

Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirlik Bürolarında Örgütsel Kültür ve Muhasebecilik Mesleğine Etkileri: Isparta İlinde Bir Uygulama*

Elif YÜCEL**

Akif Furkan KARAGÖZ***

ÖZET

Bir toplum içerisinde oluşan her sosyal yapının kendine özgü norm, değer ve algıları bulunmaktadır. Bu sosyal yapılar içerisinde yer alan bireyler arasındaki bağlantıyı da kültür kavramı sağlamaktadır. Her toplumun içerisinde farklı katmanlar halinde ortaya çıkabilecek alt kültürler mevcuttur. Örgütsel kültürler de içinde buldukları toplumların birer alt kültürüdürler. Her örgütün kendine özgü norm ve değerleri bulunmaktadır. Bu durum muhasebe mesleğinin yürütüldüğü muhasebe bürolarında da geçerlidir. Osmanlı döneminden itibaren usta çırak ilişkisinin önemli bir yere sahip olduğu muhasebe mesleğinde zamanla ortaya çıkmış olan muhasebe alt kültürünün, muhasebe mesleğinin geçmişten günümüze gelişiminde şüphesiz etkisi büyüktür. Dolayısıyla bu önem doğrultusunda hazırlanan bu çalışmanın temel amacı muhasebe bürolarında ortak bir örgüt kültürünün bulunup bulunmadığının belirlenmesi ve böylece mesleğe bağlı olarak oluşan örgütsel kültürün muhasebecilik mesleğine etkilerinin tespit edilmesidir. Çalışmada öncelikle kültür, alt kültür, örgüt kültürü ve muhasebe alt kültürü kavramları açıklanmış olup çalışmanın amacına uygun olarak Isparta ilinde muhasebe mesleğinin yürütücüsü olan Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik bürolarında çalışanlara anket yapılmıştır. Ankete katılanların cevapları SPSS 17 paket programı aracılığı ile analiz edilerek genel olarak muhasebe bürolarında en fazla örgütsel başarıya önem verilirken; örgütsel desteğin, işbirliğinin ve ödüllendirmenin sağlandığı; muhasebe bürolarında hoşgörü ortamının var olması ile çalışanlar tarafından örgütsel yapının benimsendiği; örgütsel kimliğin ve performans göstergelerinin belirli olduğu ancak bunun yanında çalışanlara yeterli özerkliğin sağlanmadığı ve çalışanların risk üstlenmesine izin verilmediği tespit edilmiştir. Bu durum da mesleğin gerektirdiği sorumluluğun meslek mensubunda bulunmasından kaynaklanmaktadır. Sonuç olarak sağlanan hoşgörü ortamı ve işveren niteliğindeki meslek mensuplarının her türlü etki ve baskılara karşı çalışanları koruması ile geçmişten gelen usta çırak ilişkisinin mesleği geliştirdiği söylenebilmektedir.

Anahtar Kelimeler: Kültür, Muhasebe Alt-Kültürü, Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirlik Bürosu Çalışanları

JEL Sınıflandırması: M42, H26

The Organizational Culture in The Certified Public Accountant's Offices And The Effects Of Organizational Culture On Accounting Profession

ABSTRACT

Each social structure within a society has its own norms, values and perceptions. The connection between the individuals in these social structures provides the concept of culture. There are subcultures that can occur in different layers within each society. Organizational cultures are subcultures of societies in which they exist. Each organization has its own norms and values. This also applies in the accounting offices where the accounting profession is carried out. The accounting subculture, which has emerged in the accounting profession in which the master apprentice relationship has an important place since the Ottoman period, has a significant effect on the development of the accounting profession from past to present. Therefore, the main purpose of this study, which is prepared in line with this importance, is to determine whether there is a common organizational culture in the accounting offices, and thus to determine the effects of the organizational culture that is related to the profession on the profession of accountancy. In the study, firstly, the concepts of culture, subculture, organizational culture and accounting subculture were explained and in accordance with the purpose of the study, the certified public accountants offices were surveyed in the province of Isparta. The answers of the respondents were analyzed by means of SPSS 17 package program. According to results the most important subject is organizational success in accounting offices. In addition to this organizational support, cooperation and rewarding are provided and with the existence of an atmosphere of tolerance in the accounting offices, the organizational structure adopted by the employees. Also it is determined that organizational identity and performance indicators are specific, but employees do not have sufficient autonomy and are not allowed to take risks. This situation arises from the fact that the responsibility required by the profession is belongs to certified public accountants. So it can be say that by providing an atmosphere of tolerance and protecting employees against the effects and pressures from outside the office, still certified public accountants try to develop the accounting profession in the master apprentice relationship.

Key Words: Culture, Accounting Sub-Culture, Office Workers of Certified Public Accountants

Jel Classification: M42,H26

Makale Gönderim Tarihi: 01.06.2019

Makale Kabul Tarihi: 01.08.2019

Makale Türü: Araştırma Makalesi

* Bu çalışma ikinci yazarın yüksek lisans tezinden yararlanılarak hazırlanmış ve V. Uluslararası Muhasebe ve Finans Sempozyumunda sunulmuştur. (ISAF 2019, 1-4 May 2019, Bursa, Türkiye)

** Associate Prof., Uludağ Üniv., İİBF, İşletme Bölümü., emugal@uludag.edu.tr, ORCID: 0000-0002-2708-6778

*** Uludağ Üniv., Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme ABD., akiffurkankaragoz@gmail.com

1.GİRİŞ

Ülkelerin muhasebe sistemlerindeki farklılıklar, özellikle uluslararası muhasebe standartlarının yaygınlaşmasıyla birlikte daha çok gündeme gelmiştir. Pek çok ülke bu farklılıklar sebebiyle uluslararası standartlara uyum konusunda sorunlar yaşamıştır. Muhasebe sistemlerinin ülkeden ülkeye değişiklik göstermesinin pek çok sebebi bulunmaktadır. Bu sebeplerden birisi de ülkelerin kültürel yapılarının farklılığıdır. Kültürün, muhasebe üzerindeki etkisi pek çok araştırmaya konu olmuştur (Gray, 1988; Perera, 1989; Gray ve Vint, 1995; Zarsekei, 1996; Tabără ve Nistor; 2014; Karabınar ve Kışlalıoğlu, 2014). Toplumun genel kültürel yapısı pek çok alt kültürü de içinde barındırmaktadır. Muhasebe mesleğinin kendi içindeki norm ve değerleri de muhasebe alt kültürünü oluşturmaktadır. Söz konusu alt kültür ülkemizde mesleğin yürütücüsü niteliğinde olan Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin (SMMM) ve Yeminli Mali Müşavirlerin (YMM) yönetimindeki muhasebe bürolarını da doğrudan etkilemektedir.

Muhasebe meslek mensupları ofis ortamında görev ve sorumluluklarını yerine getirirken, ülkesinin toplumsal paydalarının etkisi ve kendi mesleki değerlerinin çerçevesinde dinamik bir olgu olarak zamanla kendi kültürlerini geliştirmişlerdir. Muhasebe; metodolojiler, sayılar ve finansal tablolardan çok daha fazlası olup konusundaki benzersiz uygulamaları ve bakış açılarını içeren bir yaşam tarzı oluşturmaktadır. Meslek mensupları, mesleğin kapsamı gereği temel kural ve standartlara uyarken ortak bir alt kültür çerçevesinde hareket etmektedirler.

Bu çalışma, muhasebe bürolarında ortak bir örgüt kültürünün bulunup bulunmadığının belirlenmesi ve örgüt kültürünün muhasebe bürolarının başarısına etkisinin ölçülmesini amaçlamaktadır. Çalışmada öncelikle kültür, alt kültür ve örgüt kültürü kavramları açıklanarak muhasebe alt kültürü ve muhasebe bürolarında oluşan örgüt kültürü değerlendirilmiştir. Bu doğrultuda Isparta ilindeki mali müşavirlik bürolarında çalışan 93 ofis personeli üzerinde uygulanan ölçek sonuçları analiz edilmiş ve muhasebe meslek mensuplarının ofislerinde daha başarılı olmak için örgütsel destek, işbirliği ve ödüllendirmeye dayalı olan örgüt kültürü ile örgütsel kimliğin ve performans göstergelerinin belirli olduğu bir örgüt kültürünü oluşturmaları gerektiği söylenebilmektedir. Yapılan literatür incelemeleri sonucunda ülkemizde muhasebe alt kültürüne bağlı olarak muhasebe bürolarında ortak bir örgüt kültürünün var olup olmamasına ilişkin bir araştırmanın bulunmaması sebebiyle bu çalışmanın literatüre katkı sağlayacağı düşünülmektedir.

