

T.C.
KAFKAS ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI

MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ
MUHASEBE-KÜLTÜR DEĞERLERİ:
KARS-ARDAHAN-IĞDIR İLLERİNDE UYGULAMA

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Hazırlayan
Kübra HÜRYURT

Danışman
Dr. Öğr. Üyesi Mehmet Emin KARABAYIR

Kars – 2018



T.C.
KAFKAS ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI

MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ
MUHASEBE-KÜLTÜR DEĞERLERİ:
KARS-ARDAHAN-IĞDIR İLLERİNDE UYGULAMA

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Hazırlayan
Kübra HÜRYURT

Danışman ve Jüri Üyeleri
Dr. Öğr. Üyesi Mehmet Emin KARABAYIR
Dr. Öğr. Üyesi Seyhan ÖZTÜRK
Dr. Öğr. Üyesi Ali Kemal ÇELİK

Kars – 2018

KAFKAS ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ MÜDÜRLÜĞÜNE

Kübra HÜRYURT tarafından hazırlanan “**Muhasebe Meslek Mensuplarının Muhasebe-Kültür Değerleri: Kars-Ardahan-Iğdır İllerinde Uygulama**” başlıklı bu çalışma, **01/06/2018** tarihinde yapılan tez savunma sınavı sonucunda **başarılı** bulunarak jürimiz tarafından **İşletme Anabilim Dalı**'nda **Yüksek Lisans tezi** olarak **oy birliğiyle kabul** edilmiştir.

TEZ JÜRİSİ ÜYELERİ (Unvanı, Adı ve Soyadı)

Başkan: Dr. Öğr. Üyesi Mehmet Emin KARABAYIR

İmza: 

Üye : Dr. Öğr. Üyesi Seyhan ÖZTÜRK.

İmza: 

Üye : Dr. Öğr. Üyesi Ali Kemal ÇELİK

İmza: 

ONAY

Bu tezin kabulü Sosyal Bilimler Enstitüsü Yönetim Kurulunun/...../.....
tarih ve/..... sayılı kararı ile onaylanmıştır.

Dr. Öğretim Üyesi Yaşar KOP
Enstitü Müdürü

BİLİMSEL ETİK BİLDİRİMİ

Yüksek Lisans tezi olarak hazırladığım “**Muhasebe Meslek Mensuplarının Muhasebe-Kültür Değerleri: Kars-Ardahan-Iğdır İllerinde Uygulama**” adlı çalışmanın öneri aşamasından sonuçlanmasına kadar geçen süreçte bilimsel etiğe ve akademik kurallara özenle uyduğumu, dönem projesi içindeki tüm bilgileri bilimsel ahlak ve gelenek çerçevesinde elde ettiğimi, tez yazım kurallarına uygun olarak hazırladığım bu çalışmamda doğrudan veya dolaylı olarak yaptığım her alıntıya kaynak gösterdiğimi ve yararlandığım eserlerin kaynakçada gösterilenlerden oluştuğunu beyan ederim.

Scientific Ethic Statement

I declare that I complied with the rules of academic and scientific ethics from the proposal stage to the process of completion of the study titled “**Accounting-Culture Values of Accounting Professionals: An Application in Kars-Ardahan-Iğdır**” as Master without Thesis I prepared, that I obtained all information in term Project with the framework of scientific ethics and traditions, that I showed sources to the each quotation I made directly or indirectly in this study I prepared as a term Project in accordance with the writing rules and Works which I used have been shown in the bibliography.

2018


Kübra HÜRYURT

İÇİNDEKİLER

ÖZET	iv
ABSTRACT	v
ÖNSÖZ.....	iv
KISALTMALAR	vii
TABLO LİSTESİ.....	viii
ŞEKİL LİSTESİ	ix
GİRİŞ	1

BİRİNCİ BÖLÜM

MUHASEBE VE MUHASEBE MESLEĞİ İLE İLGİLİ GENEL BİLGİLER

1.1. Muhasebeye Genel Bakış	4
1.1.1. Muhasebenin Tanımı	4
1.1.2. Muhasebenin Temel Kavramları	5
1.1.3. Muhasebede Kullanılan Temel Mali Tablolar	8
1.1.3.1. Bilanço	8
1.1.3.2. Gelir Tablosu	9
1.1.4. Muhasebede Kullanılan Ek Mali Tablolar	9
1.1.4.1. Satışların Maliyeti Tablosu	9
1.1.4.2. Fon Akım Tablosu	9
1.1.4.3. Nakit Akım Tablosu	9
1.1.4.4. Kar Dağıtım Tablosu	9
1.1.4.5. Öz Kaynaklar Değişim Tablosu	10
1.2. Muhasebe Mesleği ve Mesleki Düzenlemeler	10
1.2.1. Muhasebe Mesleği	10
1.2.2. Muhasebe Mesleğinin Önemi	11
1.3. Muhasebe Mesleğinin Gelişimi	12
1.3.1. Dünya’ da Muhasebe Mesleğinin Gelişimi	12
1.3.2. Türkiye’ de Muhasebe Mesleğinin Gelişimi	14
1.3.2.1. Muhasebe Mesleğinin Yasal Dayanağa Kavuşturulma Süreci	14
1.4. Muhasebe Meslek Mensupları	15
1.4.1. Meslek Yasasına Göre Meslek Mensupları	15

1.4.1.1. Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik (SMMM)	16
1.4.1.2. Yeminli Mali Müşavirlik (YMM)	17
1.4.2. Muhasebe Meslek Mensubunda Bulunması Gereken Özellikler	18
1.4.3. Muhasebe Meslek Mensuplarında Mesleki Yargı.....	19

İKİNCİ BÖLÜM

KÜLTÜR VE KÜLTÜREL AÇIDAN MUHASEBE DEĞERLERİ

2.1. Kültürün Tanımı.....	21
2.2. Kültürün Özellikleri	22
2.3. Kültürün Kapsamı ve Unsurları	23
2.3.1. Maddi Kültür Unsurları	24
2.3.2. Manevi Kültür Unsurları.....	24
2.3.2.1. Değerler	24
2.3.2.2. Normlar	25
2.3.2.3. Varsayımlar	25
2.3.2.4. İnançlar	26
2.3.2.5. Din	26
2.3.2.6. Dil	26
2.3.2.7. Semboller	27
2.3.2.8. Öyküler ve Kahramanlar.....	27
2.4. Örgüt Kültürü.....	27
2.4.1. Örgüt Tanımı.....	27
2.4.2. Örgüt Kültürünün Tanımı	28
2.4.3. Örgüt Kültürünün Temel Özellikleri	28
2.5. Kültürün Boyutları	29
2.5.1. Hofstede' nin Kültürel Boyutları	30
2.5.1.1. Bireycilik-Toplumculuk.....	30
2.5.1.2. Güç Mesafesi.....	31
2.5.1.3. Erillik-Dişillik	32
2.5.1.4. Belirsizlikten Kaçınma	32
2.5.1.5. Uzun-Kısa Dönemli Zaman Uyumu.....	33
2.5.1.6. Hoşgörüyeye Karşı Dirençlilik	34
2.6. Muhasebe-Kültür İlişkisi	34

2.7. Kültürel Açıdan Muhasebe Değerleri.....	35
2.7.1. Profesyonelliğe Karşı Statükoculuk	36
2.7.2. Tekdüzeciliğe Karşı Esneklik	36
2.7.3. Tutuculuğa Karşı İyimserlik	37
2.7.4. Gizliliğe Karşı Şeffaflık.....	37
2.8. Kültürel Boyutlar ve Muhasebe-Kültür Değerlerinin Muhasebe İklimine Etkisi	38
2.8.1. Muhasebe İklimi Kavramı ve Muhasebe İklimini Etkileyen Faktörler	39
2.8.2. Suçlu-Çekingen Kültürler ve Muhasebe.....	41
2.9. Kültürün Raporlama Sürecine Etkisi.....	41
2.10. Türkiye’ deki Muhasebe-Kültür Değerleri	42
2.11. Muhasebe-Kültür Değerleriyle İlgili Yapılan Çalışmalar	42

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

KARS-ARDAHAN-IĞDIR İLLERİNDEKİ MUHASEBE MESLEK

MENSUPLARININ MUHASEBE-KÜLTÜR DEĞERLERİNİN ÖLÇÜLMESİ

3.1. Araştırmanın Amacı	52
3.2. Araştırmanın Modeli	52
3.3. Araştırmanın Evren ve Örneklemi	54
3.4. Araştırmanın Sınırlılıkları.....	54
3.5. Araştırmada Kullanılan Ölçekler	55
3.6. Veri Toplama Aracının Geliştirilmesi.....	55
3.7. Anketin Uygulanması.....	56
3.8. Araştırmanın Hipotezleri	56
3.9. Değişkenlere Ait Güvenilirlik Analizi	58
3.10. Araştırma Bulgularının Değerlendirilmesi	60
3.10.1. Örneklemeye Ait Demografik Göstergelerin Frekans Analizleri	60
3.10.2. Katılımcıların Muhasebe-Kültür Değerlendirmelerine İlişkin Bulgular	63
3.9.3. Araştırma Sorularının Test Edilmesi	71
SONUÇ VE ÖNERİLER.....	84
KAYNAKÇA.....	88
EKLER.....	99
ÖZGEÇMİŞ.....	102

KAFKAS ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI
MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ MUHASEBE-KÜLTÜR DEĞERLERİ: KARS-ARDAHAN-
IĞDIR İLLERİNDE BİR UYGULAMA
YÜKSEK LİSANS TEZİ
Kübra HÜRYURT
Dr. Öğr. Üyesi Mehmet Emin KARABAYIR
2018 – IX + 102

ÖZET

Muhasebe meslek mensuplarını ve muhasebe uygulamalarını etkileyen önemli unsurlardan biri kültürdür. Ülkelerin muhasebe sistemleri, toplumların kültür faktörlerinden de etkilenecek zaman içerisinde değişime uğramaktadır. Dolayısıyla muhasebe alanında yapılan ulusal ve uluslararası tüm düzenlemelerin kültürel boyutları ile birlikte ele alınması gerekmektedir.

Bu çalışmada amaç, Kars Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler (SMMM) Odası'na bağlı olarak faaliyette bulunan meslek mensuplarının kültür ve muhasebe değerleri bakımından tutumlarının hangi boyutta olduğunu incelemektir. Bu amaç çerçevesinde geliştirilmiş olan bir değerlendirme anketi ile konu hakkında veriler toplanmıştır. Araştırma örneklemini Kars, Ardahan, Iğdır illerinde serbest olarak faaliyette bulunan muhasebe meslek mensupları oluşturmaktadır. Bu kapsamda; Kars, Ardahan ve Iğdır illerinde faaliyet gösteren 75 SMMM'ye, muhasebe uygulamalarında ortaya çıkan farklılıkların kültürel değerler ile ilgili boyutunu belirlemek amacıyla anket uygulaması yapılmış ve sonuçlar analiz edilmiştir. Araştırmada, belirlenen amaçlar doğrultusunda oluşturulan araştırma soruları eşleştirilmiş t-testi ve tek ve çift yönlü ANOVA ile test edilmiştir. Ayrıca, farklılık değişkenleri mevcut durum ve ideal durum testleri ile değerlendirilmiştir. Araştırmadan elde edilen sonuçlara göre, meslek mensuplarının kültürel faktörlerin etkisiyle muhasebe kültür değerlerinden tutuculuk, tekdüzelik, statükoculuk ve gizlilik boyutlarını benimsedikleri ve topluluk olarak çekingen davrandıkları tespit edilmiş ve çözüm önerilerinde bulunulmuştur.

Anahtar Kelimeler: Muhasebe, Kültürel Boyutlar, Muhasebe Kültürü, Muhasebe-Kültür Değerleri, SMMM

Kafkas University
Institute of Social Sciences
Department of Business
Accounting-Culture Values of Accounting Professionals:
An Application in Kars-Ardahan-Iğdır
Master's Thesis
Kübra HÜRYURT
Dr. Lect. Mehmet Emin KARABAYIR
2018 – IX + 102

ABSTRACT

One of the most important factors affecting accounting professionals and accounting practices is culture. Countries' accounting systems are changing over time, being influenced by the cultural factors of their communities. Therefore, all national and international regulations in accounting should be considered together with their cultural dimensions.

The purpose of this study is to examine the extent of the attitudes of accounting professionals operating in connection with the Chamber of Certified Public Accountants of Kars, in terms of cultural and accounting values. An evaluation questionnaire was developed for this purpose and data was collected. Research sample constitutes professionals operating in Kars, Ardahan and Iğdır provinces. In this context, 75 certified public accountants (CPA) were surveyed in order to determine the dimensions of differences in accounting practices related to cultural values and the results were analyzed. In the study, research questions which were formed in accordance with the determined purpose were tested with paired t-test and one-way and two-way ANOVA tests. In addition, variance variables were assessed using current state and ideal state tests. According to the results obtained from the research, accounting professionals seem to have adopted conservatism, monotony, status quoism and confidentiality dimensions of accounting-culture values and behave quite timid as a community. Finally, relevant suggestions were made for future research.

Keywords: Accounting, Cultural Dimensions, Accounting Culture, Accounting-Culture Values, CPA

ÖNSÖZ

Bireyler yaşadıkları toplumun kendine özgü değerler bütününe hayatlarının başlangıcından bitimine kadar benimser ve aktarırlar. Bu değerler bütününe tamamına “kültür” denmektedir. Toplumun benimsediği ve bireylerin yaşantılarının her sürecinde etkisini gösteren kültür faktörü, muhasebe bilimini ve uygulamalarını da etkilemektedir.

Muhasebe Meslek Mensuplarının Muhasebe-Kültür Değerleri: Kars- Ardahan- Iğdır İllerinde Uygulama başlıklı bu çalışma konusu ile günümüzde değerleri bütününe büyük bir kısmını ifade eden Kültür faktörünün küreselleşmenin etkisiyle artan önemi ve muhasebe uygulamalarını ve uygulayıcılarını etkileme derecesi belirlenmeye çalışılmıştır. Üç bölümden oluşan çalışmanın ilk bölümünde muhasebe bilimine, ikinci bölümünde kültür bazlı muhasebe değerlerine ve son bölümünde ise muhasebe biliminin kültür faktöründen etkilenme derecesine muhasebe meslek mensupları açısından değinilmiştir

Muhasebe-Kültür ilişkisini araştırdığım çalışmamda öncelikle beni bu konuda araştırma yapmaya yönlendiren danışman hocam Sayın Dr. Öğretim Üyesi Mehmet Emin KARABAYIR’ a, anket formlarının doldurulması sürecinde katkılarını esirgemeyen Kars Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odası Başkanı Sayın Turgut GÜZEY’ e, literatür çalışmalarımda destek sağlayan Sayın Prof. Dr. Selahattin KARABINAR’ a, tez çalışması sırasında tez izleme jürisi üyeleri olarak öneri, eleştiri ve katkılarıyla bana destek olan Dr. Öğr. Üyesi Seyhan ÖZTÜRK ile Dr. Öğr. Üyesi Ali Kemal ÇELİK’ e teşekkürlerimi sunarım. Son olarak manevi desteğini benden esirgemeyen değerli eşim Ahmet Erbil HÜRYURT’ a ve çocuklarım Erol ve Zeynep’ e teşekkürlerimi sunmayı borç bilirim.

Kübra HÜRYURT

Kars-2018

KISALTMALAR

AB	Avrupa Birliği
ABD	Amerika Birleşik Devletleri
FIFO	First In First Out
IFRS	Uluslararası Finansal Raporlama Standartları
İGKŞ	İdeal Gizliliğe Karşı Şeffaflık
İSKP	İdeal Statükoculuğa Karşı Profesyonellik
İTKE	İdeal Tutuculuğa Karşı Esneklik
İTKİ	İdeal Tutuculuğa Karşı İyimserlik
SMMMO	Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası
KGK	Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu
MGKŞ	Mevcut Gizliliğe Karşı Şeffaflık
MSKP	Mevcut Statükoculuğa Karşı Profesyonellik
MTKE	Mevcut Tutuculuğa Karşı Esneklik
MTKİ	Mevcut Tutuculuğa Karşı İyimserlik
Ort.	Ortalama
SMMM	Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik
SPK	Sermaye Piyasası Kurulu
Std.	Standart
TBMM	Türkiye Büyük Millet Meclisi
TFRS	Türkiye Finansal Raporlama Standartları
TMS	Türkiye Muhasebe Standartları
TMSK	Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu
UFRS	Uluslararası Finansal Raporlama Standartları
vd.	Ve diğerleri
YMM	Yeminli Mali Müşavirlik
yy.	Yüzyıl

TABLO LİSTESİ

Tablo 1. Muhasebe-Kültür Mevcut ve İdeal Durum Değerlendirme Ölçekleri Güvenirlilik Analizi Sonuçları.....	59
Tablo 2. Katılımcıların Demografik Özelliklerine Göre Dağılımı	61
Tablo 3. Katılımcıların Mesleki Özelliklerine Göre Dağılımı	61
Tablo 4. Muhasebe-Kültür Mevcut Durum Değerlendirmesinin Boyutlandırılması	66
Tablo 5. Muhasebe-Kültür İdeal Durum Değerlendirmesinin Boyutlandırılması	69
Tablo 6. Katılımcıların Muhasebe-Kültür Mevcut ve İdeal Durum Değerlendirmelerinin ve Alt Boyutlarının Karşılaştırılması	72
Tablo 7. Katılımcıların Çalıştıkları İle Göre Muhasebe-Kültür Mevcut Durum Değerlendirmelerinin ve Alt Boyutlarının Karşılaştırılması	75
Tablo 8. Katılımcıların Çalıştıkları İle Göre Muhasebe-Kültür İdeal Durum Değerlendirmelerinin ve Alt Boyutlarının Karşılaştırılması	77
Tablo 9. Katılımcıların Yanında Çalışan Eleman Sayısına Göre Muhasebe-Kültür Mevcut ve İdeal Durum Değerlendirmelerinin Karşılaştırılması	79
Tablo 10. Katılımcıların Mesleki Deneyimlerine Göre Muhasebe-Kültür Mevcut ve İdeal Durum Değerlendirmelerinin Karşılaştırılması	80
Tablo 11. Katılımcıların Tahsilat Oranlarına Göre Muhasebe-Kültür Mevcut ve İdeal Durum Değerlendirilmesinin Karşılaştırılması	82

ŞEKİL LİSTESİ

Şekil 1. Araştırma Modelinin Görsel Sunumu	53
--	----



GİRİŞ

Sosyo-ekonomik yaşamın bir parçası olan muhasebe bilimi içinde bulunduğu toplumun kültür değerlerinden etkilenmektedir. Ülkelerin ticari sistemleri ile kültürel yapıları arasında her zaman sıkı ilişki olmasından dolayı ticari sistemlerde meydana gelen değişiklikler hem muhasebe uygulamalarını hem de muhasebe meslek mensuplarını etkilemiştir. Ayrıca uluslararası ticaretin ve şirketlerin sayısının artması muhasebe sisteminde talep edilen bilginin niteliğini de değiştirmektedir. Bu gelişmeler doğrultusunda muhasebe sistemi toplumsal değerlerden biri olan kültürden etkilenmeye başlamıştır.

Her toplumun benimsediği dünden bugüne taşıdığı değerler bütünü “kültür” olarak adlandırılmakta ve sosyal hayatın önemli bir parçası olmasından dolayı muhasebe bilimi ile birlikte çalışmamızda incelenmiştir. Muhasebe-kültür ilişkisinin anlaşılması için ilk olarak toplumun kültürel değerleri belirlenmeli, ardından bu değerlerle birlikte şekillenen bir alt-kültür boyutunda olan muhasebe değerlerinin tespit edilmesi gerekir. Muhasebe biliminde kültürel faktörlerle birlikte yaşanan değişiklikler muhasebe bilimini sadece sayısal verilerle ilgilenen bir bilim olmaktan çıkarmış, diğer alanlarla ilişkisini ortaya çıkararak muhasebeye bambaşka bir boyut katmıştır.

Muhasebe-kültür konusunu araştırmaya çalışan tüm araştırmacılar “muhasebe uygulamaları ve muhasebe meslek mensuplarının tutumları bir toplumda böyleyken başka bir toplumda neden böyle değildir” sorusuna cevap aramaktadırlar. Bu doğrultuda muhasebe uygulamalarının ve uygulayıcılarının kültürel faktörlerden nasıl ve hangi boyutta etkilendiği araştırılarak, araştırma sonucunda elde edilen verilerin kullanım alanları üzerinde durulmuştur.

Çalışmanın amacı muhasebe uygulamalarının ve muhasebe meslek mensuplarının muhasebe-kültür değerlerinden etkilenme derecesinin belirlenmeye çalışılmasıdır. Buradaki muhasebe-kültür değerleri ile kastedilen durum muhasebe meslek mensuplarının muhasebe uygulamalarında benimsedikleri genel şekil, algı ve mantığın hangi değerler kapsamında şekillendiğinin belirlenmesidir. Bu çalışmada muhasebe uygulamalarında karşılaşılan farklı tutumlar muhasebe-kültür değerleri

kapsamında Kars, Ardahan, Iğdır illerinde faaliyet gösteren meslek mensupları üzerinde yüz yüze anket uygulanması yolu ile araştırılmaya çalışılmıştır. Anket yöntemi; daha az zaman ve daha az maliyetle daha çok kişiye ulaşılması, uygulama kolaylığı, verilerin uygun yöntem seçimiyle değerlendirildiğinde daha somut bilgiler vermesi ve uzun zaman sonra bile ulaşılabilecek bilgiler üretmesinden dolayı tercih edilmiştir.

Çalışma giriş ve sonuç bölümleri hariç olmak üzere üç bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde muhasebe biliminden ve muhasebe uygulamalarından bahsedilmiştir. Aynı zamanda muhasebe bilimi kullanıcıları olan muhasebe meslek mensuplarına duyulan ihtiyaçtan, gelişim sürecinden ve meslek yasasına göre meslek mensuplarından detaylı şekilde bahsedilmiştir.

İkinci bölümde ise kültür ve kültürün etkisiyle muhasebe değerlerinin değişiminden, Hofstede (1983) tarafından ortaya atılan kültür boyutlarından ve temeli Hofstede' in kültür boyutlarına dayanarak oluşturulan Gray (1988)' in muhasebe değerleri incelenmiştir. Muhasebe-kültür ilişkisinin açıklandığı bu bölümde muhasebe-kültür ilişkisinin analizinde kullanılan yöntemlere literatür çalışmalarıyla örnekler verilmiştir. Son olarak muhasebe iklimi kavramından ve muhasebe iklimini etkileyen faktörler incelenerek, kültürün muhasebe iklimi ile harmanizasyonu açıklanmıştır.

Üçüncü bölümde ise Kars, Ardahan, Iğdır illerinde faaliyette bulunan muhasebe meslek mensuplarının muhasebe uygulamalarında meydana gelen değişimlerde kültürün etkisi ile ilgili tutumlarını belirlemek üzere araştırma yapılmıştır. Çalışmanın uygulama kısmı olan bu bölümde muhasebe meslek mensuplarına finansal tabloların düzenlemesi, muhasebe uygulamalarında kullanılan yöntemler ve muhasebe sistemi ile ilgili sorular anket yoluyla sorulmuştur. Uygulanan anketler “mevcut durum anketi” ve “ideal durum anketi” olarak adlandırılmaktadır. On üç sorudan oluşan mevcut durum anketi ile katılımcıların şimdiki muhasebe-kültür değerleri ölçülmeye çalışılmıştır. Aynı şekilde 13 sorudan oluşan ideal durum anketi de katılımcıların araştırma konusu ile ilgili beklenen değerlerini ölçmeye çalışmaktadır.

Yapılan anketlerin değerlendirme sonucuna göre meslek mensuplarının mevcut durum ve ideal durum karşısındaki tutumları karşılaştırılarak uygulamada hangi kültürel boyuta yakın bir tutum sergiledikleri belirlenerek istedikleri durumun ne olduğu tespit edilmeye çalışılmıştır. Sonuç olarak meslek mensuplarının muhasebe-kültür değerleri ile ilgili kararsız tutum sergiledikleri belirlenmiştir. Mevcut durumu ölçen sorular ve ideal durumu ölçen sorular karşılaştırıldığında meslek mensuplarının verdikleri cevaplar birbirine yakın çıkmış ve kültürel değerlerle birlikte sosyal değerlerinde ölçülmesi gerektiği sonucuna ulaşılmıştır.



BİRİNCİ BÖLÜM

MUHASEBE VE MUHASEBE MESLEĞİ İLE İLGİLİ GENEL BİLGİLER

1.1. Muhasebeye Genel Bakış

Çalışmanın bu bölümünde “muhasebe bilimi” ‘ nin ortaya çıkışından, muhasebe’ nin temel kavramlarından ve muhasebe uygulamalarında kullanılan mali tablolar açıklanmaktadır.

1.1.1. Muhasebenin Tanımı

“Muhasebe” kelimesi Arapça kökenli bir kelime olmakla birlikte saymak ve aritmetik anlamlarında kullanılan “hisab” kelimesinden gelmektedir (Sevilengül, 2014: 3).

Muhasebe; kurum yöneticilerine, sahiplerine veya ortaklarına, müşterilerine, kamuya ve kurum sahiplerinin uygun gördüğü işletme dışı kişi ve kurumlara işletmenin finansal durumunu ve gerçekleşen faaliyetlerinin durumu ile ilgili bilgi vermektedir (Bilen, 2008: 6).

Muhasebenin bugüne kadar birçok tanımı yapılmıştır. Bazı araştırmalar muhasebenin bilim olduğunu, bazıları teknik bir olgu olduğunu ve bazıları ise sürece dayalı bir sistem olduğunu belirtmişlerdir (Sürmen, 2010: 7).

Küreselleşen ülke ekonomilerinde ve sistemlerinde ekonomik, sosyal, politik ve en önemlisi de kültürel faktörler doğrultusunda muhasebe bilimi gelişmiş ve değişim göstererek farklı tanımlarla ifade edilmiştir. Yapılan tanımların bazıları muhasebenin klasik fonksiyonlarını bazıları da çağdaş fonksiyonlarını kapsamaktadır (Bilen, 2008: 6).

Klasik fonksiyonların temelinde oluşturulan muhasebe tanımlarında muhasebenin defter tutma yönü vurgulanmış ve bu işi yapan kişilerin yükseköğrenim okuma gereksinimi bile olmayan insanlar tarafından yapılacağı belirtilmiştir. Çağdaş fonksiyonları temel alan tanımlamalarda ise muhasebe, iktisadi gelişmeler

doğrultusunda işletme sahiplerinin işletmeden öğrenmek istedikleri bilgilerin sadece analiz edilip yorumlanması ve sonuca göre rapor oluşturulması olarak ifade edilmiştir (Sevilengül, 2014: 4).

Klasik ve çağdaş anlamda yapılan çeşitli tanımlar doğrultusunda muhasebenin tanımı ortaya çıkmaktadır. Muhasebe, işletmenin amacı doğrultusunda gerçekleşen ekonomik olay ve faaliyetlerin işletmenin varlık ve kaynaklarında meydana getirdiği değişiklikleri, kendi ilke ve esasları çerçevesinde sınıflandıran, kaydeden, raporlayan ve elde edilen raporları muhasebe bilgi kullanıcılarına sunan sistemdir (Kotar ve Dokur, 2002: 242; Çaldağ ve Ayanoğlu, 2002: 1).

Muhasebenin temel işlevinin; mali nitelik taşıyan olaylarla ilgili bilgi toplamak, bu bilgileri içeren mali tablolar hazırlamak, hazırladığı bu tabloları analiz etmek ve yorumlamak olduğu söylenebilir. Muhasebe bilgi kullanıcıları; işletme içinden ve işletme dışından taraflar olmak üzere işletme yöneticileri ve çalışanlar, işletme sahipleri, ortaklar, işletmeye borç verenler, tedarikçiler, devlet ve benzeri kişilerden oluşmaktadır.

1.1.2. Muhasebenin Temel Kavramları

Muhasebenin temel kavramları, muhasebe uygulamalarının kullanımını şekillendiren ve uygulama sonucu karşılaşılan problemleri çözmeye yardımcı olan esaslardır (Ataman, 2001: 3; Bilen ve Uğurlugelen, 2015: 16). Kavramlar, 26. 12. 1992 tarih ve 21447 sayılı Resmi Gazete Mükerrer sayısında yer alan Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'ndeki ifadeler paralelinde açıklanmaktadır.

- **Sosyal Sorumluluk Kavramı**

Muhasebenin işlevini yerine getirme noktasındaki sorumluluğunu belirten bu kavram, finansal tabloların düzenlenmesi ve sunulmasında toplumun belli bir kesiminin değil tamamının çıkarlarının gözetilmesi gerekliliğini açıklamaktadır (Çaldağ ve Ayanoğlu, 2002: 4; Sevilengül, 2014: 18). Muhasebe bu sorumluluğu yerine getirirken hukuki sorumluluktan daha kapsamlı bir sorumluluk olan sosyal sorumluluk duygusu ile hareket etmektedir (Cemalcılar ve Önce, 1999: 42).

- **Kişilik Kavramı**

Kişilik kavramı, işletmenin sahip ya da sahiplerinden, yöneticilerinden, personelinden ve diğer ilgililerden ayrı bir kişiliğe sahip olduğunu ve bu kavramın sonucu olarak muhasebe işlemlerinin bu kişilik adına yürütülmesi gerektiğini ifade etmektedir (Sevilengül, 2014: 18). Muhasebe kişilik kavramı ile sadece işletmeye ait değerlerle ilgilenmektedir.

- **İşletmenin Sürekliliği Kavramı**

Bir işletmenin kuruluş sözleşmesinde aksi belirtilmedikçe devamlılığının sonsuz olduğu veya mevcut planlarını, taahhütlerini ve anlaşmalarını yerine getirecek kadar olduğu varsayılmakta ve bu varsayım işletmenin sürekliliği kavramını ortaya çıkarmaktadır (Cemalcılar ve Önce, 1999: 45). Süreklilik kavramı gereğince işletme faaliyetleri belirli bir süreye bağlı olarak değil sınırsız bir zaman için organize edilmektedir.

- **Dönemsellik Kavramı**

Bir işletmenin sınırsız kabul edilen ömrünün belli dönemlere bölünmesi ve her dönem faaliyet sonuçlarının birbirinden bağımsız olarak belirlenmesini ifade eden bu kavram faaliyet sonuçlarının en doğru şekilde ölçülmesini sağlamaktadır (Sevilengül, 2014: 19).

- **Parayla Ölçülme Kavramı**

İşletmede çeşitli fiziki ölçüler ile ifade edilen olayların kaydedilmeleri ve tamamının ortak bir ölçü birimi ile ölçülmesi gerektiğini savunan bu kavram ortak ölçü birimi olarak ulusal parayı göstermektedir (Çaldağ ve Ayanoglu, 2002: 5). Paranın ortak ölçü birimi olarak kabul edilmesinin nedeni zaman içinde değişmediği varsayımına dayanmaktadır (Bilen ve Uğurlugelen, 2015: 21).

- **Maliyet Esası Kavramı**

Süreklilik kavramı ile ilişkili olan maliyet esası kavramı, işletme tarafından edinilen varlık ve hizmetlerin muhasebeleştirilmesinde, bunların elde edilme maliyetlerinin esas alınmasını gerektirmektedir (Sevilengül, 2014: 21). Finansal tabloları hazırlayanlar ve kullananlar muhasebe de ölçme ve raporlama için en faydalı esasın maliyet olduğunu kabul etmişlerdir (Cemalcılar ve Önce, 1999: 53).

