

Gönderilme Tarihi (Received): 19/01/2020, **Düzenlenme Tarihi (Revised):**15/02/2020,
Kabul Tarihi (Accepted): 23/03/2020, **Araştırma Makalesi (Research Article)**

FINANSAL RAPORLAMA ÇERÇEVELERİNDEKİ ÖLÇÜMLEME ESASLARININ KÜLTÜR KODLARI

Fırat ALTINKAYNAK¹

Özet

İnsanoğlunun düşünce yapısını şekillendirerek sistemlerin nasıl yönetileceğini de belirleyen kültürel yapının; sosyo-ekonomik bir yapı olan muhasebe sistemlerini de birincil derecede etkilediği bilinmektedir. Bu noktadan hareketle doğan çalışmanın amacı; muhasebe sistemlerinin temel yapı taşlarından biri olan ölçümlleme esaslarının, kültürel alt yapısını tespit edebilmektir. Bu makale teori bağlamında bir derleme çalışması olup niteliksel içerik analizi tekniği ile yürütülmüştür. Çalışma sonucunda, Türkiye'deki finansal raporlama çerçevelerinde kullanılan ölçümlleme esaslarının kültürel alt yapısı; Gray' in muhasebe kültür değerleri ve Hofstede' in örgüt kültürü ile toplumsal kültür metodolojisi kapsamında tablo haline getirilerek ortaya koyulmuştur. Son olarak üç ayrı kültür metodolojisi analizi ile “Uluslararası Muhasebe ve Finansal Raporlama Standartları” kapsamında getirilen ölçümlleme esaslarının “Anglo-Sakson” kültürünü; “Tek Düzen Muhasebe Sistemi” kapsamında yer alan değerlendirme esaslarının da Türk toplum ve kurum kültürünü yansıttığı tespit edilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Ölçümlleme Esasları, Kültür Metodolojisi, Kültür Kodları, Anglo-Sakson Kültürü, Türk Kültürü

CULTURE CODES OF MEASUREMENT PRINCIPLES IN FINANCIAL REPORTING FRAMEWORKS

Abstract

It is known that the cultural structure affects the accounting systems primarily which is a socio-economic structure that it also determines how the systems will be managed by shaping the mentality of human beings. The aim of the study which was born from this subject is to determine the cultural infrastructure of valuation principles which is one of the basis case of accounting systems. This article which was carried out with the qualitative content analysis technique is a review study in the context of theory. The cultural infrastructure of the measurement basis which was used in the financial reporting framework in Turkey were put into a table with a methodology belong to Gray's values of accounting culture and Hofstede's organizational culture and social

¹ Dr. Öğr. Üyesi, Malatya Turgut Özal Üniversitesi, İşletme ve Yönetim Bilimleri Fakültesi, Konaklama İşletmeciliği Bölümü, firat.altinkaynak@ozal.edu.tr, ORCID ID: 0000-0003-0960-2254

culture at the end of the study. In addition, it has been determined with three different cultural methodology analysis that the measurement principles within the scope of “International Accounting and Financial Reporting Standards” reflects the culture of “Anglo-Saxon” and the valuation principles within the scope of “Uniform Accounting System” reflects the culture of Turkish society.

Key Words: Measurement Principles, Methodology of Culture, Culture Codes, Culture of Anglo-Saxon, Turkish Culture

Giriş

Günümüzde baş döndürücü bir şekilde hızla dolaşan ve sınır tanımayan sermaye ile birlikte gelen ve tüm dünyada ortak bir dil olması için çalışılan “Uluslararası Muhasebe ve Finansal Raporlama Standartları”; “Değerleme” kuramını hayati önem arz eden bir noktaya taşımaktadır. Teoride “Değer” kavramının birçok farklı tanımı olmasına karşılık; bu kavram; kıymet, önem ölçüsü, paha, karşılık, parasal bedel, fayda gibi kavramlarla karşılık bulmaktadır. Değer kavramının açıklanması ya da net bir temele oturtulması, iktisat biliminin de yıllar boyunca en tartışılabilen sorunlarından birisi olmuştur. Aktif iş hayatında ise şirketlerin borç yapılarını, aktif büyüklüklerini veya piyasa değerlerini, hangi ölçümleme ve değerlendirme esaslarının, nasıl kullanıldığı belirlemektedir. Zira bir duran varlığın veya kısa vadeli mali borcun hangi ölçümleme yöntemiyle değerlendirildiği, ilgili duran varlığa veya borca bir değer biçecektir. Sonuç olarak varlıklara ve yükümlülükler biçilen bu değerlerin toplamı da, ilgili şirketin piyasa değerini ortaya çıkaracaktır. Dolayısıyla ülkeden ülkeye farklılık gösteren tüm şirketler için muhasebe ve finansal raporlama çerçevelerinde yer alan değer ve ölçümleme esasları her yönüyle büyük önem arz etmektedir.

Para akışının kaydını yapan ve sosyo-ekonomik yaşamın ana parçalarından biri olan “Muhasebe ve Finansal Raporlama” sistemleri, açık bir sistem olarak, ilgili ülkenin, kurumun veya toplumun kültürel eğilimlerinden yüksek düzeyde etkilenmektedir. Kültür ile muhasebe arasındaki bu etkileşim ise “Muhasebe Sistemleri” ni zaman içerisinde

değişime ve güncellemelere sokabilmektedir. Bu etkileşimden hareketle muhasebe ve finansal raporlama sistemlerinin temel yapı taşlarından olan “Değerleme - Ölçümleme” esaslarının da kültürel bir alt yapısı bulunmaktadır. Çalışmanın doğmasına neden teşkil eden ölçümleme ve değerlendirme esaslarının bu kültürel alt yapısı, çalışma kapsamında Gray’ in muhasebe kültür değerleri ve Geert Hofstede’ in örgüt kültürü ile toplumsal kültür metodolojileri olmak üzere, üç ayrı metodolojik yapı ile incelenmiştir. Niteliksel içerik analizi yöntemi ile yürütülen bu çalışmada, günümüz Türkiye’ sinde yürürlükte olan üç ayrı finansal raporlama çerçevesinde yer alan ölçümleme esaslarının kültürel alt yapısı, gerek muhasebe kültür değerleri gerek toplumsal kültür gerekse örgüt kültürü bağlamında tablo haline getirilerek analiz edilmeye çalışılmıştır.

