

**T.C.
SAKARYA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ**

**BURSA İLİ MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ
MUHASEBE-KÜLTÜR DEĞERLERİNİN
ARAŞTIRILMASI**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Münevver AKTAŞ

**Enstitü Anabilim Dalı : İşletme
Enstitü Bilim Dalı : Muhasebe ve Finansman**

Tez Danışmanı: Doç. Dr. Selahattin KARABINAR

HAZİRAN 2008

T.C.
SAKARYA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

**BURSA İLİ MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ
MUHASEBE-KÜLTÜR DEĞERLERİNİN
ARAŞTIRILMASI**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Münevver AKTAŞ

Enstitü Anabilim Dalı : İşletme
Enstitü Bilim Dalı : Muhasebe ve Finansman

Bu tez 10 / 06 / 2008 tarihinde aşağıdaki jüri tarafından Oybirliği ile kabul edilmiştir.

Doç. Dr. Selahattin KARABINAR Doç.Dr. Erhan BİRGİLİ Yrd.Doç.Dr. Nurullah ALTUN

Jüri Başkanı

- Kabul
 Red
 Düzeltme

Jüri Üyesi

- Kabul
 Red
 Düzeltme

Jüri Üyesi

- Kabul
 Red
 Düzeltme

BEYAN

Bu tezin yazılmasında bilimsel ahlak kurallarına uyulduğunu, başkalarının eserlerinden yararlanılması durumunda bilimsel normlara uygun olarak atıfta bulunulduğunu, kullanılan verilerde herhangi bir tahrifat yapılmadığını, tezin herhangi bir kısmının bu üniversite veya başka bir üniversitede bir tez çalışması olarak sunulmadığını beyan ederim.

10/06/2008

Münevver AKTAŞ

ÖNSÖZ

Her toplumun kendine has değerler bütünü bulunmaktadır. Bireyler hayatlarının başlangıcından itibaren bu değerler bütünü ile yoğrulurlar. “Kültür” olarak adlandırılan değerler bütünüün toplumu oluşturan bireylerin karşılaştıkları durumları algılama ve yorumlama biçimlerinde önemli etkisi vardır. Bu etki, her alanda olduğu gibi değişen ve gelişen beklentiler doğrultusunda muhasebe bilimi üzerinde de kendisini hissettirmektedir.

Muhasebe-Kültür Etkileşimini araştırdığım çalışmamda öncelikle beni bu konuda araştırma yapmaya yönlendiren danışman hocam Doç. Dr. Selahattin KARABINAR’a, anket formlarımın doldurulmasında katkılarını esirgemeyen Bursa Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odası İdari Müdür’ü Sn. Osman YILDIRIM ve diğer Oda çalışanlarına, mali müşavir adayı Zeynep AKYAZ’a, Bursa Gelirler Baş Kontrolörü Sn. Eray MERCAN’a, ilme verdiği önem neticesinde desteğini gördüğüm Sn. Hüsamettin ATASEVER’e ve aileme teşekkürü bir borç bilirim.

İÇİNDEKİLER

ŞEKİL LİSTESİ	iv
TABLO LİSTESİ	v
GRAFİK LİSTESİ	ix
ÖZET	xii
SUMMARY	xiii
GİRİŞ	1
BÖLÜM 1: MUHASEBEYE GENEL BAKIŞ	4
1.1. Muhasebenin Tanımı	4
1.2. Muhasebenin Temel Kavramları.....	5
1.3. Muhasebenin İşlevleri	8
1.3.1. Bilgi Toplama İşlevi.....	8
1.3.2. Verilerin İletilmesi İşlevi	9
1.4. Muhasebede Kullanılan Temel Finansal Tablolar	10
1.4.1. Bilanço	10
1.4.1.1. Dönen Varlıklar.....	11
1.4.1.2. Duran Varlıklar	11
1.4.1.3. Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar.....	12
1.4.1.4. Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar	12
1.4.1.5. Öz Kaynaklar	13
1.4.2. Gelir Tablosu.....	13
1.5. Türkiye’de Kullanılan Muhasebe Sistemi.....	14
1.5.1. Tekdüzen Hesap Planının Teknik Yapısı.....	15
1.6. Türkiye’de Muhasebe Mesleğinin Yasal Olarak Örgütlenmesi.....	16

BÖLÜM 2: MUHASEBE VE KÜLTÜRÜN BİRLİKTE

DEĞERLENDİRİLMESİ	18
2.1. Kültürün Tanımı.....	18
2.2. Kültürün Özellikleri	19
2.3. Kültürün Kapsamı ve Unsurları	20
2.4. Örgüt Kültürünün Tanımı	24
2.5. Örgüt Kültürünün Temel Özellikleri ve İşlevleri.....	25
2.6. Gelişim Sürecinde Örgüt Kültürün Yeri	25
2.7. Hofstede'nin Kültürel Boyutları	26
2.7.1. Bireysel-Kollektif Toplumlar.....	27
2.7.2. Güç Mesafesi Dar / Geniş Toplumlar	27
2.7.3. Belirsizlikten Kaçınan / Kaçınmayan Toplumlar.....	28
2.7.4. Eril / Dişil Toplumlar	28
2.8. Kültürel Açıdan Muhasebe Değerleri	29
2.8.1. Statükoculuğa Karşı Profesyonellik (Yasal Kontrol).....	29
2.8.2. Tekdüzeciliğe (Yeknesaklık) Karşı Esneklik.....	30
2.8.3. Tutuculuğa Karşı İyimserlik	30
2.8.4. Şeffaflığa (Açıklığa) Karşı Gizlilik.....	31

BÖLÜM 3: BURSA İLİ MUHASEBE MESLEK MENSUPLARINA UYGULANAN ANKET ÇALIŞMASI

32	32
3.1. Giriş ve Çalışmanın Konusu	32
3.2. Çalışmanın Amacı.....	32
3.3. Çalışmanın Önemi.....	32
3.4. Çalışmanın Kısıtları	33
3.5. Metodoloji.....	33

3.5.1. Evren ve Örnekleme.....	33
3.5.2. Verilerin Toplanması	33
3.5.3. Verilerin Analizi ve Yorumlanması	33
3.6. Güvenilirlik Analizi	33
3.7. Faktör Analizi.....	36
3.7.1. Mevcut Durum Anketi Faktör Analizi	37
3.7.2. İdeal Durum Anketi Faktör Analizi	40
3.8. Frekans Analizi	44
3.8.1. Mevcut Durum Anketi Frekans Analizi	46
3.8.2. İdeal Durum Anketi Frekans Analizi	69
3.9. Muhasebe Kültür Değerleri Analizi.....	101
3.9.1. Muhasebe Kültür Değerleri Ortalamaları.....	101
3.9.2. Gizliliğe Karşı Şeffaflık	101
3.9.3. Statükoculuğa Karşı Profesyonellik.....	106
3.9.4. Tekdüzeliğe Karşı Esneklik	111
3.9.5. Tutuculuğa Karşı İyimserlik	116
SONUÇ VE ÖNERİLER.....	121
KAYNAKÇA	126
EKLER.....	128
ÖZGEÇMİŞ.....	130

ŒEKİL LİSTESİ

Sayfa

Œekil 1: Muhasebenin İŒlevleri	10
---	----

TABLO LİSTESİ

Sayfa

Tablo 1: Özet Gelir Tablosu	14
Tablo 2: Örgüt Kültürü Tanımları.....	24
Tablo 3: Hofstede'nin Kültürel Boyutlarının Muhasebe Kültür Değerleri İle İlişkisi	31
Tablo 4: Mevcut Durum Anketi Sorularının Ölçtüğü Muhasebe-Kültür Değerleri Tablosu.....	34
Tablo 5: İdeal Durum Anketi Sorularının Ölçtüğü Muhasebe-Kültür Değerleri Tablosu.....	35
Tablo 6: Mevcut Durum Anketi Faktör Analizi Tablosu.....	37
Tablo 7: İdeal Durum Anketi Faktör Analizi Tablosu	41
Tablo 8: Mevcut Durum ve İdeal Durum Anketlerinin Aritmetik Ortalamaları.....	45
Tablo 9: “Şüphe durumunda kar ve varlıkların değeri düşük gösterilmektedir” önermesine verilen cevapların frekans dağılımı	46
Tablo 10: “Amortisman kuralları her farklı varlık grubu için maliye tarafından belirlenmektedir” önermesine verilen cevapların frekans dağılımı	48
Tablo 11: “Bilanço ve gelir tablosu işletme yöneticilerinden ziyade kamuoyuna yönelik olarak düzenlenmektedir” önermesine verilen cevapların frekans dağılımı	50
Tablo 12: “Muhasebe mesleği ile ilgili düzenlemeler meslek mensupları ve onların kurduğu kurum ve kuruluşlar tarafından yapılmaktadır.” önermesine verilen cevapların frekans dağılımı.....	51
Tablo 13: “Mali tablolarda minimum düzeyde detaylı bilgiye yer verilmektedir. ” önermesine verilen cevapların frekans dağılımı	53
Tablo 14: “Tarihi maliyetler yerine genellikle cari piyasa değeri kullanılmaktadır.” önermesine verilen cevapların frekans dağılımı	54

Tablo 15: “Muhasebe politikaları (stok değerleme, amortisman yöntemleri gibi) bir kere belirlendikten sonra değiştirilmemektedir.” önermesine verilen cevapların frekans dağılımı	56
Tablo 16: “Şirket yöneticileri ve sahipleri hakkındaki bilgiler mali tablolarda yer almamaktadır.” önermesine verilen cevapların frekans dağılımı.....	58
Tablo 17: “ Mali tablolarda hangi bilgilerin yer alacağına muhasebe meslek mensupları karar vermektedirler ” önermesine verilen cevapların frekans dağılımı.....	60
Tablo 18: “Fiyatların yükseldiği zamanlarda FIFO yerine LİFO kullanılmaktadır.” önermesine verilen cevapların frekans dağılımı	62
Tablo 19: “Mevcut mali tablolarda standartlaştırılmış ayrıntılı bilgilerin sayısı yeterlidir.” önermesine verilen cevapların frekans dağılımı	63
Tablo 20: “Yönetimin işletme ile ilgili tahminleri mali tablolarda yer almaktadır.” önermesine verilen cevapların frekans dağılımı	65
Tablo 21: “Muhasebe meslek mensupları yüksek düzeyde etik standartlara sahiptirler.” önermesine verilen cevapların frekans dağılımı	67
Tablo 22: “Şüphe durumunda kar ve varlıkların değeri düşük gösterilmelidir.” önermesine verilen cevapların frekans dağılımı	69
Tablo 23: “Amortisman kuralları her farklı varlık grubu için Maliye ve SPK tarafından belirlenmelidir.” önermesine verilen cevapların frekans dağılımı.....	71
Tablo 24: “Amortisman kuralları her farklı varlık grubu için TÜRMOB tarafından belirlenmelidir.” önermesine verilen cevapların frekans dağılımı	73
Tablo 25: “Bilanço ve gelir tablosu işletme yöneticilerinden ziyade kamuoyuna yönelik olarak düzenlenmelidir” önermesine verilen cevapların frekans dağılımı.....	75
Tablo 26: “Muhasebe mesleği ile ilgili düzenlemeler meslek mensupları ve onların kurduğu kurum ve kuruluşlar tarafından yapılmalıdır” önermesine verilen cevapların frekans dağılımı.....	77

Tablo 27: “Cari piyasa değeri tarihi maliyetlere göre daha az yararlıdır” önermesine verilen cevapların frekans dağılımı	79
Tablo 28: “Tüm şirketlerin mali tabloları tek tip olmalıdır” önermesine verilen cevapların frekans dağılımı	80
Tablo 29: “Mali tablolarda minimum düzeyde detaylı bilgiye yer verilmelidir” önermesine verilen cevapların frekans dağılımı	82
Tablo 30: “Bir firmanın mali yapısının ve performansının nasıl değerlendirileceğini en iyi sadece meslek mensupları bilirler” önermesine verilen cevapların frekans dağılımı	84
Tablo 31: “Tarihi maliyetler yerine genellikle cari piyasa değeri kullanılmalıdır” önermesine verilen cevapların frekans dağılımı	86
Tablo 32: “Muhasebe politikaları bir kere belirlendikten sonra değiştirilmemelidir” önermesine verilen cevapların frekans dağılımı	88
Tablo 33: “Şirket yöneticileri ve sahipleri hakkındaki bilgiler mali tablolarda yer almamalıdır” önermesine verilen cevapların frekans dağılımı	90
Tablo 34: “Mali tablolarda hangi bilgilerin yer alacağına en iyi muhasebe meslek mensupları karar verebilir” önermesine verilen cevapların frekans dağılımı	92
Tablo 35: “Fiyatların yükseldiği zamanlarda FIFO yerine LİFO kullanılmalıdır” önermesine verilen cevapların frekans dağılımı	94
Tablo 36: “Mali tablolarda standartlaştırılmış ayrıntılı bilgilerin sayısı artırılmalıdır” önermesine verilen cevapların frekans dağılımı	96
Tablo 37: “Yönetimin işletme ile ilgili tahminleri mali tablolarda yer almalıdır” önermesine verilen cevapların frekans dağılımı	97
Tablo 38: “Muhasebe meslek mensupları yüksek düzeyde etik standartları sürdürmelidir” önermesine verilen cevapların frekans dağılımı	99
Tablo 39: Muhasebe kültür değerleri ortalamaları	101
Tablo 40: Gizliliğe Karşı Şeffaflık Değeri frekans ve yüzde dağılımı (mevcut durum anketi).....	102

Tablo 41: Gizliliğe Karşı Şeffaflık Değeri frekans ve yüzde dağılımı (ideal durum anketi).....	104
Tablo 42: Statükoculuğa Karşı Profesyonellik Değeri frekans ve yüzde dağılımı (mevcut durum anketi).....	107
Tablo 43: Statükoculuğa Karşı Profesyonellik Değeri frekans ve yüzde dağılımı (ideal durum anketi).....	109
Tablo 44: Tekdüzeliğe Karşı Esneklik Değeri frekans ve yüzde dağılımı (mevcut durum anketi).....	112
Tablo 45: Tekdüzeliğe Karşı Esneklik Değeri frekans ve yüzde dağılımı (ideal durum anketi).....	114
Tablo 46: Tutuculuğa Karşı İyimserlik Değeri frekans ve yüzde dağılımı (mevcut durum anketi).....	116
Tablo 47: Tutuculuğa Karşı İyimserlik Değeri frekans ve yüzde dağılımı (ideal durum anketi).....	118

GRAFİK LİSTESİ

Sayfa

- Grafik 1:** “Şüphe durumunda kar ve varlıkların değeri düşük gösterilmektedir” önermesine verilen cevapların frekans dağılım grafiği..... 47
- Grafik 2:** “Amortisman kuralları her farklı varlık grubu için maliye tarafından belirlenmektedir” önermesine verilen cevapların frekans dağılım grafiği..... 49
- Grafik 3:** “Bilanço ve gelir tablosu işletme yöneticilerinden ziyade kamuoyuna yönelik olarak düzenlenmektedir” önermesine verilen cevapların frekans dağılım grafiği..... 51
- Grafik 4:** “Muhasebe mesleği ile ilgili düzenlemeler meslek mensupları ve onların kurduğu kurum ve kuruluşlar tarafından yapılmaktadır.” önermesine verilen cevapların frekans dağılım grafiği 52
- Grafik 5:** “Mali tablolarda minimum düzeyde detaylı bilgiye yer verilmektedir. ” önermesine verilen cevapların frekans dağılım grafiği..... 54
- Grafik 6:** “Tarihi maliyetler yerine genellikle cari piyasa değeri kullanılmaktadır.” önermesine verilen cevapların frekans dağılım grafiği..... 55
- Grafik 7:** “Muhasebe politikaları (stok değerlendirme, amortisman yöntemleri gibi) bir kere belirlendikten sonra değiştirilmemektedir.” önermesine verilen cevapların frekans dağılım grafiği..... 57
- Grafik 8:** “Şirket yöneticileri ve sahipleri hakkındaki bilgiler mali tablolarda yer almamaktadır.” önermesine verilen cevapların frekans dağılım grafiği 59
- Grafik 9:** “ Mali tablolarda hangi bilgilerin yer alacağına muhasebe meslek mensupları karar vermektedirler ” önermesine verilen cevapların frekans dağılım grafiği 61
- Grafik 10:** “Fiyatların yükseldiği zamanlarda FİFO yerine LİFO kullanılmaktadır.” önermesine verilen cevapların frekans dağılım grafiği..... 62
- Grafik 11:** “Mevcut mali tablolarda standartlaştırılmış ayrıntılı bilgilerin sayısı yeterlidir.” önermesine verilen cevapların frekans dağılım grafiği 64

Grafik 12: “Yönetimin işletme ile ilgili tahminleri mali tablolarda yer almaktadır.” önermesine verilen cevapların frekans dağılım grafiği.....	66
Grafik 13: “Muhasebe meslek mensupları yüksek düzeyde etik standartlara sahiptirler.” önermesine verilen cevapların frekans dağılım grafiği.....	68
Grafik 14: “Şüphede durumunda kar ve varlıkların değeri düşük gösterilmelidir.” önermesine verilen cevapların frekans dağılım grafiği.....	70
Grafik 15: “Amortisman kuralları her farklı varlık grubu için Maliye ve SPK tarafından belirlenmelidir.” önermesine verilen cevapların frekans dağılım grafiği	72
Grafik 16: “Amortisman kuralları her farklı varlık grubu için TÜRMÖB tarafından belirlenmelidir.” önermesine verilen cevapların frekans dağılım grafiği	74
Grafik 17: “Bilanço ve gelir tablosu işletme yöneticilerinden ziyade kamuoyuna yönelik olarak düzenlenmelidir” önermesine verilen cevapların frekans dağılım grafiği.....	76
Grafik 18: “Muhasebe mesleği ile ilgili düzenlemeler meslek mensupları ve onların kurduğu kurum ve kuruluşlar tarafından yapılmalıdır” önermesine verilen cevapların frekans dağılım grafiği	78
Grafik 19: “Cari piyasa değeri tarihi maliyetlere göre daha az yararlıdır” önermesine verilen cevapların frekans dağılım grafiği	79
Grafik 20: “Tüm şirketlerin mali tabloları tek tip olmalıdır” önermesine verilen cevapların frekans dağılım grafiği	81
Grafik 21: “Mali tablolarda minimum düzeyde detaylı bilgiye yer verilmelidir” önermesine verilen cevapların frekans dağılım grafiği.....	83
Grafik 22: “Bir firmanın mali yapısının ve performansının nasıl değerlendirileceğini en iyi sadece meslek mensupları bilirler” önermesine verilen cevapların frekans dağılım grafiği.....	85
Grafik 23: “Tarihi maliyetler yerine genellikle cari piyasa değeri kullanılmalıdır” önermesine verilen cevapların frekans dağılım grafiği.....	87

Grafik 24: “Muhasebe politikaları bir kere belirlendikten sonra değiştirilmemelidir” önermesine verilen cevapların frekans dağılım grafiği.....	89
Grafik 25: “Şirket yöneticileri ve sahipleri hakkındaki bilgiler mali tablolarda yer almamalıdır” önermesine verilen cevapların frekans dağılım grafiği.....	91
Grafik 26: “Mali tablolarda hangi bilgilerin yer alacağına en iyi muhasebe meslek mensupları karar verebilir” önermesine verilen cevapların frekans dağılım grafiği....	93
Grafik 27: “Fiyatların yükseldiği zamanlarda FİFO yerine LİFO kullanılmalıdır” önermesine verilen cevapların frekans dağılım grafiği.....	95
Grafik 28: “Mali tablolarda standartlaştırılmış ayrıntılı bilgilerin sayısı artırılmalıdır” önermesine verilen cevapların frekans dağılım grafiği.....	96
Grafik 29: “Yönetimin işletme ile ilgili tahminleri mali tablolarda yer almalıdır” önermesine verilen cevapların frekans dağılım grafiği.....	98
Grafik 30: “Muhasebe meslek mensupları yüksek düzeyde etik standartları sürdürmelidirler” önermesine verilen cevapların frekans dağılım grafiği.....	100
Grafik 31: Gizliliğe Karşı Şeffaflık Değeri frekans grafiği (mevcut durum anketi) ..	103
Grafik 32: Gizliliğe Karşı Şeffaflık Değeri frekans grafiği (ideal durum anketi)	106
Grafik 33: Statükoculuğa Karşı Profesyonellik Değeri frekans grafiği (mevcut durum anketi)	108
Grafik 34: Statükoculuğa Karşı Profesyonellik Değeri frekans grafiği (ideal durum anketi)	110
Grafik 35: Tekdüzeliğe Karşı Esneklik Değeri frekans grafiği (mevcut durum anketi)	113
Grafik 36: Tekdüzeliğe Karşı Esneklik Değeri frekans grafiği (ideal durum anketi) ..	115
Grafik 37: Tutuculuğa Karşı İyimserlik Değeri frekans grafiği (mevcut durum anketi)	117
Grafik 38: Tutuculuğa Karşı İyimserlik Değeri frekans grafiği (ideal durum anketi) ..	119

Tezin Başlığı: Bursa İli Muhasebe Meslek Mensuplarının Muhasebe-Kültür Değerlerinin Araştırılması

Tezin Yazarı: Münevver AKTAŞ **Danışman:** Doç. Dr. Selahattin KARABINAR

Tarih: 10 Haziran 2008

Sayfa Sayısı: XIII (ön kısım)+127 (tez)+3 (ekler)

Anabilim Dalı: İşletme

Bilim Dalı: Muhasebe ve Finansman

Günümüzde muhasebenin ana hatları uluslararası düzeyde çizilmektedir. Bu nedenle muhasebe sistem ve uygulamalarının da toplumdan topluma farklılıklara büründüğü gözlemlenmektedir. Toplumların içinde yaşadıkları kültürler o topluma ait birçok şeyi olduğu gibi muhasebe sistemi ve uygulamalarını da doğrudan etkilemektedir.

Bu çalışmada Bursa ilinde çalışan muhasebe meslek mensuplarının muhasebe-kültür değerleri tespit edilmeye çalışılmıştır. Tespit işlemi için düzenlenen ankette 7 noktalı Likert ölçeği kullanılmıştır. Anket iki kısımdan oluşmakta olup, birinci kısım 13 soruluk mevcut durum anketi, ikinci kısım ise 17 soruluk ideal durum anketi olarak adlandırılmıştır. Hazırlanan anket Bursa ilinde çalışan 240 meslek mensubuna uygulanmıştır.

Anket sonuçlarının analizinde SPSS. 10.0 Programı kullanılmıştır. Anketler faktör analizi, frekans analizi ve muhasebe değerleri analizine tabi tutulmuştur.

Yapılan analizler Gray tarafından ortaya konulan dört muhasebe kültür değeri baz alınarak yorumlanmıştır. Bu değerler; Statükoculuğa Karşı Profesyonellik, Gizliliğe Karşı Şeffaflık, Tekdüzeliğe Karşı Esneklik ve Tutuculuğa Karşı İyimserliktir.

Anahtar Kelimeler: Kültür, Muhasebe, Muhasebe Kültür Değerleri, Kültür Muhasebe Etkileşimi

Title of the Thesis: An Accounting Values Survey of Independent Accountants in Bursa	
Author: Münevver AKTAŞ Supervisor: Assoc. Prof. Dr. Selahattin KARABINAR	
Date: 10 June 2008	Nu.of Pages: XIII(pre text)+127(main body)+3(appendices)
Department: Business	Subfield: Accounting and Finance
<p>Today the main limits of accounting are determined by international standarts, because of this accounting systems and applications differ from nation to nation. Cultures of the societies influence accounting system and implementation directly besides many things.</p> <p>In this study the accounting values of the employees within the accounting profession in Bursa are trying to be identified. In this identification process a survey has been passed. In this survey, 7 point Likert scale was used. The survey consists of 2 different parts. The first part is a questionnaire that has 13 questions based on “current status” and second part is another questionnaire that has 17 questions which is named as “ideal status survey”. This survey has been applied to 240 people that is employed in this spesific process.</p> <p>SPSS 10.0 Program is used for the results of the results of the questionnaire. Factor analysis, frequency analysis and values of accounting analysis are implemented to the questionnaires.</p> <p>The questionnaires are interpreted on the base of 4 aaccounting-culture values determined by Gray. These values are Status Quo Against Professionalisim, Transparency Agains Privacy, Flexibility Against Uniformity and Optimisim Against Conservatism.</p>	
Key Words: Culture, Accounting, Values of Accounting and Culture, Interaction Between Culture and Accounting System.	

GİRİŞ

Çalışmanın Konusu

Zamanla işletmelerin ihtiyaçları ve farklı ekonomik kararlar için muhaseben beklenen yararlar arttıkça, muhasebe anlayışında da değişimler yaşanmaktadır. Artan rekabete katlanmak için işletmeler maliyet rakamlarını izlemenin ötesinde, maliyetlerini azaltmak, tahmini maliyet rakamlarını kullanmak, bütçeleme yapmak ve proforma mali tablolarını hazırlamak gereği duymaktadırlar. Ayrıca sınırlar ötesi ticaretin yaygınlaşması ve çok uluslu şirketlerin artması, muhasebeden beklenen bilginin niteliğinde de değişmelere neden olmaktadır. Tüm gelişmeler muhasebe bilimini diğer alanlarla etkileşim içinde bırakmakta ve muhasebe içinde yaşadığı toplumdan etkilenmektedir.

Her toplumun dün, bugün ve yarınının sentezi olarak sahip olduğu değerler bütünü vardır. Bu değerler bütünü toplumu oluşturan bireyler tarafından benimsenmekte, yaşam biçimlerini yorumlamayı sağlayan bir olguya dönüşmektedir. “Kültür” olarak adlandırabileceğimiz bu olgu çalışmada muhasebe bilimi ile birlikte değerlendirilmiştir.

Çalışmanın konusu muhasebe-kültür kavramlarının beraber ele alınarak, Bursa ili muhasebe meslek mensuplarının muhasebe-kültür değerlerinin incelenmesidir.

Çalışmanın Önemi

Muhasebe anlayışında yaşanan değişiklikler muhasebe bilimini sadece sayısal verilerle ilgilenen bir bilim olmanın ötesine taşımıştır. Bu nedenle yapılan araştırmalar muhasebenin diğer alanlarla etkileşimini ortaya çıkarmaya yönelik oldukça, muhasebeye farklı bir boyut kazandırılmaktadır.

Çalışma Türkiye genelinde yapılan bir araştırmanın Bursa ilinden elde edilen verilerini yansıtmakta olup, muhasebe-kültür etkileşimini Bursa ili muhasebe meslek mensuplarının bakış açılarıyla sunmaktadır.

Çalışmanın Amacı

Muhasebe bilimi hakkında genel bir bilgi aktarımı yapıldıktan sonra “kültür” konusu üzerinde durularak, muhasebe-kültür sentezi üzerinden Bursa ili muhasebe meslek mensuplarının muhasebe-kültür değerlerinin araştırılması amaçlanmıştır.

Çalışmada Uygulanan Yöntem

Çalışmada kaynak taraması yapılarak teori kısmı hazırlandıktan sonra araştırma bölümü için anket yöntemi uygulanmıştır. Bursa ili muhasebe meslek mensuplarının ankete katılımlarının sağlanması amacıyla Bursa Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odası ile bağlantıya geçilmiştir. Odadan alınan sayısal veriler üzerinden örnek kütle belirlenip, bir miktar anket Bursa Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odası’na bırakılmıştır. Ayrıca Oda’nın düzenlediği konferanslara katılarak ta belli sayıda anketin doldurulması sağlanmış olup, örnek kütledeki yeterli anket sayısına ulaşmak amacıyla da diğer katılımcılara birebir ulaşılmıştır.

Uygulanan anketler “mevcut durum anketi” ve “ideal durum anketi” olarak adlandırılmaktadır. On üç sorudan oluşan mevcut durum anketi katılımcıların muhasebe-kültür değerlerini ölçmede şimdiki durumu yansıtmaktadır. On yedi sorudan oluşan ideal durum anketi ise araştırılan konu hakkında olması beklenen değerleri içermektedir. Anketler yedi noktalı Likert ölçeğine göre hazırlanmıştır. Sorulara verilen cevaplar “tamamen katılıyorum” ile “hiç katılmıyorum” arasında yedi katılma derecesi belirtmektedir.

Verilerin analizi SPSS 10.0 programı kullanılarak yapılmıştır. Bu amaçla faktör analizi, frekans analizi ve muhasebe-kültür değerleri analizi yapılarak sonuçlar yorumlanmıştır.

Çalışmanın Kısıtları

Çalışmanın birinci bölümünde muhasebe ile ilgili genel bilgilere yer verilmiştir. Muhasebe bilimi belli başlı konularıyla ele alınarak, değinilen başlıkların içerikleri sınırlı düzeyde tutulmuştur.

İkinci bölümde, toplumda kuşaktan kuşağa aktarılan, geçmişten geleceğe ulaşmada köprü görevi gören “kültür” konusuna değinilmiştir. Kültür kavramının toplumların yaşam biçimleri üzerinde etkisi düşünüldüğünde ne kadar geniş bir yelpazeye sahip

olduğu ile karşılaşılmıştır. Çalışma ise bu geniş yelpazenin muhasebe-kültür etkileşimini sunmaktadır.

nc bölüm çalışmanın araştırma kısmıdır. Araştırma, anket çalışması niteliğinde olduğundan, anketlerin katılımcılara ulaştırılması adeta zamanla yarış etmeyi gerekli kılmıştır. Muhasebe meslek mensuplarının yoğun çalışmaları arasında anketlere katılım gösterme de zaman zaman isteksiz davranmaları örnek kütlede ki yeterli kişi sayısına erişmede sıkıntılı dönemler yaşanmasına sebep olmuştur.

BÖLÜM 1: MUHASEBEYE GENEL BAKIŞ

1.1. Muhasebenin Tanımı

Muhasebe işletmenin amacı doğrultusunda yapmış olduğu faaliyetlerin işletmenin mal varlığında meydana getirdiği değişiklikleri kanıtlayıcı belgelere dayanarak analiz eder, kaydeder ve belirli dönemlerde mali tablolar aracılığıyla muhasebeden bilgi edinmek isteyen taraflara bilgi sunan bir sistemdir (Kotar ve Ildır, 1995:210).

Muhasebenin süratli ve açık bir biçimde aşağıdaki dört soruya cevap vermesi gerekir (Kotar, 1996:210):

- İşletmenin durumu nedir?(Tasviri görünüm)
- Neden böyle?(Eleştirisel görünüm)
- Nasıl ıslah edilir?(Tahmini görünüm)
- Vergi ödedikten sonra işletme sonucu (kar) etkili ve hakkaniyet ilkelerine uygun olarak nasıl dağıtılacaktır? (Sosyal görünüm)

Bu soruların ilkinde **genel muhasebenin** verdiği bilgiler cevap verebilir. Zira genel muhasebe global ve sentez bilgiler verir. Giderleri ve gelirleri cinslerine göre kayda alır. İşletme yöneticisine,

- Dönem sonucunu bilmesi,
- İşletmenin mal varlığının ve borçlarının durumunu düzenli bir biçimde değerlendirebilmesi imkânını verir.

Ancak genel muhasebe geçmişi kayda alır, yöneticiler ve işletme ile ilgili olan taraflara finansal görünümü olan bilgiler verir.

İkinci soruya cevap verebilmek sonuçları oluşturan unsurların analizi ile mümkün olabilir. İşletme sonucunu oluşturan maliyet ve giderlerin, hâsılat ve gelirlerin fonksiyonlarına göre dağıtım ve analizi gerekir. Üretilen mamul ve hizmetin maliyetinin ne olduğunun ve ne olması gerektiğinin bilinmesi alınacak kararlarda temel oluşturur. Maliyetlerin bilinmesi yöneticiye kâr planlaması yapmayı, kârlılığın (rantabilitenin) kontrolü imkânını verir. Standart maliyetin uygulanması ile fiili maliyet arasındaki

sapmalar bütçeler ile maliyetlerin kontrolünü, işletmenin gider ve gelirlerinin tahmini, tahmini maliyetler ve işletme bütçelerinin düzenlenmesini sağlar. Maliyetlerin analizi verimliliğin (prodüktivitenin) kontrolünü, öngörülen işlemlerde düzenliliğin kontrolünü, işletmenin organizasyonunun etkinliğinin değerlendirilmesini gerçekleştirir. İşletmenin iç akımlarının analizini yapan, imal edilen mal ve hizmetin alış maliyetini, üretim maliyetini ve satılan mamul ve hizmetin maliyetini oluşturan ve yöneticiye ayrıntılı ve analitik bilgi veren **maliyet muhasebesi**, ikinci soruda istenen bilgileri verir.

Üçüncü soru, işletmenin amaçlarının rakamsal olarak belirlenmesi, meydana gelen sapmaların analizi sonucu birbiri ile ilişkili bütçeler yapılması (tedarikleme bütçesi, üretim bütçesi, satış bütçesi, yatırım bütçesi, nakit bütçesi) sonucu işletmenin yönetimi ile ilgili kararlar alınması imkânını verir. İşletmede bu görevi üstlenen **yönetim muhasebesidir**.

Dördüncü soruya cevap verebilecek bilgiler işletme yönetimiyle koordineli olarak çalışan genel muhasebe, maliyet muhasebesi ve yönetim muhasebesinden elde edilir. İşletme yönetim ile ilgili stratejiler belirler. Kâr dağıtımı, amortisman ve karşılıkların ayrılması, yedekler ile ilgili, işletmenin oto finansman ve genel olarak finansman politikasını belirleyen politikaları tespit eder.

1.2. Muhasebenin Temel Kavramları

Muhasebenin hazırladığı bilgileri kullananların, bunlardan azamî faydayı temin edebilmek için, bilgilerin nasıl toplanmış olduğunu bilmeleri gerekir. Aynı şekilde muhasebeci de yöneticilerin ihtiyaçlarını bilmeli ve malî bilgileri bunlara uygun olarak toplayıp, yayınlamalıdır. Karşılıklı anlaşmayı kolaylaştırmak için muhasebenin dayandığı temel varsayımlar tespit edilmiş ve bazı kavramlar üzerinde birleşilmiştir. Muhasebeci raporlarını bu kavramlara uygun olarak hazırlarsa, yönetici raporların hazırlanmasında esas alınan çatıyı bilir ve alacağı kararlarda bu bilgilerin nasıl bir düzeltmeye tabi tutulduktan sonra kullanılabileceğini anlar (Ataman, 2001:3).

a-) Sosyal Sorumluluk Kavramı:

Bu kavram, muhasebenin işlevini yerine getirme hususundaki sorumluluğunu belirtmekte ve muhasebenin kapsamını, anlamını, yerini ve amacını göstermektedir. Sosyal sorumluluk kavramı; muhasebenin organizasyonunda, muhasebe uygu-

lamalarının yürütülmesinde ve mali tabloların düzenlenmesi ve sunulmasında, belli kişi veya grupların değil, tüm toplumun çıkarlarının gözetilmesi ve dolayısıyla bilgi üretiminde gerçeğe uygun, tarafsız ve dürüst davranılması gereğini ifade eder.

b-) Kişilik Kavramı:

Bu kavram, işletmenin sahip veya sahiplerinden, yöneticilerinden, personelinden ve diğer ilgililerden ayrı bir kişiliğe sahip olduğunu ve o işletmenin muhasebe işlemlerinin sadece bu kişilik adına yürütülmesi gerektiğini öngörür.

Bu kavrama göre, işletmenin sahip ve sahiplerinden ayrı, kendi başına hesapsal bir kişiliği vardır.

c-) İşletmenin Sürekliliği Kavramı:

Bu kavram, işletmelerin faaliyetlerini bir süreye bağlı olmaksızın, sürdüreceğini ifade eder. Bu nedenle işletme sahiplerinin ya da hissedarlarının yaşam süreleriyle bağlı değildir. İşletmenin sürekliliği kavramı maliyet esasının temelini oluşturur.

d-) Dönemsellik Kavramı:

Dönemsellik kavramı, işletmenin sürekliliği kavramı uyarınca sınırsız kabul edilen ömrünün, belli dönemlere bölünmesi ve her dönemin faaliyet sonuçlarının diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanmasıdır. Gelir ve giderlerin tahakkuk esasına göre muhasebeleştirilmesi, hâsılat, gelir ve kârların aynı döneme ait maliyet, gider ve zararlarla karşılaştırılması bu kavramın gereğidir.

e-) Parayla Ölçülme Kavramı:

Parayla ölçülme kavramı, parayla ölçülebilen iktisadi olay ve işlemlerin muhasebeye ortak bir ölçü olarak para birimiyle yansıtılmasını ifade eder.

Muhasebe işlemleri ulusal para birimine göre yapılır.

Muhasebe, malî durumun ve gelirin ortak bir ölçü birimi olan TL cinsinden ifade edilebileceğini kabul eder. Varlıklar arasında bulunan binalar ile muhtelif emtiayı fizikî birimleriyle toplamak anlamsızdır. Diğer taraftan malların satın alınmasında ödenen TL ile binaları satın almak için ödenen TL toplanarak anlamlı bir sonuca ulaşabilir.

Ancak, ölçü birimi olarak paranın kullanılması TL'nin değeri sabit olmadığı için bazı sorunlar ortaya çıkarır. Şayet para değerindeki değişimler dikkate alınmazsa, muhasebe tabloları çeşitli zamanlarda farklı değerdeki para birimlerinin karışımından meydana gelen değerlerin gösterildiği anlamsız tablolar haline gelir. Bu mahzuru ortadan kaldırmak için malî tabloların "yeniden değerlendirme" yöntemleriyle gerçeği yansıtması sağlanır.

f-) Maliyet Esası Kavramı:

Maliyet esası kavramı, para mevcudu, alacaklar ve maliyetinin belirlenmesi mümkün veya uygun olmayan diğer kalemler hariç, işletme tarafından edinilen varlık ve hizmetlerin muhasebeleştirilmesinde, bunların elde edilme maliyetlerinin esas alınması gereğini ifade eder.

g-) Tarafsızlık ve Belgelendirme Kavramı:

Bu kavram, muhasebe kayıtlarının gerçek durumu yansıtan ve usulüne uygun olarak düzenlenmiş objektif belgelere dayandırılması ve muhasebe kayıtlarına esas alınacak yöntemlerin seçilmesinde tarafsız ve ön yargısız davranılması gereğini ifade eder.

h-) Tutarlılık Kavramı:

Tutarlılık kavramı, muhasebe uygulamaları için seçilen muhasebe politikalarının, birbirini izleyen dönemlerde değiştirilmeden uygulanması gereğini ifade eder. İşletmelerin mali durumunun, faaliyet sonuçlarının ve bunlara ilişkin yorumların karşılaştırılabilir olması bu kavramın amacını oluşturur. Tutarlılık kavramı, benzer olay ve işlemlerde, kayıt düzenleri ile değerlendirme ölçülerinin değişmezliğini ve mali tablolarda biçim ve içerik yönünden tek düzeni öngörür. Geçerli nedenlerin bulunduğu durumlarda, işletmeler, uyguladıkları muhasebe politikalarını değiştirebilirler.

ı-) Tam Açıklama Kavramı:

Tam açıklama kavramı, mali tabloların, bu tablolardan yararlanacak kişi ve kuruluşların doğru karar vermelerine yardımcı olacak ölçüde yeterli, açık ve anlaşılır olmasını ifade eder.

Mali tablolarda finansal bilgilerin tam olarak açıklanması yanında, mali tablo kalemleri kapsamında yer almayan ancak alınacak kararları etkileyebilecek, gerçekleşmesi muhtemel olaylara da yer verilmesi bu kavramın gereğidir.

i-) İhtiyatlılık Kavramı:

Bu kavram, muhasebe olaylarında temkinli davranılması ve işletmenin karşılaşılabileceği risklerin göz önüne alınması gereğini ifade eder. Bu kavramın sonucu olarak, işletmeler, muhtemel giderleri ve zararları için karşılık ayırırlar, muhtemel gelir ve kârları için ise gerçekleşme dönemlerine kadar herhangi bir muhasebe işlemi yapmazlar. Ancak bu kavram gizli yedekler veya gereğinden fazla karşılıklar ayrılmasına gerekçe oluşturamaz.

j-) Önemlilik Kavramı:

Önemlilik kavramı, bir hesap kalemi veya mali bir olayın nispi ağırlık ve değerinin, mali tablolara dayanılarak yapılacak değerlemeleri veya alınacak kararları etkileyebilecek düzeyde olmasını ifade eder.

Önemli hesap kalemleri, finansal olaylar ve diğer hususların mali tablolarda yer alması zorunludur.

Bir varlığın veya hakkın iktisadi önemi onun muhasebe kaydını etkiler. Kavram icabı, büyük küçük bütün varlıklara hep aynı gözle bakılmalıdır. Bununla beraber, kavramsal olarak doğru olan bu yaklaşım, uygulamada küçük tutarlar söz konusu olduğu zaman ihmal edilir. Örneğin, üç yıl kullanılacağı tahmin edilen varlık, diğer dönemlere taşınır. Diğer taraftan, aynı dönemlerde faydalanılacağı tahmin edilen bir dolmakalem, gelecek dönemlere taşınmaz. Çünkü bu davranışın maliyeti, daha kesin kayıt yapmayla sağlanacak olan avantajları aşacaktır. Özet olarak bu ilkeye göre, önemli olmayan durumlarda temel kavramlardan ve varsayımlardan uzaklaşabilmektedir.

1.3. Muhasebenin İşlevleri

1.3.1. Bilgi Toplama İşlevi

Muhasebenin bilgi toplama işlevi 3 safhaya ayrılır: Mali bilgilerin saptanması, ölçülmesi ve kaydedilmesi.

Muhasebe sistemi ilk olarak sayısız malî olaylar arasından ilgileneceği işlemleri seçmelidir. Ne kadar istekli olsa bile hiçbir muhasebe sisteminin tüm malî verileri kapsamı mümkün değildir. Uygun olaylar tanımladıktan sonra bunların nasıl ölçüleceği tespit edilmelidir. Ölçme işlemi, malî olayların para birimi cinsinden ifade edilmesidir. Kayıt ise işlemin karakterine göre izlenmek üzere saklanmasıdır.

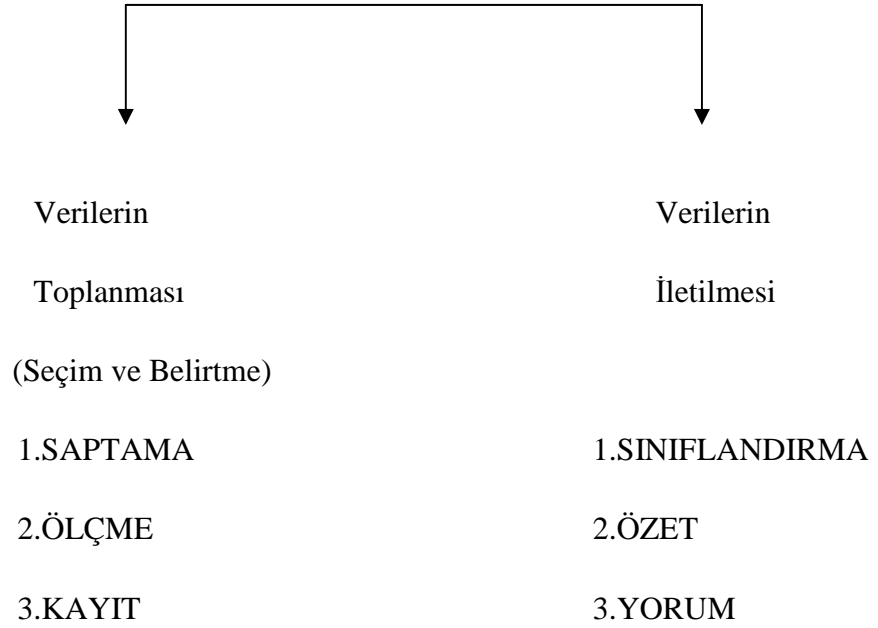
1.3.2. Verilerin İletilmesi İşlevi

Muhasebenin ikinci önemli işlevi olan verilerin iletilmesi de üç safhada olur: Sınıflandırma, özetleme ve yorum.

Malî verilerin sınıflandırılması, onların mantıkî ve kullanışlı bir çatıya yerleştirilmesi demektir. Büyük rakam kümeleri, aralarında bazı ilişkiler kurulmadığı müddetçe pek az öneme haizdir.

Varlık - Sermaye çatısı, muhasebe verilerinin sınıflandırılmasında temel yapıyı sağlar. Sonra toplanan ve sınıflandırılan malî bilgiler belirli dönemlerde malî tablolar ve raporlar içinde özetlenmelidir. Bunlar muhasebede iletişim için gerekli ortamı sağlarlar. Malî tabloları ve raporları kullanacak olanlara, muhasebe sisteminin kullanılmasını ve sınırlarını bildirmek iletişim işleminin son safhasıdır. Bu sayede muhasebe sonuçlarını yorumlamak isteyenlere bu imkân sağlanmış olur (Ataman, 2001:1-2).

