düzeyi ortalamalarla ölçülmüştür. Yapılan ölçüm sonucuna göre; İşletme dışı faktörlerden; ekonomik faktörler, politik sistem, dış çevre, muhasebe mesleğine verilen önem ve muhasebe ile ilgili hukuki düzenlemeler adlı faktörlerin muhasebe bilgi kalitesini etkilediği ortaya çıkmıştır. Nitekim Gençoğlu ve Ertan (2012) ‘nın çalışmasında da benzer sonuçlara ulaşılmıştır. Buna karşın, vergi sistemi faktörünün etkilemediği sonucuna varılmıştır. Yalnız; Gençoğlu ve Ertan (2012) ve Durak ve Gürel (2014) çalışmalarında vergi sisteminin muhasebe bilgi kalitesini etkilediğini tespit etmişlerdir.

Bununla beraber; İşletmeye özgü faktörlerden olan muhasebe dışı faktörlerden: sürekli iyileşme, risk yönetimi ve denetim, yönetim bakış açısı ve stratejisi faktörlerinin muhasebe bilgi kalitesini etkilediği gözlemlenmiştir. Demir (2010)’nun çalışmasında da benzer sonuçlar ortaya çıkmıştır. Ancak, şirket yapısı, büyüklüğü ve ait olduğu piyasa faktörünün muhasebe bilgi kalitesini etkileyip etkilemediği konusunda kararsız kalındığı tespit edilmiştir.

İşletmeye özgü faktörlerden olan muhasebe içi faktörlerden ise, eğitim ve etik, iletişim, tahakkuklar ve UFRS faktörlerinin muhasebe bilgi kalitesini etkilediği belirlenmiştir. Nitekim Arıcı ve Kargın (2017) çalışmasında benzer sonuçlara ulaşmıştır. Yalnız, muhasebe personeli faktörünün muhasebe bilgi kalitesine etkisinin düşük seviyede olduğu tespit edilmiştir.

Araştırmanın üçüncü kısmında; faktörlere katılımında gruplar arasında anlamlı bir farklılıkların belirlenmesi amacıyla Tek Yönlü Varyans Analizi ve Bağımsız Örneklem T testi yapılmıştır. Analizler sonucunda, katılımcıların tecrübe grupları arasında muhasebe bilgi sistemi faktörlerinden işletmeye özgü faktörler, muhasebe içi faktörler ve muhasebe dışı faktörlere katılımında farklılık tespit edilmiştir. Daha az tecrübeliler ile diğerleri arasında anlamlı bir farklılık bulunmuştur. Eğitim grupları arasında da işletmeye özgü ve muhasebe dışı faktörlere katılımında farklılıklar bulunmuştur. Meslek grupları arasında işletmeye özgü faktörler, muhasebe içi faktörler ve muhasebe dışı faktörlere katılımında farklılık elde edilmiştir. Muhasebe meslek mensuplarının bağımlı ve bağımsız grupları arasında muhasebe dışı faktörlere katılım düzeyinde farklılık gözlenmiştir. TFRS eğitim alan ve almayan grupları arasında muhasebe bilgi sistemi faktörlerinin tamamına katılımında farklılık olduğu bulunmuştur. Buna karşın, katılımcı cinsiyet grupları ile akademisyen grupları arasında muhasebe bilgi sistemine katılım düzeyinde farklılıkların bulunmadığına ulaşılmıştır.

SONUÇ VE DEĞERLENDİRME

Bilgi, insanların ve örgütlerin aktif bir şekilde faaliyet göstermeleri için gerekli olan kapasitedir. Olayları daha iyi kavramamız ve akıl yürütme durumunda daha isabetli kararlar vermemiz bilginin sistemli bir şekilde işlenmesi ile mümkün olmaktadır. Muhasebe bilgisi ise; bilgi kullanıcılarının karar almasında en etkin dayanaktır.

Genel olarak muhasebe bilgisi, işletmenin varlık ve borçları, bunlarla ilgili değişimler meydana gelen finansal nitelikli işlemler ile ilgili bilgileri içermektedir. Kısacası; muhasebe bilgisi, mali nitelikli işlemler sonucunda ortaya çıkmaktadır. Günümüzde yönetimde oluşan değişimler, yeni anlayışlar ve yaklaşımlar, teknolojideki hızlı gelişmeler ve işletmelerin küreselleşme yolunda ilerlemeleri muhasebe bilgisini dar kalıplarından çıkarmaktadır. Çağdaş bir muhasebe bilgisi, bilgi kullanıcılarının her türlü isteğini doğru, güvenilir, ilgili ve zamanlı şekilde yerine getirmelidir.

Muhasebe bilgisinin öneminden dolayı muhasebe bilgi kalitesinin boyutları araştırılmıştır. Yapılan araştırmada; katılımcıların ekonomik, politik, dış çevre, muhasebe mesleğine verilen önem, muhasebe ile ilgili hukuki düzenlemeler, sürekli iyileşme, risk yönetimi ve denetim, yönetim bakış açısı ve stratejileri, eğitim ve etik, iletişim ve UFRS faktörü sorularına “katılıyorum” yanıtı verdikleri tespit edilmiştir. Ancak; vergi faktörü sorularına “katılmıyorum” cevabını verdikleri belirlenmiştir. Öte yandan; şirket yapısı, büyüklüğü ve ait olduğu piyasa, muhasebe personeli ve tahakkuk faktörü sorularında “kararsızım” yanıtını verdiği tespit edilmiştir.

