

PAPER DETAILS

TITLE: Muhasebe Kùltürü ve Entegre Raporlama Farkindaligi Iliskisi

AUTHORS: Gözde KARABURUN,Suayyip Dogus DEMIRCI

PAGES: 345-365

ORIGINAL PDF URL: <https://dergipark.org.tr/tr/download/article-file/1360019>

Muhasebe Kültürü ve Entegre Raporlama Farkındalığı İlişkisi*

The Relationship Between Accounting Culture and Integrated Reporting Awareness

Gözde KARABURUN¹ , Şuayyip Doğu DEMİRCİ² 



* Bu çalışma İzmir Katip Çelebi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsünde "Muhasebe Kültürü ve Entegre Raporlama Farkındalığı İlişkisi" ismiyle sunulan yüksek lisans tezinden türetilmiştir.

¹İzmir Katip Çelebi Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Bölümü, İzmir, Türkiye

²İzmir Katip Çelebi Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme Bölümü, İzmir, Türkiye

ORCID: G.K. 0000-0002-9443-4146;
Ş.D.D. 0000-0002-7849-275X

Corresponding author:
Gözde KARABURUN,
İzmir Katip Çelebi Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Bölümü, İzmir, Türkiye
E-mail: gozdekaburun@gmail.com

Submitted: 16.05.2020
Accepted: 08.09.2020
Published Online: 23.10.2020

Citation: Karaburun, G. & Demirci, Ş.D. (2020). Muhasebe kültürü ve entegre raporlama farkındalığı ilişkisi. *Journal of Economy Culture and Society*, 62, 345-364. <https://doi.org/10.26650/JECS2020-0057>

ÖZ

Entegre Raporlama, hem finansal hem de finansal olmayan verilerin birlikte sunuldukları ve karmaşık olmayan bir kurumsal rapor türüdür. Entegre raporlama sayesinde, yatırımcılar bütün olarak bilgilendirilmektedir ve işletmenin gelecek performansı üzerine doğru kararlar alabilmektedir. 1988 yılında S. J. Gray, Hofstede'in kültürel boyutlarını esas alarak muhasebe kültürü değerleri adını verdiği boyutları tanımlamıştır. Bunlar profesyonelliğe karşı statükoculuk, tekdüzeciliğe karşı esneklik, tutuculuğa karşı iyimserlik ve gizliliğe karşı şeffaflıktır. Bu araştırmanın amacı, muhasebecilerin sahip olduğu muhasebe kültürü değerlerinin entegre raporlama farkındalığı üzerindeki etkisi üzerine ampirik bir kanıt sağlayabilmektir. Bu çalışmadaki veriler, İzmir'deki muhasebecilere anket tekniği uygulanarak elde edilmiştir. Bu veriler üç ayrı açıdan incelenmiştir. Muhasebe kültürü değerleri açısından incelendiğinde, muhasebecilerin profesyonellik, tekdüzecilik, tutuculuk ve şeffaflık değerlerine yakın olduğu sonuçlarına ulaşılmıştır. Entegre raporlama açısından incelendiğinde muhasebecilerin entegre raporlama hakkında farkındalık sahibi olduğu sonucu elde edilmiştir. Son olarak, muhasebecilerin sahip olduğu muhasebe kültürü değerlerinin entegre raporlama farkındalığı üzerinde etkisi olmadığı ortaya konulmuştur. Bağımsız iki örnek t-testi sonuçlarına göre entegre raporlama farkındalığı, muhasebe kültürü değerlerine göre anlamlı bir farklılık göstermemektedir. Başka bir ifadeyle bağımsız iki örnek t-testi sonuçlarına göre sıfır hipotezlerinin reddedilemeyeceği ortaya çıkmıştır.

Anahtar Kelimeler: Entegre Raporlama, Uluslararası Entegre Raporlama Çerçevesi, Muhasebe Kültürü, Gray'in Muhasebe Değerleri, Muhasebe Kültürü Değerleri

ABSTRACT

Integrated reporting is type of corporate report in which both financial and non-financial data are presented together, and it is uncomplicated. Thanks to integrated reporting, investors are informed as a whole, and they can make the right decisions on the future performance of the enterprise.



In 1988, S. J. Gray defined the dimensions of accounting culture values based on the cultural dimensions of Hofstede. These are: professionalism versus statutory control, uniformity versus flexibility, conservatism versus optimism and secrecy versus transparency. The purpose of this study is to provide empirical evidence on the impact of accountants' accounting culture values on integrated reporting awareness. The data in this study were obtained by applying the questionnaire technique to accountants in Izmir. These data were analyzed from three different perspectives. When they were analyzed in terms of accounting culture values, it was concluded that accountants place more value on professionalism, uniformity, conservatism and transparency values. When analyzed in terms of integrated reporting, it was concluded that accountants have awareness about integrated reporting. As a result, it was demonstrated that the accounting culture values of the accountants do not have an impact on the awareness of integrated reporting. According to the independent two-sample t-test results, the integrated reporting awareness does not display a significant difference according to the values of accounting culture. In other words, according to two independent sample t-test results, it was revealed that the null hypotheses could not be rejected.

Keywords: Integrated Reporting, International Integrated Reporting Framework, Accounting Culture, Gray's Accounting Values, Accounting Culture Values

EXTENDED ABSTRACT

This study covers three main topics. Firstly, culture and accounting culture are discussed. Secondly, information about integrated reporting is provided. Finally, the research section is included.

Firstly, culture is the belief, value, symbol and behavior that distinguishes members of a particular community from other members. Culture is shared with members of a specific community.