2. LİTERATÜR ARAŞTIRMASI

Kültürün sosyal sistemlerdeki davranışı etkilemedeki ve açıklamasındaki önemine, geniş bir literatür yelpazesinde bakılırsa özellikle de antropoloji, sosyoloji ve psikoloji alanlarında (örn. Parsons ve Shils, 1951; Kluckhohn ve Strodtbeck, 1961; Inkeles ve Levinson, 1969; Douglas, 1977; Hofstede, 1980) çalışmalar ön plana çıkmaktadır.

Örgüt kültürünü yönetim literatüründe ele alınan kültür kavramı olarak ele alırsak; Elliot Jaques'ın kaleme aldığı "*Bir Fabrikanın Kültürünü Değiştirmek*" (1951) isimli kitabında kültürün ayrı bir kavram olarak tanımlanmasıyla birlikte araştırmalarda bu kavramdan bahsedilmeye başlandığını görmekteyiz. Ayrıca 20.yüzyılın sonlarına doğru Amerikan yönetim literatüründe; Pettigrew'un "*Administrative Science Quarterly*"de kaleme almış

olduğu “Örgütsel Kültürler Üzerinde Çalışırken” adlı çalışması ile birlikte örgüt kültürü daha fazla gündeme gelmeye başlamıştır. Devam eden yıllarda Amerikan endüstrisine karşı Japon endüstrisinin meydan okumasına dayalı Japon Yönetim Sanatı (Pascale ve Athos, 1981) ve Teori Z (Ouchi, 1981) ile örgüt kültür kavramı hızla gelişme göstermiştir. Değişimin Temelleri (Kanter, 1983) ve Örgüt Kültürü (Deal ve Kennedy, 1982) ile daha da gelişim kazanmıştır. Özellikle, Peters ve Waterman tarafından kaleme alınan “Mükemmeli Arayış” kitabıyla ele alınan örgüt kültürü, dünya literatüründe incelenen-araştırılan konular arasında yerini almıştır (Hofstede vd.,1990: 286).

Çeşitli araştırmacılar tarafından kültür ve kültürün boyutları ile ilgili birçok model ortaya konulmuş (Hofstede, 1980; Schwartz, 1999; Fiske, 1992; Triandis, 1996; Trompenaars ve Hampden ve Turner, 1997; Bălan ve Vreja, 2013; Chanchani ve Theivanathampillai,2009); olmasına karşın araştırmacıların kültüre ilişkin çalışmalarının çoğunda Hofstedetarafından 1980 yılından günümüze kadar sürekli güncellenerek geliştirilen kültür boyutları ele alınmıştır.

Hofstede tarafından literatüre kazandırılan uluslararası kültür boyutlarını ve kültür üzerine yapılan sosyal bilimler çalışmalarından elde ettiği bilgileri harmanlayan Gray (1988); muhasebe değerleri ve toplum arasındaki ilişkiyi açıklayan bir model öne sürmüştür. Oluşturulan bu model kullanıldığı sosyal bilimler alanındaki tüm çalışmalarda Hofstede-Gray modeli olarak tanımlanmıştır(Chanchani ve Willett, 2004).Araştırmacılar, Hofstede’in kültür boyutları sınıflandırılması ile ilişkili olarak Gray tarafından muhasebe kültür ve alt-kültür değerleri üzerine oluşturduğu hipotezler beraber ele alındığında daha tutarlı bulgular ortaya çıktığı sonucuna ulaşmışlardır (KarabınarveKışlalıoğlu, 2014).

Muhasebe alt kültürüne yönelik olarak ülkemizde de yapılan çalışmalar mevcuttur. Bu çalışmalarda ülkemizdeki meslek mensuplarının değerleri Hofstede-Gray kültürel değerler çerçevesinde analiz edilmiştir (Bekçi ve Bitlisli, 2012; Karabınar ve Kışlalıoğlu, 2014; Tetik ve Yelgen, 2015; Durmuş ve Güneş, 2017; Meriç ve Akpınar, 2017). Çalışmaların bir bölümü ise ülkemizdeki yasal düzenleme ve muhasebe standartlarının muhasebe kültürüne olan etkilerini incelemiştir (Varıcı ve Özdemir, 2013; Tetik ve Yelgen2015; Meriç ve Akpınar, 2017). Şüphesiz kültürün en belirgin etkisi hile ve yolsuzluklar ile denetim faaliyetleri üzerinde görülmektedir. Bu konuda da ülkemizde yapılan çalışmalar mevcuttur (Kaya ve Ökten, 2014; Kıymık vd., 2015; Tosunuoğlu ve Yeşilçelebi, 2016).

3. KÜLTÜR - ALT KÜLTÜR VE ÖRGÜT KÜLTÜRÜ KAVRAMLARI

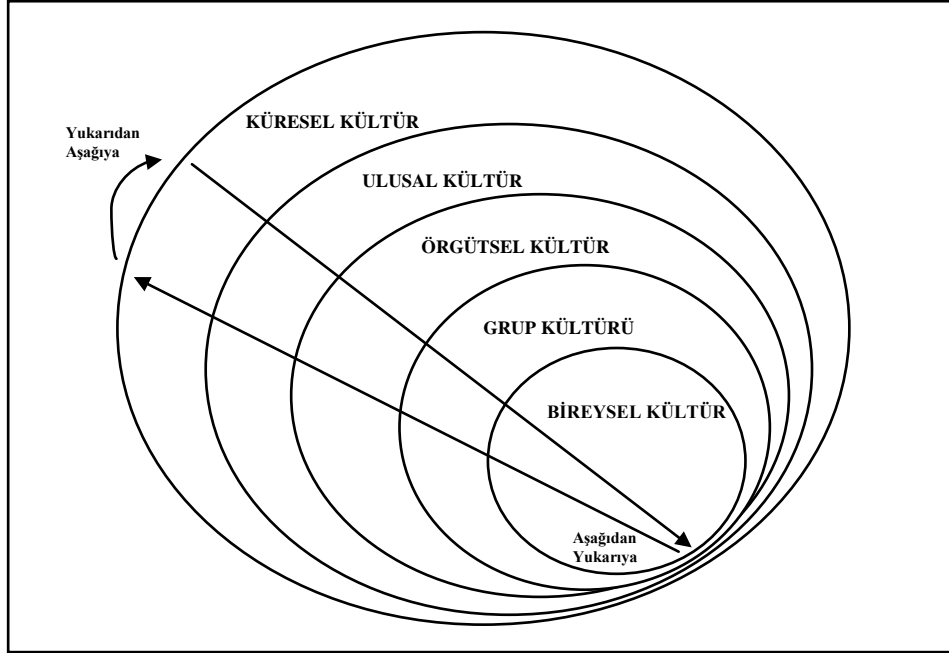
Kültür “bir insan grubunun üyelerini bir diğer grup üyelerinden ayıran kolektif zihinsel programlama” olarak da tanımlanabilmektedir (Hofstede, 1980: 25). Kültür kelimesinin anlamını tanımlarken, ilk bakışta kültür; değerler ve inançlar bütünü olarak göz önünde bulundurulsa da “Kültürün gerçek anlamı nedir?” sorusunu sordüğümüzde antropolojik olarak kültürün bilimsel tanımı, Smircich (1983) tarafından aşağıdaki beş madde ile özetlenmiştir:

1- Kültür, psikolojik ihtiyaçların daha iyi karşılanması için bir araçtır.

2- Kültür, sosyal yapı içerisindeki bireyler arasında bağlantıyı kontrol eden uyumlu bir mekanizmadır.

- 3- Kültür, paylaşılan algı sistemidir.
- 4- Kültür, paylaşılan sembol ve anlam sistemidir.
- 5- Kültür: insanın, varlığından habersiz olduğu zihnindeki bir savunma sanatıdır.

Kültür; tıpkı bir soğanın i içe geçmiş katmanlar gibi bir bütün olup toplumu oluşturan her bir bireyin kültürel yapısı, farklı perspektiften değerlendirilmesi gereken çeşitli tabakalar olarak d ş n lmelidir. Toplumun hangi katmanında yaşayacağı bireyin özellikleri ile ilişkilidir (Hofstede, 2004: 10). Örneğin: Bireylerin kültür değerleri; dil, din ve ırk farklılıklarıyla “yerel seviyede” ilişkiliyken, onu kapsayan ulusla “ulusal seviyede bir bütün” olarak ilişkilidir. Bir başka bakış açısıyla bireyler; iş hayatındaki imk n ve fırsatlarına bağlı olarak “sosyal sınıf seviyesinde” bir kültür düzeyine sahip olabilirken bir diğer yandan bireylerin çalıştıkları kurumun kültürünün etkisi ile “kurumsal seviyede” bir kültüre sahip oldukları gözlemlenebilmektedir (Tabakçı, 2008: 17).