Şekil 1. Muhasebenin İşlevleri



Kaynak: Ataman (2001:2)

1.4. Muhasebede Kullanılan Temel Finansal Tablolar

1.4.1. Bilanço

Bilanço, bir işletmenin belli bir anda sahip olduğu varlığıyla, bu varlıkların sağlandığı kaynakları bir düzen içinde gösteren mali tablodur. Bilanço tekdüzen hesap planı çerçevesinde, bilanço ilkeleri dikkate alınarak düzenlenir (Çabuk ve Lazol, 2000:7).

Aktifler

I.Dönen Varlıklar (100 – 199 arası hesaplar)

II. Duran Varlıklar (200 – 299 arası hesaplar)

Pasifler

III. Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar (300 – 399 arası hesaplar)

IV. Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar (400 – 499 arası hesaplar)

V. Öz kaynaklar (500 – 599 arası hesaplar)

1.4.1.1. Dönen Varlıklar

Bu ana grup; kasa ve bankada bulunan nakit varlıklar ile normal şartlardan en fazla bir yıl içinde paraya dönüştürülmesi veya kullanılması öngörülen varlık ve alacakları kapsar (Çabuk ve Lazol, 2000:18).

Dönen Varlıklar aşağıdaki alt gruplardan oluşur.

10 Hazır değerler

11 Menkul Kıymetler

12 Ticari Alacaklar

13 Diğer Alacaklar

15 Stoklar

17 Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri

18 Gelecek Aylara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları

19 Diğer Dönen Varlıklar

1.4.1.2. Duran Varlıklar

Bu ana grup; bir yıldan daha uzun süre ile işletmede yararlanılacak olan ve gelecek hesap dönemi içinde paraya dönüştürülmesi veya tüketilmesi öngörülmemeyen varlıkları kapsar (Çabuk ve Lazol, 2000: 23).

Duran Varlıklar aşağıdaki alt gruplardan oluşur.

22 Ticari Alacaklar

23 Diğer Alacaklar

24 Mali Duran Varlıklar

25 Maddi Duran Varlıklar

26 Maddi Olmayan Duran Varlıklar

27 Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar

28 Gelecek Yıllara Ait Giderler ve Gelir Tahakkukları

29 Diğer Duran Varlıklar

1.4.1.3. Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar

Bu grup; işletmenin en çok bir yıl veya normal faaliyet dönemi sonunda ödemesi gereken borçlarından oluşur (Çabuk ve Lazol, 2000:28).

Kısa vadeli yabancı kaynaklar, aşağıdaki alt grupları kapsar.

30 Mali Borçlar

32 Ticari Borçlar

33 Diğer Borçlar

34 Alınan Avanslar

35 Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Hak Ediş Bedelleri

36 Ödenecek Vergi ve Diğer Yükümlülükler

37 Borç ve Gider Karşılıkları

38 Gelecek Aylara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları

39 Diğer Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar

1.4.1.4. Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar

Uzun vadeli yabancı kaynaklar, işletmenin bir yıldan daha uzun vadeli borçlarını kapsar (Çabuk ve Lazol, 2000:31).

Uzun vadeli yabancı kaynaklar, aşağıdaki alt gruplardan oluşur

40 Mali Borçlar

42 Ticari Borçlar

43 Diğer Borçlar

44 Alınan Avanslar

47 Borç ve Gider Karşılıkları

48 Gelecek Yıllara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları

49 Diğer Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar

1.4.1.5. Öz Kaynaklar

Bir işletmenin öz kaynakları, pasif hesaplar içinde hissedarlara ait payı ifade eder(Çabuk ve Lazol, 2000:33).

Öz Kaynaklar aşağıdaki alt gruplardan oluşur.

50 Ödenmiş Sermaye

52 Sermaye Yedekleri

54 Kar Yedekleri

57 Geçmiş Yıllar Karları

58 Geçmiş Yıllar Zararları (-)

59 Dönem Net Karı (Zararı)

1.4.2. Gelir Tablosu

Gelir tablosu, işletmenin belli bir dönemde elde ettiği bütün gelirlerle, bu gelirleri elde etmek amacıyla aynı dönem içinde katlandığı bütün maliyet ve giderleri ve bunların sonucunda oluşan dönem, net karını veya zararını belli bir düzen içinde gösteren mali tablodur (Çabuk ve Lazol, 2000:35).

Tablo 1. Özet Gelir Tablosu

A. Brüt Satışlar	
B. Satış İndirimleri (-)	
C. Net Satışlar	
D. Satışların Maliyeti (-)	
Brüt Satış Karı veya Zararı	
E. Faaliyet Giderleri (-)	
Faaliyet Karı veya Zararı	
F. Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelir ve Karlar	
G. Diğer Faaliyetlerden Olağan Gider ve Zararlar (-)	
H. Finansman Giderleri (-)	
Olağan Kar veya Zarar	
I. Olağan Dışı Gelir ve Karlar	
J. Olağan Dışı Gelir ve Zararlar (-)	
Dönem Karı veya Zararı	
K. Dönem Karı Vergi ve Diğer Yasal	
Yükümlülük Karşılıkları(-)	
Dönem Net Karı veya Zararı	

Kaynak: Çabuk ve Lazol (2000:35)

1.5. Türkiye’de Kullanılan Muhasebe Sistemi

Türkiye’de kullanılan muhasebe sistemi, 26.12.1992 tarih ve 21447 sayılı resmi gazetede yayınlanan Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ile yürürlüğe girmiş olan Tek düzen Muhasebe Sistemi’dir. Bu sistemin uygulanması 1994 yılından itibaren zorunlu hale gelmiştir.

Düzenlemeye göre işletmeler muhasebe sistemlerini tekdüzen hesap çerçevesi ve hesap planı doğrultusunda kurmak zorundadırlar. Bu nedenler işletmelerin muhasebe sistemlerini tekdüzen hesap çerçevesine uyarlamaları gerekmektedir.

Hesaplar dönen varlıklar, duran varlıklar, kısa vadeli yabancı kaynaklar, uzun vadeli yabancı kaynaklar, öz kaynaklar, gelir tablosu hesapları, maliyet hesapları ve nazım hesaplar olarak sınıflandırılmış, kod sistemi olarak rakamlı grup kod sistemi benimsenmiştir.

Tekdüzen hesap çerçevesi hazırlanırken hemen hemen tüm işletmelerin ihtiyacını karşılayacak esneklikte ve genel olmasına özen gösterilmiş, temel mali tabloları kolaylıkla ve hızla sağlayacak nitelikte olmasının gerekli olduğu düşünülmüştür.

İşletmenin veya işletmeye ilgi duyanların ihtiyaç duyduğu bilgilerin çıkarılmasını mümkün kılacak özellikte ve değişik sektörlerle adapte edilebilecek nitelikte olması hususu göz önünde tutulmuştur. Muhasebe işlemleri ve sonuçlarının mali tablolar aracılığıyla her kesimin anlayabileceği terim birliğine ve bir örnekliliğe kavuşturulması, bu nedenle yapılan düzenlemeleri ilke olarak benimsemek ve uygulamak her kesimin (muhasebeden elde edilen mali tablolardan yararlanacak olan tarafların) yararına olacaktır (Kotar, 1996:235).

1.5.1. Tekdüzen Hesap Planının Teknik Yapısı

Tekdüzen hesap planı bilânço esasına göre defter tutan tüm işletmeleri kapsamaktadır. İşletme ister ticaret işletmesi ister üretim işletmesi isterse hizmet işletmesi olsun tekdüzen hesap planını uygulayacaktır.

Tekdüzen hesap planı; ülke ve sektör bazında bir düzenlemedir. Ülke bazında hesap çerçevesi ve sektör bazında genel hesap planını kapsamaktadır. Tekdüzen hesap çerçevesi olarak desimal (onlu) yöntemin benimsenmiş olması nedeniyle hesaplar (0)'dan (9)'a kadar on sınıfa ayrılmış ve bu on sınıfın her biri yine kendi içinde on ana gruba ayrılmıştır (Kotar ve Ildır, 1995:40).

Tekdüzen hesap çerçevesi

Bilanço Hesapları	}	1- Dönen Varlıklar
		2- Duran Varlıklar
		3- Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar
		4- Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar
		5- Öz Kaynaklar
	6- Gelir Tablosu Hesapları	
	7- Maliyet Hesapları	
	8- Boş	
	9- Nazım Hesapları	

1.6. Türkiye’de Muhasebe Mesleğinin Yasal Olarak Örgütlenmesi

Bir yandan vergi ilişkilerinin öte yandan ticaret ve endüstride meydana gelen gelişmelerin ortaya koyduğu mali ve ekonomik sorunların öylesine büyük ve karmaşık bir duruma gelmesi; bu işlerin üstesinden gelecek modern vergi sistemlerinin yanı sıra muhasebe, işletmecilik ve vergi konularında yüksek bilgi ve uzmanlık isteyen bir mesleğin doğmasına neden olmuştur.

Muhasebe mesleğini yürüten serbest muhasebeci, serbest muhasebeci-mali' müşavir ve yeminli mali müşavirler bir işletme iktisadi bilgisi, mali hukuk ve muhasebe kültürüne dayanarak işletmelerin muhasebe, hesap, istatistik bütçe ve her türlü mali konuların planlanması ve bu alandaki sorunların çözümlenmesi ile uğraşır.

Muhasebe Meslek Mensuplarının Temel Görevleri:

- Bir işletmenin bilânçosunun gerçek ve doğru bilgi verecek şekilde ve muhasebe usullerine uygun olarak çıkartılıp çıkartılmadığını araştırmak,
- Kâr ve zarar hesabının ilgili muhasebe dönemi hâsılat ve giderlerini gerçek ve doğru yansıtıp yansıtmadığını tespit amacıyla, muhasebe defterlerindeki kayıtlara göre düzenlenip düzenlenmediğini incelemektir (Kotar, 1996:217).

01.06.1989 tarih 3568 sayılı serbest muhasebecilik, serbest muhasebeci – mali müşavirlik ve yeminli mali müşavirlik kanunu çıkarılmıştır.

Kanunun Amacı:

- İşletmelerde faaliyetlerin ve işlemlerin sağlıklı ve güvenilir bir şekilde işleyişini sağlamak,
- Faaliyet sonuçlarını ilgili mevzuat çerçevesinde denetlemeye, değerlendirmeye tabi tutarak gerçek durumu ilgililerin ve resmi mercilerin istifadesine tarafsız bir şekilde sunmak,
- Yüksek mesleki standartları gerçekleştirmek (Madde 1).

Muhasebe mesleğini aşağıdaki üç kategoride tanımlanmış meslek mensupları yürütmektedir (Madde 2).

Gerçek ve tüzel kişilere ait teşebbüs ve işletmelerin;

a-) Genel kabul görmüş muhasebe prensipleri ve ilgili mevzuat hükümleri gereğince, defterlerini tutmak, bilanço, kar ve zarar tablosu ve beyannameleri ile diğer belgelerini düzenlemek ve benzeri işleri yapmak üzere **serbest muhasebeciler,**

b-) Muhasebe sistemlerini kurmak, geliştirmek, işletmecilik, muhasebe, finans, mali mevzuat ve bunların uygulamaları ile ilgili işlerini düzenlemek veya bu konularda müşavirlik yapmak,

c-) Yukarıdaki bentte yazılı konularda, belgelerine dayanılarak inceleme, tahlil, denetim yapmak, mali tablo ve beyannamelerle ilgili konularda yazılı görüş vermek, rapor ve benzerlerini düzenlemek, tahkim, bilirkişilik ve benzeri işleri yapmak.

Yukarıda a, b, c bentlerindeki işleri bir iş yerine bağlı olmaksızın yapmak üzere **serbest muhasebeci-mali müşavirler,**

Yukarıdaki sözü edilen b ve c bentlerinde yazılı işleri yapmanın yanında, söz konusu kanunun 12. Maddesinde yer alan gerçek ve tüzel kişilerin veya bunların teşebbüs ve işletmelerinin mali tablolarının ve beyannamelerinin mevzuat hükümleri, muhasebe prensipleri ile muhasebe standartlarına uygunluğunu ve hesapların denetim standartlarına göre incelendiğinin tasdik işlemini yapmak üzere **yeminli mali müşavirler** görevlenmiştir.

BÖLÜM 2: MUHASEBE VE KÜLTÜRÜN BİRLİKTE DEĞERLENDİRİLMESİ

2.1. Kültürün Tanımı

Kültür kavramı, birçok bilimsel araştırma disiplini ya da uygulama alanında kullanılmaktadır. Bu çok alanlılık kültüre pek çok farklı yaklaşımı ve farklı kültür tanımlarını da beraberinde getirmektedir.

Genel anlamda kültür, insanların dünyaya bakış açısını, olayları ve bireyleri algılama biçimini belirtmektedir ve aynı topluluğa ait bireylerce paylaşılan, bir nesilden diğerine geçen tutum, davranış, değerlendirme, inanç ve yaşam biçimlerini yorumlamayı sağlayan bir olgu olarak tanımlanmaktadır (Berberoğlu, 1991:39).

Kültürel yapılar insanın yaşam süresi ile sınırlı değildir. Birey belli bir kültürel ortamda doğar, o ortamdaki etkilenir ve bu etkileşim sonucu kendi özgün yorumlarını geliştirir. Kültürün insanın yaşam süresi içindeki bu davranış aşamaları da, zaman temelinde bir kültür ayırmaştırmasını ortaya çıkarmaktadır. Buna göre üç kültürün varlığından söz edilir (Erdoğan, 1991:123):

a-Postfigurative (sonradan bellenen) : Atalardan alınan, tarih boyunca yerleşmiş, yaşam boyunca yavaş yavaş öğrenilen kültürdür.

b-Cofigurative (birlikte-eş zamanlı oluşan) : Toplum üyelerinin çağdaşları ile birlikte gelişip öğrendikleri kültürdür.

c-Prefigurative (önceden oluşan) : Bireyin yaşamının sonraki evrelerinde öğrendiği kültürdür. Yaşlıların gençlerden aldığı, zaman içinde değişen değerleri taşıyan kültür prefigurative niteliktedir.

Sonuç olarak genel bir çerçevede kültür, herhangi bir sosyal birimin, dış çevresiyle uyum ve kendi içinde bütünleşme süresince ortaya çıkan problemlere hâkim olma gereksinimleri giderme çabası sırasında gelişen ya da keşfedilen; geçerliliği ve sürekliliği belli bir zaman süresince kanıtlanmış olan; gruba yeni girenlere de algılama, düşünme ve hissetme biçimleri olarak aktarılan; maddi ve maddi olmayan yaşam biçimlerini, bilinç ve bilinçaltı düzeylerde etkileyen varsayımlarla, bu varsayımların fiziksel çevre

ve insan etkileşimine yansıyan simgesel ifadelerin tamamı olarak tanımlanabilir (Tevrüz, 1996:90).

2.2. Kültürün Özellikleri

Kültürün özelliklerinin ortaya konulması, kültürün ne olup ne olmadığı hakkında, fikir verecek ve insan davranışlarını yönlendirici etkisinin anlaşılmasını kolaylaştıracaktır. Bu bakımdan kültürün bazı özellikleri üzerinde daha ayrıntılı olarak durmakta fayda vardır.

Kültürün özelliklerini ortaya koyan birden fazla çalışma söz konusu olup bunlardan en bilinenleri Kluckhohn ve Murdock tarafından gerçekleştirilmiştir. Kültürün özellikleri, bu çalışmaların ışığı altında aşağıdaki başlıklar altında toplanabilir (Unutkan, 1995:4):

• Kültür Öğrenilir:

İnsanlar doğduğunda herhangi bir kültüre sahip değildirler. Kültürün kazanılması önce ailede daha sonra iş hayatında ve toplumda, öğrenme ve sosyalleşme süreçlerinin yardımıyla gerçekleşir. Birey diğer bireylerle ilişkiler kurma ve öğrenme, yoluyla spesifik bir kültürün taşıyıcısı olur. Diğer bir ifadeyle, kültür içgüdüsel ve kalımsal, olmayıp, bireyin doğduktan sonraki yaşantısında kazandığı alışkanlıklar (davranış ve tepki eğilimleri)'dir. Buradan da anlaşılacağı gibi kültürün bilinçli olarak etkilenmesi ve değiştirilmesi mümkündür.

• Kültür Toplumsaldır:

Kültür toplumlarda yaşayan insanlar tarafından oluşturulur ve ortaklaşa paylaşılır. Bir grubun üyeleri tarafından paylaşılan alışkanlıklar, benimsenen davranış, tutum ve değerler o grubun kültürüdür.

• Kültür Değişebilir:

Kültür zamana bağlı olarak değiştiği gibi gruptan gruba da farklılık gösterir. Yine toplumun modern bir toplum olup olmamasına bağlı olarak değişme, hızlı veya yavaş gerçekleşebilir. Küçük bir toplumda değişme yavaş olabilirken modern bir toplumda değişime hızı son derece yüksektir. Kültürel değişme hızlı veya yavaş, keyfî veya zorla

gerçekleşebilir. Burada vurgulanmak istenen her şeyden önce kültürün dinamik nitelik taşımasıdır.

- **Kültür Tarihidir ve Süreklidir:**

Kültür bir kuşaktan diğerine geçmek suretiyle süreklilik kazanır. Gelenekler ve görenekler kültürün sürekliliğini sağlayan etkin birer araç niteliği taşırlar. Diğer bir ifadeyle kültürel çerçeve büyük ölçüde geleneklere bağlı olarak ortaya çıkar.

- **Kültür İhtiyaçları Karşılıyıcı ve Tatmin Sağlayıcıdır:**

Kültür insanların biyolojik ve psikolojik ihtiyaçlarını karşılar. Nitekim kültürel öğelerin var olabilmesi toplumun üyelerine bir doyum sağlamalarına bağlıdır.

Kültürün taşıdığı özellikleri daha detaylı olarak ele almak mümkündür. Ancak çalışmanın kapsamı göz önünde bulundurulduğunda, kültürün yukarıda belirtilen özelliklerinin önem kazandığı görülür. Bu bakımdan kültürün diğer özellikleri üzerinde durulmayacaktır.

2.3. Kültürün Kapsamı ve Unsurları

Kültür kavramını, ele alan araştırmacıların ait oldukları disiplin çerçevesinde bazı tanımlamalara gittikleri ve aralarında bir fikir birliği sağlayamadıkları bilinmektedir. Ancak tüm araştırmacıların birleştiği bir husus, kültürün çeşitli unsurlardan meydana gelmesi olarak belirtilebilir. Gerçekten kültür ne şekilde tanımlanırsa tanımlansın, hangi yönü ön plana çıkarılırsa çıkarılsın sonuçta, kültürün farklı unsurların bir bileşkesi olduğu ortak bir kanıdır (Erdoğan, 1991:124).

Her kültürde var olan temel kültür unsurlarını, maddi ve manevi unsurlar, olmak üzere iki grupta ele almak mümkündür. Maddi kültür unsurları toplum veya grubun herhangi bir gelişim aşamasındaki, teknolojik durumunu, üretim, teknik, hüner ve becerilerini ifade eder. Manevi kültür unsurları ise maddi kültür unsurları ile uyumlu olup toplum yaşamını, düzenleyen değer inanç, yasa, gelenek, görenek ve ahlak kurallarından oluşur (Özkalp, 1992:74).

a-) Maddi Kültür Unsurları

Maddi kültür teknik, bilim ve ekonominin amaçlara yönelik olarak oluşturulmasını kapsar. Bir toplumun teknolojik durumu, eserleri ve aletleri maddi kültürü olarak gösterilir. Maddi kültürün en önemli özelliği tabii değil insan eliyle yapılmış değer ve kıymetleri içermesidir (Erdoğan, 1991:126).

b-) Manevi Kültür Unsurları

Dil

Anlamaların taşınmasında kullanılan bir işaretler sistemi olarak tanımlanan dil, kültürün anlaşılması ve kazanılmasında gerekli araçların öğrenilmesine yardım eder. Kültürün öğrenilmesinde ve nesilden nesile aktarılmasında dilin rolü büyüktür. Dil, toplumda madde ve kavram olarak var olan her şeyi kapsar. Bu bakımdan kültürel içeriğin bir ansiklopedisi niteliği taşır. Kültürel ve tarihi mirasın aktarılmasında büyük rol oynayan dil aynı zamanda kültürel farklılıkların da temelini oluşturmaktadır (Unutkan, 1995:8).

Değerler

Değerler, insanların içinde buldukları durumları, eylemleri, nesnelere, diğer insanları değerlendirmede ve yargılamada benimsedikleri örüntülerdir (Şişman, 1994:65). Kısaca, iyi kötü ayırımına temellik ederek alternatifler arasında tercih ve yargılama yapmayı sağlarlar. Değerler daha çok olanı değil olması arzulanan ideal hedefleri temsil ederler. Bu hedefler genellikle dürüstlük, saygınlık, başarı gibi kazanılması arzulanan soyut davranış biçimleridir (Tevrüz, 1996:91).

Varsayımlar

Varsayımlar, kişi ya da gruplar için davranma, düşünme, hatta hissetme süreçlerinin, referans çerçevelerini oluşturan, bilinç dışı düzeye itilmiş, var olma ilkelerini işaret etmektedirler. İnsanların dış çevre ile ilişkilerinde fark ettikleri sorun çözme ve ihtiyaç karşılama biçimleri uzun zaman dilimleri içinde geçerliliğini kanıtladıklarında, çevreyle ilişki kurmanın tek doğal biçimi olarak kabul edilmekte ve bilinç dışına itilerek, insan düşüncesinin sorgulama alanından çekilmektedirler. Böylece varsayımlar oluşmaktadır (Tevrüz, 1996:91).

Varsayımların değerlere göre daha derin bir zihinsel yerleşime sahip olması ve zaman içinde kazandıkları geçerlilik ile değerleri de yönlendiren yapısı, kültürel değişimde bu unsurları önemli bir direniş alanı haline getirmektedir. Bu nedenle kültürel değişimde, temel varsayımların yönetimler tarafından çok iyi analiz edilmesi gerekmektedir (Sabuncuoğlu ve Tz, 2001:46).

Normlar

Normlar, değerler sistemine bağlı olarak her toplumda bireylere yol gösteren doğru ve yanlış, olumlu ve olumsuz belirleyen kurallar, standartlar ve fikirler bütünü biçiminde ortaya çıkarlar. Norm ve değer arasındaki farklılık, değerlerin soyut ve genel kavramlardan meydana gelmesi, normların ise belirgin ve yol gösterici olmasıdır (Berberoğlu, 1991:41).

Din

En ilkelinden en gelişmişine kadar tüm toplumlarda din kavramı mevcuttur. Dinler neyin doğru, neyin yanlış, nelerin uygun ve uygunsuz olduğunu açıklayan temel kültürel değerleri belirlerler. Din bireyin kişilik ve karakterini düzenleyen bir güç olması bakımından sosyal ve kültürel bir kontrol kurumu niteliği taşımaktadır (Unutkan, 1995:8).

İnançlar

İnançlar, bireylerin sosyal gerçekleri nasıl anlamlandırdığını gösterirler (Berberoğlu, 1991:43). Geçmişte ve şimdi gerçeğin ne olduğuna dair bireysel bilgilerden oluşmaktadırlar (Tevrüz, 1996:91).

Toplumunu oluşturan bireyler arasındaki inançların benzerliği ölçüsünde, yaygın ve güçlü bir kültür ortaya çıkar. Diğer deyişle, bir toplumun güçlü ve yaygın bir kültüre sahip olması büyük ölçüde toplumu oluşturan bireylerin inançlarının benzerliğinin bir sonucudur. İnançlar ne kadar benzerlik gösterip ne kadar çok kişi tarafından paylaşılırsa, toplumsal kültür de o kadar belirgin ve yerleşik nitelik taşır (Unutkan, 1995:8).

Tutumlar

Tutum, bir bireye atfedilen ve onun psikolojik bir obje ile ilgili düşünce, duygu ve davranışlarını düzenli bir biçimde oluşturan eğilime verilen bir addır. Tutumlar bireye ait olma, gözlenebilen bir davranış değil davranışa hazırlayıcı bir eğilim olma, birey için anlam taşıyan bireyin farkında olduğu herhangi bir obje ile ilgili olma gibi özellikler göstermektedir. Bu anlamda tutum sadece bir davranış eğilimi veya sadece bir duygu olmaktan çok düşünce-duygu-davranış eğilimi bütünleşmesi olarak karşımıza çıkar. İnançlarda olduğu gibi, tutumlardaki benzerlikler de kültürün güçlü ve yaygın olmasıyla yakından ilgilidir (Unutkan, 1995:8).

Semboller ve Öyküler

Semboller, toplum için anlam ifade eden “şeyler” ve toplum kültürünün göstergeleri olarak tanımlanabilir. Sözcükler, şekiller, giysiler, dil ve toplum üyelerinin duygularını güçlendiren, onları harekete geçiren, aynı zamanda dış çevreyi uyaran her şey bir semboldür. Semboller ulusal kültürlerde bayrak, ulusal marş, özel binalar, anıtlar biçiminde oldukça önemli ortak değerler taşıyabilmektedirler. Aynı biçimde örgüt içinde de semboller, ortak tavır geliştiren, düşünce, duygu ve tepkileri kodlayan iletişim araçları ve bağlar olarak işlev görürler.

Öyküler ise toplum üyelerinin daha önce dinlediği veya tanık olduğu geçmişteki olaylardır. Kültürel değerleri ve normları hatırlatarak aktarımı ve paylaşımı sağlarlar (Sabuncuoğlu, 2001:35-36).

Kahramanlar

Kahramanlar, toplumun değerlerini ve kültürünü kişiliklerinde somutlaştıran kişilerdir. Toplum içinde her üyenin bireysel performansını örnek aldığı kişiler olan kahramanlar, aynı zamanda ulaşılabilir bir kişiliği de temsil ederler (Özkalp ve Kırel, 1996:171).

Estetik

Belirli kültürler ve özellikle alt kültürlerin kendilerine göre estetik değerleri vardır. Estetik bir kültürdeki güzel sanatlar (müzik, çeşitli sanatlar, dans vb.) hakkında bilgi verir (Unutkan, 1995:8).

2.4. Örgüt Kültürünün Tanımı

Genel bir ifade ile örgüt kültürü, örgüt içindeki bireyler ve gruplar tarafından paylaşılan ve uyulan değerler olarak tanımlanmaktadır. Herhangi bir probleme ilişkin çözümler kişilerin bu konuda düşünmesine ve giderek bu çözümlerin paylaşılan bir değer olmasına yol açmaktadır. Bu anlamda kültür, ortak yaklaşım ve çözüm tarzlarını belirleyen fonksiyonel bir davranış etkenidir (Sabuncuoğlu ve Tüz, 2001:36).

Tablo 2. Örgüt Kültürü Tanımları

“Bir organizasyon üyeleri tarafından paylaşılan değerler sistemi”	J.C. Spender (1983)
“Güçlü geniş ölçüde paylaşılan temel değerler(core values)”	C. O'Reilly (1983)
“İşler burada böyle yürür biçiminde ifade edilen yargılar”	T.Deal A.A:Kennedy (1982)
“Kollektif olarak programlanmış düşünceler”	G.Hofstede (1980)
“Kollektif anlamlandırmalar (understandings)”	J.Van Maanen
“İş yaşamında yaratılan sürekli ve semboller aracılığı ile iletilen inançlar ve değerler”	J.M. Kouzes (1893)
“Organizasyonun çalışmalarına verdiği değer ve inançlarla ilişkili semboller, törenler ve mitler bütünü”	W.G. Ouchi (1981)
“Öyküler mitler, kahramanlar, sloganlar gibi sembolik anlamları içeren baskın ve iç tutarlılığa sahip, paylaşılan değerler bütünü”	T. Peters-R.H. Waterman
“Bir grubun, içsel ve dışsal uyum problemlerine ilişkin olarak devraldığı, keşfedip geliştirdiği temel kavrayış kalıpları”	E.H. Schein (1985)

Kaynak: Sabuncuoğlu ve Tüz (2001:36)

2.5. Örgüt Kültürünün Temel Özellikleri ve İşlevleri

Literatürde örgüt kültürü işletmelere özgü bazı fonksiyonel özellikler, süreçler ve yapılar dikkate alınarak incelenmektedir. Bu organizasyonel unsurlarla kültür arasındaki ilişkileri çözümlenmesi açısından örgüt kültürüne ilişkin olarak şu özellikler sayılmaktadır(Tevrüz, 1996:88).

- İşletme kültürü, bütüncül bir özellik taşır. Dolayısıyla kültürün kendisi, kültürü oluşturan, parçaların toplamından farklı bir özelliğe sahiptir.
- Kültür, işletmenin o güne kadarki birikimlerini içeren tarihi bir perspektifi yansıtır. Kültürün şekillenmesi, o işletmeyi oluşturan insanlar arasında uzun bir etkileşim ve sosyalleşme süreci gerektirir. Bu etkileşimin ürünü olan kültürel değişkenler, (değer, inanç, tavır, sembol vb.) insanların algı çerçevelerini oluşturur.
- Kültür işletmenin yapısal özellikleri ile ilgili kavramlarla değil antropolojik kavramlarla açıklanabilir.
- Kültürün değiştirilmesi zor ve uzun vadelidir. Bütünde değil bazı değişkenlerde de (normlar, semboller, anlamlar, değerler) değişim gerçekleşebilir.
- Kültür, insan davranışlarının ifadesel boyutuyla ilgili sembolik birikimler içerir. Dolayısıyla kültür teorisinde, örgüt içinde söylenen, yapılan, üretilen ve görünenlerin arasındaki sembolik anlamlar önem taşır.
- Kültür değişkenleri duygu yüklüdür. Kültür, duyguların sosyal açıdan kabul görecekt kanallara aktarılmasının bir yoludur. Kültürel öğelerin oluşumunda, insanlararası duygulaşmadan kabul edilen bilinç dışı düzeydeki varsayımlar etkilidir.
- Kültür çekirdeğini, işletmede çalışanların zihinlerinde oluşturdukları dış dünya ile ilgili deneyimlerine düzen, anlamlılık getiren ve doğruluğu sorgulanmadan kabul edilen bilinç dışı düzeydeki varsayımları oluştur.

2.6. Gelişim Sürecinde Örgüt Kültürünün Yeri

Örgüt kültürü kavramının yönetim teorilerinde giderek gelişen boyutlarda yer almasının nedenleri de üç genel düzeyde belirginleşen krizlerle birlikte incelenmektedir(Dahler, 1994:3).

• **Rekabet Alanında Kriz:** Batı dünyasının özellikle Japon firmaları karşısında yaşadıkları rekabet güçlükleri, araştırmacıları örgütsel gelişim ve performansı etkileyecek yeni araçlar bulmaya yöneltmiştir. Rekabet problemlerinin uluslararası niteliği ise, kültürler üzerine odaklanılmasına neden olmuştur. Bu ortamda kriz, bir organizasyonel performans sorunu olarak tanımlanmış ve bu kavram örgüt kültürlerinin bağımlı değişkeni olarak ele alınmıştır.

• **Organizasyon Teorisindeki Kriz:** Organizasyonel teorideki modellerin çok basit yapılı olduğu yolundaki eleştiriler de kültür kavramının ön plana çıkmasına neden olmuştur. Bilinç, semboller, insan ilişkileri sisteminin karmaşık düşünsel ve duygusal boyutları gibi unsurları göz önüne alan daha karmaşık modeller, kültürel organizasyon modeli (cultural model of organization) olarak adlandırılmakta ve ortak bir dil, ortak anlamlar, paylaşılan değerler oluşturma süreçleri gibi elementler üzerinde durulmaktadır. Bu yaklaşımlarda, yönetici ve danışmanların organizasyonel yapı, kariyer politikaları, görev tanımları, motivasyon projeleri gibi konuların yanı sıra, insanların verimlilik ve motivasyonlarını etkileyen bir dizi organizasyonel fenomeni içeren ortak anlamlar ve örgüt kültürü gibi alanlarda odaklaşmaları önerilmektedir.

• **Sosyal Alandaki Kriz:** Sosyal alanda özellikle gelişmiş endüstri toplumlarında ortaya çıkan kriz kültürel yorumlara dikkat çekilmesine neden olmuştur. Bu kriz, modern toplumların meşruluk sorunu olarak adlandırılmaktadır. Özgürlük, rasyonalite, ilerleme ve zenginlik yaratma gibi değerlere olan inançların sorgulanır hale gelmesiyle birlikte, organizasyonel yaşam ve bireyin buradaki yeri de yeniden tartışılmaya başlanmıştır.

2.7. Hofstede'nin Kültürel Boyutları

Kültür kavramı geniş bir yelpazeye yayıldığından boyutlarını da kesin çizgilerle sınırlandırmak mümkün değildir. Bu çalışmada kültürün boyutları açısından sadece Hofstede'in tanımladığı boyutlar ele alınmıştır.

Hofstede bir ülkenin kültürel konumlanmasını ortaya koymak üzere kültüre ilişkin 4 farklı boyut tanımlamıştır (Hofstede, 1983:75). Bunlar; bireysel-kollektif toplumlar, güç mesafesi dar/geniş toplumlar, belirsizlikten kaçırın/kaçınmayan toplumlar ve eril/dişil toplumlardır.

2.7.1. Bireysel – Kollektif Toplular

Bu boyut; bireylerin diğer bireylerle dayanışma içinde olma derecesini ortaya koyar. Başka deyişle, toplumu oluşturan bireyler arasındaki ilişkinin derecesini (biz ve ben arasındaki öncelik) belirtir. Bireyselliğin hâkim olduğu toplumlarda kişiler toplumla ilişkilerinde öncelikle kendi çıkarlarını ön planda tutarlar. Kollektif toplumlarda ise kişilerin bireysel tercihleri ikinci planda kalır. Diğer grup üyeleri ile bağlar kuvvetlidir ve bu bağlara sadık kalınır. Topluların bireysel özellikler göstermesi ile ülkenin zenginliği arasında istatistiksel bir ilişki vardır (Hofstede, 1983:75). Buna göre daha zengin topluların daha bireyselci oldukları söylenebilir.

Bu tür toplumlarda oluşan muhasebe sistemlerinin özellikleri için şunlar söylenebilir. Bireysel kültürlerde muhasebe sisteminin ürettiği bilgiler daha ciddi olarak dikkate alınacak ve kollektif kültürlerdekine göre daha vazgeçilmez bir olgu olarak algılanacaktır. Kollektif toplumlarda muhasebe mesleği daha düşük statü sayılacak, muhasebe bir ritüel olarak görüldüğü için alınacak kararlara etkisi ya hiç olmayacak veya az olacaktır.

Bu açıdan bakıldığında Türk kültüründe dayanışmacılığın (kollektivist) ve himayecilik (paternalizmin) yönlerinin yüksek düzeyde olduğu bilimsel çalışmalarla kanıtlanmıştır (Karabınar,2005:35).

2.7.2. Güç Mesafesi Dar/Geniş Toplular

Bu boyut (eşitlik veya eşitsizlik durumunu) bireyin otorite ile ilişkisinin (düzeyini) kapsar. Bu boyut örgüt ve kurumlarda gücün (yetki, otorite) dağılımı ile ilgilidir. Güç mesafesinin yüksek (geniş) olduğu toplumlarda hiyerarşik düzen hâkimdir ve emir komuta zinciri söz konusudur. Dar güç mesafesinin hâkim olduğu toplumlarda üyeler; geniş güç mesafesinin olduğu topluların tam aksine bir davranış ve tutum içindedirler. Güç mesafesinin derecesi, otoritenin merkezileşmesi ve otokritik liderlik ve yönetim derecesi ile ilgilidir. Bireysel toplumlarda güç mesafesi düşük (dar) iken kollektif toplumlarda yüksek (geniş) güç mesafesi söz konusudur (Karabınar,2005:35).

Bu açıdan bakıldığında Türk kültüründe güç mesafesinin geniş olduğu bilimsel çalışmalarla kanıtlanmıştır (Karabınar,2005:36).

2.7.3. Belirsizlikten Kaçınan/Kaçınmayan Toplular

Bu boyut (katılık ve esneklik durumunu), sorun veya yeni durumlarla ilgili olarak müdahale ve çözüm üretme noktasında alınan tavır veya çözümün bulunmasında kişinin kendi yerinin ne olduğu ile ilgilidir.

Belirsizlikten kaçınma; toplumu oluşturan üyelerin belirsiz, yoruma açık ve muğlak durumlarda kendilerini rahat veya huzursuz hissetme derecesini ifade eder. Belirsizlikten kaçınmanın kuvvetli olduğu toplumlarda davranış ve inançlara ait katı kurallar vardır. Değişime karşı toleransları azdır veya hiç yoktur. Bu toplumlarda kurumların görevi riski bertaraf etmek ve güvenli bir ortam oluşturmaktadır. Belirsizlikten kaçınma derecesinin düşük olduğu toplumlarda bireyler değişime daha kolay uyum sağlarlar. Kural ve ilkelerden ziyade daha serbest bir ortam isterler.

Bu tür toplumlarda oluşan muhasebe sistemlerinin özellikleri için şunlar söylenebilir. Belirsizlikten kaçınma düzeyinin yüksek olduğu toplumlarda muhasebe sistemi sadece daha detaylı olmakla kalmayacak, yapılan işlemlerin (teorik anlamda da olsa bir yere kadar) genel ekonomik ilkelerden türetildiği yanılsamasıyla da savunulabilir.

Çünkü böylesi durumlarda bireyler icraatlarına haklı dayanaklar bulma kaygısında olacaklardır. Belirsizlikten kaçınmanın düşük olduğu toplumlarda sistemler daha pragmatik olacaktır (Karabınar,2005:36).

Bir toplumun belirsizlikten kaçınma düzeyi yüksek ise bu muhasebe sistemini de etkileyecektir. Şöyle ki; belirsizlikten kaçınma düzeyinin daha yüksek olduğu toplumlarda farklı olaylara uygulanacak kesin kurallar konur (veya konulması istenir).

Bu açıdan bakıldığında Türk kültürünün belirsizlikten mümkün olduğunca kaçınan, belirlenimci (deterministik) bir konumda olduğu bilimsel çalışmalarla kanıtlanmıştır (Sargut, 2001).

2.7.4. Eril/Dişil Toplular

Bu boyut toplumların; keskin-sert mizaçlı, yumuşak mizaçlı veya ılıman olmaları durumunu kapsar.

Bu boyut; toplum içindeki rekabet etme, nicelliğe karşı nitelliğe, ilişkiye dayalı motivasyona karşı başarı odaklı motivasyona daha fazla değer verme ile ilgilidir. Eril toplum, sonuca ulaşmaya, kahramanlığa, cesaret ve somut başarıya daha çok vurgu yapar. Dişil toplumda, sosyal ilişkilere, uysallığa, güçsüzleri korumaya ve yaşam kalitesine öncelik tanınır (Karabınar,2005:37).

Eril toplumlarda oluşan muhasebe sistemlerinin özellikleri için şunlar söylenebilir. Eril toplumlarda ölçülebilen sonuçlar dişil toplumlardakinden daha önemlidir. Eril toplumlarda muhasebe sistemi yöneticilerin kahraman veya istenmeyen adam olarak görülmelerini sağlayan sonuçları vermeye daha yatkın olarak dizayn edilir. Başka bir deyişle bazı sonuçların kanıtlanmasında veya haklılığının belirlenmesinde sayısal veriler daha çok tercih edilir.

Türk kültürünün dişil fakat erilliği yakın bir konumda olduğu araştırmalarla ortaya çıkmıştır (Karabınar,2005:38).

2.8. Kültürel Açıdan Muhasebe Değerleri

1988 yılında Gray (Chanchani ve Willett; 2004) Hofstede'in yukarıda verilen kültürün 4 boyutunu esas alarak muhasebe alt kültüründeki uygulamaları doğrudan etkileyen 4 boyut tanımlamış ve bunlara "muhasebe değerleri" adını vermiştir.

Bunlar;

- Statükoculuğa Karşı Profesyonellik,
- Tekdüzeliğe (Yeknesaklık) Karşı Esneklik,
- Tutuculuğa Karşı İyimserlik,
- Şeffaflığa (Açıklığa) Karşı Gizlilik.

2.8.1. Statükoculuğa Karşı Profesyonellik (Yasal Kontrol)

Bu boyut; bireysel/profesyonel yorumların kullanımı, muhasebe konusunda gereksinim duyulan düzenlemelerin profesyonel meslek mensuplarının bizzat kendisi tarafından yapılmasına karşı resmi düzenlemelere uygunluğuna ve bu durumun kontrol edilmesi gerektiğine atıfta bulunur. Birinci kısımda profesyonellikten söz edilirken ikinci

durumda statükocu bir yaklaşım söz konusudur. Bazı kaynaklarda statükoculuk "yasal kontrole uygunluk" olarak tercüme edilmiştir ve yerinde bir tercümedir. Muhasebe alt kültüründe profesyonellik derecesi muhasebe sistemindeki otoriteyi etkileme derecesini ifade eder. Yüksek profesyonellik derecesinde yüksek oranda "kendi kendine yetme" söz konusudur. Düşük profesyonellik derecesinde ise herhangi bir durum karşısında resmi kurumların müdahale etmesi beklentisi vardır. Bir ülkedeki profesyonellik düzeyi bireysellik (özelcilik) ile doğru orantılıdır.

Bunun yanında suçlu kültürlerin daha profesyonel, çekingen kültürlerin daha statükocu muhasebe iklimi yaratacağı söylenebilir (Karabınar,2005:47).

2.8.2. Tekdüzelğe (Yeknesaklık) Karşı Esneklik

Tekdüzeci yaklaşım; yıllar itibariyle karşılaştırılabilirliği sağlamak üzere tüm şirketlerde yeknesak muhasebe uygulamalarının olması gerektiğine daha çok vurgu yaparken esnek yaklaşım, her bir şirketin kendine özgü durumunun gerektirdiği muhasebe uygulamalarını kullanabilme serbestisinin olması gerektiğine atıfta bulunur. Tekdüzelik derecesi ne kadar yüksekse o kadar daha düşük bir profesyonellik derecesinden ve daha sıkı kural ve prosedürlere uyma zorunluluğundan söz edilir.

Bu değer, şirketin kendi isteği ile yaptığı seçimlerin türü ve içeriği ile yeni muhasebe kurallarının uygulamacılar tarafından kabullenme arzusu ifade eder. Kültürel boyutlardan “belirsizlikten kaçınma”, “bireysellik” ve “güç mesafesi” boyutları ile ilgilidir. Öte yandan Trompenaars’ın sınıfındaki evrensellik ile tekdüzelik arasında doğru orantı vardır (Karabınar 2005:48).

2.8.3. Tutuculuğa Karşı İyimserlik

İyimser (nikbin) muhasebe sistemlerinde, gelecekteki olaylara karşı daha iyimser, kendi isteğini yapabilme özgürlüğünün var olduğu, risk alabilen bir tutum sergilerken tutucu muhasebe sistemlerinde belirsizlikle başa çıkabilmek için daha ölçülü ölçüm yöntemlerini kullanan, riskten korkan bir tavır söz konusudur. Başka bir deyişle tutuculukla olabileceğin en kötüsünü bekleme/dikkate alma tavrı belirgindir. Yüksek oranda tutucu muhasebe sistemlerinde; kullanılagelen ölçüm yöntemlerine bağlılık daha kuvvetlidir. Bir ülkede eş-anlılık ve dışa dönüklük ne kadar yüksekse tutuculuk da o kadar yüksektir. Riskten kaçınan toplumların daha tutucu, riski seven ve şeffaflıktan

yana tavır sergileyen toplumlarda daha iyimser muhasebe uygulamaları ortaya çıkacaktır (Karabınar, 2005:49).

2.8.4. Şeffaflığa (Açıklığa) Karşı Gizlilik

Bu boyut; sadece şirket yöneticilerini ilgilendiren bilgilerin mali tablolarda yer alması gerektiğini savunan bir muhasebe sistemine karşın daha şeffaf, daha fazla kamuya açık bir muhasebe sistemine vurgu yapar. Gizlilik derecesi, mali tablolarda hangi bilgilerin yer alıp almayacağını, açıklanacak bilginin kapsam ve düzeyini doğrudan etkiler. Gizlilik ne kadar yüksekse mali tablolarda yer alan bilgi sayısı da o derece az olacaktır. Bireysellik (Trompenaars'da özelcilik) ile gizlilik arasında doğru orantılı bir ilişki vardır. Başka deyişle bireysellik ne kadar yüksekse gizlilik de o kadar yüksektir.

Yukarıdaki muhasebe değerlerinden tutucu ve tekdüzeci değerler o ülkedeki hesaplaşabilirlik düzeyi ile kamuya açıklanan muhasebe bilgilerinin kapsamını belirleyen önemli etkenlerdir. Gizlilik düzeyi, o ülkedeki şeffaflığın ve mali tablolardaki ayrıntıların derinliğini belirler. Profesyonellik değeri de o ülkedeki muhasebe uygulamalarının teknik yönünü, meslek örgütlenmesini ve muhasebecilerin etiksel algılamalarını belirleyen kültürel değerler olarak karşımıza çıkar (Karabınar,2005:49).