1. Kültürel Değerler Metodolojisi

Toplumların şekillenmesinde kültürün aktif rolü ve etkisi bilimsel açıdan birçok çalışmayla kanıtlanmıştır. Sosyoloji alanında Hofstede, Gray, Triandis, Trompenaars gibi bilim insanlarının, kültür konusu ile yapılmış birçok çalışması ve sınıflandırması olup, bu bilimsel çalışmalardaki ayrımlar aynı olguyu farklı terimlerle anlatmaktadır. Ayrıca Hofstede’ in gerek örgüt kültür metodolojisi gerekse toplumsal kültür boyutları, iktisat sosyolojisinde diğer tüm kültürel sınıflandırmaların önüne geçmiştir. Hofstede hem örgüt kültürünü hem de toplumsal kültürü 6 ayrı boyutta sınıflandırmaktadır. Hofstede’ in kültür boyutları metodolojisinden hareketle Gray, “Muhasebe Değerleri” adını verdiği, muhasebe kültürünü de 4 boyutta incelemiştir (Karabınar, 2005:18). Bundan dolayı çalışma; iktisadi alanlarda en çok kabul gören, Hofstede’ in gerek örgüt kültür metodolojisi gerek toplumsal kültür sınıflandırması ve gerekse Gray’ in muhasebe kültür sınıflandırması kapsamında yürütülecektir. İlgili sınıflandırmalar tablo halinde aşağıda sunulmakta ve tanımlanmaktadır:

Tablo 1: Hofstede ve Gray' in Kültürel Değerler Sınıflandırması

HOFSTEDE'İN ÖRGÜT KÜLTÜRÜ BOYUTLARI	GRAY'İN MUHASEBE KÜLTÜR DEĞERLERİ	HOFSTEDE'İN TOPLUMSAL KÜLTÜR BOYUTLARI
Açık-Kapalı	Tekdüzelik-Esneklik	Bireysellik-Kollektif
Pragmatik-Normatif	Şeffaflık-Gizlilik	Güç Mesafesi Dar-Geniş
Profesyonel-Paroşiyal	Tutuculuk-İyimserlik	Riskten Kaçınan-Kaçınmayan
Süreç-Sonuç Odaklı	Statükoculuk-Uzmanlık	Eril-Dişil
İşçi-İş Odaklı	-	Uzun-Kısa Vadeli Oryantasyon
Sıkı-Serbest Denetimli	-	Serbest-Sınırlı Davranışlar

1.1. Hofstede' in Örgüt Kültürü Metodolojisi

Hofstede bir örgütte, sistemde veya kurumda hâkim olan örgüt kültürünü 6 ayrı boyutta açıklamış ve bu boyutların özet tanımları aşağıda verilmiştir:

Açık-Kapalı Sistemler: Bir kurumun çevresi ile arasındaki ilişki yapısını belirleyen bu örgüt kültüründe, sürekli gelişen piyasalardaki değişikliklere çok çabuk ayak uydurulur. Değişen piyasa şartlarına karşı geliştirilen yeni stratejiler veya oluşturulan yeni yönetmelikler ile güncellemeler kurum tarafından hemen kabul görür ve uygulanır. Tam tersine kapalı sistemlere sahip kurum ve örgütlerin dış dünya ile bağı kopuktur. Bu sistemler, değişim karşısında dirençli bir yapı sergilerler (<https://www.hofstedeinsights.com/models/organisationalcult/>). Kapalı bir kültüre sahip yapıların, muhasebe uygulamaları tekdüze ve tutucu bir yapı izlemektedir. Ayrıca kapalı sistem yapılarında, dış çevredeki değişikliklere karşı uyumun çok uzun dönemlere yayılmasından dolayı bu kültürler aynı zamanda riskten kaçınan ve uzun dönem oryantasyona sahip kültürler olarak karşımıza çıkmaktadır.

Pragmatik – Normatif (İçten-Dıştan Yönelimli) Örgütler: İçten yönelimli normatif örgütlerde, sistemin kendi kuralları çerçevesinde

hareket edilmekte ve içyapıya önem verilmektedir. Bu kültürel yapıya sahip sistemler kendi tutumlarının her daim doğru olduğunu düşünür ve sadece kendi düşünceleri ile hareket ederler(www.hofstedeinsights.com). Dolayısıyla içten yönelimli (normatif) sistemler aynı zamanda kapalı bir sistem olarak ortaya çıkmaktadır. Öte yandan dıştan yönelimli pragmatik sistemlerde ise sadece dış çevrenin isteklerine veya müşterilerin ihtiyaçlarına odaklanılmaktadır. Dolayısıyla dıştan yönelimli kurum kültürlerinde sonuçlar veya çıktılar her daim önem arz etmekte olup; kuramsal davranışlardan ziyade pragmatik şekilde hareket etmek daha çok önem arz etmektedir.

Profesyonel – Paroşiyal(Yerel) Örgütler: Sosyal normların, geleneklerin ve göreneklerin hüküm sürdüğü paroşiyal sistemlerde dış çevredeki değişikliklere uyum zaman alır ve bu örgütler, profesyonel örgütlerin aksine yeni güncellemelere, piyasalardaki gelişmelere ve değişimlere kapalıdır. Genellikle aile şirketlerinin hüküm sürdüğü paroşiyal kültürlerde, değişim karşısında direnç, profesyonel kültürlere nazaran çok daha güçlüdür(<https://www.hofstede-insights.com/models/organisational-culture>).

Süreç – Sonuç Odaklı Örgütler: Süreç odaklı kültüre sahip kurumlarda, yapılacak işin hangi süreçlerden geçeceği ve hangi yöntemlerle yapılacağı esastır. Tam tersine, sonuç odaklı kültüre sahip örgütlerde çalışanlar, yapılacak iş büyük riskler içerse dahi sonuca veya hedefe ulaşmak için her şeyi yaparlar(<https://www.hofstede-insights.com>). Süreç odaklı bir kültüre sahip örgütlerin muhasebe uygulamaları esnek, uzman ve şeffaf bir yapı izlemekle beraber bu örgütlerde bireysellik, riskten kaçınmayan ve uzun vadeli oryantasyon kültürü hakimdir.

İş-Çalışan Odaklı Örgütler: Çalışan odaklı örgütlerde, işin kaybedilmesi pahasına olsa bile, çalışanın gözetildiği bir yapı gözlemlenmektedir. Tam aksine iş odaklı kuruluşlarda ise çalışanları kaybetmek pahasına olsa dahi

görevi yerine getirmek veya işi başarıyla sonuçlandırmak her şeyden önce gelmektedir(<https://www.hofstede-insights.com>).

Sıkı - Serbest Denetimin Hâkim Olduğu Örgütler: Serbest denetimin ve yumuşak iş disiplininin egemen olduğu bir örgüt kültüründe, akıcı bir içyapı, çok az kontrol ve disiplin vardır. Sıkı denetimin ve katı bir çalışma disiplininin olduğu kurumlarda ise bunun tam tersi bir yapı izlenmektedir(<https://www.hofstede-insights.com>). Sıkı denetimin hakim olduğu örgütlerin muhasebe uygulamaları, tekdüze, tutucu ve statükocu olmakla beraber bu örgütlerde kolektif ve sınırlı davranışsal kültürler hakimdir.