Gruplar arası farklılıklarda; cinsiyet grup ortalamalarında anlamlı bir fark bulunamamıştır. Tecrübe gruplarında, işletmeye özgü faktörler, muhasebe dışı faktörler ve muhasebe içi faktörlerde anlamlı farklılıklar belirlenmiştir. Öte yandan; eğitim gruplarında, işletmeye özgü faktörler ve muhasebe dışı faktörlerde anlamlı farklılıklar tespit edilmiştir. Bunun yanı sıra; meslek gruplarında, işletmeye özgü faktörler, muhasebe dışı faktörler ve muhasebe içi faktörlerde anlamlı farklılıklar saptanmıştır. Bağımlı ve bağımsız çalışma durumuna göre sadece muhasebe dışı faktörlerde anlamlı bir farklılık belirlenmiştir. Ancak; akademisyen gruplarında anlamlı bir farklılık bulunamadığı sonuçlarına ulaşılmıştır.

Muhasebenin özellikle işletme ve ekonomi için önemi düşünüldüğü zaman, daha kaliteli bilgiyi sağlamak için ne gibi faktörler üzerinde durulmasının fayda sağlayacağı bilinmeli ve farkındalık sağlanması için gerekli eğitimlerin alınması gerekmektedir. Yalnız, TFRS eğitimi alan ve almayanları karşılaştırdığımızda anlamlı bir farklılık ortaya çıkmıştır.

Özellikle, meslek mensuplarına TFRS eğitim verilmesi daha kaliteli muhasebe için çok faydalı olacaktır. Çünkü muhasebe bilgi sistemi eski olduğu kadar sürekli gelişen bir sistemdir.

YARARLANILAN KAYNAKLAR

- Acar, Durmuş ve Özçelik Hakan (2011), “Muhasebe Bilgi Kalitesini Etkileyen Kritik Başarı Faktörleri”, **Muhasebe ve Finansman Dergisi**, (49), 10-23.
- Acar, Merve ve Gürol, Burcu (2017), “Uluslararası Finansal Raporlama Standartları İle Türk Bankacılık Sektörü Kâr Kalitesi Arasındaki İlişkiye Bir Bakış”, **Muhasebe ve Finansman Dergisi**, (76), 173-199.
- Acar, Durmuş ve Ömürbek, Vesile, “Bilgi Teknolojilerinin Muhasebe Bilgi Sistemi Kullanımı Üzerine Etkisi ve Bir Uygulama: Gıda Sektörü”, **Muhasebe ve Finansman Dergisi**, (20), 95-120.
- Ahmed, Anwer S. vd. (2012), “Does Mandatory Adoption Of IFRS Improve Accounting Quality? Preliminary Evidence”, **Contemporary Accounting Research**, 30 (4), 1344-1372.
- Akay, Hüseyin ve Akgül Başak Ataman (2006), **Muhasebe Standartları ve Türkiye’de Uygulama Etkinliğine İlişkin Bir Araştırma**, 2. Baskı, Türkmen Kitabevi.
- Akbulut, Akın (2011), “TTK-VUK Defter ve Kayıt Düzeni İle Değerleme Karşılaştırmaları”, **Vergi Dünyası Dergisi**, (335), 20-25.
- Akdoğan, Nalan (2004), **Maliyet Muhasebesi Uygulamaları**, 8.Baskı, Gazi Kitabevi, Ankara.
- Akman, Nazlı (2009), **Finansal Açıklama Üzerinde Kültürün Etkisi: UFRS Öncesi ve Sonrası**, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Başkent Üniversitesi- Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Alagöz, Ali vd. (2013), “Muhasebe Bilgi Sistemleri ve Karar Destek Sistemleri İlişkisinin Yönetmelik Karar Alma Faaliyetlerine Etkisi”, **Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, (30), 27-40.
- Ames, Daniel (2013), “IFRS Adoption And Accounting Quality: The Case Of South Africa”, **Journal Of Applied Economics And Business Research**, 3 (3), 154-165.
- Atmaca, Metin ve Çelenk, Hakan (2011), “Uluslararası Muhasebe ve Finansal Raporlama Standartlarının Finansal Analize Etkilerinin Regresyon Analizi İle Ölçülmesine Yönelik Bir Araştırma”, **Muhasebe ve Finansman Dergisi**, (49), 113-125.
- Arıcı, Nuray Demirel ve Karğın, Mahmut (2017), “Muhasebe Bilgilerinin Kalitesini Etkileyen Faktörler Üzerine Bir Literatür İncelemesi”, **Celal Bayar Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, 24 (1), 215-232.