- **Tarafsızlık ve Belgelendirme Kavramı**

Muhasebe kayıtlarının sosyal sorumluluk kavramı gereğince gerçek durumu yansıtan ve usulüne uygun olarak düzenlenmiş belgelere dayandırılması gerekmektedir (Sevilengül, 2014: 21). Muhasebe verilerinin güvenilir olması bu kavramı açıklayıcı niteliktedir.

- **Tutarlılık Kavramı**

Muhasebe uygulamalarından bilgi almak isteyenler işletme ile ilgili karar verirken hem işletmenin kendi dönemleri arasında hem de diğer işletmelerle karşılaştırmasını yaparlar. Muhasebe uygulamaları için seçilen muhasebe politikalarının birbirlerini izleyen dönemlerde değiştirilmeden uygulanması gereğini ifade eden bu kavramın amacı işletmelerin mali durumunun, faaliyet sonuçlarının ve bunlara ilişkin yorumların karşılaştırılabilir olmasından kaynaklanmaktadır (Sevilengül, 2014: 21; Cemalcılar ve Önce, 1999: 57).

- **Tam Açıklama Kavramı**

Finansal raporlarda yer alan bilginin yapı ve miktarını belirlemeye yardımcı olan bu kavram, tablolardan yararlanacak kişi ve kuruluşların doğru karar vermelerine yardımcı olacak ölçüde yeterli, açık ve anlaşılır bilgiyi ifade etmektedir (Cemalcılar ve Önce, 1999: 56).

- **İhtiyatlılık Kavramı**

İhtiyatlılık kavramı, finansal karakterli işlemlerde temkinli davranılması, tarafsız bir karşılaştırma ile işletmenin karşılaşılabileceği risk ve belirsizliklerin göz önünde tutulması gereğini anlatmaktadır (Bilen ve Uğurlugelen, 2015: 26).

- **Önemlilik Kavramı**

Bir bilginin mali tablolara dayanılarak yapılacak değerlemeleri veya alınacak kararları etkileyecek düzeyde olması önemli olduğunu gösterir ve önemli olan her bir bilgide mali tablolarda yer almalıdır (Sevilengül, 2014: 23).

- **Özün Önceliği Kavramı**

Gerçekleşen olay ve faaliyetlerle ilgili işlemlerin muhasebe sistemine aktarılmasında işlemlerin biçimlerinden önce mali nitelikleri ve işletme için yansıtıkları reel durum göz önüne alınmalıdır (Cemalcılar ve Önce, 1999: 62). Özün önceliği kavramı, muhasebe bilgilerinin aktarılmasında gerçek durumun tespit edilmesi bakımından önemlidir (Kotar ve Dokur, 2002: 308).

1.1.3. Muhasebede Kullanılan Temel Mali Tablolar

İşletmenin finansal yapısının, belirli dönemlerde gerçekleşen faaliyetlerden elde edilen sonuçların özet halde aktarıldığı çizelgelere mali tablo adı verilir (Savcı, 2011: 43). Özet olarak ve belirli zamanlarda düzenlenen mali tablolar temel ve ek mali tablolar olarak iki grupta incelenir. Muhasebe sisteminde kullanılan temel mali tablolar bilanço ve gelir tablosu olmak üzere 2 tanedir.

1.1.3.1. Bilanço

Bilanço, bir işletmenin belirli bir tarihte sahip olduğu varlıkları ile bu varlıkların elde edildiği kaynakların karşılıklı olarak gösterildiği tablodur (Kutlu, 2009: 16). İki taraflı olan bu tabloda sol taraf işletmenin mevcut ve alacaklarının toplamını oluşturmakta ve aktif olarak adlandırılmakta, sağ taraf ise borçlar ve öz sermaye toplamını oluşturmakta ve pasif olarak adlandırılmaktadır.

1.1.3.2. Gelir Tablosu

Gelir Tablosu, bir işletmenin belirli bir döneme ait olağan ve olağandışı gelir ve giderlerinin ve bunlar arasındaki farktan oluşan faaliyet sonucunu (kar veya zarar) gösteren finansal tablodur (Sevilengül, 2014: 615).

1.1.4. Muhasebede Kullanılan Ek Mali Tablolar

Temel mali tablolarla birlikte ihtiyaç durumunda kullanılan ek mali tablolardan bazıları aşağıda açıklanmaktadır.

1.1.4.1. Satışların Maliyeti Tablosu

Gelir tablosunun ekini oluşturan ve tam anlamıyla gelir tablosunu tamamlayan finansal tablolardan olan satışların maliyeti tablosu gelir tablosunda yer alan Satışların Maliyeti kaleminin detaylandırılmasıdır (Savcı, 2011: 107).

1.1.4.2. Fon Akım Tablosu

İşletmenin belirli bir dönemde elde ettiği fon kaynaklarını ve bu fonları değerlendirdiği yerleri gösteren fon akım tablosu satışların maliyeti tablosu gibi sadece gelir tablosunu değil bilançoju da destekleyici olarak düzenlenmektedir (Çabuk ve Lazol, 2011: 50). Tabloda kaynaklar ve bu kaynakların kullanımını gösteren iki taraf mevcuttur.

1.1.4.3. Nakit Akım Tablosu

İşletmelerin bir faaliyet döneminde nakit değerlerindeki artış ve azalışları kaynak ve kullanım yeri olarak gösteren nakit akım tablosu gelecekle ilgili tahminlere yardımcı olma özelliği ile beraber işletmede borç ödeme gücünün olup olmadığını tespit etmeye yardımcı olmaktadır (Bilen ve Uğurlugelen, 2015: 92).

1.1.4.4. Kar Dağıtım Tablosu

26.12.1992 tarih ve 21447 sayılı Resmi Gazete' de yayımlanan 1 No' lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği' nde kâr dağıtım tablosu "işletmenin dönem kârının dağıtım biçimini gösteren tablodur" şeklinde tanımlanmıştır.

1.1.4.5. Öz Kaynaklar Değişim Tablosu

Bir işletmenin belli bir dönemde öz kaynak kalemlerinde meydana gelen değişiklikleri gösteren öz kaynak değişim tablosu, özellikle sermaye işletmelerinde öz kaynak kalemlerinde meydana gelen değişimleri düzenli olarak görebilmek için düzenlenmektedir (Bilen ve Uğurlugelen, 2015: 89).

1.2. Muhasebe Mesleği ve Mesleki Düzenlemeler

Çalışmanın bu bölümünde, muhasebe uygulamalarını gerçekleştiren meslek mensupları ve meslek mensuplarının faaliyet sürecindeki işlevi, meslek yasası ile ilgili düzenlemeler açıklanmaktadır.

1.2.1. Muhasebe Mesleği

“Meslek” kavramı; İngilizce “profession, career” kelimelerinden gelmekte, insanlık geçmişi kadar eski ve günümüzde de her alanda kullanılmakta olan bir kavramdır (Yıldırım, 2009: 8).

Meslek, bir kişinin hayatını kazanmak için kendi tercihi ile seçtiği iş ya da düşünce alanı veya üretimde etkin ve etken olarak verimlilik sağlamak amacıyla çalışan ve sonuçta yaşama ihtiyacına yardım edecek kazancı sağlayan bir faaliyet alanında iş yapmanın somut şeklidir (Otlu: 1999: 126).

Bir faaliyetin meslek olarak ifade edilebilmesi için bazı özellikleri taşıması gerekmektedir. Bu doğrultuda bir faaliyet (Ertaş, 2002: 117);

- Karmaşık ve sürekli gelişen bir bilgi yapısını kapsıyorsa,
- Uygulamada karşılaşılan sorunların çözümünde mesleki yargı kullanıyorsa,
- Kamu yararına hizmet edecek mesleki bir sorumluluk taşıyorsa, meslek olarak kabul edilmektedir.

Bu özellikler doğrultusunda; muhasebe mesleği, ilgili kaynaklardan ihtiyaç duyulan bilgileri elde etme, sosyal ve teknolojik alandaki gelişmeleri izleme ve karmaşık bir sürece sahip olma durumuyla meslek olma niteliği taşımaktadır (Karacan, 2014: 62).

Muhasebenin tanımındaki unsurları dikkate alarak muhasebe meslek mensubunu tanımlanabilmektedir. Muhasebe meslek mensubu, bir işletmede gerçekleşen mali nitelikteki işlemleri kayıt altına alan, sınıflandırma yapan, özetleyen, analiz edip yorumlayan ve bu bilgilere ihtiyaç duyan ilgililere rapor halinde sunan kişidir.

Muhasebe meslek mensubu, işletmede gerçekleşen ekonomik olayları takip eden kişidir. Bu tanımın içinde muhasebe meslek mensuplarının hangi işleri yaptığı sorusunun cevapları gizli olarak mevcuttur. Muhasebe meslek mensuplarının sunduğu hizmetlerin birkaçı şu şekildedir (Bilen, 2008: 9):

- Bir işletmedeki mali nitelikli işlemler ile ilgili gerçekleşen olayları kaydeder, sınıflandırır, özetler, analiz eder, yorumlar ve sonuçları ilgililere rapor eder.
- Bütçe oluşturma ve denetim faaliyetlerinin gerçekleşmesi için bilgi üretir.
- Muhasebe politikalarını belirler.
- Denetim faaliyetinin gerçekleşmesinde aracı olur.
- İşletmenin lehinde kullanacağı kanıt olur.
- Borç-alacak ilişkisini takip eder.
- Hesap planını oluşturur ve finansal raporları düzenler.
- İşletme yönetiminin belirli zamanlarda talep ettiği raporları hazırlar.
- Hukuk kapsamında olan vergi işlemlerini yürütür ve beyanname düzenler.
- Herhangi bir muhasebe firmasına bağımlı veya bağımsız olmak üzere serbest çalışarak, ilgili defterleri tutar ve kaydeder.

1.2.2. Muhasebe Mesleğinin Önemi

Muhasebenin işletme yöneticileri, devlet ve üçüncü kişilere karşı olan sorumluluğu muhasebe mesleğinin önemini artırmaktadır. Toplumlarda işletmelerin faaliyet hacminin genişlemesiyle birlikte muhasebenin önemi ve fonksiyonları da artmakta dolayısıyla muhasebe mesleğinin önemi ortaya çıkmaktadır (Bilen, 2008: 9). Ekonomik olayların, taleplerin ve ekonomiyi etkileyen diğer faktörlerin birleşimi sonucunda muhasebeden ve muhasebe mesleğinden beklenen hizmet talebi artmaktadır.

İnsan ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla mal ve hizmet üretimi gerçekleştiren işletmeler, kuruluşlarında gerekli olan sermayeden, kurulduktan sonra gerekli olan tedarik, üretim ve pazarlama faaliyetlerini gerçekleştirme sürecine kadar muhasebe sistemine ihtiyaç duymaktadırlar. İşletmeler modern ve kusursuz örgütler olsalar bile muhasebe olmadan faaliyette bulunamazlar (Ertaş, 2002: 118).

İşletmelerin var oluşundan faaliyet süreçlerinde bulunmaları, büyüme ve süreklilik sağlamalarına kadar gerçekleşen tüm işlemlerin para ile ifade edilmesi ve yorumlanması gerektiğinden, mali bilgileri oluşturan ve yorumlayan muhasebecilere büyük ihtiyaç işletmeler tarafından duyulmaktadır.

Doğrudan işletmelerle ilişkili olan muhasebe mesleği dolaylı veya dolaysız olarak da toplum açısından önemlidir. İşletmelerin verimli çalışmasındaki katkısıyla muhasebeci, toplumun kalkınmasında ve ekonomik sistemin işleyişinde önemli role sahiptir (Ertaş, 2002: 118). Bu sonuçla, toplumun iyi bir finansal ve ekonomik yapıya sahip olmasına, vergi gelirlerinin arttırılmasına ve ülkede ekonomik kalkınmanın gerçekleştirilmesine muhasebe mesleğinin direkt bir etkisi bulunmaktadır.

1.3. Muhasebe Mesleğinin Gelişimi

Muhasebe mesleğinin gelişimi, dünyadaki ve Türkiye’deki gelişmelere genel bir bakış şeklinde açıklanmıştır. Mesleğin Türkiye’deki gelişiminin daha iyi kavranması açısından bu süreç, dönemlere ayrılarak aktarılmıştır.

1.3.1. Dünya’da Muhasebe Mesleğinin Gelişimi

Muhasebe ilminin tarihi, muhasebe mesleğinin tarihinden daha eski ve köklüdür. Hesaplaşma olayının ticaret oluşmadan önce de mevcut olduğu bilinmektedir (Sürmen, 2010: 1). Muhasebe basit alış-veriş, borç-alacak ilişkileri ile başlayarak, ekonomik ve ticari gelişmelere paralel olarak zorunlu bir hesap aracı olmuştur. Muhasebenin bu şekilde değişim olgusu ile birlikte ortaya çıktığı söylenebilir (Çonkar vd. , 2006: 17).

Yapılan araştırmalarda, Babil İmparatorluğu’nda; kil tabletler, Eski Mısır’da; papirüs üzerinde hesaplaşma metinleri, hesap icmalleri yapıldığı anlaşılmıştır. Eski Yunan

Medeniyeti' nde tapınaklara ve bankalara ait hesapların tutulduğu tespit edilmiştir (Sevilengül, 2014: 6).

Günümüzde kullandığımız muhasebe teorisinin temelini oluşturan çift taraflı kayıt yöntemi' nin 13. Yüzyıldan itibaren İtalya' da ve 1296 tarihinde Floransa' da kullanılmaya başlanıldığı o dönemde kaydedilmiş olan bilgiler dahilinde iddia edilmiştir (Sevilengül, 2014: 7).

Muhasebenin bugüne uygun bir şekilde istenen yazılı hali olan eserlerinden biri o dönemlerde Venedikli din adamı ve matematikçi olan Luca Pacioli tarafından 1494 yılında kaleme alınan Summa Arithmetica, Geometria, Proportioni et Proportionalite adlı eserdir. Eserde çift kayıt sisteminde yardımcı defter özelliğinde acente, yevmiye defteri ve defter-i kebir (büyük defter) olmak üzere üç defter türü mevcuttur (Özal vd. , 1993: 17). Bu durumda Luca Pacioli' nin eserinin “ilk muhasebe kitabı” değil “basılmış ilk muhasebe kitabı” olarak bilinmesi daha doğrudur (Sevilengül, 2014: 7).

Muhasebe tarihçilerimize göre, 14. yüzyıldan itibaren devletlerin ve kiliselerin muhasebesinin gelir ve gider şeklinde kayıt altına alındığını, bu yüzyıllarda en bilgili ve tecrübeli muhasebecilerin din adamları olduğu görülmektedir. 16. yy. sonlarına doğru Venedik' te muhasebe uzmanlığının serbest olarak ortaya çıktığı, 1581 yılında Venedik' te bağımsız muhasebeciliği temsil eden ilk dernekler kurulduğu tespit edilmiştir (Bilen, 2008: 31).

18. yy. itibariyle modern anlamıyla muhasebe uygulamaları kullanımı Avrupa ülkeleri ve Amerika Birleşik Devletleri' nde artmış ve muhasebeciler yasal anlamda örgüt haline gelerek sanayi ve ticaret odaları tarafından talep edilmişlerdir. Bu talepler kapsamında muhasebe mesleğini düzenleyen yasalar 1870 yılında İngiltere' de, 1885 yılında Hollanda' da, 1886 yılında ABD' de, 1899 yılında Almanya' da, 1913 yılında İsviçre' de, 1927 yılında Fransa' da, 1955 yılında da İtalya' da yürürlüğe girmiştir (Güvemli, 1995: 139-140).

1.3.2. Türkiye’ de Muhasebe Mesleğinin Gelişimi

Muhasebe mesleğinin ülkemizdeki gelişim süreci dünyadaki gelişim süreci ile aynı paralellikte oluşmuştur. 19. yy. ortalarına gelinceye kadar Osmanlılar İlhanlılardan aldıkları merdiven sistemini uzun süre kullanmışlardır (Güvemli, 2000: 8).

Bu açıdan Türkiye’ de muhasebe kültürünün gelişmesinde Türk toplumunun Batılaşma sürecinde ilk aşaması olan Tanzimat Döneminin önemi büyüktür. Çağdaş muhasebe sistemi ülkemizde 1839’ dan sonra kullanılmaya başlanmıştır (Örten, 2006: 33). Başka bir ifadeyle muhasebe mesleğinin gelişmesinde, Tanzimat’ tan Cumhuriyetin kuruluşuna kadar geçen zamandaki gelişmelerin önemli rolü vardır. 19.yy. ve 20. yy. ilk yarısında gerçekleşen değişim süreçleri Türk muhasebesinin gelişiminde önem kazanmıştır (Örten, 2006: 33).

Türkiye’ de muhasebe mesleği önce Fransa, sonra Almanya, 1950’ den sonra ABD ve 1987’ den sonra Avrupa Birliği’ ne tam üyelik başvurusu ile AB düzenlemelerinin, günümüzde ise Uluslararası Finansal Raporlama Standartları’ nın etkisinde kalmıştır (Başpınar, 2005: 46).

1984 yılında başlayıp günümüze kadar devam eden iktisadi olay ve gelişmeler muhasebe mesleğinin yetki ve görev alanının büyümesine ve meslek mensuplarının bir araya gelip örgütlenmesine neden olmuştur (Bilen, 2008: 36).

1.3.2.1. Muhasebe Mesleğinin Yasal Dayanağa Kavuşturulma Süreci

Her meslekte olduğu gibi muhasebe mesleğinin doğuşu da muhasebe kayıtlarının oluşturulmasına ve bu kayıtları düzenleyecek olan kişilere ihtiyaçla ortaya çıkmıştır. Böylelikle hem muhasebe kayıtlarının tutulmasını gerektiren bir mesleğin önemi hem de meslek sahibinin nitelikli olması gerekliliği ortaya çıkmıştır (Arıkan ve Güvemli, 2013: 37).

Muhasebe biliminin örgüt sahiplerine finansal durumla ilgili bilgi vermesi, ortakların alacakları kararlarda mali tabloları esas alması ve devletin yasal yükümlülükle ile muhasebe verilerini dikkate alması gibi muhasebe mesleğinin fonksiyonları muhasebenin ve bu bilimin uygulayıcıları olan meslek mensuplarının önemini ortaya

çıkarak muhasebe mesleğinin yasal statü kazanmasını sağlamıştır (Bilen, 2008: 13).

Ekonomik gelişmeler paralelinde muhasebe mesleğini yasal düzenlemeye kavuşturmak amacı ile çeşitli kanun tasarıları ile girişimlerde bulunulmuş fakat bu girişimler sonuca ulaşmamıştır. Muhasebe mesleğinin çok kez yasalaşma sürecine girip başarısız çıkmasının nedenleri o dönemlerde ülkede yeterli sayı ve nitelikte meslek mensubu ve yeterli büyüklükte ve faaliyet hacmine sahip kurum ve işletmenin olmamasıdır (Arıkan, 2007: 106).

Ülkemizde muhasebe mesleği ile ilgili düzenlemeler tüm süreçlerde zorluklarla gerçekleşmiştir. Sonuç olarak tüm bu sıkıntılara rağmen mesleki örgütlenme 13. 06. 1989 yılında yasalaşmıştır. Ülkemizin aksine İngiltere’ de 1870, Fransa’ da 1881, ABD’ de 1886 ve Yunanistan’ da 1950 yılında Mali Müşavirlik ve Muhasebecilik mesleği kanun ile düzenlenmiştir (Güvemli, 2001: 680).

1.4. Muhasebe Meslek Mensupları

Ülkemizde muhasebe mesleği 01.06.1989 tarihinde kabul edilen ve 13.06.1989 yılında yürürlüğe giren 3568 sayılı meslek yasası ile Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik olarak adlandırılmıştır (Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu [SM, SMMM ve YMMK], 1989: madde 1).

26. 07. 2008 tarih ve 26948 sayılı Resmi Gazetede 5786 sayılı kanun ile 01. 06. 1989 tarihli ve 3568 sayılı SM,SMMM ve YMM Kanununun adı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik olarak değiştirilmiştir (Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu [SMMM ve YMMK], 2008: madde 1).

1.4.1. Meslek Yasasına Göre Meslek Mensupları

Meslek Yasası Muhasebe ve denetim kapsamında gerçekleşen ekonomik olayları bir meslek olarak tanımlamakta ve bu bölümlerle ilgili hizmetleri profesyonel olarak gerçekleştirecek kişilerin özelliklerini belirtmektedir. Meslek Yasası muhasebe ve

denetim faaliyetlerini gerçekleştiren meslek mensuplarını üç ayrı gruba ayırmakta ve tanımlamaktadır. Yasanın 4. Maddesine göre meslek mensubu olabilmenin bazı genel şartları bulunmaktadır. Bunlar (SM,SMMM ve YMMK, 1989: madde 4):

- T. C. Vatandaşı olmak. (yabancı serbest muhasebeci mali müşavirler hakkındaki hüküm saklıdır)
- Medeni hakları kullanma ehliyetine sahip bulunmak.
- Kamu haklarından mahrum bulunmamak.
- Kasten işlenen bir suçtan dolayı bir yıl veya daha fazla süreyle hapis cezasına ya da affa uğramış olsa bile devletin güvenliğine karşı suçlar, zimmet, irtikap, rüşvet, hırsızlık, dolandırıcılık, sahtecilik, güveni kötüye kullanma, hileli iflas, ihaleye fesat karıştırma, edimin ifasına fesat karıştırma, suçtan kaynaklanan mal varlığı değerlerini aklama veya kaçakçılık suçlarından mahkum olmamak.
- Ceza veya disiplin soruşturması sonucu memuriyetten çıkarılmış olmamak.
- Meslek şeref ve haysiyetine uymayan durumları bulunmamak.

3568 meslek yasasına göre ruhsat sahibi olmayan kişiler bu mesleği yapamamaktadır. Yasanın 4. Maddesinde belirtilmiş olan genel niteliklere ilaveten her üç meslek mensubunun istenilen eğitim ve staj yükümlülüklerinin dışında, meslekle ilgili kabul sınavlarında başarı göstermeleri gerekmektedir (Bilen, 2008: 16).

1.4.1.1. Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik (SMMM)

SMMM mesleği, 3568 sayılı SMMM ve YMM Kanunu ile düzenlenmiştir. Kanununun 2. Maddesinde muhasebe mesleğinin konusundan bahsedilmektedir. Kanun maddesine göre SMMM' lerin yapmakta olduğu işler (SM,SMMM ve YMMK, 1989: madde 2):

- Gerçek ve tüzel kişilere ait teşebbüs ve işletmelerin, genel kabul görmüş muhasebe prensipleri ve ilgili mevzuat hükümleri gereğince, defterlerini tutmak, bilanço, kar-zarar tablosu, beyannameleri ve ilgili diğer belgeleri düzenlemek

- Muhasebe sistemlerini kurmak, geliştirmek, şişletmecilik, finans, muhasebe, mali mevzuat ve bunların uygulamaları ile ilgili şişlerini dñzenlemek veya bu konularda mñřavirlik yapmak
- İki bentte yazılı konularda; belgelerine dayanılarak inceleme, tahlil, denetim yapmak, mali tablo ve beyannamelerle ilgili konularda yazılı gñrñř vermek, rapor ve benzerlerini dñzenlemek, tahkim, bilirkişilik ve benzeri şişleri bir şişyerine bağlı olmaksızın yapmaktır.

Kanuna gñre SMMM olabilmek için genel şartların yanı sıra bazı özel şartların da yerine getirilmesi gerekmektedir. Bunlar (SM, SMMM ve YMMK, 1989: madde 5);

- Hukuk, iktisat, maliye, şişletme, muhasebe, bankacılık, kamu yñnetimi ve siyasal bilimler dallarında eğitim veren fakñlte ve yñksekokullardan veya denkliği Yñksekñęretim Kurumunca tasdik edilmiş yabancı yñksekñęretim kurumlarından en az lisans seviyesinde mezun olmak veya diğer ñęretim kurumlarından lisans seviyesinde mezun olmakla beraber bu fıkrada belirtilen bilim dallarından lisansñstñ seviyesinde diploma almış olmak.
- En az üç yıl staj yapmış olmak.
- SMMM sınavını kazanmış olmak. (Vergi inceleme yetkisini almış ve mesleki yeterlilik sınavında başarılı olduktan sonra YMM sınavını vermiş olanlarda, serbest muhasebeci mali mñřavirlik sınavını kazanmış olma şartı aranmaz)
- SMMM ruhsatını almış olmak.

1.4.1.2. Yeminli Mali Mñřavirlik (YMM)

YMM mesleği dñnyada az sayıda uygulaması olan ve ùlkemizde 1989 yılından itibaren 3568 sayılı Kanunla uygulanan, devlet adına tasdik ve inceleme yapabilen bir meslektir (Uçar, 1996: 122). YMM mesleğinin konusu, yetkisi ve gñrev alanları en geniş olan meslek bñlñmñdñr. Diğer meslek mensuplarına verilen hak ve yetkilerle beraber (defter tutma, muhasebe bñrosu açma ve muhasebe bñrolarına ortak olmak hariç) yñnetmeliklerle belirlenen esaslar çerçevesinde mesleğin en ñnemli faaliyeti olan finansal beyan tasdiki yetkisine de sahip bulunmaktadır (Ertaş, 2002: 144).

3568 sayılı kanun gereğince, YMM olabilmek için genel şartların yanında en az 10 yıl SMMM'lik yapmış olmak, YMM sınavını kazanmak ve ruhsat almış olmak gerekmektedir (Bilen, 2008: 19). YMM, kanunda kamu hizmeti sayılmıştır. Meslek, temel olarak vergi beyanlarının tasdik edilmesi ile ilgilidir. Aslında YMM vergicilik kısmı ağır basan bir müessesedir (Canikli, 1996: 57).

Gelir ve Kurumlar Vergisi, Katma Değer Vergisi, Veraset ve İntikal Vergisi, Damga Vergisi, vergi erteleme ve taksitlendirme, teşvik, indirim, yeniden değerlendirme, istisna ve muafiyetlerle ilgili beyanlar ve münferit beyanlar YMM tarafından tasdik olunur (Uçar, 1996: 124).

1.4.2. Muhasebe Meslek Mensubunda Bulunması Gereken Özellikler

Her mesleğin kendine özgü kural ve ilkeleri bulunmakta ve bu meslekleri icra edecek meslek mensuplarında bazı kişisel ve teknik olmak üzere nitelikler aranmaktadır. Profesyonel muhasebeci tanımında yer alan uzman kişi ifadesi muhasebe meslek mensubunda bulunması gereken özellikleri sıralamaktadır (Örten, 2003: 5).

Muhasebe meslek mensubu, muhasebeye ilişkin işlemlere yön vererek kontrol eden, sistemin net, güvenilirlik düzeyi yüksek ve zamanında bilgi üretimi sağlayan, kısacası sistemin işleyişinden sorumlu olan kavramsal anlayış ve analitik ustalığa sahip olan uzman kişidir (Y. Çiftçi ve B. Çiftçi, 2003: 81).

Dünya genelinde profesyonel meslek mensubu olan kişilerin sahip olması gereken özellikler şu şekilde sıralanabilir (Örten, 2003: 5):

- Üniversite Eğitimi,
- Staj Programını Tamamlama,
- Mesleki ve entelektüel olgunluk,
- Uzmanlığı ifade eden mesleki teknik bilgi birikimi ve donanımı,
- Otoritesi ve saygınlığı olan bir mesleki örgüte bağlı olma,
- Yasal sorumluluk,
- Toplumun çıkarlarını en üst düzeyde tutan bir anlayış,
- Kamu ve halk tarafından kabul edilme,
- Sürekli kendini geliştirme

1.4.3. Muhasebe Meslek Mensuplarında Mesleki Yargı

“Yargı” kelime anlamı itibariyle anlama, kıyaslama yapma, analiz etme gibi yöntemlere dayanarak birey, durum veya nesnelerin farklı görüşleri kapsayacak şekilde değerlendirilmesini ifade eden ve sunan bir olgu ya da hükümdür (www.tdk.gov.tr).

Mesleki yargı ise, meslek mensubunun karşılaştığı bir problemi çözme aşamasında karşılaştığı seçenekler arasında tercih yapma veya mesleki standart, ilke veya kuralların uygulamayı şekillendirecek ölçüde olmaması durumunda yapılacakları belirlemeye yönelik gelişen bir süreçtir (Azap, 2012: 42).

Yargıdan mesleki yargıya geçme aşamasında işlem süreci hem daha da uzamakta hem de mesleki olarak bireylerin bilgi, beceri, standart ve sorumlulukları da olaya dahil olmaktadır. Çeşitli alanlarda kullanılan mesleki yargı sistemi muhasebe mesleğinde de kendi standartlarında oluşturulmakta ve kullanılmaktadır. Muhasebe mesleğinde mesleki yargı iki ayrı alanda farklı boyutlarda kullanılmaktadır. Bunlar (Sürmen ve Bayraktar, 2015: 113):

- Muhasebe ve finansal raporlamada mesleki yargı
- Denetim alanında mesleki yargı.

Muhasebe ve finansal raporlamada mesleki yargı muhasebe standartlarına bağlı olarak şekillenmektedir. Muhasebe standartlarının asıl oluşumu bireysel fikir ve yargı yansımasıdır (Dalkılıç, 2008: 3-4). Muhasebe Standartları, deneyimli ve tecrübeli kişiler tarafından oluşturulmuş ilkeler olması nedeniyle mesleki yargıyı oluşturmakta, yetersiz ve tanımlanamayan noktalarda ise mesleki yargı’ ya başvurulmaktadır (Karaoğlan, 2011: 49).

Ülkemizde Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu (TMSK), muhasebe uygulamalarında kullanılmak üzere Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (IFRS)’ nı Türkçe’ ye çevirerek Türkiye Muhasebe Standartları (TMS) / Türkiye Finansal Raporlama Standartları (TFRS)’nı oluşturmuştur (Sürmen ve Bayraktar, 2015: 126).

2011 yılında Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK)'nin kurulmasıyla TMSK standart yapma ve yayma faaliyetlerini KGK'na devretmiştir (Sağlar ve Yüce, 2015: 47).



İKİNCİ BÖLÜM

KÜLTÜR VE KÜLTÜREL AÇIDAN MUHASEBE DEĞERLERİ

2.1. Kültürün Tanımı

“Kültür” Latince bir sözcüktür ve sözcük anlamı; el değmemiş doğanın, insan beyni ve yapıcılığıyla birleşmesi ve insanlara faydalı hale getirilmesidir (İpşiroğlu, 1991: 27).

Kültür kavramı, birbirinden farklı araştırma disiplini ve uygulama alanında kullanılmaktadır. Bu çok yönlülük kültüre birçok değişik yaklaşımı ve kültür tanımlarını getirmiştir. Kültür’ ün anlamı, tanımı yapan bilim dalına göre farklılık göstermektedir. Örneğin antropologlar açısından kültür ile sosyologlar açısından kültür anlamları arasında büyük farklılıklar bulunmaktadır (Karabınar, 2005: 29).

Genel anlamda kültür, insanların evrene bakış açısını, olayları ve şahısları algılama şeklini belirtmektedir ve aynı topluma ait olan kişiler tarafından paylaşılan, kendinden sonraki nesillere aktarılan tutum, davranış, değerlendirme, inanç ve yaşam şekillerini analiz etmeyi sağlayan olgudur (Berberoğlu, 1991: 39).

