



JOURNAL OF SOCIAL AND HUMANITIES SCIENCES RESEARCH (JSHSR)

Uluslararası Sosyal ve Beşeri Bilimler Araştırma Dergisi



ISSN:2459-1149

Article Type
Research Article

Received / Makale Geliş
28.05.2020

Published / Yayımlanma
15.07.2020

 <http://dx.doi.org/10.26450/jshsr.1946>

 **Dr. Burçak ÖNDER**
Adnan Menderes Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Aydın / TÜRKİYE

Citation: Önder, B. (2020). “Aydın ilinde bağımsız çalışan muhasebe meslek mensuplarının muhasebe kültür değerleri” muhasebe-kültür ilişkisi. *Journal of Social and Humanities Sciences Research*, 7(56), 2026-2036.

“AYDIN İLİNDE BAĞIMSIZ ÇALIŞAN MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ MUHASEBE KÜLTÜR DEĞERLERİ” MUHASEBE-KÜLTÜR İLİŞKİSİ

ÖZET

Ülkelerin muhasebe sistemini etkileyen en önemli faktörlerden biri de bu işi icra edenlerin mesleki kültür değerleridir. Her ülkenin kendi toplum değerlerine göre şekillenmiş kültür değerleri mevcuttur. Toplumlara ait kültürlerin birbirinden farklı olması bugüne kadar birçok alanda araştırmalara konu olmuştur. Bir toplumun şekillenmesinde etkili olan kültürel ortamın muhasebe mesleğine etkisini araştırmak için bu çalışma hazırlanmıştır. Bu konuyla ilgili yapılan çalışmada Gray’ın çalışması öncü olarak kabul edilmiştir. Gray, Hofstede’nin muhasebe kültür değerlerini toplumsal kültür boyutuyla ilişkilendirerek ülkelerin hangi kültür değerine sahip olduğunu muhasebe mesleğine uyarlayarak bu çalışmayı oluşturmuştur. Ülkemizde de bu çalışmanın ilk örneğini Selahattin KARABINAR’ın (2005) Muhasebe İklimi çalışmasında görmekteyiz.

Bu çalışmanın amacı; kültürün etkisini muhasebe meslek mensuplarının algıları doğrultusunda belirlemek üzere test etmektir ve Türkiye’de var olan kültürel yapının Gray tarafından Hofstede’in kültüre ilişkin olarak ileri sürdüğü sınıflandırmadan hareketle geliştirdiği ve “Muhasebe değerleri” adını verdiği boyutların, Aydın ilinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensupları açısından hangi konumda olduğunu belirlemektir.

Bu çalışmada 5’li likert anket yöntemi uygulanmıştır. Aydın Mali Müşavirler Odasına kayıtlı 120 serbest muhasebeci mali müşavir ve 13 muhasebeci üzerinde yapılan anket sonuçlarıyla görülmüştür ki Aydın’daki muhasebecilerin genel olarak kültürel boyutu; mesleklerinde şeffaflıktan yana, edindikleri bilgileri mesleklerinde de uygulama kabiliyetine sahip, muhasebe uygulamalarına karşı tekdüzeciliğe sahip, çalışma konusunda yüksek derecede profesyoneldir.

Anahtar Kelimeler: Kültür, Muhasebe Kültür Değeri, Hofstede-Gray Modeli

“ACCOUNTING CULTURAL VALUES OF INDEPENDENT ACCOUNTING PROFESSIONS IN AYDIN” ACCOUNTING-CULTURE RELATIONSHIP

ABSTRACT

One of the most important factors affecting the accounting system of countries is the professional cultural values of those who perform this business. Each country has cultural values that are shaped by their own social values. The fact that the cultures of societies are different from each other has been the subject of many field pieces of research to date. This study was prepared to investigate the influence of the cultural environment which is effective in shaping society to the accounting profession. Gray's work has been recognized as a pioneer in this work. Gray created this study by associating Hofstede's accounting culture values with the social culture dimension and adapting the cultural value of the countries to the accounting profession. In our country, we see the first example of this study in Selahattin KARABINAR's (2005) Accounting Climate study. The purpose of this study is; is to test the cultural influence to determine in the direction of the perceptions of professional accountants and the cultural structure that exists in Turkey has been developed by Gray from the classifications proposed by Hofstede as a cultural issue and the dimensions given by the name "accounting values" are in terms of the positions of professional accountants operating in the province of Aydın

A 5-point Likert questionnaire was used in this study. A survey of 120 Financial Advisors registered in Aydın Chamber of Financial Advisors showed that the cultural dimension of the accountants in Aydın in general; they have the ability to apply transparency in their professions, the ability to apply them in their informed professions, have a monotony against accounting practices, and are highly professional in their work.

Keywords: Culture, Accounting Culture Value, Hofstede- Gray Model

1. GİRİŞ

Meslek ahlakı denildiğinde, sosyal çevrenin ve kişisel ahlakın oluşturduğu bir düzen akla gelmektedir ve bunlar bir bütünün parçasıdır. Toplumların gösterdikleri ahlaki ya da ahlaki olmayan davranışlar yaşamlarını devam ettirdikleri sosyal çevre ve aile tarafından şekillenmekte, aldığı dini eğitim ve çalıştığı ortamın kültürünün etkisiyle oluşmaktadır. Bir başka anlatıma göre, meslek ahlakının esasını bireysel ahlak, toplumsal ve işletme ahlakı oluştururken; işletmenin dış çevresini oluşturan toplum, müşteriler, rakipler, ortaklar, devlet ve yasal çevre de meslek ahlakını oluşturan unsurlardır (Selimoğlu, 1997: 142). Muhasebe mesleğinde bulunan ve bu işi icra eden kişiler eğitim ve öğretim sonucunda teorik ve pratik bilgiyi muhasebe tekniğine uyarlamış, uygulama esnasında tecrübe kazanmış, meslek yasalarını yerine getiren, yasal sorumluluklarının bilincinde olan kişiler olmak zorundadırlar. Bunların yanı sıra toplumda genel kabul görmüş değerleri benimsemek ve topluma güvenilir bilgi sunmak muhasebe mesleğinde önemli yer etmektedir (Pekdemir, 1999: 19).