- Ashbaugh, Hollis ve Pincus, Morton (2001), "Domestic Accounting Standards, International Accounting Standards, And The Predictability Of Earnings", **Journal of Accounting Research**, 39(3), 417-434.
- Ataman, Başak ve Cavlak, Hakan (2016), "Uluslar Arası Finansal Raporlama Standartları ve Kurumsal Yönetim İlişkisi: Borsa İstanbul Kurumsal Yönetim İndeksi'ne Tabi Halka Açık Şirketlerde Bir Anket Çalışması", **Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi**, 9(3), 209-240.
- Ayboğa, Hanifi (2003), "Globalleşme Sürecinde Ülkemizde Muhasebe Mesleği ve Meslek Mensuplarının Eğitimi", **Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi**, 18(1), 327-359.
- Aydoğan, Ertan (2007), **Uluslar Arası Muhasebe Standartları Uyumlaştırılması ve Ülkelerin Uyumlaştırma Derecelerine İlişkin Bir Uygulama**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Karadeniz Teknik Üniversitesi -Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Bayırlı, Rıdvan (2006), **Yaratıcı Muhasebe, Etik, Firma Değeri ve Örnek Bir Uygulama**, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Gazi Üniversitesi-Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Babaoğlu, İlknur (2011), **Kobi'ler İçin UFRS'nin İncelenmesi ve Ülkemizdeki Muhasebe Mesleği Mensupları Tarafından Benimsenme Durumuna Yönelik Bir Araştırma (Mardin Örneği)**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Atatürk Üniversitesi - Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Ball, Ray vd. (2003), "Incentives Versus Standards: Properties Of Accounting Income In Four East Asian Countries", **Journal Of Accounting And Economics**, (36), 235-270.
- Balsarı, Çağnur Kaymaz ve Dalkılıç, A. Fatih (2007), "Kural Bazlı ve İlke Bazlı Finansal Raporlama Standartlarının Karşılaştırılması", **Muhasebe ve Denetim Bakış Dergisi**, 105-117.
- Barth, Mary. E vd. (2007), "Accounting Quality: International Accounting Standards And US GAAP".
_____(2008), "International Accounting Standards and Accounting Quality", **Journal Of Accounting Research**, 46 (3), 467-498.
- Benston, George J. vd. (2006), "Principles-Versus Rules-Based Accounting Standards: The FASB's Standard Setting Strategy", **Abacus**, 42 (2), 165-188.
- Beuselinck, Christof (2007), "International Earnings Comparability", (https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=1014086) (20.05.2017).

- Canbolat, Nurhayat (2006), **İşletme Yönetiminde Muhasebe Bilgi Sisteminin Yeri ve Önemi: KCETAŞ Örneği**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Erciyes Üniversitesi-Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Cascino, Stefano vd. (2010), “The Influence Of Family Ownership On The Quality Of Accounting Information”, **Family Business Review**, 23 (3), 246-265.
- Chaney, Paul K. (2007), “A Latent Class Model Of Earnings Attributes”, **Çalışma Metni**, (22), 105- 118.
- Chen, Huifa vd. (2010), “The Role Of International Financial Reporting Standards In Accounting Quality: Evidence From The European Union”, **Journal Of International Financial Management & Accounting**, 21 (3), 220-278.
- Christensen, Hans Bonde vd. (2015), “Incentives Or Standards: What Determines Accounting Quality Changes Around IFRS Adoption?”, **European Accounting Review Forthcoming**, (https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=1013054) (18.05.2017).
- Cohen, Daniel A. (2003), “Quality Of Financial Reporting Choice: Determinants And Economic Consequences, **NYU working paper**, 1-55.
- Çelik, Adnan ve Akgemci, Tahir (2010), **Yönetim Bilişim Sistemleri**, Gazi Kitabevi, Ankara.
- Çankaya, Fikret ve Dinç, Engin (2012), **TMS/TFRS Uyumlu Genel Muhasebe**, Murathan Yayınevi, Ankara.
- _____ (2013), **TMS/TFRS Uyumlu Finansal Muhasebe I**, Celepler Matbaacılık, Trabzon.
- Çelik, Orhan vd. (2006), “Impact of Firm Specific Characteristics on the Web Based Business Reporting: Evidence from the Companies Listed in Turkey”, **Problems and Perspectives In Management**, 4 (3), 100-133.
- Çıtak, Nermin (2007), **Hileli Mali Raporlamada Yaratıcı Muhasebe ve Bir Uygulama**, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Marmara Üniversitesi- Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Dama UK Working Group (2013), “The Six Primary Dimensions For Data Quality Assessment”, 5, 1-16, <https://www.whitepapers.em360tech.com> (20.05.2018).
- Daske, Holger (2004), “Economic Benefits Of Adopting IFRS Or US-GAAP – Have The Expected Cost Of Equity Capital Really Decreased?”, **Journal Of Business Finance And Accounting**, 33(3-4), 329-373.
- Dinç, Engin ve Abdioğlu, Hasan (2009), “İşletmelerde Kurumsal Yönetim Anlayışı ve Muhasebe Bilgi Sistemi İlişkisi: İMKB-100 Şirketleri Üzerine Ampirik Bir Araştırma”, **Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, 12(21), 157-184.