Gray has identified the dimensions that characterize accounting systems. These are: professionalism versus statutory control, uniformity versus flexibility, conservatism versus optimism and secrecy versus transparency.

Professionalism versus statutory control is a preference that includes professional judgments and professional regulations against legal requirements and controls.

Uniformity refers to the application of uniform accounting practices in companies. It also refers to the consistent use of such applications. Flexibility, on the other hand, means easier adoption of new methods and approaches.

Conservatism means taking a prudent approach when measuring the uncertainty of future events. Optimism, on the other hand, refers to non-interference, optimism and an approach that takes risks.

Secrecy refers to the approach to the confidentiality of the enterprises' financial and management status and the restriction of shared information. Transparency means that shared information is more open and a public accountable approach.

Secondly, integrated reporting is a growing and developing trend in corporate reporting types. Integrated reporting defines the relationship between the organization's strategy, management and financial performance, and the economic, environmental, and social factors in the field of activity.

Financial capital, manufactured capital, human capital, social and relationship capital, intellectual capital and natural capital analysis are required in the preparation of integrated reports. The aim of integrated reporting is to inform investors as a whole. Another aim of integrated reporting is to enable investors to make the right decision on the future performance of the business.

One of the main objectives of integrated report is to explain to financial providers how an enterprise will create value over time. Traditional reporting focuses on past activities. Integrated reporting focuses on the future and future activities.

In the research, a research model consisting of the integrated reporting dimension including integrated reporting awareness and accounting culture dimensions containing the accounting culture values was used.

Finally, the results of the data are included in the research section. As a result of the research, it can be interpreted that accountants in Izmir province are close to the accounting culture values of professionalism, uniformity, conservatism, and transparency. It can be interpreted that accountants who fulfill the accounting profession in Izmir province have awareness about integrated reporting.

Accounting culture values according to integrated reporting awareness were examined with independent two-sample t-test. As a result of independent two-sample t-test, both those who have knowledge about integrated reporting and those who do not have knowledge about integrated reporting were found close to professionalism, uniformity, conservatism and transparency. It can be interpreted that those who know about integrated reporting are closer to the value of transparency than those who do not know about integrated reporting. It can be interpreted that those who are not knowledgeable about integrated reporting are closer to professionalism, uniformity and conservatism than those who know about integrated reporting.

The independent two-sample t-test was applied to the dataset to compare the averages of two different sample groups (accounting culture values and integrated reporting awareness), and to test the null hypotheses. It was revealed that the accounting culture values of accountants have no effect on integrated reporting awareness. According to the independent two-sample t-test results, integrated reporting awareness does not differ significantly from the values of accounting culture. It can be interpreted that integrated reporting awareness does not differ significantly according to the level of professionalism versus statutory control, uniformity versus flexibility, conservatism versus optimism and secrecy versus transparency.

1. Giriş

S. J. Gray, muhasebe sistemlerini karakterize eden muhasebe kültürü değerlerini belirlemiştir. Bu muhasebe kültürü değerleri; profesyonelliğe karşı statükoculuk, tekdüzeliğe karşı esneklik, tutuculuğa karşı iyimserlik ve gizliliğe karşı şeffaflıktır. Bu çalışmada İzmir ilinde muhasebe mesleğini yerine getiren muhasebecilerin muhasebe kültürünü nasıl konumlandıkları belirlenmiştir. Bu sayede muhasebe kültürü değerlerinin İzmir ili özelindeki bilgi açıkları giderilmeye çalışılmıştır.

Entegre raporlama, kurumun hem geriye dönük bilgilerini hem de ileriye dönük vizyonunu paylaşmaktadır. Entegre raporlama, hem finansal hem de finansal olmayan verilerle bu paylaşımı yapan bir kurumsal raporlama türüdür. Bu çalışmada entegre raporlamanın amacı, kapsamı ve önemi başta olmak üzere diğer raporlama türlerinden farkına, avantajlarına ve dezavantajlarına da yer verilmiştir. Malezyalı Muhasebeciler Enstitüsü (Malaysian Institute of Accountants-MIA) ve Tescil Edilmiş Ruhsatlı Muhasebeciler Birliği (Association of Chartered Certified Accountants-ACCA) tarafından uygulanan entegre raporlama anketinin bazı bölümlerinden ifadeler kullanılarak İzmir'de muhasebe mesleğini icra edenlere anket uygulanmıştır. Entegre raporlamanın farkındalığı, entegre raporlamanın faydalarının algılanması, entegre raporun uygulanması, güvence, entegre raporlamada sorumluluk kabul beyanı, mevcut kurumsal raporlamanın algılanan faydaları ve entegre raporlama hakkında eğitim ana başlıklarında bulgular elde edilmiştir.

Son olarak İzmir ilinde muhasebe mesleğini icra eden muhasebecilerin entegre raporlama farkındalıkları ve onların muhasebe kültürü değerleri birlikte ele alınmıştır. Muhasebecilerin sahip olduğu muhasebe kültürü değerlerinin entegre raporlama farkındalığı üzerinde etkisi belirlenmeye çalışılmıştır.

2. Muhasebe Kültürü

Muhasebe ile kültür arasındaki ilişkinin anlaşılması için ilk olarak toplumun kültürel değerleri ortaya konulmalıdır. Sonrasında ise kültürel değerlere göre şekillenen ve alt kültür olarak adlandırılabilen muhasebe değerlerinin belirlenmesi gereklidir. Antropologların kültüre soyut açıdan bakması, sosyologların toplumu şekillendirme penceresinden bakması ve psikologların bireyi etkileme açısından kültürü ele almasının nedeni, kültürün çok boyutlu karmaşık bir konu olmasıdır. Örgüt kültürü konusunda çalışanlar ise kültürün işletmelere yansımaları konu alır. Kültür, bu farklı bakış açılarının arakesitini oluşturmaktadır (Karabınar, 2005, s. 5).