Tablo 3. Hofstede'in Kültürel Boyutlarının Muhasebe Değerleri İle İlişkisi

Sosyal Değerler	Muhasebe Değerleri	Muhasebe Sistem ve uygulaması
Bireysel - Kolektif	Profesyonellik,	Otorite ve otoritenin emirlerine uyma
Güç Mesafesi	Tekdüzelik/esneklik	
Belirsizlikten Kaçma		
Erkeklik - Dişilik	Tutuculuk – İyimserlik	Varlıkların ve karın ölçümü
Suçlu Kültür		
Çekingen Kültür	Gizlilik – Şeffaflık	Bilgilerin duyurulması

↑
Geri Besleme

↑
Geri Besleme

Kaynak: Karabınar (2005:50)

BÖLÜM 3: BURSA İLİ MUHASEBE MESLEK MENSUPLARINA UYGULANAN ANKET ÇALIŞMASI

3.1. Giriş ve Çalışmanın Konusu

Kültür, içinde yaşadığı toplumdan etkilenen ve toplumla birlikte kuşaktan kuşağa aktarılan bir olgudur. Bu olgu ülkelerin muhasebe sistemi üzerinde de etkisini hissettirmiştir. Zamanla işletmelerin ihtiyaçları ve farklı ekonomik kararlar için muhasebeden beklenen yararlar attıkça, muhasebe anlayışında da değişimler yaşanmaktadır. Muhasebe bilimi sadece sayısal verilerle ilgilenen bir bilim olmanın ötesine taşınmıştır. Uluslararası düzeyde etkileşimlerin artması muhasebe çalışmalarında “insan” faktörünün önemini arttırmıştır.

Çalışmada muhasebe bilimi değişen yönleriyle ele alınıp, Bursa ili muhasebe meslek mensuplarıyla yapılan anket çalışmasıyla muhasebe-kültür etkileşiminin açıklanması konu edinilmiştir.

3.2. Çalışmanın Amacı

Çalışmanın amacı, muhasebe-kültür etkileşiminin, Bursa ili muhasebe meslek mensuplarına uygulanan mevcut durum ve ideal durum anketlerinden elde edilen sonuçlar neticesinde yorumlanmasıdır.

3.3. Çalışmanın Önemi

İşletme faaliyetlerinde ülkeler arası etkileşim arttıkça, toplumların kültürel yapısının da önemi göz ardı edilememektedir. Çünkü muhasebe çalışmalarına yön veren her bireyin içinde yaşadığı bir toplum ve bu toplumun sahip olduğu kültürel değerler bütünü bulunmaktadır.

Çalışma, toplumun kültürel değerleriyle muhasebe anlayışını birlikte değerlendirmekte ve bu konuda yapılan az sayıdaki çalışmalardan biri olduğu için önem taşımaktadır.

3.4. Çalışmanın Kısıtları

Çalışmanın uygulama kısmında Bursa ili muhasebe meslek mensuplarıyla anket yapılması amaçlanmıştır. Yeterli örnek kütleyle ulaşmak için de zamanla yarış edilmiştir. Anketlerin muhasebe meslek mensuplarına ulaştırılması ve cevaplandırılması süreci hayatımızdaki zaman faktörünün ne kadar değerli olduğunu bir kez daha gözler önüne sermiştir.

3.5. Metodoloji

3.5.1. Evren ve Örnekleme

Çalışmanın ana kütlesi Bursa Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odası'nın verilerine göre belirlenmiştir. Odaya üye muhasebe meslek mensuplarından tesadüfi örnekleme yöntemi ile seçilen 240 kişi üzerinde anketler uygulanmıştır. Bu sayı ana kütleyle %15 oranında temsil etmektedir.

3.5.2. Verilerin Toplanması

Veriler muhasebe meslek mensuplarına sunulan anket formlarıyla elde edilmiştir. Anket formları yedi noktalı Likert ölçeği ile hazırlanmıştır. 13 soruluk mevcut durum anketi ve 17 soruluk ideal durum anketi oluşturulmuştur. Mevcut durum anketindeki sorular muhasebe-kültür etkileşimindeki şu an fiilen geçerli olan durumu ölçmektedir. İdeal durum anketindeki sorular ise muhasebe meslek mensuplarının muhasebe-kültür etkileşimi yönünden gelecekte beklediklerini yansıtmaktadır. Bursa Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odası'na üye meslek mensuplarına Oda aracılığı ve Oda'nın düzenlediği konferanslar vasıtasıyla anketler uygulanmıştır. Ana kütleyle temsil edebilecek yeterli sayıya ulaşabilmek amacıyla da bazı üyelere birebir ulaşılmıştır.

3.5.3. Verilerin Analizi ve Yorumlanması

SPSS (Statistical Package For Social Sciences) 10.0 programı kullanılarak veriler üzerinde frekans analizi, faktör analizi ve muhasebe kültür değerleri analizi yapılmıştır.

3.6. Güvenilirlik Analizi

Çalışmanın güvenilirliği Kaiser-Mayer-Olkin (KMO) Yöntemi ile ölçülebilir. 0.5 ve üzerindeki KMO değerleri güvenilirlik için yeterli kabul edilmektedir. Bu çalışmada

mevcut durum anketinin KMO değeri 0,695 olarak bulunmuştur. İdeal durum anketinin KMO değeri ise, 0,503'tür.

Tablo 4. Mevcut Durum Anketi Sorularının Ölçtüğü Muhasebe-Kültür Değerleri Tablosu

	Mevcut Durum Anketi Soruları	Sorunun Ölçtüğü Muhasebe-Kültür Değeri
1	Şüphede durumunda kar ve varlıkların değeri düşük gösterilmektedir. (Örneğin; stoklar, menkul kıymetler, alacaklar için karşılık ayrılması)	Tutuculuğa Karşı İyimserlik
2	Amortisman kuralları her farklı varlık grubu için Maliye tarafından belirlenmektedir.	Tekdüzeliğe Karşı Esneklik
3	Bilanço ve gelir tablosu işletme yöneticilerinden ziyade kamuoyuna yönelik olarak düzenlenmektedir.	Gizliliğe Karşı Şeffaflık
4	Muhasebe mesleği ile ilgili düzenlemeler meslek mensupları ve onların kurduğu kurum ve kuruluşlar tarafından yapılmaktadır.	Statükoculuğa Karşı Profesyonellik
5	Mali tablolarda minimum düzeyde detaylı bilgiye yer verilmektedir.	Gizliliğe Karşı Şeffaflık
6	Tarihi maliyetler yerine genellikle cari piyasa değeri kullanılmaktadır.	Tutuculuğa Karşı İyimserlik
7	Muhasebe politikaları (stok değerleme, amortisman yöntemleri gibi) bir kere belirlendikten sonra değiştirilmemektedir.	Tekdüzeliğe Karşı Esneklik
8	Şirket yöneticileri ve sahipleri hakkındaki bilgiler mali tablolarda yer almamaktadır.	Gizliliğe Karşı Şeffaflık
9	Mali tablolarda hangi bilgilerin yer alacağına muhasebe meslek mensupları karar vermektedirler.	Statükoculuğa Karşı Profesyonellik
10	Fiyatların yükseldiği zamanlarda FIFO yerine LIFO kullanılmaktadır.	Tutuculuğa Karşı İyimserlik
11	Mevcut Mali tablolarda standartlaştırılmış ayrıntılı bilgilerin sayısı yeterlidir.	Tekdüzeliğe Karşı Esneklik
12	Yönetimin işletme ile ilgili tahminleri mali tablolarda yer almaktadır.	Gizliliğe Karşı Şeffaflık
13	Muhasebe meslek mensupları yüksek düzeyde etik standartlara sahiptirler.	Statükoculuğa Karşı Profesyonellik

Tablo 5. İdeal Durum Anketi Sorularının Ölçtüğü Muhasebe-Kültür Değerleri Tablosu

	İdeal Durum Anketi Soruları	Sorunun Ölçtüğü Muhasebe-Kültür Değeri
1	Şüphe durumunda kar ve varlıkların değeri düşük gösterilmelidir. (Örneğin; stoklar, menkul kıymetler, alacaklar için karşılık ayrılması)	Tutuculuğa Karşı İyimserlik
2	Amortisman kuralları her farklı varlık grubu için Maliye ve SPK tarafından belirlenmelidir.	Tekdüzeliğe Karşı Esneklik
3	Amortisman kuralları her farklı varlık grubu için TÜRMOB tarafından belirlenmelidir.	Tekdüzeliğe Karşı Esneklik
4	Bilanço ve gelir tablosu işletme yöneticilerinden ziyade kamuoyuna yönelik olarak düzenlenmelidir.	Gizliliğe Karşı Şeffaflık
5	Muhasebe mesleği ile ilgili düzenlemeler meslek mensupları ve onların kurduğu kurum ve kuruluşlar tarafından yapılmalıdır	Statükoculuğa Karşı Profesyonellik
6	Cari piyasa değeri tarihi maliyetlere göre daha az yararlıdır	Tutuculuğa Karşı İyimserlik
7	Tüm şirketlerin mali tabloları tek tip olmalıdır	Tekdüzeliğe Karşı Esneklik
8	Mali tablolarda minimum düzeyde detaylı bilgiye yer verilmelidir.	Gizliliğe Karşı Şeffaflık
9	Bir firmanın mali yapısını ve performansının nasıl değerlendirileceğini en iyi sadece meslek mensupları bilirler	Statükoculuğa Karşı Profesyonellik
10	Tarihi maliyetler yerine genellikle cari piyasa değeri kullanılmalıdır.	Tutuculuğa Karşı İyimserlik
11	Muhasebe politikaları (stok değerlendirme, amortisman yöntemleri gibi) bir kere belirlendikten sonra değiştirilmemelidir.	Tekdüzeliğe Karşı Esneklik
12	Şirket yöneticileri ve sahipleri hakkındaki bilgiler mali tablolarda yer almamalıdır.	Gizliliğe Karşı Şeffaflık
13	Mali tablolarda hangi bilgilerin yer alacağına en iyi muhasebe meslek mensupları karar verebilir.	Statükoculuğa Karşı Profesyonellik
14	Fiyatların yükseldiği zamanlarda FIFO yerine LIFO kullanılmalıdır	Tutuculuğa Karşı İyimserlik
15	Mali tablolarda standartlaştırılmış ayrıntılı bilgilerin sayısı artırılmalıdır.	Tekdüzeliğe Karşı Esneklik
16	Yönetimin işletme ile ilgili tahminleri mali tablolarda yer almalıdır.	Gizliliğe Karşı Şeffaflık
17	Muhasebe meslek mensupları yüksek düzeyde etik standartları sürdürmelidirler	Statükoculuğa Karşı Profesyonellik

3.7. Faktör Analizi

Çalışmada birbiriyle ilişkili birden fazla kavram bulunduğundan faktör analizi sonucunda bu kavramlar bir araya getirilip az sayıda kavramsal olarak anlamlı yeni değişkenler oluşturulmuştur.

Maddelerin faktörlerle olan ilişkisini açıklayan değer olan “Faktör Yük Değeri”, faktörü oluşturan maddelerin o faktörle olan ilişkilerini ortaya koyan bir katsayıdır.

3.7.1. Mevcut Durum Anketi Faktör Analizi

Tablo 6. Mevcut Durum Anketi Faktör Analizi Tablosu

	FAKTÖRLER			
	1	2	3	4
12.Yönetimin işletme ile ilgili tahminleri mali tablolarda yer almaktadır.	,748			
13. Muhasebe meslek mensupları yüksek düzeyde etik standartlara sahiptirler.	,723			
6. Tarihi maliyetler yerine genellikle cari piyasa değeri kullanılmaktadır.	,577			
10. Fiyatların yükseldiği zamanlarda FIFO yerine LİFO kullanılmaktadır.	,561			
4. Muhasebe mesleği ile ilgili düzenlemeler meslek mensupları ve onların kurduğu kurum ve kuruluşlar tarafından yapılmaktadır.	,518			
3. Bilanço ve gelir tablosu işletme yöneticilerinden ziyade kamuoyuna yönelik olarak düzenlenmektedir.		,828		
7. Muhasebe politikaları bir kere belirlendikten sonra değiştirilmemektedir.		,644		
9. Mali tablolarda hangi bilgilerin yer alacağına muhasebe meslek mensupları karar vermektedirler.		,508		
11. Mevcut mali tablolarda standartlaştırılmış ayrıntılı bilgilerin sayısı yeterlidir.			-,682	
1. Şüphe durumunda kar ve varlıkların değeri düşük gösterilmektedir.			,662	
5. Mali tablolarda minimum düzeyde detaylı bilgiye yer verilmektedir.			,543	
8. Şirket yöneticileri ve sahipleri hakkındaki bilgiler mali tablolarda yer almamaktadır.				,773
2.Amortisman kuralları her farklı varlık grubu için Maliye tarafından belirlenmektedir.				,554

Faktör analizi çalışmalarında 0,5 ve üzerindeki Kaiser-Mayer-Olkin (KMO) değerleri güvenilirlik için yeterli kabul edilmektedir. Mevcut durum anketinde çalışmanın KMO değeri 0,695 olarak bulunmuş olup, sorular dört faktörde toplanmıştır.

Birinci Faktörü Oluşturan Sorular

12. Yönetimin işletme ile ilgili tahminleri mali tablolarda yer almaktadır.
13. Muhasebe meslek mensupları yüksek düzeyde etik standartlara sahiptirler.
6. Tarihi maliyetler yerine genellikle cari piyasa değeri kullanılmaktadır.
10. Fiyatların yükseldiği zamanlarda FİFO yerine LİFO kullanılmaktadır.
4. Muhasebe mesleği ile ilgili düzenlemeler meslek mensupları ve onların kurduğu kurum ve kuruluşlar tarafından yapılmaktadır.

4 ve 13. sorular “Statükoculuğa Karşı Profesyonellik”, 6 ve 10. sorular “Tutuculuğa Karşı İyimserlik” ve 12. soru ise “Gizliliğe Karşı Şeffaflık” muhasebe kültür değerlerini ölçmektedir. Genel olarak bu faktörde baskın olan değer statükoculuktur. Ankete katılanların sorulara ilişkin tutumlarına baktığımızda; 4. ve 13. sorulara büyük oranda statükocu bir eğilim göstermişlerdir. Yine 6. ve 10. sorularda büyük oranda risklerden kaçınmacı bir tutum ve 12. soruda ise baskın olarak gizlilikten yana bir yaklaşım ortaya çıkmıştır. Birinci faktörü oluşturan faktör yük değerlerine bakıldığında bu faktör için statükoculuğun öne çıkan değer olduğu söylenebilir.

İkinci Faktörü Oluşturan Sorular

3. Bilanço ve gelir tablosu işletme yöneticilerinden ziyade kamuoyuna yönelik olarak düzenlenmektedir

7. Muhasebe politikaları bir kere belirlendikten sonra değiştirilmemektedir.

9. Mali tablolarda hangi bilgilerin yer alacağına muhasebe meslek mensupları karar vermektedirler.

3. soru “Gizliliğe Karşı Şeffaflık”, 7. soru “Tekdüzeliğe Karşı Esneklik” ve 9. soru “Statükoculuğa Karşı Profesyonellik” muhasebe kültür değerlerini ölçmektedir. Ankete katılanlar, 3. soruya genelde şeffaflıktan yana, 7. soruda tekdüzeci ve 9. soruda ise statükocu bir yaklaşım sergilemişlerdir. Faktör yükleri dikkate alındığında öne çıkan muhasebe kültür değerinin şeffaflıktan yana olduğu söylenebilir.

Üçüncü Faktörü Oluşturan Sorular

11. Mevcut mali tablolarda standartlaştırılmış ayrıntılı bilgilerin sayısı yeterlidir.

1. Şüphe durumunda kar ve varlıkların değeri düşük gösterilmektedir.

5. Mali tablolarda minimum düzeyde detaylı bilgiye yer verilmektedir.

Üçüncü faktörde, 11. soru “Tekdüzeliğe Karşı Esneklik”, 1. soru “Tutuculuğa Karşı İyimserlik” ve 5. soru “Gizliliğe Karşı Şeffaflık” muhasebe kültür değerlerini ölçmektedir. Araştırmaya katılanlar, 11. soruda genelde tekdüzeci, 1. soruda baskın bir biçimde tutucu ve 5. soruda yine baskın bir biçimde gizlilikten yana bir yaklaşım göstermişlerdir. Her üç soru içinde ortak olarak öne çıkan değer bu faktörde tekdüzelik olduğu söylenebilir.

Dördüncü Faktörü Oluşturan Sorular

8. Şirket yöneticileri ve sahipleri hakkındaki bilgiler mali tablolarda yer almamaktadır.

2. Amortisman kuralları her farklı varlık grubu için Maliye tarafından belirlenmektedir.

Dördüncü faktörde, 8. soru “Gizliliğe Karşı Şeffaflık”, 2. soru “Tekdüzeliğe Karşı Esneklik” muhasebe kültür değerini ölçmektedir. Araştırmaya katılanlar, 8. soruda genel olarak gizliliğe doğru bir tutum, 2. soruda ise çok baskın olarak tekdüzece bir tutumu benimsemişlerdir. Faktör yüklerine bakıldığında dördüncü faktörde öne çıkan değer gizlilik olduğu görülmektedir.

3.7.2. İdeal Durum Anketi Faktör Analizi

İdeal durum anketi cevapları için yapılan faktör analizinde sorular yedi faktör oluşturmaktadır.

Faktörler açıklanırken, o faktörde baskın olarak ortaya çıkan muhasebe kültür değerleri kullanılarak yorumlanacaktır.

Tablo 7. İdeal Durum Anketi Faktör Analizi Tablosu

	FAKTÖRLER						
	1	2	3	4	5	6	7
13.Mali tablolarda hangi bilgilerin yer alacağına en iyi muhasebe meslek mensupları karar verebilir.	,821						
9.Bir firmanın mali yapısını ve performansının nasıl değerlendirileceğini en iyi sadece meslek mensupları bilirler.	,803						
5.Muhasebe mesleği ile ilgili düzenlemeler meslek mensupları ve onların kurduğu kurum ve kuruluşlar tarafından yapılmalıdır.	,614						
2.Amortisman kuralları her farklı varlık grubu için Maliye ve SPK tarafından belirlenmelidir.		-,838					
3.Amortisman kuralları her farklı varlık grubu için TURMOB tarafından belirlenmelidir.		,717					
7.Tüm şirketlerin mali tabloları tek tip olmalıdır.			,706				
8. Mali tablolarda minimum düzeyde detaylı bilgiye yer verilmelidir			,653				
6.Cari piyasa değeri tarihi maliyetlere göre daha az yararlıdır.			,628				
12. Şirket yöneticileri ve sahipleri hakkındaki bilgiler mali tablolarda yer almamalıdır.				,711			
1.Şüphe durumunda kar ve varlıkların değeri düşük gösterilmelidir.				,614			
4.Bilanço ve gelir tablosu işletme yöneticilerinden ziyade kamuoyuna yönelik olarak düzenlenmelidir.					,829		
16.Yönetimin işletme ile ilgili tahminleri mali tablolarda yer almalıdır.					,654		
17.Muhasebe meslek mensupları yüksek düzeyde etik standartları sürdürmelidir.						,803	
10.Tarihi maliyetler yerine genellikle cari piyasa değeri kullanılmalıdır.						,694	
15.Mali tablolarda standartlaştırılmış ayrıntılı bilgilerin sayısı artırılmalıdır.							,739
14.Fiyatların yükseldiği zamanlarda FİFO yerine LİFO kullanılmalıdır.							,631
11.Muhasebe politikaları bir kere belirlendikten sonra değiştirilmemelidir.							,497

Çalışmanın ideal durum anketinde KMO değeri 0,503'dür. Faktör analizi çalışmalarında 0,5 ve üzerindeki Kaiser-Mayer-Olkin (KMO) değerleri güvenilirlik için yeterli kabul edilmektedir.

Birinci Faktörü Oluşturan Sorular

13. Mali tablolarda hangi bilgilerin yer alacağına en iyi muhasebe meslek mensupları karar verebilir.

9. Bir firmanın mali yapısını ve performansının nasıl değerlendirileceğini en iyi sadece meslek mensupları bilirler.

5. Muhasebe mesleği ile ilgili düzenlemeler meslek mensupları ve onların kurduğu kurum ve kuruluşlar tarafından yapılmalıdır.

Birinci faktörde yer alan, 5. 9. ve 13. sorular “Statükoculuğa Karşı Profesyonellik” muhasebe kültür değerini ölçmektedir. Araştırmaya katılanlar ideal durum anketinde bu sorulara verdikleri cevaplarda, her üç soruda da baskın bir şekilde profesyonellikten yana bir tutum sergilemişlerdir. Katılımcıların mesleki yeterliliklerini uygulamalarda da kullanmak yönünde ciddi bir irade beyan etmekte oldukları sonucuna ulaşılabilir.

İkinci Faktörü Oluşturan Sorular

2. Amortisman kuralları her farklı varlık grubu için Maliye ve SPK tarafından belirlenmelidir.

3. Amortisman kuralları her farklı varlık grubu için TURMOB tarafından belirlenmelidir.

İkinci faktörde yer alan, 2. ve 3. sorular “Tekdüzelığe Karşı Esneklik” muhasebe kültür değerini ölçmektedir. Araştırmaya katılanların bu sorulara verdikleri cevaplardan, her iki soru için de tekdüzelığe daha yakın olan bir tutumu benimsedikleri anlaşılmaktadır. Baskın olarak burada karar vericiliğin merkezi bir üst kurum tarafından yapılması isteği olduğu görülmektedir. Bu nedenle öne çıkan değer tekdüzeliktir.

Üçüncü Faktörü Oluşturan Sorular

7. Tüm şirketlerin mali tabloları tek tip olmalıdır.

8. Mali tablolarda minimum düzeyde detaylı bilgiye yer verilmelidir

6. Cari piyasa değeri tarihi maliyetlere göre daha az yararlıdır.

Bu faktörde, 7. soru “Tekdüzeliğe Karşı Esneklik”, 8. soru “Gizliliğe Karşı Şeffaflık” ve 6. soru “Tutuculuğa Karşı İyimserlik” muhasebe kültür değerini ölçmektedir. Araştırmaya katılanların ideal durum anketine verdikleri cevaplardan, 7. soru için baskın bir biçimde tekdüzelikten, 8. soru için daha çok şeffaflıktan yana oldukları ve 6. soru için ise kararsızlığa yakın bir tutum sergiledikleri görülmektedir. Soruların faktör yüklerine bakıldığında, tekdüzelik değerinin en baskın değer olduğu görülmektedir. Bu ikinci faktör değerlendirmesi ile de tutarlı bir sonuç gibi gözükmektedir.

Dördüncü Faktörü Oluşturan Sorular

12. Şirket yöneticileri ve sahipleri hakkındaki bilgiler mali tablolarda yer almamalıdır.

1. Şüphede durumunda kar ve varlıkların değeri düşük gösterilmelidir.

Dördüncü faktörde, 12. soru “Gizliliğe Karşı Şeffaflık” ve 1. soru “Tutuculuğa Karşı İyimserlik” muhasebe kültür değerini ölçmektedir. Araştırmaya katılanların ideal durum anketine verdikleri cevaplardan, 12. soru için şeffaflıktan yana, 1. soru için ise iyimserliğe yakın bir tutumu benimsedikleri anlaşılmaktadır. Soruların faktör yüklerini incelediğimizde, burada şeffaflık değerinin biraz daha öne çıktığı görülmektedir.

Beşinci Faktörü Oluşturan Sorular

4. Bilanço ve gelir tablosu işletme yöneticilerinden ziyade kamuoyuna yönelik olarak düzenlenmelidir.

16. Yönetimin işletme ile ilgili tahminleri mali tablolarda yer almalıdır.

Beşinci faktörde, hem 4. hem de 16. soru “Gizliliğe Karşı Şeffaflık” muhasebe kültür değerini ölçmektedir. Araştırmaya katılanların ideal durum anketine verdikleri cevaplardan, her iki soruda da şeffaflıktan yana güçlü bir isteğin olduğu anlaşılmaktadır.

Altıncı Faktörü Oluşturan Sorular

17. Muhasebe meslek mensupları yüksek düzeyde etik standartları sürdürmelidir.

10. Tarihi maliyetler yerine genellikle cari piyasa değeri kullanılmalıdır.

Bu faktörde, 17. soru “Statükoculuğa Karşı Profesyonellik” ve 10. soru “Tutuculuğa Karşı İyimserlik” muhasebe kültür değerini ölçmektedir. Araştırmaya katılanların ideal durum anketine verdikleri cevaplardan, 17. soru için çok baskın bir biçimde profesyonellikten yana, 10. soru için yine büyük oranda tutuculuğa yakın bir tutum sergiledikleri görülmektedir. Soruların faktör yüklerine bakıldığında, profesyonellik değerinin daha baskın olduğu görülmektedir.

Yedinci Faktörü Oluşturan Sorular

15.Mali tablolarda standartlaştırılmış ayrıntılı bilgilerin sayısı artırılmalıdır.
14.Fiyatların yükseldiği zamanlarda FIFO yerine LİFO kullanılmalıdır.
11.Muhasebe politikaları bir kere belirlendikten sonra değiştirilmemelidir.

Yedinci faktörde, 11. ve 15. sorular “Tekdüzeliğe Karşı Esneklik”, ve 14. soru “Tutuculuğa Karşı İyimserlik” muhasebe kültür değerini ölçmektedir. Araştırmaya katılanların ideal durum anketine verdikleri cevaplardan, 11 ve 15. sorular için her ne kadar 15. soruda esneklikten yana bir tavır sergiliyor olsalar da baskın bir biçimde tekdüzeci bir tavır içinde oldukları, 14. soru için ise büyük oranda tutuculuğa yakın bir tutum sergiledikleri görülmektedir. Bu faktör için faktör yüklerine baktığımızda ise tekdüzelik değerinin öne çıktığı görülmektedir.

3.8. Frekans Analizi

Bu bölümde araştırmaya katılanların mevcut ve ideal durum anketleri ifadelerini değerlendirmelerine ilişkin frekanslar sırasıyla tablo ve grafikler yoluyla incelenerek yorumlanacaktır. Araştırmaya katılanların her bir ifade için verdikleri puanların aritmetik ortalamaları tablo halinde şu şekildedir(Tablo 8):

Tablo 8. Mevcut Durum ve İdeal Durum Anketlerinin Aritmetik Ortalamaları

SORU	Aritmetik Ortalama		
	Mevcut Durum Anketi	İdeal Durum Anketi	
1	Şüphede durumunda kar ve varlıkların değeri düşük gösterilmelidir (Örneğin; stoklar, menkul kıymetler, alacaklar için karşılık ayrılması).	3,27	4,06
2	Amortisman kuralları her farklı varlık grubu-bilanço kalemi için Maliye ve SPK tarafından belirlenmelidir.	2,33	3,32
3	Amortisman kuralları her farklı varlık grubu için TÜRMOB tarafından belirlenmelidir.	-	4,27
4	Bilanço ve gelir tablosu işletme yöneticilerinden ziyade kamuoyuna yönelik olarak düzenlenmelidir.	3,71	3,48
5	Muhasebe mesleği ile ilgili düzenlemeler meslek mensupları ve onların kurduğu kurum ve kuruluşlar tarafından yapılmalıdır.	3,93	2,04
6	Cari piyasa değeri tarihi maliyetlere (giriş değeri) göre daha az yararlıdır.	-	4,21
7	Tüm şirketlerin mali tabloları tek tip olmalıdır.	-	2,53
8	Mali tablolarda minimum düzeyde detaylı bilgiye yer verilmelidir.	3,09	4,04
9	Bir firmanın mali yapısının ve performansının nasıl değerlendirileceğini en iyi sadece meslek mensupları bilirler.	-	2,62
10	Tarihi maliyetler yerine genellikle cari piyasa değeri kullanılmalıdır (değerleme işlemlerinde).	3,77	2,80
11	Muhasebe politikaları (stok değerlendirme, amortisman yöntemleri gibi) bir kere belirlendikten sonra değiştirilmemelidir.	3,67	3,02
12	Şirket yöneticileri ve sahipleri hakkındaki (kişisel) bilgiler mali tablolar ve eklerinde yer almamalıdır.	3,85	4,45
13	Mali tablolarda hangi bilgilerin yer alacağına en iyi muhasebe meslek mensupları karar verebilir.	4,63	2,70
14	Fiyatların yükseldiği zamanlarda FIFO yerine LİFO kullanılmalıdır.	4,01	3,32
15	Mali tablolarda standartlaştırılmış ayrıntılı bilgilerin sayısı artırılmalıdır.	3,86	3,39
16	Yönetimin işletme ile ilgili tahminleri mali tablolarda yer almalıdır	5,34	3,58
17	Muhasebe meslek mensupları yüksek düzeyde etik standartları sürdürmelidirler.	3,43	1,38

3.8.1. Mevcut Durum Anketi Frekans Analizi

Bu bölümde 13 sorudan oluşan ve muhasebe alanında şu an fiilen geçerli durumu ölçmeye yönelik olan mevcut durum anketine araştırmaya katılanlarca verilen cevapların frekans analizleri, frekans dağılım tablo ve frekans dağılım grafiklerinden yola çıkarak incelenecektir.

3.8.1.1. Soru: Şüphe durumunda kar ve varlıkların değeri düşük gösterilmektedir. (Örneğin; stoklar, menkul kıymetler, alacaklar için karşılık ayrılması).

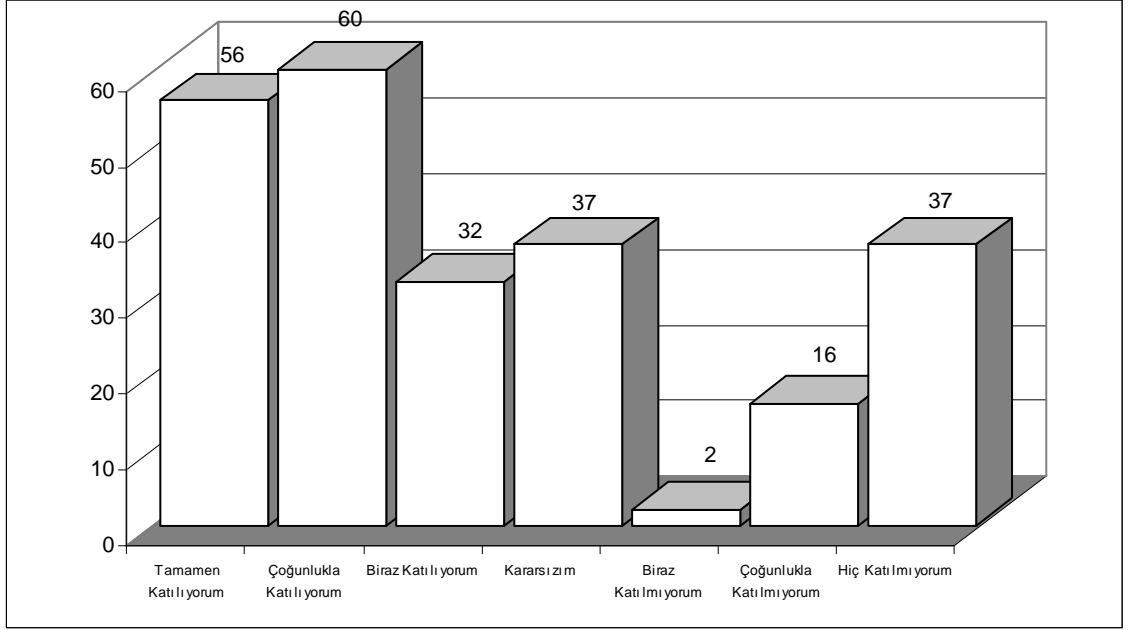
Tablo 9. “Şüphe durumunda kar ve varlıkların değeri düşük gösterilmektedir” önermesine verilen cevapların frekans dağılımı

	İfadeye Katılma	Frekans	Yüzde
1	Tamamen Katılıyorum	56	23,3
2	Çoğunlukla Katılıyorum	60	25,0
3	Biraz Katılıyorum	32	13,3
4	Kararsızım	37	15,4
5	Biraz Katılmıyorum	2	0,8
6	Çoğunlukla Katılmıyorum	16	6,7
7	Hiç Katılmıyorum	37	15,4
	Toplam	240	100,0

Şüphe durumunda kâr ve varlıkların değerinin düşük gösterildiği ifadesine, mevcut durumda araştırmaya katılanların verdikleri cevapların aritmetik ortalaması 3,27 olarak bulunmuştur (Tablo 8). Bu ortalama değer, biraz katılıyorum ile kararsızım arasında yer almakta ancak biraz katılıyorum cevabına daha yakındır. Bu ifade ile “Tutuculuğa Karşı İyimserlik” ölçülmektedir. Mevcut durumda daha çok tutuculuğa yakın bir yaklaşım olduğunu söylemek mümkün gözükmemektedir.

Tablo 9 daha ayrıntılı olarak incelendiğinde; tamamen katılıyorum ile biraz katılıyorum diyenlerin toplam oranının %61,6’yı bulduğu, biraz katılmıyorum ile hiç katılmıyorum diyenlerin oranının ise %22,9 olduğu görülmektedir. Genel eğilimin tutuculuğa doğru olduğu görülmekle birlikte, %15,4 gibi azımsanmayacak bir grubun da bu ifadeye hiç katılmadıkları, yani iyimser bir tutuma sahip oldukları da görülmektedir.

Grafik 1. “Şüphe durumunda kar ve varlıkların değeri düşük gösterilmektedir” önermesine verilen cevapların frekans dağılım grafiği



Grafik 1’den de açıkça görüleceği üzere mevcut durumda şüphe durumunda kâr ve varlıkların değerinin düşük gösterildiği ifadesi için tutuculuğa doğru bir eğilim baskındır. Kararsızım diyenlerin %15,4’lük bir oranı temsil ettikleri hesaba katılsa bile tutuculuğun iyimserliğe karşı baskın olmasını değiştirmemektedir.

3.8.1.2. Soru: Amortisman kuralları her farklı varlık grubu için Maliye tarafından belirlenmektedir.

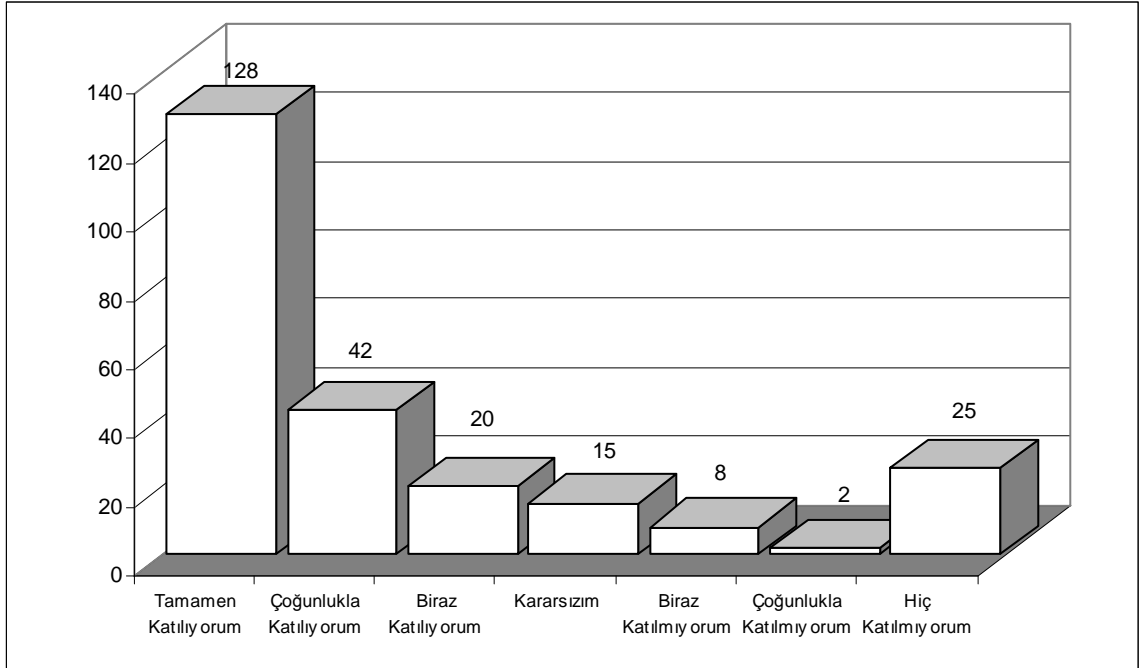
Tablo 10. “Amortisman kuralları her farklı varlık grubu için Maliye tarafından belirlenmektedir” önermesine verilen cevapların frekans dağılımı

	İfadeye Katılma	Frekans	Yüzde
1	Tamamen Katılıyorum	128	53,3
2	Çoğunlukla Katılıyorum	42	17,5
3	Biraz Katılıyorum	20	8,3
4	Kararsızım	15	6,3
5	Biraz Katılmıyorum	8	3,3
6	Çoğunlukla Katılmıyorum	2	0,8
7	Hiç Katılmıyorum	25	10,4
	Toplam	240	100,0

Bu ifade ile “Tekdüzeliğe Karşı Esneklik” değeri ölçülmektedir. “Amortisman kuralları her farklı varlık grubu için Maliye tarafından belirlenmektedir” önermesine araştırmaya katılanların verdikleri cevapların aritmetik ortalaması 2,33 olarak bulunmuştur (Tablo8). Aritmetik ortalama çoğunlukla katılıyorum seçeneğine yakındır.

Tamamen katılıyorum diyenlerle biraz katılıyorum diyenlerin oranı örneklemin %79,1’ini temsil etmektedir. Ancak ilginç olan örnekleme oluşturanların %10,4’ünün bu ifadeye hiç katılmadıklarını söylemeleridir. Bunun bir açıklaması, bu kişilerin amortisman kurallarının her farklı varlık grubu için Maliye dışında başka kişi veya kuruluşlar tarafından belirlendiğine inanmaları olabilir.

Grafik 2. “Amortisman kuralları her farklı varlık grubu için Maliye tarafından belirlenmektedir” önermesine verilen cevapların frekans dağılım grafiği



Grafik 2’den de görüleceği üzere, araştırmaya katılanların görüşlerine göre amortisman kurallarının her farklı varlık grubu için Maliye tarafından belirlendiği düşüncesi yani, mevcut uygulamalarda bu konuda tekdüzeliğin olduğu görüşü baskındır.

3.8.1.3. Soru: Bilanço ve gelir tablosu işletme yöneticilerinden ziyade kamuoyuna yönelik olarak düzenlenmektedir.

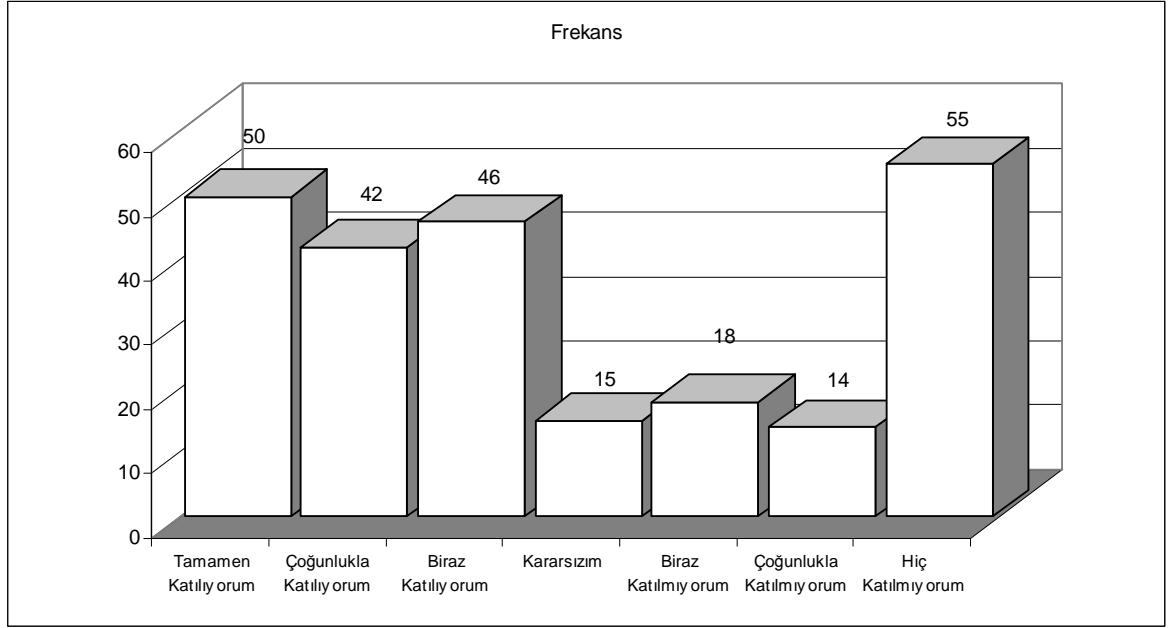
Tablo 11. “Bilanço ve gelir tablosu işletme yöneticilerinden ziyade kamuoyuna yönelik olarak düzenlenmektedir” önermesine verilen cevapların frekans dağılımı

	İfadeye Katılma	Frekans	Yüzde
1	Tamamen Katılıyorum	50	20,8
2	Çoğunlukla Katılıyorum	42	17,5
3	Biraz Katılıyorum	46	19,2
4	Kararsızım	15	6,3
5	Biraz Katılmıyorum	18	7,5
6	Çoğunlukla Katılmıyorum	14	5,8
7	Hiç Katılmıyorum	55	22,9
	Toplam	240	100,0

“Gizliliğe Karşı Şeffaflığı” ölçmeyi amaçlayan bu ifade için araştırmaya katılanların verdikleri cevapların aritmetik ortalamasının 3,71 olduğu bulunmuştur (Tablo8). Bu ifade için bulunan aritmetik ortalama biraz katılıyorum ile kararsızım arasında, daha çok kararsızlığa yakındır.

Araştırmaya katılanların bu ifade için katılma oranlarına bakıldığında (Tablo11); %20,8’inin tamamen, %17,5’inin çoğunlukla ve %19,2’sinin biraz katıldıkları görülmektedir. Araştırmaya katılanların %6,3’ü bu ifade için kararsız kalırken, %7,5’i biraz, %5,8’i çoğunlukla ve % 22,9’u hiç katılmadıklarını belirtmektedir. İfadeye katılan ve katılmayanlar diye tablo incelediğinde; %57,5’inin katıldığını, yani şeffaflıktan yana bir uygulamayı benimsediklerini, %36,2’sinin ise bu ifadeye katılmadıklarını, yani gizlilikten yana bir uygulamayı benimsediklerini söylemek mümkündür. Özetle, Grafik 3’ten de görüleceği üzere, genel olarak araştırmaya katılanlar uygulamada şeffaflığın gözetildiğini düşündüklerini söylemektedirler. Bununla birlikte, örneklemin %22,9 gibi önemli bir kısmını oluşturan bir grup, gizliliğin uygulamada baskın olduğunu söylemektedir.

Grafik 3. “Bilanço ve gelir tablosu işletme yöneticilerinden ziyade kamuoyuna yönelik olarak düzenlenmektedir” önermesine verilen cevapların frekans dağılım grafiği



Yukarıdaki Grafik 3 incelendiğinde, ifadeye katılma yönünde görüş bildirerek şeffaflıktan yana olanların olmasına rağmen, katılmama yönünde görüş bildirenlerin de olması mevcut uygulamalarda kamuoyuna karşı gizliliğin de varlığını yansıtmaktadır.

3.8.1.4. Soru: Muhasebe mesleği ile ilgili düzenlemeler meslek mensupları ve onların kurduğu kurum ve kuruluşlar tarafından yapılmaktadır.