Muhasebe sisteminin en önemli faktörlerinden biri olarak görülen etik kavramı, toplum tarafından ortak biçimde oluşturulmuş ve paylaşılmış değerlerle birlikte davranışları da kapsayan dinamik bir olaydır. Bu bağlamda ülkelerin sosyal ve de ekonomik anlamda birçok tarafa tesir gösteren kültürel parametreler, ülkelerin kurumsal düzenlemelerinde tesirini bariz bir şekilde ortaya koymaktadır (Kışlalıoğlu ve Karabınar, 2014:235). Muhasebenin niteliği, finansal tablolarda bulunan bilgilerin, finansal tablo kullanıcılarının gereksinimlerine uygunluk göstermesidir. Fakat kullanıcıların gereksinimlerindeki yelpazenin geniş olması dolayısıyla, değişik ihtiyaçlar göz önünde bulundurulduğunda; muhasebenin niteliği farklılaşmakta, aynı zamanda muhasebe niteliğinin ölçütünün belirlenmesi zorlaşmaktadır (Gençoğlu Gücenme ve Ertan, 2012:2).

Değişik coğrafi alanlarda bulunan toplumların kültürel yapıları, yer aldıkları coğrafyanın farklı niteliklerinden etkilenerek değişimi ortaya çıkarmaktadır. Toplumunu oluşturan bireylere ait kültürel değerlerin birbirlerine nazaran değişiklik göstermesi, şimdiye kadar ortaya konmuş çok fazla çalışmada farklı taraflarıyla incelenmiştir. Bahsedilen çalışmalarda belirtilen tarihsel değişimin, sosyoekonomik yaşantının bir parçası konumunda yer alan muhasebe alt kültüründe de ortaya çıktığı aşikardır (Öztürk, 2015:18). İçinde yer aldığımız yüzyılda hemen tüm alanlarda gerçekleşen değişimler ile yenilikler global anlamda işletmelerin etrafında bulunanları devamlı surette etkilediği görülmektedir. Meydana gelen değişimlerin ve gelişmelerin belki de en fazla önem teşkil eden konusu etik olarak karşımıza çıkmaktadır. Son zamanlarda işletmecilik faaliyetlerine bakıldığında büyük oranda bütün mesleklerde etik değerlerin meydana geldiği görülmektedir. Ortaya çıkan bu gelişmelerle birlikte muhasebe mesleğinin işletmecilik faaliyetlerindeki yerinin ehemmiyeti ortaya çıkmış, muhasebe mesleğini ilgilendiren etik unsurlar, önemli bir konu haline gelmeye başlamıştır (Kurnaz ve Gümüş, 2009:158).

2. MUHASEBE MESLEĞİ VE KÜLTÜR KAVRAMI

Muhasebenin farklı tanımlarını incelediğimizde karşımıza birbirine yakın fakat bazı noktalarda birbirinden ayrılan tanımlar ortaya çıkacaktır. Bunlardan birkaçı (URL 1):

‘Mali nitelikli işlemleri ve olayları para ile ifade edilmiş şekilde kaydetme, sınıflandırma, özetleyerek rapor etme ve sonuçları yorumlama bilim ve sanatıdır.

❖ İşletme eylemlerini kontrol etmek, geleceğe ilişkin işletme eylemlerini planlamak, işletme içi ve dışındaki kişilere işletmeye ilişkin etkin kararlar alınabilmesi için, mali olaylarla ilgili bilgilerin toplanması ve iletilmesi işlemidir.

❖ İşletmelerin ticari, sınıf ve mali işlemlerinin sistemli bir şekilde kaydedilmesi, özetlenmesi, değerlendirilmesi ile sonuçların rapor haline getirilmesini sağlayan bilim ve sanat dalıdır.

❖ İşletmenin varlıkları ve kaynakları üzerinde değişiklik meydana getiren, malî nitelikli işlem ve olayları kaydeden, sınıflandıran, özetleyerek rapor eden ve bunların sonuçlarını yorumlayan bilimsel bit metottur.

❖ Bir örgütün kaynaklarının oluşumunu, bu kaynakların kullanılma biçimini, yapılan işlemler sonucunda bu kaynaklarda meydana gelen artış veya azalışları açıklayan bilgileri üreten ve bunları ilgili kişi ve kuruluşlara ileten bir bilgi sistemidir.’

Ülkemizde 3568 sayılı yasayla birlikte, serbest muhasebeci (SM), serbest muhasebeci mali müşavir (SMMM) ve yeminli mali müşavir (YMM) olmak üzere üç ayrı grup muhasebe meslek mensubu bulunmaktadır. Bu grupların faaliyetlerinin düzenlenmesi ve denetlenmesi SMMM ve YMM odaları tarafından yürütülmektedir (Çukacı, 2006:94).

Vergi ilişkilerinin ve ticaret ve endüstri sektörlerinde ortaya çıkan oluşumların, mali ve ekonomik meselelerin karmaşık ve ele alınamaz bir duruma gelmesi; bu işlerin düzeltilmesine katkı sağlaması açısından muhasebe, işletmecilik ve vergi konularında tecrübe ve bilgi birikimi gerekli olan bir mesleğin ortaya çıkmasına sebebiyet vermiştir. Muhasebe mesleğini icra eden serbest muhasebeci, serbest muhasebeci-mali müşavir ve yeminli mali müşavirler işletmelerdeki iktisadi, mali hukuki ve muhasebe etiğini esas alarak işletmelerin muhasebe, hesap, istatistik, bütçe ve her türlü mali konuların düzenlenmesi ve planın yapılması ve bu alanda ortaya çıkan sorunların çözülmesini sağlar (Aktaş, 2008:16).

Ülkemizdeki meslek mensuplarının; toplumu bilgilendirirken ve doğru kaynaklardan doğru sonuçları alabilmeleri için ulusal ve uluslararası yasalarla birlikte onaylanmış etik ve kültürel kurallara da muhasebe sürecinin başlaması ve bitişine kadar uyması ve işletmeyle ilgili bilgi sağlayıcılara sosyal sorumluluk anlamında farkındalık yaratmaya, özgür, doğru, öznel ve mesleki dikkatle; toplum yararını gözeterek tarzda bilgilerin sunulması gerekmektedir (Çukacı, 2006:90).