Geert Hofstede kültürel boyutlandırma çalışmaları yapmıştır. Geert Hofstede kültürel boyutları; güç mesafesi, bireyselci-kolektivist yapı, maskülen-feminen toplum, belirsizlikten kaçınma, uzun vadeli-kısa vadeli oryantasyon ve serbestliğe karşı sınırlama olarak altı başlık altında incelemiştir.

Güç mesafesi, örgüt ve kurumların daha az güçlü olan üyelerinin kabul edilme ve gücün eşit olmayan bir şekilde dağıtılma ölçüsü olarak tanımlanmıştır (Hofstede, 2011, s. 9). Hofstede'nin çalışmasında Türkiye'nin puanı 66'dır. Türkiye geniş güç mesafesine sahip toplumlar içerisinde yer almıştır (Hofstede Insights).

Bireysellik toplum olarak değil bireysel bir özellik olarak karşımıza çıkmaktadır. Bireysellik, bir toplumdaki insanların gruplara entegre olma derecesi ile ilgilidir. Kolektivist yapıdaki insanların ise doğumdan itibaren güçlü ve gruplara uyumlu olduğu belirtilmiştir (Hofstede, 2011, s. 11). Hofstede'in araştırmasında Türkiye 37 puan ile yüksek kolektivist kısımda yer almıştır (Hofstede Insights).

Maskülenliğe karşı Feminenlikte cinsiyetler arasındaki değerlerin dağılımı incelenir. Feminen kültürler kadınların değerinin erkeklerin değerinden daha az farklı olduğu durumdur. Mas-

külen kültürler ise bir ülkedeki erkeklerin değerinin kadınların değerine göre daha çok iddialı ve rekabetçi bir boyut içermesidir (Hofstede, 2011, s. 12). Türkiye 45 puan ile feminen ülkeler arasında yer almaktadır (Hofstede Insights).

Belirsizlikten kaçınma boyutu kültürü oluşturan üyelerin yeni, bilinmeyen, şaşırtıcı ve normalden farklı olarak tanımlanan durumlarda ne kadar rahatsız veya rahat hissettiğini gösterir (Hofstede, 2011, s. 10). Türkiye 85 puanla belirsizlikten kaçınmanın yüksek olduğu ülkeler arasında yer almaktadır (Hofstede Insights).

Kısa vadeli oryantasyonda toplumu oluşturan bireyler, hayattaki en önemli olayların ya geçmişte gerçekleştiğini ya da günümüzde gerçekleştiğini düşünürler. Uzun vadeli oryantasyonda ise toplumu oluşturan bireyler, hayattaki en önemli olayların henüz gerçekleşmediğini ve gelecekte ortaya çıkacağını düşünürler (Hofstede, 2011, s. 15). Türkiye'nin puanı 46'dır. Bu değer ölçeğin ortası da denilebilecek ara bir puandır. Bu nedenle baskın bir kültürel tercihten söz edilememektedir (Hofstede Insights).

Serbestliğe karşı sınırlama boyutu diğer beş boyutta ele alınmayan yönler odaklanmaktadır ve literatürde "mutluluk araştırması" ile ilgili olduğu bilinmektedir (Hofstede, 2011, s. 16). Hoş-görü boyutundaki toplumlarda kendilerini mutlu eden insanların yüzdesi yüksektir. Bireyler boş zamana önem verirler ve kişisel yaşamın kontrolü algısına sahiptirler. Kısıtlama boyutundaki toplumlarda ise mutlu insan sayısı daha azdır. Bireylerde çaresizlik algısı hakimdir (Hofstede, 2011, s. 16). Türkiye'nin puanı 49'dur. Bu değer ara bir puandır. Bu nedenle Türkiye için bu boyuta uyan baskın bir özellik belirlenmemektedir (Hofstede Insights).

Toplumsal değerler ve muhasebe alt kültürüyle ilgili Gray'in kültür değerleri modeli Hofstede'nin önerileriyle başladı. Toplumsal değerler yasal, politik ve ekonomik sistemler gibi kurumsal sonuçlara sahiptir. Gray, Hofstede'nin modelini değer sistemini birincil toplumsal değer sisteminden alan bir muhasebe alt sisteminin varlığını öne sürerek genişletmiştir (Salter ve Niswander, 1995, s. 382).

Hofstede'in dört kültür boyutu (güç mesafesi, bireyselci-kolektivist yapı, maskülen-feminen toplum, belirsizlikten kaçınma) çerçevesinde muhasebeyle bağlantılı davranış kalıpları Gray tarafından belirlenmiştir.

2.1. Gray'in Muhasebe Kültürü Değerleri

S. J. Gray 1988 yılında Abacus dergisinde yayınladığı "Towards a Theory of Cultural Influence on the Development of Accounting Systems Internationally (Uluslararası Muhasebe Sistemlerinin Geliştirilmesi Üzerine Bir Kültürel Etkiye Doğru)" adlı makalesinde Hofstede'in kültürel boyutlarını esas alarak muhasebe kültür değerleri adını verdiği dört boyutu tanımlamıştır. Bunlar; profesyonelliğe karşı statükoculuk, tekdüzeciliğe karşı esneklik, tutuculuğa karşı iyimserlik ve gizliliğe karşı şeffaflık değerleridir. Bu boyutlar aşağıda açıklanmıştır.