Kaynak: Erez ve Gati, 2004: 588

Şekil 1: Kültür Düzeyleri Arasındaki Dinamik Etkileşim Süreci

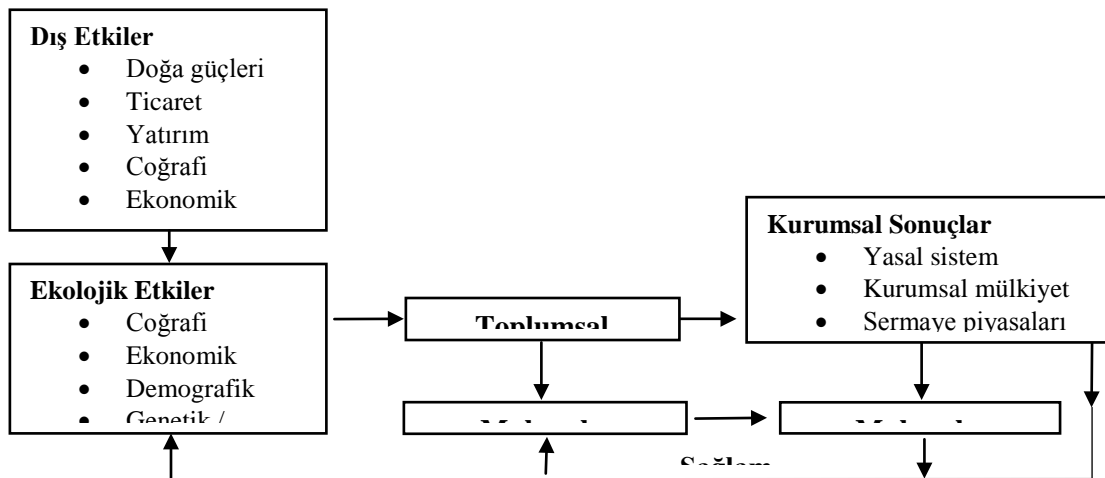
Hofstede'nin soğan zarı benzetmesi Erez ve Gati, (2004: 588) tarafından Şekil 1' de g r ld ğu üzere; bireysel kültürden-küresel kültür düzeyine doğru kültür düzeyi sınıflandırılması yapılarak betimlenmiştir. Böylece her kültür kendi içerisinde zamanla oluşan alt kültürlerin birleşiminden meydana gelmektedir. Kültür s zc ğu bir bütün olarak toplumlar ya da uluslar için kullanılırken alt kültür; bir örgüt, meslek ya da aile düzeyine yönelik olarak kullanılmaktadır. Alt kültürler toplumdaki bazı hakim değerleri kapsamakla birlikte kendilerine özgü norm, değer ve kurallara sahiptirler (Erdoğan, 1994: 23). Alt kültürler; eşitlietnik kökenlere, dini veya siyasi görüş farklılıklarına göre toplum içerisinde oluşan azınlıkların meydana getirdiği topluluklar olabileceği gibi, ortak değerler çevresinde farklı sebeplerle bir araya gelen gruplar da olabilmektedirler (Tanrıku, 2015:476). Örgütler de bu gruplara örnek olarak gösterilebilir. Her  rg t içinde bulunduğu toplumun genel değerlerini

benimsemekle birlikte kendilerine özgü yönetim biçimleri, norm ve değerleri ile toplumun içerisinde alt kültürleri meydana getirmektedir. Her örgüt kendine has bir kültüre sahiptir. Örgüt kültürü; örgütsel davranış biçimleri, semboller ve sembolik hedefler aracılığıyla somutlaşarak kesinlik kazanan; örgüt üyelerinin tutum, davranış ve kararlarına şekil veren ortak değer, inanç ve normlar bütünü olarak tanımlanabilmektedir (Unutkan, 1995: 40). Örgütte çalışan bireyler mensup oldukları örgüt içerisindeki örgüte has olan ortak özellikleri, değerleri ve düşünceleri paylaşmaktadırlar. Bu uyumlu ruh örgüt yaşamını sürdürmeyi sağlarken örgüt içerisinde iletişimin verimliliğini artırmakta ve örgüte yeni gelen bireylerin örgüte uyumunu kolaylaştırmaktadır (Prajogoand Mc Dermott, 2011: 713-714).

3.1. Muhasebe Alt Kültürü

Perera'ya (1989) göre kültür, bir ülkenin muhasebe sistemini etkileyen güçlü çevresel faktörlerden biri olarak kabul edilir. Bu düşünce, muhasebenin; hem insan hem de insan dışı kaynaklar arasındaki etkileşimi içeren bir sosyo-teknik faaliyet olduğu şeklindeki genel düşünceye dayanmaktadır. Muhasebe mesleğini icra etmek için özel bir eğitim ve iş deneyimi gerekmektedir. Bu özel mesleki eğitim ve öğretim, bireyi zamanla muhasebe mesleğine özgü tavır ve değerlerle telkin eder. Bireyler muhasebenin kendine has dilini öğrenir ve muhasebeye özgü prensipler ve gelenekleri benimserler. Böylece toplum içinde zamanla muhasebe mesleği ayrı bir alt kültür olarak karşımıza çıkmaktadır. Gray (1988), de muhasebenin ulusal kültür ya da sosyal sistem içinde bir alt kültür olarak var olduğunu öne sürerek Hofstede (1980) ve Harrison ve McKinnon'un (1986) fikirlerini genişletmiştir.

Gray, muhasebe alt kültürünü oluşturan bu muhasebe tutum ve değerlerinin muhasebe sistemin uygulamalarının ve otoritesinin etkisini ölçmek ve açıklamak istemiştir (Foo, 2008: 13). Aşağıdaki Şekil 2'den de görüleceği üzere Gray toplumsal ve sosyal değerleri muhasebe alt kültürü düzeyinde ifade etmiş; Hofstede'nin modelini muhasebe kültürüne uyarlamıştır. Modelde; dış faktörlere bağlı olarak gelişen ekolojik etkiler ile oluşan toplumsal değerler ve bu değerlere bağlı olarak gelişen kurumsal sonuçlar muhasebe sistemlerini ve muhasebe değerlerini oluşturmaktadır.



Kaynak: Gray, 1988: 7

Şekil 2: Kültür, Sosyal Değerler Ve Muhasebe Alt Kültürü

Kültür üzerine bilimsel çalışmaların temeli olan Hofstede'nin yaptığı ayrıntılı analizlere göre, kültür dört boyutta incelenmiştir. Bunlar aşağıdaki gibidir;

- Güç Mesafesi
- Belirsizlikten Kaçınma
- Bireycilik/ Toplumculuk
- Erillik/Dışillik

Devam eden çalışmalarının sonucunda, zaman oryantasyonu ve açıklık veya kendini kısıtlama olarak iki boyut daha eklenmiştir (Hofstede, 1980; Hofstede, 1984; Hofstede,1994).

Gray de çalışmalarında Hofstede tarafından belirlenen kültür boyutlarının muhasebe sistemleri üzerindeki uluslararası farklılıkları araştırmayı amaçlamıştır. Kültür ve toplumsal değerlerin gelişme düzeyi, örgütlerin ve muhasebe sistemlerinin alt-kültür düzeyinin gelişmesiyle ilişkiliyse; ulusal kültür değerleri ile uluslararası muhasebe sistemleri arasında yakın bir bağlantı olması gerekmektedir. Uluslararası bağlamda kültür - muhasebe sistemlerinin araştırılması için; toplumdaki kültürel değerlerle, muhasebe alt-kültür değerleriyle ve örgütsel değerler ile muhasebe uygulamalarının modellerinin gelişimini doğrudan etkileyen bir ilişki olup olmadığı tanımlanmalıdır (Tabără ve Nistor, 2014:15).

Gray (1988), muhasebe alt-kültürünün toplumun sosyal değerlerinin bir alt kümesi olduğuna inandığı için, muhasebe alt kültürünü toplumsal değer boyutlarının bir kopyası olduğu tezini savunmuştur. Başka bir deyişle, Gray kültürel değerler ile muhasebe fonksiyonları arasındaki ilişkiyi oluşturduğu kültür modelinde göstermektedir. 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 Karşı Esneklik,
- Tutuculuğa Karşı İyimserlik,
- Şeffaflığa Karşı Gizlilik.