Sosyo ekonomik hayatın içinde bulunan muhasebe, yer aldığı toplumun değer unsurlarından fazlasıyla etki almaktadır. Farklı bir bakışla muhasebe, içinde bulunduğu toplumun sosyolojik hakikatleri doğrultusunda kendini şekillendirmektedir. Ortaya çıkan bu hakikatler, muhasebenin kapsamını ve kavramsal çerçevesini belirleyen, görevini ve muhasebeye yüklenen önemi ve değeri ortaya çıkartan en önemli faktörlerdir. Bir ülkede muhasebe iklimi farklı faktörlerin tesiri altındadır. Muhasebe iklimi bu faktörler etrafında değişimini ve gelişimini sürdürür (Karabınar, 2005:13).

Değişik coğrafi yerlerde bulunan toplumların kültürel çerçeveleri, yer aldıkları coğrafyanın farklı niteliklerinden esinlenerek değişimi ortaya çıkarmaktadır. Aynı zamanda, bu toplumların zamanla elde ettikleri kültürel kazançlar, iktisadi ve toplumsal hayatın birçok sahasında tesirli olmaktadır. Toplumların kültür açısından giderek birbirlerinden ayrışması, şimdiye kadar ortaya konan çalışmalarda farklı kapsamlarda ele alınmıştır. Bahsedilen çalışmalarda açıklanan kültürel ayrışmanın, toplumsal iktisadi hayatın bir parçası konumunda olan muhasebe alt kültüründe de gerçekleştiği görülmektedir (Öztürk, 2015:18).

Kültürün tanımı ise farklı alanlarda farklı şekilde tanımlanmaktadır. Ancak en sık kullanılan tanım; tarihi, toplumsal ilerleme sürecinde meydana getirilen tüm maddi ve manevi kıymetlerin ortaya çıkartılmasında bizden sonra gelecek olan nesillere aktarmada kullanılan insanın natürel ve sosyal çevresine hakimliğinin ölçütünü gösteren araçların hepsi, kültür ve medeniyetle (URL 2) tarif edilir.

Toplumların meydana getirdikleri muhasebe yöntem ile tatbikleri toplumun doğrudan ilişkide olduğu sosyo-kültürel ve iktisadi sistemden ve bu sistemin refah düzeyinden direk etkilenmektedir. Bu sebeplerden ötürü muhasebe yazınında muhasebe-kültür ilişkisini, iktisadi sistemlerle muhasebe sistemi arasındaki bağı, refah seviyesi ile muhasebeye yöneltilen değerle ilgili incelemeleri gerçekleştiren çalışmalar bulunmaktadır. Zira muhasebe; açık bir sistem olduğu için temasta bulunduğu öteki bilim dallarındaki tatbiklerden etkilenmesi kaçınılmaz bir sonuçtur (Karabınar, 2005:45).

Muhasebe kültürünü esas alan çalışmaların başında toplum değerlerinin ifade edilip bölümlendirilmesi ve bununla birlikte biçimlenen muhasebe olaylarının araştırılması yatmaktadır. Kültür gibi oldukça kompleks bir yapıya sahip olan bir sahada bilimsel araştırma ve çalışmalar meydana getirmek bir takım zorlukları da ortaya çıkarmaktadır (Tecimer ve Karabınar, 2009:2).

3. LİTERATÜR

Alanla ilgili yapılan çalışmalara baktığımızda karşımıza ilk olarak Hofstede ve Trompeenars'ın çalışmaları çıkmaktadır. Hofstede'in bölümlendirmesine uygun olarak, Gray muhasebe değerlerini önsel olarak belirlemiştir. Sonraki dönemlerde Gray'in değerleriyle hipotezlerinin geçerliğini ampirik olarak denemeye çalışan araştırmacılar bulunmaktadır. Yapılan ampirik araştırmalarda denenen metotlar sonuçları direk etkilemektedir (Tecimer ve Karabınar, 2009).

Ülkemize baktığımızda; bu alanla ilgili yapılan ilk çalışma, Selahattin KARABINAR'ın (2005) Muhasebe İklimi adıyla ortaya çıkardığı çalışmadır. Bu çalışmada toplumsal ve iktisadi hayatın bir parçası olan muhasebenin, yer aldığı toplumun değerlerinden fazlasıyla etkilendiği, bir toplumun meydana gelmesinde etkin olan unsurun kültür olması sebebiyle muhasebe mesleğine nasıl bir etki yarattığı incelenmiştir. Ayrıca kültür değerinin muhasebeye olan etkisinin hangi seviyede ortaya çıktığı da bu çalışmada vurgulanmıştır.

Bekçi ve Bitlisli'nin 2012'de yaptıkları 'Muhasebe-kültür değerlerinin analizi: Muhasebe meslek mensupları üzerine bir araştırma' isimli çalışmalarında Isparta'da mesleki çalışmalarını devam ettiren meslek erbaplarının kültürel değerlerinin mesleki çalışmalarında hangi ölçüde tesirli olduğu ortaya çıkarılmaya çalışılmıştır. Sonuçta, Isparta'da çalışmalarını icra eden muhasebe meslek erbaplarının işlerinde profesyonel oldukları, monotonluk düzeyinde, muhafazakar bir konumda ve saydamlık umudu içinde fakat saklı olan muhasebe değerlerine malik oldukları görülmüştür.

Münevver Aktaş'ın 2008 yılında 'Bursa İli Muhasebe Meslek Mensuplarının Muhasebe-Kültür Değerlerinin Araştırılması' isimli yüksek lisans çalışmasında mevcut uygulamalar, statükoculuğun baskın değer olduğunu gösteriyor olsa da, muhasebe meslek mensupları bireysel yeterliliklerinin de ihmal edilmemesi görüşü taşımaktadırlar. Ayrıca muhasebe meslek mensuplarının beklentilerinin mevcut uygulamalara göre daha iyimser olduğunu göstermektedir.