2.1.1. Profesyonellik - Statükoculuk

Dünyadaki muhasebeciler bağımsız tutumlar benimserken bireysel mesleki yargılarını ya daha çok ya da daha az kullanmaları gerektiğini düşünmektedir (Gray, 1988, s. 8). Profesyonellik Hofstede'in kültür boyutlarından bireycilik ve belirsizlikten kaçınma boyutları ile yakından bağlantılı olabilir. Bağımsız mesleki yargıyı tercih edenler tarafından bağımsızlık, bireysel kararlara olan inanç ve bireysel çabalara saygı daha fazla vurgulanır. Profesyonellik, uygulamanın önemli olması, tarafsızlık ve mümkün olduğu kadar az sayıda kural olması görüşleri ile tutarlıdır. Bunlara ek olarak çeşitli mesleki yargıların daha kolay hoş görülme eğiliminde olduğu durumlarda da

zayıf belirsizlikten kaçınma ile tutarlıdır. Profesyonellik ile güç mesafesi arasındaki daha az güçlü olan bir bağın, farklı güç düzeylerindeki insanların eşit haklara daha fazla ilgi duyduğu düşük güç mesafeli bir toplumda kabul edilme olasılığının daha yüksek olduğu görünecektir. Farklı güç seviyelerindeki insanların daha az tehdit altında oldukları ve insanlara güvenmeye daha hazır olduklarını hissettikleri toplumlar, yasaların ve kuralların dayatılmasını haklı çıkarma ihtiyacına inancın olduğu yerlerdir. Bununla birlikte maskülenliğin profesyonellikle anlamlı bir bağlantısı yoktur (Gray, 1988, s. 9).

2.1.2. Tekdüzecilik - Esneklik

Tekdüzecilik şirketlerde tekdüzen muhasebe uygulamalarının uygulanmasını ve bu tür uygulamaların tutarlı bir şekilde kullanılmasını ifade etmektedir (Gray, 1988, s. 8). Tekdüzeciliğe karşı esneklik muhasebe değeri farklı yorumlara açık bir değerdir. Esneklik, şirketler arasında karşılaştırılabilirlik açısından kaygıya sebep olmaktadır. Buna ek olarak, zamanla şirket içinde meydana gelebilecek farklılıklar da tutarlılık açısından kaygıya sebep olmaktadır. Bu değer bireysel şirketlerin koşullarına uygun muhasebe uygulamalarının göreceli esnekliğine açıktır (Gray, 1988, s. 9).

Tekdüzeciliğin, belirsizlikten kaçınma ve bireycilik boyutlarıyla yakından bağlantılı olabileceği tartışılmaktadır. Tekdüzeliliğin tercih edilme nedenlerine; hukuk kurallarına, düzene, katı davranış kurallarına, yazılı kurallara ve düzenlemelere duyulan gereksinim gösterilebilmektedir. Mutlak gerçeklere ve değerlere yönelik kaygıyla birlikte belirsizlikleri önleme isteği tekdüzelik tercihini tutarlı hale getirmektedir. Tekdüzelik güç mesafesinin yüksek olduğu toplumlarda daha kolay uygulanmaktadır. Çünkü bu toplumlarda tek tip uygulamaların kabul edilmesi daha olasıdır. Bununla birlikte maskülenlik konusunun tekdüzelikle anlamlı bir bağlantısı yoktur (Gray, 1988, s. 10).

2.1.3. Tutuculuk - İyimserlik

Muhafazakârlık (tutuculuk) değeri gelecekteki olayların belirsizliği ölçülürken çok fazla tedbirci bir yaklaşım sergilenmesini; iyimserlik değeri ise müdahalesizliği, daha iyimser olmayı ve risk almaya yönelik bir yaklaşımı ifade etmektedir. Tutuculuğa karşı iyimserlik değeri de ikisi arasındaki tercihi ifade etmektedir (Durmuş ve Güneş, 2017, s. 86).

Tutarlılığın muhasebeye farklı etkileri vardır. Sermaye piyasalarının gelişimi, kullanıcıların kendi çıkarları için baskıları ve muhasebecilerin uygulamak istedikleriyle vergi yasalarının uyumsuzluğu bu etkileri güçlendirmektedir. Tutarlılığın toplumsal değer boyutlarına bağlantısına bakıldığında belirsizlikten kaçınma boyutuyla olan bağının kuvvetli olabileceği tartışılmaktadır. Güvenlik endişesi taşıyanların, gelecekteki olayların belirsizliği ile başa çıkmak için tutarlı bir yaklaşım benimseme ihtiyacı ortaya çıkmıştır. Yüksek düzeyde bireyciliğin ve maskülenliğin, düşük düzeyde riskten kaçınmanın olduğu toplumlarda daha az tutucu bir yaklaşım görünmektedir. Bununla birlikte, güç mesafesi boyutu ile tutuculuk arasında önemli bir bağlantı olmadığı görülmektedir (Gray, 1988, s. 10).

2.1.4. Gizlilik - Şeffaflık

Gizlilik, yönetim ve finansman ile yakından ilgilenenler için iş hakkındaki bilginin ifşa edilmesinin kısıtlanması anlamına gelmektedir. Şeffaflık ise daha anlaşılır ve kamuya açık bir yaklaşımı ifade etmektedir (Gray, 1988, s. 8).

Gizlilik boyutunun belirsizlikten kaçınma, güç mesafesi ve bireycilikle yakın bağlantılı olabileceği tartışılmaktadır. Belirsizlikten kaçınmanın yüksek olduğu toplumlar, çatışmadan kaçınmak ve güvenliği korumak için bilgi açıklamalarında kısıtlama gereği duymaktadırlar. Yüksek

güç mesafesine sahip toplumların güç eşitsizliklerini korumak için bilgilerin kısıtlanması görü-şüne yakın olduğu görünmektedir. Gizlilik, bireyciliğin aksine kolektivizm ile tutarlıdır. Yaşam kalitesine, insanlara ve çevreye daha fazla önem veren toplumlar özellikle sosyal hayatı ilgilendiren bilgiler açısından daha açık olmaya eğilimli olacaklardır (Gray, 1988, s. 11).