Kültürel değerler insan yaşamı ile sonlandırılan değerler değildir. Birey belirli bir kültürel ortamda doğar, o ortamda öğrenir ve bu öğrenme sonucunda kendine özgü yorumlar ortaya çıkarır. Kültürün insan hayatında ortaya çıkan bu davranış seviyeleri, zamanla ortaya kültür farklılıklarını çıkarır. Böylelikle üç kültür oluşumundan söz edilir. Bunlar (Erdoğan, 1991: 123):

- Postfigurative (sonradan bellenen): Büyüklerden öğrenilen, tarihte hep var olan, insan hayatı boyunca öğrenilen kültürdür.
- Cofigurative (birlikte-eş zamanlı oluşan): Toplumdaki bireylerin çağdaşları ile beraber gelişip öğrendikleri kültürdür.
- Prefigurative (önceden oluşan): Kişinin hayatının ilerleyen dönemlerde öğrendiği kültürdür.

Sonuç olarak kültür insan beyninin derinliklerinde yer alan bir duygu olmakla beraber, bir grubun üyelerini diğer grubun üyelerinden ayıran, kolektif ve insanın aklında programlanmış düşünme biçimidir (Hofstede, 1983: 75).

2.2. Kültürün Özellikleri

Kültürün özelliklerini ortaya çıkaran tıpkı kültürde olduğu gibi pek çok çalışma bulunmakta ve bunlardan en bilinenleri Kluckhohn ve Murdock tarafından oluşturulmuştur. Bu iki önemli çalışma doğrultusunda kültürün özellikleri aşağıdaki başlıklar altında toplanabilir (Unutkan, 1995: 4).

- Kültür, öğrenilmiş davranışlar topluluğudur (Güvenç, 2002: 101).

İnsanlar dünyaya geldiklerinde herhangi bir kültüre sahip olmazken, kişi önce ailesiyle sonra toplumsallaşma süreci ile bu değeri kazanır. Bu doğrultuda kültür, öğrenilen davranışlardan oluşan bir değerdir (İçli, 2002: 81). Kesinlikle içgüdüsel ve genetik olmayıp, bireyin doğumuyla kendi yaşantısında kazandığı alışkanlıklardır.

- Kültür, toplum üyelerince paylaşılır.

Kültür toplumlardaki insanlar tarafından oluşturulur ve homojen hale getirilir. Bir grubun üyeleri tarafından paylaşılan alışkanlıklar, davranışlar, tutum ve değerler o grubun kültürüdür (Köse vd., 2001: 222-223).

- Kültür tarihidir ve süreklilik arz eder.

Tarihsel açıdan kültürler incelendiğinde kültür kökeni ile toplum kökeninin eş anlama geldiği görülür. İnsanlar gruplar halinde yaşamaya başladıklarından beri kültür var olmuştur ve toplumdan topluma aktarılmıştır (İçli, 2002: 80).

- Kültür ihtiyaç sağlayan ve doyum oluşturmaktadır.

Kültür temel olarak biyolojik ihtiyaçları ve sonradan ortaya çıkan psikolojik ihtiyaçları da büyük ölçüde karşılamaktadır. İnsanlar doyum elde ettiği alışkanlıkları benimsediğinden kültürler doyum sağladıkları süre boyunca kabul edilir niteliktedirler (Güvenç, 2002: 103).

- Kültür simgeseldir.

Kültür için öğrenme yetisi kadar kullanılan dil ve etkileşimde önemlidir. Toplumun simgesel sistemi olan dil, insanları birbirine bağladığı gibi, kültürün gelecek nesillere aktarılmasına yardımcı olur (Köse vd., 2001: 222-223).

- Kültür  r nt l d r.

Kültürler sıradan bir Şekilde oluŐmuŐ değerler değil, bütünleŐmiŐ sistemlerdir. Adetler, değerler, inançlar birbiri ile iliŐkilidir. Bunların herhangi birinde meydana gelen bir değişim diğerlerini de etkiler. Bir kültürün farklı öğeleri çekirdek değerler etrafında birleŐtirilir (İçli, 2002: 83).

- Kültür bir soyutlamadır.

Kültür insanların gözleri önünde var olan somut değerler değil, soyut ve kişilerin zihninde oluşan kavramlardır (Güvenç, 2002: 104).

2.3. Kültürün Kapsamı ve Unsurları

Kültür ile ilgili yapılan araştırmalar ve araştırmacıların kendilerine özgü ortaya çıkardıkları tanımlar onların ortak bir noktada bir araya gelemediklerini göstermektedir. Buna rağmen araştırma yapanların birleŐtiėi tek bir nokta vardır ki, kültürün çeşitli unsurlardan meydana gelmesidir. Kültür hangi biçimde tanımlanırsa tanımlansın, hangi yüzü görünürse görünsün, sonuç itibariyle kültürün birbirinden farklı unsurların birleşimi olduğu hemfikir olduğumuz bir husustur (Erdoğan, 1991: 124).

Genel olarak her kültürde mevcut olan dil, değerler, varsayımlar, normlar, din, inançlar, tutumlar, semboller ve öyküler gibi unsurlar kendi içinde gruplandırıldığında maddi ve manevi unsurlar olmak üzere ikiye ayrılır. Maddi kültür unsurları toplumların teknolojileri ve buna bağlı ortaya çıkana üretim ve tekniklerini ifade ederken, manevi kültür unsurları ise maddi kültür unsurları ile ilişkili olup, toplumun düzenini sağlayan değerler, inançlar, yasalar, gelenekler, görenekler ve ahlak kurallarından oluşmaktadır (Özkalp, 2002: 97).

2.3.1. Maddi Kültür Unsurları

Maddi kültür, teknolojinin, bilimin ve ekonominin ulaşılmak istenen amaçlara yönelik bir araya getirilmesidir. Bir topluluğun teknolojide geldiği nokta, eserleri ve materyalleri maddi kültür olarak gösterilir (Unutkan, 1995: 7-8). Maddi kültürün ayırt edici özelliği insan tarafından elde edilen değer ve kıymetlerle beraber toplumun düzenlediği ekonomik faaliyetleri kapsamasıdır (Erdoğan, 1991: 126).

Teknoloji kültürün somut olan maddi boyutunu oluşturmaktadır. Teknoloji toplum için çeşitli fiziki, sosyal ve psikolojik ortam hazırlamakta ve var olan bu düzen insan yaşantısını etkilemektedir (Şişman, 2002: 4). Teknoloji insan davranışlarında, değerlerde, toplumsal ilişkilerde, örgütsel ve yönetsel süreçlerde bir takım değişiklikler oluşturmakta ve meydana gelen bu değişmeler toplumsal çatışmaları meydana getirmektedir (Şişman, 2002: 4).

2.3.2. Manevi Kültür Unsurları

Manevi kültür unsurları ise maddi kültür unsurlarının tersine insan tarafından oluşturulmamakta, tabii olarak bulunmaktadırlar. Görülebilen kültür unsurları kapsamında değerler, normlar, varsayımlar, inançlar, din, dil, semboller, öyküler ve kahramanlar sayılabilir (Unutkan, 1995: 8).

2.3.2.1. Değerler

Değerler hangi toplumsal davranışın iyi, doğru ve istenilen olduğunu belirten, paylaşan ölçüt ve fikirlerdir. Kültür de insanların paylaştığı değer ve inançlarla başlamaktadır. Geniş anlamda değerler, örgütün gözle görülmeyen öznel kısmını oluşturmaktadır. Değerler kültürü etkilemektedir. lkeler arasında ve toplumlar arasında değer farklılıkları mevcuttur ve bu farklılıkta değerlerin iki farklı ucunu grebilmekle mümkündür. Örneğin insanların iyi ya da kötü olarak değerlendirilmesinin kültürlere göre farklılık göstermesi gibi (Yeşil, 2009: 109). Bazı kültürler insanları iyi olarak değerlendirirken, bazıları ise kötü olarak değerlendirmektedir.

Değerler daha çok mevcut durumu değil, gerçekleşmesi istenilen ideal durumları yansıtmaktadırlar. Bu durumlar ise çoğunlukla dürüstlük, saygınlık, başarı gibi sahip olunmak istenen soyut davranış biçimleridir (Tevrüz, 1996: 91).

2.3.2.2. Normlar

Normlar, bir toplum ve birey kategorisi içinde mevcut olan değerlerdir (Hofstede, 1991: 9). Norm ve değer arasındaki en temel farklılık değerlerin soyut ve genel kavramlardan meydana gelmesi, normların ise belirgin ve yol gösterici olmasıdır.

Her kültürde toplumsal düzeni sağlayan, insanlara yol gösterici olan, doğruyu, yanlış, olumlu ve olumsuz olaylar karşısında var olması gereken kuralları, standartları ve fikirler bütünü oluşturur. Normlar, toplumda ödül ve ceza kavramları ile saklanmaktadır. Yani o toplumun normuna uygun bir davranış ödüllendirilirken, norma uygun olmayan davranış cezalandırılır. Normlar toplumsallaşma süreci içinde öğrenilerek birer alışkanlık haline alırlar (Serpın Doğan, 2012: 22).

2.3.2.3. Varsayımlar

Varsayımlar, bireylerin tutumlarının, günlük hareketlerinin görülebilen sonuçlarını etkileyebilen, bireylerin algı, düşünce, his ve davranışlarını etkileyen en önemli kültürel öğelerden bir tanesidir (Güçlü, 2006: 151-152).

Varsayımlar, toplum içindeki bireylerin beyin haritasını oluşturarak, neye dikkat edilmesi gerektiği, yaşanan olayların ne anlama geldiği, bireylerin karşılaştıkları durumlar karşısında nasıl tepki vereceğini göstermektedir (Schroeder, 2010: 65). Varsayımlar ne kadar çok güçlü bir şekilde benimsenirse değerlere göre zihinde o kadar yer alır. Sonuç olarak varsayımlar ortak değerlere sahip bireylerin bulunduğu toplumlarda değişim aşamalarında güçlü ve önemli karşılama hazırlarlar (Güçlü, 2006: 152).

2.3.2.4. İnançlar

İnançlar, insanların sosyal hayatta karşılaştıkları durumları nasıl anlamlandırdıklarını göstermektedirler (Berberoğlu, 1991: 43). Bireylerin dünü ve bugününün ne olduğuna dair bireysel öğrenmelerden meydana gelmektedir (Tevrüz, 1996: 91).

İnançlar ne kadar çok benzerlik gösterir ve ne kadar çok kişi tarafından biliniyor olursa, toplumsal kültürde o kadar bilindik ve kullanılır nitelikte olur (Unutkan, 1995: 10). İnançlar gelenek, din ve dilin homojen hale gelmesi olarak ifade edilebilir. Bu doğrultuda inançlar kültürün en derin ve soyut yönünü oluşturduğu için kültürün diğer boyutlarına da etki etmektedir (Şişman, 2002: 3).

Bütün toplumlarda maddi kültürü meydana getiren, bir toplumu diğer bir toplumdan ayırt eden kültür inançları mevcuttur. İnançların oluşumunu sağlayan efsaneler ve hikayeler mevcuttur ve bunlar toplumu büyük bir şekilde etkilemektedir (Şahinyan, 2011: 13-14).

2.3.2.5. Din

Kültür unsurları arasında önemli bir yere sahip olan din unsuru, yüzyıllardan beri var olmakta ve her zaman diğer kültür unsurlarının önüne geçmektedir. En ilkelinden en gelişmişine kadar tüm toplumlarda mevcut olan din kavramı, çağlar boyunca büyük değişimler geçirmiş ve toplumlar çok tanrılı dinlerden yavaş yavaş tek tanrılı dinlere geçiş sağlamışlardır (Erdoğan, 1991: 132).

2.3.2.6. Dil

Anlamaların aktarımında kullanılan bir işaret sistemi olarak bilinen dil, kültürün iskeletini oluşturmakta ve dil sayesinde kültür toplum içinde üretilmekte, paylaşılmakta ve aktarılmaktadır (Şişman, 2002: 4).

Kültürün öğrenilmesinde ve dünden bugüne aktarımında dilin katkısı yadsınamaz. Bu doğrultuda dil toplumda madde ve unsur olan her şeyi kapsayan bir başvuru kaynağıdır ve kültürel ve tarihi mirasın nesillere aktarılmasında ve kültürel değişimlerin temelidir (Unutkan, 1995: 8).

2.3.2.7. Semboller

Semboller bireyler için önem ifade eden kelimeler, jestler, ifadeler ve nesnelere bütünü olarak toplum kültürünün göstergesidirler (Hofstede, 1991: 7). Kültür içinde kapsamlı bir yeri olan sembollerin bazen farklı yerlerde farklı anlamlar taşıdıklarını görebiliriz (Şişman, 2002: 4). Bu da kültürün ve kültürü oluşturan unsurların çok yönlülüğünü göstermektedir.

Kültürel semboller değişime uğrayabildiği gibi, bir toplumdan başka bir topluma da geçişi sağlanabilir. Semboller şifrelenmiş özel anlamlar olarak bir toplumun kültürünün en önemli ögesi olmakla beraber toplumun değerlerinin, normlarının tanıtılmasında ve öğretilmesinde etkin bir role sahip olan sosyal bir öğrenme aracıdır (Şişman, 2002: 96).

2.3.2.8. Öyküler ve Kahramanlar

Öyküler, sosyal çevrenin geçmişten öğrendiği ve görerek şahit olduğu olaylardır. Toplumun değerlerini ve normlarını kalıcı kılarak geçmişten bugüne taşınmasını ve bugün paylaşılmasını sağlarlar (Sabuncuoğlu, 2001:35-36).

Kahramanlar ise kendi kişiliklerinde toplumun değerlerini ve sahip olduğu kültürü fiili hale getiren ve uygulayan kişilerdir. Sosyal çevrede herkesin rol olarak gördüğü bu kişiler aynı zamanda her kişiliği temsil edebilir niteliktedirler (Özkalp ve Kirel, 1996: 171).

2.4. Örgüt Kültürü

Literatürde “örgüt kültürü” olgusu genellikle çok boyutlu bir kavram olarak tanımlanmakta ve yapılan tüm tanımlamalar değerler, varsayımlar, normlar ve inançlar gibi kültürü etkileyen öğeler ile birlikte açıklanmaktadır.

2.4.1. Örgüt Tanımı

İnsanoğlu yüzyıllardır gruplar halinde yaşamış; avlanma, yiyecek bulma, barınma, göç etme gibi hayatta kalma ile ilgili faaliyetlerini gruplar halinde hareket ederek gerçekleştirmiştir. Bu sayede tek başlarına gerçekleştiremedikleri birçok işi ortak bir

amaç için birlikte hareket ederek hem daha kolay hem de daha kısa zamanda gerçekleştirmişlerdir (Göçer Akyüz, 2009: 8).

Günümüzde de bu topluluklar modern olarak “örgüt” adı altında ortak bir amacı gerçekleştirmek için birden çok kişinin bir araya gelerek yardımlaşma amacıyla oluşturdukları gruplardır (Hodge vd. , 2003: 10).Ortak bir amaç için bir araya gelen örgütlerde toplum gibi çeşitli kültürleri benimsemişlerdir ve böylelikle örgüt kültürü kavramı ortaya çıkmıştır.

2.4.2. Örgüt Kültürünün Tanımı

Literatürde örgüt kültürü anlamına gelen şirket kültürü, firma kültürü, kurum kültürü, organizasyonel kültür ve işletme kültürü olmak üzere farklı kategorilerde ifadeler bulunmaktadır. Kültür kavramındaki farklı tanımlar örgüt kültüründe de farklı tanımların oluşmasına neden olmuştur (Rızaoğlu ve Ayyıldız, 2008: 8).

Örgüt Kültürü 1800’ lü yıllardan sonra farklı birçok yazar, sosyolog ve bilim adamı tarafından değişik yönlerden ele alınmış ve günümüze kadar gelen süreçte artan bir şekilde incelenmeye devam etmiştir (Çavuş ve Gürdoğan, 2008: 19-20).

Örgüt Kültürü belli bir kurum içinde belli bir zaman çalışarak benimsenen ve aktarılan değerler, inançlar, semboller ve kurallar olmakla beraber örgütün sürdürdüğü bütün faaliyetleri ve örgüt üyelerinin davranışlarını etkileyen varsayımların tamamıdır (Akyüz, 2009: 10). Örgüt Kültürü toplumlardaki kültür farklılığı gibi örgütlerde de değişik biçimlerde şekillenmektedir.

2.4.3. Örgüt Kültürünün Temel Özellikleri

Örgüt kültürü toplumsal kültürde olduğu gibi farklı ifadelerle karşımıza çıksa da temelde bu farklı kavramların bir bileşimi olarak ifade edilmektedir. Hem toplumsal kültürden hem de bireyler tarafından aktarılan farklılıklara rağmen örgüt kültürünün temel özellikleri bazı noktalarda birleşmiş ve temel özellikler ortaya çıkmıştır. Bunlar şu şekilde sıralanabilir (Tevrüz, 1996: 91; Unutkan, 1995: 40; Erol, 1998: 88-89):

- Örgüt Kültürü, örgütün faaliyet de bulunduğu sektör, amaçları, planları, personelin kültür değerleri ve yöneticilerin davranış şekliyle beraber oluştuğundan öğrenilen ve zamanla kazanılan bir olgudur.
- Örgütsel kültür her örgüt için seçilebilir olması gerektiğinden tüm örgüt üyeleri için paylaşılabılır ve dönemden döneme aktarılabilir olmalıdır.
- Örgüt kültürü yazılı ve somut olmamakla beraber örgüt üyeleri arasında anlaşılır bir iletişim ile beraber düşünce biçimlerinde oluşan değerler ve inançlar olarak ortaya çıkmaktadır.
- Sembolik olması ve ifadede kullanılan bazı sembolleri içermesi nedeniyle nesilden nesile aktarılan bir olgudur.
- Örgüt çalışanları ve üyeleri örgütün düzeni, işlerin işleyişi, kendilerinin verimlilik ve motivasyonu için örgüt kültürünü benimsemişlerdir ve kabul gören bir olgu olmuştur.

2.5. Kültürün Boyutları

Muhasebe-Kültür ilişkisini açıklamaya çalışan birçok çalışma yapılmış ve bu çalışmaların çoğunda Geert Hofstede (1983) tarafından ileri sürülen kültürel boyutlar referans alınmıştır. Bu kültürel boyutlar (Hofstede, 1983: 75; Karabınar, 2005: 32):

- 1- Bireycilik-Toplumculuk**
- 2- Güç Mesafesi**
- 3- Erillik-Dişillik**
- 4- Belirsizlikten Kaçınma**

Bu dört boyut yine Hofstede tarafından genişletilmiş ve kültürel boyut sayısı altıya yükselmiştir (Hofstede, 2001: 5-6).

5-Uzun-Kısa Dönemli Zaman Uyumu

6-Hoşgörüyeye Karşı Dirençlilik

Ortaya çıkan bu model kültürel farklılıkların araştırılmasında farklı alanlarda temel olarak kullanılmaya başlanmıştır (Minkov ve Hofstede, 2017: 10).

2.5.1. Hofstede' nin Kültürel Boyutları

Hofstede çalışmasında toplumsal kültürün örgütler üzerinde ne şekilde etki sağladığını araştırmıştır ve toplumsal değerlerin örgütler için sonuçlarını aşağıda açıklanacak boyutlar kapsamında açıklamaktadır (Çakır ve Örucü, 1999: 22; Öztürk, 2015: 19-21).

2.5.1.1. Bireycilik-Toplumculuk

Toplum içindeki bireylerin bazılarının diğer bireylerle aralarındaki ilişkinin ölçüsünü belirler yani bireylerin toplum içindeki davranışlarında kendilerini biz veya ben olarak görme derecelerini tanımlar (Karabınar, 2005: 34). Böylelikle bireyselliğin hakim olduğu toplumlarda bireyler toplumsal ilişkilerinde öncelikle kendi çıkarlarını ön planda tutarken, çoğulculuğun hakim olduğu ve benimsendiği kolektif toplumlarda bireyler toplumsal ilişkilerinde kendi çıkarlarını arka plana atarlar (Karabınar, 2005: 34).

Toplumlarda benimsenen ve sergilenen bireysel davranışlar ile ülke zenginliği arasında doğru orantı söz konusudur (Hofstede, 1983: 79). Böylelikle daha zengin toplumların daha bireyselci olduğu söylenebilir.

Bireysel kültür özelliklerine sahip toplumların muhasebe sistemlerindeki özelliklerde kolektif kültür özelliklerine sahip toplumlardan farklılık göstermektedir. Bireysel kültürlerde muhasebe sisteminin ürettiği muhasebe bilgileri kolektif kültürdeki bilgilerden daha önemli ve dikkate değer olgular olacaktır. Yine kolektif toplumlarda muhasebe mesleği meslek olarak kötü konumlandırılacak ve sonuç olarak da muhasebe sistemi bir alışkanlık olarak görüleceği için alınacak kararlara etkisi hiç olmamakla beraber çok az olacaktır (Karabınar, 2005: 35).

Bireysel kültürlerin toplum üzerindeki olumlu etkisi muhasebeye de olumlu yansıdığı için bireysel toplumlar muhasebe sistemi için olumlu etki yaratmaktadır.

Bireysel toplum kültürüne sahip ülkeler arasında Amerika, Avustralya, İngiltere, Kanada, Yeni Zelanda sayılabilirken, kolektif toplum kültürüne sahip ülkeler

Guatemala, Ekvador, Panama, Venezuela, Kolombiya ve Endonezya sayılabilir (Çakır ve Eğinli, 2010: 182).

2.5.1.2. Güç Mesafesi

Örgüt veya bireylerde gücün eşit olmayan dağılımı ile ilgili olan bu boyut, toplum içerisindeki bireylerin fiziksel ve entelektüel farklılıklarının zamanla somutlaşarak güç ve zenginlik elde etmesi ve toplumda hiyerarşik yapının ortaya çıkmasıyla ilgilidir (Hofstede, 1983: 81).

Güç mesafesi bireylerde ve toplumlarda düşük güç ve yüksek güç olarak karşımıza çıkmaktadır. Düşük güç benimseyen toplum kültürlerine göre gücün neden olduğu toplumsal farklılıkların en aza indirgenmesi gerekirken, yüksek güç benimseyen toplum kültürlerine göre güç benimsenmeli ve kurumsallaşmalıdır (Macit, 2010: 33).

Her iki durumdaki toplum kültürü de, bireyler arasındaki eşitliğin önemi, bireylerin yaşam tarzları ve gelir seviyelerindeki farklılık, hiyerarşik düzene yatkınlık, grup liderlerinin sahip olduğu güç kaynaklarındaki farklılık, karar verme ve katılma gibi durumlar açısından değişken özelliklere sahiptirler (Sığırı ve Tıgılı, 2006: 330).

Güç mesafesinin geniş olduğu toplumlarda yaşayan bireylerin otorite arzusu yüksek ve kendi aralarında emir komuta zinciri söz konusudur. Böylelikle çalışanların yöneticilerine karşı olan bağımlılığı fazla olan merkezi bir sistem oluşur (Meriç ve Akpınar, 2017: 428).

Güç mesafesinin genişliğinin az olduğu toplumlarda ise yönetici ve çalışanların durumları eşittir ve denetim faaliyetini gerçekleştiren personelin az olması sebebiyle örgüt imkanları bireyler arasında ortak paylaşılır (Meriç ve Akpınar, 2017: 428).

Bireysel toplumlarda güç mesafesi dar iken kolektif toplumlarda geniş güç mesafesi mevcuttur ve kültürümüzün güç mesafesinin yapılan çeşitli çalışmalar sonucu geniş olduğu belirlenmiştir (Karabınar, 2005: 35-36).

Farklı ülke kültürlerine bakıldığında da güç mesafesi geniş ülkeler olarak Malezya, Filipinler, Meksika, Venezuela ve Çin görülürken, güç mesafesi dar ülkeler olarak

Avusturya, İsrail, Danimarka, İrlanda ve Norveç görülmektedir (Çakır ve Eğinli, 2010: 181).

2.5.1.3. Erillik-Dişillik

Erillik ve dişillik boyutu bir örgütte kullanımda geçerliliği olan kültürel değerlerin cinsiyetle yani ne kadar erkek ne kadar kadına bağlı olarak farklılaştığını belirtmektedir (Çakır ve Eğinli, 2010: 182). Eril toplumlarda cinsiyete dayalı davranış biçimlerindeki farklılık dişil toplumlara göre daha fazla görülmektedir (Öztürk, 2015: 20).

Eril toplumdaki bireyler atılgan, maddi yönelimli, sert karakterli, yükselme tutkusu fazla olan, egemen olma isteği olan, cesaretli, başarının somut odaklı olduğu davranışlar sergilemekte iken; dişil toplumdaki bireyler ılıman karakterli, sosyal ilişkilerin önemli olduğunu savunan, güçsüzlere yardım eden, sıcak ilişkiler kuran ve affetme eğiliminde olan davranışlar sergilemektedirler (Öztürk, 2015: 20; Sıgır ve Tıgılı, 2006: 330).

Erillik özellikleri fazla olan ülkeler arasında Japonya, Avusturya, Venezuela, İtalya, Meksika yer alırken dişillik özellikleri fazla olan ülkeler arasında İsveç, Norveç, Hollanda, Danimarka ve Finlandiya yer alır (Çakır ve Eğinli, 2010: 182). Ülkemiz de belirtilen çeşitli özellikler kapsamında incelendiğinde dişil özelliklerin kullanıma yansıdığı fakat erillğe daha yatkın olduğu gözlemlenmektedir (Karabınar, 2005: 38).

Erillik özelliklerin hakim olduğu toplumlarda kullanılan Muhasebe sistemlerinde ölçülebilen sonuçlar önemlilik arz etmektedir. Bu kapsamda eril toplumlarda muhasebe sistemleri toplumun sahip olduğu özelliklerinden dolayı sayısal verileri net açıklamaktadır (Karabınar, 2005: 38).

2.5.1.4. Belirsizlikten Kaçınma

Toplumlar da bireylerin sergilemesi gereken davranışlar için iyi ve açık şekilde kurallar ve prosedürler belirlenmelidir (Meriç ve Akpınar, 2017: 428). Belirsizlikten kaçınmanın güçlü veya fazla olduğu toplumlarda bireylerin davranış ve normlarla ilgili katı kurallar mevcut olmakla beraber değişim karşısındaki uyumları neredeyse

yok denecek kadar azdır (Karabınar, 2005: 38). Belirsizlik durumunu sevmeyen bu bireyler her şeyin planladıkları gibi gitmesini ister ve belirsizliğe karşı korku ve kaygı ile cevap verirler ve risk almaktan hoşlanmazlar (Şahinyan, 2011: 36).

Belirsizlikten kaçınmanın düşük olduğu toplumlarda ise bireyler değişim karşısında daha dirençlidirler ve kural ve prosedürlerden hoşlanmayan serbest kararlar alabileceklerini ortamları isterler (Karabınar, 2005: 38). Bu tür bireylerin stres ölçüleri düşük, egosu yüksek olmayan ve karşılaştıkları fikir farklılıklarını benimseyen kişiler oldukları söylenebilir (Çakır ve Eğinli, 2010: 182).

Belirsizlikten kaçınma düzeyi yüksek olan ülkeler Yunanistan, Portekiz, Belçika, Japonya ve Peru sayılabilirken, belirsizlikten kaçınma düzeyi düşük olan ülkeler Danimarka, İsveç, İngiltere, ABD ve Hong Kong sayılabilir (Şahinyan, 2011: 35; Çakır ve Eğinli, 2010: 182).

Muhasebe sistemi özellikleri ile ilişkisi açısından inceleme yapıldığında belirsizlikten kaçınma derecesi yüksek olan toplumlarda olaylar sadece detaylandırılma ile kalınmayacak farklı olaylara uygulanacak kesin kural ve prosedürlerde oluşacaktır (Karabınar, 2005: 37). Düşük olduğu toplumlarda ise muhasebe sistemi daha çok eyleme dönük olacaktır (Karabınar, 2005: 36).

2.5.1.5. Uzun-Kısa Dönemli Zaman Uyumu

Kültürün zaman oryantasyonu ile ilgili olan bu boyutu toplumları uzun dönemli düşünenler ve kısa dönemli düşünenler olarak iki grupta incelenmektedir. Uzun dönemli düşünenler geleceği de kapsayan çalışmalar yaparken, kısa dönemli düşünenler şimdiki ve geçmişini ele alarak çalışmalarını yapmaktadırlar (Macit, 2010: 53).

Uzun dönemli düşünen toplumlarda geçmişe ait değerleri koruma, sabır, bağlılık gibi geçmişe yönelik duygular önemlilik arz etmemekle birlikte, bu tür toplumlarda emeğe karşı büyük bir saygı duyulmakta ve geleceğe yönelik yönetim ile ilgili çeşitli hedefler belirlenmektedir (Newman ve Nollen, 1996: 756).

Kısa dönemli düşünen toplumlarda ise geleneksel değerlere bağlılıkla birlikte geçmişe dönük hareket ve tavırların değeri, saygı ve değişime karşı direnç ön plana çıkmaktadır (Hofstede, 2001:6).

Hofstede' nin geliştirdiği kültürün 4 boyutuna sonradan eklenen iki boyuttan biri olan uzun-kısa dönemli zaman uyumuna göre toplumsal kültürün uzun dönemde karşılaşacağı değişime şüphe ile yaklaşması sonucunda kısa dönemli değerlerle hareket etmesi ve gelecekle ilgili uzun dönemli ve pragmatik yaklaşımları kabul etmesidir (Doğan: 2015: 45).

2.5.1.6. Hoşgörüyeye Karşı Dirençlilik

Kültürleri hoşgörülü ve kısıtlayıcı olarak ayıran bu boyut, zayıf kontrolü hoşgörülü olarak, kuvvetli kontrolü ise kısıtlayıcı olarak tanımlamaktadır. Bireylerin hayattan zevk almalarını sağlayan istek ve arzularını kontrol etmeleri noktasında ortaya çıkan dürtülerin seçimlerini ifade eder (Doğan, 2015: 45). Bireylerin istediklerini serbest bir biçimde karşılayabilmesini hoşgörü ile karşılayan toplum kültürlerinin karşısında sosyal değerlere kısıtlamalar getiren ve bu davranış biçimlerini benimseyen kültürler mevcuttur (Öztürk, 2015: 20).

2.6. Muhasebe-Kültür İlişkisi

Bir ülkede muhasebe bilimine ve muhasebe uygulamalarına yön veren etkenler çeşitli olmakla beraber en önemli etken kültürdür (Karabınar ve Güvenç, 2006: 211). Bir ulusun kültür biçimi muhasebe sisteminin şekillenmesine etki eden önemli faktörlerdendir.

Kültür, muhasebe sistemi olarak adlandırdığımız muhasebe uygulamaları, muhasebe standartları, kanun ve kurullarla birlikte mesleki birliğin şekillenmesine etki eden önemli bir unsurdur (Uşul ve Kıymık, 2010: 127-128). Farklı toplumlardaki bireylerin normları, değerleri ve inançları birbirinden farklı olduğu için, muhasebe anlayışları veya muhasebe sistemine uyumları da birbirinden farklıdır (Kıymık vd. , 2015: 760). Toplumun kendine ait kültürel değerleri kapsamında oluşan ve muhasebeye bağlı olan değerler topluluğuna muhasebe değerleri denmektedir (Karabınar ve Güvenç, 2006: 211).