Sedat Duman'ın 'ISO 500 Büyük Sanayi Kuruluşunun Muhasebe Kültürününün Araştırılması' adlı yüksek lisans çalışmasında ise şehirlerin gizliliğe karşı şeffaflık değerlerine bakıldığında gizlilik derecesi en yüksek il Tokat, şeffaflık derecesi en yüksek il ise Balıkesir çıktığı görülmüştür. İstanbul'un ise gizliliğe karşı şeffaflık değeri şeffaflığın fazla olduğunu göstermektedir. Ayrıca katılımcıların çoğu da profesyonellikten yanadır. Tekdüzeliğin de bu çalışmada esnekliğinin yüksek çıktığı gözlenmiştir.

Burcu İşgüden'in 2007 yılında yaptığı 'Sosyal ve Kültürel Değerlerin Muhasebe Meslek Etiği Üzerine Etkileri' adlı yüksek lisans çalışmasında elde ettiği sonuçlara göre; din ve inançların daha kişisel bir mevzu olduğu, toplumsal değerlerden oluşan din ve inançlardaki kişiselliğin meslek değerleri üzerine etkisi muhasebe meslek erbaplarında daha açık bir şekilde görülmektedir.

Bu alanda yapılan bir diğer çalışma da Batuhan Güvemli'nin 2008 yılında yapmış olduğu bazı ülkelerin muhasebe kültürleriyle Türkiye'nin muhasebe kültürünü karşılaştırma doktora araştırması olan 'Uluslararası Muhasebe Standartlarının Çeşitli Ülkelerin Kültürleri ile Etkileşimi ve Türkiye Örneği' adlı çalışmasıdır.

4. GRAY'İN MUHASEBE KÜLTÜR İLİŞKİSİ

Muhasebe ile kültür arasındaki ilişkiyi inceleyen çalışmalarda yer alan kültürün dört niteliği Hofstede tarafından meydana çıkarılmıştır (Hofstede, 1983:75; Karabınar,2005:34). Bu nitelikler; 'Bireysel-kolektif toplumlar, güç mesafesi dar/geniş toplumlar, belirsizlikten kaçınan/kaçınmayan toplumlar ve eril/dişil toplumlardır.'(Karabınar, 2005:36).

Muhasebe ile kültür arasında meydan gelen ilişkiyi ortaya çıkarmak bakımından bu zamana kadar birçok çalışma ortaya konmuştur. Ortaya konan çalışmaların çoğu, Hofstede (1983)'in ortaya çıkardığı kültürel niteliklerden kaynak gösterilerek yapılmıştır. Bu kültürel nitelikleri şu şekilde gösterebiliriz (Öztürk, 2015:19).

- 1- Bireysellik karşısında kolektiflik
- 2- Güç mesafesinin genişliği,
- 3- Belirsizlikten kaçınma arzusu,
- 4- Erillik karşısında dişillik.

4.1. Bireysellik-Kolektiflik

Bu nitelik, toplumu meydana getiren kişilerin birbirleriyle olan ilişkinin boyutunu (ben ve biz önceliği) belirler. Bireyselliğin egemen olduğu toplumlarda bireyler genellikle kendi çıkarlarına uygun olan kararları alırlar ve kendi çıkarlarına odaklanırlar. Çoğulcu toplumlara bakıldığında bireyler kendileriyle ilgili seçimlerini ikinci plana atarlar. Bu bakış açısıyla, Türk kültüründe yardımlaşma (çoğulculuk) ve

gözetmeciliğin (paternalizm) ağır bastığı bilimsel çalışmalar neticesinde ortaya konmuştur (Karabınar, 2005:35).

4.2. Güç Mesafesi

Bu nitelik, toplum içerisinde var olan kuruluş ile teşekküllerin orantısız güç, yetki ile otoritenin dağılımındaki (eşitlik veya eşitsizlik) onaylama derecesini açıklar. Eğer bir toplumda bahsedilen bu güç mesafesi yüksek düzeydeyse, o toplum için hiyerarşik rejimin egemen olduğu söylenebilir. Aksine, güç mesafesinin düşük olduğu toplumlarda bireylerin davranışları, güç mesafesinin yüksek olduğu toplumlardan daha farklı ve zıt yöndedir. Sonuç olarak bireysel toplumlarda güç mesafesi düşük çıkarken, kolektif toplumlarda ise yüksek çıkmaktadır. Türk kültüründe de güç mesafesi bilimsel çalışmalar kapsamında yüksek düzeydedir (Karabınar, 2005:35).

4.3. Belirsizlikten Kaçınma

Bu nitelik (katı olma ve esnek olma), belirsizliğin, toplumu oluşturan bireyleri ne derece rahatsız ettiğini belirtmektedir. Belirsizlikten imtina etmenin güçlü olduğu toplumlarda, tutum ve inançlarıyla ilgili katı olma durumları söz konusudur. Belirsizlikten imtina edenlerin zayıf olduğu toplumlarda ise, bireylerin değişim karşısındaki esnekliğinin yüksek olduğu sonucu ortaya çıkmıştır. Bireyler, kaideler ve prensipler olmadan daha esnek olmak isterler. Böylelikle, Türk kültürünün belirsizlikten olabildiğince uzak duran bir yapıda olduğu bilimsel araştırmalarla ispatlanmıştır (Kışlalıoğlu ve Karabınar, 2014:236).

4.4. Erillik–Dişillik

Bu nitelikte ise erilliğin tanımı, toplumda yer alan bireylerin başarıya erişmeleri, maddi anlamda kazançlar ve başarılar elde etmeleri ve savlarının ön planda olması ifade edilmektedir. Dişil diye ifade edilen toplumlarda ise bireyler arası bağ ve ilişkilerin önem arz ettiği, mütevazı bir yaşamın ön planda tutulduğu ve hayat standartları bakımından yüksek düzeyde bulunduğu ifade edilir. Bu açıdan bakıldığında Türk kültürünün dişil fakat erillğe yakın bir konumda olduğu araştırmalarda ortaya çıkmıştır (Kışlalıoğlu ve Karabınar, 2014:236). Hofstede'in bakış açısına göre eril tanımı; cinsiyet kavramı bakımından bireylerin rollerinin ayrı olduğu, erkeklerde dengeli olmanın, maddiyata önem vermenin ve katı olmanın ön planda yer aldığı, kadınlarda ise daha mütevazı ve hassas oldukları, hayat standartları bakımından ise daha kaliteli olmasına önem verdikleri bir kültür düzeyini belirtmektedir (Bekçi ve Bitlisli, 2012:65).