3. Entegre Raporlama

Entegre raporlama kurumsal raporlama türlerinde büyümekte ve gelişmekte olan bir eğilimdir. Entegre raporlamayla birlikte bir kuruluşa finansal sermaye sağlayanlara, mevcut ve gelecekteki değer oluşturma süreçleri için temel olan kilit faktörleri entegre bir şekilde sunmak hedeflenmiştir (Global Reporting Initiative, 2014, s. 85).

Entegre raporlama, kurumun stratejisi, yönetim ve finansal performansı ile faaliyet alanındaki ekonomik, çevresel ve sosyal faktörler arasındaki ilişkiyi tanımlar (Önce, Onay ve Yeşilçelebi, 2015, s. 238). Entegre raporlamadan beklenen, işletmenin uzun dönemdeki vizyonunu ve stratejisini paylaşmasıdır. Bu paylaşım sırasında şu anki durum, kaynak ve değerlerini anlatması beklenir. Aynı zamanda hedeflerine ulaşmak için uygulaması planlanan yöntemleri ve izlenecek yolu paylaşması da beklenir. Entegre raporlamanın diğer raporlardan farkı, kurumun hem geriye dönük bilgilerini hem de ileriye dönük vizyonunu paylaşmasıdır. Entegre raporlama çerçevesi ilk defa 2013 yılının sonlarına doğru yayınlanmıştır. 2014 yılı içinde ise Türkçe versiyonu yayınlanmıştır (Borsa İstanbul, 2014, s. 35).

3.1. Entegre Raporlamanın Amacı ve Kapsamı

Entegre Raporlama (ER) kurumsal raporlamada diğer raporlama türlerine göre daha birleşik ve etkili bir yaklaşım ortaya koyar. Entegre Raporlama, sermayenin etkili ve üretken olarak dağıtılması amacıyla finansal sermaye sağlayan paydaşlara sunulan verilerin niteliğini artırmayı amaçlar (IIRC, 2013, s. 4).

Bir entegre raporun asıl amaçlarından biri finansal sermaye sağlayanlara bir işletmenin zamanla nasıl değer yaratacağını açıklamaktır. Bu yüzden entegre rapor hem finansal hem de diğer konularla ilgili veriler içerir (IIRC, 2013, s. 7). Entegre Raporlamanın bir diğer temel amacı ise, yatırımların önünü açmak ve ülke çapında sürdürülebilir kalkınmaya destek olacak işletmelerin ekonomik açıdan büyümelerini sağlamaktır. Entegre düşünceyi benimseyen işletmeler sadece işletmenin geçmişini gösteren finansal verileri değil, işletmenin geleceğini yansıtan finansal, entelektüel, insan, üretilmiş, sosyal ve ilişkisel sermaye ilişkilerini de aktarmaktadır. Entegre rapor işletme hakkında yatırımcılara daha doğru bilgiler vermektedir (Zorlu, 2016, s. 41).

3.2. Entegre Raporlamanın Önemi ve Diğer Raporlama Türlerinden Farkı

Entegre Raporlama, finansal rapora eklenen sürdürülebilirlik raporu veya tam tersi değildir. Yıllık finansal raporun genişletilmiş bir sürümü, diğer raporlardaki bilgilerin özeti, işletmenin halkla ilişkiler girişimi de değildir (Aras ve Uğur Sarioğlu, 2015, s. 44). Entegre raporlama, bir kuruluşun mevcut raporlarında bulunan en önemli bilgileri bir araya getirmektedir. Bu bilgilerin birbiri ile bağlantısını kurarak kuruluşun bugünü ve geleceğinde yaratacağı değer üzerinde önemli bilgilerin etkisini anlatmaktadır (Aras ve Uğur Sarioğlu, 2015, s. 43).

Geleneksel raporlama geçmiş faaliyetlere odaklanırken Entegre Raporlama geleceğe odaklanmaktadır. Diğer bir deyişle geleneksel raporlama geçmiş etkinlik sonuçlarını temel alarak mevcut durumla ilgili ve sınırlı kapsamda görüş sunar. Entegre Raporlama ise geçmiş durumdan yola çıkar

ve geniş kapsamda işletmenin gelecekteki değer oluşumu ve değişimiyle ilgili fikir beyan etmeyi hedeflemektedir. Bu çerçevede geleneksel raporlama işletmenin geçmişte nasıl ayakta kaldığını meydana koyar. Entegre Raporlama ise işletmenin gelecekte nasıl ayakta kalacağını ortaya koyar. Bu yüzden Entegre Raporlama için geleneksel finansal raporlama ile sürdürülebilirlik raporlamasının birleşimi biçimindeki tanımlamalar yetersiz ve hatalıdır (Gökten, 2016, s. 745).

3.3. Uluslararası Entegre Raporlama Çerçevesi

International Integrated Reporting Council (Uluslararası Entegre Raporlama Konseyi-IIRC), düzenleyici kurumlar, yatırımcılar, işletmeler, muhasebe uzmanları, standart belirleme otoriteleri ve Sivil Toplum Kuruluşları (STK) tarafından oluşturulmuş dünya çapında bir koalisyonudur (IIRC, 2013, s. 1).