1.2. Gray' in Muhasebe Kültür Değerleri

Gray, Hofstede' in deklare ettiği kültür boyutlarından hareketle muhasebe kültüründeki uygulamaları doğrudan etkileyen ve “Muhasebe Değerleri” olarak adlandırdığı 4 tane kültür boyutu tanımlamıştır. Bu boyutlar aşağıda sıralanmaktadır (Karabınar vd. 2014: 39):

Tekdüzelik – Esneklik: Toplumda uygulanagelen muhasebe uygulamalarının karşılaştırılabilir olması ve karşılaştırılabilirliğin sağlanması bakımından tekdüzelik; bütün işletmelerde benzer ve tutarlı muhasebe uygulamalarının olması gerektiğini belirtirken, esneklik; işletmelerin kendilerine özgü muhasebe uygulamalarını benimsemeleri durumunu ifade etmektedir (Gray, 1988:9). Dolayısıyla tekdüzelik derecesinin yüksek olması durumunda daha düşük derecede profesyonellikten ve daha yüksek derecede kurallara uyma yükümlülüğünden söz edilebilmektedir (Karabınar ve Kışlalıoğlu, 2014: 240). Tek düzeci yaklaşım, tüm şirketlerde tek bir muhasebe politikası ve uygulamasının gerekliliğine vurgu yaparken, “Esneklik” muhasebe uygulamalarını her şirketin kendine özgü serbestiyle gerçekleştirmesini savunmaktadır. Bu kültürel boyut, sürekli yenilenen muhasebe

standartlarının meslek mensupları tarafından kabullenilme derecesini de göstermektedir.

Şeffaflık – Gizlilik: Şeffaflık, işletmelerin mali tablolarında yer alan ve işletme ilgililerini ilgilendiren finansal bilgilerin kamuya açık olmasını ve anlaşılır olmasını ifade etmektedir. Dolayısıyla muhasebe kültüründeki gizlilik derecesi, finansal tablolarda hangi bilgilerin hangi düzeyde gösterileceğini belirlemektedir. Gizlilik ile bireysel davranışlar arasında doğru orantılı bir ilişki mevcuttur. Ayrıca gizliliğin yükseklik derecesi, finansal tablolardaki bilgi düzeyini de o derecede düşürecektir (Karabınar, 2005: 47-49).

Tutuculuk – İyimserlik: Tutucu muhasebe sistemlerinde, riskten kaçınan bir kültür hâkim olup; oluşabilecek risklerle başa çıkabilmek için de, muhasebe uygulamalarında, kural bazlı (normatif), piyasadan etkilenmeyen ve daha ölçülü ölçüm yöntemleri kullanılmaktadır (Gray, 1988:11). İyimser kültürün hüküm sürdüğü muhasebe uygulamalarında ise riskten kaçınmayan ve esnek bir yapı gözlemlenmektedir. Bir ülkede dışa dönüklük ve eş-anlılık ne kadar yüksek ise tutuculuk düzeyi de o kadar yüksek bir seyir izleyecektir (Karabınar, 2005: 47). Ayrıca tutuculuğu yüksek olan muhasebe uygulamalarında, kullanılan ölçümlene yöntemlerine bağımlılık düzeyi daha kuvvetli bir yapı izlemektedir (Choi, 2008:9).

Statükoculuk – Uzmanlık: Statükoculuk, muhasebe uygulamalarının, kurallara, kanunlara ve resmi düzenlemelere uygunluğunu ve bu durumun düzenli olarak denetlenmesi gerektiğini yansıtan muhasebe kültürüdür. Uzmanlık ise profesyonel bir yapı izlemekle beraber bireysellik kültürünün hâkim olduğu bir muhasebe kültürüdür. Bu muhasebe kültüründe, bireysel yorumların kullanımı önem arz etmektedir. Ayrıca uzman muhasebe kültürünün hâkim olduğu sistemlerde, muhasebe konusunda ihtiyaç duyulan gerekli düzenlemelerin

ve yönetmeliklerin, ilgili profesyonel meslek gruplarının kendileri tarafından yapılmasına ilişkin atıfta bulunulur. Zira yüksek profesyonelliğe sahip örgütlerde, “kendi kendine yetme” durumu hâkimdir. Düşük profesyonelliğe sahip kültürlerde ise herhangi bir aksi durum karşısında, resmi kurumlar tarafından müdahale edilme beklentisi vardır. Bir ülkedeki “Profesyonellik” düzeyi, “Bireysellik” ile doğru orantılı bir görünüm arz etmektedir (Karabınar, 2005:45).

1.3. Hofstede’ in Toplumsal Kültür Boyutları

Hofstede, niceliksel yöntemlerden biri olan faktör analizi ile 52 ayrı ülkede gerçekleştirdiği çalışmasında, toplumsal kültürleri 6 ayrı boyutta sınıflandırmıştır (Yeloğlu, 2011:162). Bu metodolojik sınıflandırma aşağıda yer almaktadır:

Bireysellik – Kollektif Kültürler: Bireyselliğin hâkim olduğu toplumlarda kişiler, tüm ilişkilerinde öncelikle kendi çıkarlarını ön planda tutmaktadırlar. Yapılan çalışmalarda, riskten kaçınan veya gelişmekte olan fakir toplumların daha kollektivist, riskten kaçınmayan ve zengin ulusların ise daha bireysel kültüre sahip oldukları ifade edilebilir (Karabınar, 2005: 48). Ayrıca bireysel kültüre sahip örgütlerin açık bir sistem kültürüne sahip olduğu da bilinmektedir (<https://www.hofstede-insights.com/>).

Güç Mesafesi Dar-Geniş Kültürler: Güç mesafesinin yüksek olduğu toplumlarda ast üst ilişkilerinde, emir komuta zinciri hâkimken, güç mesafesinin dar olduğu toplumlarda hiyerarşik düzen hâkim değildir. Yapılan çalışmalarda, bireysel toplumlarda, güç mesafesinin düşük; kollektivist toplumlarda ise güç mesafesinin yüksek olduğu ifade edilmektedir (Karabınar, 2005: 49).

Riskten Kaçınan – Riskten Kaçınmayan Kültürler: Toplumlar “Katılık” veya “Esneklik” durumunu ifade eden bu boyut, belirsiz ve

muğlak durumlarda bireylerin rahatlık derecesini ifade eder. Riskten ve belirsizlikten kaçınan toplumlarda değişimlere karşı tolerans azdır. Riskten kaçınmayan toplumlarda ise bireyler, değişime daha kolay uyum sağlarlar. Bu toplumlar kural ve ilkelerden ziyade daha serbest bir ortam isterler (Karabınar vd., 2014: 39). Riskten ve belirsizlikten kaçınan toplumların muhasebe sistem ve uygulamaları çok daha detaya inecek ve katı kurallar çerçevesinde şekillenecektir. Bu toplumların muhasebe uygulamalarında, farklı muhasebe olayları karşısında kesin ve net kuralların yer alması istenir ve bu kurallar uygulanmaya çalışılır. Riskten kaçınmayan toplumların muhasebe sistemleri ise çok daha esnek ve pragmatik olacaktır.