3.2. Örgüt Kültürüne Etki Eden Kültürel Değişkenler

Literatürdeki bazı örgütsel kültür araştırmalarını incelediğimizde örgüt kültürünün benzer örgütsel uygulamalara dayalı olarak geliştiği görülmektedir.

Robbins (1988) örgüt kültürünün; bireysel özerklik, örgütsel yapı, örgütsel destek, örgütsel kimlik, performans ve ödül ilişkisi, çatışmada hoşgörü ve risk üstlenme olmak üzere yedi boyut ile açıklanabileceğini ve örgüt kültürünün var olan durumunu yansıtmasını açıklamada örgütün bu özelliklere verdiği değerın önemini vurgulamıştır. Örgüt kültürü kavramı bu yedi özelliğin nasıl algılandığı ile yakından ilgilidir. Harvey ve Brown (1988) da tıpkı Robbins'e benzer şekilde örgüt kültürünün değişkenlerini belirlemişler ve örgütsel kültürün beş boyut ile açıklanabileceğini belirtmişlerdir. Bunlar aşağıdaki gibi sıralanabilmektedir.

- Bireysel Özerklik (otonom)

- Örgütsel Yapı
- Örgütsel Destek
- Performans Göstergeleri
- Davranışta Riski Göze Alma

Bu kültür yaklaşımlarından ayrı olarak Schein (1984), örgütsel değişkenler (strateji, yapı, etkililik, çıktılar) ile örgütsel kültür arasında ilişki kurulabileceğini belirtmiş ve örgüt kültürünün; örgüte yeni katılan üyelerin sosyalleşme süreçlerinin içerik yönünden tahlil edilmesi, örgüt geçmişi içerisindeki bazı önemli olayların tahlili, örgüt üyelerinin paydaş oldukları kabulleri, inanç ve değerlerin tahlili ve örgütsel yaşam sürecine katılımcı gözlem yoluyla tahlili ile tespit edilebileceğini savunmuştur.

Cooke ve Rousseau (1988)'un araştırmaları sonucunda örgüt kültürü ile ilgili 120 maddeden oluşan bir “ örgüt kültürü envanteri” geliştirilmiş ve kültür ile ilgili 12 temel özellik belirlenmiştir. Kültürle ilgili bu özellikler aşağıdaki gibidir:

- İnsancıl ve Destekleyici Olma
- Bütünleştirici Olma
- Hoşgörülü Olma
- Geleneksel Olma
- Yöneticiye Bağımlılık
- Belirsizlik
- Karşıtlık
- Otoriter Olma
- Yarışmaya Dayalı Olma
- Mükemmeliyetçilik
- Başarıyı Destekleme
- Kendini Gerçekleştirme

O'Reilly ve diğerleri (1991)'nin yaptığı nicel bir araştırmada örgüt kültürü ile ilgili literatür taraması sonucunda; 54 maddelik bir örgüt kültürü profili çıkarmışlardır. Maddelerde belirtilen özelliklerin, çalışanlar ve örgüt açısından ne derece önemli görüldüğü belirlenmek istenmiştir. Faktör analizi sonucunda bir örgütsel kültür profili çıkarılmıştır. Bu faktörler aşağıdaki gibi sıralanabilmektedir;

- Risk Üstelenme ve Yenilikçi Olma
- Ayrıntılara Dikkat Etme
- Sonuç Odaklı Olma
- Yarışmaya ve Hırsla Dayalı Olma
- Destekleme
- Ödüllendirme
- İşbirlikçi ve Takım Oyuncusu Olma
- Kararlılık

4. SERBEST MUHASEBECİ VE MALİ MÜŞAVİRLİK BÜROLARINDA ÖRGÜTSEL KÜLTÜRÜN OLUŞUMUNA İLİŞKİN ARAŞTIRMA

4.1. Araştırmanın Kapsamı ve Yöntemi

Bu çalışmanın temel amacı muhasebe bürolarında ortak bir örgüt kültürünün bulunup bulunmadığının belirlenmesi ve böylece mesleğe bağlı olarak oluşan örgütsel kültürün muhasebecilik mesleğine etkilerinin tespit edilmesidir. Ülkemizde 3568 sayılı kanun ile düzenlenmiş olan muhasebecilik mesleği SMMM ve YMM'ler tarafından yürütülmekte olup mesleki konularının kapsamı ve özellikle birlikte çalıştıkları ve yetiştirdikleri meslek mensubu adaylarının varlığı sebebiyle SMMM'ler araştırmanın amacına daha uygun görülmüştür. Ayrıca zaman ve maliyet kısıtları da göz önünde bulundurularak çalışmanın evreni olarak Isparta Mali Müşavirler Odasına kayıtlı Isparta ili merkezindeki SMMM ofislerinde çalışanlar tercih edilmiştir. Araştırmanın yapıldığı ilde odaya kayıtlı SMMM sayısı toplam 348 olup, 213'ü bağımsız 135'i bağımlı çalışan olarak belirlenmiştir. Ofislerde bağımlı çalışan meslek mensupları ofis çalışanı olarak nitelendirilmiştir. Çalışmamızda odaya kayıtlı olup faaliyet göstermeyen meslek mensupları dikkate alınmamıştır. Bağımsız olarak faaliyet gösteren SMMM'lerin ise 98'inin çalışanı bulunmamaktadır.

Araştırmada veri toplama aracı olarak anket yöntemi kullanılmıştır. Çalışmada kullanılan anket formu, Dr. Mehmet Şişman (1994) tarafından "Eskişehir il merkezindeki ilkokullarda görevli çalışanlar üzerine" yapılmış olan anket çalışması muhasebe mesleğine uyarlanarak hazırlanmıştır. Anket formunda yer alan sorular, uyarlandıktan sonra yeniden akademisyen ve SMMM'lerden oluşan bir grup tarafından değerlendirilmiştir. Araştırmada kullanılan anket formu iki bölümden oluşmaktadır. İlk bölümde, katılımcılara ilişkin demografik özelliklerin yer aldığı kapalı uçlu sorular bulunmaktadır. İkinci bölümde ise örgüt kültürünün çalışanlar üzerindeki mevcut durumunu ortaya koyabilecek örgütsel davranışlara ilişkin değişkinlerin yer aldığı 5'li Likert ölçeğiyle hazırlanmış 25 adet soru mevcuttur. Yargısal nitelikte sorulara katılım düzeyleri en azdan en çoğa doğru göre sırasıyla "kesinlikle katılmıyorum"... Kesinlikle katılıyorum" şeklinde düzenlenmiştir. Araştırmanın evreninin homojen bir nitelik taşıması nedeniyle basit tesadüfi örnekleme yoluyla örneklem belirlenerek çalışanlar ile birebir görüşme yoluyla anket formu doldurtulmuştur. Anket merkezde yer alan 60 adet SMMM bürosunda uygulanmış olup toplam 93 çalışanla görüşülmüştür. Anket formu daha önceden yapılmış olan bir çalışmanın muhasebe mesleğine uyarlanması şeklinde oluşturulduğundan anketin güvenilirliği test edilmiştir. SPSS 17.0 paket programı aracılığı ile yapılan Cronbach α testinde, Cronbach α güvenilirlik katsayısı 0,887 olarak tespit edilmiştir. Anket yüksek derecede güvenilirliğe sahip olduğu için anket sorularında değişikliğe gidilmemiştir.

4.2. Araştırma Bulgularının Değerlendirilmesi

4.2.1. Demografik Özelliklere İlişkin Bulguların Değerlendirilmesi

Araştırmada ilk olarak katılımcıların demografik özellikleri belirlenmeye çalışılmış ve katılımcılara; cinsiyetleri, yaşları, öğrenim düzeyleri, deneyimleri ve işyerindeki pozisyonlarına ilişkin olarak kapalı uçlu sorular sorulmuştur. Tablo 1'de katılımcıların demografik özelliklerinin yüzdesel dağılımı görülmektedir.