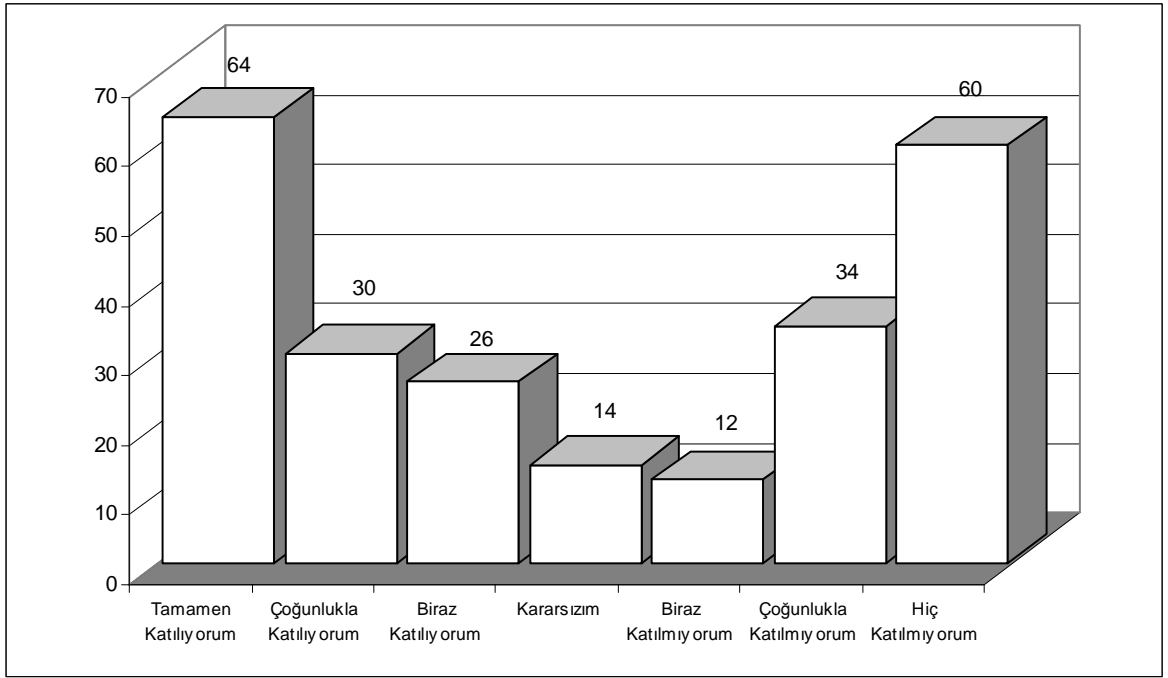
Tablo 12. “Muhasebe mesleği ile ilgili düzenlemeler meslek mensupları ve onların kurduğu kurum ve kuruluşlar tarafından yapılmaktadır” önermesine verilen cevapların frekans dağılımı

	İfadeye Katılma	Frekans	Yüzde
1	Tamamen Katılıyorum	64	26,7
2	Çoğunlukla Katılıyorum	30	12,5
3	Biraz Katılıyorum	26	10,8
4	Kararsızım	14	5,8
5	Biraz Katılmıyorum	12	5,0
6	Çoğunlukla Katılmıyorum	34	14,2
7	Hiç Katılmıyorum	60	25,0
	Toplam	240	100,0

“Statükoculuğa Karşı Profesyonelliği” ölçmeyi amaçlayan bu ifade için araştırmaya katılanların verdikleri cevapların aritmetik ortalamasının 3,93 olduğu bulunmuştur (Tablo8). Aritmetik ortalama biraz katılıyorum ile kararsızım arasında, daha çok kararsızlığa yakındır.

Tablo12 incelediğinde; araştırmaya katılanların %26,7'sinin bu ifadeye tamamen katıldığı, %12,5'inin çoğunlukla katıldığı, %10,8'inin biraz katıldığı görülmektedir. Katılanların toplam oranı %50,0'dir. Araştırmaya katılanların %50,0'si mevcut durumda “Muhasebe mesleği ile ilgili düzenlemeler meslek mensupları ve onların kurduğu kurum ve kuruluşlar tarafından yapılmaktadır” ifadesini onaylamaktadır. Öte yandan örnekleme yer alanların %5,8'i kararsızlıklarını belirtirken, %5,0 biraz katılmadıklarını, %14,2'si çoğunlukla katılmadıklarını ve %25,0'i hiç katılmadıklarını belirtmektedir. Kararsızlar hariç, bu ifadeye farklı derecelerde katılmayanların toplam oranı %44,2 gibi ciddi bir orandır.

Grafik 4. “Muhasebe mesleği ile ilgili düzenlemeler meslek mensupları ve onların kurduğu kurum ve kuruluşlar tarafından yapılmaktadır” önermesine verilen cevapların frekans dağılım grafiği



Yukarıdaki grafikten de görüldüğü gibi, araştırmaya katılanlardan kendi mesleklerine ilişkin düzenlemelerin onların kurduğu kurum ve kuruluşlar tarafından yapıldığını düşünenler %50,0'yi bulmakla birlikte, %44,2'si bunun böyle olmadığını düşünmektedir (Tablo 12). Mevcut durum anketinde, profesyonellik düşüncesinin statükoculuğa karşı daha ağır bastığını sadece çok küçük bir fark ile söylemek mümkün gözükmemektedir. Bu küçük fark ta, günümüzde fiilen geçerli uygulamalarda meslek mensuplarının her ne kadar profesyonellik yönünde eğilim gösterebilirler de statükoculuğun etkisini elimine edemediklerini yansıtmaktadır.

3.8.1.5. Soru: Mali tablolarda minimum düzeyde detaylı bilgiye yer verilmektedir.

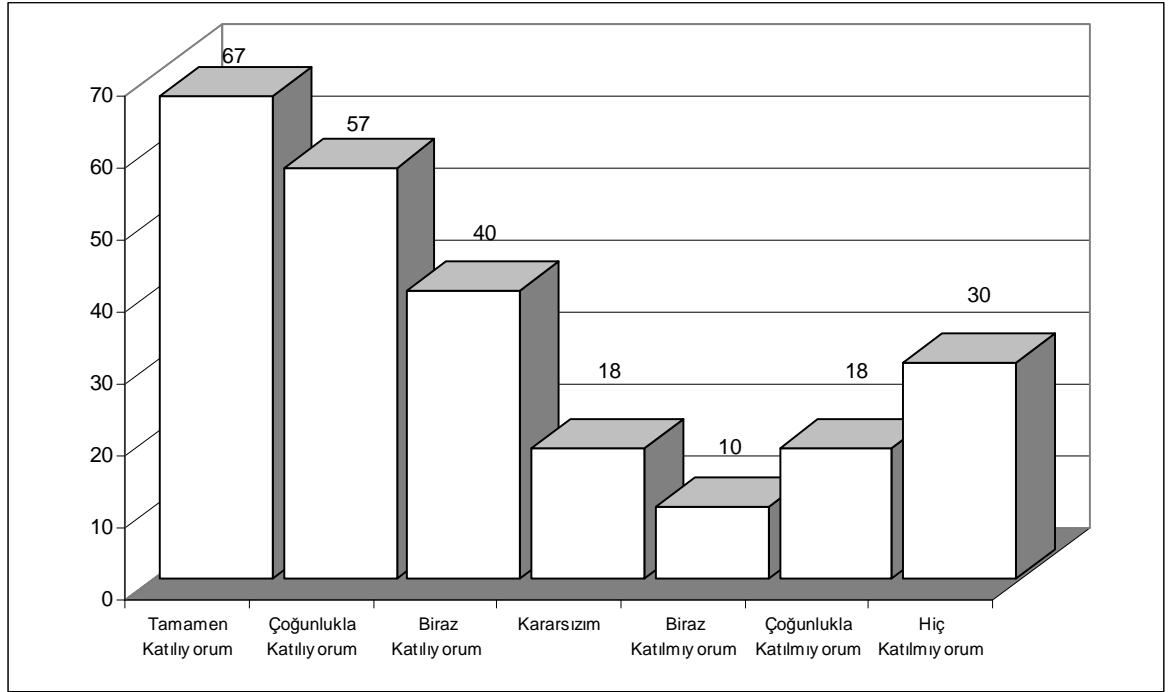
Tablo 13. “Mali tablolarda minimum düzeyde detaylı bilgiye yer verilmektedir” önermesine verilen cevapların frekans dağılımı

	İfadeye Katılma	Frekans	Yüzde
1	Tamamen Katılıyorum	67	27,9
2	Çoğunlukla Katılıyorum	57	23,8
3	Biraz Katılıyorum	40	16,7
4	Kararsızım	18	7,5
5	Biraz Katılmıyorum	10	4,2
6	Çoğunlukla Katılmıyorum	18	7,5
7	Hiç Katılmıyorum	30	12,5
	Toplam	240	100,0

“Gizliliğe Karşı Şeffaflığı” ölçmeyi amaçlayan bu ifade için araştırmaya katılanların verdikleri cevapların aritmetik ortalamasının 3,09 olduğu bulunmuştur (Tablo8). Bu ifade için bulunan aritmetik ortalama biraz katılıyorum ile kararsızım arasında, daha çok biraz katılmaya yakındır.

Örnekleme yer alanların %27,9’unun bu ifadeye tamamen katıldığı, %23,8’inin çoğunlukla katıldığı ve %16,7’sinin ise biraz katıldıkları görülmektedir (Tablo 13). Bu ifadeye katılanların toplamına bakıldığında, %68,4’ünün farklı derecelerde mevcut durumda gizliliğe önem verdiği ile karşılaşılmaktadır. Araştırmaya katılanların %7,5’i kararsız olduklarını ifade ederken, %4,2’si biraz katılmadıklarını, %7,5’i çoğunlukla katılmadıklarını ve %12,5’i hiç katılmadıklarını söylemektedirler (Tablo 13). Katılmayanların toplam oranına bakıldığında, %24,2’si muhasebe çalışmalarında farklı derecelerde şeffaflığın olduğunu düşünmektedir.

Grafik 5. “Mali tablolarda minimum düzeyde detaylı bilgiye yer verilmektedir” önermesine verilen cevapların frekans dağılım grafiği



Grafik 5'ten de görüldüğü gibi, mevcut durum açısından ankete katılanların büyük kısmı muhasebe çalışmalarında gizliliğin şeffaflığa göre daha ağır bastığını belirtmektedir. Ancak şeffaflığın olduğunu düşünenlerin de (özellikle bu ifadeye hiç katılmayanlar) %12,5 ile önemli bir orana sahip oldukları göz önünde bulundurulmalıdır.

3.8.1.6. Soru: Tarihi maliyetler yerine genellikle cari piyasa değeri kullanılmaktadır.

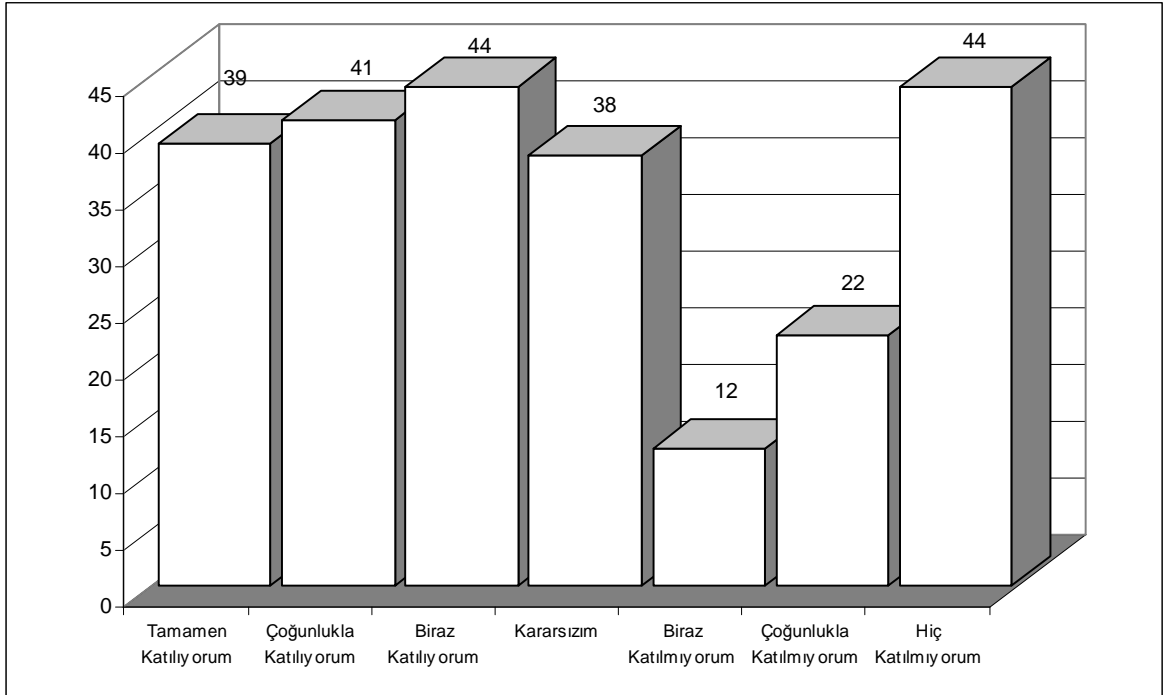
Tablo 14. “Tarihi maliyetler yerine genellikle cari piyasa değeri kullanılmaktadır” önermesine verilen cevapların frekans dağılımı

	İfadeye Katılma	Frekans	Yüzde
1	Tamamen Katılıyorum	39	16,3
2	Çoğunlukla Katılıyorum	41	17,1
3	Biraz Katılıyorum	44	18,3
4	Kararsızım	38	15,8
5	Biraz Katılmıyorum	12	5,0
6	Çoğunlukla Katılmıyorum	22	9,2
7	Hiç Katılmıyorum	44	18,3
	Toplam	240	100,0

“Tutuculuğa Karşı İyimserlik” değerini ölçmeyi amaçlayan bu ifade için araştırmaya katılanların verdikleri cevapların aritmetik ortalaması 3,77 olarak bulunmuştur (Tablo8). Bu ifade için bulunan aritmetik ortalama, biraz katılıyorum ile kararsızım arasında, daha çok kararsızlığa yakındır. Araştırmaya katılanların bu konudaki yaklaşımları daha çok tutuculuğa yakındır.

Tablo 14’de araştırmaya katılanların ifadeye katılma oranlarına bakıldığında; %16,3’ünün tamamen, %17,1’inin çoğunlukla ve %18,3’ünün biraz katıldıkları görülmektedir. Örnekleme olanların toplam %51,7’sinin farklı derecelere yukarıdaki ifadeye katıldıkları ve risk almaktan kaçınan bir tavırları olduğu anlaşılmaktadır. “Tarihi maliyetler yerine genellikle cari piyasa değeri kullanılmaktadır” önermesine araştırmaya katılanların %15,8’i gibi ciddi bir oranda kararsızlık da ortaya çıkmıştır. Bu önermeye %5,0 biraz, %9,2 çoğunlukla ve %18,3 ise hiç katılmadıklarını belirtmektedir. Araştırmaya katılanların toplamda %32,5’inin farklı derecelerde katılmadıkları, iyimser bir tavır sergiledikleri görülmektedir.

Grafik 6. “Tarihi maliyetler yerine genellikle cari piyasa değeri kullanılmaktadır” önermesine verilen cevapların frekans dağılım grafiği



Grafik 6’ dan da açıkça görüleceği üzere, araştırmaya katılanlar mevcut durum için genel olarak tutuculuk değeri etrafında toplanmaktadır. İyimserlik yönünde yaklaşıma sahip olanlar örneklemin yaklaşık üçte biri kadar bir orana sahipken, kararsızların da ciddi bir oranı olduğu grafikten kolayca görülmektedir.

3.8.1.7. Soru: Muhasebe politikaları (stok değerlendirme, amortisman yöntemleri gibi) bir kere belirlendikten sonra değiştirilmemektedir.

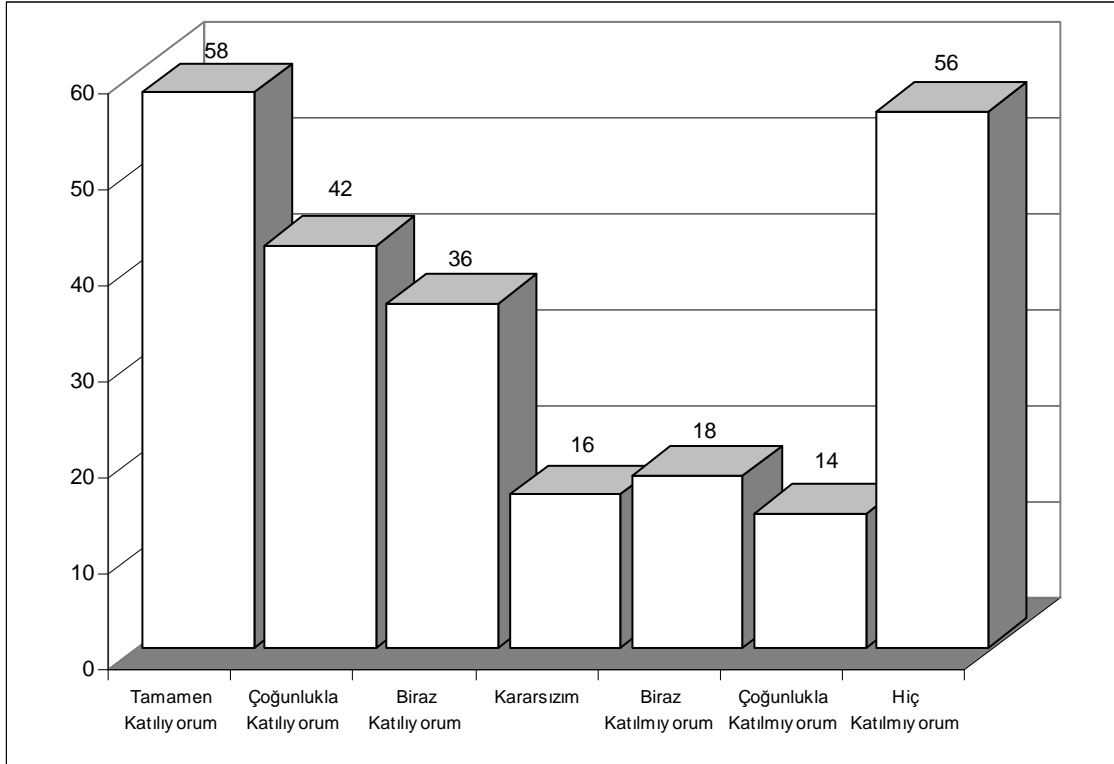
Tablo 15. “Muhasebe politikaları (stok değerlendirme, amortisman yöntemleri gibi) bir kere belirlendikten sonra değiştirilmemektedir” önermesine verilen cevapların frekans dağılımı

	İfadeye Katılma	Frekans	Yüzde
1	Tamamen Katılıyorum	58	24,2
2	Çoğunlukla Katılıyorum	42	17,5
3	Biraz Katılıyorum	36	15,0
4	Kararsızım	16	6,7
5	Biraz Katılmıyorum	18	7,5
6	Çoğunlukla Katılmıyorum	14	5,8
7	Hiç Katılmıyorum	56	23,3
	Toplam	240	100,0

“Tekdüzelığe Karşı Esneklik” değerini ölçmeyi amaçlayan bu ifade için araştırmaya katılanların verdikleri cevapların aritmetik ortalaması 3,67 olarak bulunmuştur (Tablo8). Bu ifade için bulunan aritmetik ortalama, biraz katılıyorum ile kararsızım arasında, daha çok kararsızlığa yakındır. Araştırmaya katılanların bu konudaki yaklaşımları daha çok tekdüzelığe yakındır.

Mevcut durum için araştırmaya katılanların bu ifadeye yönelik katılma durumlarına bakıldığında; %24,2’sinin tamamen katıldığı, %17,5’inin çoğunlukla katıldığı ve %15,5’inin biraz katıldığı görülmektedir (Tablo15). Toplamda, araştırmaya katılanların %56,7’si bu ifadenin geçerli olduğunu düşünmektedir. Öte yandan, araştırmaya katılanların %7,5’i biraz, %5,8’i çoğunlukla ve %23,3’ü bu ifadeye hiç katılmamakta, toplamda %36,6’lık bir kısım “muhasebe politikalarının bir kere belirlendikten sonra değiştirilmediği” yönündeki görüşü mevcut durum için geçerli bulmamaktadır. Bu ifade için kararsız olanların oranı ise %6,7 olarak gerçekleşmiştir (Tablo15).

Grafik 7. “Muhasebe politikaları (stok değerleme, amortisman yöntemleri gibi) bir kere belirlendikten sonra değiştirilmemektedir” önermesine verilen cevapların frekans dağılım grafiği



Grafikten de görüldüğü gibi ifadeye verilen cevaplar daha çok katılma yönünde, tekdüzelikte yoğunlaşmıştır. Ancak hiç katılmayanların oranı da %23,3 ile oldukça yüksektir (Tablo15). Özetle muhasebe politikalarının esnek olması gerektiğine inanların çoğu bu soru için “hiç katılmıyorum” frekans değerini önemli ölçüde arttırmıştır. Fakat Grafik 7’nin de yansıttığı üzere uygulamadaki gerçekler doğrultusunda tekdüzeliğin hakim olduğu vurgulanmaktadır.

3.8.1.8. Soru: Şirket yöneticileri ve sahipleri hakkındaki bilgiler mali tablolarda yer almamaktadır.

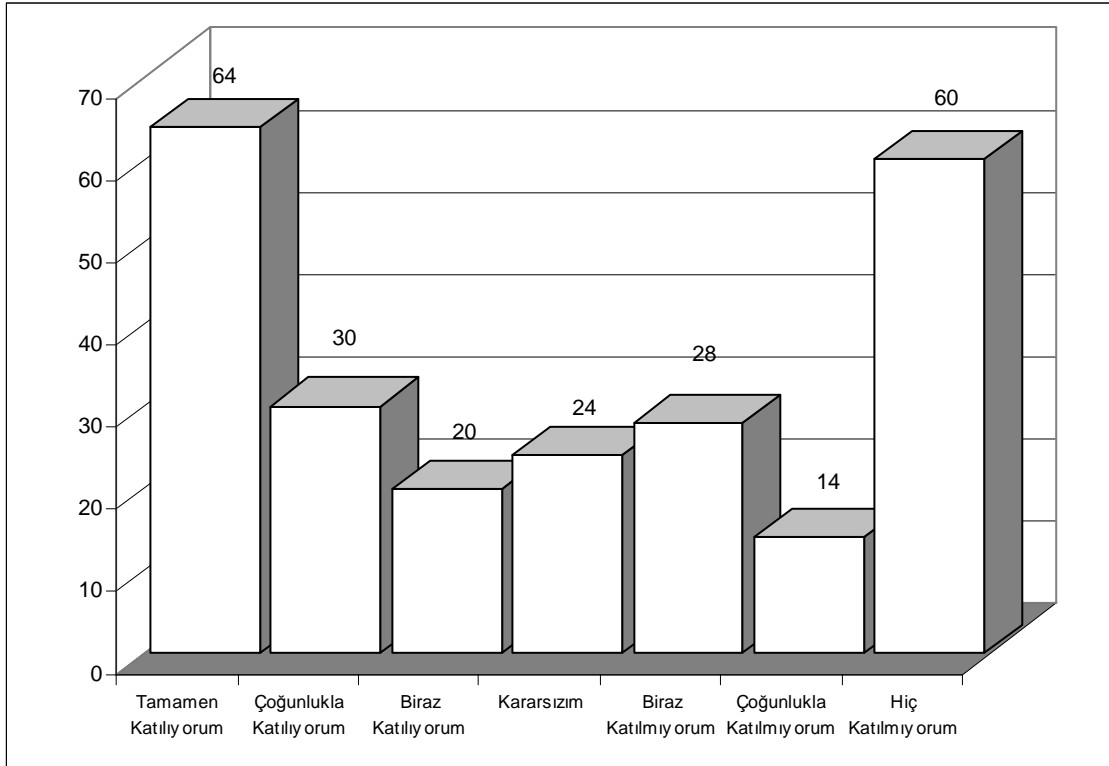
Tablo 16. “Şirket yöneticileri ve sahipleri hakkındaki bilgiler mali tablolarda yer almamaktadır” önermesine verilen cevapların frekans dağılımı

	İfadeye Katılma	Frekans	Yüzde
1	Tamamen Katılıyorum	64	26,7
2	Çoğunlukla Katılıyorum	30	12,5
3	Biraz Katılıyorum	20	8,3
4	Kararsızım	24	10,0
5	Biraz Katılmıyorum	28	11,7
6	Çoğunlukla Katılmıyorum	14	5,8
7	Hiç Katılmıyorum	60	25,0
	Toplam	240	100,0

“Gizliliğe Karşı Şeffaflık” değerini ölçmeyi amaçlayan bu ifade için araştırmaya katılanların verdikleri cevapların aritmetik ortalaması 3,85 olarak bulunmuştur (Tablo8). Aritmetik ortalama, biraz katılıyorum ile kararsızım arasında, daha çok kararsızlığa yakındır. Araştırmaya katılanların bu konudaki yaklaşımları az bir farkla da olsa gizliliğe yöneliktir.

Tablo 16’da görüleceği üzere katılımcıların %26,7’si bu ifadeye tamamen katılırken, %12,5’i çoğunlukla ve %8,3’ü biraz katıldıklarını belirtmektedir. Farklı derecelerde katıldıklarını söyleyenlerin toplamda %47,5 gibi bir orana ulaştıkları görülmektedir. Öte yandan katılmayanlara bakıldığında, %11,7’si biraz, %5,8’i çoğunlukla ve %25,0’i ise hiç katılmadıklarını belirtmektedir. Bu ifadeye farklı derecelerde katılmayanların toplamında %42,5 gibi bir oran bulunmaktadır. Toplam oranlar değerlendirildiğinde az bir farkla da olsa gizliliğe yakın bir yaklaşımın ağır bastığı söylenebilir. Kararsızım diyenlerin oranı da %10,0 gibi oldukça yüksek sayılabilecek bir orandır.

Grafik 8. “Şirket yöneticileri ve sahipleri hakkındaki bilgiler mali tablolarda yer almamaktadır” önermesine verilen cevapların frekans dağılım grafiği



Yukarıdaki Grafik 8’de tamamen katılıyorum ile hiç katılmıyorum şeklinde iki birbirine yakın ve zıt uç oluştuğunu görülmektedir. Bu nedenle anketi cevaplayanların bu soru için görüşlerinin gizlilik veya şeffaflık yönündedir diye kesin bir karara varmak zordur (katılanlar %47,5 ve katılmayanlar %42,5, Tablo16).

3.8.1.9. Soru: Mali tablolarda hangi bilgilerin yer alacağına muhasebe meslek mensupları karar vermektedirler.

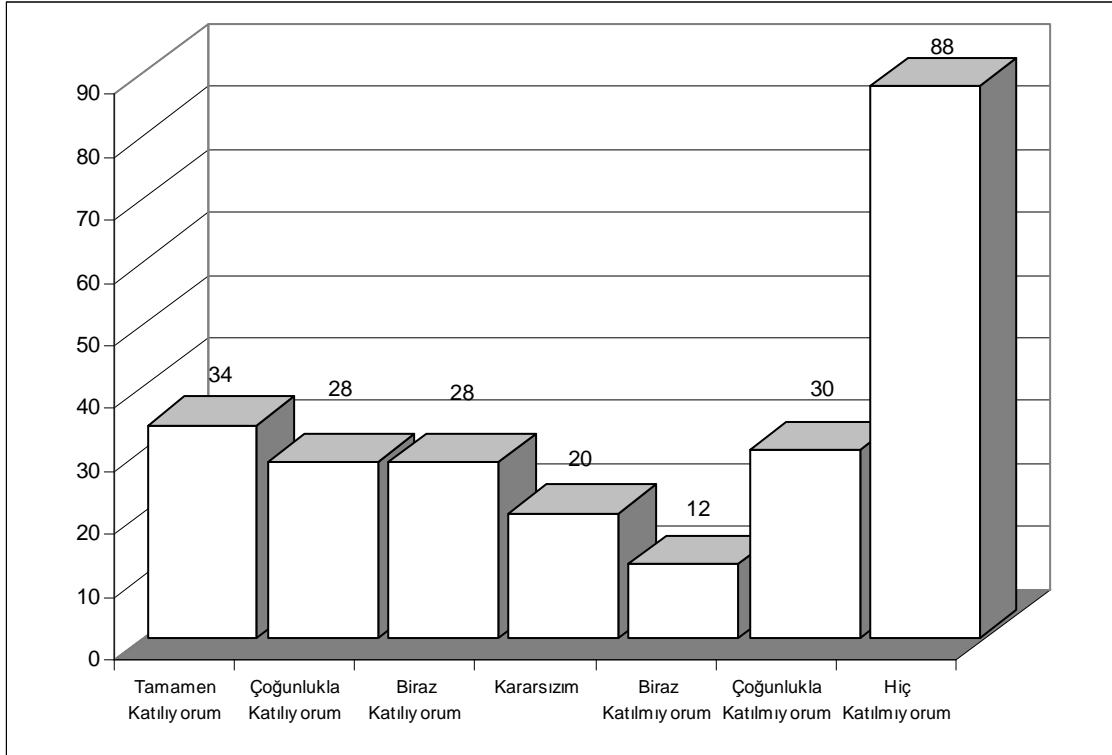
Tablo 17. “Mali tablolarda hangi bilgilerin yer alacağına muhasebe meslek mensupları karar vermektedirler” önermesine verilen cevapların frekans dağılımı

	İfadeye Katılma	Frekans	Yüzde
1	Tamamen Katılıyorum	34	14,2
2	Çoğunlukla Katılıyorum	28	11,7
3	Biraz Katılıyorum	28	11,7
4	Kararsızım	20	8,3
5	Biraz Katılmıyorum	12	5,0
6	Çoğunlukla Katılmıyorum	30	12,5
7	Hiç Katılmıyorum	88	36,7
	Toplam	240	100,0

“Statükoculuğa Karşı Profesyonellik” değerini ölçmeyi amaçlayan bu ifade için araştırmaya katılanların verdikleri cevapların aritmetik ortalaması 4,63 olarak bulunmuştur (Tablo8). Aritmetik ortalama, kararsızım ile biraz katılmıyorum arasında, biraz katılmıyorum değerine yakındır. Araştırmaya katılanların mevcut durum için bu konudaki yaklaşımlarının statükoculuğa yakın olduğu görülmektedir.

Tablo17’de araştırmaya katılanların “Mali tablolarda hangi bilgilerin yer alacağına muhasebe meslek mensupları karar vermektedirler” ifadesine ne derece katıldıkları incelenmiştir. Buna göre %14,2’si ifadeye tamamen, %11,7’si çoğunlukla ve yine %11,7’si biraz katıldıklarını belirtmektedir. İfadeye farklı derecelerde katıldıklarını belirtilenlerin toplamına bakıldığında, örneklemin %37,6’sını oluşturdukları görülmektedir. Öte yandan ifadeye katılmayanlar incelendiğinde, %5,0’inin biraz, %12,5’inin çoğunlukla ve %36,7’sinin hiç katılmadıkları görülmektedir. İfadeye katılmayanların toplamı ise örneklemin %54,2’sini meydana getirmektedir. Özetle, mevcut durum için profesyonelliğe vurgu yapanların oranı az olmamakla birlikte, araştırmaya katılanların daha büyük bir kısmı statükocu bir yaklaşım sergilemektedir. Grafik 9’dan durum daha net görülebilmektedir.

Grafik 9. “Mali tablolarda hangi bilgilerin yer alacağına muhasebe meslek mensupları karar vermektedirler” önermesine verilen cevapların frekans dağılım grafiği



İfadeye hiç katılmıyorum diyenlerin bu konuda oldukça net bir yaklaşım içinde oldukları görülmektedir. Hiç katılmıyorum diyenler %36,7 oranı ile örneklemin de en büyük grubunu oluşturmaktadır (Tablo17). Statükoculuğun hala çok baskın bir yaklaşım olduğu anlaşılmaktadır.

3.8.1.10. Soru: Fiyatların yükseldiği zamanlarda FIFO yerine LİFO kullanılmaktadır.

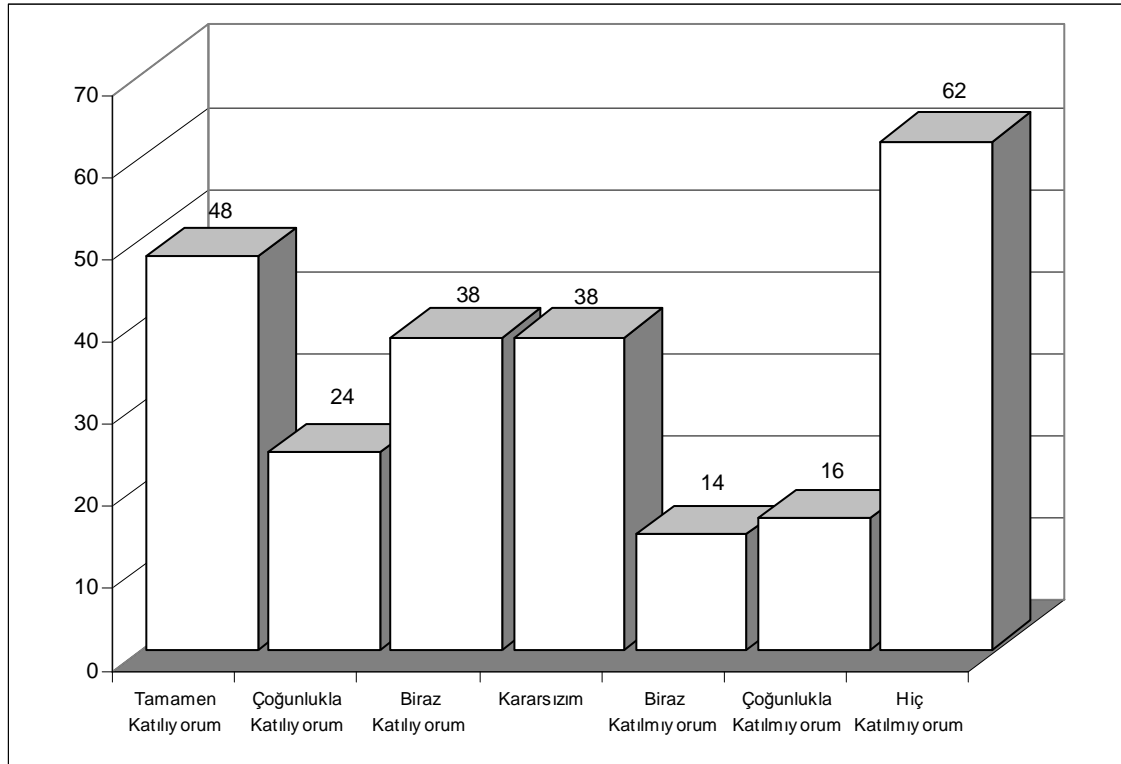
“Tutuculuğa Karşı İyimserlik” değerini ölçmeyi amaçlayan bu ifade için araştırmaya katılanların verdikleri cevapların aritmetik ortalaması 4,01 olarak bulunmuştur (Tablo8). Aritmetik ortalama, kararsızım ile biraz katılmıyorum arasında, kararsızım seçeneğine daha yakındır. LİFO, Türk muhasebe sisteminde artık kullanılmayan bir yöntem olduğundan, araştırmaya katılanların değerlendirmelerini geçmişten gelen deneyimlerine dayanarak yaptıkları öngörülmektedir. Aşağıdaki Tablo 18’de yer alan ve ifadeye %15,8 ile kararsızım diyenlerin nedeninin de LİFO’nun artık kullanılmamasından kaynaklandığı düşünülmektedir.

Tablo 18. “Fiyatların yükseldiği zamanlarda FIFO yerine LİFO kullanılmaktadır” önermesine verilen cevapların frekans dağılımı

	İfadeye Katılma	Frekans	Yüzde
1	Tamamen Katılıyorum	48	20,0
2	Çoğunlukla Katılıyorum	24	10,0
3	Biraz Katılıyorum	38	15,8
4	Kararsızım	38	15,8
5	Biraz Katılmıyorum	14	5,8
6	Çoğunlukla Katılmıyorum	16	6,7
7	Hiç Katılmıyorum	62	25,8
	Toplam	240	100,0

Tablo 18’den de görüleceği üzere, “Fiyatların yükseldiği zamanlarda FIFO yerine LİFO kullanılmaktadır” ifadesine tamamen katılıyorum diyenler örneklemin %20,0’sini, çoğunlukla katılanlar örneklemin %10,0’ünü ve biraz katılıyorum diyenler örneklemin %15,8’ini meydana getirmektedir. Farklı derecelerde katılanların toplam oranı %45,8’dir. İfadeye katılmayanlara bakıldığında ise %5,8’inin biraz, %6,7’sinin çoğunlukla ve %25,8’inin hiç katılmadıklarını görülmektedir. Farklı derecelerde katılmayanların toplam oranı ise %38,3’ü bulmaktadır.

Grafik 10. “Fiyatların yükseldiği zamanlarda FIFO yerine LİFO kullanılmaktadır” önermesine verilen cevapların frekans dağılım grafiği



Tablo 18 ve Grafik 9 birlikte değerlendirildiğinde, araştırmaya katılanların mevcut durum için tutuculuğa yakın bir yaklaşım sergiledikleri söylenebilir. Ancak LİFO'nun artık kullanılmıyor olması sağlıklı bir değerlendirme yapmayı zorlaştırmaktadır. Kararsız olanların oranındaki yükseklik de bunu doğrulamaktadır. Hiç katılmıyorum diyenlerin, örneklemin %25,8 gibi yüksek bir oranı temsil ettiği göz önüne alındığında, iyimserliğin de araştırmaya katılanlar arasında önemli bir yer edindiğini söylemek mümkündür.

3.8.1.11. Soru: Mevcut mali tablolarda standartlaştırılmış ayrıntılı bilgilerin sayısı yeterlidir.

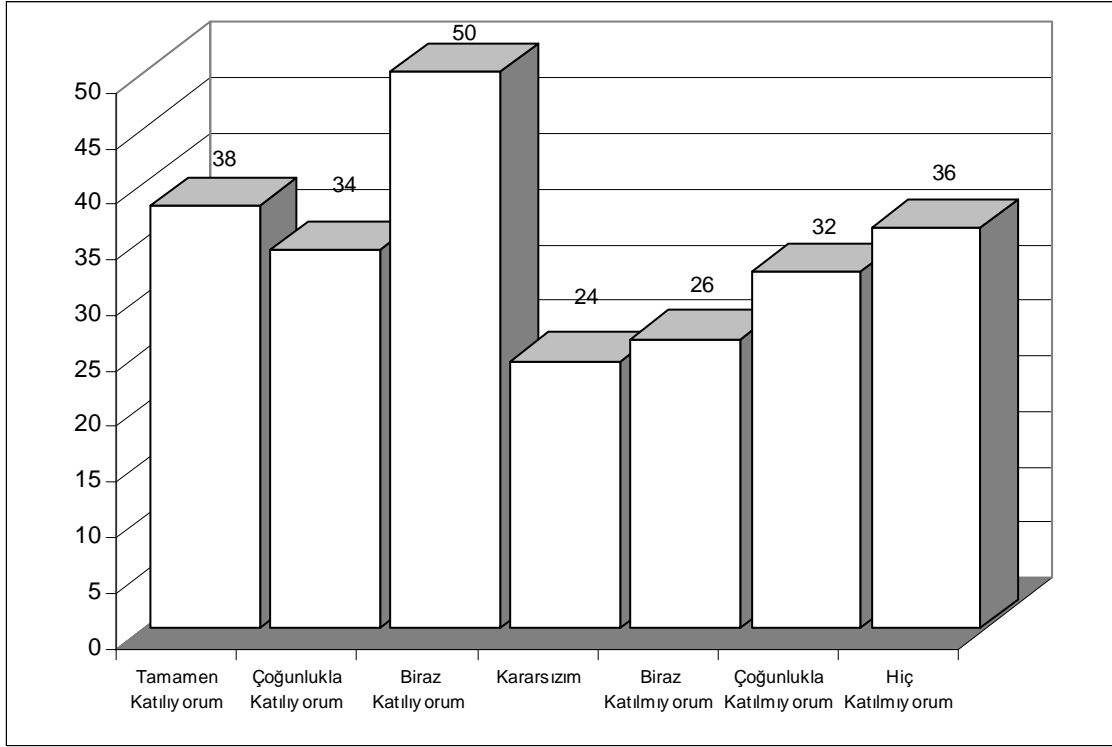
“Tekdüzeliğe Karşı Esneklik” değerini ölçmeyi amaçlayan bu ifade için araştırmaya katılanların verdikleri cevapların aritmetik ortalaması 3,86 olarak bulunmuştur (Tablo8). Aritmetik ortalama, biraz katılıyorum ile kararsızım arasında, kararsızım değerine daha yakındır. Araştırmaya katılanların mevcut durum için bu konudaki yaklaşımlarının tekdüzeliğe daha yakın olduğu görülmektedir.

Tablo 19. “Mevcut mali tablolarda standartlaştırılmış ayrıntılı bilgilerin sayısı yeterlidir” önermesine verilen cevapların frekans dağılımı

	İfadeye Katılma	Frekans	Yüzde
1	Tamamen Katılıyorum	38	15,8
2	Çoğunlukla Katılıyorum	34	14,2
3	Biraz Katılıyorum	50	20,8
4	Kararsızım	24	10,0
5	Biraz Katılmıyorum	26	10,8
6	Çoğunlukla Katılmıyorum	32	13,3
7	Hiç Katılmıyorum	36	15,0
	Toplam	240	100,0

İfadeye katılma derecelerine Tablo 19'dan bakıldığında katılımcıların %15,8'i tamamen, %14,2'si çoğunlukla ve %20,8'i biraz katıldıklarını söylemektedir. Farklı derecelerde katılanların toplam oranı ise %50,8'dir. Katılmayanlara bakıldığında, %10,8'inin biraz, %13,3'ünün çoğunlukla ve %15,0'inin ise hiç katılmadıkları görülmektedir. Katılmayanların toplamının %39,1 olduğu bulunmuştur. Toplam yüzdelere bakarak, “Mevcut mali tablolarda standartlaştırılmış ayrıntılı bilgilerin sayısı yeterlidir” ifadesine katılmanın daha yüksek, yani tekdüzeliğin esnekliğe göre daha baskın bir yaklaşım olduğu düşünülebilir.

Grafik 11. “Mevcut mali tablolarda standartlaştırılmış ayrıntılı bilgilerin sayısı yeterlidir” önermesine verilen cevapların frekans dağılım grafiği



Grafik 11 incelendiğinde araştırmaya katılanların cevaplarının katılıyorum bölümünde, tekdüzelikte yoğunlaştığı görülmektedir. Ancak burada biraz katılıyorum diyenlerin oranı dikkat çekicidir (%20,8, Tablo19). Biraz katılıyorum diyenlerin esnekliğe doğru çekingen bir yaklaşımlarının olduğu düşünülebilir. Bu nedenle ifade için katılımcıların görüşleri tekdüzelik yönünde yoğunlaşsa da esnekliği destekleyenlerin de önemli bir çoğunluğa sahip olduğu göze çarpmaktadır.

3.8.1.12. Soru: Yönetimin işletme ile ilgili tahminleri mali tablolarda yer almaktadır.

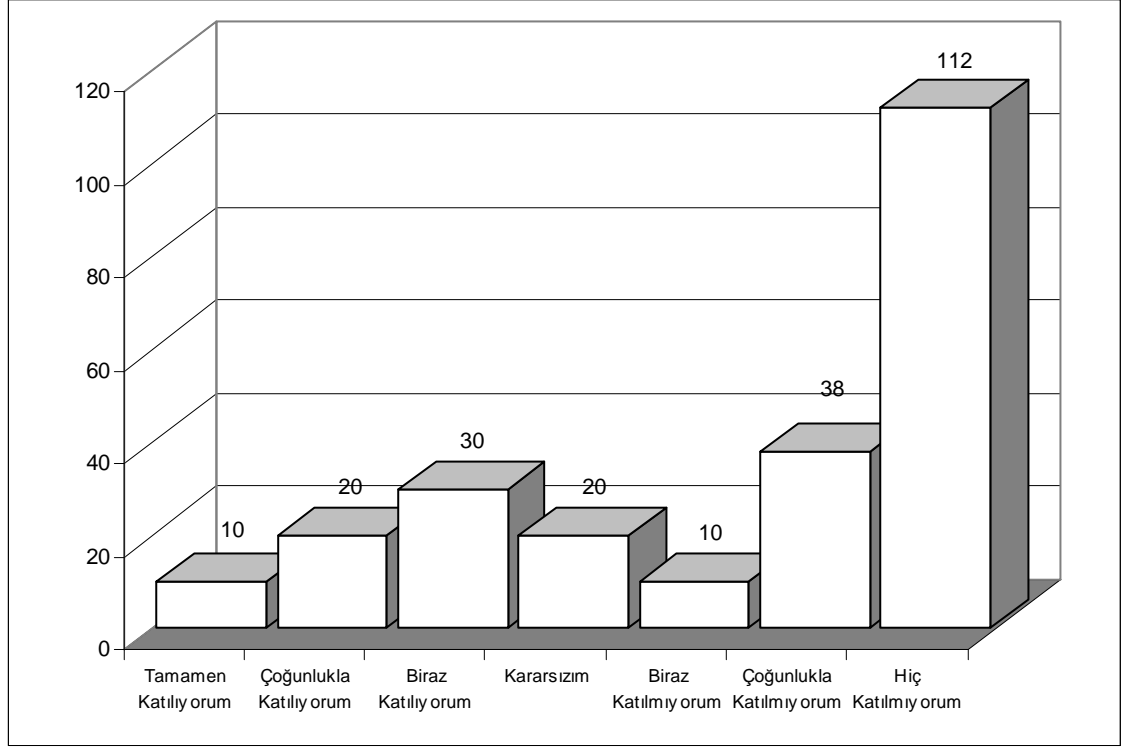
“Gizliliğe Karşı Şeffaflık” değerini ölçmeyi amaçlayan bu ifade için araştırmaya katılanların verdikleri cevapların aritmetik ortalaması 5,34 olarak bulunmuştur (Tablo8). Aritmetik ortalama, kararsızım ile biraz katılmıyorum arasında, kararsızım seçeneğine daha yakındır. Araştırmaya katılanların mevcut durum için bu konudaki yaklaşımlarının gizliliğe daha yakın olduğu görülmektedir.