Eril - Dişil Kültürler: Toplumda yaşayan bireylerin sert veya yumuşak huylu olma derecesini ifade eden bu boyut, bireylerin iş ve sosyal yaşamlarına direkt etki etmektedir. Erkek egemen toplumlar, kahramanlığa, sonuca ulaşmaya, cesurluğa ve somut başarıya daha çok önem verirken; dişil toplumlarda, sosyal ilişkilere, uysallığa, güçsüzleri korumaya ve yaşam kalitesine öncelik tanınır (Demirci vd., 2014: 38).

Uzun – Kısa Vadeli Oryantasyona Sahip Kültürler: Uzun dönem oryantasyona sahip toplumlarda birikimler, istikrarlı ve düzenli çalışmalar sonucu oluşmakta olup, bu toplumlarda yaşayan bireyler tutumlu davranışlar sergiler ve yatırım yapmaya eğilimlidirler. Bu toplumlar kültürel geleneklerini, çağın gereklerine uydurmaya çalışırlar. Ayrıca bu toplumlarda yaşlı bireylere saygı ön planda tutulur ve ilişkiler bireyler arasında çok önem arz eder. Kısa dönem oryantasyona sahip toplumlar ise bireyleri harcamaya ve hızlı para kazanmaya yönlendirmektedir. Bu toplumlarda bireylerin arasındaki ilişkiden bir kazanım var ise o ilişki değer arz etmektedir. Bu kültüre sahip toplumlarda kısa süreli kazançlar, ilişkilerden her zaman daha değerli ve önemlidir (www.hofstedeinsights.com).

Serbest – Sınırlı Davranışsal Özellikler Gösteren Kültürler: Serbestliği yüksek toplumlarda bireyler bir eylemde bulunurken, o eylemi ihtiyaçları olduğu için değil, arzu ettikleri için yaparlar. Bu toplumlarda özgür davranış hâkimdir. Bireylerin arzu ve istekleri toplum baskıları tarafından sınırlandırılmaz. Toplum içinde bireyler hayattan nasıl zevk alırlarsa öyle yaşarlar. Sınırlanma oranı yüksek toplumlarda ise bireyler hayatlarını sosyal normlar altında yaşarlar. Bu toplumlarda sosyal normlar, insanların istek ve arzularından önde gelir (www.hofstedeinsights.com).

2. Finansal Raporlama Çerçevesi ile Kültür Etkileşimi

Belirli bir toplumda, belirli bir zamanda yaygın olarak kullanılan, ortak davranışsal özellikleri yansıtan normlar, değerler, inançlar ve gelenekler olarak tanımlanan “Kültür”; insanoğlunun düşünce yapısının şekillenmesinde temel teşkil etmektedir. Zira çoğu ülkede toplumsal kültürlerin yapısı, sistemlerin nasıl yönetilebileceğini de belirlemektedir.

Ticarette sınırların kalktığı küresel iş dünyasında, ticari işlemlerin kaydını ve raporlamasını yapan muhasebe sistemlerinin yapıcılarını veya uygulayıcılarını, örgütsel bir yapıya sahiptirler. Bu örgüt veya kurumlar, toplumsal kültür yapısından etkilenmekte ve bu kurumların muhasebe uygulamaları da, ilgili örgüt kültürü doğrultusunda hareket kabiliyeti bulmaktadır. Zira birçok ülkede uygulanan muhasebe ve finansal raporlama sistemleri ile politikalarını da 6 faktör şekillendirmektedir. Bu faktörler sırası ile aşağıda verilmektedir (Karabınar, 2005: 78):

- 1- Kültürel Faktörler (Toplumsal ve Örgütsel Kültür),
- 2- Uluslararası Etkiler (Uluslararası Kültür Yapıları, Küreselleşme, Yabancı Sermayeli Şirketlerin Varlığı, vb.)
- 3- Ekonomik Faktörler (Enflasyon, Sermaye Piyasaları, Serbest Ekonomi, Rekabet Düzeyi, vb.)

- 4- Devlet (Kanunlar, Regülasyon, vb.)
- 5- Mesleki Kuruluşlar (TÜRMOB, KGK, vb.)
- 6- İşletme Yapıları (Aile Şirketleri, Holdingler vb.)

Yukarıda sıralanan 6 faktörden, 1., 2. ve 3. faktör , bir ülkedeki muhasebe sistem ve yapısını oluşturan birincil faktör olarak kabul edilmekte, diğer 4., 5. ve 6. faktör ise ikincil faktör olarak kabul görmektedir. Muhasebe ve finansal raporlama çerçevelerini şekillendiren birincil faktörlerin başında ise “Kültürel Faktörler (Toplumsal ve Örgütsel Kültür)” gelmekle beraber ikinci sırada da küreselleşmenin getirdiği uluslararası yapı ve bir ortak kültür faktörü de bulunmaktadır.

Sektörel muhasebe ve finansal raporlama çerçeveleri (Banka, Sigorta vb.) hariç olmak kaydıyla Türkiye’de halihazırda 3 ayrı finansal raporlama çerçevesi uygulanmaktadır. “Tek Düzen Muhasebe Sistemi”, “TMS-TFRS(Türkiye Muhasebe ve Finansal Raporlama Standartları)” ve “BOBİ-FRS’ den (Büyük ve Orta Büyüklükteki İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standartları) oluşan, bu muhasebe ve finansal raporlama çerçeveleri ile de işletmelerin finansal değerleri ölçümlenmekte ve şirketlere bu doğrultuda değer biçilmektedir. Kültürel eğilimlerden etkilenen muhasebe ve finansal raporlama sistemlerinin içinde barındırdığı, “Ölçümleme ve Değerleme Esasları” nın da, kültürel faktörlerden etkilenmediğini söylemek yanlış bir tespit olacaktır. Zira literatürde de bu yönde yapılmış birçok çalışma bulunmaktadır.

Karabınar (2005) yaptığı çalışmasında, sosyal değerler, kültürel faktörler ile muhasebe kültürü arasındaki ilişkiyi incelemiş ve muhasebe sisteminin muhasebe değerleri doğrultusunda, muhasebe değerlerinin de sosyo- kültürel değerler doğrultusunda doğduğu ve bu ilişki ile şekillendiğini vurgulamıştır.