5. HOFSTEDE'NİN MUHASEBE ALT KÜLTÜRÜ UYGULAMASI

Bu kapsamda Gray de, Hofstede'in bir önceki kısımda bahsedilen kültür niteliklerinden oluşan kendi özgün çalışmasındaki (1988) dört nitelik ile ilgili (Bireysellik-Kolektiflik; Güç mesafesi; Belirsizlikten Kaçınma; Erillik –Dişillik) ve muhasebe alt kültüründeki faaliyetleri direk olarak etkileyen dört niteliği tanımlamış ve tanımladığı yeni boyutları “muhasebe değerleri” olarak adlandırmıştır. Bu olgular;

5.1. Profesyonelliğe Karşı Statükoculuk

Kişisel/ profesyonel yorumların kullanımı, muhasebe konusunda ihtiyaç gerektiren düzenlemelerin profesyonel meslek erbaplarının kendileri tarafından oluşturulmasına karşı resmi düzenlemelere mutabakatlığına ve bu durumun denetlenmesi gerektiğine gönderme yapar. İlk durumda profesyonellikten bahsedilirken ikinci durumda statükocu bir durumdan söz edilmektedir. Muhasebe alt-kültüründe profesyonellik aşamasından kastedilen, muhasebe sistemindeki otoriteyi etkileme aşamasını belirtir. Karabınar (2005)'e göre 'Yüksek profesyonellik derecesinde yüksek oranda “kendi kendine yetme” söz konusudur.' (Karabınar, 2005:46). Hofstede'e göre bireysellik veya belirsizlikten kaçınma hususiyeti ile ilişkilendirilmiş olan bu kültürel değer, bireysel ve profesyonel yargının ya da kanuni mecburiyetlerin yeğlenme aşamasını belirtmektedir. Bahsedildiği üzere, bireysel ve profesyonel yargının yeğlendiği toplumlarda, kaideler daha fazla esneklik gösterir. Belirsizlikten kaçınma derecesinin fazla olduğu toplumlar ise, detaylı kaide ve prensipleri yeğlemektedirler (Gençoğlu Güvenme ve Ertan, 2012:14).

5.2. Tekdüzeciliğe Karşı Esneklik

Bütün işletmeler tarafından tutarlı bir şekilde tatbik edilecek tekdüzen veya esnek muhasebe faaliyetlerinin yeğlenme derecesini belirtmektedir. Tekdüzen muhasebe faaliyetlerinin yeğlenmesi belirsizlikten kaçınma eğilimini belirtmektedir. Çoğulcu toplumlarda tekdüzen muhasebe uygulamalarının yeğlenmesi uygundur. Gray'in görüşüne göre, otorite mesafesi yüksek çıkan toplumlarda bireylerin otoriteyi sorgulamamaları sebebiyle tekdüzen faaliyetlerini kabullenmelerinin daha basit olduğu sonucuna varmıştır (akt: Gençoğlu Gücenme ve Ertan, 2012:13).

5.3. Tutuculuğa Karşı İyimserlik

Eğer bir işletme; ileride meydana gelebilecek vaziyet ve durumlara karşı iyimser olması neticesinde, muhasebe faaliyetlerinde edineceği davranışa karşılık risk seviyesinde de bir artış ortaya çıkmaktadır. Öte taraftan, gelecekte meydana gelecek risklerle karşılaşmaktan kaçınan işletmeler, diğerlerine nazaran daha tutucu muhasebe faaliyetlerini tercih etmektedirler (Bekçi ve Bitlisli, 2012: 67).

5.4. Gizliliğe Karşı Şeffaflık

Bu boyuta göre, finansal tablolarda ortaya konulacak bilgilerin seviyesiyle alakalı bir fark belirlenmektedir. Finansal tablolarda bulunan bilgilerin sadece işletme idarecileriyle paylaşılmasına karşı, saydamlık derecesiyle alakalı bir tasarruf sergilenmektedir (Karabınar, 2005: 47).

6. MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ MUHASEBE DEĞERLERİNİN ANALİZİ

6.1. Araştırmanın Amacı

Bu araştırma; kültürün muhasebe meslek erbabları üzerindeki etkisini, idrakleri neticesinde ortaya çıkarmak üzere bir modelin üzerine geliştirilmiş ve ortaya çıkarılmış bir modeli test etmek amacıyla hazırlanmıştır. Türkiye'de yer etmiş bir kültürel yapı üzerine Gray'in, Hofstede tarafından kültüre bağlı olarak öne attığı bölümlendirmeden yola çıkarak oluşturduğu, aynı zamanda "Muhasebe Değerleri" diye adlandırdığı niteliklerin, Aydın ilinde faaliyet gösteren muhasebe meslek erbabları yönünden hangi konumda olduğunu ortaya çıkarmaktır.

6.2. Araştırmanın Kapsamı

Yapılan araştırmanın ana kütesini Aydın Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odasına kayıtlı olan serbest muhasebeci ve mali müşavirler oluşturmuştur. 124 muhasebe meslek erbabıyla yapılan anket çalışmasında sorular tesadüfi örnekleme yöntemi ile muhasebe meslek mensuplarına yöneltilmiştir. Yapılan anketlerden 120 adedi değerlendirmeye alınmış 4 adet anket formu ise değerlendirme dışında bırakılmıştır.

6.3. Araştırmanın Yöntemi

Araştırmada anket yöntemi kullanılmıştır. Araştırmanın amacına uygun verilerin elde edilmesi, Gray'in geliştirip ortaya çıkarmış olduğu muhasebe değerlerinin ölçülmesi amacıyla yapılan çalışmada ortaya çıkartılan anket formlarının Selahattin KARABINAR tarafından Türk kültürüne uyumlu bir halde çevrilerek geliştirilmiş formlardan elde edilmiştir. Anket formları 16 sorudan oluşmakla birlikte, muhasebe kültür değerlerini ölçmeye yönelik beşli Likert tipi ile hazırlanmıştır.

7. ARAŞTIRMANIN BULGULARI

7.1. Sosyal ve Demografik Özelliklere İlişkin Bilgiler

Muhasebe meslek mensuplarının sosyal ve demografik özellikleri, cinsiyet, yaş, eğitim düzeyi ve unvan açısından değerlendirilmiştir. Değişkenlere ait veriler aşağıdaki çizelgede verilmiştir.