Toplumların kendilerine ait kültürel özelliklerinin yansımaları boyutunda oluşturulan farklı muhasebe uygulamalarını ortadan kaldırmak için ortak bir sistem oluşturulmuş, benimsenmesi ve uygulanabilirliği imkansız gibi gözükse de küreselleşme gibi çeşitli nedenlerle çoğu ülke tarafından kabul edilmiştir (Meriç ve Akpınar, 2017: 427).

Her ne kadar uygulamada karşılaşılan ortak bir yöntem olsa da bu düzenlemelerin bireylerdeki farklı muhasebe anlayışı ve bakış açıları üzerindeki verimliliği tartışılmaktadır. Kabul edilen muhasebe standartları toplumlar arasındaki kültürel farklılıkları ortadan kaldıramamaktadır (Kıymık vd. , 2015: 760).

2.7. Kültürel Açıdan Muhasebe Değerleri

Değerler ve kültür arasındaki ilişkinin bir bütün olarak düşünülmesi gerektiği gibi muhasebe değerleri ve kültüründe birçok disiplinler arası çalışmaya öncülük olma kapsamında birlikte düşünülmesi gerekir.

Hofstede' nin 6 boyutlu uluslararası kültürel boyutunu, sosyal bilimler alanındaki çeşitli çalışmaları ve uluslararası muhasebe literatüründen elde ettiği bilgileri kullanarak Gray (1988) tarafından toplumsal değerler ve muhasebe değerleri arasında ilişkiyi açıklayan bir model öne sürüldü ve oluşturulan bu model kullanıldığı sosyal alandaki tüm çalışmalarda Hofstede-Gray modeli olarak tanımlandı (Chanchani ve Willett, 2004: 126).

Gray' in çalışması muhasebe biliminin sosyal bilimlerden oluştuğunu ve muhasebe değerlerinin de sosyal değerler kapsamında geliştirildiğini göstermektedir (Karabınar ve Kışlalıoğlu, 2014: 240). Gray' in geliştirdiği bu model muhasebe alt kültür seviyesindeki sosyal değerleri tespit eder (Bekçi ve Bitlisli, 2012: 67). Muhasebe' nin ulusal kültüre ait olan bir alt kültür taşıması özelliği ile oluşturulan değerler muhasebe meslek mensuplarının tutumlarında ve kullandıkları muhasebe uygulamaları üzerinde etkili olacaktır (Karabınar ve Kışlalıoğlu, 2014: 240).

Bir ülkede kullanılan ve uygulanan muhasebe sisteminin o ülkenin kültür yapısıyla ilgili olduğu düşüncesiyle Gray (1988) tarafından geliştirilen ve muhasebe değerleri adı verilen 4 boyut (Profesyonelliğe karşı statükoculuk, Tekdüzeliğe karşı esneklik,

Tutuculuğa karşı iyimserlik, Gizliliğe karşı şeffaflık) aşağıdaki gibi açıklanabilir (Karabınar, 2005: 47-52; Bekçi ve Bitlisli, 2012: 67).

2.7.1. Profesyonelliğe Karşı Statükoculuk

Muhasebe çalışmalarında otoritenin etkisinin araştırıldığı bu boyutta uygulamalarda profesyonel yaklaşımın mı yoksa statükocu yaklaşımın mı hakim olduğu belirlenmeye çalışılmaktadır (Öztürk, 2015: 22).

Profesyonel tutumun yüksek derecede olduğu toplum kültürlerinde muhasebe uygulamaları gerçekleşirken uygulayıcılar kendi kendilerine yetmektedir ve bağımsız davranmaktadırlar (Karabınar, 2005: 49).

Statükoculuk tutumunun var olması yasal kontrolün oluşmasına neden olmakta ve otoriteye bağlı bir kurumun muhasebe uygulamalarına müdahalesi söz konusu olmaktadır (Varıcı ve Özdemir, 2013: 119; Karabınar, 2005: 49). Bu doğrultuda düşük profesyonellik derecesi statükocu tutumu ortaya çıkarmaktadır.

Profesyonelliğin yüksek olması durumunda bunu yasalarla takip etme muhasebe değerleri kapsamında önemlidir (Durmuş ve Güneş, 2017: 85). Profesyonellik düzeyi bireysellik düzeyi ile doğru orantılıdır.

Bireysel toplumlar belirsizlikten kaçınma derecesi yüksek, güç mesafesi yüksek ve muhasebe değerlerinden profesyonellik derecesi yüksek muhasebe iklimine sahiptirler (Karabınar, 2005: 42). Bununla birlikte suçlu kültürler profesyonel tutum sergilerken, çekingen kültürler statükocu muhasebe iklimi yaratabilir (Karabınar, 2005: 49).

2.7.2. Tekdüzeciliğe Karşı Esneklik

Tekdüzeci yaklaşım, farklı dönemlerde muhasebe ile ilgili bilgilerin kıyaslanabilmesi bakımından tek muhasebe sisteminin ve uygulamasının olmasını savunurken, esnek yaklaşım her şirketin kendi durumuna göre uygun gördüğü muhasebe uygulamalarını kullanabilme ve davranış özgürlüğünü savunmaktadır (Karabınar ve Kışlalıoğlu, 2014: 240; Karabınar, 2005: 50).

Esneklik düzeyinde artışın olması muhasebe sistem ve uygulamalarında yeni yöntem ve yaklaşımların ortaya çıkacağını göstermektedir. Tekdüzelik derecesinin yüksek olduğu toplumlar ise profesyonellik açısından düşük olmakla beraber yeni oluşan tüm kuralları kabul etme eğilimindedirler (Karabınar, 2005: 50).

Belirsizlikten kaçınma kültür boyutunun tekdüzelik ile doğru orantılı olduğu sonucuyla belirsizlikten kaçınma davranışında bulunan toplumların muhasebe ikliminin de tekdüzece davranışta bulunması normaldir.

2.7.3. Tutuculuğa Karşı İyimserlik

Muhasebe uygulayıcılarının gelecek ile ilgili karşılaşılabilecekleri belirsiz durumlar karşısındaki davranış biçimlerinin tedbirli ya da tam tersi olaylara müdahale etmeyen ve iyi şekilde tutum sergileyen tavırda olmasıdır (Durmuş ve Güneş, 2017: 86).

İyimser muhasebe sisteminin benimsendiği muhasebe iklimlerinde olaylara karşı pozitif davranışların sergilendiği, özgürlüğün olduğu ve risk almanın söz konusu olduğu tutumlar sergilenmektedir. Tutucu muhasebe sisteminin olduğu muhasebe iklimlerinde ise risk almaktan korkan ve ölçülü ölçüm yöntemlerinin kullanıldığı tutumlar sergilenmektedir (Karabınar, 2005: 50-51). Bu ölçütler dikkate alındığında bu değer risk almaktan çekinen veya çekinmeyen toplumların kullandığı muhasebe metotlarındaki farklılığı ortaya koymaktadır.

Bireyselliği ve erilliği yüksek buna rağmen belirsizlikten kaçınmanın düşük olduğu toplum kültürlerinde muhasebe ikliminde mevcut olan muhasebe değerleri tutucu olmaktadır (Karabınar, 2005: 52).

2.7.4. Gizliliğe Karşı Şeffaflık

Muhasebe bilgi sisteminin raporlama süreci ile ilgili olan bu boyut şirketlerin finansal tablolarının şeffaf ya da gizlilik değerleri kapsamında ne kadarının kamuya beyan edildiğinin belirlenmesidir (Kıymık vd. , 2015: 763; Öztürk, 2015: 22). Gizliliğin yüksek olduğu toplum kültürlerinde finansal bilgilerin kamuoyu ile paylaşımı istenilen sınırlılıkta ve az miktardadır. Şeffaflığın yüksek olduğu toplum

kültürlerinde ise kamuoyuna daha fazla bilgi sunan, açık ve şeffaf raporlar söz konusudur (Öztürk, 2015: 22).

Bilgilerin sunumunda gizlilik ve kısıtlama nedeniyle finansal tablolarda erişilebilir bilgiler az ve yetersiz olacağından değerlendirme süreci olumsuz etkilenecektir. Bu yüzden finansal tabloların içeriği ile muhasebe uygulamalarının içeriğindeki gizlilik arasında olumsuz bir ilişki olduğu belirlenmektedir (Durmuş ve Güneş, 2017: 86).

Muhasebe değeri olarak gizliliğin toplumlarda kültür boyutlarından erillik düzeyi ile arasında olumsuz bir ilişki, belirsizlikten kaçınma ve güç boyutu ile olumlu bir ilişki bulunmaktadır. Erilliğin düşük, belirsizlikten kaçınmanın ve güç mesafesinin yüksek olduğu toplumlarda muhasebe iklimi gizlilik değerini benimsemektedir (Karabınar, 2005: 42-43).

Hofstede tarafından sonradan geliştirilen yeni kültür boyutları da ele alınırsa muhasebe alt kültürlerine yeni değerler dahil olabilir. Yeni geliştirilen boyutlardan uzun- kısa dönemli zaman uyumu boyutu; toplumdaki muhasebe alt kültürünün “normatifiğe karşı pragmatizm” davranış sergilediğini yani mali tablolardaki raporların bilgi doğruluğu ile sağlanan faydayı karşılaştırmayı savunmaktadır (Öztürk, 2015: 23).

Diğer bir yeni boyut olan hoşgörüye karşı dirençlilik ise muhasebe alt kültürünün “yenilikçiliğe karşı gelenekçilik” değerini oluşturmuştur. Bu da bazı toplumdaki muhasebe uygulamalarının yenilikleri yakalayabilecek çalışmalara açık olduğunu, bazılarının ise yeni düşüncelere karşı durduğunu savunmaktadır (Öztürk, 2015: 23).

Muhasebe değerlerinin oluşturduğu muhasebe alt kültürü çeşitli farklılıkları ortaya çıkardığından mali raporlama bu kültürel farklılıklardan olumsuz etkilenmiş ve birbiri ile kıyaslanamayan, tekdüzelikten uzak birçok rapor ortaya çıkmıştır.

2.8. Kültürel Boyutlar ve Muhasebe-Kültür Değerlerinin Muhasebe İklimine Etkisi

Uygulama alanı çok geniş olan muhasebe biliminin kendine özgü tanım, terim, ilke, yasa, kural ve sistemleri mevcuttur. Sahip olduğu bu özellikler muhasebe sisteminin

yaşam alanını oluşturmaktadır. Her sistemin kendini yaşatabileceği kendine özgün özelliklerinin bulunduğu iklimi mevcuttur. Muhasebe sistemi de kendi özelliklerini yansıtılabilmek için içinde bulunduğu toplumun özellikleri ile birlikte kendi “muhasebe iklimi” ortamını oluşturur (Karabınar, 2005: 17; Haftacı ve Zainiguli, 2016: 142).

2.8.1. Muhasebe İklimi Kavramı ve Muhasebe İklimini Etkileyen Faktörler

Muhasebe iklimi dinamik bir iklim olmakla beraber zaman, ülke ve bölümler bakımından farklı özelliklere sahip olduğu için analiz edilebilmesi için statik ortamlar gerekmektedir (Haftacı ve Zainiguli, 2016: 144).

Bir toplumda sosyo-ekonomik yaşamın gerekliliğinden dolayı muhasebe ve muhasebe uygulamalarını ve dolayısıyla muhasebe iklimini etkileyen birçok faktör bulunmaktadır. Bu faktörler arasında kültürel faktörler, uluslararası faktörler, ekonomik faktörler, devlet, işletme yapıları ve muhasebe mesleğinin örgütlenmesi sayılabilir (Karabınar, 2005: 16). Bu faktörler arasında kültürün en önemli ve değişiklikleri en çok etkileyen faktör olduğu kabul görmüş bir olgudur (Karabınar ve Kışlalıoğlu, 2014: 235). Değişik ülkelerin muhasebe sistemleri üzerinde kültürün etkisi son 30 yılda yapılan çalışmalarda sıkça görülmektedir (Askary,2006: 102).

İklim, olguların meydana gelmesi için alan oluşturulması ve bu olguları kapsayan dış faktörlerdir (Haftacı ve Zainiguli, 2016: 144). Muhasebe sistemi ve muhasebe uygulamaları da belirli bir ortamda gerçekleşir ve bu ortamda gerçeklik söz konusu iken muhasebe iklimi muhasebenin çevresindeki tüm sosyal ve ekonomik değişkenlerden etkilenen ve değişik tutum, durum ve faaliyetler sonucu oluşan bir ortamda gerçekleşir (Karabınar ve Kışlalıoğlu, 2014: 235).

Tüm bilimlerde olduğu gibi muhasebe bilimi de içinde bulunduğu iklim ve özelliklerinden etkilenerek şekillenir (Sürmen ve Aygün, 2013: 365). Belirlenen bu özelliklerle beraber ülkelerarası muhasebe sistemlerinin farklılığına dış çevrenin ve kültürün etki ettiği daha açık bir şekilde anlaşılır.

Muhasebe iklimini etkileyen faktörler aşağıdaki gibi sıralanabilir (Karabınar, 2005: 15-28):

- **Siyasi Faktörler:** Bir ülkede benimsenen muhasebe sistemi aynı zamanda o ülkenin içinde bulunduğu siyasi fikirlerden, devletin siyasi istikrarından, ekonomik kalkınmanın ve buna bağlı olarak geliştirilen yasalardan doğrusal bir oranda etkilenmektedir (Haftacı ve Zainiguli, 2016: 145).
- **Hukuki Faktörler:** Muhasebe uygulamalarında olduğu gibi muhasebe ikliminde de yasalar ve kanunlar belirleyici yönde bulunur. Etkin işleyen bir muhasebe sistemi ve bunun gerekliliğinde ortaya çıkan muhasebe iklimi, güçlü ve kapsamlı mevzuatları gerektirir. Hukuki boyutla ortaya çıkan yasalar ve kanunlar muhasebe iklimini hem koruma altına hem de düzen altına alır (Haftacı ve Zainiguli, 2016: 145).
- **Ekonomik Faktörler:** Muhasebe iklimi ülkede ki ekonomik sistemin kapitalist veya sosyalist anlayışı benimsemesine göre farklılık göstermektedir (Karabınar, 2005: 26). Kapitalist ekonomilerde rekabet ön planda olup, nakit akışının da dahil olduğu bilgi üretiminin mevcut bulunduğu muhasebe sistemleri var olmakta ve bilgi kullanıcılarına ve karar alıcılara mali tablolar belirli standartlarda düzenlenip rapor halinde sunulmaktadır (Karabınar, 2005: 27; Haftacı ve Zainiguli, 2016: 145). Tam tersi sosyalist yani Marksist ekonomi anlayışının mevcut olduğu ülkelerde, herşey hükümet kontrolünde gerçekleştiği için bu tür ülkelerde muhasebe iklimi mali tablo açıklanmasını desteklemeyen açıdadır (Karabınar, 2005: 26-27; Haftacı ve Zainiguli, 2016: 145).
- **Eğitim ve Kültürel Faktörler:** Muhasebe meslek mensubunun eğitim düzeyi, bilgi sahipliği, toplumun genel eğitim düzeyi ve en önemlisi toplumsal ve bireysel kültür muhasebe iklimine ve muhasebe uygulayıcılarına büyük ölçüde etki eder (Karabınar, 2005: 27).
- **Bilim ve Teknolojik Faktörler:** Muhasebe sisteminin gelişimi üzerinde tek bir zamanda etkisi olmayan bilim ve teknoloji unsurları zamanla etki sağlamaktadırlar. Örgütlerde üretim sürecinde sağlanan etki gibi muhasebe kayıtlarına bakıldığında maliyet yapılarındaki farklılık ve tüketim seviyelerindeki değişkenlik gözlemlenebilir (Haftacı ve Zainiguli, 2016: 145).

Çeşitli faktörlerden değişik koşullarda etkilenen muhasebe ikliminin anlaşılması muhasebe uygulamaları sürecini nitelendirme ve yorumlama sürecinde olumlu yönde etki sağlamaktadır (Sürmen ve Aygün, 2015: 366).

Muhasebe ikliminin muhasebe etkileri üzerinde yapılan çalışmaların genelindeki temel problem, muhasebe ikliminin oluşumuna neden olan faktörlerin bilinmesi ve muhasebeye olumlu veya olumsuz etkisinin araştırılmasıdır. Bu kapsamda muhasebe biliminin ne ve neye göre değiştiğinin bilinmesi o toplumun muhasebe bilimini ortaya koymaktadır (Haftacı ve Zainiguli, 2016: 146).

2.8.2. Suçlu-Çekingen Kültürler ve Muhasebe

Hofstede' nin kültürel boyutları duygusal açıdan incelendiğinde iki yön ortaya çıkmaktadır; suçlu kültürler ve çekingen kültürler olmak üzere. Suçlu kültürler de bireyselliğin, profesyonelliğin, esnekliğin, iyimserliğin ve şeffaflığın yüksek olduğu muhasebe değerleri mevcutken, çekingen toplum kültürlerinde muhasebe değerleri statükocu, tek düzeci, tutucu ve gizlilik temelli olarak görülmektedir (Karabınar, 2005: 39-40; Velayutham ve Perera, 2004: 52).

Suçlu kültürler çekingen kültürlerle kıyasla beklenmeyen durumlar karşısında hazırlıklı olan ya da böyle durumlarla karşılaştığında kaçınmayan tutumlarda bulunmaktadır. Çekingen kültürlerde ise gizlilik ve tutuculuk özelliğiyle beraber hesaplaşma tutumu az görülmekte ve beklenmedik durumlarda kaçış gözlemlenmektedir (Velayutham ve Perera, 2004: 57).

2.9. Kültürün Raporlama Sürecine Etkisi

Kültürel boyutları aynı düzeyde olayda farklı ülkelerdeki muhasebe uygulamaları ve mali tablo düzenleme ilkeleri benzerlik göstermektedir ve kültür mali tablo düzenleme esasını doğrudan etki etmektedir (Karabınar, 2005: 61-62). Raporlama süreci üzerinde etkili olan en önemli muhasebe kültür değeri tekdüzeciliğe karşı esnekliktir.

Kısa vadede rapor hazırlama ve kamuya sunmada tutucu tavır sergilenmekte, gizliliğin yüksek olduğu toplum kültürlerindeki meslek mensupları da hazırladıkları

finansal tabloları sadece yasal yükümlülüklerinden dolayı belirli sınırdaki bilgilerini kamuoyuna sunarlar.

Kültürlerin benimsediği muhasebe değerlerine göre açıkladıkları finansal tablolardaki bilgiler dönemler ve hesaplar açısından kıyaslanamaz ölçüde olacaktır.

2.10. Türkiye’deki Muhasebe-Kültür Değerleri

Hofstede tarafından geliştirilen kültür boyutları Türkiye’deki kültürel boyutlar ile kıyaslandığında ülkemizde bireysellik derecesi düşük, güç mesafesi yüksek, belirsizlikten kaçınma düzeyi yüksek ve erillik derecesi dünya ortalamasına yakın olarak tespit edilmiştir (Meriç ve Akpınar, 2017: 430).

Türk kültürünün dayanışmayı seven yani kolektivist yapısının ve kontrol sağlama düzeyinin yüksek, güç mesafesinin güçlü, belirsizlikten zorunluluk dışında sürekli kaçınan, dişil fakat erillikçe daha yakın tutumlar sergileyen bir durumda olduğu belirlenmiştir (Karabınar, 2005: 35-38).

Türkiye’deki muhasebe uygulamalarına bakıldığında belirsizlikten kaçınma ve güç mesafesinin yüksek olmasına rağmen yapılan hileli kayıtların fazlaca olması ve bununla birlikte kurumsal yönetim değerlerinin düşük olduğu tespit edilmiştir (Kaya ve Ökten, 2014: 78). Bu tespit doğrultusunda kurumsal yönetim değerlerini artırmak ve muhasebe hilelerini azaltmak ve ortadan kaldırmak için yapılacak çalışmalarda kültürel değerlerin ön planda tutulması gerekmektedir.

Hofstede’ nin geliştirdiği kültür boyutları kapsamında ülkemizin çekingen kültür yapısına sahip olduğu ve çekingen kültürlerin de statükoculuk, tekdüzecilik, tutuculuk ve gizlilik yönünde tutum sergilediği bilinmektedir (Meriç ve Akpınar, 2017: 430).

2.11. Muhasebe-Kültür Değerleriyle İlgili Yapılan Çalışmalar

Bir ülkenin muhasebe sistemini ve uygulamalarını etkileyen birçok önemli çevre faktörü olmasına rağmen, kültürün en etkili ve etken faktör olduğu genel kabul görmüş bir olgudur.

Muhasebe-Kültür Değerleri ile ilgili yapılmış bazı çalışmalar Karabınar ve Kışlalıoğlu (2014) ve Bekçi ve Bitlisli (2012) ‘ den revize edilerek ve bazı ilaveler de yapılarak aşağıda tarih sırasına göre değerlendirilmiştir.

Durmuş ve Güneş (2017) yaptıkları çalışmada, Türkiye’ deki yeminli mali müşavirlerin muhasebe değerlerinin Hofstede-Gray kültürel değerler çerçevesinde analiz edilmesi amaçlanmıştır. Anket alışması uygulanan araştırmanın ana kütlesini Türkiye’ de faal olarak bağımsız denetim ve tasdik hizmetleri yapan yeminli mali müşavirler oluşturmaktadır. 8 Yeminli Mali Müşavirler odasına bağlı 420 YMM’ e 16 sorudan oluşan anket uygulaması yapılmıştır. Elde edilen sonuçlar o güne kadar Kültür- Muhasebe ilişkisini inceleyen çalışmalarla paralellik göstermektedir. Hem muhasebe mesleğinde hem de denetim faaliyetlerinde dünya genelinde yapılan çalışmaların, kuralların, standartların ya da diğer yasal düzenlemelerin ülke kültürünü dikkate almadan belirlenmiş olmasının başarıyı engellediği tespit edilmiştir. Çalışmanın sonucunda anket uygulaması yapılan yeminli mali müşavirlerin Gray’ in dört muhasebe değerine bakış aıllarının profesyonellikten yana, tekdüzelik ve tutuculuğu savunan bununla birlikte şeffaflık ilkesini destekleyen düşüncelerde oldukları belirlenmiştir.

Meriç ve Akpınar (2017) tarafından yapılan çalışmada muhasebe alanındaki gelişmelerin meslek mensuplarının muhasebe- kültür değerlerine etkilerinin araştırılması amaçlanmıştır. Muhasebe meslek mensuplarına toplamda 24 sorudan oluşan anket uygulaması yapılmış ve her sorunun sonuçları yüzde olarak tespit edilmiş ve yorumlanmıştır. Sonuçta, rneklem içerisindeki meslek mensuplarında muhasebe uygulamalarına yön verecek muhasebe-kültür değerlerinin profesyonel, esnek, iyimser ve şeffaflıktan yana olması gerektiği düşüncesinde olduklarını, muhasebe uygulamalarında otoritenin azalmasının ve kendilerini temsil eden kurum ve kuruluşların yön verici olmasını istedikleri ve tekdüzeliğe karşı esneklik muhasebe değerinde esnekliğin ön plana çıktığı görülmektedir. Toplumun kültür yapısının tanımlanması ile ilgili kültürel çalışmalara olan ihtiyaı vurgulayan çalışmada küreselleşmenin etkisiyle toplumun kültür yapısının değişmiş olduğu düşünülmektedir.

Tosunuoğlu ve Yeşilçelebi (2016) tarafından yapılan çalışmada kültürün iç denetim üzerindeki etkisinin muhasebe meslek mensuplarının algıları doğrultusunda değerlendirilmesi amaçlanmıştır. TR90 Bölgesi (Artvin, Giresun, Gümüşhane, Ordu, Rize Ve Trabzon) ‘nde çalışan 153 muhasebe meslek mensubuna anket uygulanmıştır. Analiz sonuçlarına göre kültürün 4 boyutundan sadece belirsizlikten kaçınma boyutu iç denetimi negatif yönde etkilediğinin sonucuna varılmış, diğer boyutlar olan güç mesafesi, bireycilik ve toplumsallığın ise iç denetim üzerinde herhangi bir etkisinin olmadığı tespit edilmiştir.

Öztürk (2015) tarafından yapılan çalışmada, muhasebe uygulama ve yaklaşımlarından tarihi maliyet temelli yaklaşımlar ile uluslararası muhasebe ve finansal raporlama standartları tarafından önerilen cari maliyet temelli yaklaşımlar karşılaştırılarak cari maliyet temelli yaklaşıma yönelimin kültürel açıdan incelenmesi amaçlanmıştır. Çalışmada, birbirinden farklı kültürel değerlere sahip olan ülkelerdeki işletmelerin, ekonomik anlamda ülkeler arasında sınırların kalkması, işletmelerin uluslararası nitelik kazanması ve sermaye piyasalarının dışa aılması gibi gelişmeler doğrultusunda uluslararası platformda karşılaşmakta olduğundan ve yoğun bir rekabet ortamına girildiğinden bahsedilmektedir. Bu yüzden bu işletmelerin, kültürel farklılıklarına rağmen, uluslararası düzeyde rekabet edebilmek için gerekli bilgi düzeyine ulaşabilmek amacıyla, uluslararası muhasebe ve finansal raporlama standartları içerisindeki cari maliyetleri esas alan değerleme yaklaşımlarına doğru zorunlu bir yöneliş gerektiği tespit edilmiştir.

Tetik ve Yelgen (2015) yaptıkları çalışmada, muhasebe uygulayıcılarının UFRS uygulamalarına bakış açılarını ve Türkiye’ de UFRS uygulamalarının kültür- muhasebe değerleri üzerindeki etkisini araştırmışlardır. Araştırma için düzenlenen lek İstanbül ve Antalya’da faaliyet gösteren beş yıldıızlı yerli ve yabancı otellerin muhasebe müdürlerine uygulanmıştır. Yapılan analiz sonucunda muhasebe mesleği gereği hiyerarşik yapının düşük olduğu, belli bir güç mesafesinin bulunmadığı, finansal tablolar üzerinde yasal düzenlemelerin etkisinin bulunduğu tespit edilmiştir.

Kaya ve kten (2014) tarafından yapılan çalışmada, muhasebe hileleri üzerinde kültürün etkisi Hofstede’ in dört kültür boyutu dikkate alınarak incelenmiş ve değerlendirilmiştir. Çalışmada ikincil verilerden faydalanılırken, kültür ile ilgili

veriler Hofstede' in ülkeleri sınıflandırdığı indeksten, muhasebe hilelerinin değerlendirildiği veriler ise Dünya Bankası' nın yayımladığı indeksten elde edilmiştir. Muhasebe hileleri ile kültür arasındaki ilişki incelenirken, kültürel değerlerin göz ardı edilmemesi gerektiğinin vurgulandığı çalışmada, ülkemizde güç aralığı ve belirsizlikten kaçınma boyutunun yüksek olduğu saptanırken, hem muhasebe hileleri hem de kurumsal yönetim değerleri oldukça düşük çıkmıştır. Yapılan bu çalışma kurumsal yönetim anlayışına katkı sağlamak ve kamu otoritelerine yol gösterici olma niteliğindedir.

Varıcı ve Özdemir (2013) , “Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarına Yönelişin Kültür Bağlamında Değerlendirilmesi” adlı çalışmalarında muhasebe ve finansal raporlama alanında UFRS analizini gerçekleştirerek, kültürel değerlerin muhasebe uygulamalarındaki farklılıklarını araştırmışlardır. Çalışmada muhasebe sistemlerindeki farklılıkların UFRS ile ortadan kaldırılmaya çalışıldığının ve istenilen standart durum için kültürel faktörlerin göz ardı edilmemesi gerektiği sonucuna ulaşılmıştır. Çünkü ülkelerin aynı muhasebe sistemlerine sahip olmaları için kültürel faktörlerinin de benzer olması gerekmektedir. Çalışma sonucunda ülkelerin UFRS kullanım düzeylerine göre sınıflandırma yapmak ve bu sınıflandırmayı kültürel açıdan yapılan sınıflandırma ile karşılaştırma yapmanın gerekliliği sonucuna ulaşılmıştır.

Bekçi ve Bitlisli (2012) tarafından yapılan çalışmada, muhasebe meslek mensuplarının muhasebe-kültür değerleri bakımından hangi konumda olduklarının değerlendirilmesi araştırılmıştır. Isparta ilinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarına 16 sorudan oluşan anket uygulaması yapılarak elde edilen sonuçlar istatistiksel açıdan değerlendirilmiştir. Çalışma ile Isparta' da faaliyet gösteren meslek mensuplarının yüksek derecede profesyonellik beklentisi içerisinde oldukları ve mesleki uygulama ve düzenlemelere katılmak istedikleri, tekdüzelikten yana tavır sergiledikleri, kararsızlık boyutuna yakın fakat tutucu tavır sergiledikleri ve şeffaf bir yapı beklentisi içinde fakat gizlilikten vazgeçilmediği sonucuna ulaşılmıştır. Yapılan bu çalışma yapılmış olan diğer benzer çalışmalarla karşılaştırıldığında birbirine paralel sonuçlar elde edilmiş ve kültürün muhasebe sistemlerinin farklılaşmasının bir nedeni olduğu sonucu ortaya çıkmaktadır.

Albuquerque vd. (2011) yaptıkları çalışmada Gray' in öne sürdüğü muhasebe değerlerinin temelinde yapılan uluslararası sınıflandırmada Portekiz' in yerini araştırmayı amaçlamışlardır. Düzenlenen anket formunu 382 muhasebe meslek mensubu üzerinde uygulayarak analiz etmişler ve analiz sonuçlarını yapılan diğer çalışmalarla karşılaştırmışlardır. Çalışma Gray' in ileri sürdüğü az gelişmiş Latin ülkeleri grubunda yer alan Portekiz' in meslek mensuplarının yüksek düzeyde tekdüzelik, tutuculuk, gizlilik ve statükoculuk değerine sahip olduğu hipotezini test etme amaçlı çalışılmıştır. Yapılan araştırmanın sonucuna göre az gelişmiş ülke grubunda yer alan Portekiz' deki meslek mensuplarının statükoculuk ve tekdüzelik değerlerinin kuvvetli, gizlilik ve tutuculuk değerlerinin ise makul seviyede olduğunu tespit etmişlerdir. Sonuç olarak test ettikleri hipotezi reddeden sonuca ulaşmışlardır. Bunun sebebi olarak da Gray' in çalışmasından sonra geçen zamanda Portekiz' in ekonomik, uluslararası ilişkiler gibi boyutlarda gelişmiş olması nedeniyle kültür yapısının değişmiş olması gösterilmiştir. Çalışmaya öneri olarak ülkelerarası sınıflandırmanın ya da kültür değerlerinin yeniden tanımlanması sunulmuştur.

Heidhues ve Patel (2011) yaptıkları çalışmada Almanya' nın muhasebe değerlerine ilişkin bir alan araştırması yapmayı amaçlamışlardır. Çalışmada Gray' in muhasebe değerlerine yönelik olarak metodolojik ve teorik anlamda inceleme yapılmıştır. Araştırmacılar Gray' in çalışmalarını eleştirmeden değerlendirmelerini yapmış ve araştırma sonucunda kültürlerarası muhasebe farklılıklarının yapılan araştırma ve uygulanan eğitimleri büyük oranda etkilediği yorumunu oluşturarak, bundan sonra yapılacak çalışmalarda eleştirilerin oluşmasını ortaya çıkarmışlardır.