Çiftçi ve Erserim’ in (2008) yaptıkları çalışmada ise muhasebe alt kültüründe görülen farklılıkların, her toplumun kendine has muhasebe uygulamalarını benimsemesine neden olduğu tespit edilmiştir. Bunun bir sonucu olarak da finansal raporlamanın, kültürel farklılıklardan etkilendiği ve böylece birbirleriyle karşılaştırma imkânı bulunmayan birçok finansal rapor türünün ortaya çıktığı vurgulanmıştır.

Can (2010) yaptığı çalışmasında, “Uluslararası muhasebe ve finansal raporlama standartlarının sunduğu yapı, muhasebenin temel kavramlarından uzaklaşmayı teşvik eden bazı yaklaşımlar sunmaktadır.” tespitinde bulunmuştur. Arı ve Yılmaz’ ın (2015) yaptığı çalışmada ise, bu duruma, “Uluslararası muhasebe ve finansal raporlama standartları, özellikle muhasebenin ihtiyatlılık kavramından uzaklaşılmasına ve riske açık bir yapının oluşmasına neden olmaktadır.” beyanında bulunulmuştur.

Öztürk (2015) yaptığı çalışmada tarihi ve cari maliyet yöntemlerini Hofstede’ in kültürel değerler metodolojisi kapsamında değerlendirmiş ve bu değer kavramlarının, muhasebe kültüründeki yerini tespit etmeye çalışmıştır.

Özellikle iktisadi ve idari bilimler alanında tüm dünyaca kabul görmüş, Hofstede’ in 1980 yılında ilk defa ortaya koyarak sürekli geliştirdiği örgütsel kültür modeli, kültürlerin karşılaştırılmasına rehberlik eden en iddialı teorik model olarak da kabul görmektedir (Öncül vd., 2016: 259).

3. Finansal Raporlama Çerçevesinde Yer Alan Ölçümleme Esasları ve Bu Ölçümleme Esaslarının Kültürel Kodları

Literatür taraması ile beraber gerek örgüt kültürü gerek toplumsal kültür gerekse muhasebe alt kültürü bağlamında üç ayrı boyutta metodolojik olarak sınıflandırılarak tanımlanan kültürel boyutların, VUK’ ta yer alan

değer ve ölçümlenme esaslarının kültürel alt yapısına nasıl yansıdığı tablo haline getirilerek aşağıda verilmiştir:

Tablo 2: VUK Kapsamındaki Değer Kavramlarının Kültür Kodları

VUK KAPSAMINDA DEĞER KAVRAMLARI	HOFSTEDE'İN ÖRGÜT KÜLTÜRÜ BOYUTLARI	GRAY'İN MUHASEBE KÜLTÜR DEĞERLERİ	HOFSTEDE'İN DAVRANIŞSAL KÜLTÜR BOYUTLARI
Maliyet Bedeli	Kapalı Normatif İş Odaklı	Tekdüze Tutucu Statükocu	Riskten Kaçınan Sınırlı Davranış Kollektif Yapı
Borsa Rayici	Açık Pragmatik Profesyonel Süreç Odaklı	Esnek Şeffaf Uzman	Riskten Kaçınmayan Eril Kısa Vadeli Oryantasyon
Tasarruf Değeri	Açık Pragmatik Süreç Odaklı Serbest Denetimli	Esnek Uzman	Bireysel Serbest Davranış Eril
Mukayyet Değer	Kapalı Normatif Süreç Odaklı Sıkı Denetimli	Tekdüze Tutucu Statükocu	Kollektif Riskten Kaçınan Uzun Vadeli Oryantasyon Sınırlı Davranış
Emsal Değer	Açık Pragmatik Profesyonel Süreç Odaklı	Esnek Şeffaf Uzman	Kollektif Kısa Vadeli Oryantasyon Serbest Davranış
Nominal (İtibari-İktisap) Değer	Kapalı Normatif Sonuç Odaklı Sıkı Denetimli	Tekdüze Tutucu Statükocu	Riskten Kaçınan Uzun Vadeli Oryantasyon Sınırlı Davranış
Vergi Değeri	Kapalı Normatif Sonuç Odaklı Sıkı Denetimli	Tekdüze Tutucu Statükocu	Kollektif Riskten Kaçınan Uzun Vadeli Oryantasyon Sınırlı Davranış

Maliyet Bedeli: VUK madde 262' de, bir iktisadi kıymetin iktisap edilmesi veya ilgili iktisadi kıymetin değer artışına uğraması nedeniyle yapılan ödemeler ve bunlara ilişkin yapılan bilumum giderlerin toplamını

ifade etmektedir (www.gib.gov.tr/node/81031/pdf). Bu ölçüleme esası, kural gücünün yüksek olduğu normatif ve kapalı bir sistem kültürü ile beraber muhasebe uygulamalarında tekdüze, tutucu ve statükocu bir yapı izlemektedir. Bu değer in kültürel alt yapısına inildiğinde ise riskten kaçınan ve kural bazlı olduğu için hem sınırlı hem de kolektif davranış sergileyen bir kültürel eğilim gösterdiği izlenmektedir.

Borsa Rayici: Hem kambiyo borsasına tabi tüm dövizlerin hem menkul kıymetlerin hem de ticaret borsalarına kayıtlı olan iktisadi varlıkların değerlemesinden önceki son işlem gününde, ilgili borsada ilgili varlıkla yapılan tüm işlemlerin ortalama değerlerini ifade etmektedir (<https://www.gib.gov.tr/taxonomy/term/80453>). Dolayısıyla bu değer, piyasa bazlı bir ölçüleme esası olduğu için dışa yönelimli(pragmatik), süreç odaklı ve açık bir sistem kültürü ile beraber muhasebe uygulamalarında esnek, şeffaf ve uzman bir yapı izlemektedir. Kültürel alt yapı olarak da, riskten kaçınmayan, eril ve kısa dönem oryantasyona sahip tutum sergileyen bir kültürel eğilim gösterdiği söylenebilir.

Tasarruf Değeri: Bir iktisadi kıymetin değerlendirme gününde sahibi için arz ettiği gerçek değerdir. Dolayısıyla söz konusu değer, VUK’ da nadir de olsa yer alan subjektif bir değerlendirme ölçüsüdür. Bu yönüyle “Tasarruf Değeri”, kültürel alt yapısında eril, serbest davranışsal özellikler ve bireysellik eğilimli kültürel izleri taşımaktadır. Muhasebe alt kültürü olarak da esnek bir yapıda olan bu ölçüleme esası, açık, pragmatik ve serbest denetimli bir örgütsel kültür yapısıyla da ortaya çıkmaktadır.

Mukayyet Değer: VUK’ un 265. maddesinde tanımlanan bu değer kavramı, bir iktisadi kıymetin muhasebe kayıtlarında yer alan değeri olarak ifade edilmektedir (<https://www.gib.gov.tr/taxonomy/term/80844>). Bu noktadan hareketle bu ölçüleme esası; kural gücünün yüksek olduğu normatif ve kapalı bir sistem kültürü ile beraber muhasebe uygulamalarında tekdüze, tutucu ve statükocu bir kültürel yapıya sahiptir.