Tablo 1. Ankete Katılanların Demografik Özelliklerinin Yüzdesel Dağılımı

<i>Cinsiyet</i>	<i>Yüzde</i>
Kadın	51,6
Erkek	48,4
<i>Öğrenim Düzeyi</i>	<i>Yüzde</i>
Lise	10,8
Ön Lisans	33,3
Lisans	46,2
Yüksek Lisans	9,7
<i>İşyerindeki Pozisyonu</i>	<i>Yüzde</i>
SMMM	11,8
Aday Meslek Mensubu	19,4
Muhasebe Elemanı	63,4
Stajyer	5,4
<i>Yaş Aralığı</i>	<i>Yüzde</i>
18-24	23,7
25-31	32,3
32-38	29
39-45	8,6
46 ve üstü	6,5
<i>Hizmet Yılı</i>	<i>Yüzde</i>
1 - 3	33,3
4 - 6	26,9
7 - 10	19,4
11 - 15	10,8
16 ve üstü	9,7
<i>Örgütün Başarısı</i>	<i>Yüzde</i>
5 (Çok Başarılı)	40,86
4 (Başarılı)	30,11
3 (Orta Derece Başarılı)	15,06
2 (Başarısız)	8,6
1 (Çok Başarısız)	5,37

İlk olarak katılımcıların cinsiyet dağılımları incelendiğinde, yaklaşık %52'sinin kadın %48'inin ise erkek olduğu görülmüştür. Muhasebe meslek mensuplarının yaklaşık %70'inin erkek olması sebebiyle bu sonuç gerçeğe aykırı gibi gözükse de katılımcıların sadece yaklaşık %12'sinin SMMM olması, % 63 gibi büyük bir çoğunluğunun ise muhasebe elemanı olması sebebiyle cinsiyet dağılımının gerçeği yansıttığı düşünülmektedir. Ankete katılanların öğrenim düzeyleri ise beklenen şekilde ağırlıklı olarak lisans ve ön lisans mezunudur. Yüksek lisans yapmış olan çalışanların oranı ise yaklaşık %10 seviyesindedir. Anket muhasebe bürolarında çalışanlara uygulandığı için katılımcılar da genellikle gençlerden oluşmuştur. Katılımcıların %56'sı 18 ile 31 yaş arasındadır. Ankete katılanların çalıştıkları yerdeki deneyimlerinin ise yaklaşık %60'lık bir çoğunlukla yedi yılın altında olduğu tespit edilmiştir. Ayrıca ankete katılanların %71'i çalıştıkları işyerini başarılı olarak değerlendirmiştir.

4.2.2. Muhasebe Bürolarındaki Örgüt Kültürünün Oluşumuna İlişkin Bulguların Değerlendirilmesi

Araştırmanın ikinci bölümünde ise muhasebe bürolarında örgüt kültürünün oluşumuna ilişkin bulgular değerlendirilmiştir. Bu amaçla ankette yer alan 25 adet soru SPSS paket programı aracılığı ile analiz edilmiştir. Yapılan analiz sonucunda ankete katılım gösterenlerin vermiş oldukları cevapların ortalamaları hesaplanmış ve muhasebe çalışanlarının en fazla katıldıkları ve en az katıldıkları beşer ifade belirlenmiştir. Verilen cevapların ortalamaları ve cevaba katılma düzeyleri ise Tablo 2’de yer almaktadır.

Tablo 2. Muhasebe Bürolarında Çalışanların Örgüt Kültürüne İlişkin Değerlendirmeleri

Muhasebe Çalışanlarının En Çok Katıldıkları İfadeler	Ortalama	Katılma Düzeyi*
İşveren ofis dışından gelebilecek etki ve baskılara karşı çalışanları korur.	4,107	81,7
Ofisle ilgili önemli kararlar işverence alınır.	4,075	80,7
İşveren tüm çalışanların çok başarılı olmasını bekler.	4,075	80,7
Ofisiniz mükelleflerin ve resmi kurumların beklentilerini karşılamaktadır.	4,021	83,9
Ofisteki değerler ile toplumda ki egemen değerler benzerlik gösterir.	4,011	80,7
Muhasebe Çalışanlarının En Az Katıldıkları İfadeler	Ortalama	Katılma Düzeyi**
Ofisinizde her çalışan görevini sıkı kontrolden uzak bir ortamda yapar.	2,559	58,1
Görevle ilgili belirsiz(yasa ve yönetmeliklerde yer almayan) durumlarda çalışanlar riski göze alarak kendileri karar verebilirler.	2,623	53,8
Mesleki konularda çalışanlar arasında iyi bir yarışma vardır.	2,720	58,4
İşveren, çalışanın göreviyle olduğu kadar sosyal yaşantısıyla da ilgilenir	2,795	46,2
İşverenler görevin yerine getirilip getirilmediğinden çok, personelin standartlara ne kadar uyduğu anlayışını benimserler.	2,903	46,3

Tablo 2’den de görüleceği üzere muhasebe bürolarında çalışanların en büyük çoğunluğu işverenlerinin ofis dışından gelebilecek etki ve baskılara karşı kendilerini korudukları görüşüne katılmışlardır. Bunu takiben ofisle ilgili önemli kararların işverence alındığı, işverenlerin daha çok çalışanların başarısına ve buna paralel olarak mükelleflerin ve resmi kurumların beklentilerinin karşılanmasına odaklandığı ve muhasebe bürolarında var olan temel değerlerin toplumda egemen olan değerlerle uyumlu olduğu görüşleri savunulmuştur. Bununla birlikte en az katılım gören ifadeler ise çalışanın karar almasındaki özgürlüğü ile ilgilidir. Çalışanlar görevlerini sıkı kontrolden uzak bir ortamda yaptıkları, belirsizlik durumlarında riskleri göze alarak kendi kararlarını verebildikleri, çalışanlar arasında iyi bir rekabet olduğu, işverenin çalışanın göreviyle olduğu kadar sosyal yaşantısıyla da ilgilendiği, işverenlerin sonuçtan ziyade çalışanların kurallara ne kadar uyup uymadığı ile ilgilendiğine yönelik ifadeler ise çalışanların en az katıldıkları ifadeler olarak belirlenmiştir. Çalışanların cevapları doğrultusunda muhasebe bürolarının geleneksel yapılarını korudukları ve daha çok başarı odağı paralelinde çalışanların tamamen işverenlerinin kontrolünde ve

* Katılımcılar tarafından verilen kesinlikle katılıyorum ve katılıyorum cevaplarının yüzdelerinin toplamı

** Katılımcılar tarafından verilen kesinlikle katılmıyorum ve katılmıyorum cevaplarının yüzdelerinin toplamı

korumasında çalıştıkları ve tüm yetki ve sorumluluğun işveren statüsündeki SMMM'de olduğu söylenebilmektedir. Mesleğin getirdiği esas sorumluluğun meslek mensubunda olması sebebiyle bu durumda beklenen bir sonuçtur. Ayrıca yine mesleğin kapsamı gereği yapılabilecek hataların bile gerek mükellef gerekse SMMM açısından önemli sorunlara yol açabilmesi, çalışanların sürekli kontrol altında tutulmasını ve her işin doğru bir biçimde tamamlanmasını gerektirmektedir.

Çalışmada daha sonra muhasebe bürolarındaki örgüt kültürünün mevcut durumunu ortaya koyabilecek değişkenlerin yer aldığı 5'li Likert ölçeğiyle hazırlanmış 25 adet soru daha sonra faktör analizi yapılarak gruplandırılmıştır. Faktör analizi birbirleriyle ilişkili değişkenleri anlamlı ve birbirinden bağımsız faktörler haline getiren çok değişkenli istatistik tekniklerinden biridir. Ancak faktör analizi yaparak verileri gruplandırmak için öncelikle veri setinin faktör analizine uygun olup olmadığının test edilmesi gerekmektedir. Bu amaçla Kaiser-Meyer-Olkin (KMO) Testi ve Bartlett Testi uygulanmıştır. KMO Testi gözlenen korelasyon katsayılarının büyüklüğü ile kısmi korelasyon katsayılarını karşılaştıran bir indekstir ve değişkenler arası korelasyonlar ne kadar yüksekse değişkenlerin ortak faktörler oluşturma olasılıkları da o kadar yüksek olmaktadır. Bu nedenle KMO oranının 0,5'den büyük olması gerekmektedir. Bartlett testi ise değişkenlerin en azından bir bölümünün arasında yüksek korelasyon olması olasılığını test etmektedir. Bunun içinde testin anlamlılık düzeyinin 0,05'de küçük olması gerekmektedir (Eroğlu, 2008: 321-322).