Tecimer (2010) yaptığı doktora tez çalışmasında Türkiye' de var olan kültürel yapının muhasebe sistemine ve ülkemizdeki halka açık şirketlerde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının anlayışlarına ne derece etki ettiğini anket çalışması ile tespit etmeye çalışmıştır. Araştırma için oluşturulan anket İstanbul Menkul Kıymetler Borsasına kayıtlı 331 halka açık şirketin 200' üne telefon ile uygulanmıştır. Çalışmanın sonucunda muhasebeciler kendilerini sorumluluk sahibi olarak tutucu, en iyi bildikleri yöntem ve kuralları değiştirmemekten taraf olan tekdüzece olmakla birlikte zaman zaman esnek olmaları gerekliliğini belirtmişlerdir. Yasal düzenlemeler çerçevesinde muhasebeciler şeffaflıktan yana olsalar da belli

dönemlerde gizliliğin olması gerektiğini ve kendilerine olan güven, bağımsız çalışma isteği, başkalarının işlerine karışmaması tavrı ile yüksek bir profesyonellik tutumunda olduklarını göstermektedirler.

Bitlisli (2010) yaptığı yüksek lisans tez çalışmasında toplumların kültürel değerlerinin Uluslararası Muhasebe Standartlarının uyumlaştırılmasını ve ulusal muhasebe sistemlerine etkilerini incelemeyi amaçlamıştır. Araştırmanın ana kütlesini Isparta ili Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odasına kayıtlı Serbest Muhasebeciler ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler oluşturmaktadır. Meslek mensuplarına 18 anket sorusu sorulmuş ve sonuçlar yüzde olarak olduğu gibi yazılmış ve yorumlanmıştır. Araştırma sonucuna göre muhasebe meslek mensupları muhasebe değerleri bakımından profesyonel, tekdüzeci, tutucu ve gizlilik-şeffaflık boyutunda kararsız bir tutum içinde oldukları sonucuna ulaşılmıştır. Bunun sonucu da uluslararası muhasebe standartlarının tekdüzeci, daha iyimser, şeffaflıktan yana bir yapı önermesiyle kıyaslandığında, Türkiye' nin sahip olduğu muhasebe değerleri bakımından uyumlaştırmaya yatkın bir muhasebe değerine sahip olduğunu göstermektedir.

Tecimer ve Karabınar (2009) yaptıkları çalışmada, muhasebe-kültür alanında yapılan çalışmaları belirleyerek kullanılan araştırma yöntemlerini ve araştırma sonuçlarını incelemiştir. Araştırmaların çoğunda mülakat ve anket yönteminin tercih edildiği tespit edilmiştir. Çalışma sonucunda elde edilen bilgilere göre, muhasebe kültürü alanında yapılan çalışmaların teorik altyapısını Hofstede' nin sınıflamasına bağlı olarak Gray tarafından oluşturulan muhasebe-kültür değerlerinin oluşturduğu ve araştırmacıların Gray' in sınıflamasında ki eksiklikleri tespit etmeye çalıştıkları sonucuna varılmıştır.

Karabınar ve Öktem (2008) tarafından yapılan çalışmada, muhasebe kültürü anlamında Türkiye' deki muhasebe ikliminin şeffaflık ve kamuya açıklama boyutları durumu ve bu durumun Basel II sürecinin uygulamaya geçirilmesinde etkisinin ne yönde ve nasıl gelişeceği sorularının yanıtları aranmıştır. Çalışmada istenilen amaca ulaşmak için çeşitli dönemlerde ISO-500 Büyük Firmanın muhasebecilerine, Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odaları Başkanlarına, Mersin, Şanlıurfa, Sakarya ve Karabük illerindeki muhasebe meslek mensuplarına anket uygulaması yapılmıştır.

Anketler sonucunda yapılan analizde, şeffaflık boyutu açısından meslek uygulayıcılarının şeffaflığa yatkın oldukları fakat zorlayıcı düzenlemelere ve genel hatların daha belirgin olması kanısında oldukları anlaşılmıştır. Kamuya bilgi açıklama boyutunda ise resmi düzenlemelerin zorladığı bilgilerin açıklanmasında sıkıntı olmadığı fakat özel bilgilerin açıklanmasında taraftar olmadıkları sonucuna varılmıştır. Basel-II sürecinin kamuya sunulan bilgilerin kapsam ve kalitesinde olumlu yapısal farklılıklar ortaya çıkaracağı öngörülmüştür.

Aktaş (2008) tarafından yapılan yüksek lisans tez çalışmasında Bursa ilinde faaliyette bulunan muhasebe meslek mensuplarının sahip olduğu kültürel değerlerin muhasebe uygulamalarını etkileme derecesi Gray tarafından oluşturulan dört değer üzerinden anket çalışması yapılarak araştırılmıştır. Çalışmanın sonucunda muhasebe meslek mensuplarının bu dört değerde kararsız tutumlarının olduğu sonucuna ulaşılmıştır. İdeal ve mevcut durumu belirlemeye yönelik yapılan anket çalışması sonuçlarına göre meslek mensupları mevcut uygulamalarda gizlilik, statükoculuk, tekdüzelik, tutuculuk gibi değerleri benimserken, beklentilerini belirleyen uygulama sonucunda şeffaflık, profesyonellik, esneklik ve iyimserlik gibi değerleri kabul ettiklerini belirtmişlerdir.

Askary vd. (2008) yaptıkları çalışmada, Arap ülkelerinin kendi arasında muhasebe sistemlerinin bütünlüğü ve tutarlılığı üstünde kültürel değerlerin etkisini araştırmayı amaçlamışlardır. Araştırmada Hofstede-Gray muhasebe-kültür değerlerinin Arap ülkelerindeki muhasebe sistemine uygunluğu değerlendirilmiş ve muhasebe-kültür değerlerinden tekdüzelik boyutunun sisteme uygunluğu belirlenmiştir. Aynı zamanda kültürel faktörlerin Arap Ülkelerinde muhasebe sistemini az da olsa etkilediği ve Suudi Arabistan' daki muhasebe uygulamalarındaki tekdüzeliğin diğer Arap ülkelerine oranla daha az etkili olduğu görülmüştür.

Güvemli (2008) tarafından yapılan doktora tez çalışmasında ulusal kültürlerin ve çokuluslu şirket ihtiyaçları doğrultusunda oluşan uluslararası muhasebenin Türkiye dahil birçok ülkedeki gelişimi incelenmeye çalışılmıştır. Böylece birbirinden farklı muhasebe-kültür değerine sahip olan ülkelerin muhasebe standartları ile ilişkileri ortaya konmuş ve Türkiye' de muhasebe düşüncesinin gelişimine yönelik bir düşünce oluşturma amaçlanmıştır. Sonuç olarak toplumsal kültürdeki gelişmelerin

muhasebe kültürü üzerindeki etkisi tespit edilmiş ve her iki kültürdeki değişimlerin paralel izlenmesi gerektiği sonucuna varılmıştır.

İşgüden (2007) tarafından yapılan yüksek lisans tez çalışmasında Balıkesir’ de faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının sosyal ve kültürel değerlere bakış açıları ile bu değerlerin meslek etiği ilkeleri ve bu ilkelerin uygulanması üzerindeki etkilerine yönelik anket uygulaması yapıp analiz edilerek yorumlanmaya çalışılmıştır. 140 uygulayıcı üzerinde yapılan araştırma sonucunda hem meslek mensuplarının hem de meslek etiği ilkelerinin sosyal ve kültürel değerlerden etkilendiği belirlenmiştir. Çalışma sonucunda kültürel değerler kapsamında meslek mensuplarının tekdüzelikten yana, profesyonelliğe rağmen kontrol amaçlı olarak tutucu oldukları tespit edilmiştir.

Noravesh vd. (2007) yaptıkları çalışmada, İran’ da mevcut muhasebe uygulamaları ile ülkedeki kültürel faktörleri karşılaştırarak bu iki durumun birbirinden etkilenme boyutlarını araştırmayı amaçlamışlardır. Araştırma sonucuna göre ülkenin kültürel değerlerinden muhasebe uygulamalarının etkilenme oranı oldukça yüksek çıkmıştır. Araştırmada elde edilen veriler İran’ ın Gray’ in muhasebe değerlerinin çoğundan etkilenmiş olan bir ülke olduğunu göstermektedir. Araştırmada İran’ da muhasebe sisteminin olağanüstü gelişimi, iktisadi istikrarsızlık, usule uygun olmayan muhasebe yöntem ve tekniklerinin kullanılıyor olması, devletin sahipliği, iyi gelişmiş olan pazarların eksikliği vb. nedenlere bağlı olarak birçok sıkıntıyla karşılaşılmış ve bu sorunların Gray hipotezlerinin desteklenmeme nedenleri olduğu tespit edilmiştir.

Duman (2007) tarafından yapılan yüksek lisans tez çalışmasında İstanbul Sanayi Odası’ nın 2004 yılı verilerine göre Türkiye’ de faaliyet gösteren 500 büyük sanayi kuruluşunun muhasebe sorumlularıyla anket çalışması yapılarak muhasebe değerleri tespit edilmeye çalışılmıştır. Anket sonucu yapılan analizler Gray tarafından oluşturulan dört muhasebe değeri çerçevesinde açıklanmaya çalışılmıştır. Çalışmanın sonucunda muhasebe sorumlularının muhasebe değerlerine bakış açıları profesyonel bir yaklaşımın gerekliliğini savunan, gizlilik-şeffaflık boyutunda kararsız, tekdüzelikten yana ve tutuculuğa karşı iyimserlik boyutunda kararsız oldukları sonucuna ulaşılmıştır.

Karabınar ve Güvenç (2006) yaptıkları çalışmada, İçel ilinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının muhasebe değerlerinin mevcut durum ve ideal durum karşılaştırması ile hangi düzeyde olduğunun araştırılması amaçlanmıştır. Anket yöntemi ile araştırılan durumu ölçen sorular mevcut durum ve ideal durum soruları olmak üzere iki grup olarak düzenlenmiş ve İçel Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odasına kayıtlı 198 kişiye uygulanmış, sonuçlar yüzde olarak olduğu gibi yazılmış ve yorumlanmıştır. Sonuçta, örneklem içerisindeki meslek mensuplarının profesyonel, gizliliği esas alan, tekdüzelikten yana ve tutucu denebilecek bir konumda olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Güvenç (2005) yaptığı yüksek lisans tez çalışmasında muhasebe mesleği ve muhasebe politikalarının oluşturulmasında kültürel değerlerin etkili olduğu varsayımı ile kültürün muhasebe değerlerini ne derecede etkilediği, bu değerlerin kültürel çerçevede ne şekilde biçimlendiğinin açıklanması amaçlanmıştır. Çalışmada çıkan sorunlar dört grupta toplanmıştır. Meslek mensuplarının profesyonelliğini ölçen sorular ile mesleğinde profesyonel davrandıkları, gizliliği ölçen sorular ile gizlilik prensibine uygun davranış sergiledikleri, tutuculuğu ölçen sorular ile daha az tutucu tavır sergiledikleri ve son olarak tekdüzeliği ölçen sorular ile daha az tekdüzeci davranış sergiledikleri sonucuna ulaşılmıştır.

Chanchani ve Willett (2004) yaptıkları çalışmada, Gray' in profesyonellik, tekdüzelik, tutuculuk ve gizlilik değer yapılarından oluşan muhasebe-kültür değerlerinin işlevsel ve deneysel olarak kullanılabilirliğini değerlendirmeye çalışmışlardır. Muhasebe-kültür değerlerini Yeni Zelanda ve Hindistan' da mali tablo kullanan ve hazırlayanların üzerinde ölçmeyi ve analiz sonuçlarını iki ülke arasında karşılaştırma yaparak açıklamayı amaçlamışlardır. Veriler çok değişkenli analize tabi tutulmuştur. Çalışma sonuçları Gray muhasebe değerlerini desteklemektedir. Muhasebe değerlerinden profesyonellik boyutu en belirgin yapı olarak tanımlanmıştır. Gizlilik boyutu mali tabloların temeli olarak tanımlanırken tutuculuk boyutunda uygulayıcılar arasında farklı görüşler ortaya çıkmıştır. Tekdüzelik ve gizlilik boyutunun yapısal olarak önemli olduğu belirlenmiştir. Çalışma sonucunda muhasebe uygulamalarını araştırmada kültürel faktörlerin önemini anlayabilmek için daha fazla nicel araştırma yapılması gerektiği sonucuna ulaşılmıştır.

Baskerville (2003) tarafından yapılan çalışmada Hofstede' nin kültür ile ilgili çalışmalarının çeşitli yönlerden eleştirilmesi açıklanmaya çalışılmıştır. Çalışmada Hofstede' nin kültürel boyutlarının birçok araştırma için temel oluşturmasının yeni çalışmaların olmadığını ve düşüncelerin gelişmediğini gösterdiği gibi antropoloji ve sosyoloji alanlarında da çeşitli eleştirilere neden olduğu belirtilmiştir. Bununla birlikte bu boyutların kültür çalışmalarına faydasının çok olduğu belirtilmiş ve boyutları uygun kullanan araştırmacıların ulus kavramı ve kültürler arası sorunları nasıl çözmesi gerektiğine ve evrenselci yaklaşımın temelinde yatan sorunları dikkate alması gerektiğini vurgulamıştır. Ulusal farklılıklar ile ilgili yapılacak çalışmalar için alternatif boyutların muhasebe sistemine katılması çalışmada önerilmektedir.



ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

KARS-ARDAHAN-IĞDIR İLLERİNDEKİ MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ MUHASEBE-KÜLTÜR DEĞERLERİNİN ÖLÇÜLMESİ

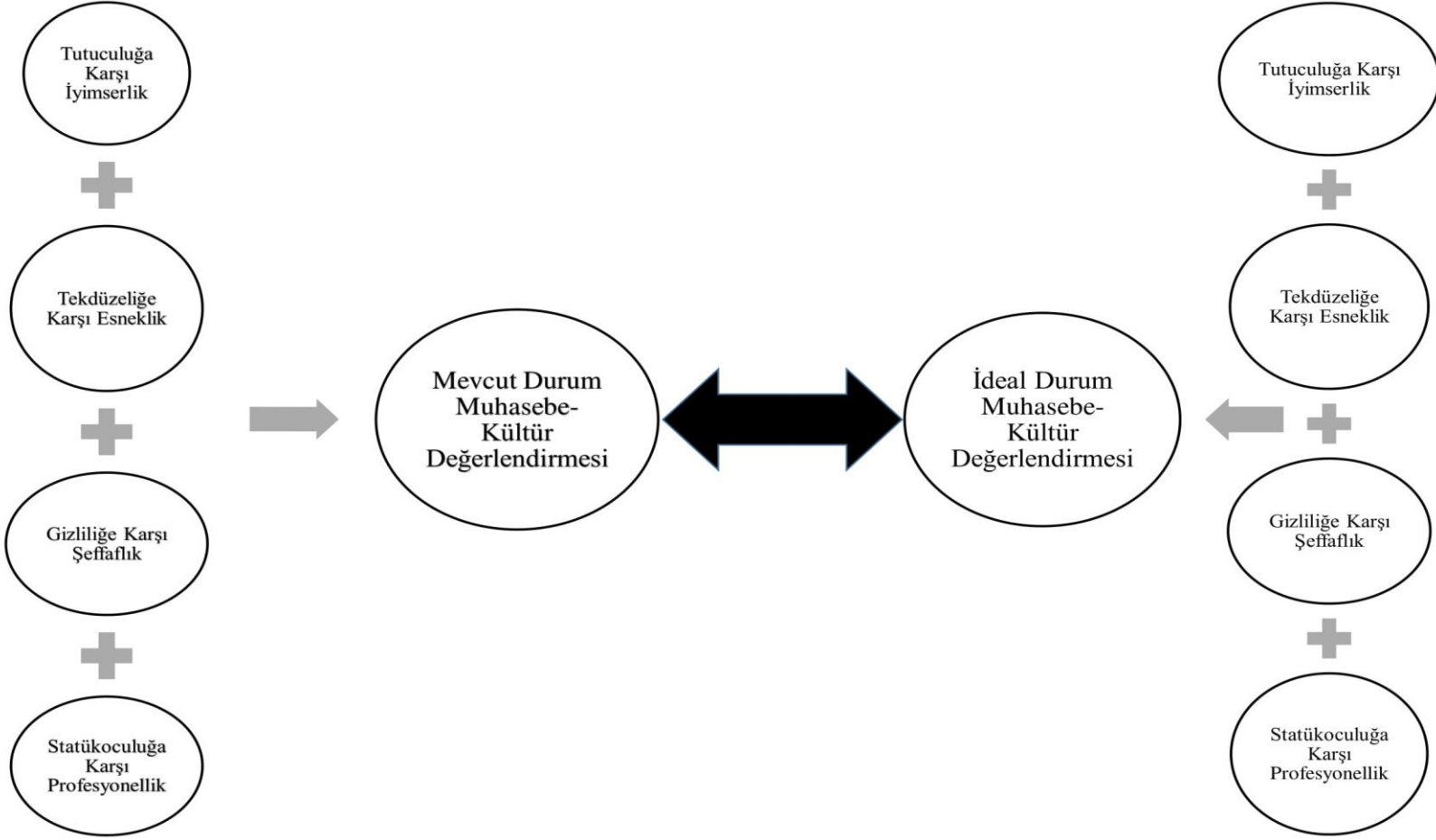
3.1. Araştırmanın Amacı

Bu araştırmanın amacı, muhasebe meslek mensuplarının muhasebe-kültür değerlerinin araştırılarak incelenmesidir. Bu kapsamda Kars, Ardahan ve Iğdır illerinde bu mesleği icra eden kişilerin içerisinde buldukları mevcut durum ve olması gerektiğine inandıkları ideal durum değerlendirmeleri ortalamalar halinde incelenmiştir.

3.2. Araştırmanın Modeli

Araştırmanın model tasarımı oluşturulurken Karasar' ın (2014: 76) “Araştırma amacına uygun ve ekonomik olarak verilerin toplanması ve değerlendirilebilmesi amacıyla gerekli koşulların düzenlenmesi” ve “ideal bir ortamın temsilcisi olup, yalnızca önemli görülen değişkenleri içine alacak şekilde, gerçek durumun özetlenmiş halidir” tanımlamalarından yararlanılmıştır. Bununla birlikte, Karasar (2005: 76) tekil tarama modelini; “değişkenlerin tek tek, tür ya da miktar olarak oluşumlarının belirlenmesi ve evren hakkında genel bir yargıya varmak amacı ile evrenin tümü ya da ondan alınacak bir grup, örnek veya örnekleme üzerinde yapılan taramalardır” şeklinde ifade etmiştir. Bununla birlikte tez çalışmasının araştırma modelini, iki toplumdaki rasgele seçilmiş n_1 ve n_2 bağımsız birimlerde deneme sonuçlarının ortaya konması biçiminde uygulanan düzenler (Özdamar, 2003: 75) ; bir anlamda farklı grupların bağımlı bir değişken açısından karşılaştırılması şeklinde ifade etmek mümkündür (Erkuş, 2014: 81). Elde edilen bu bilgiler ışığında, tez çalışması kapsamında gerçekleştirilen çalışmanın modelini için genel tarama modellerinden tekil tarama modeli benimsenen; ilişkisel araştırma düzenekleri içerisinde ise farklı grupların bir bağımlı değişken açısından karşılaştırılması veya bağımsız iki grup düzeni şeklinde tanımlamak mümkündür. Bu model çerçevesinde tasarlanan tez çalışmasının görsel sunumu **Şekil 1**'de verilmektedir.

Şekil 1. Araştırma Modelinin Görsel Sunumu



Şekil 1’deki model incelendiğinde, araştırmada var olan muhasebe-kültür mevcut ve ideal durum değerlendirmeleri arasında istatistiksel olarak herhangi bir farklılık olup olmadığı incelenecektir. Ayrıca, mevcut ve ideal durumlara bağlı alt boyutlar arasında istatistiksel olarak farklılık olup olmadığı da incelenecektir. Bununla birlikte, mesleki özellik gruplarının muhasebe-kültür mevcut ve ideal durum değişkenleri ve alt boyutlarına yönelik değerlendirmelerinin istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık meydana getirip getirmediği de incelenecektir. Ek olarak, çalışmanın uygulama açısından Kars, Ardahan ve Iğdır bölgesindeki muhasebe meslek mensuplarına yönelik gerçekleştirilmesi, bu araştırmaya özgünlük katmaktadır.

3.3. Araştırmanın Evren ve Örneklemi

Bu araştırmanın evrenini Kars, Ardahan, Iğdır illerinde Kars SMMMO’na bağlı olarak çalışan muhasebe meslek mensupları oluşturmaktadır. Kars SMMMO’ndan alınan bilgiler doğrultusunda bölgedeki toplam meslek mensubu sayısı 123 iken, serbest olarak çalışan meslek mensuplarının sayısı 88’dir. Çalışmada toplam 75 meslek mensubuna Kars SMMMO’nun düzenlemiş olduğu toplantılarda anket uygulaması yapılmıştır.

Araştırma kapsamında “tam sayım yöntemi” ile belirtilen kişilerin tamamına ulaşılmak istenmiştir. Belirli bir amaç doğrultusunda ulaşılmaya çalışılan muhasebe mensuplarına olasılığa dayalı olmayan örnekleme teknikleri içerisinde “kolayda örnekleme” yönteminin kullanılması tercih edilmiştir. Bu kapsamda veriler, araştırma problemlerine cevap vereceğine inanılan kişilere araştırmacının yargısı ile ulaşıldığı amaçsal örnekleme yönteminden yola çıkarak en fazla veriye en kolay ve en ideal şekilde ulaşmayı hedefleyen kolayda örnekleme yöntemi ile birlikte toplanmıştır (Altunışık vd. , 2010: 140; Ural ve Kılıç, 2011: 44-45).

3.4. Araştırmanın Sınırlılıkları

Araştırmada amaçlara uygun olarak geliştirilen 10’u araştırmanın örnekleminde bulunan muhasebe meslek mensuplarının demografik özelliklerini belirlemeye yönelik kapalı uçlu soru, 13’ü mevcut durumu ölçmeye yarayan ve 13’ü ideal durumu ölçmeye yarayan 5’li Likert Ölçeği ile düzenlenen toplam 26 soruluk bir

anket kullanılmıştır. Araştırma bulguları bu anket aracılığıyla toplanan verilerle sınırlıdır.

Araştırmanın kısıtlarından en önemlisi farklılık analizinin yapılabilmesi için gerekli olan meslek mensubu sayısının ve bilgilerinin Ardahan ilinde mevcut bulunmamasıdır. Gruplar arasında sağlıklı bir farklılık testinin yapılabilmesi sayının en az 30 olması istenmektedir.

3.5. Araştırmada Kullanılan Ölçekler

Çalışmada kullanılan anket formu üç bölümden oluşmaktadır. Anket formunun birinci ve ikinci kısmında mevcut ve ideal durumu ölçmeye çalışan iki durumlu ölçek, Gray (1988)' in muhasebe değerlerinin ölçülmesi amacıyla Chanchani ve Willet (2004) tarafından geliştirilmiş, Karabınar (2004) tarafından Türkçeye çevrilerek literatürde ki çalışmalara öncü olmuş ve çalışmamızda kullanılmıştır. Üçüncü bölümde ise demografik ifadelerin yanında mesleğe ilişkin özellikleri saptamaya yönelik ifadeler yer almaktadır.

3.6. Veri Toplama Aracının Geliştirilmesi

Araştırmada veri toplanırken yapılandırılmış anket tekniği tercih edilmiştir. Bu tekniğin tercih edilmesinin nedenleri aşağıda açıklanmıştır (Ural ve Kılıç, 2006: 56):

- Ekonomik bir veri toplama aracı olması,
- Geniş kitlelere ulaşabileceği için daha büyük örnekleme evrene yaklaşmak mümkün olabileceğinden verilerin güvenilirliğinin ve geçerliğinin artması,
- Bireylerin davranışsal, düşünsel, duygusal, inançsal, güdüsel ve algısal özelliklerine ilişkin bilgilerin sağlanması,
- Verilere çok hızlı sürede ulaşma imkânı tanınması sayesinde kısa sürede çeşitli kanallarla örneklem grubuna ulaşıp geriye dönüşün sağlanmasıdır.

Araştırmada kullanılan anket formu üç bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde muhasebe meslek mensuplarının muhasebe-kültür mevcut durum değerlendirmelerini içeren maddeler yer almaktadır. İkinci bölümde muhasebe meslek mensuplarının muhasebe-kültür ideal durum değerlendirmelerine dönük ifadeler yer almaktadır.

Üçüncü bölümde ise demografik ifadelerin yanında mesleğe ilişkin özellikleri saptamaya yönelik ifadeler yer almaktadır.

Birinci bölümde yer alan mevcut durum ölçeği 13 maddeden oluşmakla birlikte ölçeğin güvenirliği 0,726 olarak bulgulanmış ve 5’li Likert ölçeğine göre ‘Tamamen Katılıyorum’(1), ‘Kesinlikle Katılmıyorum’(5) şeklinde düzenlenmiştir. Anketin ikinci bölümünde yer alan ideal durum ölçeği 13 sorudan oluşmakta ve ölçeğin güvenirlik düzeyi 0,700 olarak bulunmuş olup ilgili ifadeler ‘Tamamen Katılıyorum’(1), ‘Kesinlikle Katılmıyorum’(5) aralığında düzenlenmiştir. Anket formunun üçüncü bölümünde yer alan demografik değişkenler içerisinde cinsiyet, medeni durum, eğitim durumu ve aylık kişisel gelir değişkenlerini ölçmek için oluşturulan ifadeler gruplandırılmış şekilde katılımcılara yöneltilirken yaş, meslek ve gelinen şehir değişkenleri açık uçlu olarak sorulmuştur.

3.7. Anketin Uygulanması

Anket uygulaması 25.10.2017 ile 25.11.2017 tarihleri arasında araştırmacı tarafından büyük bölümü Kars SMMMO’ nun düzenlemiş olduğu toplantılara katılarak bir kısmı da yüz yüze görüşülerek katılımcıların gönüllülüğü esas alınarak sadece anketi doldurmak isteyen meslek mensuplarına uygulanmıştır.

3.8. Araştırmanın Hipotezleri

Literatürde muhasebe-kültür değerleri “tutuculuğa karşı iyimserlik”, “tekdüzeliğe karşı esneklik”, “gizliliğe karşı şeffaflık” ve “statükoculuğa karşı profesyonellik” (Gray, 1988) olmak üzere dört boyutta incelenmektedir. Bu bakımdan mevcut durum ile ideal durum farklılığı boyutlar arasında da incelenmiştir. Sonrasında bu iki durum arasında herhangi bir farklılaşmanın olup olmadığı test edilmiştir. Araştırmada ayrıca, iller arasında gerek mevcut durum gerekse de ideal durumun değerlendirmeleri de farklılık testlerine tabii tutulmuştur. Bununla birlikte gerek mevcut durum gerekse de ideal durum değişkenleri; çalışan eleman sayısı, mesleki deneyim süresi ve tahsilat oranı değişkenleri ile de farklılık testlerine tabii tutulmuştur.

Bu amaca ulaşmak için aşağıdaki araştırma soruları test edilecektir:

AS1: Katılımcıların mevcut ve ideal muhasebe-kültür değerlendirmeleri arasında ortalamalar açısından istatistiksel olarak anlamlı bir fark var mıdır?

AS2: “Tutuculuğa karşı iyimserlik” boyutu açısından katılımcıların mevcut ve ideal muhasebe-kültür değerlendirmeleri arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık bulunmakta mıdır?

AS3: “Tekdüzeliğe karşı esneklik” boyutu açısından katılımcıların mevcut ve ideal muhasebe-kültür değerlendirmeleri arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık bulunmakta mıdır?

AS4: “Gizliliğe karşı şeffaflık” boyutu açısından katılımcıların mevcut ve ideal muhasebe-kültür değerlendirmeleri arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık bulunmakta mıdır?

AS5: “Statükoculuğa karşı profesyonellik” boyutu açısından katılımcıların mevcut ve ideal muhasebe-kültür değerlendirmeleri arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık bulunmakta mıdır?

AS6: Faaliyet gösterilen ile göre mevcut durum muhasebe-kültür değerlendirmesi değişkenine verilen ortalamalar istatistiksel olarak anlamlı bir şekilde farklılaşmakta mıdır?

AS7: Faaliyet gösterilen ile göre ideal durum muhasebe-kültür değerlendirmesi değişkenine verilen ortalamalar istatistiksel olarak anlamlı bir şekilde farklılaşmakta mıdır?

AS8: Çalışan eleman sayısına göre mevcut durum muhasebe-kültür değerlendirmesi değişkenine verilen ortalamalar istatistiksel olarak anlamlı bir şekilde farklılaşmakta mıdır?

AS9: Çalışan eleman sayısına göre ideal durum muhasebe-kültür değerlendirmesi değişkenine verilen ortalamalar istatistiksel olarak anlamlı bir şekilde farklılaşmakta mıdır?

AS10: Mesleki deneyim süresine göre mevcut durum muhasebe-kültür değerlendirme değişkenine verilen ortalamalar istatistiksel olarak anlamlı bir şekilde farklılaşmakta mıdır?

AS11: Mesleki deneyim süresine göre ideal durum muhasebe-kültür değerlendirme değişkenine verilen ortalamalar istatistiksel olarak anlamlı bir şekilde farklılaşmakta mıdır?

AS12: Tahsilat oranına göre mevcut durum muhasebe-kültür değerlendirme değişkenine verilen ortalamalar istatistiksel olarak anlamlı bir şekilde farklılaşmakta mıdır?

AS13: Tahsilat oranına göre ideal durum muhasebe-kültür değerlendirme değişkenine verilen ortalamalar istatistiksel olarak anlamlı bir şekilde farklılaşmakta mıdır?

3.9. Değişkenlere Ait Güvenilirlik Analizi

Araştırma kapsamında toplanan veriler analiz edilmeden önce eksik ya da hatalı doldurulan anket formları araştırılmış, sonrasında analize uygun olduğuna karar verilen 75 ankete ait veriler gerekli kodlamalar yapılarak SPSS (Statistical Packet for The Social Science) programına aktararak analize hazır hale getirilmiştir.

Ankette yer alan iki ölçek için kayıp veri analizi yapılmış olup; muhasebe-kültür mevcut durum değerlendirme ölçeğinde en fazla %1,3'lük bir oranda kayıp veri varken, muhasebe-kültür ideal durum değerlendirme ölçeğinde ise hiç kayıp veri bulunmamaktadır. Kayıp verilerde çok önemli ölçüde rastgelelik olduğu tespit edildiğinden, ölçeklerdeki kayıp veriler, ilgili maddenin ortalaması kullanılarak tamamlanmıştır (Kalaycı, 2010: 21-27).

Araştırma kapsamında belirlenen istatistiksel analizlere geçmeden önce 13 maddelik mevcut durum değerlendirme ölçeğinin normal dağılım gösterip göstermediği de test edilmiştir. Bu doğrultuda Kalaycı (2006)'nın ifade ettiği gibi ki-kare normallik yaklaşımı tercih edilmiştir. Bu yaklaşımda hesaplanan Mahalanobis uzaklık ölçülerinin $[1-(\text{Anket.no}-0,5)/n]$ formülü ile Excel programında KİKARETERS

formül değerleri arasındaki korelasyon değerleri incelenmiştir. Sonuç itibariyle 13 maddelik muhasebe-kültür durum değerlendirme leği hesaplanan korelasyon katsayısının (0,965) korelasyon değeri parametre (değişken) sayısını esas alan Normal Olasılık Değeri için Kritik Korelasyon Katsayıları Tablo değerinden (0,882) büyük olduğu görülmüş ve normallik varsayımı karşılanmıştır (Kalaycı, 2006:216).