IIRC, Uluslararası Entegre Raporlama Çerçevesini 5 Aralık 2013 yılında yayımlamıştır. Uluslararası Entegre Raporlama Çerçevesini entegre raporlamaya başlayan kurumlar referans almaktadır (Aras ve Uğur Sarioğlu, 2015, s. 42).

Uluslararası Entegre Raporlama Çerçevesi ilke bazlıdır. Çerçevenin ilkelere dayalı olmasının sebebi esneklik ve düzen içinde, kendine ait koşulları bulunan farklı kuruluşlar arasında karşılaştırılabilir bir seviye oluşturmaktır. İlkeler farklı kuruluşların arasındaki büyük farklılıkları da dikkate alır ve bilgi ihtiyacını karşılamak için bir denge sağlar (IIRC, 2013, s. 7).

Entegre raporun içeriğini düzenleyen ve oluşturan Kılavuz İlkelerin, İçerik Öğelerinin ve dolayısıyla temel kavramların açıklanması bu çerçevenin amacını oluşturmaktadır. Ölçek fark etmeksizin özel sektördeki işletmelere yönelik olarak hazırlanan bu çerçeveyi, gerekli düzenlemeler yapıldığı takdirde kamu kuruluşları veya kar amacı gütmeyen özel kuruluşlar da kullanabilir. Entegre raporun içereceği bilgiler, kuruluşun değer yaratma yeteneği değerlendirilirken kullanılır ve çerçeve bu bilgileri tanımlar. Bu çerçeve, entegre raporlama yapacak kuruluşun strateji kalitesi veya performans seviyesine benzer etmenler için göstergeler oluşturmaz (IIRC, 2013, s. 7).

Uluslararası Entegre Raporlama Çerçevesi uygulanırken bir entegre raporda olması gereken ilgili bilgilerin veya özellikli yasal engellerin bulunmaması durumunda atlanan bu bilgilerin niteliği gösterilmelidir. Bu bilgilerin atlanma nedeni açıklanmalıdır. Veri olmadığı durumlarda ise bilgi elde etmek için atılan adımlar ve beklenen süre bildirilmelidir (IIRC, 2013, s. 8).

3.4. Entegre Raporlamanın Sonuçları

Entegre raporlama hazırlayan kuruluşlar hazırlama sürecinde veya raporu yayımlandıktan sonra bazı durumlarla karşılaşmaktadırlar. Bu durumlar, olumlu veya olumsuz olarak sınıflandırılabilir gibi avantaj veya dezavantaj açısıyla da incelenebilir.

3.4.1. Entegre Raporlamanın Avantajları

Entegre raporlama, doğru şekilde kullanıldığında önemli avantajlar yaratabilecek karmaşık bir mekanizmadır. Bu nedenle hem iç hem de dış paydaşlar (yöneticiler, tüketiciler, yasa koyucular, borsa komisyonları ve entegre raporu önemli bir bilgi kaynağı olarak gören diğerleri) karar verirken çeşitli faktörleri göz önünde bulundurmalarıdır (Maniora, 2017, s. 758). Düzenleyici seviyede yaygın kabul görme ve gelecekteki olası zorunlu entegre rapor gereksinimleri için güçlü eleştirel araştırma kanıtlarının desteğine ihtiyaç vardır. Entegre rapor, avantajlarını ve çeşitli paydaşlar için değerini gösteren bu güçlü eleştirel araştırma kanıtlarının desteğine gerek duyar (Dumay, Bernardi, Guthrie ve Demartini, 2016, s. 178).

3.4.2. Entegre Raporlamanın Dezavantajları

Entegre raporlamanın avantajları olduğu kadar bazı dezavantajları olduğu da belirtilmektedir. Önerilenin aksine karmaşıklıkta düşüş değil olası bir artış olacağı öngörülmektedir. Finansal olmayan verilerden kaynaklanan açıklığın azalacağı endişesi ve test edilmemiş standartlar entegre raporlamanın dezavantajları arasında gösterilir. Denetçiler için yeni standartların, raporlama mekanizmalarının, tekniklerin ve sorumluluk hususlarının gerekli olması entegre raporlamanın denetlenmesi konusunda göze çarpan bir başka dezavantajdır. Güvenilirliğin zarar görmesine neden olabilecek bazı bilgi formlarının temin edilmesindeki zorluk ve önemli bilgilerin kopyalanma ihtimali entegre raporlamanın diğer bir dezavantajı olarak belirtilir. Şeffaflık ve ticari duyarlılık/riske maruz kalmayı dengelemede yetersiz rehberlik entegre raporlama yapacak kuruluşların karşılaştığı bir diğer dezavantaj olarak göze çarpmaktadır (Kooiker, 2014, s. 19).

4. Literatür Taraması

Bu çalışmada Türkiye'nin çeşitli illerinde ve Türkiye genelinde muhasebe kültür değerlerine yönelik araştırmalar bulunmaktadır. Çalışma ile birlikte İzmir ili özelindeki bilgi açıklıkları giderilmeye çalışılmıştır. İzmir ilinde muhasebe mesleğini yerine getiren muhasebecilerin muhasebe kültürünü nasıl konumlandıkları ve muhasebecilerin entegre raporlama farkındalığı belirlenmiştir. Muhasebe kültürünün entegre raporlama farkındalığı üzerinde etkisi olup olmadığı ortaya koyulmaya çalışılmıştır. Yeni bir kavram olan entegre raporlama farkındalığı ve muhasebe kültürü değerleri birlikte ele alınmıştır.