Tablo 3. Faktör Analizi İstatistikleri (Faktör Analizine Uygunluğun Belirlenmesi)

Kaiser – Meyer – Olkin Örneklem Yeterliliğinin Ölçümü		,816
Barlett Testi	Yaklaşık Ki-Kare	1173,31
	Anlamlılık Değeri	,000

Tablo 3'den anlaşılacağı üzere KMO testinin sonucu, $0,657 > 0,5$ olduğundan soruların faktör analizi için uygun olduğu söylenebilmektedir. Ayrıca Bartlett Testi'nin anlamlılık düzeyinin $< 0,05$ olması testin anlamlı olduğunu göstermektedir. Soruların faktör analizine uygunluğu belirlendikten sonra faktörlerin sayısı tespit edilmiştir. Özdeğer istatistiği 1'den büyük olan faktörler anlamlı olarak kabul edilmektedir. Buna göre 5 faktör tespit edilmiştir. Bu faktörlerin isimlendirilmesi ise döndürülmüş faktör matrisi ile mümkün olmaktadır. Bu matriste bir değişken hangi faktör grubu altında mutlak değer olarak büyük ağırlığa sahipse o değişken o gruba ait demektir (Eroğlu, 2008: 330). Buna göre çalışmada oluşturulan döndürülmüş faktör matrisi Tablo 4'de yer almaktadır.

Tablo 4. Faktör İsimlerinin Belirlenmesi (Döndürülmüş Faktör Matrisi)

	1	2	3	4	5
Çalışanın mesleki gelişimi için işveren her türlü desteği sağlar.	,803	,190	,269	,115	,076
Çalışanlar ofisle ilgili düşüncülerini çekinmeden açıklayabilir.	,788	,067	,021	,183	-,006
Çalışanlara göreviyle ilgili konularda işveren her türlü yardımı sağlar	,704	,198	,224	,095	,072
Ofiste her bir personel görevle ilgili sorumluluk almaktan kaçınmaz	,663	,236	,140	,056	,460
Çalışanlar arasındaki çatışmalar, karşılıklı anlayış içinde çözümlenebilir.	,662	,359	,018	,065	,264
Çalışanlar arasında iyi bir yardımlaşma ve işbirliği alışkanlığı vardır.	,646	,327	,122	,133	,415

Ofisinizde başarılı olan çalışan maddi ya da manevi olarak ödüllendirilir.	,626	,033	,135	,000	,012
Ofisin başarılı olması için herkes üzerine düşeni yapar.	,623	,271	,068	,141	,504
Ofisinizde çalışanın görevle ilgili yaptığı hatalar hoşgörü ile karşılanır.	,542	,435	,385	-,112	,133
İşveren, çalışanın göreviyle olduğu kadar sosyal yaşantısıyla da ilgilenir.	,532	,081	-,268	,132	-,115
Muhasebe mesleği ile ilgili yenilik ve değişimler çalışanlarca kolay kabul edilir.	,192	,745	,118	,011	-,147
Ofiste sonuçlardan çok formalite, prosedür ve kurallara önem verilir.	,193	,660	,085	-,192	,069
Ofisinize yeni gelen bir çalışan, kısa sürede ofise ve diğer çalışanlara alışır.	,285	,652	,165	,052	,222
Çalışanlar arasında karşılıklı bir dostluk ve güven hâkimdir	,447	,602	,141	,051	,355
Ofisle ilgili önemli kararlar işverence alınır.	-,360	,538	,323	,142	,222
Ofisteki değerler ile toplumda ki egemen değerler benzerlik gösterir.	,242	,146	,744	-,109	,010
Ofiste çalışanın eğitim ve beceri ediniminden çok, göreviyle ilgili bilgi sahibi olup olmamasına önem verilir.	,122	,189	,595	-,140	,139
İşveren ofis dışından gelebilecek etki ve baskılara karşı çalışanları korur.	,407	,138	,584	-,210	-,061
İşveren tüm çalışanların çok başarılı olmasını bekler.	,109	,119	,574	,319	,248
İşverenler görevin yerine getirilip getirilmediğinden çok, personelin standartlara ne kadar uyduğu anlayışını benimserler.	-,078	-,141	,509	,283	-,480
Mesleki konularda çalışanlar arasında iyi bir yarışma vardır.	,033	-,106	,164	,827	,012
Görevle ilgili belirsiz(yasa ve yönetmeliklerde yer almayan) durumlarda çalışanlar riski göze alarak kendileri karar verebilirler.	,089	-,020	-,111	,778	,157
Çalışanlar, muhasebe mesleğinin amaçlarını aynı şekilde anlayıp yorumlamaktadır	,160	,387	-,161	,554	-,531
Ofisinizde her çalışan görevini sıkı kontrolden uzak bir ortamda yapar.	,171	,075	,132	,539	,099
Ofisiniz mükelleflerin ve resmi kurumların beklentilerini karşılamaktadır.	,336	,476	-,020	,092	,527

Tablo 4'den de görüleceği üzere, ilk grup 10 sorudan, ikinci grup 5 sorudan, üçüncü grup 5 sorudan, dördüncü grup 4 sorudan ve son grup ise 1 sorudan oluşmaktadır. Ankette yer alan sorulardan yararlanılarak söz konusu faktörler aşağıdaki gibi isimlendirilmiştir.

Faktör 1: Muhasebe bürolarında örgütsel desteğin, işbirliğinin ve ödüllendirmenin sağlanması

Faktör 2: Muhasebe bürolarında örgütsel yapının benimsenmesi ve hoşgörü ortamının varlığı

Faktör 3: Muhasebe bürolarında örgütsel kimliğin ve performans göstergelerinin belirlenmesi

Faktör 4: Muhasebe bürolarında risk üstlenilebilmesi ve özerkliğin sağlanması

Faktör 5: Muhasebe bürolarında örgütsel başarının değerlendirilmesi

Söz konusu faktörlerin literatürdeki diğer çalışmalarda (Robbins 1988; Harvey ve Brown 1988; Cooke ve Rousseau 1988; Gray 1988; Hofstede 1990; O'Reilly vd. 1991) ortaya

konulan kültür boyutları ile belirli bir paralellik ve benzerlik göstermesi çalışmanın geçerliliği açısından önemlidir.

Tablo 5: Örgüt Kültürünü Açıklayan Faktörlerin Ortalamaları

Faktörler	Faktör Ortalamaları
Faktör 1	3,5258
Faktör 2	3,7591
Faktör 3	3,7871
Faktör 4	2,7984
Faktör 5	4,0215

Tablo 5’de yer alan faktör ortalamalarını değerlendirdiğimizde ise muhasebe bürolarında örgüt kültürü açısından en fazla örgütsel başarıya önem verilirken; örgütsel desteğin, işbirliğinin ve ödüllendirmenin sağlandığı; hoşgörü ortamının var olması ile çalışanlar tarafından örgütsel yapının benimsendiği; örgütsel kimliğin ve performans göstergelerin belirli olduğu ancak bunun yanında çalışanlara yeterli özerkliğin sağlanmadığı ve çalışanların risk üstlenmesine izin verilmediği tespit edilmiştir.

Çalışmada faktörlerin tespit edilmesinden sonra aşağıdaki hipotezler oluşturulmuştur.

H1a: Örgütsel destek, işbirliği ve ödüllendirmeye dayalı olan örgüt kültürü ile muhasebe bürolarının örgütsel başarısı arasında anlamlı bir ilişki vardır.

H1b: Hoşgörü ortamının sağlanarak örgütsel yapının benimsendiği bir örgüt kültürü ile muhasebe bürolarının örgütsel başarısı arasında anlamlı bir ilişki vardır.

H1c: Örgütsel kimliğin ve performans göstergelerinin belirli olduğu bir örgüt kültürü ile muhasebe bürolarının örgütsel başarısı arasında anlamlı bir ilişki vardır.

H1d: Çalışanların riskleri üstlenebildiği ve özerkliğin sağlandığı bir örgüt kültürü ile muhasebe bürolarının örgütsel başarısı arasında anlamlı bir ilişki vardır.

H1e: Örgütsel başarıya önem veren bir örgüt kültürü ile muhasebe bürolarının örgütsel başarısı arasında anlamlı bir ilişki vardır

Hipotezlerin test edilebilmesi için öncelikle verilerin normalliğini ölçen Kolmogorov-Simirnov Testi yapılmış ve hipotezlerde yer alan tüm değişkenlerin anlamlılık düzeyleri sırasıyla faktör 1 için:0,056; faktör 2 için: 0,197; faktör 3 için: 0,200; faktör 4 için: 0,201 ve faktör 5 için: 0,052 olarak tespit edilmiştir. Tüm faktörlerin anlamlılık düzeyleri > 0,05 olduğu için verilerin normal dağılıma sahip olduğu dolayısıyla parametrik hipotez testlerinin uygulanması gerektiği sonucuna ulaşılmıştır. Bunun üzerine istenen amaca uygun olarak tek yönlü varyans analizi (ANOVA) çalışmada kullanılmıştır. Test sonuçları aşağıdaki gibidir.