Araştırmada kullanılan ölçeğin güvenirlik analizi sonucu aşağıda gösterilmektedir. Bu noktada bilinmesi gereken; araştırmada güvenirlik testlerinin ankette yer alan maddelerin birbiri ile olan tutarlılığını ve kullanılan ölçeğin araştırılan soruları ne derece yansıtığının gösterilmesidir (Kalaycı, 2010:403).

Kullanılan leklerin güvenirlik analizi ölçeğin tamamına göre Cronbach Alfa değerlerine bakılarak gerçekleştirilmiştir. Çalışmada 13 maddelik muhasebe-kültür mevcut durum değerlendirme ve 13 maddelik muhasebe-kültür ideal durum değerlendirme ölçekleri birer bütün halinde ve ayrı olarak güvenirlik analizine alınmıştır.

Analiz sonuçları **Tablo 1**'de sunulmuştur. Mevcut durum leğinin tamamı için Cronbach's Alpha katsayısı 0,726 olarak hesaplanırken, ideal durum leğinin tamamı için Cronbach's Alpha katsayısı 0,700 olarak hesaplanmıştır. Cronbach's Alpha katsayısının 0,7' den büyük olması kullanılan ölçeğin güvenilir olduğunu gösterdiğinden çalışmada kullanılan hem mevcut hem de ideal durum leklerinin oldukça güvenilir derecede olduğunu söylemek mümkündür (Kalaycı, 2010:405).

Tablo 1. Muhasebe-Kültür Mevcut ve İdeal Durum Değerlendirme lekleri Güvenirlik Analizi Sonuçları

Muhasebe-Kültür Mevcut Durum Değerlendirme leği	Cronbach's Alpha katsayısı	0,726
	Standardize edilmiş Cronbach's Alpha katsayısı	0,730
Muhasebe-Kültür İdeal Durum Değerlendirme leği	Cronbach's Alpha katsayısı	0,700
	Standardize edilmiş Cronbach's Alpha katsayısı	0,703

3.10. Araştırma Bulgularının Değerlendirilmesi

Araştırma bulguları değerlendirilirken ilk olarak katılımcıların demografik özellikleri açısından (cinsiyet, yaş, eğitim durumu ve medeni durum) frekans analizleri yapılmıştır. Daha sonra katılımcıların mesleki özelliklerine (mükellef sayısı, faaliyet gösterilen il, aylık kişisel gelir, çalışan sayısı, mesleki deneyim süresi, tahsilat oranı) göre frekans analizleri yapılmıştır. Sonrasında araştırma kapsamında cevabı aranan 13 araştırma sorusunun cevapları araştırılmıştır.

3.10.1. Örneklemeye Ait Demografik Göstergelerin Frekans Analizleri

Tez çalışmasında veri toplama süreci sonunda 75 katılımcıdan veri toplanmıştır. Anket formunu yanıtlayan katılımcıların demografik özelliklerinin dağılımı **Tablo 2**'de sunulmuştur. Tablo incelendiğinde; katılımcıların %28'inin kadın, %72'sinin ise erkek olduğu görülmektedir.

Katılımcıların eğitim seviyeleri incelendiğinde lise ve dengi bir okuldan mezun olanların %1,3'lük bir orana, ön lisans mezunu olanların %6,7'lik, lisans mezunu olanların %88'lik bir orana, yüksek lisans mezunu katılımcılarının ise %4'lük bir orana sahip olduğu görülmektedir.

Bunun yanında, yaş aralığı 28-35 arasında olan katılımcıların %9,3'lük, 36-42 yaş aralığında olan katılımcıların %33,3'lük, 43-50 yaş arasında olan katılımcıların %18,7'lik, 51 veya üzeri yaşa sahip olan katılımcıların ise %38,7'lik bir orana sahip olduğu anlaşılmaktadır.

Son olarak araştırmaya katılanların medeni durumu incelendiğinde, %9,3'ünün bekâr, %90,7'sinin evli olduğu anlaşılmaktadır.

Yapılan frekans analizi sonuçlarına göre elde edilen veriler, katılımcıların büyük kısmının erkek, lisans mezunu, 51 yaş ve üzerinde ve evli olduğu sonucuna ulaşmamızı sağlamıştır.

Tablo 2. Katılımcıların Demografik Özelliklerine Göre Dağılımı (n=75)

Değişken	Frekans	Oran%	Değişken	Frekans	Oran%
Cinsiyet			Yaş		
Kadın	21	28,0	28-35 arası	7	9,3
Erkek	54	72,0	36-42 arası	25	33,3
Eğitim Durumu			43-50 arası	14	18,7
Lise ve dengi	1	1,3	51 ve üzeri	29	38,7
Ön Lisans	5	6,7	Medeni durum		
Lisans	66	88,0	Bekâr	7	9,3
Yüksek lisans	3	4,0	Evli	68	90,7

Anket formunda ayrıca katılımcıların mesleki bilgilerine yönelik de ifadeler bulunmaktadır. Katılımcıların mesleki bilgilerine yönelik elde edilen bulgular sonucunda **Tablo 3** oluşturulmuştur.

Tablo 3. Katılımcıların Mesleki Özelliklerine Göre Dağılımı (n=75)

Değişken	Frekans	Oran%	Değişken	Frekans	Oran%
Mükellef Sayısı			Faaliyet Gösterilen İl		
1-25	8	10,7	Kars	32	42,7
26-50	14	18,7	Ardahan	13	17,3
51-75	24	32,0	Iğdır	30	40,0
76 ve üstü	28	37,3	Mesleki Deneyim		
Eksik veri	1	1,3	1 yıldan az	1	1,3
Aylık Kişisel Gelir			1-5 yıl	12	16,0
0-1500 TL	3	4,0	6-11 yıl	15	20,0
1501-3000 TL	8	10,7	12-17 yıl	13	17,3
3001-4500 TL	17	22,7	18-23 yıl	8	10,7
4501-6000 TL	20	26,7	24 yıl ve üzeri	26	34,7
6001 TL ve üzeri	26	34,7	Tahsilat Oranı		
Eksik veri	1	1,3	%40 ve altı	12	16,0
Çalışan Sayısı			%41-50	10	13,3
1-3	51	68,0	%51-60	25	33,3
4-6	21	28,0	%61-70	25	33,3
7-9	3	4,0	%71 ve üzeri	3	4,0

Katılımcıların mesleki özellikleri arasında mükellef sayıları incelendiğinde; 1-25 arasında mükellefe sahip olan katılımcıların %10,7'lik, 26-50 arasında mükellefe sahip olan katılımcıların %18,7'lik, 51-75 arasında mükellefe sahip olan

katılımcıların %32,0'lik, 76 ve üstü mükellef sayısına sahip olan katılımcıların %37,3'lük oranda oldukları görülmektedir. Bir katılımcı ise mükellef sayısını belirtmemiştir.

Mükellef sayılarına göre katılımcılar değerlendirildiğinde mükellef sayılarının fazla olduğu gruplar 51-75 arası ve 76 üzeri olarak belirtilmiştir. Bu sonuca göre meslek mensuplarının büyük bir kısmının mükellef sayılarının 50'nin üzerinde olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Muhasebe meslek mensuplarının aylık kişisel gelirlerine bakıldığında %4'ü 0-1500 TL arasında, %10,7'si 1501-3000 TL arasında, %22,7'si 3001-4500 TL arasında, %26,7'si 4501-6000 TL arasında, %34,7'lik kısmının da 6001 TL veya üzerinde bir kişisel gelire sahip olduğu görülmektedir. Bir katılımcının ise kişisel geliri hakkında bilgi vermediği anlaşılmaktadır.

Kişisel gelirlerini belirten meslek mensuplarının büyük kısmının 6001 TL ve üzerinde gelir sağladığı sonucuna ulaşıldığı, mükellef sayılarının 50 ve üzerinde olduğu sonucuyla desteklenmektedir. 6001 TL ve üzeri gelir sağlayan katılımcıların sayısı fazla olmakla birlikte ortalama gelirleri 3000-6000 TL arasında çıkmaktadır.

Katılımcıların çalışan sayılarına bakıldığında; % 68 katılımcının 1-3 çalışana, %28 katılımcının 4 ile 6 arasında çalışana, %4 katılımcının ise 7 ile 9 arasında çalışana sahip olduğu görülmektedir.

Elde edilen kişisel gelir sonuçlarına göre katılımcıların ortalama kişisel gelir ve mükellef sayılarındaki fazla orana rağmen yanlarında çalıştırdıkları eleman sayılarında aynı doğrultuda artış söz konusu olmamıştır. Bu da bölgedeki kalifiye eleman eksikliğinden kaynaklanabilmektedir. Katılımcıların büyük bir kısmı yanlarında 1-3 arasında eleman çalıştırdıklarını ifade etmişlerdir.

Katılımcıların faaliyet gösterdiği illere bakıldığında Kars'tan %42,7 oranında katılımcıya, Ardahan'dan %17,3 oranında katılımcıya ve Iğdır'dan %40 oranında katılımcıya ulaşılabildiği söylenebilir. Sonuçlar illerin nüfus dağılımı ile orantılı

olarak meslek mensubuna sahip olduğunu göstermekte ve en yüksek meslek mensubunun Kars' ta olduğunu göstermektedir.

Katılımcıların mesleki deneyimleri incelendiğinde 1 yıldan daha az deneyimi olan katılımcı oranının %1,3, 1 ile 5 yıl arasında deneyime sahip olan katılımcı oranının %16 olduğu, deneyim süresi 6-11 yıl arasında olanların oranının %20, 12-17 yıl arasında deneyime sahip olanların oranının %17,3, 18-23 yıl deneyimi olanların oranının %10,7, deneyim süresi 24 yıl ve üzeri olan katılımcı oranının ise %34,7 olduğu görülmektedir. Katılımcıların mesleki deneyimlerine göre 24 yıl ve üzerindeki katılımcı sayısının örneklemin büyük bir kısmını oluşturduğunu ve yeni işe başlayan meslek mensubu sayısının az olduğu görülmektedir. Elde edilen bu sonuç meslek mensuplarının yanında çalıştırdıkları eleman sayısında ki yetersizlikle doğru orantılı olarak bölgede yetişen kalifiye eleman sayısının yetersiz olduğunu göstermektedir.

Katılımcıların tahsilat oranlarına bakıldığında %40 ve altında olan %16, %41-50 orana sahip olan %13,3, %51-60 oran aralığında yer alan %33,3, %61-70 aralığında olan %33,3 ve %71 ve üzeri tahsilat oranına sahip olan katılımcı oranının %4 olduğu görülmektedir. Tahsilat oranları incelendiğinde muhasebe meslek mensuplarının tahsilat yapabilme oranlarının %50 ile %70 arasında olduğu görülmekte ve elde edilen bu verilere göre meslek mensuplarının tahsilat yapma noktasında az da olsa sıkıntı yaşadıklarını ve gelirlerinin ortalama olarak 3000-6000 TL çıkmasına neden olduğu sonucuna ulaşabilmekteyiz.

3.10.2. Katılımcıların Muhasebe-Kültür Değerlendirmelerine İlişkin Bulgular

Katılımcılardan, muhasebe-kültür değerlendirmelerini incelemek üzere düzenlenen 13 maddelik ölçekte yer alan ifadelerin önem düzeylerini 1 ile 5 arasında ("Tamamen Katılıyorum"(1), "Kesinlikle Katılmıyorum"(5)) önce mevcut durumu gözeterek, sonrasında ise olması gerektiğine inandıkları ideal durumu gözeterek puanlamaları istenmiştir. Elde edilen mevcut durum değerlendirme puanları, ilgili literatürden edinilen bilgiler ışığında; "tutuculuğa karşı iyimserlik", "tekdüzeliğe karşı esneklik", "gizliliğe karşı şeffaflık" ve "statükoculuğa karşı profesyonellik" olmak üzere 4 boyut altında toplanmıştır (Gray, 1988).

Değerlendirilmesi istenen 4 boyut 13 araştırma sorusu kapsamında incelenmiştir. İlk olarak incelenmeye çalışılan boyut “Tutuculuğa Karşı İyimserlik” olmuştur. Bu doğrultuda aşağıdaki 3 sorunun cevabına göre muhasebe meslek mensuplarının gelecekle ilgili belirsiz durumlar karşısında tedbirli (tutucu) mi yoksa risk almaktan çekinmeyen (iyimser) durumda olup olmadıkları belirlenmeye çalışılmıştır. Meslek mensuplarının “tutucu” ya da “iyimser” olduğu şu sorularla belirlenmeye çalışılmıştır:

6. Tarihi maliyetler yerine genellikle cari piyasa değeri kullanılmaktadır.
10. Fiyatların yükseldiği dönemlerde duruma uygun stok değerlendirme yöntemleri kullanılmaktadır. (FIFO, Ağırlıklı Ortalama, vb.)
1. Şüpheli durumda kar ve varlıkların değeri düşük gösterilmektedir. (Örneğin; stoklar, menkul kıymetler, alacaklar için karşılık ayrılması)

Bir diğer araştırmaya çalışılan boyut “Tekdüzelğe Karşı Esneklik” olmuştur. Katılımcıların muhasebe uygulamalarında elde ettikleri bilgilerin farklı dönemlerde de karşılaştırılabilme bakımından “tekdüzeci” mi yoksa her farklı durumda kendilerinin uygun gördüğü muhasebe uygulamalarını kullanabilen ve davranış özgürlüğüne sahip olan “esneklik” boyutunda mı oldukları belirlenmeye çalışılmıştır. Aşağıdaki 3 soruya katılımcıların verdikleri cevaplar doğrultusunda buldukları boyut tespit edilmeye çalışılmıştır. 3 araştırma sorusu şu şekildedir:

2. Amortisman kuralları her farklı varlık grubu için Maliye tarafından belirlenmektedir.
11. Mevcut Mali Tablolarda standartlaştırılmış ayrıntılı bilgilerin sayısı yeterlidir.
7. Muhasebe politikaları (stok değerlendirme, amortisman yöntemleri, vb.) bir kere belirlendikten sonra değiştirilmemektedir.

Araştırılan “Gizliliğe Karşı Şeffaflık” boyutunda katılımcıların muhasebe bilgi sisteminin raporlama sürecinde şirketlerin düzenlediği finansal tablolarının “şeffaf” ya da “gizlilik” değerleri kapsamında ne kadarlık kısmının kamuya beyan edildiğinin belirlenmesi amaçlanmıştır. Aşağıdaki 4 soruya katılımcıların verdikleri cevaplar

doğrultusunda buldukları boyut tespit edilmeye çalışılmıştır. 4 araştırma sorusu şu şekildedir:

5.Mali tablolarda asgari düzeyde detaylı bilgiye yer verilmektedir.
8.Şirket yöneticileri ve sahipleri hakkındaki bilgiler mali tablolarda yer almamaktadır.
3.Bilanço ve gelir tablosu işletme yöneticilerinden ziyade kamuoyuna yönelik olarak düzenlenmektedir.
12.Yönetimin işletme ile ilgili tahminleri mali tablolarda yer almaktadır.

Muhasebe uygulamalarında otoritenin etkisinin araştırıldığı “Statükoculuğa Karşı Profesyonellik” boyutunda uygulayıcıların kendi kendilerine yeten ve bağımsız bir tutum sergileyen (profesyonel) durumda mı yoksa yasal kontrolün olduğu (statükocu) durumda mı olduğu belirlenmeye çalışılmıştır. Aşağıdaki 3 soruya katılımcıların verdikleri cevaplar doğrultusunda buldukları boyut tespit edilmeye çalışılmıştır. 3 araştırma sorusu şu şekildedir:

13.Muhasebe meslek mensupları etik standartlara sahiptirler.
4.Muhasebe mesleği ile ilgili düzenlemeler meslek mensuplarının kurduğu kurum ve kuruluşlar tarafından yapılmaktadır.
9.Mali tablolarda hangi bilgilerin yer alacağına muhasebe meslek mensupları karar vermektedirler.

Bu doğrultuda gerçekleştirilen muhasebe-kültür mevcut durum değerlendirmesi boyutlama çalışması **Tablo 4**'te sunulmuştur.

Tablo 4. Muhasebe-Kültür Mevcut Durum Değerlendirmesinin Boyutlandırılması
(n=75)

	Ort.	Std. Sapma	Genel Ort.	Genel Std. Sapma
I. Tutuculuğa Karşı İyimserlik (3 Madde)				
6.Tarihi maliyetler yerine genellikle cari piyasa değeri kullanılmaktadır.	3,9867	,99313	3,7422	,64972
10.Fiyatların yükseldiği dönemlerde duruma uygun stok değerlendirme yöntemleri kullanılmaktadır. (FIFO, Ağırlıklı Ortalama, vb.)	3,9067	,84106		
1.Şüpheli durumda kar ve varlıkların değeri düşük gösterilmektedir. (Örneğin; stoklar, menkul kıymetler, alacaklar için karşılık ayrılması)	3,3333	1,22290		
II. Tekdüzelğe Karşı Esneklik (3 Madde)				
2.Amortisman kuralları her farklı varlık grubu için Maliye tarafından belirlenmektedir.	3,9467	,86826	3,7556	,70035
11.Mevcut Mali Tablolarda standartlaştırılmış ayrıntılı bilgilerin sayısı yeterlidir.	3,8000	,83827		
7.Muhasebe politikaları (stok değerlendirme, amortisman yöntemleri,vb.) bir kere belirlendikten sonra değiştirilmemektedir.	3,5200	1,24510		
III. Gizliliğe Karşı Şeffaflık (4 Madde)				
5.Mali tablolarda asgari düzeyde detaylı bilgiye yer verilmektedir.	4,1622	,61572	3,6305	,63906
8.Şirket yöneticileri ve sahipleri hakkındaki bilgiler mali tablolarda yer almamaktadır.	3,6933	1,18519		
3.Bilanço ve gelir tablosu işletme yöneticilerinden ziyade kamuoyuna yönelik olarak düzenlenmektedir.	3,4800	1,23420		
12.Yönetimin işletme ile ilgili tahminleri mali tablolarda yer almaktadır.	3,1867	1,15891		
IV. Statükoculuğa Karşı Profesyonellik (3 Madde)				
13.Muhasebe meslek mensupları etik standartlara sahiptirler.	4,3733	,92668	3,8133	,83332
4.Muhasebe mesleği ile ilgili düzenlemeler meslek mensuplarının kurduğu kurum ve kuruluşlar tarafından yapılmaktadır.	3,8667	1,04407		
9.Mali tablolarda hangi bilgilerin yer alacağına muhasebe meslek mensupları karar vermektedirler.	3,2000	1,33558		

Tablo 4'teki boyutlar incelendiğinde 3 maddeden oluşan “tutuculuğa karşı iyimserlik” boyutunda en yüksek ortalamaya sahip olan ifadenin “6. Tarihi maliyetler yerine genellikle cari piyasa değeri kullanılmaktadır” (3,98) olduğu görülmektedir. Grup ortalamasının 3,74 olarak belirlendiği boyutta katılımcıların “Katılmıyorum” seçeneğine yakın oranda cevap verdikleri belirlenirken, iyimserlik tutumunu kabul etmeyip, risk almayan, ölçülü ölçüm yöntemlerini kullanan “tutuculuk” boyutunda oldukları tespit edilmiştir. En düşük ortalamaya sahip olan ifadenin “1.Şüpheli durumda kar ve varlıkların değeri düşük gösterilmektedir. (Örneğin; stoklar, menkul kıymetler, alacaklar için karşılık ayrılması)” (3,33) olduğu görülmektedir. Bu ifadeye verilen cevapların katılmıyorum seçeneğine yakın olması da şüpheli durumda katılımcıların “iyimser” tutum sergilediklerini göstermektedir.

3 maddeden oluşan “tekdüzelığe karşı esneklik” boyutunda en yüksek ortalamaya sahip olan ifade “2. Amortisman kuralları her farklı varlık grubu için Maliye tarafından belirlenmektedir” (3,94) şeklindedir. Grup ortalamasının 3,75 olarak belirlendiği bu boyutta katılımcıların yine olumsuzya yakın cevap verdiklerini ve esneklik boyutundan uzak tekdüzen hesap sistemi gereği tekdüzelikten yana oldukları tespit edilmiştir. Bu boyutta grup ortalaması en düşük olarak belirlenen ifade “7.Muhasebe politikaları (stok değerlendirme, amortisman yöntemleri, vb.) bir kere belirlendikten sonra değiştirilmemektedir” (3,52) şeklindedir. Bu da katılımcıların muhasebe politikaları ile ilgili ne tekdüzeci ne de esnek tutum sergilemeyip kararsız tutum sergilediklerini göstermektedir.

4 maddeden oluşan “gizliliğe karşı şeffaflık” boyutunda ise en yüksek ortalamaya sahip olan ifadenin “5. Mali tablolarda asgari düzeyde detaylı bilgiye yer verilmektedir” (4,16) olduğu görülmektedir. Grup ortalamasının 3,63 olarak belirlendiği bu boyutta katılımcılar katılmıyorum seçeneğine yakın cevap vererek raporlama süreci ile ilgili olan bu boyutta şeffaflığa karşı olduklarını ve gizliliği benimsediklerini ifade etmektedirler. Böylelikle katılımcıların bulunduğu toplum kültüründe finansal bilgilerin kamuoyu ile paylaşımı istenilen sınırlılıkta ve az miktardadır. Bu grupta da en az ortalamaya sahip ifade “12.Yönetimin işletme ile ilgili tahminleri mali tablolarda yer almaktadır” (3,18) şeklinde belirlenmiştir. Böylelikle genel olarak gizliliği benimseyen katılımcılar bu ifadeyle kararsız olduklarını belirtmişlerdir.

3 maddeden oluşan “statükoculuğa karşı profesyonellik” boyutunda ise en yüksek ortalamaya sahip olan ifadenin “13. Muhasebe meslek mensupları etik standartlara sahiptirler” (4,37) olduğu görülmektedir. Genel grup ortalaması 3,81 olan bu boyutta katılımcıların “statükocu” tutum sergileyerek yasal kontrolün oluşmasına izin verdiklerini ve otoriteye bağlı bir kurumun muhasebe uygulamalarına müdahale ettiğini belirtmişlerdir. Kendi deneyim ve tecrübelerini değerlendirmek istemediklerini ve mevcut otoriteden memnun olduklarını belirterek profesyonelliği kabul etmemişlerdir. En düşük ortalamaya sahip ifade “9.Mali tablolarda hangi bilgilerin yer alacağına muhasebe meslek mensupları karar vermektedirler” (3,2) şeklinde belirtilerek, Katılıyorum’ a yakın olarak verilen cevaplarla meslek mensupları mali tablolarda hangi bilgilerin yer alacağına kendileri karar vermek istediklerini belirterek, profesyonelliğe yakın tutum sergilemişlerdir.

Sonraki aşamada ise muhasebe-kültür ideal durum değerlendirmesinde yer alan maddeler boyutlar altında bir araya getirilmiştir. Tıpkı mevcut durumda olduğu gibi ideal durumda da aynı gruplar oluşturularak katılımcıların mevcut durumun dışında bulunmak istedikleri boyutlar tespit edilmek amacıyla incelenmiştir. Bu çalışma sonucunda **Tablo 5**’e ulaşılmıştır.

Tablo 5. Muhasebe-Kültür İdeal Durum Değerlendirmesinin Boyutlandırılması
(n=75)

	Ort.	Std. Sapma	Genel Ort.	Genel Std. Sapma
I. Tutuculuğa Karşı İyimserlik (3 Madde)				
10.Fiyatların yükseldiği dönemlerde duruma uygun stok değerleme yöntemleri kullanılmalıdır. (FIFO, Ağırlıklı Ortalama, vb.)	4,0933	,80829	3,6889	,77369
6. Cari piyasa değerinin faydası tarihi maliyetlere göre azdır.	3,9333	1,10690		
1.Şüphe durumunda kar ve varlıkların değeri düşük gösterilmelidir. (Örneğin; stoklar, menkul kıymetler, alacaklar için karşılık ayrılması)	3,0400	1,28862		
II. Tekdüzelğe Karşı Esneklik (3 Madde)				
2.Amortisman kuralları her farklı varlık grubu için Maliye tarafından belirlenmelidir.	3,6267	1,14813	3,5778	,86530
7.Muhasebe politikaları (stok değerleme, amortisman yöntemleri, vb.) bir kere belirlendikten sonra değiştirilmemelidir.	3,5867	1,24220		
11.Mali tablolarda standartlaştırılmış ayrıntılı bilgilerin sayısı artırılmalıdır.	3,5200	1,25590		
III. Gizliliğe Karşı Şeffaflık (4 Madde)				
5.Mali tablolarda asgari düzeyde detaylı bilgiye yer verilmelidir.	4,0133	,89281	3,5033	,61580
3.Bilanço ve gelir tablosu işletme yöneticilerinden ziyade kamuoyuna yönelik olarak düzenlenmelidir.	3,4400	1,31766		
8.Şirket yönetici ve sahipleri hakkındaki bilgiler mali tablolarda yer almamalıdır.	3,3733	1,19428		
12.Yönetimin işletme ile ilgili tahminleri mali tablolarda yer almalıdır.	3,1867	1,18200		
IV. Statükoculuğa Karşı Profesyonellik (3 Madde)				
13.Muhasebe meslek mensupları etik standartları sürdürmelidirler.	4,3867	,97111	3,9467	,76727
4.Muhasebe mesleği ile ilgili düzenlemeler meslek mensuplarının kurduğu kurum ve kuruluşlar tarafından yapılmalıdır.	4,1867	1,07419		
9.Mali tablolarda hangi bilgilerin yer alacağına muhasebe meslek mensupları karar verebilir.	3,2667	1,28750		

Tablo 5'deki ideal durum boyutları incelendiğinde 3 maddeden oluşan “tutuculuğa karşı iyimserlik” boyutunda en yüksek ortalamaya sahip olan ifadenin “10. Fiyatların yükseldiği dönemlerde duruma uygun stok değerlendirme yöntemleri kullanılmalıdır. (FIFO, Ağırlıklı Ortalama, vb.)” (4,09) olduğu görülmektedir. İdeal durumdaki ortalamanın (3,68) olması yine katılımcıların mevcut durumdaki gibi “tutuculuk” boyutunda olduklarını göstermektedir. Yalnız ideal durum mevcut duruma göre biraz daha “iyimserlik” boyutuna yakın bulunmaktadır. Bunun nedeni olarak en düşük ortalamaya sahip olan 1.Şüpheli durumda kar ve varlıkların değeri düşük gösterilmektedir. (Örneğin; stoklar, menkul kıymetler, alacaklar için karşılık ayrılması)” (3,04) ifadesi görülmektedir. Bu ifadeye verilen cevapların katılmıyorum seçeneğine yakın olması da şüpheli durumda katılımcıların daha “iyimser” tutum sergilediklerini göstermektedir. Mevcut ve ideal durum ölçeği “tutuculuğa karşı iyimserlik” boyutunda karşılaştırıldığında anlamlı bir değişiklik bulunmamasıyla beraber her iki durumda da “tutuculuk” benimsenmektedir.

3 maddeden oluşan “tekdüzelğe karşı esneklik” boyutunda en yüksek ortalamaya sahip olan ifade “2. Amortisman kuralları her farklı varlık grubu için Maliye tarafından belirlenmektedir” (3,62) şeklindedir. Bu durum katılımcıların “esnekliğe” karşı tutum sergileyerek “tekdüzelik” boyutunda olduklarını göstermektedir. Yine mevcut duruma göre ideal durum biraz daha bazı durumlarda esnekliğe yakın olduklarını belirtmişlerdir. Bu sonuca en düşük ortalamaya sahip olan ifade “11.Mali tablolarda standartlaştırılmış ayrıntılı bilgilerin sayısı artırılmalıdır” (3,52) ile karar verilebilir. Sonuç olarak “tekdüzelğe karşı esneklik” boyutunda da mevcut ve ideal durum arasında büyük bir fark bulunmayarak her iki durumda da katılımcıların “tekdüzelikten” yana olduğu belirlenmiştir.

4 maddeden oluşan “gizliliğe karşı şeffaflık” boyutunda ise en yüksek ortalamaya sahip olan ifadenin “5. Mali tablolarda asgari düzeyde detaylı bilgiye yer verilmektedir” (4,01) olduğu görülmektedir. Grup ortalamasının 3,50 olarak tespit edildiği bu boyutta katılımcıların kararsız oldukları fakat iki ifadedeki “Katılmıyorum” seçeneğine yakın verilen cevaplar nedeniyle “gizliliğin” benimsendiği sonucuna ulaşılmıştır. En düşük ortalamaya sahip olan ifade “12.Yönetimin işletme ile ilgili tahminleri mali tablolarda yer almalıdır” (3,18) şeklinde tespit edilerek katılımcılar bu ifadeyle şeffaflık boyutuna yakınlıklarını

göstermişlerdir. Genel olarak bu grupta da mevcut durum ve ideal durum arasında bir değişiklik bulunmayıp her iki durumda da katılımcılar uygulamalarda "gizlilik" değerini benimsemektedirler.

3 maddeden oluşan "statükoculuğa karşı profesyonellik" boyutunda ise en yüksek ortalamaya sahip olan ifadenin "13. Muhasebe meslek mensupları etik standartlara sahiptirler" (4,38) olduğu görülmektedir. Genel ortalaması 3,81 olarak bulunan bu boyutun en yüksek ortalamaya sahip olduğu görülmekte ve katılımcıların kesinlikle "statükoculuk" boyutunda olduğunu göstermektedir. En düşük ortalamaya sahip ifade "9.Mali tablolarda hangi bilgilerin yer alacağına muhasebe meslek mensupları karar verebilir" şeklinde tespit edilerek, mali tablolar ile karar verme durumunda katılımcıların "profesyonellik" boyutuna yakın oldukları belirlenmiştir. "Statükoculuğa Karşı Profesyonellik" boyutunda katılımcıların hem mevcut hem de ideal durumda otoritenin bir kuruma bağlı olarak sağlanması gerekliliği savunularak kendi mesleki tecrübeleri ve deneyimleri göz ardı edilmektedir.

Her iki boyutlama tablosu incelendiğinde özellikle "statükoculuğa karşı profesyonellik" boyutunun gerek mevcut durum gerekse de ideal durum değerlendirmelerinin birbiri ile örtüştüğü görülmektedir. Bunun yanında tam manada olmasa da görece olarak "gizliliğe karşı şeffaflık" boyutunun da mevcut ve ideal durumlarının birbiri ile örtüştüğünü söylemek mümkündür.

3.9.3. Araştırma Sorularının Test Edilmesi

Tez çalışması kapsamında belirlenen amaçlar doğrultusunda ortaya konan araştırma soruları eşleştirilmiş t-testi, tek ve çift yönlü ANOVA ile test edilmiştir. Bu doğrultuda katılımcıların mevcut ve ideal durum değerlendirmeleri hem bütün halinde hem de alt boyutlar halinde birbirinden farklılık gösterip göstermediği test edilmiştir.

Ayrıca, iller arasında gerek mevcut durum gerekse de ideal durumun değerlendirmeleri de farklılık testlerine tabii tutulmuştur. Bunun yanında gerek mevcut durum gerekse de ideal durum değişkenleri; çalışan eleman sayısı, mesleki deneyim süresi ve tahsilât oranı değişkenleri ile de farklılık testlerine tabii tutulmuştur.