Tablo 20. “Yönetimin işletme ile ilgili tahminleri mali tablolarda yer almaktadır” önermesine verilen cevapların frekans dağılımı

	İfadeye Katılma	Frekans	Yüzde
1	Tamamen Katılıyorum	10	4,2
2	Çoğunlukla Katılıyorum	20	8,3
3	Biraz Katılıyorum	30	12,5
4	Kararsızım	20	8,3
5	Biraz Katılmıyorum	10	4,2
6	Çoğunlukla Katılmıyorum	38	15,8
7	Hiç Katılmıyorum	112	46,7
	Toplam	240	100,0

Araştırmaya katılanların “Yönetimin işletme ile ilgili tahminleri mali tablolarda yer almaktadır” ifadesine ilişkin değerlendirmeleri Tablo 20’de verilmiştir. Buna göre, ifadeye %4,2’si tamamen, %8,3’ü çoğunlukla ve %12,5’i biraz katıldıklarını söylemektedir. Farklı derecelerde katılanların toplamı %25,0’dır. Katılmayanlara bakıldığında ise, %4,2’sinin biraz, %15,8’inin çoğunlukla ve %46,7’sinin ise hiç katılmadıkları görülmektedir. Katılmayanların toplam oranı %66,7’dir. Toplam yüzdelere bakarak, “Yönetimin işletme ile ilgili tahminleri mali tablolarda yer almaktadır” ifadesine katılmayanların oranının ciddi oranda yüksek olduğu görülmektedir. Araştırmaya katılanların mevcut durumda gizliliğe yönelik yaklaşımlarının baskın olduğu anlaşılmaktadır.

Grafik 12. “Yönetimin işletme ile ilgili tahminleri mali tablolarda yer almaktadır” önermesine verilen cevapların frekans dağılım grafiği



Grafik12'den de net bir şekilde görüldüğü üzere, şeffaflıktan çok gizliliğe yönelik bir yaklaşım baskındır.

3.8.1.13. Soru: Muhasebe meslek mensupları yüksek düzeyde etik standartlara sahiptirler.

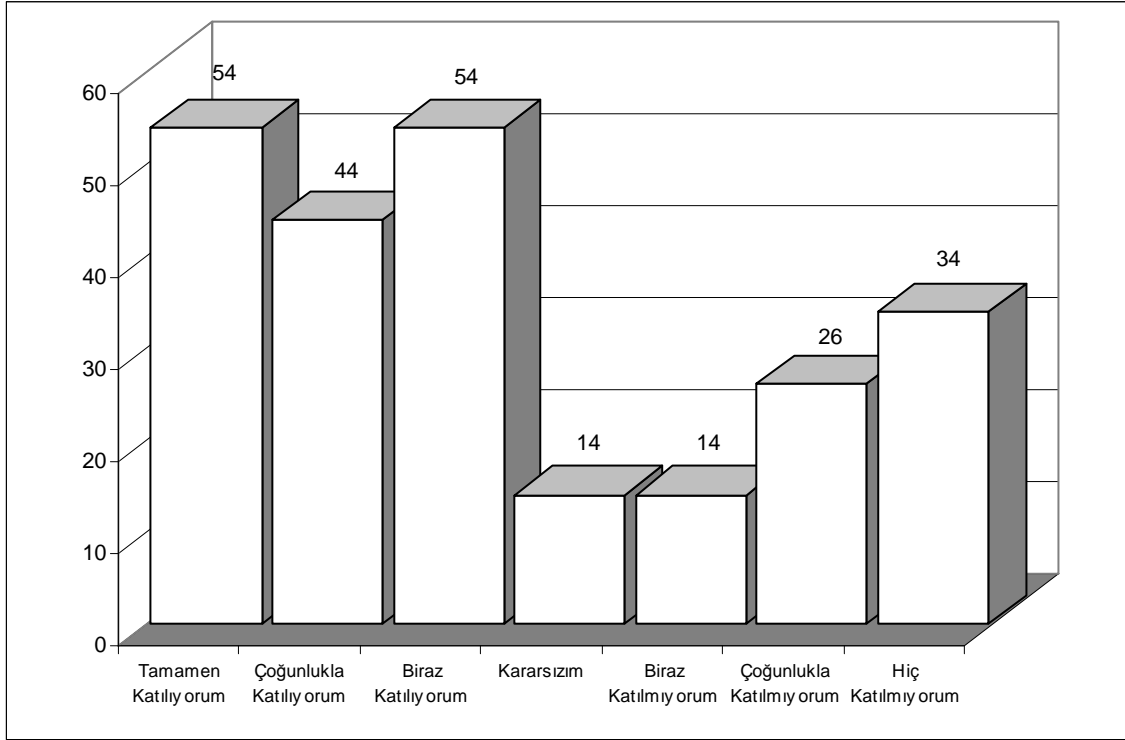
“Statükoculuğa Karşı Profesyonellik” değerini ölçmeyi amaçlayan bu ifade için araştırmaya katılanların verdikleri cevapların aritmetik ortalaması 3,43 ‘dür (Tablo8). Bulunan aritmetik ortalama, biraz katılıyorum ile kararsızım arasında, biraz katılıyorum seçeneğine daha yakındır. Araştırmaya katılanların mevcut durum için bu konudaki yaklaşımlarının profesyonellik yönünde olduğu görülmektedir.

Tablo 21. “Muhasebe meslek mensupları yüksek düzeyde etik standartlara sahiptirler” önermesine verilen cevapların frekans dağılımı

	İfadeye Katılma	Frekans	Yüzde
1	Tamamen Katılıyorum	54	22,5
2	Çoğunlukla Katılıyorum	44	18,3
3	Biraz Katılıyorum	54	22,5
4	Kararsızım	14	5,8
5	Biraz Katılmıyorum	14	5,8
6	Çoğunlukla Katılmıyorum	26	10,8
7	Hiç Katılmıyorum	34	14,2
	Toplam	240	100,0

“Muhasebe meslek mensupları yüksek düzeyde etik standartlara sahiptir” ifadesine ilişkin ankete katılanların değerlendirmeleri Tablo 21’de verilmiştir. Buna göre, araştırmada yer alanların %22,5’i ifadeye tamamen, %18,3’ü çoğunlukla ve %22,5’i biraz katıldıklarını söylemektedir. Farklı derecelerde katılanların toplamı %63,3’tür. Bu ifadeye katılmayanlara bakıldığında ise, %5,8’inin biraz, %10,8’inin çoğunlukla ve %14,2’sinin ise hiç katılmadıkları görülmektedir. Katılmayanların toplam oranı %30,8’dir. Toplam yüzdeler birlikte değerlendirildiğinde, “Muhasebe meslek mensupları yüksek düzeyde etik standartlara sahiptir” ifadesine katılanların oranının daha yüksek olduğu görülmektedir.

Grafik 13. “Muhasebe meslek mensupları yüksek düzeyde etik standartlara sahiptirler” önermesine verilen cevapların frekans dağılım grafiği



Grafik 13 incelendiğinde ifadeye katılma yönündeki görüşlerin fazlalığı yani, profesyonellik değerinin baskın geldiği daha net görülebilmektedir. Ancak kararsız olanlar da dikkate alındığında, araştırmaya katılanların %36,6’sı “Muhasebe meslek mensupları yüksek düzeyde etik standartlara sahiptir” ifadesine katıldıklarını söyleyememektedir. Bu da bize mevcut durumda statükocu bir yaklaşımın da hala etkili olduğunu, meslekte olanların arzulanan profesyonelliğe ilişkin sıkıntılarının varlığını düşündürmektedir.

3.8.2. İdeal Durum Anketi Frekans Analizi

Araştırmanın bu bölümünde ideal durum anketine verilen cevaplara ilişkin frekans analizleri, mevcut durum anketi frekans analizleri göz önünde bulundurularak karşılaştırmalı olarak ele alınacaktır. Böylece araştırmaya katılanların mevcut muhasebe uygulamaları hakkında olmasını arzu ettikleri yönler ortaya konmaya çalışılacaktır.

3.8.2.1. Soru: Şüphe durumunda kar ve varlıkların değeri düşük gösterilmelidir. (Örneğin; stoklar, menkul kıymetler, alacaklar için karşılık ayrılması).

“Tutuculuğa Karşı İyimserlik” değerini ölçmeyi amaçlayan “Şüphe durumunda kâr ve varlıkların değeri düşük gösterilmelidir” ifadesine, ideal durum anketinde araştırmaya katılanların verdikleri cevapların aritmetik ortalaması 4,06 olarak bulunmuştur (Tablo8). Bu ortalama değer, kararsızım ile biraz katılmıyorum arasında yer almakta, daha çok kararsızım cevabına yakındır. Mevcut durum anketinde 3,27 aritmetik ortalama değeri ile daha çok tutuculuğa yakın bir yaklaşım olduğunu söylemek mümkünken, ideal durum anketinde iyimserliğe doğru bir yaklaşımın biraz daha fazla olduğu söylenebilir. Ancak tutuculuğun da hala baskın bir yaklaşım olmayı sürdürdüğü görülmektedir.

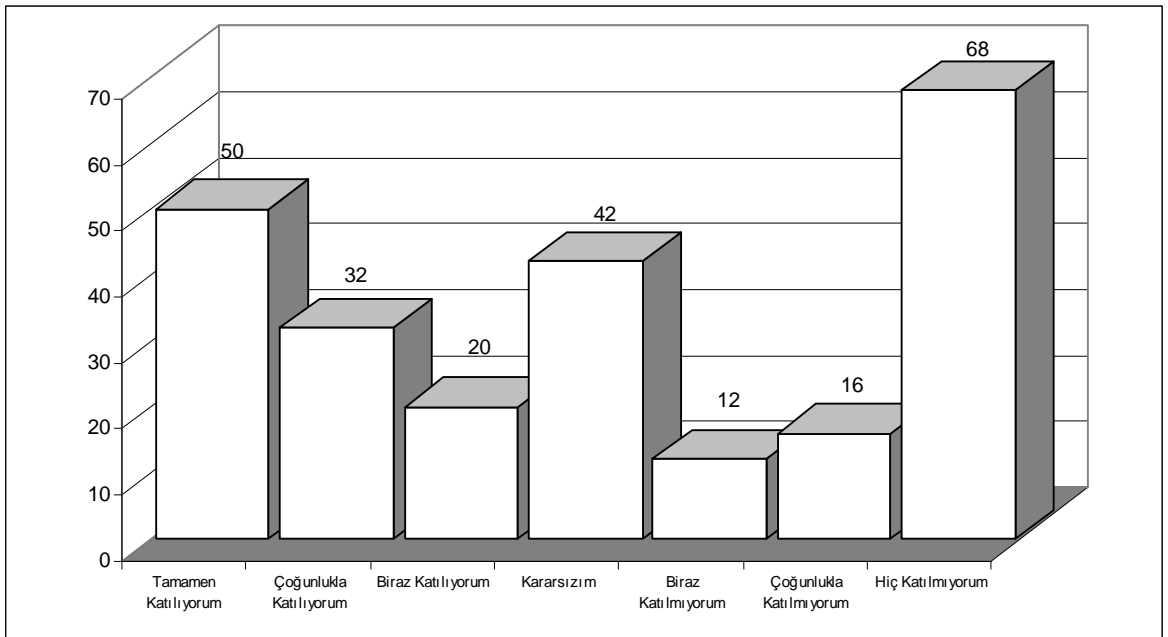
Tablo 22. “Şüphe durumunda kar ve varlıkların değeri düşük gösterilmelidir” önermesine verilen cevapların frekans dağılımı

	İfadeye Katılma	Frekans	Yüzde
1	Tamamen Katılıyorum	50	20,8
2	Çoğunlukla Katılıyorum	32	13,3
3	Biraz Katılıyorum	20	8,3
4	Kararsızım	42	17,5
5	Biraz Katılmıyorum	12	5,0
6	Çoğunlukla Katılmıyorum	16	6,7
7	Hiç Katılmıyorum	68	28,3
	Toplam	240	100,0

Araştırmaya katılanların “Şüphe durumunda kâr ve varlıkların değeri düşük gösterilmelidir” ifadesine ilişkin değerlendirmeleri yukarıda, Tablo 22’de verilmiştir. Buna göre, araştırmada yer alanların %20,8’i ifadeye tamamen, %13,3’ü çoğunlukla ve %8,3’ü biraz katıldıklarını söylemektedir. Farklı derecelerde katılanların toplamı %42,4’tür. İfadeye katılma yönünde görüş bildirenlerin oranında mevcut durum anketinin sonucuna göre azalma olduğundan tutuculuktan iyimserliğe doğru ciddi bir değişme olduğu söylenebilir. Bu ifadeye katılmayanlara bakıldığında ise, %5,0’inin

biraz, %6,7'sinin çoğunlukla ve %28,3'ünün ise hiç katılmadıkları görülmektedir. Katılmayanların toplam oranı %40,0'dır. Toplam yüzdeler karşılaştırıldığında “Şüphe durumunda kâr ve varlıkların değeri düşük gösterilmelidir” ifadesine ideal durum anketinde katılanlar ile katılmayanlar arasında sadece %2,4'lük bir farkın ifadeye katılma lehine olması sebebiyle tutuculuğun da etkisinin silinemediğini göstermektedir. Kararsızım cevabı verenlerin örneklem içindeki oranı da %17,5 ile dikkat çekicidir (mevcut durumda bu oran %15,4'tür, Tablo9).

Grafik 14. “Şüphe durumunda kar ve varlıkların değeri düşük gösterilmelidir” önermesine verilen cevapların frekans dağılım grafiği



Grafik 14 incelendiğinde de “hiç katılmıyorum” yönünde görüş bildirenlerin sayısının diğer seçeneklerden fazla olmasının iyimserliğe katkı sağladığı daha net görülebilir.

3.8.2.2. Soru: Amortisman kuralları her farklı varlık grubu için Maliye ve SPK tarafından belirlenmelidir.

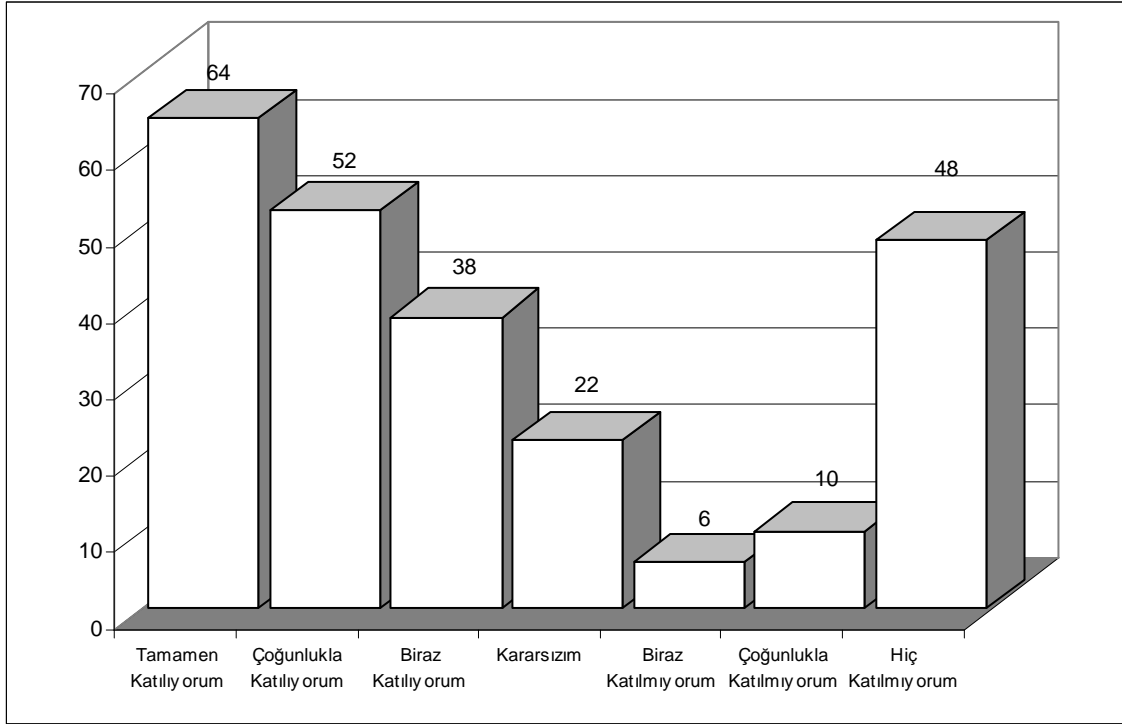
“Amortisman kuralları her farklı varlık grubu için Maliye ve SPK tarafından belirlenmelidir” önermesine araştırmaya katılanların ideal durum anketinde verdikleri cevapların aritmetik ortalaması 3,32 olarak bulunmuştur (Tablo8). Bu ifade ile “Tekdüzeliğe Karşı Esneklik” değeri ölçülmektedir. Bu aritmetik ortalama biraz katılıyorum ile kararsızım arasında, biraz katılıyorum cevabına daha yakındır. Buna göre araştırmaya katılanların yaklaşımlarının, mevcut durumdaki gibi, tekdüzeliğe daha yakın olduğu söylenebilir. Ancak mevcut durumda aritmetik ortalama 2,33 ile çoğunlukla katılıyorum seçeneğine daha yakınken, ideal durumda esnekliğe doğru bir eğilim olduğu düşünülebilir. Mevcut durum ile ideal durum arasında 1 puana yaklaşan bir farklılaşma görülmektedir.

Tablo 23. “Amortisman kuralları her farklı varlık grubu için Maliye ve SPK tarafından belirlenmelidir” önermesine verilen cevapların frekans dağılımı

	İfadeye Katılma	Frekans	Yüzde
1	Tamamen Katılıyorum	64	26,7
2	Çoğunlukla Katılıyorum	52	21,7
3	Biraz Katılıyorum	38	15,8
4	Kararsızım	22	9,2
5	Biraz Katılmıyorum	6	2,5
6	Çoğunlukla Katılmıyorum	10	4,2
7	Hiç Katılmıyorum	48	20,0
	Toplam	240	100,0

Araştırmaya katılanların “Amortisman kuralları her farklı varlık grubu için Maliye ve SPK tarafından belirlenmelidir” ifadesine ilişkin değerlendirmeleri yukarıda, Tablo23’de verilmiştir. Buna göre, araştırmada yer alanların %26,7’si ifadeye tamamen, %21,7’si çoğunlukla ve %15,8’i biraz katıldıklarını söylemektedir. Farklı derecelerde katılanların toplamı %64,2’dir (mevcut durumda bu oran %79,1’dir, Tablo10).İdeal durum anketinde mevcut durum anketine göre ifadeye katılma oranlarındaki düşüşün sebebi olarak, muhasebe meslek mensuplarının bu konudaki beklentilerinin tekdüzelikten ziyade esneklik yönünde olduğu söylenebilir. Bu ifadeye katılmayanlara bakıldığında ise, %2,5’inin biraz, %4,2’nin çoğunlukla ve %20,0’sinin ise hiç katılmadıkları görülmektedir. Katılmayanların toplam oranı %26,7’dir (mevcut durumda bu oran %14,5’dir, Tablo10).

Grafik 15. “Amortisman kuralları her farklı varlık grubu için Maliye ve SPK tarafından belirlenmelidir” önermesine verilen cevapların frekans dağılım grafiği



Mevcut durum anket sonuçlarıyla karşılaştırıldığında tekdüzelikten esnekliğe doğru bir artış olmakla birlikte, Grafik15'ten de görülebileceği üzere, araştırmaya katılanların ideal durum için de tekdüzelik yaklaşımlarını sürdürdükleri, esnekliğin getireceği durumlardan kaçınmayı istedikleri anlaşılmaktadır.

3.8.2.3. Soru: Amortisman kuralları her farklı varlık grubu için TÜRMOB tarafından belirlenmelidir.

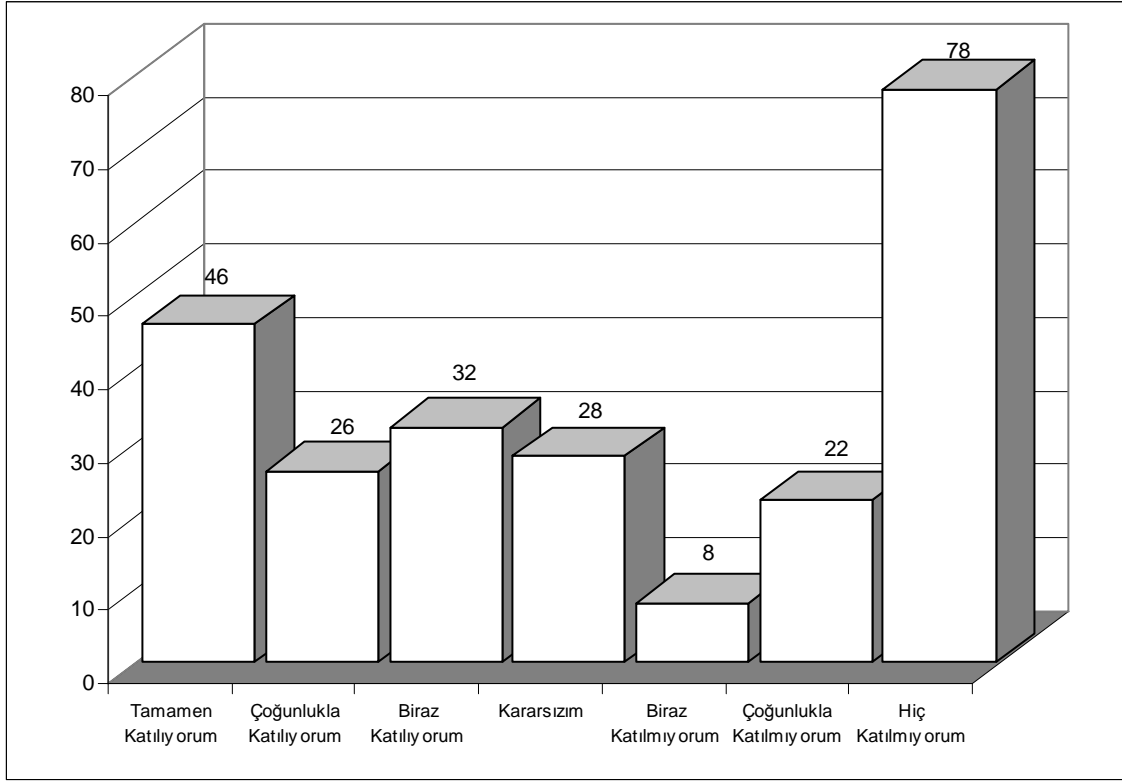
“Amortisman kuralları her farklı varlık grubu için TÜRMOB tarafından belirlenmelidir” önermesine araştırmaya katılanların ideal durum anketinde verdikleri cevapların aritmetik ortalaması 4,27 olarak bulunmuştur (Tablo8). Bu ifade ile yine “Tekdüzeliğe Karşı Esneklik” değeri ölçülmektedir. Bulunan aritmetik ortalama kararsızım ile biraz katılmıyorum arasında, kararsızım cevabına daha yakındır.

Tablo 24. “Amortisman kuralları her farklı varlık grubu için TÜRMOB tarafından belirlenmelidir” önermesine verilen cevapların frekans dağılımı

	İfadeye Katılma	Frekans	Yüzde
1	Tamamen Katılıyorum	46	19,2
2	Çoğunlukla Katılıyorum	26	10,8
3	Biraz Katılıyorum	32	13,3
4	Kararsızım	28	11,7
5	Biraz Katılmıyorum	8	3,3
6	Çoğunlukla Katılmıyorum	22	9,2
7	Hiç Katılmıyorum	78	32,5
	Toplam	240	100,0

Tablo 24’e göre, araştırmada yer alanların %19,2’si ifadeye tamamen, %10,8’i çoğunlukla ve %13,3’ü biraz katıldıklarını söylemektedir. Farklı derecelerde katılanların toplamı %43,3’dür. Bu ifadeye katılmayanlara bakıldığında ise, %3,3’ünün biraz, %9,2’sinin çoğunlukla ve %32,5’inin ise hiç katılmadıkları görülmektedir. Katılmayanların toplam oranı %45,0 olmaktadır. Toplam yüzdeler karşılaştırıldığında; “Amortisman kuralları her farklı varlık grubu için TÜRMOB tarafından belirlenmelidir” ifadesine katılanların oranının, katılmayanlara göre az da olsa düşük olduğu ve esneklik yaklaşımının daha çok kabul gördüğü söylenebilir.

Grafik 16. “Amortisman kuralları her farklı varlık grubu için TÜRMOB tarafından belirlenmelidir” önermesine verilen cevapların frekans dağılım grafiği



Yukarıdaki grafikten de görülebileceği gibi “Amortisman kuralları her farklı varlık grubu TÜRMOB tarafından belirlenmelidir” önermesine hiç katılmıyorum diyenlerin oranı son derece çarpıcıdır (%32,5, Tablo24). Bu da araştırmaya katılanların yaklaşık üçte birinin net olarak esneklikten yana bir tutumu benimsediklerini göstermektedir.

3.8.2.4. Soru: Bilanço ve gelir tablosu işletme yöneticilerinden ziyade kamuoyuna yönelik olarak düzenlenmelidir.

“Gizliliğe Karşı Şeffaflığı” ölçmeyi amaçlayan “Bilanço ve gelir tablosu işletme yöneticilerinden ziyade kamuoyuna yönelik olarak düzenlenmelidir” önermesine araştırmaya katılanların ideal durum anketinde verdikleri cevapların aritmetik ortalaması 3,48’dir (Tablo8). Bu aritmetik ortalama biraz katılıyorum ile kararsızım arasında, biraz katılıyorum cevabına daha yakındır. Buna göre, araştırmaya katılanların yaklaşımlarının, mevcut durum anketindeki gibi, şeffaflık yönünde olduğu söylenebilir. Hatta mevcut durum anketinde aritmetik ortalama 3,71 ile kararsızlığa daha yakinken,

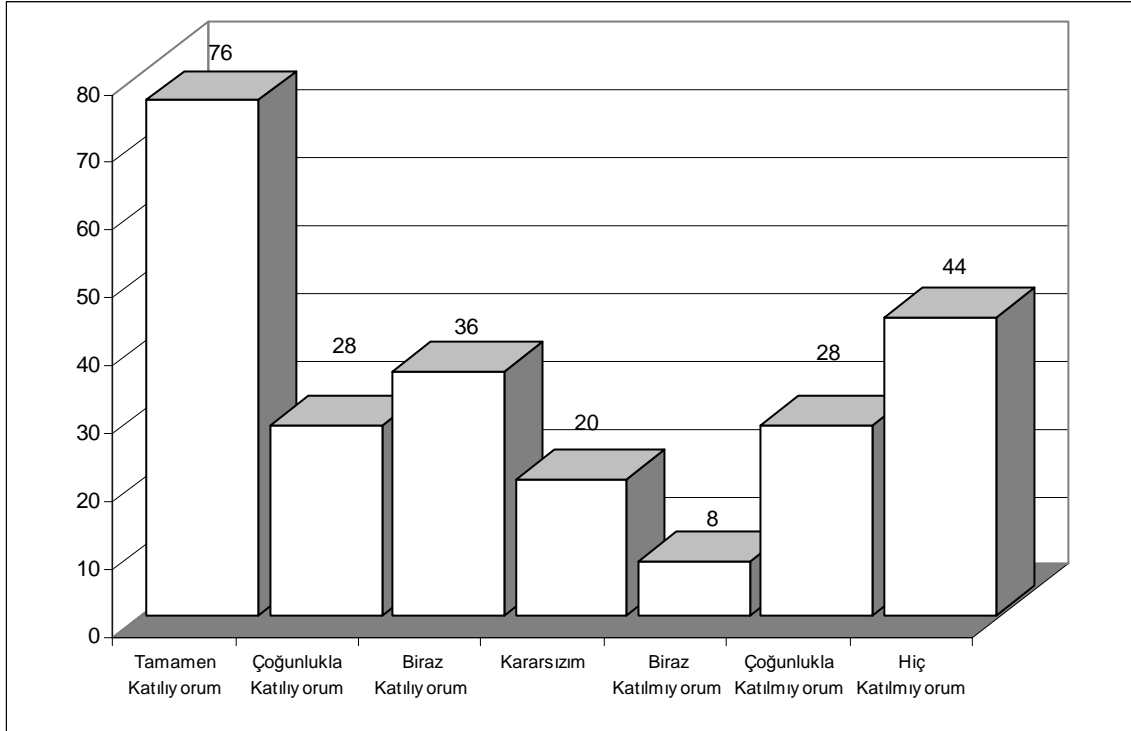
ideal durum anketinde biraz katılıyorum seçeneğine yakın bir durum ortaya çıkmıştır. Bu da araştırmaya katılanların isteklerinin daha fazla şeffaflık olduğunu göstermektedir.

Tablo 25. “Bilanço ve gelir tablosu işletme yöneticilerinden ziyade kamuoyuna yönelik olarak düzenlenmelidir” önermesine verilen cevapların frekans dağılımı

	İfadeye Katılma	Frekans	Yüzde
1	Tamamen Katılıyorum	76	31,7
2	Çoğunlukla Katılıyorum	28	11,7
3	Biraz Katılıyorum	36	15,0
4	Kararsızım	20	8,3
5	Biraz Katılmıyorum	8	3,3
6	Çoğunlukla Katılmıyorum	28	11,7
7	Hiç Katılmıyorum	44	18,3
	Toplam	240	100,0

Tablo 25 incelendiğinde, anketi cevaplayanların %31,7’si ifadeye tamamen, %11,7’si çoğunlukla ve %15,0’i biraz katıldıklarını söylemektedir. Farklı derecelerde katılanların toplamı %58,4’dür (mevcut durumda bu oran %57,5’dir, Tablo11). Katılma oranlarında az da olsa bir yükselmenin olması mevcut uygulamalarda etkisini hissettiren gizliliğin, şeffaflık yönünde değiştirilmesi isteğini yansıtmaktadır. “Bilanço ve gelir tablosu işletme yöneticilerinden ziyade kamuoyuna yönelik olarak düzenlenmelidir” ifadesine katılmayanlara bakıldığında ise, %3,3’ünün biraz, %11,7’sinin çoğunlukla ve %18,3’ünün hiç katılmadığı ve farklı derecelerde gizliliği benimsedikleri görülmektedir. Katılmayanların toplam oranı %33,3’dür (mevcut durumda bu oran %36,2’dir, Tablo11). Toplam yüzdeler karşılaştırıldığında, katılanların, yani şeffaflıktan yana olanların oranının, katılmayanların, yani gizlilikten yana olanların oranından yüksek olduğu görülmektedir. Ancak mevcut durum ile ideal durum anketleri karşılaştırmasında çok ciddi bir farklılık olduğunu söylemek güçtür.

Grafik 17. “Bilanço ve gelir tablosu işletme yöneticilerinden ziyade kamuoyuna yönelik olarak düzenlenmelidir” önermesine verilen cevapların frekans dağılım grafiği



Grafik 17’de muhasebe meslek mensuplarının beklentilerinin şeffaflık olduğunu daha açık yansıtmaktadır.

3.8.2.5. Soru: Muhasebe mesleği ile ilgili düzenlemeler meslek mensupları ve onların kurduğu kurum ve kuruluşlar tarafından yapılmalıdır.

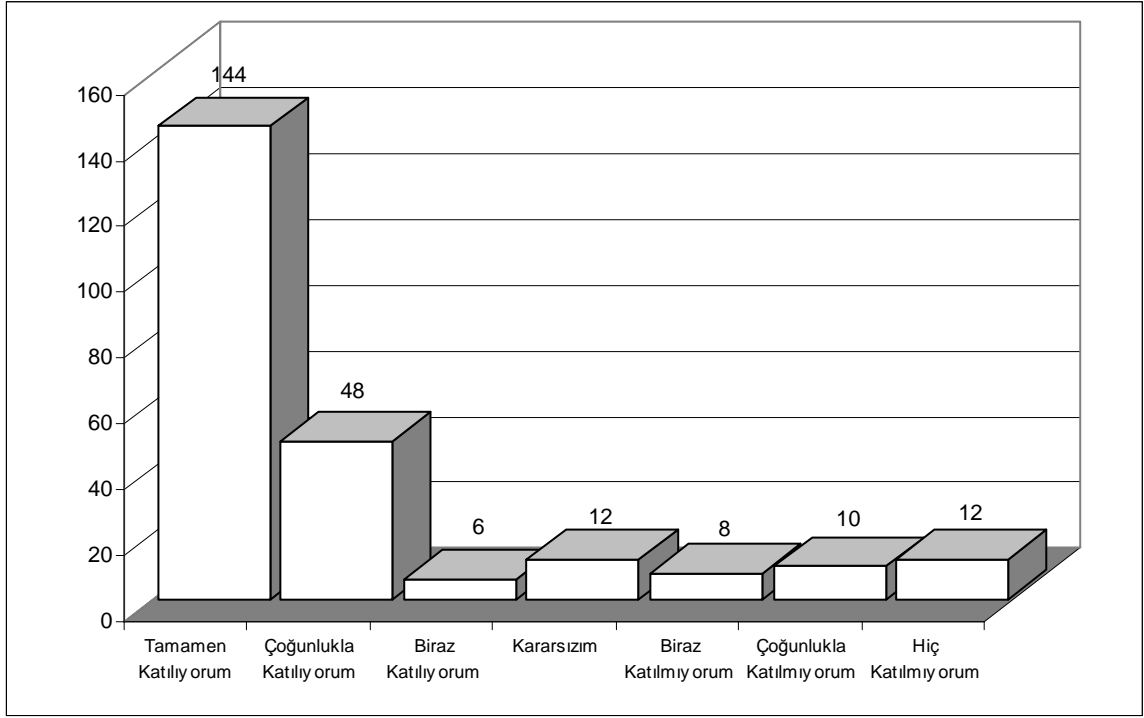
“Statükoculuğa Karşı Profesyonelliği” ölçmeyi amaçlayan “Muhasebe mesleği ile ilgili düzenlemeler meslek mensupları ve onların kurduğu kurum ve kuruluşlar tarafından yapılmalıdır” önermesine araştırmaya katılanların ideal durum anketinde verdikleri cevapların aritmetik ortalaması 2,04 olarak gerçekleşmiştir (Tablo8). Bu aritmetik ortalama çoğunlukla katılıyorum ile biraz katılıyorum arasında, çoğunlukla katılıyorum cevabına daha yakındır. Buna göre, araştırmaya katılanların yaklaşımlarının güçlü bir şekilde profesyonellikten yana olduğu söylenebilir. Mevcut durum anketinde aritmetik ortalama 3,93 ile kararsızlığa daha yakınken, ideal durum anketinde çoğunlukla katılıyorum seçeneğine yakın bir durum ortaya çıkmıştır. Bu da bize muhasebe meslek mensuplarının mevcut uygulamalarda var olan statükoculuğun etkisini profesyonellik yönünde değiştirmek istediklerini göstermektedir.

Tablo 26. “Muhasebe mesleği ile ilgili düzenlemeler meslek mensupları ve onların kurduğu kurum ve kuruluşlar tarafından yapılmalıdır” önermesine verilen cevapların frekans dağılımı

	İfadeye Katılma	Frekans	Yüzde
1	Tamamen Katılıyorum	144	60,0
2	Çoğunlukla Katılıyorum	48	20,0
3	Biraz Katılıyorum	6	2,5
4	Kararsızım	12	5,0
5	Biraz Katılmıyorum	8	3,3
6	Çoğunlukla Katılmıyorum	10	4,2
7	Hiç Katılmıyorum	12	5,0
	Toplam	240	100,0

Tablo 26 incelendiğinde; araştırmaya katılanların %60,0'ının bu ifadeye tamamen katıldığı, %20,0'sinin çoğunlukla katıldığı, %2,5'inin biraz katıldığı görülmektedir. Katılanların toplam oranı ise %82,5 olmaktadır. Öte yandan araştırmaya katılanların sadece %50,0'si, mevcut durum anketinde “Muhasebe mesleği ile ilgili düzenlemeler meslek mensupları ve onların kurduğu kurum ve kuruluşlar tarafından yapılmaktadır” ifadesine katılmışlardır (Tablo12). Mevcut durumla ideal durum anketleri arasında %32,5 gibi ciddi bir fark söz konusudur. Katılmama oranları incelediğinde ise; örnekleme yer alanların %3,3'ünün biraz katılmadıkları, %4,2'sinin çoğunlukla katılmadıkları ve %5,0'inin hiç katılmadıkları görülmektedir. “Muhasebe mesleği ile ilgili düzenlemeler meslek mensupları ve onların kurduğu kurum ve kuruluşlar tarafından yapılmalıdır” ifadesine farklı derecelerde katılmayanların toplam oranı %12,5'tir.

Grafik 18. “Muhasebe mesleği ile ilgili düzenlemeler meslek mensupları ve onların kurduğu kurum ve kuruluşlar tarafından yapılmalıdır” önermesine verilen cevapların frekans dağılım grafiği



Grafik18’ den de görüleceği üzere araştırmaya katılanlar baskın bir şekilde “Muhasebe mesleği ile ilgili düzenlemeler meslek mensupları ve onların kurduğu kurum ve kuruluşlar tarafından yapılmalıdır” ifadesini doğru bulmaktadır.

3.8.2.6. Soru: Cari piyasa değeri tarihi maliyetlere göre daha az yararlıdır.

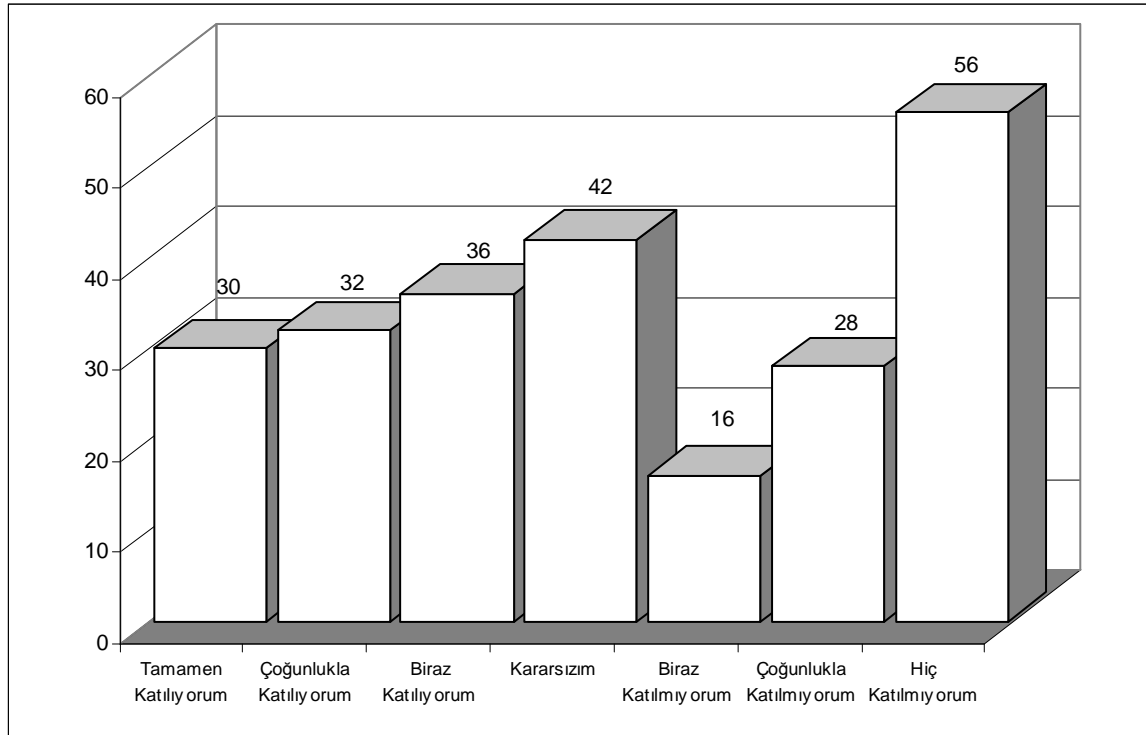
“Tutuculuğa Karşı İyimserliği” ölçmeyi amaçlayan “Cari piyasa değeri tarihi maliyetlere göre daha az yararlıdır” önermesine araştırmaya katılanların ideal durum anketinde verdikleri cevapların aritmetik ortalaması 4,21 olarak bulunmuştur (Tablo8). Bu aritmetik ortalama, kararsızım ile biraz katılmıyorum arasında, kararsızıma yakındır. Buna göre, muhasebe meslek mensuplarının beklentilerinin, az bir farkla da olsa, iyimserliğe doğru eğilim gösterdiği söylenebilir.

Tablo 27. “Cari piyasa değeri tarihi maliyetlere göre daha az yararlıdır” önermesine verilen cevapların frekans dağılımı

	İfadeye Katılma	Frekans	Yüzde
1	Tamamen Katılıyorum	30	12,5
2	Çoğunlukla Katılıyorum	32	13,3
3	Biraz Katılıyorum	36	15,0
4	Kararsızım	42	17,5
5	Biraz Katılmıyorum	16	6,7
6	Çoğunlukla Katılmıyorum	28	11,7
7	Hiç Katılmıyorum	56	23,3
	Toplam	240	100,0

Tablo 27 incelendiğinde; araştırmaya katılanların %12,5’inin bu ifadeye tamamen katıldığı, %13,3’ünün çoğunlukla katıldığı, %15,0’inin biraz katıldığı görülmektedir. Katılanların toplam oranı ise %40,8 olmaktadır. Öte yandan araştırmaya katılanların %6,7’sinin “Cari piyasa değeri tarihi maliyetlere göre daha az yararlıdır” önermesine biraz katılmadığı, %11,7’sinin çoğunlukla katılmadığı ve %23,3’ünün ise hiç katılmadığı görülmektedir. Farklı derecelerde katılmayanların toplam oranı %41,7 olmaktadır.

Grafik 19. “Cari piyasa değeri tarihi maliyetlere göre daha az yararlıdır” önermesine verilen cevapların frekans dağılım grafiği



Grafikten de görüldüğü üzere araştırmaya katılanların “Cari piyasa değeri tarihi maliyetlere göre daha az yararlıdır” önermesine en çok verdikleri cevap “hiç katılmama” olmuştur (56 kişi ile %23,3). Bu nedenle ideal durum anketinde, mevcut durum anketine göre iyimser yaklaşanlarda artış olmasına rağmen “hiç katılmıyorum” cevabını veren 56 kişi tutuculuğun da etkisini hissettirmektedir.

3.8.2.7. Soru: Tüm şirketlerin mali tabloları tek tip olmalıdır.

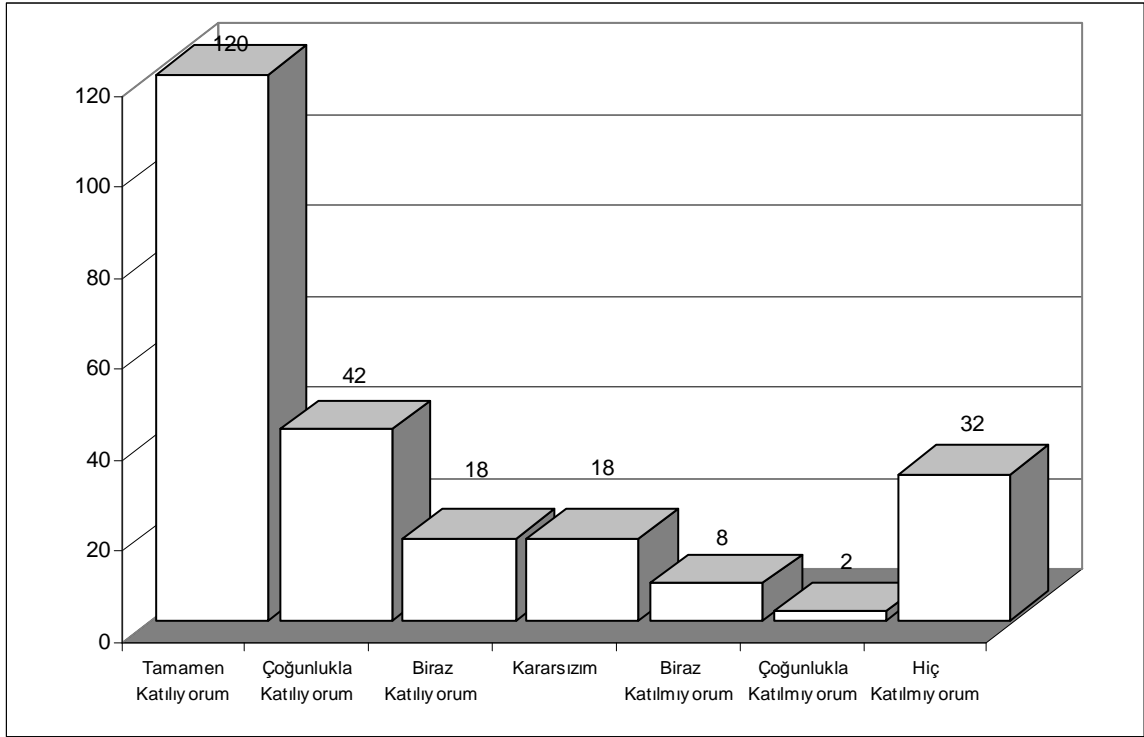
“Tekdüzelğe Karşı Esnekliği” ölçmeyi amaçlayan “Tüm şirketlerin mali tabloları tek tip olmalıdır” önermesine araştırmaya katılanların ideal durum anketinde verdikleri cevapların aritmetik ortalaması 2,53 olarak bulunmuştur (Tablo8). Bu aritmetik ortalama, çoğunlukla katılıyorum ile biraz katılıyorum arasında, biraz katılıyorum seçeneğine yakındır. Aşağıdaki tablodan da görüleceği üzere, muhasebe meslek mensuplarının büyük kısmı tekdüzelikten yana bir yaklaşım içindedirler.