Bu kültürel dokusuyla “Mukayyet Değer”, gerek riskten kaçınan gerekse normatif yapısıyla hem sınırlı hem de kolektif davranış sergileyen bir kültürel eğilim göstermektedir.

İtibari Değer: “Nominal Değer” olarak ta anılan ve VUK 266. maddede açıklanan bu değer kavramı, tüm kıymetli evrakların üzerinde yazılı olan değerdir (<https://www.gib.gov.tr/taxonomy/term/85133>). Nominal değer de tıpkı mukayyet değer gibi evraklar veya belgeler üzerinde yazılı bir değer olduğu için kültürel kodları mukayyet değerden farklı değildir.

Emsal Bedel: VUK’ un 267. maddesinde işlenen bu kavram; gerçek bedeli olmayan veya bilinmeyen veyahut doğru olarak tespit edilemeyen bir malın, değerlendirme gününde satılması halinde, emsaline nazaran haiz olacağı değerdir (<https://www.gib.gov.tr/node/85001>). Bu ölçümleme esası, piyasa bazlı bir değerlendirme yöntemi olduğu için dışa dönük (pragmatik), profesyonel ve açık bir sistem kültürüne sahip yapı ile hareket etmektedir. Riskten kaçınmayan ve kolektif kültürel eğilimle muhasebe alt kültüründe de esnek yapısıyla hareket alanı bulmaktadır.

Vergiye Esas Değer: VUK’un 29. Maddesinde tanımlanarak uygulamaya geçen bu değer kavramı, bina ve arazinin “Emlak Vergisi Kanunu” kapsamında tespit edilen değeridir (<https://www.gib.gov.tr/node/83114>). Kanunlar kapsamında ortaya çıkan bu ölçümleme esasında kültürel alt yapısında, normatif, kapalı ve sıkı denetimli bir koda sahip olduğu rahatlıkla söylenebilir. Bu noktadan hareketle vergiye esas değer; muhasebe uygulamalarında tekdüze, tutucu ve statükocu bir yapıda hareket etmektedir.

Uluslararası finansal raporlama standartları kavramsal çerçevesinde değerlendirme konusu için açılan başlık, “Finansal Tablo Unsurlarının Ölçüm Esasları” şeklinde olmuştur. Yukarıda sıralanan VUK kapsamındaki değerlendirme esaslarına ayrıca TMS-TFRS ve BOBİ-FRS kapsamında

değlinilmeyecektir. Bu doğrultuda VUK’ tan farklı olarak, TMS-TFRS ve BOBİ-FRS “Kavramsal Çerçeve” lerinde yer alan söz konusu ölçüm esasları ve bu esasların kültürel alt yapısı tablo halinde aşağıda verilmektedir:

Tablo 3: TMS-TFRS ve BOBİ FRS’ de Yer Alan Ölçümleme Esaslarının Kültürel Kodları

TMS-TFRS VE BOBİ FRS KAPSAMINDA ÖLÇÜMLEME ESASLARI	HOFSTEDE’İN ÖRGÜT KÜLTÜRÜ BOYUTLARI	GRAY’İN MUHASEBE KÜLTÜR DEĞERLERİ	HOFSTEDE’İN DAVRANIŞAL KÜLTÜR BOYUTLARI
Tarihi Maliyet	Kapalı Normatif İş Odaklı Sıkı Denetimli	Tekdüze Tutucu Statükocu	Riskten Kaçman Sınırlı Davranış
Kalıntı Değer	Açık Pragmatik Profesyonel Süreç Odaklı	Esnek Uzman	Bireysel Eril Kısa Vadeli Oryantasyon
Gerçeğe Uygun (Cari)Değer	Açık Pragmatik Süreç Odaklı Profesyonel İş Odaklı	Şeffaf Esnek Uzman	Bireysel Serbest Davranış Eril Riskten Kaçınmayan Kısa Vadeli Oryantasyon
İtfa Edilmiş Değer	Kapalı Normatif Profesyonel Süreç Odaklı	Tekdüze Tutucu Statükocu	Kollektif Uzun Vadeli Oryantasyon Sınırlı Davranış
Net Gerçekleşebilir Değer	Açık Pragmatik Profesyonel Süreç Odaklı	Esnek İyimser Uzman	Bireysel Riskten Kaçınmayan Serbest Davranış
Bugüne İndirgenmiş Değer	Açık Pragmatik Süreç Odaklı Profesyonel	Esnek Uzman İyimser	Bireysel Eril Serbest Davranış
Sınıf Değişikliği Tarihindeki Değeri	Açık Pragmatik Süreç Odaklı Profesyonel	Esnek Uzman İyimser	Bireysel Riskten Kaçınmayan Serbest Davranış Eril

Tarihi Maliyet Değeri: “Tarihi Maliyet Değeri” nde varlıklar; işletmeye girdikleri tarihte katlanılmış tüm fiili veya onlara yüklenilmiş olan diğer maliyetler üzerinden ölçülerek raporlanmaktadır (Ergin, 2016:10). Basitçe bu kavram, varlık ya da yükümlülüğün ilk kayda alındığı tarihteki değerini ifade etmektedir (Altınkaynak ve Doğan, 2019: 65). “Tarihi Maliyet Değerinin” en önemli özelliği, edinme tarihinden sonra varlıkların değerlerinde oluşan değişimleri (değer düşüklüğü dışında) göz önüne almamasıdır. Bu ölçüleme esas, normatif kural gücünün yüksek olduğu ve kapalı bir sistem kültürüne sahip olup; muhasebe uygulamalarında ise tekdüze, tutucu ve statükocu bir yapı izlemektedir. Bu değerın kültürel alt yapısı da; riskten kaçınan, sınırlı ve kolektif bir kültürel eğilim sergilemektedir.

Kalıntı Değer: Kalıntı değer; bir varlığın tahmin edilen faydalı ömrünün sonunda, ilgili varlığın elden çıkarılması ile elde edilmesi beklenen gelirden, elden çıkarmanın tahmini maliyetleri düşülmesi sonucu, ulaşılan tahmini tutar olarak ifade edilmektedir (<https://www.kgk.gov.tr>). Piyasa verilerine göre gelir ve maliyetin tahmin edilmesiyle şekillenen ve kişiden kişiye farklılık gösteren bu tahmin ile ölçüleme esasının kültürel alt yapısı; kısa vadeli oryantasyona sahip ve bireysel özellik göstermektedir. Bireysel kültürel alt yapısıyla “Kalıntı Değer”, muhasebe uygulamalarında da esnek ve uzman bir kültürel tutum sergilemektedir. Bir varlığın faydalı ömrü sonunda piyasa şartlarına ve tahmine göre ortaya çıkan bu değer kavramı, sistemsel açıdan da süreç odaklı, pragmatik ve açık bir sistem olarak hareket kabiliyeti bulmaktadır.