- Daştan, Abdulkerim vd. (2014), “Muhasebe Mesleğinde Etik İnkilem ve Etik Karar Alma Konularında Farkındalık Oluşturma: Trabzon İlinde Bir Araştırma”, **Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi**, 29 (1), 63-82.
- Dechow, Patrici M. vd. (1995), “Detecting Earnings Management”, **The Accounting Review**, 70 (2), 193-225.
- Dechow, Patricia M. ve Dichev, Ilia . D. (2002) “The Quality of Accruals and Earnings: The Role of Accruals Estimation Errors”. **The Accounting Review**, 77, 35–59
- Demir, Berna (2010), “Muhasebe Bilgi Sistemlerinde Bilgi Kalitesi”, **Muhasebe ve Finansman Dergisi**, (48), 148-153.
- Demir, Volkan ve Bahadır, Oğuzhan (2007),” Muhasebe Manipölasyonu - Yöntemler ve Teknikler”, **İSMMMO Mali Çözüm Dergisi**, (84), 103–119.
- Durak, Gürol ve Gürel, Eymen (2014), “Finansal Raporların Kalitesine Etki Eden Ülkeye Özgü Faktörler”, **Muhasebe ve Finansman Dergisi**, (64), 99-109.
- Dinder, Banu (2010), “Uluslararası Muhasebe Harmonizasyonu ve Çevresel Faktörler”, **Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi**, 9 (33), 135-141.
- Dinç, Engin ve Abdioğlu, Hasan (2009), “İşletmelerde Kurumsal Yönetim Anlayışı ve Muhasebe Bilgi Sistemi İlişkisi: İMKB–100 Şirketleri Üzerine Ampirik Bir Araştırma, **Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, (21), 157-184.
- Eppler, Martin J. (2003), **Managing Information Quality**, 2. Baskı, Springer Yayınları.
- Ertan, Yasemin (2011), **Türkiye Muhasebe Standartlarının Denetim ve Muhasebe Kalitesi Üzerindeki Etkisi: Bir Uygulama**, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Uludağ Üniversitesi-Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Ertaş, Fatih Coşkun (2002), **İşletmelerde Muhasebe Organizasyonu ve Muhasebe Mesleği**, Seçkin Yayıncılık, Ankara.
- Elitaş, Bilge Leyli (2013), “Muhasebe Manipölasyonu ve Muhasebe Bilgi Kalitesine Etkisi”, **Muhasebe ve Finansman Dergisi**, (58), 41-54.
- Fitrious, Ruhul (2016), “Factors That Influence Accounting Information System Implementation And Accounting Information Quality”, **International Journal Of Scientific And Technology Research**, 5(4), 192-198.
- Francis, Jennifer vd. (2004), “Costs of Equity and Earnings Attributes”, **The Accounting Review**, 79 (4), 967-1010.
- Francis, Jennifer vd. (2008), “Earnings Quality”, **Foundations and Trends In Accounting**, 1(4), 259-340.

- Gelinas, Ulrich vd. (2012), **Accounting Information Systems**, 9.Baskı, USA: South-Western Cengage Learning.
- Gençoğlu, Ümit Gücenme ve Ertan, Yasemin (2012), “Muhasebe Kalitesini Etkileyen Faktörler ve Türkiye’deki Durum”, **Muhasebe ve Finansman Dergisi**, (53), 1-24.
- Gökçen, Gürbüz vd. (2011), **Türkiye Finansal Raporlama Standartları Uygulamaları**, 1. Baskı, Türkmen Kitabevi, İstanbul.
- Gücenme, Ümit (2005), **Mali Tablolar Analizi ve Enflasyon Muhasebesi**, Aktüel Yayınları, İstanbul.
- Güner, Sibel (2013), **Muhasebe Bilgi Sistemi Algısı: Karabük Üniversitesi Öğrencilerine Yönelik Bir Araştırma**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Karabük Üniversitesi-Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Göktaş, Dursun, (2009), “Muhasebe Mesleğinin Önemi ve Geleceği”, 3-9.
- Grande, Elena Urquia vd. (2011), “The impact of Accounting Information Systems (AIS) on performance measures: empirical evidence in Spanish SMEs”, **The International Journal of Digital Accounting Research**, 11, 25-42.
- Hashem Nejad, H. vd. (2008), “Evaluation Of The Effectiveness Of Accounting Information Systems”, **International Journal Of Information Science And Technology**, 6(2), 49-59.
- Horton Joanne vd. (2008), “Does Mandatory IFRS Adoption Improve The Information Environment?”, **Contemporary Accounting Research**, 30 (1), 388-423.
- Hung, Mingyi ve Subramanyam, K.R. (2007), “Financial Statement Effects Of Adopting International Accounting Standards: The Case Of Germany”, **Review Of Accounting Studies** 12 (4), 623-657.
- Iatridis, George (2008), “Implementation of International Financial Reporting Standards and the Quality of Financial Statement Information; An Investigation of Earnings Management and Value Relevance, [https://www.researchgate.net/publication/\(10.05.2017\)](https://www.researchgate.net/publication/(10.05.2017))).
- Imhoff, Eugene A. (2003), “Accounting Quality, Auditing And Corporate Governance”, **Accounting Horizons**, 17 (1).
- Jaggi, Bikki ve Low, Pek Yee (2000), “Impact Of Culture, Market Forces, And Legal System On Financial Disclosures”, **The International Journal Of Accounting**, 35 (4), 495-519.
- Jeanjean, Thomas ve Stolowy Herve (2008), “Do Accounting Standards Matter? An Exploratory Analysis Of Earnings Management Before And After IFRS Adoption”, **Journal of Accounting and Public Policy**, (27), 480-494.
- Kahn, K. Beverly vd. (2002), “Information Quality Benchmarks: Product and Service Performance”, **Communications Of The ACM**, 45 (4), 184-192.