Tablo 28. “Tüm şirketlerin mali tabloları tek tip olmalıdır” önermesine verilen cevapların frekans dağılımı

	İfadeye Katılma	Frekans	Yüzde
1	Tamamen Katılıyorum	120	50,0
2	Çoğunlukla Katılıyorum	42	17,5
3	Biraz Katılıyorum	18	7,5
4	Kararsızım	18	7,5
5	Biraz Katılmıyorum	8	3,3
6	Çoğunlukla Katılmıyorum	2	0,8
7	Hiç Katılmıyorum	32	13,3
	Toplam	240	100,0

Tablo 28’e bakıldığında; araştırmaya katılanların %50,0’sinin “Tüm şirketlerin mali tabloları tek tip olmalıdır” önermesine tamamen katıldığı, %17,5’inin çoğunlukla katıldığı, %7,5’inin biraz katıldığı görülmektedir. Katılanların toplam oranı %75,0 olmaktadır. Öte yandan araştırmaya katılanların %3,3’ünün “Tüm şirketlerin mali tabloları tek tip olmalıdır” önermesine biraz katılmadığı, %0,8’inin çoğunlukla katılmadığı ve %13,3’ünün ise hiç katılmadığı görülmektedir. Farklı derecelerde katılmayanların toplam oranı sadece %17,4’tür.

Grafik 20. “Tüm şirketlerin mali tabloları tek tip olmalıdır” önermesine verilen cevapların frekans dağılım grafiği



Grafik 20’den de kolayca görüldüğü gibi, araştırmaya katılanların “Tüm şirketlerin mali tabloları tek tip olmalıdır” önermesine en çok verdikleri cevap “tamamen katılıyorum” olmuştur (120 kişi ile %50,0). İdeal durum anketinin bu sorusuna yönelik cevap verenlerin tercihi ciddi bir oranda tekdüzelikten yanadır ve iş yüklerinin artmasından kaçınmakta oldukları anlaşılmaktadır.

3.8.2.8. Soru: Mali tablolarda minimum düzeyde detaylı bilgiye yer verilmelidir.

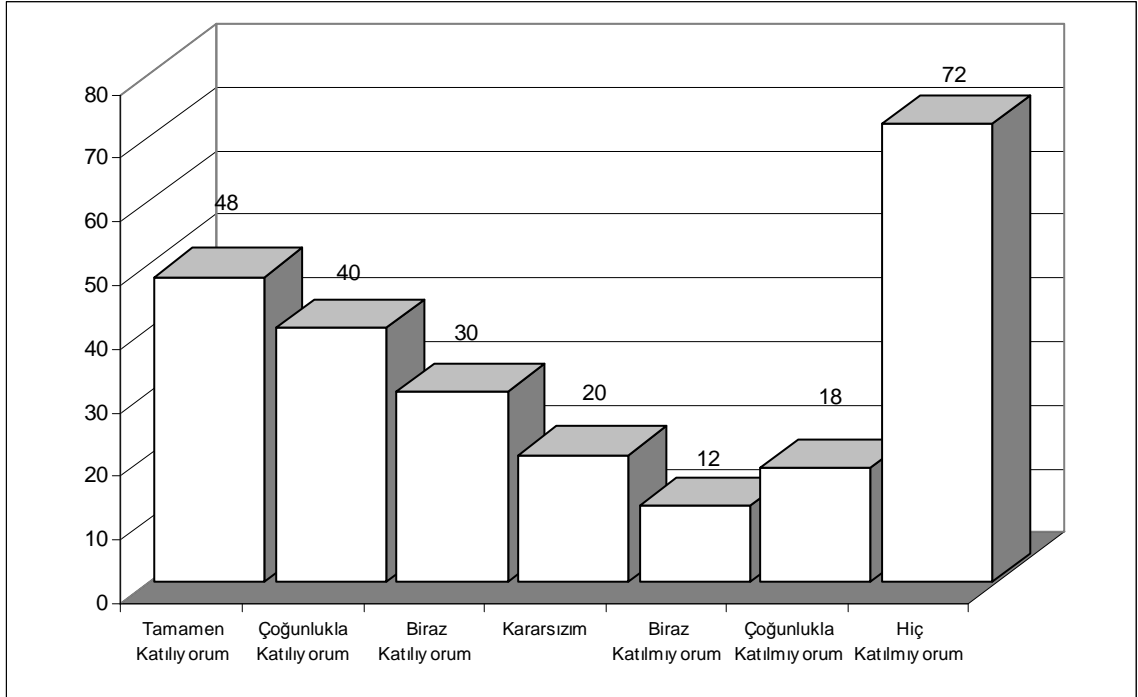
“Gizliliğe Karşı Şeffaflığı” ölçmeyi amaçlayan “Mali tablolarda minimum düzeyde detaylı bilgiye yer verilmelidir” önermesine araştırmaya katılanların ideal durum anketinde verdikleri cevapların aritmetik ortalaması 4,04’tür (Tablo8). Bu aritmetik ortalama kararsızım ile biraz katılmıyorum arasında, kararsızım cevabına daha yakındır. Mevcut durum anketindeki aritmetik ortalamaya göre (3,09), ideal durum anketinde şeffaflığa doğru bir eğilimden bahsedilse bile, gizlilik hala daha baskın bir tutum olmayı sürdürmektedir.

Tablo 29. “Mali tablolarda minimum düzeyde detaylı bilgiye yer verilmelidir” önermesine verilen cevapların frekans dağılımı

	İfadeye Katılma	Frekans	Yüzde
1	Tamamen Katılıyorum	48	20,0
2	Çoğunlukla Katılıyorum	40	16,7
3	Biraz Katılıyorum	30	12,5
4	Kararsızım	20	8,3
5	Biraz Katılmıyorum	12	5,0
6	Çoğunlukla Katılmıyorum	18	7,5
7	Hiç Katılmıyorum	72	30,0
	Toplam	240	100,0

Tablo 29 incelendiğinde; araştırmaya katılanların %20,0’sinin “Mali tablolarda minimum düzeyde detaylı bilgiye yer verilmelidir” önermesine tamamen katıldığı, %16,7’sinin çoğunlukla katıldığı, %12,5’inin biraz katıldığı görülmektedir. Katılanların toplam oranı ise %49,2 olmaktadır. Mevcut durum anketinde “Mali tablolarda minimum düzeyde detaylı bilgiye yer verilmektedir” önermesine katılanların toplam yüzdesi ise 68,4 olarak bulunmuştur (Tablo13). Mevcut durum ile ideal durum arasında ciddi bir fark, şeffaflık lehine olmuştur. Katılmama oranları incelendiğinde ise; örnekleme yer alanların %5,0’inin “Mali tablolarda minimum düzeyde detaylı bilgiye yer verilmelidir” önermesine biraz katılmadıkları, %7,5’inin çoğunlukla katılmadıkları ve %30,0’unun ise hiç katılmadıkları görülmektedir. Farklı derecelerde katılmayanların toplam oranı %42,5’dir.

Grafik 21. “Mali tablolarda minimum düzeyde detaylı bilgiye yer verilmelidir” önermesine verilen cevapların frekans dağılım grafiği



Grafik 21’den de görüleceği üzere araştırmaya katılanlar “Mali tablolarda minimum düzeyde detaylı bilgiye yer verilmelidir” önermesine genel olarak katılmakla birlikte, şeffaflığı tercih eden, önermeye hiç katılmayanların oranı da dikkat çekicidir (72 kişi, %30).

3.8.2.9. Soru: Bir firmanın mali yapısını ve performansının nasıl değerlendirileceğini en iyi sadece meslek mensupları bilirler.

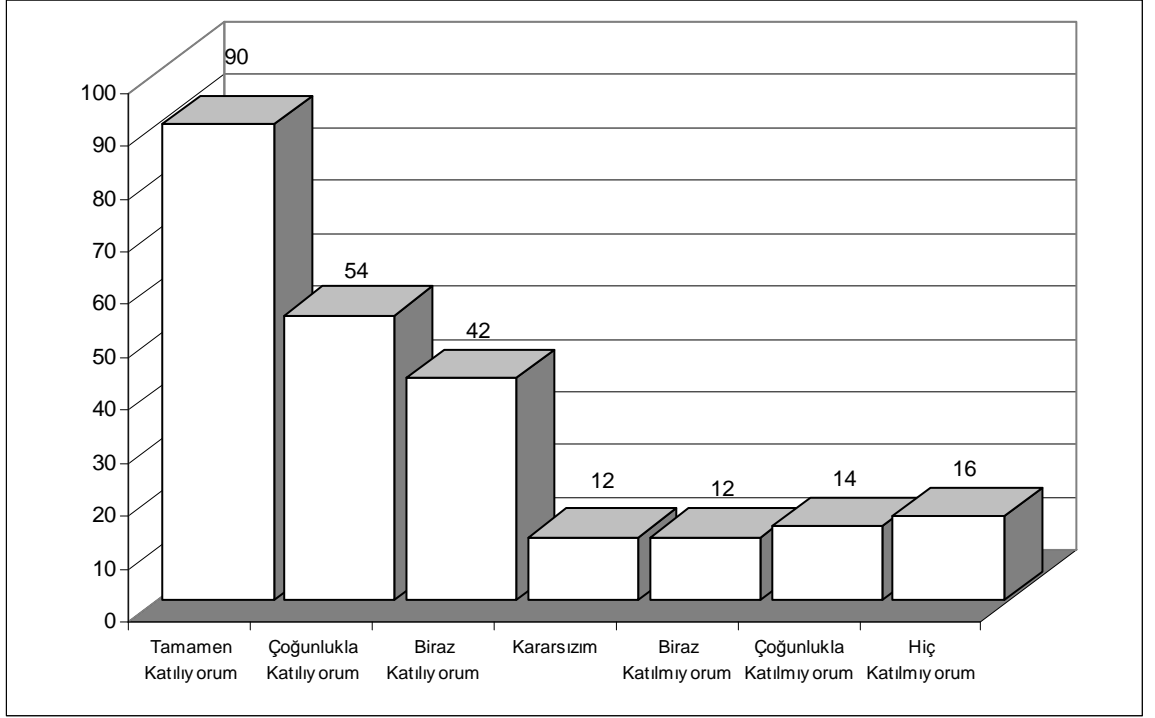
“Statükoculuğa Karşı Profesyonelliği” ölçmeyi amaçlayan “Bir firmanın mali yapısını ve performansının nasıl değerlendirileceğini en iyi sadece meslek mensupları bilirler” önermesine araştırmaya katılanların ideal durum anketinde verdikleri cevapların aritmetik ortalaması 2,62 olarak bulunmuştur (Tablo 8). Bu aritmetik ortalama, çoğunlukla katılıyorum ile biraz katılıyorum arasında, biraz katılıyorum seçeneğine yakındır. Tablo 30’dan da görüleceği üzere, muhasebe meslek mensuplarının büyük kısmı profesyonellikten yana bir yaklaşım sergilemektedir.

Tablo 30. “Bir firmanın mali yapısını ve performansının nasıl değerlendirileceğini en iyi sadece meslek mensupları bilirler” önermesine verilen cevapların frekans dağılımı

	İfadeye Katılma	Frekans	Yüzde
1	Tamamen Katılıyorum	90	37,5
2	Çoğunlukla Katılıyorum	54	22,5
3	Biraz Katılıyorum	42	17,5
4	Kararsızım	12	5,0
5	Biraz Katılmıyorum	12	5,0
6	Çoğunlukla Katılmıyorum	14	5,8
7	Hiç Katılmıyorum	16	6,7
	Toplam	240	100,0

Tablo 30’a bakıldığında; araştırmaya katılanların %37,5’inin “Bir firmanın mali yapısını ve performansının nasıl değerlendirileceğini en iyi sadece meslek mensupları bilirler” önermesine tamamen katıldığı, %22,5’inin çoğunlukla katıldığı, %17,5’inin biraz katıldığı görülmektedir. Katılanların toplam oranı %77,5 olmaktadır. Öte yandan araştırmaya katılanların %5,0’inin ifadeye biraz katılmadığı, %5,8’inin çoğunlukla katılmadığı ve %6,7’sinin hiç katılmadığı görülmektedir. “Bir firmanın mali yapısının ve performansının nasıl değerlendirileceğini en iyi sadece meslek mensupları bilirler” önermesine az ya da çok katılmayanların toplam oranı %17,5’tir.

Grafik 22. “Bir firmanın mali yapısını ve performansının nasıl değerlendirileceğini en iyi sadece meslek mensupları bilirler” önermesine verilen cevapların frekans dağılım grafiği



Grafik 22’den de açıkça görüldüğü üzere, araştırmaya katılanların verdikleri cevaplar baskın bir şekilde katılma yönünde ve profesyonellikten yana bir yaklaşım görünümündedir.

3.8.2.10. Soru: Tarihi maliyetler yerine genellikle cari piyasa değeri kullanılmalıdır.

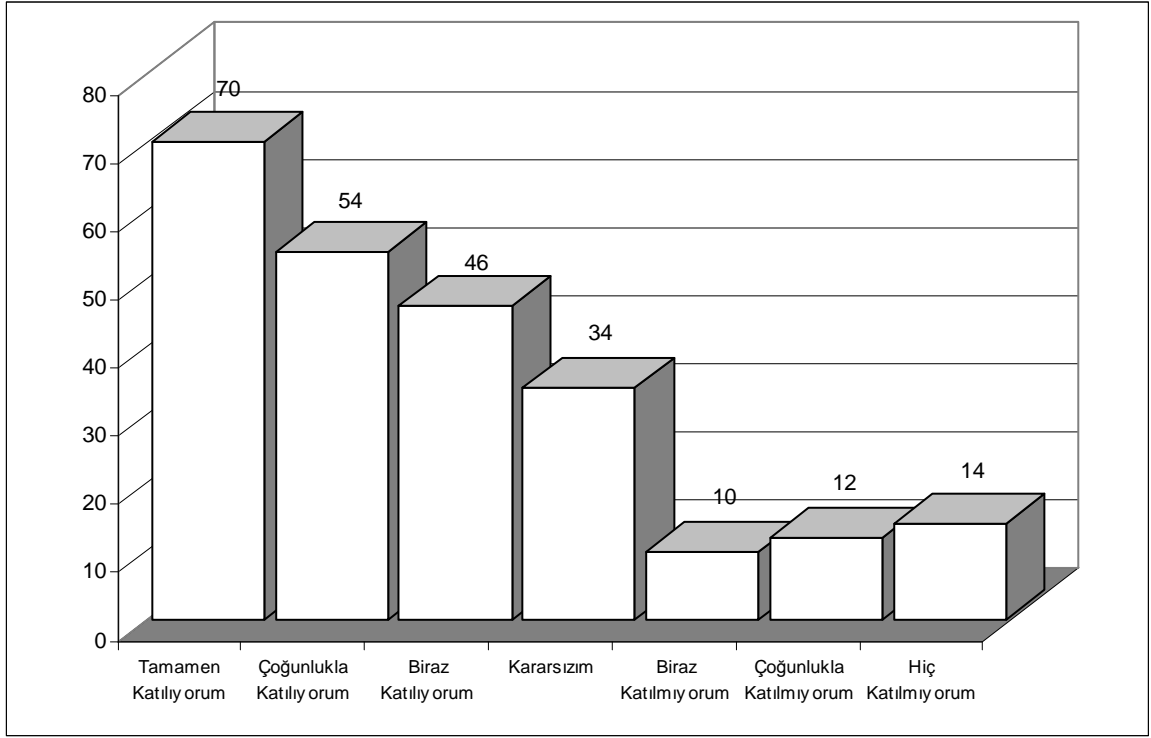
“Tutuculuğa Karşı İyimserliği” ölçmeyi amaçlayan “Tarihi maliyetler yerine genellikle cari piyasa değeri kullanılmalıdır” önermesine araştırmaya katılanların ideal durum anketinde verdikleri cevapların aritmetik ortalaması 2,80 olarak gerçekleşmiştir (Tablo8). Bu aritmetik ortalama çoğunlukla katılıyorum ile biraz katılıyorum seçenekleri arasında, biraz katılıyorum seçeneğine daha yakındır. Buna göre, araştırmaya katılanlar tutucu bir yaklaşım içindedir. Mevcut durum için aritmetik ortalama 3,77 bulunmuştu. Bu da bize, araştırmaya katılanların aslında daha çok cari piyasa değeri ile çalışmayı tercih ettiklerini göstermektedir.

Tablo 31. “Tarihi maliyetler yerine genellikle cari piyasa değeri kullanılmalıdır” önermesine verilen cevapların frekans dağılımı

	İfadeye Katılma	Frekans	Yüzde
1	Tamamen Katılıyorum	70	29,2
2	Çoğunlukla Katılıyorum	54	22,5
3	Biraz Katılıyorum	46	19,2
4	Kararsızım	34	14,2
5	Biraz Katılmıyorum	10	4,2
6	Çoğunlukla Katılmıyorum	12	5,0
7	Hiç Katılmıyorum	14	5,8
	Toplam	240	100,0

Tablo 31 incelendiğinde; araştırmaya katılanların %29,2’sinin “Tarihi maliyetler yerine genellikle cari piyasa değeri kullanılmalıdır” önermesine tamamen katıldığı, %22,5’inin çoğunlukla katıldığı, %19,2’sinin biraz katıldığı görülmektedir. Katılanların toplam oranı ise %70,9 olmaktadır. Mevcut durum anketinde “Tarihi maliyetler yerine genellikle cari piyasa değeri kullanılmaktadır” ifadesi için katılanların toplam yüzdesi ise 51,7 olarak bulunmuştur (Tablo14). İdeal durum anketinde mevcut durum anketine göre ciddi bir fark, tutuculuk lehine olmuştur. Katılmama oranlarını incelendiğinde ise; örnekleme yer alanların %4,2’sinin “Tarihi maliyetler yerine genellikle cari piyasa değeri kullanılmalıdır” önermesine biraz katılmadıkları, %5,0’inin çoğunlukla katılmadıkları ve %5,8’inin ise hiç katılmadıkları görülmektedir. Farklı derecelerde katılmayanların yani, bu konuda iyimserlik beklentisi içinde olanların toplam oranı %15,0’te kalmıştır.

Grafik 23. “Tarihi maliyetler yerine genellikle cari piyasa değeri kullanılmalıdır” önermesine verilen cevapların frekans dağılım grafiği



Grafik 23’den de görüleceği üzere araştırmaya katılanlar “Tarihi maliyetler yerine genellikle cari piyasa değeri kullanılmalıdır” önermesine çok büyük oranda katılmakta ve cari piyasa değeri ile çalışmayı, tarihi maliyetlerle çalışmaya tercih ettiklerini göstermektedirler.

3.8.2.11. Soru: Muhasebe politikaları (stok değerlendirme, amortisman yöntemleri gibi) bir kere belirlendikten sonra değiştirilmemelidir.

Muhasebe kültür değerlerinden “Tekdüzelğe Karşı Esnekliği” ölçmeyi amaçlayan “Muhasebe politikaları bir kere belirlendikten sonra değiştirilmemelidir” önermesine araştırmaya katılanların ideal durum anketinde verdikleri cevapların aritmetik ortalaması 3,02 olarak bulunmuştur (Tablo 8). Bu aritmetik ortalama biraz katılıyorum ile kararsızım seçenekleri arasında, biraz katılıyorum seçeneğine daha yakındır. Buna göre, araştırmaya katılanların ideal durum anketinde de tekdüzeliği tercih ettikleri anlaşılmaktadır. Mevcut durum anketinde bu ifade için aritmetik ortalama 3,67 olarak bulunmuştu. Muhasebe meslek mensuplarının bu konudaki beklentilerinin mevcut

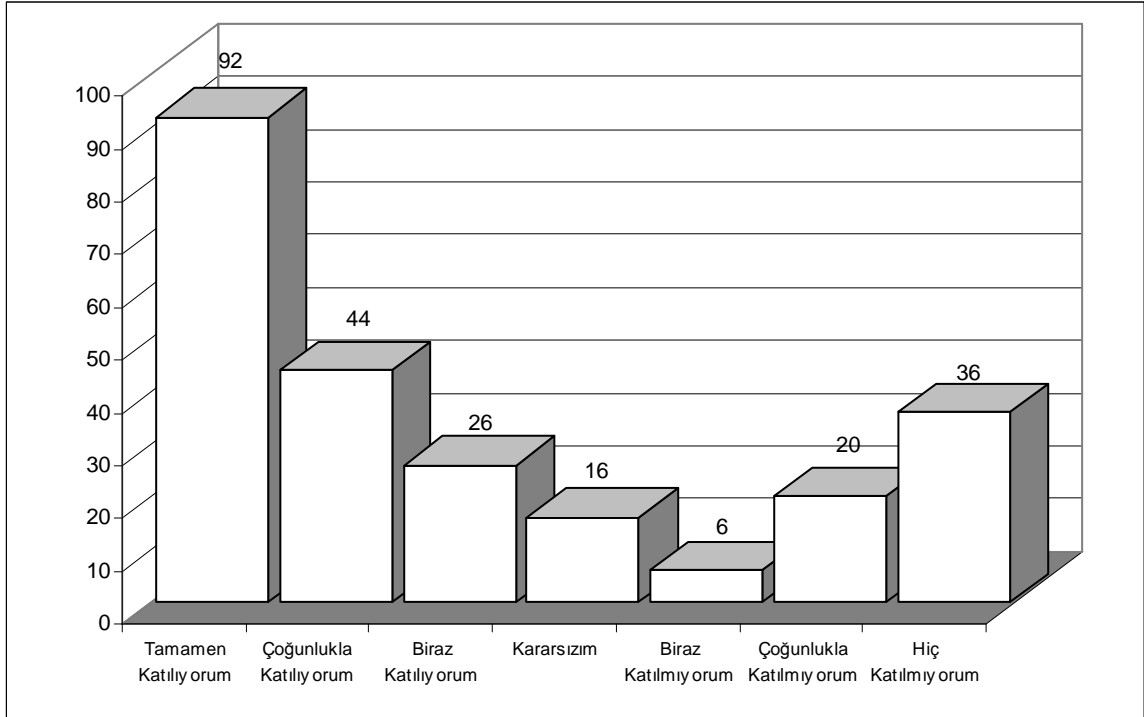
duruma göre esneklikten uzaklaşarak daha fazla tekdüzelik istemeleri yönünde olması şartıdır.

Tablo 32. “Muhasebe politikaları bir kere belirlendikten sonra değiştirilmemelidir” önermesine verilen cevapların frekans dağılımı

	İfadeye Katılma	Frekans	Yüzde
1	Tamamen Katılıyorum	92	38,3
2	Çoğunlukla Katılıyorum	44	18,3
3	Biraz Katılıyorum	26	10,8
4	Kararsızım	16	6,7
5	Biraz Katılmıyorum	6	2,5
6	Çoğunlukla Katılmıyorum	20	8,3
7	Hiç Katılmıyorum	36	15,0
	Toplam	240	100,0

Tablo 32’ye bakıldığında; araştırmaya katılanların %38,3’ünün “Muhasebe politikaları bir kere belirlendikten sonra değiştirilmemelidir” önermesine tamamen katıldığı, %18,3’ünün çoğunlukla katıldığı, %10,8’inin ise biraz katıldığı görülmektedir. Katılanların toplam oranı ise %67,4 olmaktadır. Mevcut durum anketinde ise “Muhasebe politikaları bir kere belirlendikten sonra değiştirilmemektedir” önermesi için katılanların toplam yüzdesi 56,7 olarak bulunmuştur (Tablo 15). İdeal durum anketinde bu konu için mevcut uygulamalarda görülen esnekliğin de ortadan kaldırılması isteği ile karşılaşılmaktadır. Katılmama oranları incelendiğinde ise; örnekleme yer alanların %2,5’inin “Muhasebe politikaları bir kere belirlendikten sonra değiştirilmemelidir” önermesine biraz katılmadıkları, %8,3’ünün çoğunlukla katılmadıkları ve %15,0’inin ise hiç katılmadıkları görülmektedir. Farklı derecelerde katılmayanların toplam oranı %25,8’de kalmıştır.

Grafik 24. “Muhasebe politikaları bir kere belirlendikten sonra değiştirilmemelidir” önermesine verilen cevapların frekans dağılım grafiği



Grafik 24’den de görüleceği üzere anketi cevaplayanlar “Muhasebe politikaları bir kere belirlendikten sonra değiştirilmemelidir” önermesine çok büyük oranda katılmakta ve esnek muhasebe politikaları yerine daha belirli, tekdüze muhasebe politikalarıyla çalışmaya tercih ettiklerini göstermektedirler.

3.8.2.12. Soru: Şirket yöneticileri ve sahipleri hakkındaki bilgiler mali tablolarda yer almamalıdır.

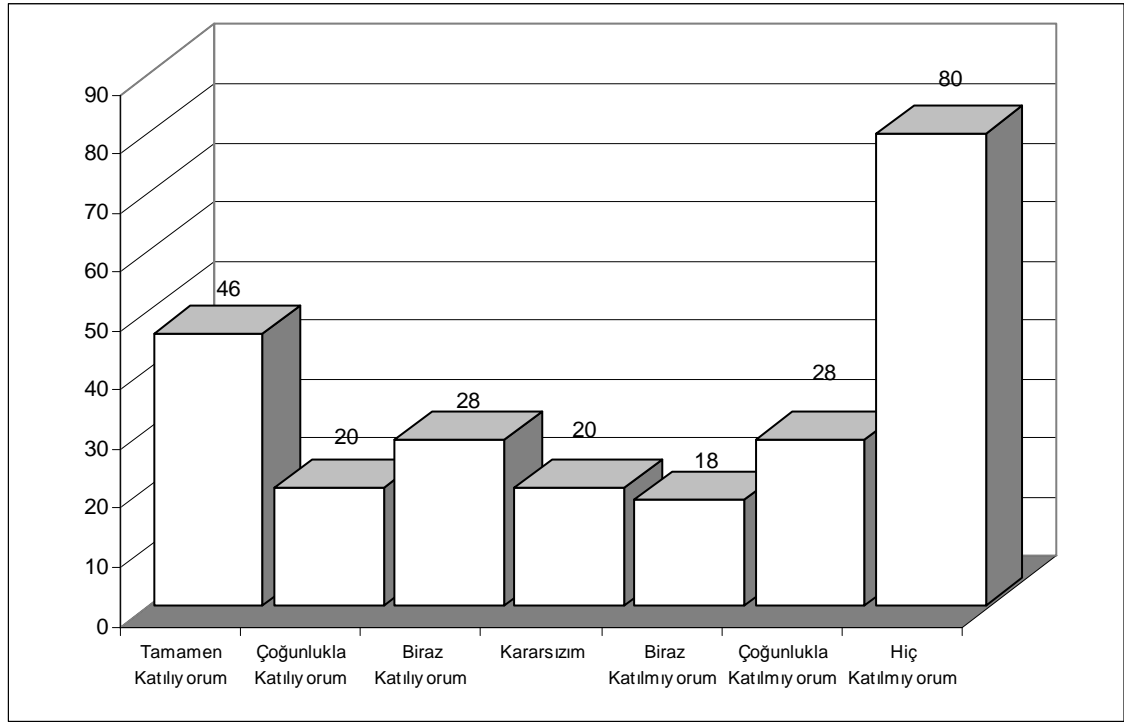
Muhasebe kültür değerlerinden “Gizliliğe Karşı Şeffaflığı” ölçmeyi amaçlayan “Şirket yöneticileri ve sahipleri hakkındaki bilgiler mali tablolarda yer almamalıdır” önermesine araştırmaya katılanların ideal durum anketinde verdikleri cevapların aritmetik ortalaması 4,45 olarak bulunmuştur (Tablo 8). Bu aritmetik ortalama, kararsızım ile biraz katılmıyorum seçenekleri arasında, kararsızım seçeneğine daha yakındır. Buna göre; araştırmaya katılanların ideal durum anketinde şeffaflığı daha çok tercih ettikleri görülmektedir. Mevcut durum anketinde bu ifade için aritmetik ortalama 3,85 olarak bulunmuştu. Ortalama değerler karşılaştırıldığında mevcut durumda uygulamalar nedeniyle gizliliğe önem verildiği, ancak ideal durum için arzu edilenin şeffaflık olduğu sonucuna varılabilir.

Tablo 33. “Şirket yöneticileri ve sahipleri hakkındaki bilgiler mali tablolarda yer almamalıdır” önermesine verilen cevapların frekans dağılımı

	İfadeye Katılma	Frekans	Yüzde
1	Tamamen Katılıyorum	46	19,2
2	Çoğunlukla Katılıyorum	20	8,3
3	Biraz Katılıyorum	28	11,7
4	Kararsızım	20	8,3
5	Biraz Katılmıyorum	18	7,5
6	Çoğunlukla Katılmıyorum	28	11,7
7	Hiç Katılmıyorum	80	33,3
	Toplam	240	100,0

Tablo 33 incelendiğinde; anketi cevaplayanların %19,2’sinin “Şirket yöneticileri ve sahipleri hakkındaki bilgiler mali tablolarda yer almamalıdır” önermesine tamamen katıldığı, %8,3’ünün çoğunlukla katıldığı, %11,7’sinin ise biraz katıldığı görülmektedir. İfadeye katılanların toplam oranı ise %39,2 olmaktadır. Katılmama oranlarına bakıldığında ise; örnekleme yer alanların %7,5’inin biraz katılmadıkları, %11,7’sinin çoğunlukla katılmadıkları ve %33,3’ünün ise hiç katılmadıkları görülmektedir. Farklı derecelerde katılmayanların toplam oranı %52,5 olarak gerçekleşmiştir.

Grafik 25. “Şirket yöneticileri ve sahipleri hakkındaki bilgiler mali tablolarda yer almamalıdır” önermesine verilen cevapların frekans dağılım grafiği



Grafik 25'in de yansıttığı üzere, “Şirket yöneticileri ve sahipleri hakkındaki bilgiler mali tablolarda yer almamalıdır” önermesine ilişkin gizliliğe, ideal durumda da önem verenler olmasına rağmen, şeffaflığa doğru güçlü bir arzunun da ortaya konduğu görülmektedir.

3.8.2.13. Soru: Mali tablolarda hangi bilgilerin yer alacağına en iyi muhasebe meslek mensupları karar verebilir.

Muhasebe kültür değerlerinden “Statükoculuğa Karşı Profesyonelliği” ölçmeyi amaçlayan “Mali tablolarda hangi bilgilerin yer alacağına en iyi muhasebe meslek mensupları karar verebilir” önermesine araştırmaya katılanların ideal durum anketinde verdikleri cevapların aritmetik ortalaması 2,70 olarak bulunmuştur (Tablo 8). Bu aritmetik ortalama, çoğunlukla katılıyorum ile biraz katılıyorum seçenekleri arasında, biraz katılıyorum seçeneğine daha yakındır. Buna göre; araştırmaya katılanların ideal durum anketinde profesyonelliğe yakın bir tutumu benimsedikleri anlaşılmaktadır. Mevcut durumda bu ifade için aritmetik ortalama 4,63 (biraz katılmıyorum düzeyinde) olarak bulunmuştu. 4,63 değeri, muhasebe meslek mensuplarının mevcut durumda, gerçeklikte profesyonelce davranma olanaklarının arzu ettiklerinden daha az olduğunu

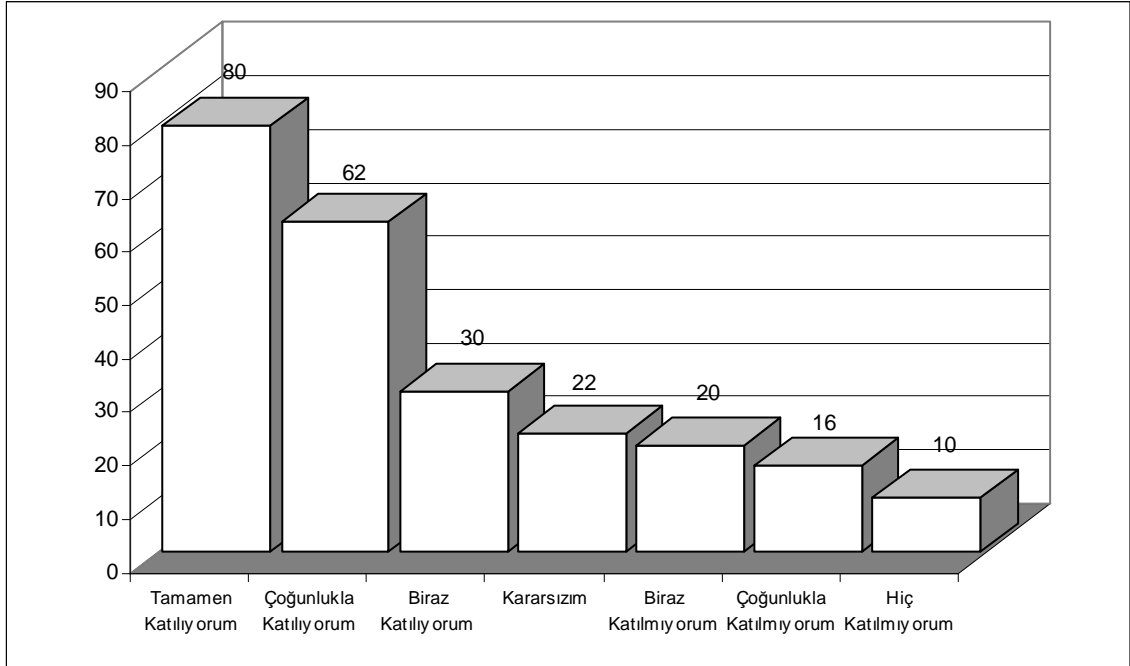
göstermektedir. İdeal durum anketi ile mevcut durum anketlerinin aritmetik ortalamaları karşılaştırıldığında uygulama nedeniyle statükocu davranıldığı, ancak daha çok profesyonellik arzulandığı, katılımcıların meslekleri ile ilgili kararlarda daha çok belirleyici olmak istedikleri sonucuna ulaşılabilir.

Tablo 34. “Mali tablolarda hangi bilgilerin yer alacağına en iyi muhasebe meslek mensupları karar verebilir” önermesine verilen cevapların frekans dağılımı

	İfadeye Katılma	Frekans	Yüzde
1	Tamamen Katılıyorum	80	33,3
2	Çoğunlukla Katılıyorum	62	25,8
3	Biraz Katılıyorum	30	12,5
4	Kararsızım	22	9,2
5	Biraz Katılmıyorum	20	8,3
6	Çoğunlukla Katılmıyorum	16	6,7
7	Hiç Katılmıyorum	10	4,2
	Toplam	240	100,0

Tablo 34’e bakıldığında; anketi cevaplayanların %33,3’ünün “Mali tablolarda hangi bilgilerin yer alacağına en iyi muhasebe meslek mensupları karar verebilir” önermesine tamamen katıldığı, %25,8’inin çoğunlukla katıldığı, %12,5’inin ise biraz katıldığı görülmektedir. İfadeye katılanların toplam oranı ise %71,6 olmaktadır. İdeal durum ile mevcut durum arasında profesyonellik lehine bir fark meydana gelmiştir. Katılmama oranlarını incelendiğinde ise; örnekleme yer alanların %8,3’ünün biraz katılmadıkları, %6,7’sinin çoğunlukla katılmadıkları ve %4,2’sinin ise hiç katılmadıkları görülmektedir. Farklı derecelerde katılmayanların toplam oranı %19,2 olmaktadır.

Grafik 26. “Mali tablolarda hangi bilgilerin yer alacağına en iyi muhasebe meslek mensupları karar verebilir” önermesine verilen cevapların frekans dağılım grafiği



Grafik 26'ya bakıldığında da, “Mali tablolarda hangi bilgilerin yer alacağına en iyi muhasebe meslek mensupları karar verebilir” önermesine ilişkin katılma cevaplarında çok ciddi bir yoğunlaşma olduğu ve profesyonellik isteğinin derecesi görülebilir. “Tamamen katılıyorum” diyenler tek başına örneklemin üçte biri kadardır.

3.8.2.14. Soru: Fiyatların yükseldiği zamanlarda FİFO yerine LİFO kullanılmalıdır.

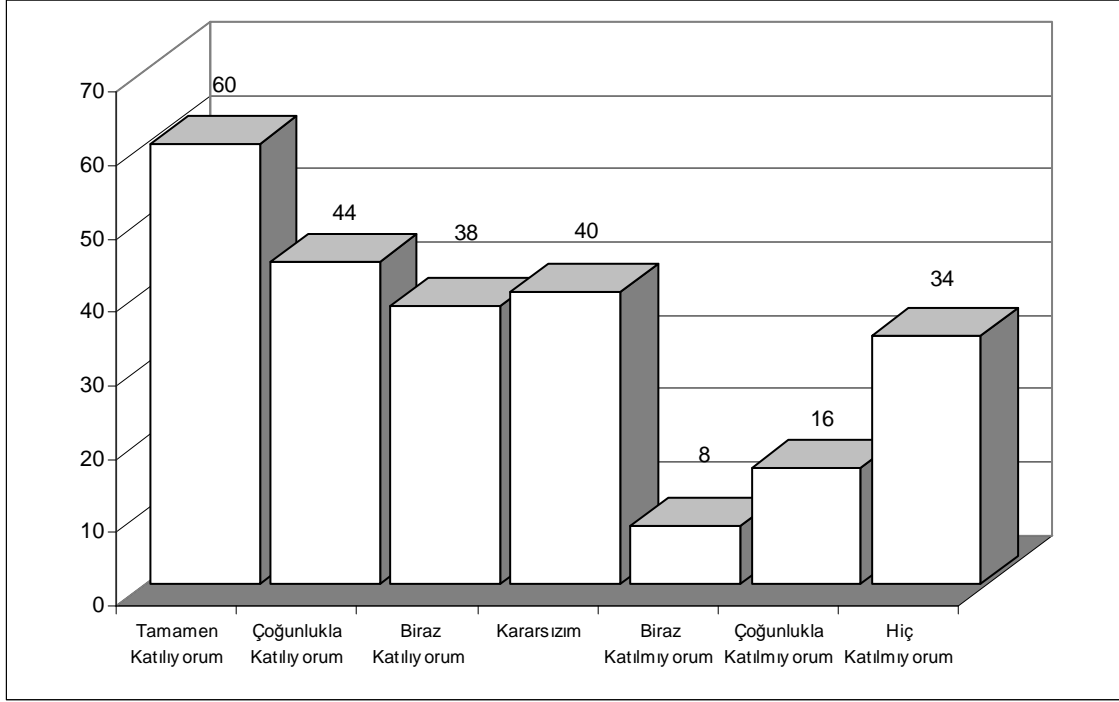
“Tutuculuğa Karşı İyimserliği” ölçmeyi amaçlayan “Fiyatların yükseldiği zamanlarda FİFO yerine LİFO kullanılmalıdır” önermesine araştırmaya katılanların ideal durum anketinde verdikleri cevapların aritmetik ortalaması 3,32 olarak bulunmuştur (Tablo 8). Bu aritmetik ortalama, biraz katılıyorum ile kararsızım seçenekleri arasında, biraz katılıyorum seçeneğine daha yakındır. Buna göre; araştırmaya katılanlar ideal durum anketinde tutuculuğa yakın bir tutumu sergilemektedir. Mevcut durumda bu ifade için aritmetik ortalama 4,01 olarak bulunmuştu. Muhasebe meslek mensuplarının bu konudaki gelecekte beklenenleri mevcut uygulamalara göre daha da tutucudur.

Tablo 35. “Fiyatların yükseldiği zamanlarda FIFO yerine LİFO kullanılmalıdır” önermesine verilen cevapların frekans dağılımı

	İfadeye Katılma	Frekans	Yüzde
1	Tamamen Katılıyorum	60	25,0
2	Çoğunlukla Katılıyorum	44	18,3
3	Biraz Katılıyorum	38	15,8
4	Kararsızım	40	16,7
5	Biraz Katılmıyorum	8	3,3
6	Çoğunlukla Katılmıyorum	16	6,7
7	Hiç Katılmıyorum	34	14,2
	Toplam	240	100,0

Tablo 35’e bakıldığında; anketi cevaplayanların %25,0’inin “Fiyatların yükseldiği zamanlarda FIFO yerine LİFO kullanılmalıdır” önermesine tamamen katıldığı, %18,3’ünün çoğunlukla katıldığı, %15,8’inin ise biraz katıldığı görülmektedir. İfadeye katılanların toplam oranı böylece %59,1’i bulmaktadır. İdeal durum ile mevcut durum anketleri arasında iyimserlik aleyhine bir fark meydana gelmiştir. Katılmama oranları incelendiğinde ise; örnekleme yer alanların %3,3’ünün biraz katılmadıkları, %6,7’sinin çoğunlukla katılmadıkları ve %14,2’sinin hiç katılmadıkları görülmektedir. Farklı derecelerde katılmayanların toplam oranı %24,2’dir. Bu orana bakarak olması arzulanan durum için iyimserlikten, tutuculuğa doğru bir kayma olduğu söylenebilir.

Grafik 27. “Fiyatların yükseldiği zamanlarda FİFO yerine LİFO kullanılmalıdır” önermesine verilen cevapların frekans dağılım grafiği



Grafik 27 de ideal durum anket sonuçlarında ortaya çıkan “Fiyatların yükseldiği zamanlarda FİFO yerine LİFO kullanılmalıdır” önermesine ilişkin katılma cevaplarındaki yoğunlaşmayı ve bu nedenle iyimserlikten uzaklaşıldığını daha net açıklamaktadır.

3.8.2.15. Soru: Mali tablolarda standartlaştırılmış ayrıntılı bilgilerin sayısı artırılmalıdır.

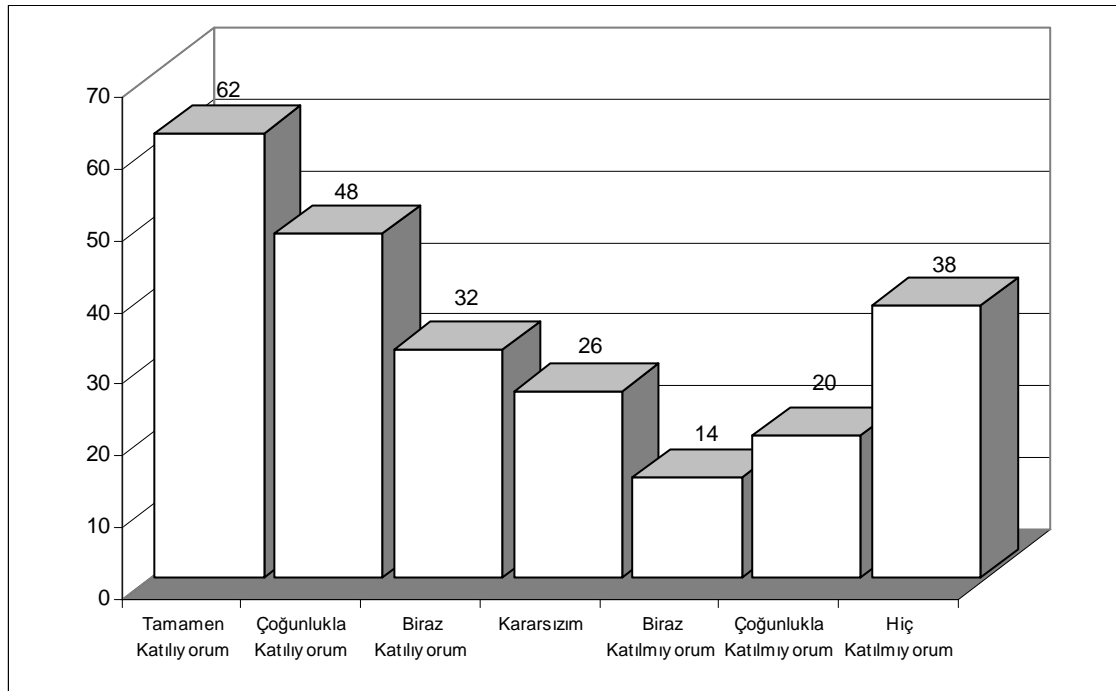
Muhasebe kültür değerlerinden “Tekdüzeliğe Karşı Esnekliği” ölçmeyi amaçlayan “Mali tablolarda standartlaştırılmış ayrıntılı bilgilerin sayısı artırılmalıdır” önermesine araştırmaya katılanların ideal durum anketinde verdikleri cevapların aritmetik ortalaması 3,39 olarak bulunmuştur (Tablo 8). Bu değer, biraz katılıyorum ile kararsızım seçenekleri arasında, biraz katılıyorum seçeneğine daha yakındır. Buna göre; araştırmaya katılanlar, ideal durum anketinde esnekliğin daha çok olmasını isteyen bir tutum sergilemektedir. Mevcut durum anketinde bu ifade için aritmetik ortalama 3,86 olarak bulunmuştu (kararsızım düzeyine yakın). Genel olarak, anketi cevaplayanların ideal durumda, mevcut duruma göre daha fazla esneklik talebinde buldukları söylenebilir.