Tablo 1. Cinsiyet

	Frekans	Yüzde	Geçerli Yüzde	Toplam Yüzde
Kadın	8	6,7	6,7	6,7
Erkek	112	93,3	93,3	100,0
Toplam	120	100,0	100,0	

Tablo 2. Eğitim

	Frekans	Yüzde	Geçerli Yüzde	Toplam Yüzde
Lise	26	21,7	21,7	21,7
Üniversite	81	67,5	67,5	89,2
Yüksek lisans	11	9,2	9,2	98,3
Doktora	2	1,7	1,7	100,0
Toplam	120	100,0	100,0	

Tablo 3. Gelir

	Frekans	Yüzde	Geçerli Yüzde	Toplam Yüzde
1000 TL'den az	1	,8	,8	,8
1001-1500 TL	4	3,3	3,3	4,2
1501-2000 TL	17	14,2	14,2	18,3
2001-2500 TL	11	9,2	9,2	27,5
2.500 TL üzeri	87	72,5	72,5	100,0
Toplam	120	100,0	100,0	

Tablo 4. Unvan

	Frekans	Yüzde	Geçerli Yüzde	Toplam Yüzde
SM	13	10,8	10,8	10,8
SMMM	107	89,2	89,2	100,0
Toplam	120	100,0	100,0	

Tablo 5. Yaş

	Frekans	Yüzde	Geçerli Yüzde	Toplam Yüzde
21-35	39	32,5	32,5	32,5
36-55	79	65,8	65,8	98,3
55 üstü	2	1,7	1,7	100,0
Toplam	120	100,0	100,0	

Araştırmaya katılan meslek erbaplarının % 32,5'i 21 ile 35 yaş aralığında, % 65,8'i 36 ile 55 yaş aralığında, % 1,7'si 55 yaş üstü aralıktadır. Cinsiyet durumu açısından; araştırmaya katılan meslek mensuplarının % 6,7'si kadın, % 93,3'ü ise erkektir. Eğitim seviyesi itibarıyla araştırmaya katılan meslek erbaplarının % 21,7'si lise, % 67,5'i üniversite ve % 9,8'i yüksek lisans, % 1,7'si ise doktora eğitim düzeyine sahiptir. Meslek erbaplarının mesleki unvan açısından dağılımı göz önüne alındığında; araştırmaya katılan meslek mensuplarının % 10,8'si serbest muhasebeci, % 89,2'si ise serbest muhasebeci mali müşavir unvanına sahiptir. Ankete katılanların gelir seviyeleri ise; % 0,8'i 1000 TL'den az, % 3,3'ü 1000-1500 TL arası, % 14,2 'si 1500-2000 TL arası, % 9,2'si 2000-2500 TL arası, %72,5'i ise 2500 TL üzeri gelire sahiptir.

7.2. Muhasebe Değerlerini Ölçmeye Yönelik Soruların Frekans Analizleri

Muhasebe meslek erbaplarının muhasebe değerlerini ölçmek amacıyla yapılan ankette 16 soru yöneltilmiştir. Muhasebe meslek mensuplarının yanıtladıkları soruların aritmetik ortalamaları ve verilen ifadelerle katılım yüzdeleri esas alınarak ortaya çıkan değerler incelenecektir.

Kültürün muhasebe sistemleri üzerindeki uluslararası etkisini incelemek için Hofstede tarafından ileri sürülen kültürün dört boyutu esas alınarak Gray tarafından ortaya konulmuş dört muhasebe değeri bulunmaktadır. Bu bölümde, anketimize katılanların daha önce farklı farklı ifadelerle tespit edilmeye çalışılan muhasebe değerlerine ilişkin ortalamalarla Aydın ili meslek mensuplarının muhasebe değerleri ve uyumlaştırma derecelerine ilişkin genel değerlendirme yapılacaktır.

7.3. Profesyonelliğe Karşı Statükoculuk

İlk kısımda profesyonellikten bahsedilirken, ikinci kısımda statükocu bir anlatım vardır. Muhasebe alt kültüründeki profesyonellik seviyesi, muhasebe sistemindeki otoriteyi etkileme seviyesini belirtmektedir. Yüksek profesyonellik seviyesinde kendi kendine kafi gelme hali mevcuttur. Düşük profesyonellik seviyesinde ise herhangi bir olay neticesinde resmi kuruluşların müdahalesi beklentisi mevcuttur (Karabınar, 2005:47). Anket sorularında 1, 2, 3 ve 4. sorular *Profesyonelliğe Karşı Statükoculuk* muhasebe değerini ölçmek için oluşturulmuştur.

Tablo 1: Profesyonelliğe Karşı Statükoculuk Değerlerine İlişkin Soruların Frekans Analizi

	1	2	3	4	5	Toplam
1. Muhasebe mesleği ile ilgili düzenlemeler meslek mensupları ve onların kurduğu kurum ve kuruluşlar tarafından yapılmalıdır.	0,8	0	9,2	29,2	60,8	100
2. Bir firmanın mali yapısını ve performansının nasıl değerlendirileceğini en iyi sadece meslek mensupları bilirler.	0,8	3,3	4,2	60,8	30,8	100
3. Mali tablolarda hangi bilgilerin yer alacağına en iyi muhasebe meslek mensupları karar verebilir.	3,3	3,3	45,0	46,7	98,3	100
4. Muhasebe meslek mensupları yüksek düzeyde etik standartları sürdürmelidirler.	0	18,3	0	0	81,7	100

Soruların yanıtları sonucunda çıkan ifadelerde ortalama, çoğunlukla katılıyorum değerine daha yakın olduğu gözlenmektedir. Bu durum muhasebe meslek erbaplarının hakim derecede profesyonellikten yana bir meyil sergilediklerini göstermektedir.