- Karagül, Arman Aziz ve Özdemir, Ali (2010), “Finansal Bilgi Kalitesinin Analitik Hiyerarşi Süreci Tekniğiyle Değerlendirilmesi: Bankacılık Sektörü Uygulaması”, **Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi**, 10 (3), 43-58.
- Karabayır, Mehmet Emin (2012), **Uluslar Arası Finansal Raporlama Standartları ve Muhasebe Kalitesi: İMKB Örneği**, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi – Sosyal Bilimler Enstitüsü
- Karakaya, Mevlüd (1994), **Muhasebe Bilgi Sistemi ve Bilgi Teknolojileri**, Ankara.
- Kurtcebe, Emin (2008), **21. Yüzyılda Muhasebe Mesleğinin Vizyonu**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Pamukkale Üniversitesi – Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Küçüksözen, Cemal (2004), **Finansal Bilgi Manipülasyonu: Nedenleri, Yöntemleri, Amaçları, Teknikleri, Sonuçları ve İMKB Şirketleri Üzerine Ampirik Bir Çalışma** Yayınlanmamış Doktora Tezi, Ankara Üniversitesi - Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Kocamaz, Hilal (2012), “Uluslararası Muhasebe Standartlarının Dünyada ve Türkiye’de Oluşum ve Gelişim Süreci”, **Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi**, 2 (2), 105-120.
- Köroğlu, Çağrı ve Doğan, Canan (2012), “Uluslar Arası Finansal Raporlama Standartlarına Uyum Süreci ve Muhasebe Meslek Mensuplarının Bilgi Düzeylerinin İncelenmesi (Marmaris İlçesi Örneği)”, **UFRS Dünyası Dergisi (World Of IFRS)**, 1 (5), 1-13.
- Kötüoğlu, Şükriye Gül (2008), **Uluslararası Finansal Raporlama Standartları Paralelinde Türkiye ve Amerikan Muhasebe Standartları’nın Bazı Standartlarda Karşılaştırılması**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Gaziantep Üniversitesi -Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Küçüksavaş, Nihat (2001), **Genel Muhasebe İlkeler ve Uygulaması**, Bata Yayınları, İstanbul.
- Küçüksözen, Cemal ve Küçükkocaoğlu, Güray (2005), “Finansal Bilgi Manipülasyonu: İMKB Şirketleri Üzerine Ampirik Bir Çalışma”, 1-58.
- Leuz, Christian ve Verrecchia, Robert E. (2000), “The Economic Consequences Of Increased Disclosure”, **Journal Of Accounting Research** (38), 91-124.
- Morais, Ana Isabel ve Curto, Jose Dias (2008), “Accounting Quality And The Adoption Of IASB Standards: Portuguese Evidence”, 19 (48), 103-111, <https://www.researchgate.net/publication/18.05.2017>.
- Nanda, Dhananjay ve Wysocki, Peter (2011), “The Relation Between Trust And Accounting Quality”, **Working Paper**, 1-32, <http://www.bu.edu/questrom/files/2011/02/Nanda-Wysocki-2011.pdf> (21.05.2018).
- Nikolaev, Valeri V. (2014), “Identifying Accounting Quality”, 1-30, <https://www.cmu.edu/tepper/faculty-and-research/assets/> (28.05.2018).

- Omar, Muhamad Khalil (2016), "Factor Influecing Quality Accounting Information Systems Among Malaysian Private Organizations", 173-184, <https://www.researchgate.net> (30.05.2018).
- Ömürbek, Vesile (2003), **Kurumsal Kaynak Planlamasında Muhasebe Bilgi Sisteminin Rolü: Gıda Sektöründe Uygulama**, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Süleyman Demirel Üniversitesi – Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Özçelik, Hakan (2010), **Muhasebe Bilgi Sistemlerince Üretilen Bilgilerin Kalitesini Etkileyen Kritik Başarı Faktörleri: İMKB’de Bir Araştırma**, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Süleyman Demirel Üniversitesi- Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Paananen, Mari (2008), "The IFRS Adoption's Effect on Accounting Quality in Sweden", (https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=1097659) (05.11.2017)
- Paananen, Mari ve Lin Henghsiu (2008), "The Development Of Accounting Quality Of IAS And IFRS Over Time: The Case Of Germany", **Journal Of International Accounting Research**, 8 (1), 31-55.
- Rapina (2014), "Factors Influencing The Quality of Accounting Information System And Its Implications on The Quality of Accounting Information", **Research Journal Of Finance And Accounting**, 5 (2), 148-154.
- Paiva, Inna ve Lourenço, Isabel (2013), "The Effect Of Size On The Level Of Earnings Management İn Family Firms", 1-42.
- Penman, Stephen H. (2002), "The Quality Of Financial Statements: Perspectives From The Recent Stock Market Bubble", **Accounting Horizons**, 17, (77-96).
- Sakarya, Şakir ve Kara, Suat (2010), "Türkiye’de Muhasebe Meslek Etiğine Yönelik Düzenlemeler ve Meslek Mensupları Tarafından Algılanması Üzerine Bir Alan Araştırması", **KMÜ Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi**, 12 (18), 57-72.
- Samarasekera, Nelly (2012), "IFRS And Accounting Quality: The Impact Of Enforcement", <http://ssrn.com/abstract=2183061> (28.05.2018).
- Sarıışık, Yakup (2016), **Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarının (UFRS) Borsa İstanbul Firmalarının Mali Verilerine ve Finansal Oranlarına Etkisi**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Bayburt Üniversitesi - Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Sermaye Piyasası Kurulu (2006), **T.C. Resmi Gazete**, 26241, (27.07.2006).
- _____ (2008), **T.C. Resmi Gazete**, 26980, (27.08.2008).
- _____ (2009), **T.C. Resmi Gazete**, 27387, (25.10.2009).
- Sevgener, Said A. ve Hacırüstemoğlu, Rüstem (1998), **Yönetim Muhasebesi**, Alfa Yayınları, İstanbul.