Analizler gerçekleştirilirken muhasebe-kültür alt boyutları olan; tutuculuğa karşı iyimserlik, tekdüzeliğe karşı esneklik, gizliliğe karşı şeffaflık ve statükoculuğa karşı profesyonellik boyutları da her bir analize dâhil edilmiştir.

Araştırma sorularının test edilmesi kapsamında ilk analiz mevcut ve ideal muhasebe-kültür değerlendirmeleri ve alt boyutları arasında ortalamalar arasında bir farklılığın olup olmadığının test edilmesidir. **Tablo 6**'da belirtilen bu farklılıklar incelenmiştir. Tablodaki *p-değerleri* incelendiğinde, mevcut ve ideal durum ortalamaları arasında genel anlamda bir farklılık olmadığı görülmektedir. Benzer şekilde alt boyutlar arasındaki değerler incelendiğinde yine herhangi bir farklılığın olmadığı görülmüştür.

Buradan hareketle bu araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının mevcut durum değerlendirmeleri ile olması gerektiğine inandıkları ideal durum değerlendirmeleri arasında eşleştirilmiş t-testi sonuçlarına göre herhangi bir farklılık olmadığı ($p < 0,05$), görece olarak benzeştiği çıkarımına ulaşılmıştır. Başka bir deyişle, katılımcıların mevcut durum değerlendirmelerinin ideallerine yakın olduğu söylenebilir.

Tablo 6. Katılımcıların Muhasebe-Kültür Mevcut ve İdeal Durum Değerlendirmelerinin ve Alt Boyutlarının Karşılaştırılması (n=75)

Değişkenler	Ort. Farkı	Std. Sapma	t-değeri	p-değeri
MTKİ - İTKİ	,05333	,87171	,530	,598
MTKE - İTKE	,17778	,83168	1,851	,068
MGKŞ - İGKŞ	,12721	,58501	1,883	,064
MSKP - İSKP	-,13333	,67562	-1,709	,092
GEN.MEVCUT.DUR. – GEN.İDEAL.DUR.	,06170	,43585	1,226	,224
MTKİ: Mevcut Tutuculuğa Karşı İyimserlik MTKE: Mevcut Tekdüzelige Karşı Esneklik MGKŞ: Mevcut Gizliliğe Karşı Şeffaflık MSKP: Mevcut Statükoculuğa Karşı Profesyonellik GEN.MEVCUT.DUR.: Genel Mevcut Durum			İTKİ: İdeal Tutuculuğa Karşı İyimserlik İTKE: İdeal Tekdüzelige Karşı Esneklik İGKŞ: İdeal Gizliliğe Karşı Şeffaflık İSKP: İdeal Statükoculuğa Karşı Profesyonellik GEN.İDEAL.DUR.: Genel İdeal Durum	

Eşleştirilmiş t-testi analizi ile tez kapsamında yanıtı aranan ilk 5 araştırma sorusunun yanıtı verilmiştir. Maddeler halinde şu şekilde ifade edilebilir.

AS1: Katılımcıların mevcut ve ideal muhasebe-kültür değerlendirmeleri arasında ortalamalar açısından istatistiksel olarak anlamlı bir fark var mıdır?

Yanıt1: Katılımcıların mevcut ve ideal muhasebe-kültür değerlendirmeleri arasında ortalamalar açısından istatistiksel olarak anlamlı bir fark yoktur.

AS2: Tutuculuğa karşı iyimserlik boyutu açısından katılımcıların mevcut ve ideal muhasebe-kültür değerlendirmeleri arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık bulunmakta mıdır?

Yanıt2: Tutuculuğa karşı iyimserlik boyutu açısından katılımcıların mevcut ve ideal muhasebe-kültür değerlendirmeleri arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır.

AS3: Tekdüzelige karşı esneklik boyutu açısından katılımcıların mevcut ve ideal muhasebe-kültür değerlendirmeleri arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık bulunmakta mıdır?

Yanıt3: Tekdüzelige karşı esneklik boyutu açısından katılımcıların mevcut ve ideal muhasebe-kültür değerlendirmeleri arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır.

AS4: Gizliliğe karşı şeffaflık boyutu açısından katılımcıların mevcut ve ideal muhasebe-kültür değerlendirmeleri arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık bulunmakta mıdır?

Yanıt4: Gizliliğe karşı şeffaflık boyutu açısından katılımcıların mevcut ve ideal muhasebe-kültür değerlendirmeleri arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır.

AS5: Statükoculuğa karşı profesyonellik boyutu açısından katılımcıların mevcut ve ideal muhasebe-kültür değerlendirmeleri arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık bulunmakta mıdır?

Yanıt5: Statükoculuğa karşı profesyonellik boyutu açısından katılımcıların mevcut ve ideal muhasebe-kültür değerlendirmeleri arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır.

Araştırma sorularının test edilmesi kapsamında ikinci analiz faaliyet gösterilen ile göre muhasebe-kültür mevcut durum değerlendirmesi ve alt boyutlarına yönelik gruplar arasında ortalamaların farklılık gösterip göstermediğinin test edilmesidir.

Gerçekleştirilen ANOVA sonucunda **Tablo 7** oluşturulmuştur. Ortalamalar ve uygulanan ANOVA sonuçları incelendiğinde, p-değerlerinin 0,05 anlamlılık düzeyinin altında olduğu iki boyutun (Tekdüzelige Karşı Esneklik ve Mevcut Gizliliğe Karşı Şeffaflık) iller bazında anlamlı farklılığa sahip olduğu görülmektedir. Ayrıca, katılımcıların genel anlamda mevcut muhasebe-kültür değerlendirmelerinin iller arasında farklı ortalamalara sahip olduğu da söylenebilir.

Tablo 7. Katılımcıların Çalıştıkları İle Göre Muhasebe-Kültür Mevcut Durum Değerlendirmelerinin ve Alt Boyutlarının Karşılaştırılması (n=75)

Değişken	Faaliyet Gösterdiğiniz İl	Faaliyet Gösterdiğiniz İl	İki il arası	İller Arası
			p-değeri	p-değeri
MTKİ	Kars	Ardahan	,988	,098
		Iğdır	,045*	
	Ardahan	Kars	,988	
		Iğdır	,127	
	Iğdır	Kars	,045*	
		Ardahan	,127	
MTKE	Kars	Ardahan	,018*	,004*
		Iğdır	,002*	
	Ardahan	Kars	,018*	
		Iğdır	,941	
	Iğdır	Kars	,002*	
		Ardahan	,941	
MGKŞ	Kars	Ardahan	,345	,039*
		Iğdır	,011*	
	Ardahan	Kars	,345	
		Iğdır	,296	
	Iğdır	Kars	,011*	
		Ardahan	,296	
MSKP	Kars	Ardahan	,263	,248
		Iğdır	,118	
	Ardahan	Kars	,263	
		Iğdır	,926	
	Iğdır	Kars	,118	
		Ardahan	,926	
GEN.MEVCUT.DUR.	Kars	Ardahan	,116	,006*
		Iğdır	,002*	
	Ardahan	Kars	,116	
		Iğdır	,347	
	Iğdır	Kars	,002*	
		Ardahan	,347	

* p-değeri %5 düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı

Gerçekleştirilen ANOVA ile tez kapsamında yanıtı aranan 6. araştırma sorusu da yanıtlanmıştır.

AS6: Faaliyet gösterilen ile göre mevcut durum muhasebe-kültür değerlendirmesi değişkenine verilen ortalamalar istatistiksel olarak anlamlı bir şekilde farklılaşmakta mıdır?

Yanıt6: Faaliyet gösterilen ile göre mevcut durum muhasebe-kültür değerlendirmesi değişkenine verilen ortalamalar istatistiksel olarak anlamlı bir şekilde farklılaşmaktadır.

Katılımcıların buldukları ile göre mevcut durum ölçeğinde farklılık gösterdikleri tespit edilmiştir. Elde edilen sonuçlara göre ilk farklılık “mevcut tekdüzeciliğe karşı esneklik” boyutunda belirlenmiştir [$p=0,004$; ($p<0,05$)]. Belirlenen farklılığın hangi iller arasındaki ilişkiden kaynaklandığına bakıldığında Kars-Ardahan [$p=0,018$; ($p<0,05$)] ve Kars-Iğdır [$p=0,002$; ($p<0,05$)] değerlerine ulaşılarak “tekdüzeliğe karşı esneklik” boyutundaki farklılığın Kars ilindeki tekdüzeliğe bakışın Ardahan ve Iğdır illerinden daha pozitif olduğu görülmektedir.

MGKŞ boyutunda elde edilen sonuçlarda [$p=0,039$; ($p<0,05$)] farklılığın olduğunu göstermektedir. İllerin hangisinden kaynaklandığını tespit etmek için yapılan değerlendirmede Kars-Iğdır [$p=0,011$; ($p<0,05$)] arasındaki farklılık tespit edilerek Kars ilindeki katılımcıların Iğdır’ a ve Ardahan’ a göre gizlilik tutumunun ön planda olduğu belirlenmiştir.

Genel Mevcut Durumda elde edilen farklılaşma [$p=0,006$; ($p<0,05$)] şeklinde elde edilerek, farklılaşmaya neden olan il Kars- Iğdır [$p=0,002$; ($p<0,05$)] şeklinde olup, Kars ilindeki muhasebe meslek mensuplarının Ardahan ve Iğdır illerine oranla daha fazla olarak belirlenmiştir.

Araştırma sorularının test edilmesi kapsamında üçüncü analiz faaliyet gösterilen ile göre muhasebe-kültür ideal durum değerlendirmesi ve alt boyutlarına yönelik gruplar arasında ortalamaların farklılık gösterip göstermediğinin test edilmesidir.

Gerçekleştirilen ANOVA sonucunda **Tablo 8** oluşturulmuştur. Ortalamalar ve uygulanan ANOVA sonuçları incelendiğinde, *p-değerlerinin* 0,05 anlamlılık düzeyinin altında olduğu iki boyutun (Tutuculuğa Karşı İyimserlik ve Tekdüzeliğe Karşı Esneklik) iller bazında anlamlı farklılığa sahip olduğu görülmektedir. Ayrıca,

katılımcıların genel anlamda ideal muhasebe-kültür değerlendirmelerinin iller arasında farklı ortalamalara sahip olduğu da söylenebilir.

Tablo 8. Katılımcıların Çalıştıkları İle Göre Muhasebe-Kültür İdeal Durum Değerlendirmelerinin ve Alt Boyutlarının Karşılaştırılması (n=75)

Değişken	Faaliyet Gösterdiğiniz İl	Faaliyet Gösterdiğiniz İl	İki İl Arası	İller Arası
			p-değeri	p-değeri
İTKİ	Kars	Ardahan	,074	,003*
		Iğdır	,001*	
	Ardahan	Kars	,074	
		Iğdır	,381	
	Iğdır	Kars	,001*	
		Ardahan	,381	
İTKE	Kars	Ardahan	,006*	,003*
		Iğdır	,003*	
	Ardahan	Kars	,006*	
		Iğdır	,635	
	Iğdır	Kars	,003*	
		Ardahan	,635	
İGKŞ	Kars	Ardahan	,232	,144
		Iğdır	,058	
	Ardahan	Kars	,232	
		Iğdır	,781	
	Iğdır	Kars	,058	
		Ardahan	,781	
İSKP	Kars	Ardahan	,527	,060
		Iğdır	,019*	
	Ardahan	Kars	,527	
		Iğdır	,231	
	Iğdır	Kars	,019*	
		Ardahan	,231	
GEN.İDEAL.DUR.	Kars	Ardahan	,020*	,001*
		Iğdır	,000*	
	Ardahan	Kars	,020*	
		Iğdır	,516	
	Iğdır	Kars	,000*	
		Ardahan	,516	

* p-değeri %5 düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı

Gerçekleştirilen ANOVA ile faaliyet iline göre ideal durum değerlendirmelerinin farklı derecelerde olduğunu söylemek mümkündür. Dolayısıyla, tez kapsamında yanıtı aranan 7. araştırma sorusunun da yanıtı verilmiştir.

AS7: Faaliyet gösterilen ile göre ideal durum muhasebe-kültür değerlendirmesi değişkenine verilen ortalamalar istatistiksel olarak anlamlı bir şekilde farklılaşmakta mıdır?

Yanıt7: Faaliyet gösterilen ile göre ideal durum muhasebe-kültür değerlendirmesi değişkenine verilen ortalamalar istatistiksel olarak anlamlı bir şekilde farklılaşmaktadır.

Katılımcıların buldukları ile göre ideal durum ölçeğinde farklılık gösterdikleri tespit edilmiştir. Elde edilen sonuçlara göre ilk farklılık “ideal tutuculuğa karşı iyimserlik” boyutunda belirlenmiştir [$p=0,003$; ($p<0,05$)]. Belirlenen farklılığın hangi iller arasındaki ilişkiyi kaynaklandığına bakıldığında Kars-Iğdır [$p=0,001$; ($p<0,05$)] değerine ulaşılarak “tutuculuğa karşı iyimserlik” boyutundaki farklılığın Kars ilindeki tutuculuğa bakışın Ardahan ve Iğdır illerinden daha pozitif olduğu görülmektedir.

İTKE boyutunda tespit edilen farklılık [$p=0,003$; ($p<0,05$)] iller bazında incelendiğinde Kars-Ardahan [$p=0,006$; ($p<0,05$)] ve Kars- Iğdır [$p=0,003$; ($p<0,05$)] arasındaki farklılığa ulaşılarak, Kars ilinde “tutuculuk” boyutunun daha fazla benimsendiği belirlenmiştir.

Genel İdeal Durum değerlendirmesi yapıldığında [$p=0,001$; ($p<0,05$)] tespit edilen farklılığın Kars-Ardahan [$p=0,020$; ($p<0,05$)] ve Kars-Iğdır [$p=0,000$; ($p<0,05$)] illerindeki farklılıktan kaynaklandığı belirlenmiştir. Böylece ideal durum ölçeğindeki farklılaşmanın Kars ilindeki tutumlardan kaynaklandığı sonucuna varılmıştır.

Araştırma sorularının test edilmesi kapsamında dördüncü analiz çalışan eleman sayısına göre mevcut ve ideal durum muhasebe-kültür değerlendirmelerinin grup ortalamaları arasında farklılık gösterip göstermediğinin test edilmesidir.

Analize geçmeden önce grup sayılarının birbirine yaklaşması için çalışan sayısı 4-6 arasında olan grup (21 katılımcı) ile 7-9 arasında olan grup (3 katılımcı) birleştirilerek çalışan sayısı 4-9 arasında olan yeni bir grup (24 katılımcı) oluşturulmuştur.

Bu doğrultuda oluşturulan **Tablo 9**'da ortalamalar ve uygulanan ANOVA sonuçları incelendiğinde, her iki durumda da *p-değerlerinin* 0,05 anlamlılık düzeyinin üstünde olduğu, yani çalışan eleman sayısının belirleyici bir rolünün olmadığı görülmektedir.

Tablo 9. Katılımcıların Yanında Çalışan Eleman Sayısına Göre Muhasebe-Kültür Mevcut ve İdeal Durum Değerlendirmelerinin Karşılaştırılması (n=75)

Değişken	Çalışan Eleman Sayısı	N	Ort.	Std. Sapma	t-değeri	p-değeri
Genel Mevcut Durum	1-3 kişi	51	3,6488	,55513	-1,977	,052
	4-9 kişi	24	3,8942	,35780		
Genel İdeal Durum	1-3 kişi	51	3,5867	,57460	-1,897	,062
	4-9 kişi	24	3,8333	,39723		

Tablo 9'da yer alan analiz çıktıları ve elde edilen bulgular ışığında yanıtı aranan 8 ve 9 numaralı araştırma soruları da cevaplanmıştır.

AS8: Çalışan eleman sayısına göre mevcut durum muhasebe-kültür değerlendirmesi değişkenine verilen ortalamalar istatistiksel olarak anlamlı bir şekilde farklılaşmakta mıdır?

Yanıt8: Çalışan eleman sayısına göre mevcut durum muhasebe-kültür değerlendirmesi değişkenine verilen ortalamalar istatistiksel olarak anlamlı bir şekilde farklılaşmamaktadır.

AS9: Çalışan eleman sayısına göre ideal durum muhasebe-kültür değerlendirmesi değişkenine verilen ortalamalar istatistiksel olarak anlamlı bir şekilde farklılaşmakta mıdır?

Yanıt9: Çalışan eleman sayısına göre ideal durum muhasebe-kültür değerlendirmesi değişkenine verilen ortalamalar istatistiksel olarak anlamlı bir şekilde farklılaşmamaktadır.

Araştırma sorularının test edilmesi sürecinde beşinci analiz mesleki deneyim süresine göre mevcut ve ideal durum muhasebe-kültür değerlendirmelerinin grup ortalamaları arasında farklılık gösterip göstermediğinin test edilmesidir.

Bu analize de geçmeden önce grup sayılarının birbirine yaklaşması için mesleki deneyim süresi 1 yıldan az olanlar (1 katılımcı), 1-5 yıl aralığında olanlar (12 katılımcı) ve 6-11 yıl aralığında olanlar (15 katılımcı) tek bir grupta bir araya getirilmiştir. Oluşturulan yeni grup 11 yıla kadar (28 katılımcı) mesleki deneyimi olanlar şeklinde ifade edilmiştir. Öte yandan mesleki deneyim süresi 12-17 (13 katılımcı) yıl aralığında olanlar ve 18-23 (8 katılımcı) yıl aralığında olanlar yine bir grup oluşturacak şekilde birleştirilmiş; 12-23 yıl arası mesleki deneyim grubu (21 katılımcı) olarak adlandırılmıştır (**Tablo 10**).

Tablo 10. Katılımcıların Mesleki Deneyimlerine Göre Muhasebe-Kültür Mevcut ve İdeal Durum Değerlendirmelerinin Karşılaştırılması (n=75)

Değişken	Mesleki Deneyim	N	Ort.	Std. Sapma	t-değeri	p-değeri
Genel Mevcut Durum	11 yıla kadar	28	3,8109	,46340	4,937	,010*
	12-23 yıl arası	21	3,4469	,53384		
	24 yıl ve üzeri	26	3,8639	,46932		
Genel İdeal Durum	11 yıla kadar	28	3,6758	,50954	1,776	,177
	12-23 yıl arası	21	3,4982	,62522		
	24 yıl ve üzeri	26	3,7899	,46080		

Tablo 10'da yer alan analiz sonuçları incelendiğinde, mevcut durum değerlendirmeleri yapılırken mevcut durumda da *p-değerlerinin* 0,05 anlamlılık düzeyinin altında olduğu, ideal durumda ise üstünde olduğu görülmektedir. Özellikle mevcut durum katılımcı ortalamaları incelendiğinde mesleğin süre olarak ortalarında yer alan katılımcıların mesleğin başında veya sonunda olanlara göre mevcut durum hakkında daha düşük seviyede oldukları söylenebilir. Mevcut durumda tespit edilen farklılığın [$p=0,010$; ($p<0,05$)] Mesleki deneyimi 12-23 yıl arası olan katılımcıların ortalamasından (3,4469) kaynaklandığı tespit edilmiştir. Bunun nedeni olarak meslek mensuplarının YMM olabilmeleri için gerekli sürenin en az 10 yıl olması zorunluluğundan mevcut durumu benimsedikleri sonrasında mesleğin ilerleyen dönemlerinde ideale yakın tutum sergiledikleri söylenebilir.

Bu grubun ideallere yaklaşma konusunda diğerlerine göre daha uzak olduğu da bir diğer çıkarım olabilir. Böylelikle tez çalışmasında yanıtı aranan 10 ve 11 numaralı araştırma soruları da cevaplanmıştır.

AS10: Mesleki deneyim süresine göre mevcut durum muhasebe-kültür değerlendirmesi değişkenine verilen ortalamalar istatistiksel olarak anlamlı bir şekilde farklılaşmakta mıdır?

Yanıt10: Mesleki deneyim süresine göre mevcut durum muhasebe-kültür değerlendirmesi değişkenine verilen ortalamalar istatistiksel olarak anlamlı bir şekilde farklılaşmaktadır.

AS11: Mesleki deneyim süresine göre ideal durum muhasebe-kültür değerlendirmesi değişkenine verilen ortalamalar istatistiksel olarak anlamlı bir şekilde farklılaşmakta mıdır?

Yanıt11: Mesleki deneyim süresine göre ideal durum muhasebe-kültür değerlendirmesi değişkenine verilen ortalamalar istatistiksel olarak anlamlı bir şekilde farklılaşmamaktadır.

Tez çalışması kapsamında gerçekleştirilen bir diğer analiz tahsilat oranlarına göre mevcut ve ideal muhasebe-kültür değerlendirmeleri arasında anlamlı farkların olup olmadığının tespit edilmesidir. Yine bu analizden önce de gruplar arasında birleştirmeler söz konusudur.

Tahsilat oranı %40 ve altı grubunda yer alan 12 katılımcı tahsilat oranı %41-50 aralığında yer alan 13 katılımcı ile birleştirilerek %50 ve altında tahsilat oranına sahip 25 katılımcılı yeni bir grup oluşturulmuştur. Öte yandan, tahsilat oranı %61-70 aralığında yer alan 25 katılımcıya tahsilat oranı %71 ve üzerinde olan 3 katılımcı eklenerek 28 katılımcılı %61 ve üzerinde tahsilat oranına sahip yeni bir grup oluşturulmuştur (**Tablo 11**).

Tablo 11. Katılımcıların Tahsilat Oranlarına Göre Muhasebe-Kültür Mevcut ve İdeal Durum Değerlendirmelerinin Karşılaştırılması (n=75)

Değişken	Tahsilat Oranı	N	Ort.	Std. Sapma	t-değeri	p-değeri
Genel Mevcut Durum	%50 ve altı	22	3,5076	,47224	4,937	,023*
	%51-60 arası	25	3,9138	,43983		
	%61 ve üzeri	28	3,7335	,54693		
Genel İdeal Durum	%50 ve altı	22	3,5210	,46937	1,776	,165
	%51-60 arası	25	3,8154	,39847		
	%61 ve üzeri	28	3,6456	,65718		

Tablo 11 incelendiğinde gruplar arasında anlamlı farklılığın yine mevcut durum değerlendirmesi ortalamalarında yaşandığı görülmektedir. Özellikle tahsilat oranı %51-60 arasında yer alan 25 katılımcının düşük ve yüksek tahsilat oranı şeklinde niteleyebileceğimiz gruplara nazaran ideallere daha yakın bir mevcut durum değerlendirmesinde buldukları söylenebilir. Mevcut durumda karşılaşılan farklılığın [p=0,023; (p<0,05)] nedeni araştırıldığında Tahsilat oranının % 51-60 arasında olduğunu belirten 25 katılımcının ortalaması ideal durumu destekler ölçüdedir. Bunun nedeni olarak da katılımcıların belli bir maddi doyuma ulaştıklarında mevcut durumdan uzaklaşarak ideal duruma yaklaştıkları söylenebilmektedir.

Gerçekleştirilen bu son analiz ile birlikte tez çalışması kapsamında belirlenen 12 ve 13 numaralı araştırma soruları da yanıtlanmıştır. Bu iki soru ve bulgular doğrultusunda elde edilen yanıtlar şu şekildedir.

AS12: Tahsilat oranına göre mevcut durum muhasebe-kültür değerlendirmesi değişkenine verilen ortalamalar istatistiksel olarak anlamlı bir şekilde farklılaşmakta mıdır?

Yanit12: Tahsilat oranına göre mevcut durum muhasebe-kültür değerlendirmesi değişkenine verilen ortalamalar istatistiksel olarak anlamlı bir şekilde farklılaşmaktadır.

AS13: Tahsilat oranına göre ideal durum muhasebe-kültür değerlendirmesi değişkenine verilen ortalamalar istatistiksel olarak anlamlı bir şekilde farklılaşmakta mıdır?

Yanit13: Tahsilat oranına göre ideal durum muhasebe-kültür değerlendirmesi değişkenine verilen ortalamalar istatistiksel olarak anlamlı bir şekilde farklılık göstermemektedir.



SONUÇ VE ÖNERİLER

Muhasebe; işletmelerin amaçları doğrultusunda gerçekleştirdiği faaliyetlere bağlı olarak ortaya çıkan mali olayları analiz eden, kaydeden ve belirli dönemlerde finansal tablolar aracılığı ile muhasebeden bilgi almak isteyen taraflara sunan bir sistemdir. Genel olarak muhasebe sadece mali olaylarla ilgilenen bir sistem olarak tanımlansa da aslında insan faktörü önemli olan bir sistemdir. Çünkü finansal olayların gerekliliği kadar bu olayları kaydeden, sınıflandıran, raporlayan ve analiz eden muhasebe meslek mensuplarının önemi ortaya çıkmaktadır. Böylelikle işletmelerde beşeri sermaye maddi sermayenin önüne geçmiştir.

Yaşanan bu değişimle birlikte muhasebe sistemi içinde bulunduğu toplumdan ve toplumun sahip olduğu değerler bütününden etkilenmeye başlamıştır. Nesilden nesile aktarılan tutum, davranış, inanç ve yaşam biçimleri "kültür" olarak ifade edilmekte ve beşeri faktörlerden etkilenen muhasebe değerleri için önemlilik arz etmektedir.

Bu çalışmada muhasebe-kültür etkileşimini ölçmek için öncelikle Hofstede (1983) tarafından geliştirilen kültür boyutları incelenmiştir. Daha sonra Gray (1988) tarafından kültür boyutları kapsamında oluşturulan muhasebe-kültür değerleri incelenmiştir. Muhasebe-kültür değerleri “tutuculuğa karşı iyimserlik”, “tekdüzeliğe karşı esneklik”, “gizliliğe karşı şeffaflık” ve “statükoculuğa karşı profesyonellik” olmak üzere dört boyutta incelenmektedir.

Bu dört muhasebe- kültür değerini ölçmek amacıyla Kars, Ardahan ve Iğdır illerinde uygulaması gerçekleşen çalışmamızda bölgedeki serbest muhasebeci mali müşavirlerin kültür bazlı belirlenen bu muhasebe değerlerinden (“tutuculuğa karşı iyimserlik”, “tekdüzeliğe karşı esneklik”, “gizliliğe karşı şeffaflık” ve “statükoculuğa karşı profesyonellik”) etkilenme derecesi belirlenmeye çalışılmıştır.

Anket sorularının dört boyuta gruplandırılarak incelendiği çalışmada “tutuculuğa karşı iyimserlik”, “tekdüzeliğe karşı esneklik”, “gizliliğe karşı şeffaflık” grubundaki sorulara verilen cevaplara göre katılımcıların mevcut duruma ideal durumdan daha fazla önem verdiklerini ve benimsediklerini, tam tersi “statükoculuğa karşı profesyonellik” grubundaki sorulara verilen cevaplar katılımcıların ideal duruma

daha fazla önem verdiklerini göstermektedir. Bu da katılımcıların mevcut durumda daha tutucu, daha tekdüzeci ve daha gizlilik tutumunda olduklarını, ideal durumda ise daha profesyonel olduklarını göstermektedir.

Muhasebe uygulayıcılarının gelecek ile ilgili belirsizlikler karşısındaki davranış biçimlerinin tedbirli olması, risk almadıkları durumunun "tutuculuk", olaylara müdahale etmeyen, özgürlük ve risk almanın söz konusu olduğu davranış biçimlerinin "iyimser" olarak adlandırıldığı boyuta "tutuculuğa karşı iyimserlik" denmektedir. Tutuculuğa karşı iyimserliği ölçen soruların mevcut durum anketindeki ortalaması 3,7422 iken ideal durum anketindeki ortalaması 3,6889 olarak tespit edilmiştir. Bu veriler birbirine yakın olmakla birlikte mevcut durumda tutuculuğa yakınlığın tam tersi ideal durumda mevcut duruma göre iyimserlik boyutuna yakınlığın olduğu belirlenmiştir.

Ekonomik, sosyal ve kültürel alanlarda yaşanan değişimler muhasebe mesleğinin de değişimini ve gelişimini gerektirmektedir. Bu durum muhasebe uygulamalarında esnekliği gerektirmektedir. Esneklik durumu da çeşitli belirsizlik ve risk faktörlerini ortaya çıkarmaktadır. Toplumlarda belirsizlikten kaçınma veya risk almaktan korkmama tutumu "tekdüzeliğe karşı esneklik" boyutu ile ölçülmektedir. Tekdüzelige karşı esnekliği ölçen soruların mevcut durum anketindeki ortalaması 3,7556 iken ideal durum anketindeki ortalaması 3,5778 olarak tespit edilmiştir. Bu veriler esneklik düzeyine eğilimin ideal durumda mevcut durumdan daha fazla olduğunu göstermektedir. Böylelikle katılımcılar mevcut durumda tekdüzelikten yana tutum sergileseler bile aslında ideal durumda esnek davranma eğiliminde bulunmaktadırlar.

Sayısal verilere dayanan muhasebe bilgilerinin kamuoyu ile paylaşılıp paylaşılmamasının ölçüldüğü muhasebe değeri "gizliliğe karşı şeffaflık" olarak adlandırılmıştır. Bu doğrultuda bilgi sunumunda paylaşımı onaylamayanlar "gizliliği", kamuoyuna açıklamayı onaylayanlar "şeffaflık" boyutunda yer almışlardır. Gizliliğe karşı şeffaflığı ölçen soruların mevcut durum anketindeki ortalaması 3,6305 iken ideal durum anketindeki ortalaması 3,5033 olarak belirlenmiştir. Bu veriler mevcut uygulamalarda gizliliğin ön planda olduğunu gösterirken ideal durumda da mevcut durumdan pek farklı olmamakla gizlilik ön

planda çıkmaktadır. Muhasebe meslek mensupları her ne kadar şeffaflıktan yana oldukları yönünde görüş bildirseler de şeffaflık konusunda kararsız kalarak gizliliğin önemini göz ardı edememişlerdir. İdeal durumda bazı ifadeler verdikleri cevaplarla ideal duruma yakın tutum sergiledikleri tespit edilmiştir.

Muhasebe mesleği ile ilgili düzenlemeleri yapma isteği ve yapabilme becerisine sahip olmayı ifade eden “profesyonellik” ile tam tersi mevcut durumu olduğu gibi kabul etmenin ifadesi olan “statükoculuk”, muhasebe-kültür değerlerinin “Statükoculuğa karşı Profesyonellik” boyutunda incelenmiştir. Statükoculuğa karşı profesyonelliği ölçen soruların mevcut durum anketindeki ortalaması 3,8133 iken ideal durum anketindeki ortalaması 3,9467 olarak belirlenmiştir. Bu veriler mevcut durum ve ideal durum verilerinin birbirine benzer olduğunu ve meslek mensuplarının mevcut uygulamalardan memnun olduğunu ve statükoculuğun baskın olduğunu göstermektedir. Aynı zamanda meslek mensuplarının mesleklerinin gerektirdiği profesyonelliği uygulamaya taşımak istemedikleri, bireysel yeterliliklerinin ihmal edildiği durumunu yansıtmaktadır. Diğer boyutlarda olduğu gibi ideal durumda meslek mensupları biraz daha profesyonelliklerini ön plana çıkarmak istediklerini belirtmektedirler.