7.4. Tekdüzelik Karşı Esneklik

Tekdüzelik; zamanla şirketler arasında aynı muhasebe faaliyetlerinin ve bu muhasebe faaliyetlerinde tutarlı bir kullanımın desteklenmesi nazarındaki meyili belirtir. Aksine, esneklik ise işletmelerin kendileriyle ilgili hususi vaziyetleriyle ahenk ve uyum içinde muhasebe faaliyetlerini tercih etme ve uygulayabilme anlamını taşır. Bu sebeple bahsedilen bu nitelik iki bileşenden meydana gelmektedir; muhasebe faaliyetlerinde farklılıklar arası tutarlılık ve şirketler arasında muhasebe politikalarının ve kurallarının yerine getirilmesini ifade etmektedir (Bekçi ve Bitlisli, 2012:72). Anket sorularında 5, 6, 7 ve 8. sorular *Tekdüzelik Karşı Esneklik* muhasebe değerini ölçmek için oluşturulmuştur.

Tablo 2: Tekdüzelik Karşı Esneklik Değerlerine İlişkin Soruların Frekans Analizi

	1	2	3	4	5	Toplam
5. Amortisman kuralları her farklı varlık grubu için devlet dışı organizasyonlar tarafından belirlenmelidir. (Maliye Bakanlığı yerine TURMOB)	0,8	11,7	31,7	31,7	23,3	99,2
6. Kanımca tüm işletmeler aynı raporlama standartlarını kullanmalıdırlar.	9,2	25,8	10,0	35,0	20,0	100
7. Muhasebe politikaları (stok değerlendirme, amortisman yöntemleri gibi) bir kere belirlendikten sonra değiştirilmemelidir.	2,5	38,3	20,8	17,5	20,8	100
8. Mali tablolarda standartlaştırılmış ayrıntılı bilgilerin sayısı artırılmalıdır.	0,8	20,8	15,0	45,8	17,5	100

İfadelerin ortalaması, biraz katılıyorum seçeneğine daha yakındır. Muhasebe meslek mensuplarının tekdüzelikten yana bir tutum içinde olduklarını görülmektedir. İfadeye verilen cevapların frekans ortalamaları da bunu ortaya koymaktadır.

7.5. Tutuculuğa Karşı İyimserlik

Tutuculuk ve iyimserlikten kastedilen, finansal raporlamaların ölçümlerini dikkate alarak takınılan tutum ve davranışı ifade etmektedir. Bu yönüyle tutuculuk, işletmeye ait varlıkların değerlendirme ve gelirleri tanıma ile ilgili daha temkinli bir yaklaşımı seçmektedir; iyimserlikten kasıt ise ölçümlere karşı daha çok risk üstlenmekten ve hoşgörülü ve liberal bir tutumdan bahsetmektedir (Bekçi ve Bitlisli, 2012:73). Çalışmada gerçekleştirilen anket sorularında bu muhasebe değerini ölçmek amacıyla 9, 10, 11 ve 12. sorular *Tutuculuğa Karşı İyimserlik* muhasebe değerini ölçmek için oluşturulmuştur.

Tablo 3: Tutuculuğa Karşı İyimserlik Değerlerine İlişkin Soruların Frekans Analizi

	1	2	3	4	5	Toplam
9. Şüphe durumunda kar ve varlıkların değeri düşük gösterilmelidir.	14,2	30,8	34,2	19,2	0,8	99,2
10. Cari piyasa değeri tarihi maliyetlere göre daha az yararlıdır.	21,7	30,0	14,2	33,3	0	99,2
11. Tarihi maliyetler yerine genellikle cari piyasa değeri kullanılmalıdır.	2,5	3,3	20,8	40,0	33,3	100
12. Fiyatların yükseldiği zamanlarda FIFO yerine LIFO kullanılmalıdır.	11,7	38,3	10,8	36,7	1,7	100

Soruların yanıtları sonucunda çıkan ifadelerde ortalama; kararsızlığa yakın bir sonuç çıkmakla birlikte, muhasebe meslek erbaplarının tutuculuk ve iyimserlik açısından düşüncelerinin iyimserlik yönüne kaydığını küçük bir farkla da görebilmekteyiz.

7.6. Gizliliğe Karşı Şeffaflık

Belirtilen nitelik, şirketlerin kendilerine ait olan muhasebe bilgileri ve belgelerinin kamuya hangi kısımlarını ve ne kadarını açmaları gerektiğiyle ilgili bir boyuttur. Gizlilikten kastedilen, bir bilginin ne kadarının bilinmesiyle ilgili sınırlılığı belirleyen bir kavram olarak belirtilmektedir. Şeffaflıktan kastedilen ise, bilgilerin kamuya paylaşılmasının ne kadar bir istek ortaya sunduğunu belirleyen bir kavramdır (Bekçi ve Bitlisli, 2012:73). Anket sorularında 13, 14, 15 ve 16. sorular *Gizliliğe karşı şeffaflık* muhasebe değerini ölçmektedir.

Tablo 4: Gizliliğe Karşı Şeffaflık Değerlerine İlişkin Soruların Frekans Analizi

	1	2	3	4	5	Toplam
13. Bilanço ve gelir tablosu işletme yöneticilerinden ziyade kamuoyuna yönelik olarak düzenlenmelidir.	10,0	36,7	16,7	30,0	6,7	100
14. Mali tablolarda minimum düzeyde detaylı bilgiye yer verilmelidir.	10,8	27,5	35,0	10,0	16,7	100
15. Şirket yöneticileri ve sahipleri hakkındaki bilgiler mali tablolarda yer almamalıdır.	17,5	28,3	15,8	21,7	16,7	100
16. Yönetimin işletme ile ilgili tahminleri mali tablolarda yer almalıdır.	11,7	29,2	18,3	29,2	11,7	100

Soruların yanıtları sonucunda çıkan ifadelerde ortalama, kararsızlık yönünde daha fazla eğilim olduğunu ortaya çıkarmıştır. Fakat anket verilerine ilişkin frekanslar, değişik derecelerdeki yüzdeler incelendiğinde muhasebe meslek erbaplarının daha çok şeffaflıktan yana bir tavır sergilediklerini söylemek olasıdır.

8. SONUÇ

Aydın ilinde Mali Müşavirler Odasına kayıtlı bulunan 107 serbest muhasebeci mali müşavir ve 13 muhasebeci tarafından yapılan anket çalışmamızda Gray'in dört boyutlu muhasebe-kültür ilişkisini inceleyen çalışmasına göre sonuçlar şu şekilde belirlenmiştir.