Gerçeğe Uygun Değer: TFRS, gerçeğe uygun değeri, piyasa katılımcıları arasında ölçüm tarihinde olağan bir işlemde, bir varlığın satışından elde edilecek veya bir borcun devrinde ödenecek fiyat olarak tanımlamaktadır (<https://www.kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/DynamicContentFiles/T%C3%BCrkiye%20Muhasebe%20Standartlar%C4%B1/TMSTFRS2018Se>

ti/TFRS/TFRS_13_2018.pdf). Gerçeğe uygun değer işletmeye özgü bir ölçüm olmayıp, piyasa bazlı bir ölçümlene esası olduğu için, profesyonel, dışa yönelimli(pragmatik), süreç-iş odaklı ve açık bir sistemdir. “Gerçeğe Uygun Değer” yöntemi, uluslararası muhasebe uygulamalarında kültürel açıdan, esnek, şeffaf ve uzman bir yapı sergilemektedir. Muhasebe açısından bu kültürel alt yapısı ile “Gerçeğe Uygun Değer” yönteminin; riskten kaçınmayan, eril, bireysel ve kısa dönem oryantasyona sahip bir kültürel eğilim gösterdiği de rahatlıkla söylenebilir.

İtfa Edilmiş Değer: Vadesi cari dönem üzerinde olan alacakların ve borçların, dönem sonları itibarıyla olan net değerlerini ifade etmektedir (<https://www.kgk.gov.tr/Portal/bobifrs/pdf>). Bu itfa işlemi, Merkez Bankası reel faiz oranları üzerinden yapıldığı için normatif; belli bir vade süresi ile hesaplandığından süreç odaklı ve tüm işletmeler için eşit uygulandığı için de tekdüze, kolektif ve statükocu bir kültür yapısına sahiptir.

Net Gerçekleşebilir Değer: Net nakit değeri yönteminde varlıklar fırsat maliyetleri ile değerlendirilir. Varlıkların fırsat maliyetleri ise, varlıkların cari piyasa koşullarında kolaylıkla elden çıkartılabilecekleri varsayımı altında, varlıkların satılması halinde, elde edilebilecek yarara eşit olan nakit miktarıdır. Kısaca bir varlığın gerçekleşebilir değeri, ilgili varlığın satılabileceği tutar olup; her hangi bir borcun da gerçekleşebilir değeri borcun ödenebileceği tutardır (Ulus, 2008:134). Piyasa bazlı fırsat maliyetleri üzerinden yürütülen bu ölçümlene esası da, yine piyasa odaklı hareket eden “Gerçeğe Uygun Değer” ölçümlene esası ile aynı kültürel alt yapıya sahiptir.

Bugüne İndirgenmiş Değer: Bu kavram, bir varlıktan beklenen nakit akımlarının gelecekteki riski yansıtacak bir iskonto oranı ile bugüne indirgenmesi ile bulunan değer olarak adlandırılmaktadır (Altınkaynak ve

Doğan, 2019: 64). Subjektif bir değerlendirme ölçüsü olan “Bugüne İndirgenmiş Değer”, kültürel alt yapısında eril, serbest davranışsal özellikler ve bireysellik eğilimli kültürel izler taşımaktadır. Muhasebe kültürü olarak da uzman, iyimser ve esnek bir yapıda olan bu ölçümleme esası, açık, pragmatik ve serbest denetimli bir örgütsel kültür alt yapısıyla da ortaya çıkmaktadır.

Sınıf Değişikliği Tarihindeki Değer: Duran varlıkların kullanım amaçlarının değiştiği tarihteki, ilgili duran varlığın o tarihteki gerçeğe uygun değeriyle duran varlıklar grubuna aktarılan değeridir. Örneğin yatırım amaçlı satın alınan bir gayrimenkulün faaliyet amaçlı kullanıma başlanması durumundaki, ilgili gayrimenkulün o tarihteki gerçeğe uygun değerini ifade eder (<https://www.kgk.gov.tr/Portal/bobifrs/pdf>). Bu ölçümleme esası, tanımdan da anlaşılacağı üzere, bir “Gerçeğe Uygun Değer” yöntemidir. Dolayısıyla bu ölçümleme esasının kültürel alt yapısının da “Gerçeğe Uygun Değer” ölçümleme esasından farklı olduğu söylenemez.

5. Sonuç ve Öneriler

Kültürel değerlerin metodolojik analizinde, kültürel yapıya daha iyi veya daha kötü ayrımı yapmak doğru bir yaklaşım değildir. Zira her toplumun kendine özgü bir kültürü olduğu kabullenilmeli ve bu kabul doğrultusunda kültürel kodlar tespit edilmeli ve oluşabilecek sorunlara karşı da, bu doğrultuda çözümler aranmalıdır. Öte yandan küreselleşme ile dünya geneline taşınan ve yayılan bir kültürel değerler setinden de söz etmek mümkün olmaktadır. Bu kültürel değerler setinin, hangi özellikleri barındırdığını bilmek için ise küreselleşme olgusunda aktif konumda olan tarafın kültürel değerlerini incelemek gerekmektedir.

Çalışma sonucunda örgüt kültürü açısından, “Tek Düzen Muhasebe Sistemi” kapsamında yer alan değerlendirme esaslarının; kapalı, normatif,

sıkı denetimli ve sonuç odaklı bir kültürün izlerini taşıdığı gözlemlenirken; “Uluslararası Muhasebe ve Finansal Raporlama Standartları” kapsamında getirilen ölçümleme esaslarının ise açık, süreç odaklı, pragmatik ve profesyonel bir kültürel yapıya sahip olduğu tespit edilmiştir. Çalışmada yapılan analiz Gray’ in muhasebe kültür değerleri açısından incelendiğinde, “Tek Düzen Muhasebe Sistemi” kapsamında yer alan değerlendirme esasları; tekdüze, tutucu ve statükocu değerlere sahipken; “Uluslararası Muhasebe ve Finansal Raporlama Standartları” kapsamında uygulamaya koyulmaya çalışılan ölçümleme esaslarının ise esnek, uzman ve iyimser bir yapıda olduğu gözlemlenmiştir. Hofstede’ in toplumsal kültürel davranış metodolojisi açısından ise “Uluslararası Muhasebe ve Finansal Raporlama Standartları” kapsamında getirilen ölçümleme esaslarının; bireysel, riskten kaçınmayan ve serbest davranışsal özellikler sergileyen bir kültürün ürünü olduğu gözlemlenirken; “Tek Düzen Muhasebe Sistemi” kapsamında yer alan değer kavramlarının da; kolektif, riskten kaçınan ve sınırlı davranış sergileyen bir kültürel koda sahip olduğu gözlemlenmektedir. Son olarak değer ve ölçümleme esaslarını, örgüt kültürü, toplum kültürü ve muhasebe kültür değerleri bağlamında inceleyen bu çalışma sonucunda; “Uluslararası Muhasebe ve Finansal Raporlama Standartları” kapsamında yer alan ölçümleme esaslarının, “Anglo-Sakson” toplum ve kurum kültürünün izlerini taşıdığı tespit edilmiştir. Zira bu ölçümleme esaslarının, tıpkı Anglo-Sakson toplum kültüründe olduğu gibi, bireysel, riskten kaçınmayan, eril ve serbest davranış sergileyen bir kültürel yapıda olduğu izlenmiştir. Bunun başlıca nedeninin de; bu standartları hazırlayan kurumun örgüt kültüründen kaynaklandığı bilinmektedir. Zira bu standartları tüm dünyaya deklare eden kurum üyelerinin, %70’inin Anglo-Sakson toplum kültüründen geldiği bilinmektedir. Tam tersine uluslararası muhasebe standardizasyonundan önce var olan ve Türkiye’ de halen uygulanagelen “Tek Düzen Muhasebe Sistemi” kapsamında yer