Tablo 36. “Mali tablolarda standartlaştırılmış ayrıntılı bilgilerin sayısı artırılmalıdır” önermesine verilen cevapların frekans dağılımı

	İfadeye Katılma	Frekans	Yüzde
1	Tamamen Katılıyorum	62	25,8
2	Çoğunlukla Katılıyorum	48	20,0
3	Biraz Katılıyorum	32	13,3
4	Kararsızım	26	10,8
5	Biraz Katılmıyorum	14	5,8
6	Çoğunlukla Katılmıyorum	20	8,3
7	Hiç Katılmıyorum	38	15,8
	Toplam	240	100,0

Tablo 36 incelendiğinde; katılımcıların %25,8’inin “Mali tablolarda standartlaştırılmış ayrıntılı bilgilerin sayısı artırılmalıdır” önermesine tamamen katıldığı, %20,0’sinin çoğunlukla katıldığı, %13,3’ünün ise biraz katıldığı görülmektedir. İfadeye katılanların toplam oranı böylece %59,1’i bulmaktadır. İdeal durum anketinde, mevcut durum anketine göre esneklik lehine küçük sayılamayacak bir oranda fark meydana gelmiştir. Katılmama oranlarına bakıldığında ise; örnekleme yer alanların %5,8’inin biraz katılmadıkları, %8,3’ünün çoğunlukla katılmadıkları ve %15,8’inin ise hiç katılmadıkları görülmektedir. Farklı derecelerde katılmayanların toplam oranı %29,9 olmaktadır.

Grafik 28. “Mali tablolarda standartlaştırılmış ayrıntılı bilgilerin sayısı artırılmalıdır” önermesine verilen cevapların frekans dağılım grafiği



Grafik 28'e göre de, ideal durum anketinde “Mali tablolarda standartlaştırılmış ayrıntılı bilgilerin sayısı artırılmalıdır” önermesine ilişkin katılma cevaplarındaki yoğunlaşmaya bakılarak, esneklik isteğindeki artış doğrulanabilir. Ancak hiç katılmıyorum diyerek tekdüzeciliği tercih edenlerin oranı da oldukça yüksektir (% 15,8, Tablo36).

3.8.2.16. Soru: Yönetimin işletme ile ilgili tahminleri mali tablolarda yer almalıdır.

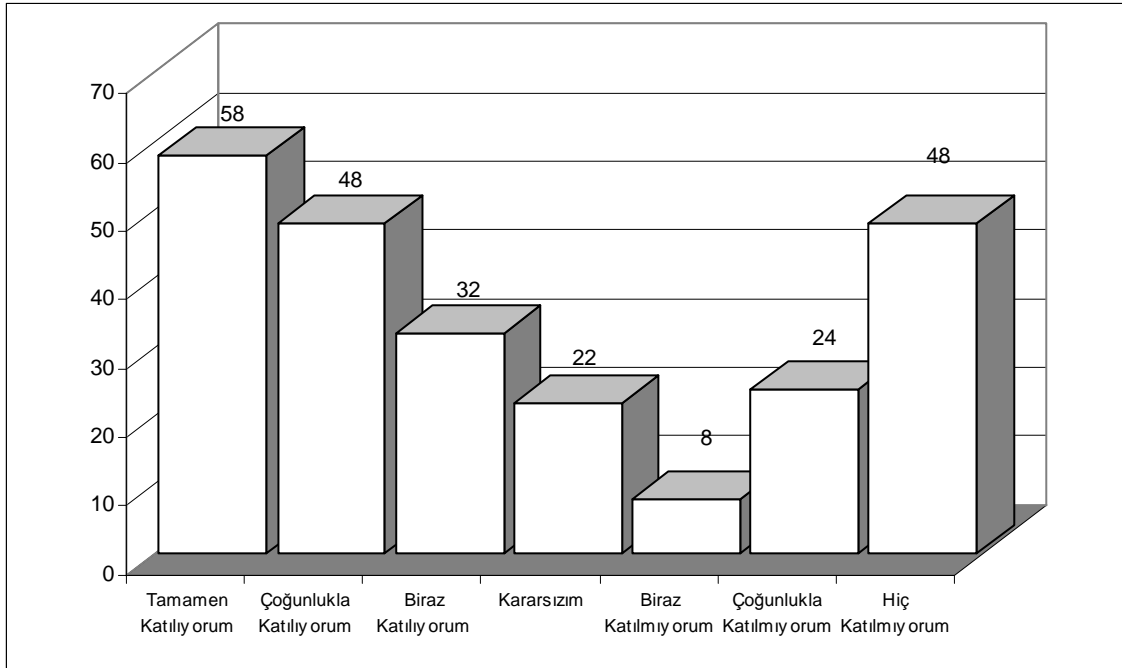
Muhasebe kültür değerlerinden “Gizliliğe Karşı Şeffaflığı” ölçmeyi amaçlayan “Yönetimin işletme ile ilgili tahminleri mali tablolarda yer almalıdır” önermesine araştırmaya katılanların ideal durum anketinde verdikleri cevapların aritmetik ortalaması 3,58 olarak bulunmuştur (Tablo 8). Bu değer, biraz katılıyorum ile kararsızım seçenekleri arasında, kararsızım seçeneğine daha yakındır. Buna göre; muhasebe meslek mensupları, ideal durum anketinde daha çok şeffaflığın olmasını arzu eden bir tutum sergilemektedir. Mevcut durumda bu ifade için aritmetik ortalama 5,34 olarak bulunmuştu (biraz katılmıyorum düzeyine yakın). Her iki ortalama değer kıyaslandığında, mevcut uygulamalarda var olan gizlilikten rahatsızlık duyulduğu ve şeffaflık beklentisinin ağır bastığı sonucuna varılabilir.

Tablo 37. “Yönetimin işletme ile ilgili tahminleri mali tablolarda yer almalıdır” önermesine verilen cevapların frekans dağılımı

	İfadeye Katılma	Frekans	Yüzde
1	Tamamen Katılıyorum	58	24,2
2	Çoğunlukla Katılıyorum	48	20,0
3	Biraz Katılıyorum	32	13,3
4	Kararsızım	22	9,2
5	Biraz Katılmıyorum	8	3,3
6	Çoğunlukla Katılmıyorum	24	10,0
7	Hiç Katılmıyorum	48	20,0
	Toplam	240	100,0

Tablo 37'ye göre; anketi cevaplayanların %24,2'sinin “Yönetimin işletme ile ilgili tahminleri mali tablolarda yer almalıdır” önermesine tamamen katıldığı, %20,0'sinin çoğunlukla katıldığını, %13,3'ünün ise biraz katıldığı görülmektedir. İfadeye katılanların toplam oranı böylece %57,5'i bulmaktadır. İdeal durum ile mevcut durum anketleri arasında şeffaflık lehine ciddi bir fark olduğu görülmektedir. Katılmama oranları incelendiğinde ise; örnekleme yer alanların %3,3'ünün biraz katılmadıkları, %10,0'unun çoğunlukla katılmadıkları ve %20,0'sinin hiç katılmadıkları görülmektedir. Farklı derecelerde katılmayanların toplam oranı %33,3 olarak gerçekleşmiştir.

Grafik 29. “Yönetimin işletme ile ilgili tahminleri mali tablolarda yer almalıdır” önermesine verilen cevapların frekans dağılım grafiği



Grafik 29’da, ideal durum anket sonuçlarına göre “Yönetimin işletme ile ilgili tahminleri mali tablolarda yer almalıdır” önermesi için şeffaflık beklentisi içinde olanları ifadeye katılma oranlarındaki çoklukla yansıtmaktadır. Fakat hiç katılmıyorum ile çoğunlukla katılmıyorum diyerek gizliliği tercih edenlerin oranı da oldukça yüksektir (%30,0, Tablo 37).

3.8.2.17. Soru: Muhasebe meslek mensupları yüksek düzeyde etik standartları sürdürmelidirler.

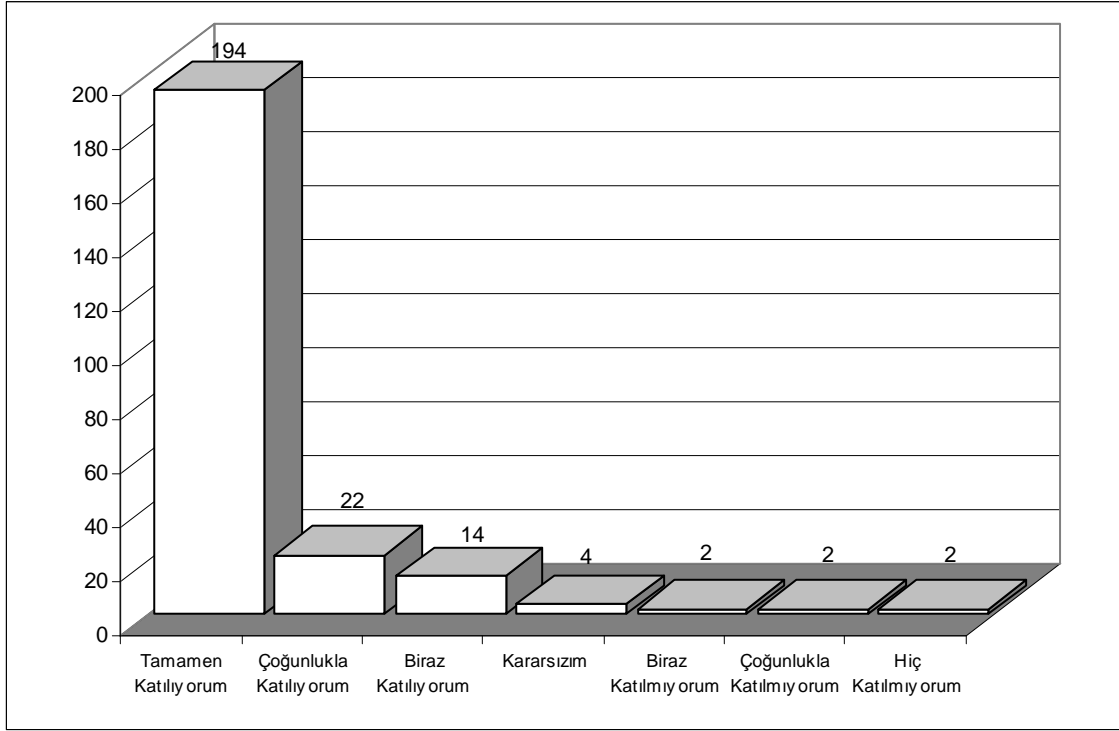
Muhasebe kültür değerlerinden “Statükoculuğa Karşı Profesyonelliği” ölçmeyi amaçlayan “Muhasebe meslek mensupları yüksek düzeyde etik standartları sürdürmelidirler” önermesine araştırmaya katılanların ideal durum anketinde verdikleri cevapların aritmetik ortalaması 1,38 olarak bulunmuştur (Tablo 8). Bu değer, tamamen katılıyorum ile çoğunlukla katılıyorum seçenekleri arasında, tamamen katılıyorum seçeneğine daha yakındır. Mevcut durum anketinde bu ifade için aritmetik ortalama 3,43 olarak bulunmuştu (biraz katılıyorum düzeyine yakın). Buna göre; araştırmaya katılanların ideal durum anketinde, mevcut durum anketine göre etik değerler bakımından çok daha yüksek bir profesyonelliği arzuladıkları anlaşılmaktadır.

Tablo 38. “Muhasebe meslek mensupları yüksek düzeyde etik standartları sürdürmelidirler” önermesine verilen cevapların frekans dağılımı

	İfadeye Katılma	Frekans	Yüzde
1	Tamamen Katılıyorum	194	80,8
2	Çoğunlukla Katılıyorum	22	9,2
3	Biraz Katılıyorum	14	5,8
4	Kararsızım	4	1,7
5	Biraz Katılmıyorum	2	0,8
6	Çoğunlukla Katılmıyorum	2	0,8
7	Hiç Katılmıyorum	2	0,8
	Toplam	240	100,0

Tablo 38’e göre; anketi cevaplayanların %80,8’inin “Muhasebe meslek mensupları yüksek düzeyde etik standartları sürdürmelidirler” önermesine tamamen katıldığı, %9,2’sinin çoğunlukla katıldığı, %5,8’inin ise biraz katıldığı görülmektedir. İfadeye katılanların toplam oranı böylece %95,8 gibi çok yüksek bir orana ulaşmaktadır. İdeal durum anketinde mevcut durum anketine kıyasla profesyonellik lehine epey yüksek oranda bir fark olduğu görülmektedir. Katılmama oranları incelendiğinde ise; anketi cevaplayanların %0,8’inin biraz katılmadıkları, %0,8’inin çoğunlukla katılmadıkları ve %0,8’inin ise hiç katılmadıkları görülmektedir. Farklı derecelerde katılmayanların toplam oranı böylece sadece %2,4 olarak gerçekleşmiştir

Grafik 30. “Muhasebe meslek mensupları yüksek düzeyde etik standartları sürdürmelidirler” önermesine verilen cevapların frekans dağılım grafiği



Grafik 30'a bakıldığında da, ideal durum anketinde “Muhasebe meslek mensupları yüksek düzeyde etik standartları sürdürmelidirler” önermesine “tamamen katılma” cevaplarında çok ciddi bir yoğunlaşma olduğu, etik değerler bakımından profesyonellik yaklaşımında bulunanların oranının neredeyse tüm örnekleme kapsadığı söylenebilir.

3.9. Muhasebe Kültür Değerleri Analizi (Mevcut Durum ve İdeal Durum Anketleri Karşılaştırmalı Olarak)

Bu bölümde, araştırmaya katılanların mevcut ve ideal durum anket sorularını cevaplayarak gerçekleştirdikleri ve gerçekleştirmek istedikleri muhasebe uygulamaları doğrultusunda sahip oldukları muhasebe kültür değerleri Gray'in geliştirdiği temelde ele alınacaktır. Önce mevcut durum anket sonuçlarına göre ortaya çıkan ve uygulamalarda geçerli olan muhasebe kültür değerleri, hemen ardından ilişkili ideal durum anket sonuçlarına göre ortaya çıkan ve örnekleme yer alanların beklentilerini yansıtan muhasebe kültür değerleri analiz edilerek, karşılaştırma yapılacaktır.

3.9.1. Muhasebe Kültür Değerleri Ortalamaları

Tablo 39. Muhasebe kültür değerleri ortalamaları

Muhasebe Kültür Değeri	Ortalama	
	Mevcut Durum Anketi	İdeal Durum Anketi
Gizliliğe Karşı Şeffaflık	3,9979	3,8875
Statükoculuğa Karşı Profesyonellik	3,9944	2,1854
Tekdüzelige Karşı Esneklik	3,2847	3,3033
Tutuculuğa Karşı İyimserlik	3,6833	3,5958

3.9.2. Gizliliğe Karşı Şeffaflık

“Gizliliğe Karşı Şeffaflık” değeri, kamuoyuna şirketin ne derece açık olduğu eğilimi hakkında bilgi verir. Daha çok mali durumla ilgili gözükmele birlikte muhasebe uygulamalarının ne kadarının kamuya açık olacağı şirketin oluşum biçimi ve yönetim politikaları ile yakından ilgilidir. Bir şirketin yasal zorunluluklar dışında da kamuyu muhasebe uygulamaları konusunda ne derece bilgilendireceği yönetim politikasına bağlıdır. Şirket yönetimi sadece yasal bildirimler dışında da bazı bilgileri, örneğin tahminleri kamuya paylaşabilir. Bu nedenle bazı şirketlerin daha şeffaf bazılarının ise daha gizliliğe eğilim gösterdiğini görmek mümkündür.

Mevcut durum anketinin 3, 5, 8 ve 12. soruları “Gizliliğe Karşı Şeffaflık” muhasebe kültür değerini ölçmektedir. Tablo 39'dan da görüldüğü gibi mevcut durum anketinde, “Gizliliğe Karşı Şeffaflık” muhasebe kültür değerinin ortalaması 3,9979 olarak bulunmuştur. Bu değer biraz katılma ile kararsızlık seçenekleri arasında, kararsızlığa

daha yakındır. Bu nedenle, mevcut durum anketini cevaplayanların “Gizliliğe Karşı Şeffaflık” konusundaki tutumlarının gizlilik veya şeffaflıktan yana olduğunu söylemek mümkün değildir. Katılımcıların yarısına yakını gizlilik, diğer yarısına yakını ise mevcut muhasebe uygulamalarında şeffaflıktan yana bir tutum sergilemektedirler.

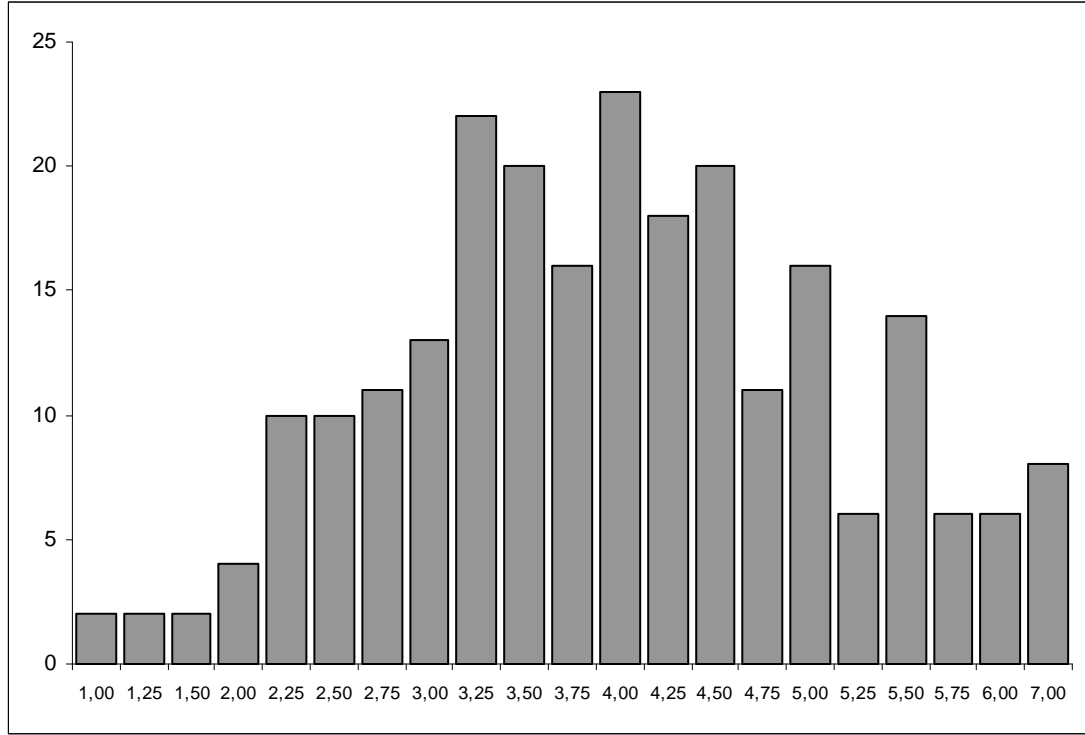
Tablo 40. Gizliliğe Karşı Şeffaflık Değeri frekans ve yüzde dağılımı (mevcut durum anketi)

Değere Katılma Düzeyi	Frekans	Yüzde	Katılma Düzeyi Toplam Yüzdesi
Tamamen Katılıyorum	2	0,8	2,4
	2	0,8	
	2	0,8	
Çoğunlukla Katılıyorum	4	1,7	14,7
	10	4,2	
	10	4,2	
	11	4,6	
Biraz Katılıyorum	13	5,4	29,6
	22	9,2	
	20	8,3	
	16	6,7	
Kararsızım	23	9,6	30,0
	18	7,5	
	20	8,3	
	11	4,6	
Biraz Katılmıyorum	16	6,7	17,5
	6	2,5	
	14	5,8	
	6	2,5	
Çoğunlukla Katılmıyorum	6	2,5	2,5
Hiç Katılmıyorum	8	3,3	3,3
Toplam	240	100	100,0

Tablo 40’a göre, örnekleme yer alanların verdikleri cevaplarda “tamamen katılıyorum” %2,4, “çoğunlukla katılıyorum” %14,7, “biraz katılıyorum” %29,6, “kararsızım” %30,0, “biraz katılmıyorum” %17,5, “çoğunlukla katılmıyorum” %2,5 ve “hiç katılmıyorum” diyenlerin yüzdesi 3,3 olmuştur. Genel olarak katılanların yüzdesi toplamda 46,7 iken, genel olarak katılmayanların yüzdesi toplamda 23,3’tür. Mevcut

durum anketinin sonuçlarına bakıldığında muhasebe meslek mensuplarının çalışmalarında gizliliğe daha yakın bir tutum sergiledikleri anlaşılmaktadır.

Grafik 31. Gizliliğe Karşı Şeffaflık Değeri frekans grafiği (mevcut durum anketi)



Grafikten de görüleceği üzere, “Gizliliğe Karşı Şeffaflık” değerine ilişkin cevapların puanları 1 ile 7 arasında geniş bir dağılım göstermektedir. Kararsızım seçeneğine yakın değerler dışarıda bırakıldığında (3,50 ile 4,50 arası) gizliliğe doğru bir tutum ortaya çıkmaktadır. Öte yandan yüksek derecede gizliliğe de çok fazla taraf olunmadığı görülmektedir.

Tablo 39’den da görüldüğü gibi ideal durum anketinde, “Gizliliğe Karşı Şeffaflık” muhasebe kültür değerinin ortalaması 3,8875 olarak bulunmuştur (mevcut durum için 3,9979). Bu değer mevcut durum anketinde olduğu gibi biraz katılma ile kararsızlık seçenekleri arasında, kararsızlığa daha yakındır. Bu nedenle, ideal durum anketini cevaplayanların “Gizliliğe Karşı Şeffaflık” konusundaki tutumlarının gizlilik veya şeffaflıktan yana olduğunu kesin biçimde söylemek yine pek mümkün değildir.

Tablo 41. Gizliliğe Karşı Şeffaflık Değeri frekans ve yüzde dağılımı (ideal durum anketi)

Değere Katılma Düzeyi	Frekans	Yüzde	Katılma Düzeyi Toplam Yüzdesi
Tamamen Katılıyorum	2	0,8	5,0
	6	2,5	
	4	1,7	
Çoğunlukla Katılıyorum	10	4,2	18,3
	2	0,8	
	20	8,3	
	12	5,0	
Biraz Katılıyorum	14	5,8	25,8
	20	8,3	
	10	4,2	
	18	7,5	
Kararsızım	22	9,2	26,7
	18	7,5	
	20	8,3	
	4	1,7	
Biraz Katılmıyorum	12	5,0	18,3
	14	5,8	
	12	5,0	
	6	2,5	
Çoğunlukla Katılmıyorum	6	2,5	4,1
	2	0,8	
	2	0,8	
Hiç Katılmıyorum	4	1,7	1,7
Toplam	240	100	100,0

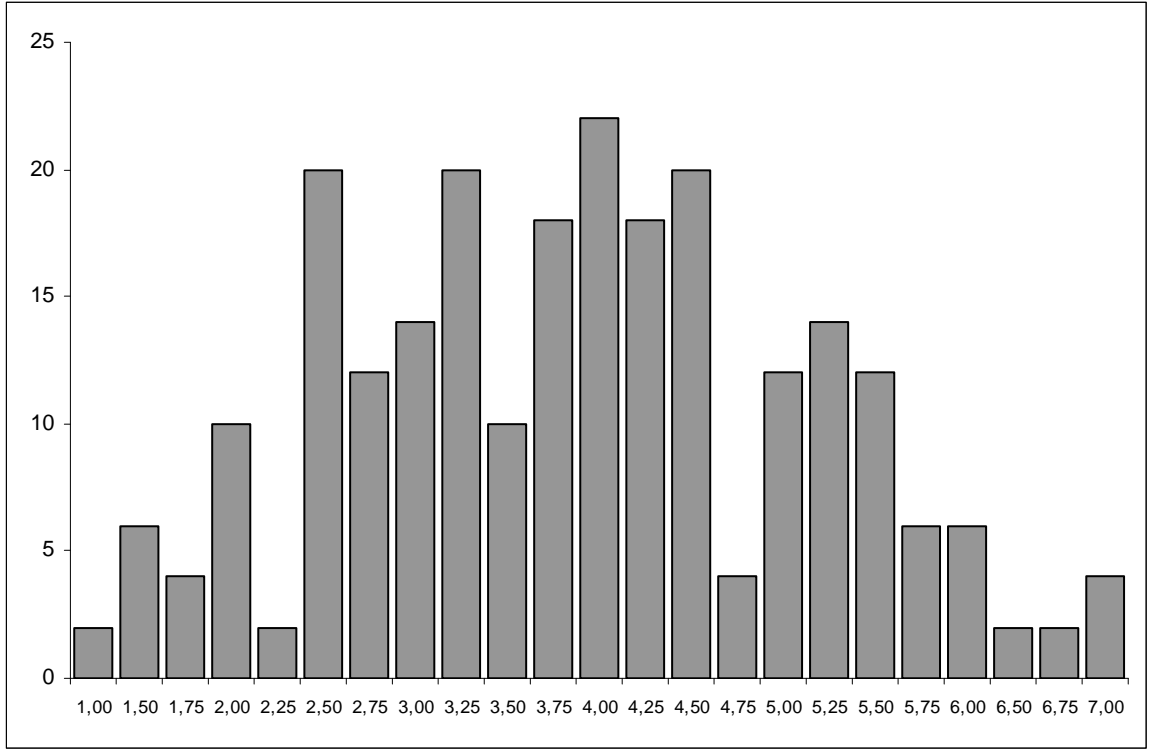
Tablo 41’de ideal durum anketinde, yani cevap verenlerin muhasebe çalışmalarında arzu ettikleri uygulamalar doğrultusunda “Gizliliğe Karşı Şeffaflık” değeri için verilen cevapların frekans ve yüzdeleri verilmiştir. Tablo, ideal durum anketinde “Gizliliğe Karşı Şeffaflık” değerini ölçen 4, 8, 12 ve 16. sorulardan elde edilen cevapları özetlemektedir.

Araştırmaya katılanlardan, “tamamen katılıyorum” %5,0, “çoğunlukla katılıyorum” %18,3, “biraz katılıyorum” %25,8, “kararsızım” %26,7, “biraz katılmıyorum” %18,3, “çoğunlukla katılmıyorum” %4,1 ve “hiç katılmıyorum” diyenlerin yüzdesi 1,7 olmuştur.

İdeal durum anketinde genel olarak katılanların yüzdesi toplamda 49,1'dir. Bu oran mevcut durum anketi için %46,7 olarak gerçekleşmişti (Tablo 40). Öte yandan, genel olarak az veya çok katılmayanların toplam yüzdeleri 24,1 olmaktadır. (mevcut durum anketinde bu oran %23,3'tür). Mevcut durum anketi ile ideal durum anketi karşılaştırıldığında şeffaflık lehine az da olsa bir artış olduğu anlaşılmaktadır.

Sonuç itibariyle muhasebe meslek mensuplarının beklentilerinde hem gizliliğe, hem de şeffaflığa doğru bir eğilim olmakla birlikte, bu konudaki kararsızlıkta bir azalma meydana geldiği görülmektedir ("kararsızım" cevabını verenlerin oranı mevcut durum anketinde %30,0 iken ideal durum anketinde bu oran %26,7'ye düşmüştür). Özetle, ideal durum anketinde de, katılımcıların gizliliğe önem verdikleri ancak bu tutumlarının biraz daha zayıfladığı söylenebilir. Şeffaflık isteğinde bir artış göze çarpmaktadır.

Grafik 32. Gizliliğe Karşı Şeffaflık Değeri frekans grafiği (ideal durum anketi)



Grafikten de görüleceği üzere, “Gizliliğe Karşı Şeffaflık” değerine ilişkin cevapların puanları 1 ile 7 arasında geniş bir dağılım göstermektedir. Ancak mevcut durum anketinden farklı olarak “çoğunlukla katılıyorum” ile “biraz katılıyorum” düzeyinde ciddi bir yığılma görülmektedir (2,0 ile 4,0 arasında). Kararsızım seçeneğinde mevcut durum anketine göre biraz düşüş görülmekle birlikte, hala ankete katılanların önemli bir yüzdesi burada toplanmıştır (%26,7, Tablo 41). Şeffaflık açısından ise mevcut durum anketine göre çok az bir değişim şeffaflık lehine olmuştur. İdeal durum anket sonuçlarında “biraz katılmıyorum” ve “çoğunlukla katılmıyorum” düzeyinde ufak bir artış görülürken, “hiç katılmıyorum” diyenlerde azalma meydana gelmiştir.

3.9.3. Statükoculuğa Karşı Profesyonellik

Uygulanan mevcut durum anketinin 4, 9 ve 13. soruları, ideal durum anketinin ise 5, 9, 13 ve 17. soruları “Statükoculuğa Karşı Profesyonellik” muhasebe kültür değerini ölçmektedir.

Tablo 39'dan da görüldüğü gibi mevcut durum anketinde, “Statükoculuğa Karşı Profesyonellik” değerinin ortalaması 3,9944 olarak bulunmuştur. Bu değer biraz katılma ile kararsızlık seçenekleri arasında, kararsızlığa daha yakındır. Ve çok güçlü olmasa da profesyonel bir düşüncenin varlığını göstermektedir. İdeal durum anketinde aritmetik ortalama 2,1854'tür (Tablo 39). Bu değer ise, çoğunlukla katılma ile biraz katılma seçenekleri arasında, çoğunlukla katılmaya daha yakındır. Aradaki fark, muhasebe meslek mensuplarının çok daha profesyonelce davranma isteği içinde olduklarını güçlü bir şekilde ortaya koymaktadır.

Tablo 42. Statükoculuğa Karşı Profesyonellik Değeri frekans ve yüzde dağılımı (mevcut durum anketi)

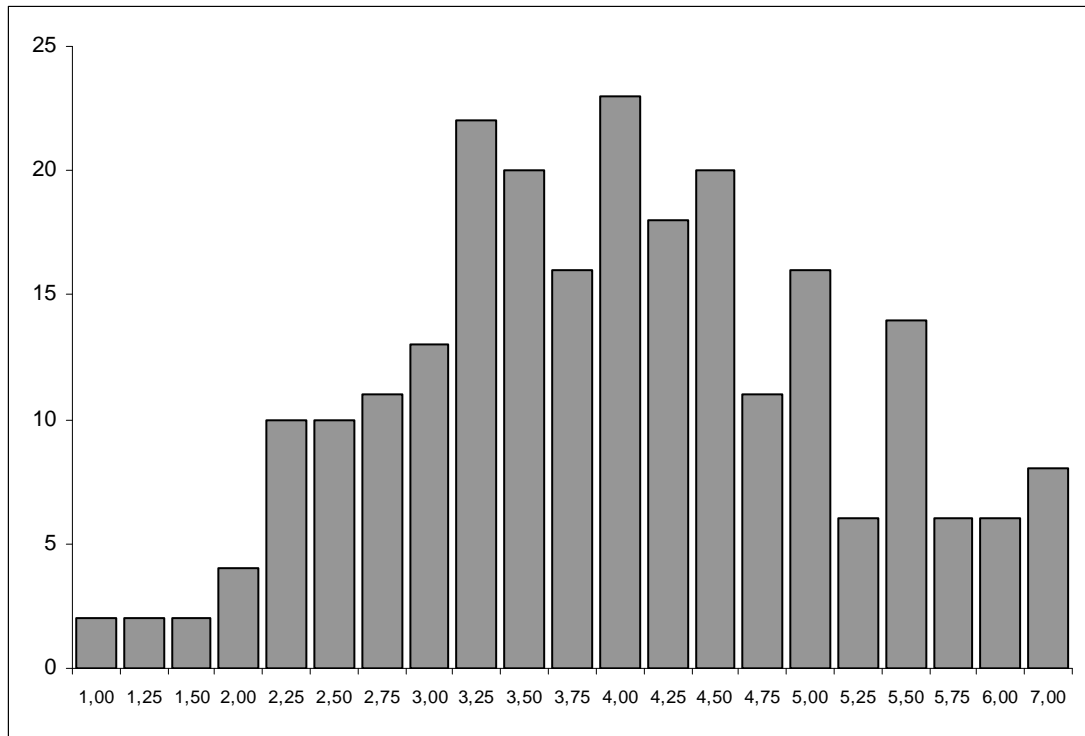
Değere Katılma Düzeyi	Frekans	Yüzde	Katılma Düzeyi Toplam Yüzdesi
Tamamen Katılıyorum	12	5,0	11,7
	4	1,7	
	12	5,0	
Çoğunlukla Katılıyorum	8	3,3	16,6
	20	8,3	
	12	5,0	
Biraz Katılıyorum	16	6,7	18,4
	18	7,5	
	10	4,2	
Kararsızım	16	6,7	16,7
	10	4,2	
	14	5,8	
Biraz Katılmıyorum	28	11,7	21,7
	12	5,0	
	12	5,0	
Çoğunlukla Katılmıyorum	6	2,5	9,2
	10	4,2	
	6	2,5	
Hiç Katılmıyorum	14	5,8	5,8
Toplam	240	100	100,0

Tablo 42'de mevcut durum anketinde “Statükoculuğa Karşı Profesyonellik” muhasebe kültür değeri için verilen cevapların frekans ve yüzdeleri verilmiştir. “Tamamen katılıyorum” en yüksek düzeyde profesyonellik tutumunu temsil ederken, diğer uç olan “hiç katılmıyorum”, en yüksek düzeyde statükoculuğu temsil etmektedir. Tablo 42,

mevcut durum anketinde “Statükoculuğa Karşı Profesyonellik” muhasebe kültür değerini ölçen 4, 9 ve 13. sorulardan elde edilen cevapları özetlemektedir.

Araştırmaya katılanlardan, “tamamen katılıyorum” %11,7, “çoğunlukla katılıyorum” %16,6, “biraz katılıyorum” %18,4, “kararsızım” %16,7, “biraz katılmıyorum” %21,7, “çoğunlukla katılmıyorum” %9,2 ve “hiç katılmıyorum” diyenlerin yüzdesi 5,8 olmuştur. Genel olarak katılanların yüzdesi toplamda 46,7 iken, katılmayanların yüzdesi toplamda 36,7 olmaktadır. Araştırmaya katılanların mevcut uygulamalarda profesyonel bir tutum sergiledikleri anlaşılmaktadır. Ancak “katılmama” yönünde cevap verenler de statükoculuğun etkisinin tam anlamıyla yok olmadığını göstermektedir.

Grafik 33. Statükoculuğa Karşı Profesyonellik Değeri frekans grafiği (mevcut durum anketi)



Grafik 33'ten de görüleceği üzere, “Statükoculuğa Karşı Profesyonellik” değerine ilişkin cevapların puanları 1 (en yüksek profesyonellik derecesi) ile 7 (en yüksek statükoculuk derecesi) arasında bir dağılım göstermektedir. Kararsızım seçeneğinin sol tarafında, özellikle 3,25 ile 3,50 noktalarında frekansların yoğunlaştığı görülmektedir. Kararsızım değerleri dışarıda bırakıldığında (3,50 ile 4,50 arası) profesyonellik tutumunu belirten katılıyorum seçeneklerine verilen cevapların daha büyük bir grubu

temsil ettiği ve mevcut uygulamalarda bile anketi cevaplayanların profesyonellikten yana bir tutuma sahip oldukları görülmektedir.

Tablo 43. Statükoculuğa Karşı Profesyonellik Değeri frekans ve yüzde dağılımı (ideal durum anketi)

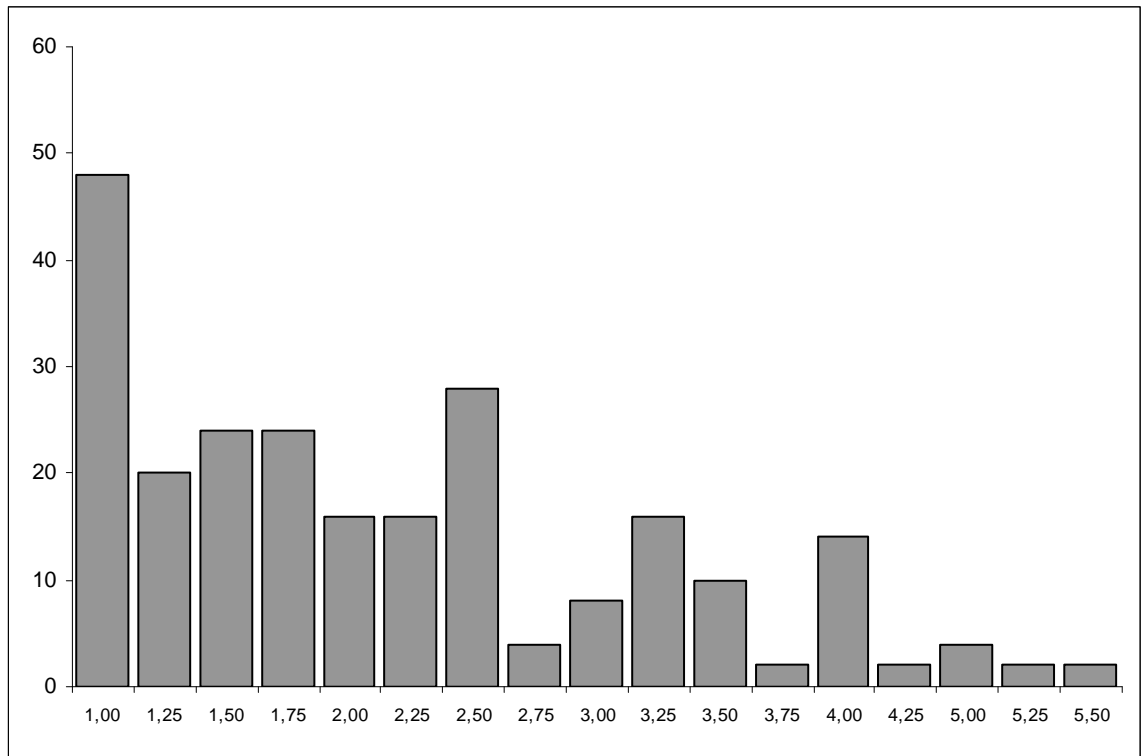
Değere Katılma Düzeyi	Frekans	Yüzde	Katılma Düzeyi Toplam Yüzdesi
Tamamen Katılıyorum	48	20,0	48,3
	20	8,3	
	24	10,0	
	24	10,0	
Çoğunlukla Katılıyorum	16	6,7	26,8
	16	6,7	
	28	11,7	
	4	1,7	
Biraz Katılıyorum	8	3,3	15,0
	16	6,7	
	10	4,2	
	2	0,8	
Kararsızım	14	5,8	6,6
	2	0,8	
Biraz Katılmıyorum	4	1,7	3,3
	2	0,8	
	2	0,8	
Toplam	240	100	100,0

Tablo 43’de, ideal durum anketi için, yani cevap verenlerin muhasebe çalışmalarında arzu ettikleri uygulamalar doğrultusunda, “Statükoculuğa Karşı Profesyonellik” muhasebe kültür değeri için verilen cevapların frekans ve yüzdeleri verilmiştir. “Tamamen katılıyorum” uygulamalarda tam profesyonelce bir tutumu temsil ederken, karşı uç olan “hiç katılmıyorum” uygulamalarda tam bir statükocu tutumu temsil etmektedir. Ancak tablodan da görüleceği üzere “hiç katılmıyorum” seçeneğine karşılık gelen bir puanlama yoktur. Bu nedenle karşı ucu “biraz katılmıyorum” seçeneği temsil etmektedir. Tablo 43, ideal durum anketinde “Statükoculuğa Karşı Profesyonellik” muhasebe kültür değerini ölçen 5, 9, 13 ve 17. sorulardan elde edilen cevapları özetlemektedir.

Araştırmaya katılanlardan, “tamamen katılıyorum” %48,3, “çoğunlukla katılıyorum” %26,8, “biraz katılıyorum” %15,0, “kararsızım” %6,6, “biraz katılmıyorum” diyenlerin yüzdesi 3,3 olmuştur.

İdeal durum anketinde genel olarak katılanların yüzdesi toplamda 90,1’dir. Bu oran mevcut durum anketi için %46,7 olarak gerçekleşmişti (Tablo 42). Mevcut durum ile ideal durum anketleri karşılaştırıldığında, ideal durum anketinde profesyonellik lehine %43,4 oranında çok ciddi bir artış olduğu görülmektedir. Bu oran farkı da meslek mensuplarının mevcut durumdan pek de hoşnut olmadıklarını ve daha çok inisiyatif sahibi olmak istediklerini göstermektedir. “Biraz katılmıyorum” diyenlerin yüzdesinin 6,6 olarak kalması da katılımcıların profesyonellik talebini doğrular niteliktedir. Grafik 34’te durum çok daha net görülmektedir.

Grafik 34. Statükoculuğa Karşı Profesyonellik Değeri frekans grafiği (ideal durum anketi)



Grafikten de görüleceği üzere, “Statükoculuğa Karşı Profesyonellik” değerine ilişkin cevapların puanları 1 (en yüksek profesyonellik derecesi) ile 5,50 (en yüksek statükoculuk derecesi) arasında bir dağılım göstermektedir. Anketi cevaplayanların statükoculuk yönünde tutumları çok az, sadece “biraz katılıyorum” düzeyinde kalmıştır (%6,6, Tablo 43). Profesyonellik açısından ise mevcut durum anketine göre çok ciddi

bir değişim olmuştur. (Mevcut durum anketinde %11,7 iken, ideal durum anketinde %48,3'tür.)

Özetle, araştırmaya katılanların neredeyse hepsi mesleklerinin gerektirdiği profesyonelliği uygulamalara taşımak istedikleri yönünde bir tutum sergilemektedir.

3.9.4. Tekdüzeliğe Karşı Esneklik

Uygulanan mevcut durum anketinin 2, 7 ve 11. soruları, ideal durum anketinin ise 2, 3, 7, 11 ve 15. soruları “Tekdüzeliğe Karşı Esneklik” muhasebe kültür değerini ölçmektedir.

Tablo 39'dan da görüldüğü gibi mevcut durum anketinde, “Tekdüzeliğe Karşı Esneklik” muhasebe kültür değerini ölçen soruların ortalaması 3,2847 olarak bulunmuştur. Bu değer biraz katılma ile kararsızlık seçenekleri arasında, biraz katılmaya yakın bir değerdir. Ve çok güçlü olmasa da tekdüzeci bir yaklaşımın varlığını göstermektedir. İdeal durum anketinde ise ortalama biraz artarak 3,3033 olmuştur (Tablo 39). Bu değer de mevcut durum anketine benzere şekilde, biraz katılma ile kararsızlık seçenekleri arasında, biraz katılmaya yakın bir değerdir. Her iki anket arasındaki fark neredeyse yok sayılabilecek kadar düşüktür. Çok anlamlı olmasa da, bu fark esnekliğe doğru küçük bir değişimi ifade etmektedir.