Tablo 6: Muhasebe Bürolarının Başarısı İle Örgüt Kültürünün İlişkisi

<i>Gruplar Arasında</i>	<i>F Değeri</i>	<i>Anlamlılık Değeri</i>
Faktör 1	2,549	,045
Faktör 2	1,304	,275
Faktör 3	2,776	,032
Faktör4	,703	,592
Faktör 5	2,842	,025

Tablo 6’da yer alan analiz sonuçlarına bakıldığında Faktör 1, Faktör 3 ve Faktör 5 için anlamlılık değerleri 0,05’den küçük olduğundan H1a, H1c ve H1e kabul edilirken, Faktör 2 ve Faktör 4 için anlamlılık değerleri 0,05’den büyük olduğundan H1b ve H1d hipotezleri reddedilmektedir. Bu durumda örgütsel destek, işbirliği ve ödüllendirmeye dayalı olan örgüt kültürü ile örgütsel kimliğin ve performans göstergelerinin belirli olduğu bir örgüt kültürünün, muhasebe bürolarının örgütsel başarısı arasında anlamlı bir ilişki olduğu ancak hoşgörü ortamının sağlanarak örgütsel yapının benimsendiği bir örgüt kültürü ile çalışanların riskleri üstlenebildiği ve özerkliğin sağlandığı bir örgüt kültürünün, muhasebe bürolarının örgütsel başarısı arasında anlamlı bir ilişki olmadığı sonucuna ulaşılmaktadır. Ayrıca örgütsel başarıya önem veren bir örgüt kültürü ile örgütün başarısı arasında anlamlı bir ilişki çıkması oldukça beklenen bir sonuçtur. Bu sonuçlara dayanılarak başarılı olmaya odaklanmış olan muhasebe meslek mensuplarının bürolarında daha çok örgütsel destek, işbirliği ve ödüllendirmeye dayalı olan örgüt kültürü ile örgütsel kimliğin ve performans göstergelerinin belirli olduğu bir örgüt kültürünü oluşturmaya odaklanmaları gerektiği söylenebilmektedir.

5. SONUÇ

Günümüzde her ne kadar belirli ilke ve standartlara dayansa da muhasebecilik mesleği, gerek kapsadığı faaliyetler gerekse yükümlülükleri açısından doğrudan insan doğasından etkilenen bir meslektir. Dolayısıyla kültür, muhasebe sistemini etkileyen önemli çevresel unsurlardan birisi olarak kabul edilebilmektedir. Muhasebecilik mesleği, genel olarak içinde bulunduğu toplumun kültürel yapısına bağlı olarak şekillense de mesleğin gerektirdiği bilgi, yetenek, deneyim ve sosyo-psikolojik özellikler muhasebecilik mesleğinin bir alt kültür olarak görülmesini sağlamıştır. Dolayısıyla mesleğin yürütüldüğü muhasebe bürolarında da ortak bir örgüt kültürünün olması beklenmektedir. Bu düşünce doğrultusunda hazırlanan bu çalışmada da ankete katılan muhasebe bürosu çalışanlarının verdiği yanıtların analiz edilmesi sonucunda muhasebe bürolarında oluşmuş olan ortak örgüt kültürünün boyutları belirlenmiştir. Bu boyutlar literatürdeki çalışmalarda (Robbins 1988; Harveyve Brown 1988; Cooke ve Rousseau 1988; Gray 1988; Hofstede 1990; O’Reillyvd. 1991) ortaya konulan kültür boyutları ilede benzerlik göstermiştir. Muhasebe bürolarında örgüt kültürü açısından en fazla örgütsel başarıya önem verilirken; örgütsel desteğin, işbirliğinin ve ödüllendirmenin sağlandığı; hoşgörü ortamının var olması ile çalışanlar tarafından örgütsel yapının benimsendiği; örgütsel kimliğin ve performans göstergelerinin belirli olduğu ancak bunun yanında çalışanlara yeterli özerkliğin sağlanmadığı ve çalışanların risk üstlenmesine izin verilmediği tespit edilmiştir. Ayrıca örgütsel destek, işbirliği ve ödüllendirmeye dayalı olan örgüt kültürü ile örgütsel kimliğin ve performans göstergelerinin belirli olduğu bir örgüt kültürünün, muhasebe bürolarının örgütsel başarısı arasında anlamlı bir ilişki olduğu ancak hoşgörü ortamının sağlanarak örgütsel yapının benimsendiği bir örgüt kültürü ile çalışanların

riskleri üstlenebildiği ve özerkliğin sağlandığı bir örgüt kültürünün, muhasebe bürolarının örgütsel başarısı arasında anlamlı bir ilişki olmadığı sonucuna ulaşılmaktadır. Bu sonuçlara dayanılarak başarılı olmaya odaklanmış olan muhasebe meslek mensuplarının bürolarında daha çok örgütsel destek, işbirliği ve ödüllendirmeye dayalı olan örgüt kültürü ile örgütsel kimliğin ve performans göstergelerinin belirli olduğu bir örgüt kültürünü oluşturmaya odaklanmaları gerektiği söylenebilmektedir.

Ayrıca Isparta ilindeki muhasebe bürolarında çalışanlar, büyük çoğunlukla ofis dışından gelebilecek etki ve baskılara karşı işverenlerinin kendilerini koruduklarını ancak bunun karşılığında kendilerinde mükelleflerin ve resmi kurumların beklentilerinin karşılanarak daha fazla başarı beklendiğini belirtmişlerdir. Bununla birlikte muhasebe bürolarında kararların işveren tarafından verildiği, sıkı bir kontrol ortamının olduğu ve çalışanların risk almadığı bir örgüt yapısının mevcut olduğu tespit edilmiştir. Çalışanların cevapları doğrultusunda muhasebe bürolarının geleneksel yapılarını korudukları ve daha çok başarı odağı paralelinde çalışanların tamamen işverenlerinin kontrolünde ve korumasında çalıştıkları ve tüm yetki ve sorumluluğun işveren statüsündeki SMMM’de olduğu söylenebilmektedir. Mesleğin getirdiği esas sorumluluğun meslek mensubunda olması sebebiyle bu durumda beklenen bir sonuçtur. Ayrıca yine mesleğin kapsamı gereği yapılabilecek hataların bile gerek mükellef gerekse SMMM açısından önemli sorunlara yol açabilmesi, çalışanların sürekli kontrol altında tutulmasını gerektirmektedir.

KAYNAKLAR

- Bălan, S. –Vreja, L. O. (2013), “The Trompenaar’s Seven-Dimension Cultural Model And Cultural Orientation Of Romanian Students in Management”, *New Management For The Economy*, 2013, Vol 1, Issue 1, pp 95-107.
- Bekçi, İ. - Bitlisli, F. (2012),“Muhasebe- Kültür Değerlerinin Analizi: Muhasebe Meslek Mensupları Üzerine Bir Araştırma”, *C.Ü. İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, Cilt 13, Sayı 1, ss. 61-76.
- Chanchani S. - Theivanathampillai P (2002),“Typologies Of Culture. University Of Otago, Department Of Accountancy And Business Law”, *Working Papers Series*, 04_10/02, University Of Otago, Dunedin.
- Chanchani, S. -Willett, R. (2004).“An Empirical Assessment of Gray’s Accounting Value Constructs”, *The International Journal of Accounting*, vol 39, pp.125–154.
- Cooke, R. - Rousseau, D. (1988), “Behavioural Norms And Expectations: A Quantitative Approach To The Assessment Of Organizational Culture”, *Group and Organizational Studies*, Vol. 13, pp. 245-273.