alan değerlendirme esaslarının kültürel alt yapısının ise Türk toplum kültürüne dayandığı, çalışmanın bir başka sonucu olarak ortaya çıkmaktadır. Son olarak toplum kültürleri, örgüt kültüründen ayırt edilemez. Çünkü bir toplumun kültürel özellikleri o toplumda yer alan kurum ya da örgütlerin kültürünü belirlemektedir. Toplum kültürü öncülüğünde oluşan örgüt kültürü de, ilgili ülkedeki muhasebe kültür değerlerini şekillendirmektedir.

Türkiye’ de uygulanan üç ayrı finansal raporlama çerçevesinde yer alan “Değer ve Ölçümleme” esaslarının, üç ayrı kültür metodolojisi çerçevesinde, kültür kodlarını tespit etmeye yönelik yapılan ve yazarı tarafından, ilgili bilim alanına katkı sağlayacağı düşünülerek hazırlanan bu multi-disipliner çalışmanın; gelecekte yeni çalışmaları doğuracağı ümit edilmektedir.

Kaynakça

- Altınkaynak F., Doğan Ö. (2019) “Muhasebe Standartlarında Yer Alan Değer Kavramlarının İçerik Analizi ve Uygulamadaki Yeri” Journal of Current Researhes Business and Economics. c:9 s:2
- Arı M., Yılmaz R., (2015), “Avantaj ve Dezavantajları Açısından Gerçeğe Uygun Değer ile Maliyet Değeri Muhasebesinin Karşılaştırmalı Olarak İncelenmesi”, Muhasebe ve Finansman Dergisi, Sayı. 65, s. 147-159.
- Can, A., V. (2010), “Krizin Muhasebesi ve Muhasebenin Krizi”, Mali Çözüm, Sayı. 7, s. 21-47.
- Choi, F. D. S. ve Meek, G. (2008), International Accounting, New Jersey, Pearson Prentice Hall, 6th ed.
- Çiftçi, Y., Erserim, A. (2008), “Muhasebe Standartlarında Uluslararası Uyumlaştırma Çalışmaları ve Türkiye'deki Durumun İncelenmesi”, Uluslararası Sermaye Hareketleri ve Gelişmekte Olan Piyasalar Sempozyumu, Balıkesir.
- Ergin E., N. (2016), “Vergi Mevzuatı İle TMS/TFRS’ nin Değerleme Ölçüleri Açısından Karşılaştırılması”, Vergi Dünyası Dergisi, Sayı: 418
- Gray, S. J. 1988. Towards A Theory Of Cultural Influence On The Development Of Accounting Systems Internationally, Abacus.
- Karabınar S., (2005), “Muhasebe İklimi”, Seçkin Yayınları, Ankara
- Karabınar S., Demirci Ş.D. ve Kıymaz M. (2014). “Yakınsamanın Geldiği Nokta: Muhasebe Kültür Bölgelerinde UFRS’lerin Uygulanma Durumu” 2nd International Symposium on Accounting and Finance

- Karabınar, S., V. Kışlalıoğlu. 2014. “Muhasebe Kültürü İle İlgili Seçilmiş Bazı Çalışmaların Ampirik Analizi”, Balıkesir University The Journal Of Social Sciences Institute, 17 (31).
- Öncül S.M., Deniz M., İnce R.A. (2016). Hofstede’in Örgüt Kültürü Modelinin Potansiyel Girişimcilerin Yetiştigi Çevresel Özellikler Kapamında Değerlendirilmesi, Journal Of Academic Approaches, c:7 s:1
- Öztürk, E. (2015). "Muhasebedeki Değerleme Yaklaşımları Üzerine Kültürel Bir Değerlendirme". Journal of Accounting, Finance and Auditing Studies, Temmuz, Cilt: 1, Sayı: 3, s. 17-33.
- Uluslan H. (2008). “Değerleme Esasları ve Finansal Tabloların Niteliksel Özellikleri Açısından İncelenmesi” Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, c:8, s:1
- Yeloğlu O. H. (2011). “Türk Toplumsal Kültürünün Örgüt Yapılarına Olan Etkilerinin Belirlenmesine Yönelik Bir Çalışma” ODÜ Sosyal Bilimler Araştırmaları Dergisi c:2 s:4

İnternet Kaynakları

- <https://www.gib.gov.tr/node/81031/pdf>. - Erişim Tarihi:15.12.2019
- <https://www.gib.gov.tr/taxonomy/term/85133> - Erişim Tarihi:25.12.2019
- <https://www.gib.gov.tr/taxonomy/term/80844> - Erişim Tarihi: 01.01.2020
- <https://www.gib.gov.tr/node/85001> - Erişim Tarihi: 03.01.2020
- <https://www.gib.gov.tr/node/83114> - Erişim Tarihi: 03.01.2020
- <https://www.gib.gov.tr/taxonomy/term/80453> - Erişim Tarihi:10.01.2020
- <https://www.gib.gov.tr/node/82393> - Erişim Tarihi:15.01.2020
- <https://www.gib.gov.tr/taxonomy/term/80326?page=49>. - Erişim Tarihi:15.01.2020
- <https://www.hofstedeinsights.com/models/organisationalculture>
- <https://www.hofstede-insights.com> - Erişim Tarihi:16.01.2020
- https://www.kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/DynamicContentFiles/T%C3%BCrkiye%20Muhasebe%20Standartlar%C4%B1/TMSTFRS2018Seti/TFRS/TFRS_13_2018.pdf-Erişim Tarihi:15.01.2020
- <https://www.kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/PDF%20linkleri/BOB%C4%B0%20FRS.pdf>-Erişim Tarihi:16.01.2020