- Sevilengül, Orhan (2009), **Genel Muhasebe**, 15. Baskı, Gazi Kitapevi, Ankara.
- Seyidoğlu Halil (1997), **Bilimsel Araştırma ve Yazma El Kitabı**, Geliştirilmiş 7.Baskı, Güzem Yayınları, İstanbul.
- Soderstrom, Naomi S. ve Sun, Kevin Jialin (2007) “IFRS Adoption And Accounting Quality: A Review”, **European Accounting Review**,16(4), 675-702.
- Stergios, Athianos (2011), “Financial Statement Effects Of Adopting International Accounting Standards: The Case Of Greece”, **Electronic Journal**, 1- 40.
- Sürmeli, Fevzi (2005), **Muhasebe Bilgi Sistemi**, Anadolu Üniversitesi Yayınları, Eskişehir.
- _____ (2006), **Muhasebe Bilgi Sisteminde Veri ve Bilgi Akışı içinde, Muhasebe Bilgi Sistemi**, TC. Anadolu Üniversitesi Yayını No: 1644, Eskişehir.
- _____ (1978), **Sistem Yaklaşımı Açısından Finansal Bilgi Sistemi ve Maliyet Muhasebesi Alt Sistemi Uygulamaları**, Eskişehir İTİA Yayınları, Eskişehir.
- Temiz, Hüseyin (2018), “Tahakkuk Kalitesi ve Kârın Süreğenliği Arasındaki İlişkinin İncelenmesi: BIST 100 Örneği”, **Muhasebe ve Finansman Dergisi**, (79), 81-94.
- Tokatlı, Erkan (2013), **XBRL (Geliştirilebilir İşletme Raporlama Dili)’nin Muhasebe Bilgi Sistemine Etkileri**, Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Marmara Üniversitesi- Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Tejay, Gurvirender vd. (2004), Data Quality Dimensions For Information Systems Securitiy: A Theoretical Exposition (Invited Paper).
- Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu, 27.01.2011, 2018/27828.
- Uzun, Ali Kamil (2011), “Kurumsal Risk Yönetimi ve İç Denetim”, **Önce Kalite Dergisi**, (151), 1-4.
- Van Tendelo, Brenda- Vanstraelen, Ann, (2005), “Earnings Management Under GermanGAAP versus IFRS”, **European Accounting Review**, 14 (1),155- 180.
- Wang, Richard Y. ve Strong, Diane M. (1996), “Beyond Accuracy: What Data Quality Means To Data Consumers”, **Journal Of Management Information Systems**, 12 (4), 5-33.
- Watts, Ross L. ve Zimmerman, Jerold L. (1990) “positive accounting theory : a ten year perspective”, **The Accounting Review**, 65(1), 131-156.
- Yazıcı, M. (2003), “Muhasebe Standardının Tanımı”, **Muhasebe ve Finansman Dergisi**, (18), 33-37.
- Yıldız, Gülsevil (2011), “Muhasebe Mesleğinde Meslek Etiği e Kayseri İl Merkezinde Bir Uygulama”, **Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, (36), 155-178.

- Yılmaz, Özge (2010), **Küçük ve Orta Ölçekli İşletmelerin (Kobi) Yönetiminde Muhasebe Bilgi Sisteminin Yeri ve Önemi (Ankara Tekstil İşletmeleri Örneği)**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Gazi Üniversitesi- Eğitim Bilimleri Enstitüsü.
- Yurt, Çetin ve Ergun, Uğur (2015), “The IFRS Adoption And Accounting Quality: A Comprehensive Trend Analysis”, **International Journal Of Academiz Research İn Economics And Management Sciences**, 4 (2), 11-19.
- Yüzbaşıoğlu, Nedim (2004) “İşletmelerde Stratejik Yönetim ve Planlama Açısından Stratejik Maliyet Yönetimi ve Enstrümanları”, **Selçuk Üniversitesi SBE Dergisi**, (12), 387-410.
- Zhou, H. Vd. (2009), “Does The Adoption Of International Financial Reporting Standards Restrain Earnings Management? Evidence from An Emerging Market”, **Academy of Accounting and Financial Studies Journal**, 13, 43-56.
- Xiuxia, yan ve Zhongwen, Sima (2007), “A Study On Information Quality Maturity Model İn Enterprise”, **Service Operations And Logistics, And Informatics**.



EKLER

Ek 1-Anket

Değerli Katılımcı,

Bu çalışma, Trabzon ve çevre illerdeki SMMM Odalarına kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının ve akademisyenlerin muhasebe bilgi kalitesi konusuna bakış açılarını ve muhasebe bilgi kalitesini etkileyen faktörleri belirlemek amacıyla yapılmaktadır. Yapılan anket sadece "Karadeniz Bölgesi'nde Muhasebe Bilgi Kalitesi Boyutlarının İncelenmesi" başlıklı tez çalışmasında kullanılacaktır. Ankete katılarak çalışmaya destek verdiğiniz için teşekkür ederiz.