Entegre Raporlama, bir kuruluş tarafından zamanla oluşturulan değer üzerine bir entegre raporun ve değer oluşturma sürecinin öğeleri hakkındaki diğer ilgili bildirimlerin yayınlanmasıyla sona eren süreci belirtir (ERTA, 2018, s. 1). Entegre raporlama ulusal ve uluslararası kapsamda birçok çalışmaya konu olmuştur. Entegre raporlama farkındalığı temel alınarak yapılan bazı çalışmalara aşağıda yer verilmiştir.

Solak ve ark. (2017), çalışmalarında Aydın ve Malatya illerindeki 258 muhasebe meslek mensubuna anket uygulaması yapmıştır. Anket sonucuna göre muhasebe meslek mensuplarının entegre rapor hakkındaki bilgileri yetersiz düzeyde bulunmuştur. Yüksel ve Aracı (2017) çalışmalarında BİST Kurumsal Yönetim Endeksi'nde işlem gören 50 işletmeyi örneklem olarak seçmiştir. Yapılan hesaplamalara göre BİST'te işlem gören işletmelerin %48'inin entegre raporlamaya uygun yıllık faaliyet raporuna sahip olduğu tespit edilmiştir. Aracı ve Yüksel (2017) çalışmalarında entegre raporlama sürecinde muhasebe meslek mensuplarının rolünü tartışmışlardır. Bu süreçte muhasebe meslek mensuplarının görevlerini gerçekleştirmeleri için entegre raporlama eğitimi almaları gerektiğini belirtmişlerdir. Ömürbek ve Kılınç (2019) çalışmalarında Antalya, Isparta ve Burdur illerinde faaliyet gösteren 328 muhasebe meslek mensubuna anket uygulamıştır. Anket sonucuna göre muhasebe meslek mensuplarının entegre raporlama hakkında bilgi sahibi olduklarını tespit etmişlerdir. Doğan ve Acar (2019) çalışmalarında Niğde ve Aksaray illerinde faaliyet gösteren 59 muhasebe meslek mensubuna anket uygulamıştır. Anket sonucuna göre, yasal zorunluluk olması durumunda entegre rapor hazırlamanın önemine inandıklarını tespit etmişlerdir. Kardeş Selimoğlu ve Yeşilçelebi (2019) çalışmalarında 16 katılımcıyla görüşmeler yapmıştır. Elde edilen bulgulara göre örneklemenin entegre raporlama konusunda farkındalığının olduğu belirtilmiştir.

Gray, Hofstede'nin kültürel boyutlarını geliştirerek muhasebe kültür değerlerini oluşturmuştur. Uluslararası ve ulusal literatürde Gray'in muhasebe değerleri birçok çalışmaya konu olmuştur. Türkiye'de de muhasebe değerleri kavramı kullanılarak birçok araştırma yapılmıştır. Türkiye'de Gray'in muhasebe değerlerini kullanarak yapılan bazı çalışmalara kronolojik sırayla aşağıda yer verilmiştir.

Karabınar ve Güvenç (2006) çalışmalarında İçel Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odasına kayıtlı 198 kişiye anket uygulanması yapmış ve ana kütlenin %41.94'üne ulaşılmışlardır. Bu çalışma sonucunda meslek mensuplarının profesyonellik, tekdüzelik, tutuculuk ve gizlilik eğilimde oldukları belirtilmiştir. Bekçi ve Bitlisli (2012) çalışmalarında Isparta Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odasına kayıtlı 121 muhasebe meslek mensubuna anket uygulamıştır ve ana kütlenin % 38'i temsil edilmiştir. Bu çalışma sonucunda meslek mensuplarının profesyonellik, tekdüzelik, iyimserlik ve şeffaflık eğilimde olduklarını belirtmiştir Durmuş ve Güneş (2017) çalışmalarında 8 yeminli mali müşavirler odasına bağlı 420 yeminli mali müşavire anket uygulamıştır. Bu çalışma sonucunda meslek mensuplarının profesyonellik, tekdüzelik, tutuculuk ve şeffaflık eğilimde olduklarını belirtmiştir.

5. Araştırma

Bu bölümde İzmir ilinde muhasebe mesleğini yerine getiren muhasebecilerin muhasebe kültürünü nasıl konumlandıkları, entegre raporlama farkındalıkları ve muhasebe kültürünün entegre raporlama farkındalığı üzerinde etkisi olup olmadığı ortaya koyulmaya çalışılmıştır.

5.1. Araştırmanın Konusu ve Amacı

Araştırma muhasebe kültürü değerlerini ve entegre raporlamayı kapsamaktadır. Statükoculuk yerine profesyonellik, tekdüzelik yerine esneklik, tutuculuk yerine iyimserlik ve gizlilik yerine şeffaflık dört muhasebe kültürü değerini oluşturmaktadır.

Araştırma kapsamında muhasebe kültürü değerlerinin entegre raporlama farkındalığı üzerine etkisi olup olmadığı belirlenmeye çalışılmıştır. Araştırmanın amacı; muhasebe kültürü değerlerinin muhasebe mesleğini yerine getirenlerin entegre raporlama farkındalığına etkisi üzerine ampirik bir kanıt sağlayabilmektir.

5.2. Araştırmanın Önemi ve Kısıtları

Bu araştırma, İzmir ilinde muhasebe mesleğini yerine getiren muhasebecilerin muhasebe kültürü değerlerinin ve entegre raporlama farkındalıklarının belirlenmesi yönünden önem arz etmektedir.

Araştırmanın konusu, muhasebe kültürü değerleri ile muhasebe mesleğini yerine getirenlerin entegre raporlama farkındalığı arasındaki ilişkinin açıklanması ile sınırlıdır. Araştırma İzmir ilinde muhasebe mesleğini yerine getiren muhasebeciler ile sınırlandırılmıştır. Araştırmada anket tekniği kullanılmıştır.