Tablo 44. Tekdüzelige Karşı Esneklik Değeri frekans ve yüzde dağılımı (mevcut durum anketi)

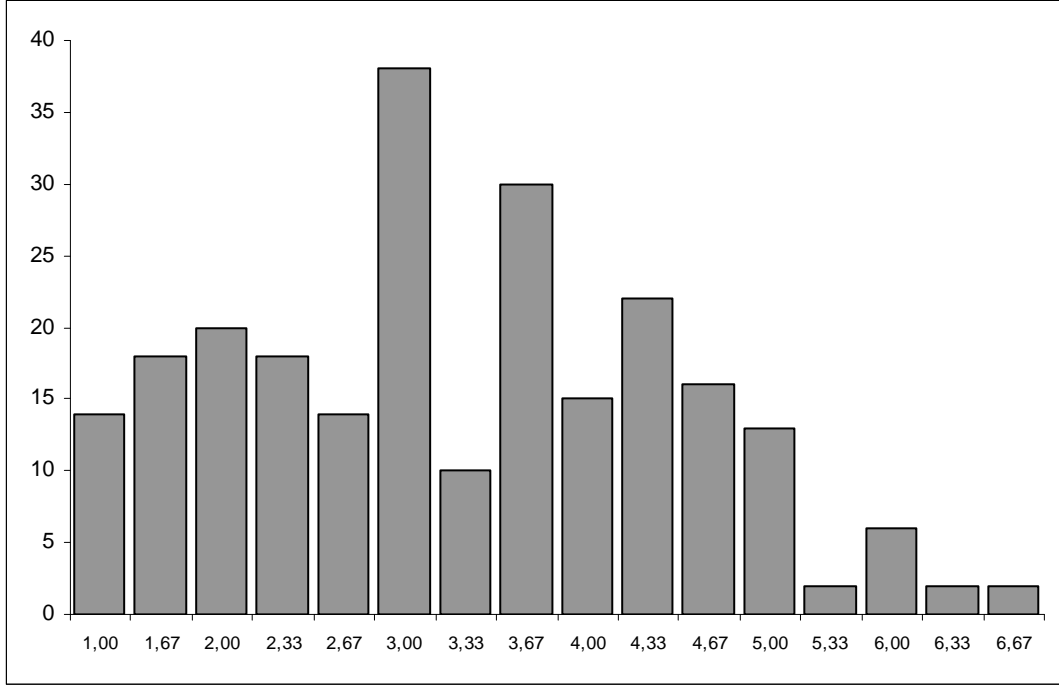
Değere Katılma Düzeyi	Frekans	Yüzde	Katılma Düzeyi Toplam Yüzdesi
Tamamen Katılıyorum	14	5,8	13,3
	18	7,5	
Çoğunlukla Katılıyorum	20	8,3	21,6
	18	7,5	
	14	5,8	
Biraz Katılıyorum	38	15,8	32,5
	10	4,2	
	30	12,5	
Kararsızım	15	6,3	22,2
	22	9,2	
	16	6,7	
Biraz Katılmıyorum	13	5,4	6,2
	2	0,8	
Çoğunlukla Katılmıyorum	6	2,5	4,1
	2	0,8	
	2	0,8	
Toplam	240	100	100,0

Tablo 44’de mevcut durum anketinde “Tekdüzelige Karşı Esneklik” muhasebe kültür değeri için verilen cevapların frekans ve yüzdeleri gösterilmektedir. “Tamamen katılıyorum” en yüksek düzeyde tekdüzeci uygulamaları sürdürme, risk almaktan kaçınmacı bir tutumu temsil ederken, karşı uç “çoğunlukla katılmıyorum” ise en yüksek düzeyde esnekliği arzu etme, uygulamalarda durum ve koşulları dikkate alarak değişikliklere gidebilme isteğini temsil etmektedir. Tablo, mevcut durum anketinde “Tekdüzelige Karşı Esneklik” muhasebe kültür değerini ölçen 2, 7 ve 11. sorulardan elde edilen cevapları özetlemektedir.

Araştırmaya katılanların verdikleri cevaplar doğrultusunda, “tamamen katılıyorum” %13,3, “çoğunlukla katılıyorum” %21,6, “biraz katılıyorum” %32,5, “kararsızım” %22,2, “biraz katılmıyorum” %6,2, “çoğunlukla katılmıyorum” diyenlerin yüzdesi ise 4,1 olmuştur. Genel olarak katılanların yüzdesi toplamda 67,4 iken, genel olarak katılmayanların yüzdesi toplamda 10,1’dir. (Tablo 44). Muhasebe meslek mensuplarının

mevcut durumdaki uygulamalarda tekdüzeci ve değişmeyen kuralları tercih eder bir tutum sergiledikleri görülmektedir. Mevcut uygulamalarda esnekliğin son derece zayıf olduğu anlaşılmaktadır. Ayrıca burada dikkat çekici olan, tam esnekliği ifade eden “hiç katılmıyorum” düzeyinde hiçbir cevabın olmamasıdır.

Grafik 35. Tekdüzeliğe Karşı Esneklik Değeri frekans grafiği (mevcut durum anketi)



Grafik 35'ten de görüleceği üzere, “Tekdüzeliğe Karşı Esneklik” değerine ilişkin cevapların puanları 1 (en yüksek tekdüzelik derecesi) ile 6,67 (en yüksek esneklik derecesi) arasında bir dağılım göstermektedir. Kararsızım seçeneğinin sol tarafında, özellikle 3,00 noktasında frekansların yoğunlaştığı görülmektedir. 4,67 ve sonrası esnekliği temsil eden frekanslar, düşük bir yoğunlaşma düzeyi göstermektedirler. Uçları incelediğimizde ise “tamamen katılıyorum” diyenler varken, “hiç katılmıyorum” diyenlerin olmadığı görülmektedir.

Tablo 45. Tekdüzelige Karşı Esneklik Değeri frekans ve yüzde dağılımı (ideal durum anketi)

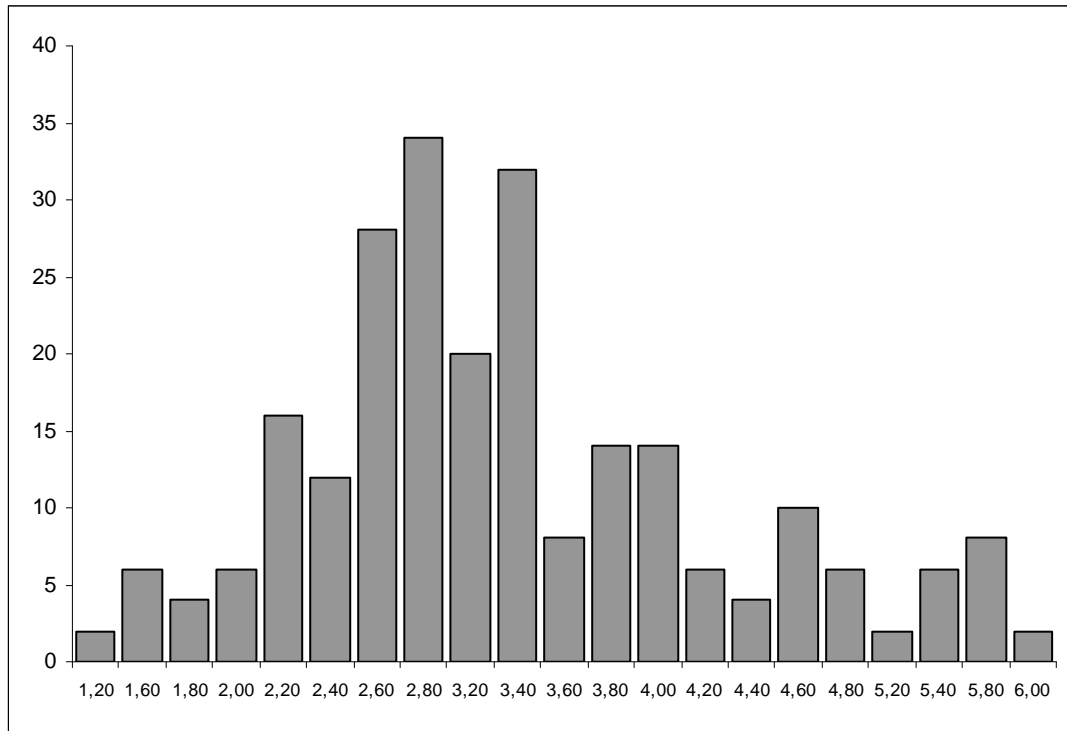
Değere Katılma Düzeyi	Frekans	Yüzde	Katılma Düzeyi Toplam Yüzdesi
Tamamen Katılıyorum	2	0,8	5,0
	6	2,5	
	4	1,7	
Çoğunlukla Katılıyorum	6	2,5	40,1
	16	6,7	
	12	5,0	
	28	11,7	
	34	14,2	
Biraz Katılıyorum	20	8,3	30,7
	32	13,3	
	8	3,3	
	14	5,8	
Kararsızım	14	5,8	16,7
	6	2,5	
	4	1,7	
	10	4,2	
	6	2,5	
Biraz Katılmıyorum	2	0,8	6,6
	6	2,5	
	8	3,3	
Çoğunlukla Katılmıyorum	2	0,8	0,8
Toplam	240	100	100,0

Tablo 45’te, ideal durum anketi için, yani cevap verenlerin muhasebe çalışmalarında arzu ettikleri uygulamalar doğrultusunda, “Tekdüzelige Karşı Esneklik” muhasebe kültür değeri için verilen cevapların frekans ve yüzdeleri görülmektedir. “Tamamen katılıyorum” en yüksek düzeyde tekdüzeci uygulamaları sürdürme, risk almaktan kaçınmacı bir tutumu temsil ederken, karşı uç “çoğunlukla katılmıyorum” ise en yüksek düzeyde esnekliği arzu etme, uygulamalarda durum ve koşulları dikkate alarak değişikliklere gidebilme isteğini temsil etmektedir. Tablo, ideal durum anketinde “Tekdüzelige Karşı Esneklik” muhasebe kültür değerini ölçen 2, 3, 7, 11 ve 15. sorulardan elde edilen cevapları özetlemektedir.

Cevaplara bakıldığında, “tamamen katılıyorum” %5,0, “çoğunlukla katılıyorum” %40,1, “biraz katılıyorum” %30,7, “kararsızım” %16,7, “biraz katılmıyorum” %6,6 ve “çoğunlukla katılmıyorum” diyenlerin yüzdesi 0,8 olmuştur.

İdeal durum anketinde genel olarak katılanların yüzdesi toplamda 75,8’dir. Bu oran mevcut durum anketi için %67,4 olarak gerçekleşmişti (Tablo 44). Mevcut durum ile ideal durum anketleri arasında tekdüzelik lehine %8,4 oranında ciddi sayılabilecek düzeyde bir artış olduğu görülmektedir. Bu da meslektekilerin mevcut durumdaki tekdüzeci uygulamaları dahi yeterli bulmadıkları ve uygulamaya yönelik kuralların daha çok yapılandırılmış ve değişimlere daha az açık olmasını istediklerini düşündürmektedir. “Biraz katılmıyorum” ile “çoğunlukla katılmıyorum” diyenlerin toplam yüzdesi ancak 7,4 olabilmiştir. İdeal durum anketinde karşılaşılan bu oran mevcut durum anketinden bile %2,9 daha düşük bir oranı temsil etmektedir.

Grafik 36. Tekdüzeliğe Karşı Esneklik Değeri frekans grafiği (ideal durum anketi)



Grafik 36’den da görüleceği üzere, “Tekdüzeliğe Karşı Esneklik” değerine ilişkin yaklaşım baskın bir biçimde tekdüzelikten yanadır. 3,60 değerinin soluna bakıldığında, araştırmaya katılanların çok ciddi biçimde mesleklerini uygularken belirli ve sık değişmeyen kurallar çerçevesinde çalışmak istediklerini göstermektedir.

3.9.5. Tutuculuğa Karşı İyimserlik

Uygulanan mevcut durum anketinin 1, 6 ve 10. soruları, ideal durum anketinin ise 1, 6, 10 ve 14. soruları “Tutuculuğa Karşı İyimserlik” muhasebe kültür değerini ölçmektedir.

Tablo 39’den da görüldüğü gibi mevcut durum anketinde “Tutuculuğa Karşı İyimserlik” muhasebe kültür değerini ölçen soruların ortalaması 3,6833 olarak bulunmuştur. Bu değer biraz katılma ile kararsızlık seçenekleri arasında, kararsızlığa yakın bir değeri ifade etmektedir. Ve çok güçlü olmasa da tutuculuğun daha baskın yaklaşım olduğu görülmektedir. İdeal durum anketinde ise ortalama 3,5958’dir. (Tablo 39). Bu değer de biraz katılma ile kararsızlık seçenekleri arasında, kararsızlığa daha yakındır. Aradaki fark çok az olmakla birlikte, ideal durum anketi, mevcut duruma göre iyimser bir yaklaşımın biraz daha baskın hale geldiğini göstermektedir.

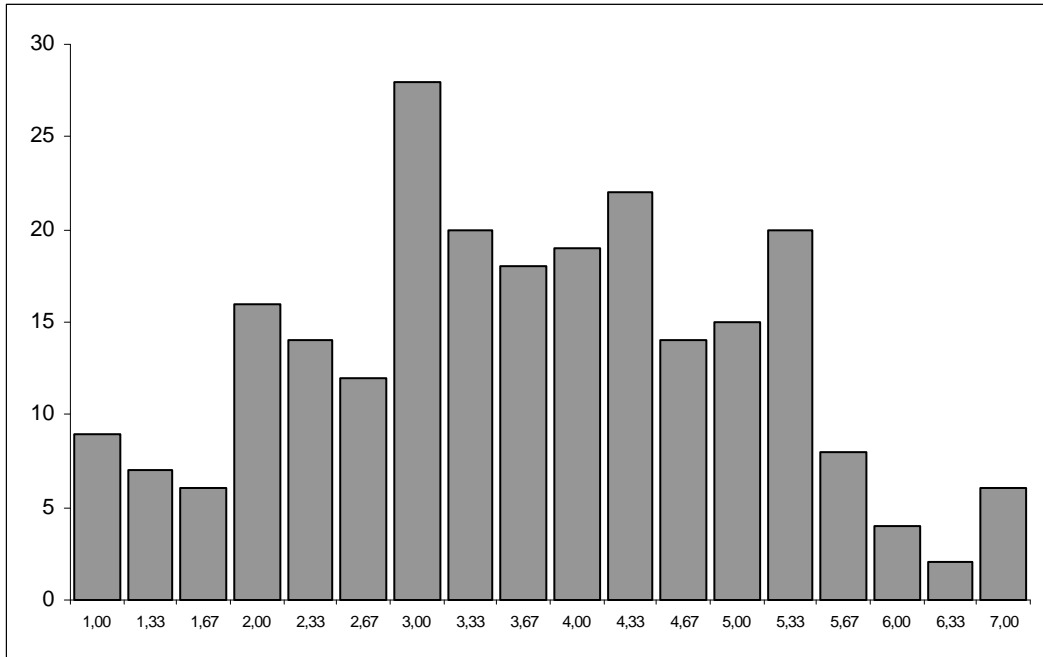
Tablo 46. Tutuculuğa Karşı İyimserlik Değeri frekans ve yüzde dağılımı (mevcut durum anketi)

Değere Katılma Düzeyi	Frekans	Yüzde	Katılma Düzeyi Toplam Yüzdesi
Tamamen Katılıyorum	9	3,8	9,2
	7	2,9	
	6	2,5	
Çoğunlukla Katılıyorum	16	6,7	17,5
	14	5,8	
	12	5,0	
Biraz Katılıyorum	28	11,7	27,5
	20	8,3	
	18	7,5	
Kararsızım	19	7,9	22,9
	22	9,2	
	14	5,8	
Biraz Katılmıyorum	15	6,3	17,9
	20	8,3	
	8	3,3	
Çoğunlukla Katılmıyorum	4	1,7	5,0
	2	0,8	
Hiç Katılmıyorum	6	2,5	2,5
Toplam	240	100	100,0

Tablo 46’da mevcut durum anketinde “Tutuculuğa Karşı İyimserlik” muhasebe kültür değeri için verilen cevapların frekans ve yüzdeleri görülmektedir. “Tamamen katılıyorum” en yüksek düzeyde tutuculuğu temsil ederken, karşı uç “hiç katılmıyorum” ise, en yüksek düzeyde iyimserliği temsil etmektedir. Tablo, mevcut durum anketinde “Tutuculuğa Karşı İyimserlik” değerini ölçen 1, 6 ve 10. sorulardan elde edilen cevapları özetlemektedir.

Katılımcıların verdikleri cevaplara bakıldığında, “tamamen katılıyorum” %9,2, “çoğunlukla katılıyorum” %17,5, “biraz katılıyorum” %27,5, “kararsızım” %22,9, “biraz katılmıyorum” %17,9, “çoğunlukla katılmıyorum” %5,0 ve “hiç katılmıyorum” diyenlerin yüzdesi 2,5 olmuştur. Genel olarak katılanların yüzdesi toplamda 54,2 iken, genel olarak katılmayanların yüzdesi toplamda 25,4’tür. Muhasebe meslek mensuplarının mevcut uygulamalarda tutucu bir yaklaşım sergiledikleri anlaşılmaktadır. Ancak iyimserlik yönündeki tutum da önemli bir yüzdeye sahip görünmektedir. Yine de tutuculuğun mevcut durumda baskın bir yaklaşım olduğu açıktır.

Grafik 37. Tutuculuğa Karşı İyimserlik Değeri frekans grafiği (mevcut durum anketi)



Grafik 37’den de görüleceği üzere, “Tutuculuğa Karşı İyimserlik” değerine ilişkin cevapların puanları 1 (en yüksek düzeyde tutuculuk yaklaşımı) ile 7 (en yüksek düzeyde iyimserlik yaklaşımı) arasında geniş sayılabilecek bir dağılım göstermektedir. Grafik genel olarak incelendiğinde, kararsızım seçeneğinin sol tarafında, özellikle 3,67

öncesinde frekansların tutuculukta yoğunlaştığı görülmektedir. İyimserliği ifade eden ve 4,33 değerinin sağ tarafında kalan frekansların yoğunluğu az olmamakla birlikte tutuculuk yaklaşımının çok gerisinde kalmaktadır. Uçlara bakıldığında ise “hiç katılmıyorum” diyenlerin, “tamamen katılıyorum” diyenlere göre daha az oldukları görülmektedir.

Tablo 47. Tutuculuğa Karşı İyimserlik Değeri frekans ve yüzde dağılımı (ideal durum anketi)

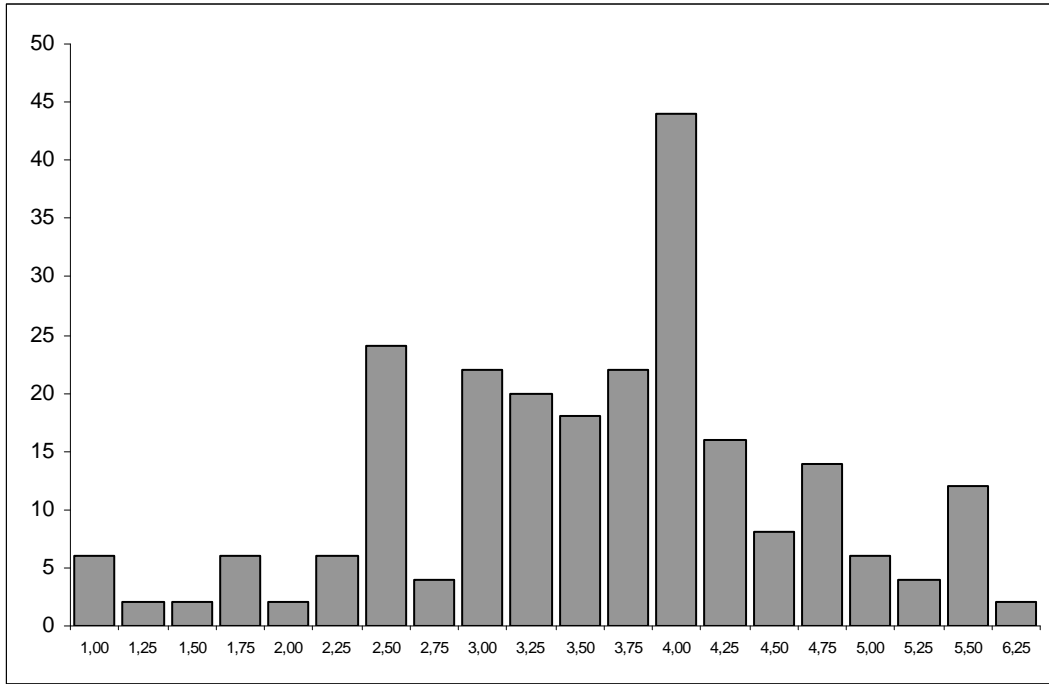
Değere Katılma Düzeyi	Frekans	Yüzde	Katılma Düzeyi Toplam Yüzdesi
Tamamen Katılıyorum	6	2,5	6,6
	2	0,8	
	2	0,8	
	6	2,5	
Çoğunlukla Katılıyorum	2	0,8	15,0
	6	2,5	
	24	10,0	
	4	1,7	
Biraz Katılıyorum	22	9,2	34,2
	20	8,3	
	18	7,5	
	22	9,2	
Kararsızım	44	18,3	34,1
	16	6,7	
	8	3,3	
	14	5,8	
Biraz Katılmıyorum	6	2,5	9,2
	4	1,7	
	12	5,0	
Çoğunlukla Katılmıyorum	2	0,8	0,8
Toplam	240	100	100,0

Tablo 47’de, ideal durum anketinde, “Tutuculuğa Karşı İyimserlik” muhasebe kültür değeri için verilen cevapların frekans ve yüzdeleri görülmektedir. “Tamamen katılıyorum” en yüksek düzeyde tutuculuk tutumunu temsil ederken, buradaki karşı uç “çoğunlukla katılmıyorum” en yüksek düzeyde iyimserliği temsil etmektedir. Tablo, “Tutuculuğa Karşı İyimserlik” değerini ölçen 1, 6, 10 ve 14. sorulardan elde edilen cevapları özetlemektedir.

Katılımcıların verdikleri cevaplara bakıldığında, “tamamen katılıyorum” %6,6, “çoğunlukla katılıyorum” %15,0, “biraz katılıyorum” %34,2, “kararsızım” %34,1, “biraz katılmıyorum” %9,2 ve “çoğunlukla katılmıyorum” diyenlerin yüzdesi 0,8 olmuştur.

İdeal durum anketinde genel olarak katılanların yüzdesi toplamda 55,8’dir. Bu oran mevcut durum anketi için %54,2 olarak gerçekleşmişti (Tablo 46). Mevcut durum ile ideal durum anketleri arasında tutuculuk lehine %1,6 oranında küçük bir artış olduğu görülmektedir. Bu da meslektekilerin uygulamalarda tutuculuktan yana bir yaklaşım arzuladıklarını düşündürmektedir. “Biraz ve çoğunlukla katılmıyorum” diyenlerin yüzdesi ancak 10,0’dur. Oysaki “katılmıyorum” cevabını verenlerin oranı, mevcut durum anketinde %25,4 idi. Her iki anket aralarında kıyaslandığında, tutucu uygulamaların benimsendiği görüşü doğrulanır niteliktedir. “Kararsızım” seçeneğindeki artış da dikkat çekicidir (mevcut durum anketinde %22,9 iken, ideal durum anketinde bu oran %34,2’ye yükselmiştir).

Grafik 38. Tutuculuğa Karşı İyimserlik Değeri frekans grafiği (ideal durum anketi)



Grafik 38’den de görüleceği üzere, “Tutuculuğa Karşı İyimserlik” muhasebe kültür değerine ilişkin cevapların puanları 1 (en yüksek tutuculuk düzeyini) ile 6,25 (en yüksek iyimserlik derecesi) arasında bir dağılım göstermektedir. Grafikte tutuculuk-iyimserlik

uçlarının daha zayıf olduğu ve ortalara doğru bir yığılma olduğu görülmektedir. Araştırmaya katılanların yaklaşık üçte biri ideal durum anketinde “Tutuculuğa Karşı İyimserlik” değeri konusunda kararsız kalmıştır (%34,2, Tablo 47). Kararsızlık dışarıda bırakıldığında ise, muhasebe meslek mensuplarının çoğunun uygulamalarda tutucu bir yaklaşımı tercih ettikleri görülmektedir.

SONUÇ VE ÖNERİLER

İşletme faaliyetlerinin sadece o ülkenin sınırları içinde kalmaması ve her geçen gün gelişen teknolojik imkânlar doğrultusunda ülkelerin birbirleri ile bağlantı kurma olanaklarının kolaylaşması dünyayı küçülen bir pazar haline getirmiştir. Uluslararası etkileşimler muhasebe alanında da kendisini hissettirmektedir. Bilindiği gibi muhasebe; işletmenin amacı doğrultusunda yapmış olduğu faaliyetlerin işletmenin mal varlığında meydana getirdiği değişiklikleri kanıtlayıcı belgelere dayanarak analiz eder, kaydeder ve belirli dönemlerde mali tablolar aracılığıyla muhasebeden bilgi edinmek isteyen taraflara bilgi sunan bir sistemdir. Muhasebenin uğraş alanı işletme faaliyetlerinin sayısal değerleridir. Ancak bu sayısal değerlerin her şeyden önce işletmelerin misyon ve vizyon kavramlarıyla uyumlu olması gerekmektedir. Bu açıdan bakıldığında muhasebenin sadece sayısal verilerinin tek başına bir anlam ifade etmediği, bu verileri araştıran, analiz eden ve yorumlayan muhasebe meslek mensuplarının da ne derece öneme sahip oldukları ile karşı karşıya kalınmaktadır. Günümüzde işletmelerin beşeri sermayesi, maddi sermayelerinden daha önemli hale gelmiştir. Bunun sebebi işletmelerde “insan” faktörünün geçmişe göre daha farklı algılanıyor olmasıdır. Rekabetle mücadelenin temel silahı “insan” olarak düşünülmektedir.

Yaşanan gelişmeler muhasebeden beklenen bilginin niteliğinde değişmelere neden olmuştur. Beşeri sermayenin önemli hale gelmesi muhasebeyi içinde yaşadığı toplumdan etkilenir hale getirmiştir. Her toplumun dün, bugün ve yarınının sentezi olarak sahip olduğu değerler bütünü vardır. Bu değerler bütünü toplumu oluşturan bireyler tarafından benimsenmekte, yaşam biçimlerini yorumlamayı sağlayan bir olguya dönüşmektedir. “Kültür” olarak adlandırılan bu olgu, insanların dünyaya bakış açısını, olayları ve bireyleri algılama biçimini belirtmektedir ve aynı topluluğa ait bireylerce paylaşılan, bir nesilden diğerine geçen tutum, davranış, değerlendirme, inanç ve yaşam biçimlerini yorumlamayı sağlamaktadır. Elbette bu yorumlama tarzı muhasebe faaliyetleri üzerinde de etkisini hissettirmektedir. Buradan yola çıkıldığında da muhasebe-kültür etkileşimi doğmaktadır.

Bu çalışmada muhasebe-kültür etkileşimi Gray tarafından ortaya konulan dört değer üzerinden açıklanmıştır. Bunlar; Statükoculuğa Karşı Profesyonellik, Tekdüzeliğe Karşı Esneklik, Tutuculuğa Karşı İyimserlik ve Gizliliğe Karşı Şeffaflıktır.

Yukarıda adı geçen dört muhasebe-kültür değerini ölçmek için yapılan Bursa ili araştırmasında mevcut durum ve ideal durum anketleriyle Bursa ili muhasebe meslek mensuplarının sahip oldukları kültürel değerlerinin muhasebe çalışmalarını ne derecede etkilediği tespit edilmiştir.

Muhasebe bilgileri sayısal bilgiler olduğu için işletmeler bu bilgilerin kimseye paylaşılmaması ve sır olarak kalmasını tercih edebilirler. Diğer tarafta kamuoyuna bilgilerin sunulması o işletmenin ne derece şeffaflıktan yana olduğunu gösterir. Bu durum “Gizliliğe Karşı Şeffaflık” değeriyle ölçülmüştür. Araştırılan değeri ölçen soruların mevcut durum anketindeki aritmetik ortalaması 3,9979, ideal durum anketinde ise, 3,8875’tir. Bu veriler mevcut uygulamalarda gizliliğin ön planda olduğunu, olması istenilen durumun ise mevcut durumdan pek farklılık taşımayacağını göstermektedir. Muhasebe mesleği ile uğraşanlar her ne kadar şeffaflığın tehlike oluşturmayacağını ve gelecekteki uygulamaların günümüzden daha şeffaf olması yönünde görüş bildirseler de tam bir şeffaflık konusunda kararsız kalmışlar gizliliğin önemini göz ardı edememişlerdir.

Muhasebe mesleği ile ilgili düzenlemeleri yapma isteği ve yapabilme kapasitesi olarak tanımlanabilen ve bireysel yeterliliği ifade eden profesyonelliğin karşısında mevcut düzenlemeleri olduğu gibi kabul etmenin ifadesi olan statükoculuk “ Statükoculuğa Karşı Profesyonellik” başlığı altında araştırılmıştır. Mevcut durum anketinde bu değeri araştıran sorulara verilen cevapların aritmetik ortalaması 3,9944, ideal durum anketinde ise, 2,1854’tür. Mevcut durumdaki kararsızlığın, ideal durum anketinde “katılıyorum” ifadesine dönüşmesi araştırmaya katılanların neredeyse hepsinin mesleklerinin gerektirdiği profesyonelliği uygulamalara taşımak istedikleri yönünde bir tutum sergilediklerini göstermektedir. Mevcut uygulamalar statükoculuğun baskın değer olduğunu gösteriyor olsa da, muhasebe meslek mensupları bireysel yeterliliklerinin de ihmal edilmemesi görüşü taşımaktadırlar.

Yaşanan değişimler karşısında muhasebe mesleğinin de gelişime ve değişime ihtiyacı vardır. Geçmişten gelen standart ve kalıplaşmış uygulamalar bazı sorunların çözümünde yetersiz kalabilir. Bu durum muhasebeye esneklik kazandırılması anlamını taşır. Ancak esneklik sebebiyle bir takım belirsizliklerle karşılaşılıp risk faktörleri doğabilir. Her toplumun belirsizlikten kaçınma veya riskten korkmama tutumu vardır. Bu tutum

“Tekdüzelige Karşı Esneklik” muhasebe kültür değeriyle ölçülmüştür. Mevcut durum anketine verilen cevaplar doğrultusunda “Tekdüzelige Karşı Esneklik” muhasebe kültür değerini ölçen soruların aritmetik ortalaması 3,2847, ideal durum anketinde ise 3,3033’tür. Aritmetik ortalama değerleri yorumlandığında mevcut uygulamalarda esnekliğin son derece zayıf olduğu anlaşılmaktadır. İdeal durum anketine geçiş yapıldığında ise esneklik lehine bir artışla karşılaşılmaktadır.

“Tutuculuğa Karşı İyimserlik” muhasebe kültür değerini ölçen soruların mevcut durum anketine verilen cevaplar doğrultusunda aritmetik ortalaması 3,6833, ideal durum anketinde ise 3,5958’dir. Mevcut uygulamalarda çok güçlü olmasa da tutuculuğun daha baskın yaklaşım olduğu görülmektedir. Aradaki fark çok az olmakla birlikte, ideal durum anketi, muhasebe meslek mensuplarının beklentilerinin mevcut uygulamalara göre daha iyimser olduğunu göstermektedir.

Sonuç olarak; muhasebe-kültür sentezinin kuşaktan kuşağa aktarılacağı kaçınılmazdır. Çünkü kültürel değerler sadece yaşanan zamanla sınırlı değildir. Ayrıca ülkeler arası etkileşimlerin artması bu değerlerin zamanla sınırsızlığını, mekânla da sınırsız hale getirmiştir. Rekabet piyasasında tutunmak isteyen her işletme kendisinin ve bağlantı halinde olduğu ülkelerin kültürel değerlerinin farkında olmalı, bu değerlerin diğer uygulamaları olduğu gibi muhasebe uygulamalarını da ne şekilde etkilediğini çok iyi hesap edebilmelidir.

Çalışma sonuçları muhasebe meslek mensuplarının günümüz koşullarında araştırılan dört muhasebe kültür değeri konusunda belli kararsızlıklarının olduğunu göstermektedir. Bu nedenle içinde bulunulan dönem bir geçiş dönemi olarak algılanabilir. Ancak profesyonellik hakkında kesin görüş bildirilmesi, herhangi bir durum karşısında resmi kurumların müdahale etmesi beklentisi içinde olunmadığını göstermektedir. Muhasebe meslek mensuplarının bu tutumları statükoculuğun etkisini azaltarak desteklenebilir. 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 verildiğinde hem beklentileri karşılanmış olacak, hem de bireysel yeteneklerini ifade edebilme şansı yakalayacaklardır. Ayrıca statükoculuğun etkisinin azaltılması meslek mensuplarının kendilerini daha fazla geliştirmelerine de imkân

sağlayabilir. Fakat unutulmamalıdır ki; her konuda olduğu gibi muhasebe çalışmalarında da arzu edilene ulaşılabilmesi her şeyden önce sisteme “güven” unsurunun yerleştirilmesine bağlıdır. Aksi takdirde akıllarda şüphenin varlığı birtakım aksamalara sebep olabilir. Güven temeli sağlam olan bir sistem sayesinde şeffaflığın gelişmesi de daha kolay olacaktır. Yapılan çalışmada muhasebe meslek mensuplarının şeffaflık istedikleri ancak gizlilikten de vazgeçemedikleri gerçeği ile karşılaşmıştır. Sadece işletme yöneticilerinin değil, kamuoyunun da bilgilendirilmesi yönünde çalışmaların yürütülmesi, mali tablolarda daha detaylı bilgiye yer verilmesi hatta şirket yöneticileri ve sahipleri hakkındaki bilgiler ile yönetimin işletme ile ilgili tahminlerinin de mali tablolarda yer almasının sağlanması şeffaflığı getirmek adına güven temelini oluşturmaktan sonra atılacak diğer adımlardır. Muhasebe çalışmalarında gizliliğin aşılması daha şeffaf bir sistemin oluşması tutucu yaklaşımların yerini iyimserliğe bırakmasına sebep olabilir. Böylece riskten kaçınmacı bir tavır yerine, belirsizlikle mücadele edebilen ve gelecekteki olaylara karşı daha iyimser bakabilen bireylerin sayısında artış olacaktır. Bir ülkedeki ekonomik dalgalanmaların ve kriz oluşturabilecek durumların kontrol altında olması tutuculuğun iyimserlik lehine dönüşmesini sağlayacaktır. Muhasebe meslek mensuplarının profesyonellik isteği içinde olmaları, şeffaflık ve iyimserlik beklentisi taşımaları muhasebe çalışmalarının esnek bir hal almasını destekler. Ancak yapılan araştırmada mevcut uygulamalarda ki tekdüzeliğin gelecekteki uygulamalara da taşınması yönünde görüş bildirilmesi, iş yükünün artmasından kaçınıldığını, yıllar itibariyle karşılaştırılabilirliğin korunması gerektiği isteğini yansıtmaktadır. Değişen ve gelişen koşullar altında muhasebe çalışmalarının tekdüze bir yaklaşım içinde sürdürülmesi ise bağlantı halinde olunan diğer ülkelerle bir müddet sonra uyum sorunu oluşturabilecektir. Bu nedenle Türkiye’deki muhasebe çalışmalarını uluslararası düzeyde muhasebe çalışmalarıyla uyumlu hale getirmek adına Türkiye Muhasebe Standartları’nın katkısı önemli ölçüdedir. Türk ekonomisinin yapısı ile gereksinimlerinin göz önünde bulundurularak, ülke muhasebe uygulamalarında genel kabul görmüş muhasebe kavram ve terimlerinden yola çıkılarak geliştirilen Türkiye Muhasebe Standartları sayesinde finansal raporlama düzenlerine uluslararası düzeyde kabul edilme ve dikkate alınma olanağı kazandırılmaktadır. Türkiye Muhasebe Standartları’nı geliştirmeye yönelik yapılan çalışmaların arttırılması IASC’ın ana hedefleri arasında yer alan; kamu yararını gözeten, yüksek kaliteli,

kolaylıkla anlaşılabilen standartların kullanılmasına katkıda bulunacaktır. Bu sayede de finansal raporlarda yüksek kaliteye ulaşılarak, daha şeffaf ve uluslararası düzeyde karşılaştırılabilir nitelikte, dünya sermaye pazarlarında işlem yapanlarla, diğer kullanıcıların ekonomik kararlar vermesinde kolaylık sağlanacaktır.

KAYNAKÇA

- ALTUNIŞIK, Remzi, R.Çoşkun, S. Bayraktaroğlu ve E. Yıldırım (2004), *Sosyal Bilimlerde Araştırma Yöntemleri*, 3. Baskı, Sakarya Kitabevi, Adapazarı.
- ATAMAN, Ümit (2001), *Genel Muhasebe*, 13. Baskı, Türkmen Kitabevi, İstanbul.
- BERBEROĞLU, Güneş (1991), *Karşılaştırmalı Yönetim*, Anadolu Üniversitesi İİBF Yayınları, Eskişehir.
- ÇABUK, Adem ve İbrahim Lazol (2000), *Mali Tablolar Analizi*, Vipaş A.Ş., Bursa.
- DAHLER, Peter (1994), *Corporate Culture and Morality: Durheim Inspired Reflections on the Limits of Corporate Culture*, Journal of Management Studies, January, s.3.
- ERDOĞAN, İlhan (1991), *İşletmelerde Davranış*, İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi Yayını, İstanbul.
- GÜRSAKAL, Necmi (1997), *Bilgisayar Uygulamalı İstatistik I*, Marmara Kitabevi, Bursa.
- GÜRSAKAL, Necmi (1997), *Bilgisayar Uygulamalı İstatistik II*, Marmara Kitabevi, Bursa.
- HOFSTEDE, Geert (1983), *The Cultural Relativity of Organizational Practices and Theories*, Journal of International Business Studies, Volume: 14, Issue:2, Fall, pp.75-89
- KARABINAR, Selahattin (2005), *Kültür- Muhasebe Etkileşimi Açısından Muhasebe İklimi, Muhasebeye Kültürel Bakışlar*, Seçkin Yayınevi, 1. baskı Ankara.
- KOTAR, Erhan ve Ali İldır (1995), *Tekdüzen Hesap Planında Maliyet Hesapları*, Ekin Kitabevi, Bursa.
- KOTAR, Erhan (1996), *Genel Muhasebe Temel İlkeler*, 1. cilt, 2. Baskı, Ekin Kitabevi, Bursa.

- ÖZKALP, Enver ve Çiğdem Kirel (1996), *Örgütsel Davranış*, Anadolu Üniversitesi Eğitim ve Sağlık Bilimleri Araştırma Çalışmaları Vakfı Yayını, No: 111, Eskişehir.
- SABUNCUOĞLU, Zeyyat (2001), *İşletmelerde Halkla İlişkiler*, 5. Baskı, Ezgi Kitabevi, Bursa.
- SABUNCUOĞLU, Zeyyat ve Melek Tüz (2001), *Örgütsel Psikoloji*, 3. Baskı, Ezgi Kitabevi, Bursa.
- SARGUT, A. Selami (2001), *Kültürlerarası Farklılaşma ve Yönetim*, 2. Baskı, İmge Kitabevi, Ankara.
- ŞİŞMAN, Mehmet (1994), *Örgüt Kültürü*, Eskişehir Anadolu Üniversitesi Eğitim Fakültesi Yayınları, Eskişehir.
- TEVRÜZ, Suna (1996), *Endüstri ve Örgüt Psikolojisi*, Türk Psikologlar Derneği Yayını, Ankara.
- UNUTKAN, Göksel (1995), *İşletmelerin Yönetimi ve Örgüt Kültürü*, Türkmen Kitabevi, İstanbul.

EKLER

EK 1: Mevcut Durum Anket Formu

Sayın Katılımcı,

Bu anket çalışması, kültür ile muhasebe arasındaki ilişkiyi ortaya çıkarmayı hedefleyen uluslararası bilimsel araştırmanın Türkiye ayağının bir parçasıdır.

Ankette yer alan “finansal tablo” deyimini bilanço ve gelir tablosu gibi tablolar ile bunlara ilişkin dipnotları içermektedir.

Değerli katkılarınız için teşekkür ederim.

Doç. Dr. Selahattin KARABINAR

A. Lütfen aşağıdakilere ifadelerle katılma derecenizi belirtiniz.

	Tamamen Katılıyorum	Çoğunlukla Katılıyorum	Biraz Katılıyorum	Kararsızım	Biraz katılmıyorum	Çoğunlukla Katılmıyorum	Hiç Katılmıyorum
1 Şüphe durumunda kar ve varlıkların değeri düşük gösterilmektedir. (Örneğin; stoklar, menkul kıymetler, alacaklar için karşılık ayrılması)	1	2	3	4	5	6	7
2 Amortisman kuralları her farklı varlık grubu için Maliye tarafından belirlenmektedir.	1	2	3	4	5	6	7
3 Bilanço ve gelir tablosu işletme yöneticilerinden ziyade kamuoyuna yönelik olarak düzenlenmektedir.	1	2	3	4	5	6	7
4 Muhasebe mesleği ile ilgili düzenlemeler meslek mensupları ve onların kurduğu kurum ve kuruluşlar tarafından yapılmaktadır.	1	2	3	4	5	6	7
5 Mali tablolarda minimum düzeyde detaylı bilgiye yer verilmektedir.	1	2	3	4	5	6	7
6 Tarihi maliyetler yerine genellikle cari piyasa değeri kullanılmaktadır.	1	2	3	4	5	6	7
7 Muhasebe politikaları (stok değerlendirme, amortisman yöntemleri gibi) bir kere belirlendikten sonra değiştirilmemektedir.	1	2	3	4	5	6	7
8 Şirket yöneticileri ve sahipleri hakkındaki bilgiler mali tablolarda yer almamaktadır.	1	2	3	4	5	6	7
9 Mali tablolarda hangi bilgilerin yer alacağına muhasebe meslek mensupları karar vermektedirler.	1	2	3	4	5	6	7
10 Fiyatların yükseldiği zamanlarda FIFO yerine LIFO kullanılmaktadır.	1	2	3	4	5	6	7
11 Mevcut Mali tablolarda standartlaştırılmış ayrıntılı bilgilerin sayısı yeterlidir.	1	2	3	4	5	6	7
12 Yönetimin işletme ile ilgili tahminleri mali tablolarda yer almaktadır.	1	2	3	4	5	6	7
13 Muhasebe meslek mensupları yüksek düzeyde etik standartlara sahiptirler.	1	2	3	4	5	6	7

EK 2: İdeal Durum Anket Formu

Sayın Katılımcı,

Bu anket çalışması, kültür ile muhasebe arasındaki ilişkiyi ortaya çıkarmayı hedefleyen bilimsel araştırmanın bir parçasıdır.

Ankette yer alan “finansal tablo” deyimi bilanço ve gelir tablosu gibi tablolar ile bunlara ilişkin dipnotları içermektedir.

Değerli katkılarınız için teşekkür ederim.

Doç. Dr. Selahattin KARABINAR

	Tamamen Katılıyorum	Çoğunlukla Katılıyorum	Biraz Katılıyorum	Kararsızım	Biraz katılmıyorum	Çoğunlukla Katılmıyorum	Hiç Katılmıyorum
1 Şüphe durumunda kar ve varlıkların değeri düşük gösterilmelidir. (Örneğin; stoklar, menkul kıymetler, alacaklar için karşılık ayrılması)	1	2	3	4	5	6	7
2 Amortisman kuralları her farklı varlık grubu için Maliye ve SPK tarafından belirlenmelidir.	1	2	3	4	5	6	7
3 Amortisman kuralları her farklı varlık grubu için TÜRMOB tarafından belirlenmelidir.	1	2	3	4	5	6	7
4 Bilanço ve gelir tablosu işletme yöneticilerinden ziyade kamuoyuna yönelik olarak düzenlenmelidir.	1	2	3	4	5	6	7
5 Muhasebe mesleği ile ilgili düzenlemeler meslek mensupları ve onların kurduğu kurum ve kuruluşlar tarafından yapılmalıdır	1	2	3	4	5	6	7
6 Cari piyasa değeri tarihi maliyetlere göre daha az yararlıdır	1	2	3	4	5	6	7
7 Tüm şirketlerin mali tabloları tek tip olmalıdır	1	2	3	4	5	6	7
8 Mali tablolarda minimum düzeyde detaylı bilgiye yer verilmelidir.	1	2	3	4	5	6	7
9 Bir firmanın mali yapısını ve performansının nasıl değerlendirileceğini en iyi sadece meslek mensupları bilirler	1	2	3	4	5	6	7
10 Tarihi maliyetler yerine genellikle cari piyasa değeri kullanılmalıdır.	1	2	3	4	5	6	7
11 Muhasebe politikaları (stok değerlendirme, amortisman yöntemleri gibi) bir kere belirlendikten sonra değiştirilmemelidir.	1	2	3	4	5	6	7
12 Şirket yöneticileri ve sahipleri hakkındaki bilgiler mali tablolarda yer almamalıdır.	1	2	3	4	5	6	7
13 Mali tablolarda hangi bilgilerin yer alacağına en iyi muhasebe meslek mensupları karar verebilir.	1	2	3	4	5	6	7
14 Fiyatların yükseldiği zamanlarda FIFO yerine LIFO kullanılmalıdır	1	2	3	4	5	6	7
15 Mali tablolarda standartlaştırılmış ayrıntılı bilgilerin sayısı artırılmalıdır.	1	2	3	4	5	6	7
16 Yönetimin işletme ile ilgili tahminleri mali tablolarda yer almalıdır.	1	2	3	4	5	6	7
17 Muhasebe meslek mensupları yüksek düzeyde etik standartları sürdürmelidirler	1	2	3	4	5	6	7

ÖZGEÇMİŞ

Münevver AKTAŞ 21/10/1980'de Sakarya'da doğdu. İlkokula Mehmet Nuri İlkokulu'nda başladı. Sabihahanım İlkokulu'nda ilkokul öğrenimini tamamladı. Adapazarı Merkez Atatürk Ortaokulu'ndan 1994'te mezun olduktan sonra Adapazarı Atatürk Süper Lisesi'ni 1998 yılında bitirdi. Üniversite öğrenimine 1999 yılında Uludağ Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi İşletme Bölümü'nde başladı. 2003 yılında mezun oldu. 2006 yılında Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Ana Bilim Dalı Finans-Muhasebe Bölümü'nde Yüksek Lisansa başlayan Münevver AKTAŞ şu an bu bölümde tez çalışması yapmaktadır.