I. DEMOGRAFİK FAKTÖRLER	
1. Bulduğunuz Şehir: a. Trabzon () b.Giresun () c.Ordu () d.Samsun () e.Rize () f.Diğer ()	
2. Cinsiyetiniz: K () E ()	3. Yaşınız:
4. Mesleki Tecrübeniz () 10 yıl ve altı () 11 – 20 yıl () 20 yıl ve üzeri	5. Eğitim düzeyiniz: () Ticaret Lisesi veya (Lise mezunu) () Meslek Yüksekokulu mezunu (2 yıllık) () Üniversite mezunu (4 yıllık fakülte) () Yüksek lisans ve doktora mezunu
6. Çalışma Statünüz: Bağımlı () Bağımsız ()	
7. Öğretim Görevlisi iseniz Muhasebe () Finans ()	
8. Unvanınız: YMM () SMMM() Stajyer () Prof.Dr () Doç.Dr () Yrd. Doç. Dr () Araş. Gör() Öğretim Görevlisi ()	
9. TFRS ile ilgili eğitim aldınız mı? Evet () Hayır()	
10. TFRS ile ilgili standartlarla hiç ilgilendiniz mi? Evet () Hayır()	
11. Yeni Türk Ticaret Kanunu'nu okudunuz mu? Evet () Hayır()	

1. Kesinlikle Katılmıyorum

2. Katılmıyorum

3. Kararsızım

4. Katılıyorum

5. Kesinlikle Katılıyorum

II. İŞLETME DIŞI FAKTÖRLER (ÜLKEYE ÖZGÜ)				
Ekonomik				
1. Ülkelerin dışa açıklık düzeyi arttıkça muhasebe bilgi kalitesi artar.				
2. Ülkedeki düşük enflasyon muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler.				
3. Finansal krizler muhasebe bilgi kalitesini etkiler.				
4. Refah düzeyi arttıkça muhasebe bilgi kalitesi artar.				
Vergi Sistemi				
5. Vergi oranlarının yüksek olması muhasebe bilgi kalitesini arttırır.				
6. Sadece vergi odaklı muhasebe, muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler.				
Politik Sistem				
7. İleri demokrasilerde muhasebe bilgi kalitesi yüksektir.				
8. Bir ülkede SPK gibi kamu yararına var olan kurumların veya kural koyucu kurumların varlığı muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler.				
9. Yolsuzluğun ve rüşvetin düşük olduğu ülkeler muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler.				
10. Politik riskin düşük olduğu ülkeler muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler.				
11. Bir ülkede muhasebe ile ilgili karar veren kurumların sayısının birden fazla olması (KGK, TURMOB) muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler.				
Dış Çevre				
12. Medya baskısı (muhasebe hilelerini yapanları açıklamaları) muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler.				
13. Çıkar gruplarının elindeki güç azaldıkça muhasebe bilgi kalitesi olumlu etkilenir.				
14. Firmaların finansal raporlarıyla ilgili kamuyu bilgilendirmesi (ifşa) muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler.				
Muhasebe Mesleğine Verilen Önem				
15. Bir ülkede muhasebe mesleği ile ilgili sağlam bir altyapı varsa muhasebe bilgi kalitesi artar.				
16. Muhasebecilerin gelir seviyesi yüksek olursa muhasebe bilgi kalitesi olumlu etkilenir.				
17. Ülkedeki muhasebeci olmanın şartları zorlaştırıldıkça muhasebe bilgi kalitesi artar.				
Muhasebe İle İlgili Hukuki Düzenlemeler				
18. Ülkeler arasında tek para biriminin kullanılması muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler.				
19. Amerikan Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkelerine dayalı muhasebe uygulaması muhasebe bilgi kalitesini arttırır.				
20. Bir ülkede ilke bazlı(muhasebenin temel kavramlarına dayanan) muhasebe standartlarının kullanılması muhasebe bilgi kalitesini arttırır.				
21. Standardizasyon(standartlaştırma)muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler.				
22. Harmonizasyon (uyumlaştırma) muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler.				