Çalışma sonuçlarının analizine bakıldığında meslek mensuplarının muhasebe-kültür değerleri ile ilgili kararsız tutumları olduğu gözlemlenmektedir. Genel hatlarıyla Kars, Ardahan, Iğdır illerindeki meslek mensuplarında gizliliğin, tutuculuğun, tekdüzeliğin ve statükocu tutumun ön planda olduğu tespit edilmiştir. Profesyonelliği ihmal edip mevcut durumu destekleyen meslek mensupları statükocu tavır sergilemektedirler. Statükoculuk azaltılarak, profesyonellik ön plana çıkarılabilir. Bunun içinde muhasebe mesleği ile ilgili düzenlemelerde, bir firmanın mali yapısının ve performansının nasıl değerlendirileceği konusunda ve mali tablolarda hangi bilgilerin yer alacağına dair durumların belirlenmesinde muhasebe meslek mensuplarına daha fazla inisiyatif verilmeli ve bireysel yeteneklerini ifade etme fırsatı oluşturulmalıdır. Ayrıca statükoculuğun etkisinin azaltılması meslek mensuplarının kendilerini daha fazla geliştirmelerine imkan sağlayabilir.

Yapılan çalışmada meslek mensuplarının şeffaflık istedikleri fakat gizlilikten de vazgeçemedikleri görülmüştür. Muhasebe çalışmalarında gizliliğin aşılması daha

şeffaf bir sistemin oluşması tutucu yaklaşımların yerini iyimserliğe bırakmasına sebep olabilir. Böylece riskten kaçınan bir tavır yerine mücadeleci ve gelecekteki olaylara karşı iyimser bireylerin sayısında artış olacaktır.

Araştırma sonuçları incelendiğinde meslek mensupları üzerinde gerçekleştirilen bu çalışmanın detaylandırılarak şirket sahip veya yöneticilerine, şirketleri denetleyen bağımsız denetim kuruluşlarına, muhasebeci ve yönetici yetiştiren yükseköğretim kurumlarının eğitim kadrolarına uygulanması muhasebe-kültür çalışmalarına katkı sağlayabilir.

Türkiye’deki muhasebe çalışmalarını uluslararası düzeyde uyumlu hale getirmek için muhasebe- kültür çalışmalarının sayısının artırılması kadar, finansal raporlama düzenlerine ve uluslararası düzeyde kabul edilme ve dikkate alınma işlevleriyle Türkiye Muhasebe Standartları’ nı geliştirmeye yönelik çalışmalar da yapılmalıdır.

Araştırmanın önemli kısıtlarından biri olan Ardahan İlindeki meslek mensubu sayısının az olması farklılık testlerinin sonuçlarını olumsuz etkilemiştir. Bölgede yapılacak olan bundan sonraki çalışmalara farklılık testlerinin yapılabilmesi için meslek mensubu sayısının 30 ve üzerinde olduğu iller dahil edilebilir.

Muhasebe-kültür boyutları kapsamında meslek mensuplarının uygulamada ve ideal durumda hangi kültürel boyutta olduğunun tespit edildiği çalışmamıza destek olması amacıyla kültürün etkisiyle meslek mensuplarının memnuniyetlerini ölçmek amacıyla Servqual yöntem kullanılarak alternatif çalışmalar yapılabilir.

KAYNAKÇA

- Akdoğan, N. ve Aydın, H. (1987). *Muhasebe Teorileri*. Ankara: Ankara Üniversitesi Basımevi.
- Aktaş, M. (2008). *Bursa İli Muhasebe Meslek Mensuplarının Muhasebe Kültür Değerlerinin Araştırılması*. Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Sakarya.
- Albuquerque, F., Almeida, M.C. ve Quiros, J. (2011). "The Culture and the Accounting Values: An Empirical Study In View Of Portuguese Preparers". *Journal Of International Business And Economics*, 11(2): 16-27.
- Altunışık, R., Coşkun, R., Bayraktaroğlu, S. ve Yıldırım, E. (2010). *Sosyal Bilimlerde Araştırma Yöntemleri SPSS Uygulamalı*. İstanbul: Sakarya Yayıncılık.
- Askary, S. (2006). "Accounting professionalism-a cultural perspective of developing countries". *Managerial Auditing Journal*, (21): 102.
- Askary, S., Pounder, J.S. ve Yazdifor, H. (2008). "Influence of Culture On Accounting Uniformity Among Arabic Nations". *Education, Business and Society: Contemporary Middle Eastern Issues*, (2): 145-154.
- Ataman, Ü. (2001). *Genel Muhasebe*. İstanbul: Türkmen Kitabevi.
- Avder, E. "Geçmişten Günümüze Muhasebe Mesleği". Erişim: 11 Mayıs 2016, <http://www.muhasibetr.com/yazarlarimiz/Erdoğan/008/>
- Azap, Ş.S. (2012). *Muhasebe Mesleğinde Yargı*. İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.
- Baskerville, R.F. (2003). "Hofstede never studied". *Accounting, Organizations and Society*, (28): 1-14.
- Başpınar, A. (2005). "Türkiye’de ve Dünya’da Muhasebe Standartlarının Oluşumuna Genel Bir Bakış". *Maliye Dergisi*, (148): 46.

- Bekçi, İ. ve Bitlisli F. (2012). “Muhasebe-Kültür Değerlerinin Analizi: Muhasebe Meslek Mensupları Üzerine Bir Araştırma”. *Cumhuriyet Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 13(1): 67.
- Berberoğlu, G. (1991). *Karşılaştırmalı Yönetim*. Eskişehir: Anadolu Üniversitesi İİBF Yayınları.
- Bilen, A. (2008). *Türkiye’de Muhasebe Mesleğinin Gelişimi ve Meslek Mensuplarının İş Tatmini Üzerine Bir Araştırma*. Ankara: Gazi Kitabevi.
- Bilen, A. ve Uğurlugelen, K. (2015). *Genel Muhasebe*. Ankara: Yargı Yayınevi.
- Bitlisli, F. (2010). *Uluslararası Muhasebe Standartlarının Uyumlaştırılmasında Kültürün Etkisi. Bir Araştırma*. Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Isparta.
- Can, A.V. (2007). “Luca Pacioli Muhasebe’ nin Babası mıdır?“. *Akademik Bakış Uluslararası Hakemli Sosyal Bilimler E- Dergisi*, (12): 2.
- Canikli, N. (1996). “Yeminli Mali Müşavirlik Müessesesi, Tam Tasdik Uygulaması, 19 ve 20 numaralı Tebliğler”. *Yaklaşım Dergisi*, (39): 57.
- Cemalcılar, Ö. ve Önce, S. (1999). *Muhasebenin Kuramsal Yapısı*. Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları.
- Chanchani, S. ve Willett, R. (2004). “An Empirical Assessment of Gray’s Accounting Value Constructs”. *The International Journal Of Accounting*, 39(2): 125-154.
- Çabuk, A. ve Lazol, İ. (2011). *Mali Tablolar Analizi*. Bursa: Ekin Yayınevi.
- Çakır, M. ve Örucü, E. (1999). “Üretim İşletmelerinde Örgüt Kültürünün Tespitine Yönelik Bir Araştırma”. *Atatürk Üniversitesi İİBF Dergisi*, 13(1): 22.
- Çaldağ, Y. ve Ayanoğlu, Y. (2002). *Genel Muhasebe*. Ankara: Gazi Kitabevi.

- Çavuş, Ş. ve Gürdoğan, A. (2008). “Örgüt Kültürü ve Örgütsel Bağlılık İlişkisi: Beş Yıldızlı Bir Otel İşletmesinde Araştırma”. *Ticaret ve Turizm Eğitim Fakültesi Dergisi*, (1): 19-20.
- Çiftçi, Y. ve Çiftçi, B. (2003). ”Muhasebe Mesleğinde Meslek Etiği (Türkiye’deki Düzenlemeler ve Uluslararası Düzenlemelerin Karşılaştırılması)”. *Muhasebe ve Denetim Bakış Dergisi*, (10): 81.
- Çonkar, K., Ulsan, H. ve Öztürk, M. (2006). *Genel Muhasebe*. Ankara: Nobel.
- Dalkılıç A.F. (2008). “ Mesleki Yargı Sürecinin Muhasebe Standartları Kapsamında İncelenmesi”. *Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, (3): 3-4 .
- Degos J.G. (2008). *Muhasebenin Geleceği Geleceğin Muhasebesi İle Uyumlu mu?* (Çev. Ü. Aslan). *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, Ocak: 37.
- Doğan, E. (2015). “Siyasal Reklamlarda Hofstede’ nin Kültürel Boyutlarının Kullanımı: 2014 Türkiye Cumhurbaşkanlığı Seçimi”. *İstanbul Üniversitesi İletişim Fakültesi Dergisi*, (48): 45.
- Duman, S. (2007). *ISO 500 Büyük Sanayi Kuruluşunun Muhasebe Kültürünün Araştırılması*. Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Sakarya.
- Durmuş, A.F. ve Güneş, R. (2017). “Türkiye’ deki Yeminli Mali Müşavirlerin Kültür Bazlı Muhasebe Değerlerinin Analizi”. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (76): 84-96.
- Erdoğan, İ. (1991). *İşletmelerde Davranış*. İstanbul: İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi Yayını.
- Erol, E. (1998). *Yönetim ve Organizasyon*. İstanbul: Beta Yayını.
- Ertaş, F.C. (2002). *İşletmelerde Muhasebe Organizasyonu ve Muhasebe Mesleği*. Ankara: Seçkin Yayıncılık.

- Göçer Akyüz A. (2009). *Örgüt Kültürünün Oluşturulmasında ve Yerleştirilmesinde İnsan Kaynaklarının Rolü Radisson Sas Hotel Ankara Örneği*. Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Ankara.
- Göktan, E. (1980). "Tekdüzen Muhasebe Çalışmalarında Uluslararası Deneyimler ve Türkiye' deki Uygulamalar". *Muhasebe Enstitüsü Dergisi*, Ağustos:Kasım: 168.
- Güçlü, H. (2006). *Turizm Sektöründe Durumsal Faktörlerin Örgütsel Bağlılık Üzerindeki Etkisi*. Anadolu Üniversitesi Yayınları, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Eskişehir.
- Güvemli, B. (2008). *Uluslararası Muhasebe Standartlarının Çeşitli Ülkelerin Muhasebe Kültürleri İle Etkileşimleri ve Türkiye Örneği*. Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Doktora Tezi, İstanbul.
- Güvemli, O. (1995). "Kronolojik Akış içinde Muhasebe Uygulamalarının Gözlemlenmesi". Oya Yıldırım (Ed.). *Muhasebenin Tarihsel ve Geleneksel Konularından Geleceğine Bakış Sempozyumu*, (s. 47). Ankara: Türmob Yayınları.
- Güvemli, O. (1995). *Türk Devletleri Muhasebe Tarihi Osmanlı İmparatorluğu' na Kadar*. İstanbul: Avcıol Basım- Yayın.
- Güvemli, O. (2000). *Türk Devletleri Muhasebe Tarihi Tanzimat'tan Cumhuriyete*. İstanbul: İstanbul Yeminli Mali Müşavirler Odası Yayınları.
- Güvemli, O. (2001). *Türk Devletleri Muhasebe Tarihi Cumhuriyet Dönemi XX. Yüzyıl*. İstanbul: Avcıol Yayınları.
- Güvemli, O. ve Güvemli, B. (2006). "Development of Accounting Thought From The Ottoman Empire to The Turkish Republic". *Mali Çözüm*, Özel sayı: 287.
- Güvenç, B. (2002). *İnsan ve Kültür*. İstanbul: Remzi Kitabevi.

Güvenç, N. (2005). *Mersin İlinde Bağımsız Çalışan Muhasebe Meslek Mensuplarının Muhasebe Kültür Değerleri*. Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Sakarya.

Haftacı, V. ve Zainiguli, R. (2016). “Muhasebe Uygulamalarını Etkileyen Faktörler ve Çin Muhasebe İklimi”. *İşletme Bilimi Dergisi (JOBS)*, (4): 142.

Heidhues, E. ve Patel, C. (2011). “ A critique of Gray’s framework on accounting values using Germany as a case study”. *Critical Perspectives on Accounting*, (22): 273-287.

Hiçşaşmaz, M. (1970). *Muhasebenin Teorisi ve Teknik Yapısı*. Ankara: Tisa Matbaacılık Sanayi.

Hiçşaşmaz, M. (1970). *Tarihsel Gelişimi İçerisinde Muhasebenin Teorisi ve Teknik Yapısı*. Ankara: Tisa Matbaacılık.

Hodge, B.J., Antony, W.P. ve Gales, L.M. (2003). *Organization Theory*. New Jersey: Prentice Hall.

Hofstede, G. (1983). “The Cultural Relativity of Organizational Practices and Theories”. *Journal of International Business Studies*, 14(2): 75.

Hofstede, G. (1991). *Cultures and Organizations*. England: Hill Book Company.

Hofstede, G. (2001). *Culture’ s Consequences: Comparing Values, Behaviors, Institutions and Organizations Across Nations*. Beverly Hills, CA: Sage Publications.

http://www.tdk.gov.tr/index.php?option=com_gts&kelime=YARGI (02. 10. 2017) .

İçli, G. (2002). *Sosyolojiye Giriş*. Ankara: Anı Yayınları.

İpşiroğlu, N. (1991). *Çağdaş Kültürümüz: Olgular-Sorunlar*. İstanbul: Cem Yayınevi.

- İşgüden, B. (2007). *Sosyal ve Kültürel Değerlerin Muhasebe Meslek Etiği Üzerine Etkileri*. Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Balıkesir.
- Kalaycı, Ş. (2006). *SPSS Uygulamalı Çok Değişkenli İstatistik Teknikleri*. Ankara: Asil Yayın Dağıtım.
- Karabınar, S. (2005). *Kültür-Muhasebe Etkileşimi Açısından Muhasebe İklimi, Muhasebeye Kültürel Bakışlar*. Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Karabınar, S. ve Güvenç, N. (2006). “İçel İlinde Faaliyet Gösteren Muhasebe Meslek Mensuplarının Kültür Bazlı Muhasebe Değerleri”. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (30): 211.
- Karabınar, S. ve Kışlalıoğlu, V. (2014). “Muhasebe Kültürü İle İlgili Seçilmiş Bazı Çalışmaların Ampirik Analizi”. *Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, (31): 235.
- Karabınar S. ve Öktem R. (2008). “Basel-II Süreci ve Türkiye Muhasebe İkliminde Şeffaflık ve Kamuya Bilgi Açıklama Kültürü”. 1. Uluslararası Sempozyum” . KOBİ’ ler ve BASEL II Bildiriler Kitabı, (ss. 78-89). İzmir.
- Karacan, S. (2014). *Etik Kavramı ve Muhasebe Meslek Etiği*. Kocaeli: Umuttepe Yayınları.
- Karaoğlu, M. (2011). *Muhasebe Bilgilerinin Güvenilirliğinde Mesleki Yargının Önemi*. Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İzmir.
- Kaya, C.T. ve Ökten, A.B. (2014). “Kültür Olgusunun Muhasebe Hileleri Üzerindeki Etkisi”. *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, (2): 63-78.
- Kıymık, H. , Bekci, İ. ve Acar, D. (2015). “ Örgütsel Kültür ve Örgütsel Muhasebe Kültürü ile Hileli Finansal Raporlama Arasındaki İlişki: Borsa İstanbul (BIST) Hizmetler Endeksinde Bir Araştırma”. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 17(4): 760.

- Klidas, A.K. (2002). "The Cultural Relativity of Employee Empowerment: Findings from the European Hotel Industry". CRANET 2nd Int. Conf. on Human Resource Management in Europe: Trends and Challenges, Athens Univ. of Economics and Business, Athens, Greece.
- Koç Yalkın, Y. (2006). *Genel Muhasebe İlkeler ve Uygulamalar*. Ankara: Nobel Yayın Dağıtım.
- Kotar, E. ve Dokur, Ş. (2002). *Genel Muhasebe Temel İlkeler*. İstanbul: Alfa Yayınları.
- Köse, S. , Tetik, S. ve Ercan, C. (2001). "Örgüt Kültürünü Oluşturan Faktörler". *Celal Bayar Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 7(1): 222-223.
- Kutlu, H.A. (2008). *Muhasebe Meslek Ahlakı*. Ankara: Nobel Yayın Dağıtım.
- Kutlu, H.A. (2009). *Tekdüzen Genel Muhasebe*. Ankara: Nobel Yayın Dağıtım.
- Macit, G. (2010). *İletişim Tarzları Üzerinde Kültürel Değerlerin Etkisi: Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi Öğrencilerine Üzerinde Bir Araştırma*. Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayımlanmış Yüksek Lisans Tezi, Isparta.
- Meriç, A. ve Akpınar, Y. (2017). "Adıyaman'daki Muhasebe Meslek Mensuplarının Muhasebe Kültür Değerleri Üzerine Bir Araştırma". *Akademik Sosyal Araştırmalar Dergisi*, (51): 427-438.
- Minkov, M. ve Hofstede, G. (2017). "The Evolution of Hofstede's Doctrine". *Cross Cultural Management: An International Journal*, 18(1): 10.
- Newman, K.L. ve Nollen, S.D. (1996). "Culture and Congruence: The Fit Between Management Practices and National Culture". *Journal of International Business Studies*, (27): 756.

- Noravesh, I. , Dilami, Z.D. ve Bazaz, M.S. (2007) . “ The Impact of Culture on Accounting: Does Gray’ s Model Apply To Iran? “ . *Review of Accounting and Finance*, 6(3): 254-272.
- Otlu, F. (1999). “Muhasebe Mesleğinde Meslek Ahlakının Yeri ve Önemi”. *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, (4): 126.
- Örten, R. (2003). *Genel Muhasebe (Tekdüzen Muhasebe Sistemiyle Uyumlu)*. Ankara: Gazi Kitabevi.
- Örten, R. (2006). ”Turkey in National and International Accounting Congresses and Symposia”. *Mali Çözüm*, (76): 33.
- Özal, Ö., Yıldırım, O. ve Tek, N. (1993). *Muhasebe İlkeler ve Uygulamalar*. İzmir: Punto Yayıncılık.
- Özkalp, E. (2002). *Davranış Bilimlerine Giriş*. Eskişehir: AÖF Yayınları.
- Özkalp, E. ve Kirel, Ç. (1996). “Örgütsel Davranış”. *Anadolu Üniversitesi Eğitim ve Sağlık Bilimleri Araştırma Çalışmaları Vakfı Yayını*, (111): 171.
- Öztürk, E. (2015). “Muhasebedeki Değerleme Yaklaşımları Üzerine Kültürel Bir Değerlendirme”. *Journal Of Accounting, Finance and Auditing Studies*, (1/3): 17-33.
- Özyürek, H. (2009). *Türkiye’de Muhasebe ve Muhasebe Mesleğinin Tarihi, Muhasebecilerin İş Tatmini, Beklentileri, Karşılaşılan Sorunlar*. Ufuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayımlanmış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.
- Polat, A.M. (2009). “Mesleğin Dünü ve Geleceği”. *Ankara SMMM Odası*, (67): 1.
- Rızaoğlu, B. ve Ayyıldız, T. (2008). “ Konaklama İşletmelerinde Örgüt Kültürü ve İş Tatmini: Didim Örneği”, *Anatolia: Turizm Araştırmaları Dergisi*, (1): 8.
- Sabuncuoğlu, Z. (2001). *İşletmelerde Halkla İlişkiler*. Bursa: Ezgi Kitabevi.

- Sabuncuoğlu, Z. ve Tüz M. (1998). *Örgütsel Psikoloji*. Bursa: Alfa/Aktüel Kitapevleri.
- Sağlar, J. Ve Yüce, D. (2015). “Bağımsız Denetimde Kamu Gözetim Kurumunun Rolü ve Kurumdan Beklentilerin Tespitine Yönelik Bir Araştırma” , *Niğde Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 8(3): 47.
- Savcı, M. (2011). *Mali Tablolar Analizi*. Trabzon: Murathan Yayınevi.
- Schroeder, P.J. (2010). “Changing Team Culture: The Perspectives of Ten Successful Head Coaches”. *Journal of Sport Behavior*, 33(1): 63-88
- Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu. (2008). T.C. *Resmi Gazete*, 5786, 10 Temmuz 2008.
- Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu. (1989). T.C. *Resmi Gazete*, 3568, 1 Haziran 1989.
- Serpin Doğan, M. (2012). *Örgüt Kültürü ve Mobbing (İşyerinde Psikolojik Taciz) Uygulamalarının Değerlendirilmesi*. Ufuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Ankara.
- Sevilengül, O. (2014). *Genel Muhasebe*. Ankara: Gazi Kitabevi.
- Sığrı, Ü. ve Tığlı, M. (2006). “Hofstede’ nin ‘Belirsizlikten Kaçınma’ Kültürel Boyutunun Yönetmel-Örgütsel Süreçlere ve Pazarlama Açısından Tüketici Davranışlarına Etkisi”. *Marmara Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi*, (1): 330.
- Sürmen, Y. (2010). *Muhasebe-I*. Trabzon: Derya Kitabevi.
- Sürmen, Y. ve Aygün, D. (2013). “Muhasebe Çevresi ve Çevrenin Muhasebeye Etkisi”. *Gümüşhane Üniversitesi Sosyal Bilimler Elektronik Dergisi*, (7): 365.
- Sürmen, Y. ve Bayraktar Y. (2015). “Muhasebe ve Denetim Mesleğinde Mesleki Yargı Kullanımının Değerlendirilmesi: Borsa İstanbul (BIST) 100 Endeksi’ ndeki Şirketler Üzerine Bir Araştırma”. *Muftav Dergisi*, (9): 113.

- Şahinyan, M. (2011). *Örgüt Kültürünün Örgütsel Başarıya Etkisi ve Bir Araştırma*. Bahçeşehir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.
- Şişman, M. (2002). *Davranış Bilimlerine Giriş*. Ankara: Pegem A Yayıncılık.
- Tecimer, Y. (2010). *Halka Açık Şirketlerde Muhasebe Kültür Değerlerine Yönelik Bir Araştırma*. Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmış Doktora Tezi, Sakarya.
- Tecimer Y. ve Karabınar S. (2009). "Muhasebe Kültürü Bağlamında Yapılan Seçilmiş Bazı Çalışmaların Metodolojik Analizi". *Akademik İncelemeler*, (2): 1-11.
- Tetik, N. ve Yelgen, E. (2015). "Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarının (UFRS) Muhasebe Kültürüne Etkisi Üzerine Otel İşletmelerinde Bir Araştırma". *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, (3): 201-228.
- Tevrüz, S. (1996). *Endüstri ve Örgüt Psikolojisi*. Ankara: Türk Psikologlar Derneği Yayını.
- Tosunoğlu, B. ve Yeşilçelebi, G. (2016). "Kültürün İç Denetim Üzerindeki Etkisinin Muhasebe Meslek Mensupları Açısından Değerlendirilmesi". *Journal Of Accounting, Finance and Auditing Studies*, (2/1): 73-87.
- TÜRMOB, "Faaliyet Raporu İstatistiki Bilgiler", Erişim: 06 Mayıs 2016, <http://www.turmob.org.tr/TurmobWeb/Istatistikler.aspx>.
- Uçar, M. (1996). "Türkiye' de Yeminli Mali Müşavirlik Mesleği". *Yaklaşım Dergisi*, (39): 122.
- Unutkan, G. (1995). *İşletmelerin Yönetimi ve Örgüt Kültürü*. İstanbul: Türkmen Kitabevi.
- Ural, A. ve Kılıç, İ. (2011). *Bilimsel Araştırma Süreci ve Spss İle Veri Analizi*. Ankara: Detay Yayıncılık.

- Usul, H. ve Kıymık, H. (2010/2). “Uluslararası Muhasebe Standartlarının Entegrasyon Sorunları”. *Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*. (12): 127-128.
- Varıcı, İ. ve Özdemir, F.S. (2013). “Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarına Yönelişin Kültür Bağlamında Değerlendirilmesi”. *Mali Çözüm Dergisi*, (119): 28.
- Velayutham, S. ve Perera, H. (2004). “The Influence of Emotions and Culture on Accountability and Governance”. *Corporate Governance*, 4(1): 52.
- Yeşil, S. (2009). “Kültürel Farklılıkların Yönetimi ve Alternatif Bir Strateji: Kültürel Zeka”. *Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi İİBF Dergisi*, (16): 109.
- Yeygel Çakır, S. ve Temel Eğinli, A. (2010). “Uluslararası İşletmelerin Web Sitelerinin Tasarımında Kültürel Boyutların Adaptasyonunun Önemi(Uluslararası İşletmelerin Web Sitelerinin İçeriklerine Yönelik Kültürel Analiz)”. *ODÜ Sosyal Bilimler Araştırmaları Dergisi*, (2): 182.
- Yıldırım, S. (2009). *Türkiye’de Muhasebe Mesleği*. Ankara: Gazi Kitabevi.

EKLER

Sayın Meslek Mensubu,

Adınızı yazmadan cevaplayacağınız bu anket, Kafkas Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü'ne sunulacak bilimsel nitelikli "Muhasebe Meslek Mensuplarının Muhasebe-Kültür Değerleri: Kars-Ardahan-Iğdır İllerinde Bir Uygulama" adlı çalışmamıza veri teşkil edecek, başka hiçbir amaçla kullanılmayacaktır. Araştırma sonucunun güvenilirliği ve siz değerli meslek mensuplarına fayda sağlaması, soruları dikkatli bir şekilde okuyup cevaplandırmanıza bağlıdır. Katkılarınız için teşekkür ederiz.

Yüksek Lisans Öğrencisi
Öğr. Gör. Kübra HÜRYURT

Tez Danışmanı
Dr. Öğr. Üyesi Mehmet Emin KARABAYIR

A. MEVCUT DURUM ANKET FORMU

	<u>Aşağıdaki soruların cevabını karşısında ver alan size uygun kutucuğu işaretleyerek cevaplandırınız.</u>	Tamamen Katılıyorum	Katılıyorum	Ne Katılıyorum Ne Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kesinlikle Katılmıyorum
1	Şüphe durumunda kar ve varlıkların değeri düşük gösterilmektedir. (Örneğin; stoklar, menkul kıymetler, alacaklar için karşılık ayrılması)					
2	Amortisman kuralları her farklı varlık grubu için Maliye tarafından belirlenmektedir.					
3	Bilanço ve gelir tablosu işletme yöneticilerinden ziyade kamuoyuna yönelik olarak düzenlenmektedir.					
4	Muhasebe mesleği ile ilgili düzenlemeler meslek mensuplarının kurduğu kurum ve kuruluşlar tarafından yapılmaktadır.					
5	Mali tablolarda asgari düzeyde detaylı bilgiye yer verilmektedir.					
6	Tarihi maliyetler yerine genellikle cari piyasa değeri kullanılmaktadır.					
7	Muhasebe politikaları (stok değerlendirme, amortisman yöntemleri, vb.) bir kere belirlendikten sonra <u>değiştirilmemektedir.</u>					
8	Şirket yöneticileri ve sahipleri hakkındaki bilgiler mali tablolarda yer <u>almamaktadır.</u>					
9	Mali tablolarda hangi bilgilerin yer alacağına muhasebe meslek mensupları karar vermektedirler.					
10	Fiyatların yükseldiği dönemlerde duruma uygun stok değerlendirme yöntemleri kullanılmaktadır. (FIFO, Ağırlıklı Ortalama, vb.)					
11	Mevcut Mali Tablolarda standartlaştırılmış ayrıntılı bilgilerin sayısı yeterlidir.					
12	Yönetimin işletme ile ilgili tahminleri mali tablolarda yer almaktadır.					
13	Muhasebe meslek mensupları etik standartlara sahiptirler.					

B. İDEAL DURUM ANKET FORMU

	<u>Aşağıdaki soruların cevabını karşısında yer alan size uygun kutucuğu işaretleyerek cevaplandırınız.</u>	Tamamen Katılıyorum	Katılıyorum	Ne Katılıyorum Ne Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kesinlikle Katılmıyorum
1	Şüphe durumunda kar ve varlıkların değeri düşük gösterilmelidir. (Örneğin; stoklar, menkul kıymetler, alacaklar için karşılık ayrılması)					
2	Amortisman kuralları her farklı varlık grubu için Maliye tarafından belirlenmelidir.					
3	Bilanço ve gelir tablosu işletme yöneticilerinden ziyade kamuoyuna yönelik olarak düzenlenmelidir.					
4	Muhasebe mesleği ile ilgili düzenlemeler meslek mensuplarının kurduğu kurum ve kuruluşlar tarafından yapılmalıdır.					
5	Mali tablolarda asgari düzeyde detaylı bilgiye yer verilmelidir.					
6	Cari piyasa değerinin faydası tarihi maliyetlere göre azdır.					
7	Muhasebe politikaları (stok değerlendirme, amortisman yöntemleri, vb.) bir kere belirlendikten sonra <u>değiştirilmemelidir.</u>					
8	Şirket yöneticileri ve sahipleri hakkındaki bilgiler mali tablolarda yer <u>almamalıdır.</u>					
9	Mali tablolarda hangi bilgilerin yer alacağına muhasebe meslek mensupları karar verebilir.					
10	Fiyatların yükseldiği dönemlerde duruma uygun stok değerlendirme yöntemleri kullanılmalıdır. (FIFO, Ağırlıklı Ortalama, vb.)					
11	Mali Tablolarda standartlaştırılmış ayrıntılı bilgilerin sayısı artırılmalıdır.					
12	Yönetimin işletme ile ilgili tahminleri mali tablolarda yer almalıdır.					
13	Muhasebe meslek mensupları etik standartları sürdürmelidirler.					

C. DEMOGRAFİK SORULAR

1. Cinsiyetiniz : () Kadın () Erkek
2. Yaşınız : () 20-27 () 28-35 () 36-42 () 43-50
() 51 ve üzeri
3. Medeni Durumunuz : () Bekâr () Evli
4. Eğitim Durumunuz : () Düz Lise () Ticari Lise () Önlisans
() Lisans () Yüksek Lisans () Doktora
5. Mükellef sayınız : () 1-25 () 26-50 () 51-75 () 76 ve üstü
6. Aylık Kişisel Geliriniz : () 0-1500 TL () 1501-3000 TL () 3001-4500 TL
() 4501-6000 () 6001 TL ve üzeri
7. Yanınızda Çalışan Eleman Sayısı : () 1-3 () 4-6 () 7-9 () 10 ve üzeri
8. Faaliyet Gösterdiğiniz İl : () Kars () Ardahan () Iğdır
9. Mesleki Deneyiminiz : () 1 yıldan az () 1-5 yıl () 6-11 yıl
() 12-17 yıl () 18-23 yıl () 24 yıl ve üzeri
10. Tahsilat oranınız : () %40 ve altı () %41- 50 () %51- 60
() % 61 () %71 ve üzeri

ÖZGEÇMİŞ

KİŞİSEL BİLGİLER

Adı Soyadı	Kübra HÜRYURT
Doğum Yeri	Karabük
Doğum Tarihi	21.11.1986

LİSANS EĞİTİM BİLGİLERİ

Üniversite	Kafkas Üniversitesi
Fakülte	İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi
Bölüm	İşletme

YABANCI DİL BİLGİSİ

İngilizce	KPDS (50..) ÜDS (....) TOEFL (....) EILTS (....)
...	

İŞ DENEYİMİ

Çalıştığı Kurum	Kafkas Üniversitesi
Görevi/Pozisyonu	Öğretim Görevlisi
Tecrübe Süresi	7 Yıl

KATILDIĞI

Kurslar	
Projeler	

İLETİŞİM

Adres	Kafkas Üniversitesi Sarıkamış Meslek Yüksekokulu
E-mail	kubrahuryurt@gmail.com