Bireysel/profesyonel yorumların kullanımı, muhasebe konusunda ihtiyaç duyulan düzenlemelerin profesyonel meslek erbaplarının kendileri tarafından yapılmasına karşı resmi düzenlemelere uygunluğuna ve bu durumun kontrol edilmesi gerektiğine gönderme yapan profesyonelliğe karşı statükoculuk niteliği ilk dört sorudan meydana gelmektedir. Anketten çıkan sonuçlara göre Aydın ilindeki muhasebeciler ve mali müşavirlerin çalışma konusunda yüksek derecede profesyonel oldukları ortaya çıkmıştır. Edindikleri mesleki bilgileri mesleklerinde de kullanma eğilimi içinde oldukları görülmüştür.

İşletmelerce tutarlı bir şekilde uygulanacak tekdüzen faaliyetlerinin veya esnek muhasebe uygulamalarının tercih derecesini belirten tekdüzeciliğe karşı esneklik niteliği için yanıtlanan sorular dahilinde meslek erbaplarının tekdüzeci bir görüşe daha yatkın oldukları görülmektedir.

Bir işletmenin gelecekte gerçekleşebilecek durumlara karşı iyimser olmasına bağlı olarak, muhasebe uygulamalarında sergilediği tutumun içerdiği risk düzeyi de artış gösteren tutuculuğa karşı iyimserlik boyutunda yer alan 4 soruda ise meslek mensuplarının tekdüzeciliğe karşı yatkın oldukları gözlenmiştir.

Ancak şirket idarecilerinin bilgisi dahilinde ve onları ilgilendiren bilgilerin mali tablolarda bulunması gerektiğini ifade eden bir muhasebe sistemine karşı daha şeffaf, daha fazla kamuya açık bir muhasebe sistemine vurgu yapan, şeffaflığa karşı gizlilik niteliğine ait son 4 soruda; meslek erbaplarının şeffaflıktan yana bir tavır sergiledikleri fakat tutuculuktan da vazgeçemedikleri araştırma sonucunda belirlenmiştir.

Sonuç itibariyle yapılan diğer çalışmalara da bakıldığında ülkenin genelinde çalışan meslek mensuplarının aynı kültür özellikleri sergiledikleri görülmüştür.

KAYNAKÇA

- AKTAŞ, M. (2008), *Bursa İli Muhasebe Meslek Mensuplarının Muhasebe-Kültür Değerlerinin Araştırılması*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Sakarya Üniversitesi, Sosyal Bilimler Üniversitesi
- BEKÇİ, İ. ve BİTLİSLİ, F. (2012), *Muhasebe- Kültür Değerlerinin Analizi: Muhasebe Meslek Mensupları Üzerine Bir Araştırma*. C.Ü. İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, 13(1), 61-76.
- ÇUKACI, Y. (2006), *Kamuyu Aydınlatmada Muhasebe Meslek Elemanının Etik Anlayışı ve İzmir İlinde Bir Uygulama*. Dokuz Eylül Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 8(1), 89-109.
- DUMAN, S. (2007). *ISO 500 Büyük Sanayi Kuruluşunun Muhasebe Kültürünün Araştırılması*. Yüksek Lisans Tezi, Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Sakarya.
- GENÇOĞLU GÜCENME, Ü. ve ERTAN, Y. (2012). *Muhasebe Kalitesini Etkileyen Faktörler ve Türkiye'deki Durum*. Muhasebe ve Finansman Dergisi, (53), 1-24.
- GRAY, S. J. (1988). Towards a Theory of Cultural Influence on the Development of Accounting Systems Internationally. *Abacus*, 24 (1), 1-15.
- GÜVEMLİ, B. (2008). *Uluslararası Muhasebe Standartları'nın Çeşitli Ülkelerin Muhasebe Kültürleri ile Etkileşimi ve Türkiye Örneği*. Doktora Tezi, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- HOFSTEDE, G. (1983). The Cultural Relativity of Organizational Practices and Theories. *Journal of International Business Studies*, 14 (2), 75-89.
- İŞGÜDEN, B. (2007). *Sosyal ve Kültürel Değerlerin Muhasebe Meslek Etiği Üzerine Etkileri*. Yüksek Lisans Tezi, Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Balıkesir.
- KARABINAR, S. (2005). *Kültür-Muhasebe Etkileşimi Açısından Muhasebe İklimi-Muhasebeye Kültürel Bakışlar*. Birinci Baskı, Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- KIŞLALIOĞLU, V. ve KARABINAR, S. (2014). *Muhasebe Kültürü ile İlgili Seçilmiş Bazı Çalışmaların Ampirik Analizi*. Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 17(31), 233-251.

- KURNAZ, N. ve GÜMÜŞ, Y. (2009). Muhasebe Bölümü Öğrencilerinin Muhasebe Mesleği İle İlgili Etik Dışı Davranışlara İlişkin Algı Analizi: Dumlupınar Üniversitesi Uygulamalı Bilimler Yüksekokulu Örneği. *Mufad Journal*, (46), 157-174.
- ÖZTÜRK, E. (2015). Muhasebedeki Değerleme Yaklaşımları Üzerine Kültürel Bir Değerlendirme. *Journal of Accounting, Finance and Auditing Studies*, 1(3), 17-33.
- PEKDEMİR, R. (1999). Türkiye’de Muhasebe Mesleği ve Meslek Ahlakı. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (4), 21-22.
- SELİMOĞLU, S. K. (1997). Muhasebede Meslek Ahlakı (Etik) Yaklaşımı. *III. Türkiye Muhasebe Denetimi Sempozyumu, Muhasebe Denetimi Mesleğinde Yetkiler, Sorumluluklar ve Meslek Ahlakı*, ISMMMO Yayınları, No:20., ss.146-153.
- TECİMER, Y. ve KARABINAR, S. (2009). Muhasebe Kültürü Bağlamında Yapılan Seçilmiş Bazı Çalışmaların Metodolojik Analizi. *Akademik İncelemeler*, 4(2), 2-11.
- URL 1 <https://www.muhasabedersleri.com/genel-muhasebe-2/muhasebe-tanimi.html> Erişim Tarihi:04.12.2018.
- URL 2 <https://silo.tips/download/n-te-trk-dl-i-ndekler-hedefler-dl-kltr>, Erişim tarihi: 04.12.2018.