- Deal, T. - Kennedy, A (1982), *Corporate Cultures*. Massachusetts:Addition. Wesley Publishing.
- Douglas A. H. (1977), "Political Parties And Macroeconomic Policy." *American Political Science Review*, Vol 71, Issue 4, pp. 1467–1487.
- Durmuş, A.F. – Güneş, R.(2017), "Türkiye'deki Yeminli Mali Müşavirlerin Kültür Bazlı Muhasebe Değerlerinin Analizi", *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (76), ss.81-98
- Erdoğan, İ. (1994), *İşletmelerde Davranış*, Beta Basım Yay., İstanbul.
- Erez, M. - Gati, E. (2004), "A Dynamic, Multi-level Model of Culture: Fromthe Micro-level of Individual to the Macro-level of Global Culture.", *Applied Psychology: An International Review*, Vol 53, pp. 583 – 598
- Foo, F. Y. (2008), *A Cross-Cultural Study of Accounting Concepts Applied In International Financial Reporting Standards (Unpublished Doctoral Dissertation)*, Melbourne: School Of Accounting And Finance, Faculty of Business AndLaw, Victoria University
- Gray, S.J. - Vint H.M. (1995), "The Impact of Culture on Accounting Disclosures: Some International Evidence", *Asia Pacific Journal of Accounting*, Vol.21, pp. 33-44.
- Gray, S.J. (1988), "Towards a Theory of Cultural Influence on the Development of Accounting Systems In ternationally", *Abacus*, Vol.24, Issue 2, pp. 1-15.
- Harrison, G. L.,-McKinnon, J. L. (1986). "Culturaland Accounting Change: A New Perspective on Corporate Reporting Regulation and Accounting Policy Formulation", *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 11, No. 3, pp.233-252.
- Harvey, D. F., - Brown, D. R. (1988), *An Experimental Approach To Organizational Development*, Englewood Cliffs, New Jersey: Prentice Hall.
- Hofstede, G. (1980), "Culture's Consequences: International Differences In Work-RelatedValues" Beverly Hills, CA: Sage Publications
- Hofstede, G. - Bond, M.H. (1984), "Hofstede's Culture Dimensions: An Independent Validation Using Rokeach's Value Survey" *Journal of Cross-Cultural Psychology*", Vol. 15, pp. 417-433.
- Hofstede, G. - Neuijen, B. -Ohayv, D. D. - Sanders, G. (1990), "Measuring Organizational Cultures: QualitativeAndQuantitativeStudyAcrossTwentyCases".*AdministrativeScienceQuarterly*, Vol35 Issue 2, pp. 286-316
- Hofstede, G. (1991), *CulturesandOrganizations: Software of the Mind*. London: McGraw-Hill
- Hofstede, G. (2001), *Culture's Consequences: ComparingValues, Behaviors, Institutions and Organizations Across Nations*. Beverly Hills, CA: Sage Publications.

- Hofstede, G. (2003), *Cultures and Organizations: Intercultural Cooperation and Its Importance for Survival, Software of the Mind*. London: Profile Books.
- Hofstede, G. – Minkov, M. (2010), *Cultures and Organizations: Software of the Mind, Intercultural Cooperation and Its Importance for Survival. Revised and Expanded Third Edition*, London: McGraw-Hill Professional.
- Hofstede, G. (2011), “Dimensionalizing Cultures: The Hofstede Model in Context”, *Online Readings in Psychology and Culture Vol.2 Issue 1*
- Inkeles A. – Levinson D.J. (2008), “National Character: The Study Of Modal Personality And Sociocultural Systems”, *The Handbook Of Social Psychology*, Vol. 4, pp. 418-506.
- Kanter, R. M. (1983) *The Change Masters*. New York: Simon & Schuster.
- Karabınar, S. - Kışlalıoğlu V. (2014), “Muhasebe Kültürü İle İlgili Seçilmiş Bazı Çalışmaların Ampirik Analizi”, *Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Cilt 17, Sayı 31, ss. 236
- Karasar, N. (2003), “Bilimsel Araştırma Yöntemi”, 12. Baskı, Ankara: Nobel Yayıncılık.
- Kaya, C.T - Ökten, A.B.(2014), “Kültür Olgusunun Muhasebe Hileleri Üzerindeki Etkisi”, *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*. Cilt 7, Sayı 2, ss.63-80.
- Kluckhohn, F. R. – Strodtbeck F. L. (1961). *Variations in Value Orientations*, 11.th Ed. Evanston: Row, Peterson.
- Kıymık, H. - Bekci, İ. - D. Acar. (2015), “Örgütsel Kültür ve Örgütsel Muhasebe Kültürü İle Hileli Finansal Raporlama Arasındaki İlişki: Borsa İstanbul (BIST) Hizmetler Endeksinde Bir Araştırma”, *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, Cilt 17 sayı 4, ss.759-784
- Meriç, A - Akpınar, Y. (2017), “Adıyaman’daki Muhasebe Meslek Mensuplarının Muhasebe Kültür Değerleri Üzerine Bir Araştırma”, *Akademik Sosyal Araştırmalar Dergisi*, Yıl: 5, Sayı: 51, ss.426-440.
- O'Reilly, C. A. - Chatman, J.-Caldwell, D. F. (1991). “People And Organizational Culture: A Profile Comparison Approach To Assessing Person-Organization Fit”. *Academy of Management Journal*, Vol. 34 Issue 3, pp.487-516.
- Ouchi, W. G. (1981). *Theory Z*, Reading. MA: Addison-Wesley.
- Parsons, T. – Shils E.A. (1951). *Toward A General Theory Of Action*, Cambridge: Harvard University Press.
- Pascale, R. T.,-Athos, A. G. (1981). *The Art of Japanese Management*. Warner, New York, NY.

- Perera, M. H. B. (1989). "Towards A Framework To Analyze The Impact of Culture On Accounting", *The International Journal of Accounting*, Vol 24, Issue 1, pp.42-56.
- Prajogo, D. I.,-McDermott, C. M, (2011), "The Relationship Between Multidimensional Organization Culture And Performace", *International Journal of Operation and Production Management*, vol 31, Issue 7, pp. 712 - 735.
- Robbins, S. P. (1988). *Essentials Of Organizational Behavior*, 2nd Edition, New Jersey: Prentice-Hall IntInc.
- Sadeghian, H. – Kakaei, H.R. (2014), "Accounting for Culture in Terms of Hofstede and Gray", *International SAMANM Journal of Finance and Accounting*, Vol.2, Issue 2, pp. 49.
- Schein, E. H. (1984), "Coming To A New Awareness Of Organizational Culture", *Sloan Management Review*, Vol 25 Issue 2, pp. 3 - 16
- Schwartz S. H. (1999), "Cultural Value Differences: Some Implications For Work", *Applied Psychology: An International Review*, Vol 48, pp.23-47.
- Smircich L. (1983), "Concepts Of Culture And Organizational Analysis", *Administrative Science Quarterly*, Vol 28, Issue 3, pp. 339-358.
- Şişman, M. (1994), *Örgüt Kültürü, Eskişehir İl Merkezindeki İlkokullarda Bir Araştırma, Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları.*
- Tabakçı, N. (2008), *Kültürlerarası İletişim Sürecinde Alt Kültürde Kimliğin Oluşumu: Türkiye'deki Karaçay Topluluğu Örneği, (Basılmamış Doktora Tezi) Konya: Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, ss. 17*
- Tabără, N. – Nistor, C. (2014), "Cultural Dimensions in Accounting Systems" *European Journal of Accounting, Finance & Business*, Issue 2, pp.15
- Tanrikulu, M. (2015), "Türkiye Coğrafyasında Genel Kültür, Alt Kültür Ve Mozaik Kültür" *TÜCAUM VIII. Sempozyumu Bildiriler Kitabı*, ss. 473-480
- Tetik N. ve Yelgen E. (2015). "Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarının (UFRS) Muhasebe Kültürüne Etkisi Üzerine Otel İşletmelerinde Bir Araştırma", *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, Cilt 8, Sayı 3, ss. 201-228.
- Tosunoğlu, B. -Yeşilçelebi, G. (2016), "Kültürün İç Denetim üzerindeki Etkisinin Muhasebe Meslek Mensupları Açısından Değerlendirilmesi" *Journal of Accounting, Finance and Auditing Studies*, Cilt 2, Sayı 1, ss.73-87
- Triandis H. C. (1995), *Individualism And Collectivism* Boulder, Co: Westview.
- Triandis H. C. (1972), *The Analysis Of Subjective Culture* New York: Wiley.

Trompenaars, F. – Hampden Turner, C. (1997), *Riding The Waves Of Culture: Understanding Cultural Diversity in Business*, 2nd Edition, London&SantaRosa, NicholasBrealey Publishing Limited.

Unutkan, G. A. (1995), *İşletmelerin Yönetimi ve Örgüt Kültürü*, Tümken Kitabevi, Ankara.

Varıcı, İ. - Özdemir, S.(2013), “Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarına Yönelişin Kültür Bağlamında Değerlendirilmesi”, *Mali Çözüm Dergisi*, Eylül-Ekim, ss.15-41.

Zarsekei, M.T. (1996), "Spontaneous Harmonization Effects Of Culture And Market Forces On Accounting Disclosure Practices", *Accounting Horizons*, Vol.10 Issue 1, pp.18-37.