III. İŞLETMEYE ÖZGÜ FAKTÖRLER					
Muhasebe Dışı Faktörler					
Sürekli iyileşme					
23. Sürekli değişen iç ve dış çevreye ve muhasebe düzenlemelerine ayak uydurmak muhasebe bilgi kalitesini olumlu yönde etkiler.					
24. Muhasebe sürecindeki herşeye yapılan iyileştirme muhasebe bilgi kalitesini olumlu yönde etkiler.					
25. İşletmenin gerçek durumunu yansıtmaya yönelik her türlü yenilik muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler					
Risk Yönetimi ve Denetim					
26. Muhasebe sistemlerinde oluşabilecek risklerin belirlenip, gerekli önlemlerin alınması muhasebe bilgi kalitesini etkiler.					
27. Denetçinin bağımsızlığı bilginin güvenilirliği açısından muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler.					
28. Muhasebe Bilgi Sisteminde bilgi üretim sistemlerinin ve süreçlerinin sürekli denetimi muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler.					
29. Kamu kurumlarına bağlı olarak yapılan ve kamu yararını gözeten kamu denetimi, muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler.					
30. Bağımsız denetçinin ünü muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler.					
Yönetim Bakış Açısı ve Stratejileri					
31. Üst yönetimin muhasebe bilgi kalitesinin önemini kavrayıp, her türlü desteği sağlaması muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler.					
32. Yönetimin karar alırken muhasebe bilgisini kullanma eğilimi muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler.					
33. Kurumsal yönetim ilkelerine uygun davranılması muhasebe bilgi kalitesini artırır.					
34. Giderlerin kaydedilmesinin geciktirilmesi veya gelirlerin henüz gerçekleşmeden kaydedilmesi şeklinde olan gider/gelir manipülasyonu muhasebe bilgi kalitesini olumsuz etkiler.					
35. Şirketlerde yönetimlerin değiştiği dönemlerde, yeni yönetimin büyük temizlik muhasebesi uygulamaları(bazı verimsiz aktifleri gider yazmak suretiyle bilançosundan çıkarması) muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler.					
Şirket Yapısı, Büyüklüğü ve Ait Olduğu Piyasa					
36. Şirket yapısı (anonim, limited, kolektif ve komandit şirket vb.)muhasebe bilgi kalitesini etkiler.					
37. Bir şirketin gelişmiş sermaye piyasalarında işlem görmesi muhasebe bilgi kalitesini artırır.					
38. İşletmelerin sermaye yapısı içerisinde borçlar payının yüksek olması muhasebe bilgi kalitesini olumsuz etkiler.					
39. İşletmenin karlılık düzeyi arttıkça devlet denetimlerinin de artması muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler.					

Muhasebe İçi Faktörler					
Muhasebe Personeli					
40. Muhasebe çalışanlarının muhasebenin yanında ödeme ve tahsilât işlerini de yapması muhasebe bilgi kalitesini etkiler.					
41. Yeterli muhasebe bilgisine sahip muhasebe personeline yetki esnekliği sağlamak, personelin özgüvenini arttıracığından muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler.					
Eğitim ve Etik					
42. Muhasebe uygulamaları, kullanılan sistem, güncellemeler ve muhasebe standartlarında meydana gelen değişikliklerle ilgili personeli bilgilendirme amaçlı verilen eğitim muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler.					
43. Muhasebe personeline etik eğitimi verilmesi muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler.					
44. Muhasebe meslek mensuplarınca oluşturulan etik kurallara (bağımsızlık, tarafsızlık, dürüstlük, güvenilirlik, mesleki özen ve titizlik, reklâm yasağı, sır saklama ve bunun gibi özellikler) uyulması muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler.					
İletişim					
45. Muhasebe çalışanları arasındaki etkili iletişim ve takım çalışması muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler.					
46. Muhasebe çalışanlarının diğer departmanlarla da iletişim içinde olması muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler.					
Tahakkuklar					
47. Kazanç yönetiminde gelirin tahakkuk etmeden muhasebeleştirilmesi muhasebe bilgi kalitesini artırır.					
48. Mükelleflerin henüz tahakkuk etmemiş borçlarının, tarh, tebliğ ve itiraz yollarından geçmeden yapılan tahakkuk işlemi olan ihtiyati tahakkuk muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler.					
IV. UFRS					
49. Zorunlu UFRS uygulaması muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler.					
50. Gerçeğe uygun değer yaklaşımı muhasebe bilgi kalitesini olumlu etkiler.					
51. Varlıkları değer düşüklüğü testine ve yeniden değerlemeye tabi tutmak muhasebe bilgi kalitesini artırır.					
52. Taraflar arasında bilgi eşitsizliği anlamına gelen bilgi asimetrisinin (finansal tablolarda beyan edilen bilginin tam ve güvenilir olmaması vb.) azalmasıyla muhasebe bilgi kalitesi artar.					
53. Raporlama anlayışında yapılan olumlu değişiklikler (muhasebe standartlarını ve uygulama usullerini uyumlaştırmak vb.) muhasebe bilgi kalitesini artırır.					
54. Temel mali tablo sayısının artması muhasebe bilgi kalitesini artırır.					
55. Dipnotlarda yapılan açıklayıcı bilgilerin artması muhasebe bilgi kalitesini artırır.					
56. Hesap planının değişimi muhasebe bilgi kalitesini artırır.					

ÖZGEÇMİŞ

Neslihan KELEŞ, 05.10.1985 tarihinde Trabzon'da doğdu.1993 yılında Mehmet Akif Ersoy İlköğretim Okulu'nu; 2000 yılında Mehmet Akif Ersoy Ortaokulu'nu; 2004 yılında Fatih Lisesi'ni; 2009 yılında Karadeniz Teknik Üniversitesini- Turizm ve Otel İşletmeciliği Meslek Yüksek Okulu'nu; 2011 yılında Anadolu Üniversitesi-İşletme bölümünü bitirdi. 2011 yılında Karadeniz Teknik Üniversitesi-Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalında yüksek lisans programına başladı.

KELEŞ, bekar olup İngilizce bilmektedir.