5.3. Metodoloji

Evren ve örneklem seçimi, veri toplama tekniği ve aracı, anket formunun hazırlanması, verilerin analizi ve yorumlanması, araştırma modeli ve hipotezler hakkında ayrıntılı bilgiler bu bölüme açıklanmıştır.

5.3.1. Evren ve Örneklem Seçimi

Araştırmanın evrenini İzmir ilinde muhasebe mesleğini yerine getiren muhasebeciler oluşturmaktadır. Ana kütleyi gösteren bir liste olmadığı için örneklem, ihtimalsiz bir örneklemidir. Örnek hacmi, oranlar yoluyla tahmin yöntemi ile belirlenmiştir. Örneklem hacminin belirlenmesi için

$$n = \frac{z^2(pq)}{E^2} \quad n = \frac{z^2(pq)}{E^2}$$
 formülü kullanılmıştır (Nakip ve Yaraş, 2016, s. 278). %90 güven

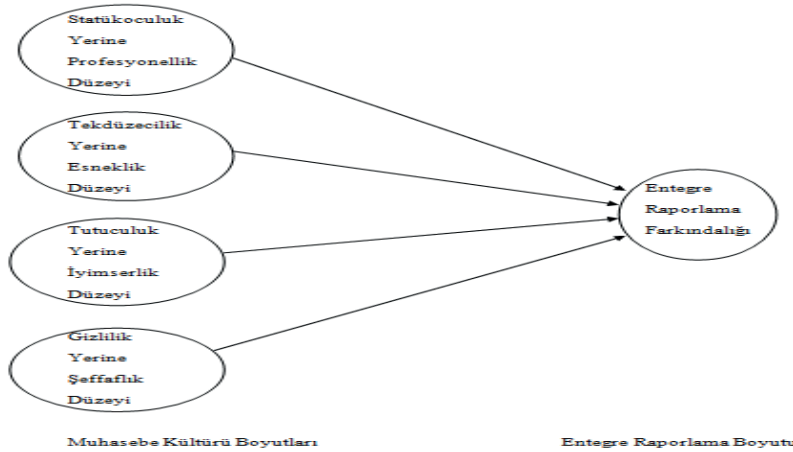
aralığında %5 hata payında, $Z=1.65$; $E=0.05$; $p=0.5$ ve $q=0.5$ alındığında örneklem büyüklüğü 273 kişi olarak hesaplanmıştır.

5.3.2. Anket Formunun Hazırlanması

Anket formu muhasebe kültürü ölçeği, entegre raporlama ölçeği ve demografik bilgiler olmak üzere üç kısımdan oluşmaktadır. Muhasebe kültürü ölçeğinde Chanchani ve Willett'in muhasebe kültürü anketi yazarın izni alınarak kullanılmıştır (Chanchani ve Willett, 2004, s. 151). Orijinal ankette olduğu gibi 7'li Likert Ölçeği ile hazırlanmıştır. SPSS 22.0'de veriler tanımlanırken orijinal ankete sadık kalınmıştır. Aritmetik ortalama sonucunda bire yakın değerler profesyonellik, tekdüzelik, tutuculuk ve gizlilik ifadelerine yakınlığı belirtmektedir. Yediye yakın değerler ise statükoculuk, esneklik, iyimserlik ve şeffaflık ifadelerine yakınlığı belirtmektedir. Entegre raporlama ölçeğinde Malezyalı Muhasebeciler Enstitüsü (Malaysian Institute of Accountants-MIA) ve Tescil Edilmiş Ruhsatlı Muhasebeciler Birliği (Association of Chartered Certified Accountants-ACCA) tarafından uygulanan entegre raporlama anketinin bazı bölümlerinden ifadeler, Malezyalı Muhasebeciler Enstitüsü'nün izni alınarak kullanılmıştır (MIA-ACCA, 2016, s. 27-36). Orijinal ankette olduğu gibi üç seçenekli yanıt formatıyla hazırlanmıştır. Entegre raporlama ölçeğinde ilk on iki ifadeye evet-hayır iki seçenekli yanıt formatı kullanılırken, on üçüncü ve on dördüncü ifadelerde evet-hayır-belki üç seçenekli yanıt formatı kullanılmıştır. Orijinal ankete sadık kalınarak yanıt formatı evet-hayır-belki sıralamasıyla yer almıştır. SPSS 22.0'de veriler tanımlanırken hayır yanıtına bir, belki yanıtına iki, evet yanıtına da üç sayısal değeri verilmiştir. Bire yakın değerler hayır yanıtına yakınlığı, üçe yakın değerler ise evet yanıtına yakınlığı belirtmektedir.

5.3.3. Araştırma Modeli ve Hipotezler

Şekil 1'de araştırma modelini oluşturan muhasebe kültürü değerlerini içeren muhasebe kültürü boyutu ile entegre raporlama farkındalığını içeren entegre raporlama boyutu yer almaktadır.



Şekil 1: Araştırma Modeli.

Araştırma hipotezlerinde bağımsız değişkenler muhasebe kültürü değerleri iken bağımlı değişken entegre raporlama farkındalığıdır. Araştırmanın hipotezleri aşağıda yer almaktadır.

$H_{0.1}$: Statükoculuk yerine Profesyonellik düzeyi ve Entegre Raporlama farkındalığı arasında anlamlı bir ilişki yoktur.

$H_{A.1}$: Statükoculuk yerine Profesyonellik düzeyi ve Entegre Raporlama farkındalığı arasında anlamlı bir ilişki vardır.

$H_{0.2}$: Tekdüzecilik yerine Esneklik düzeyi ve Entegre Raporlama farkındalığı arasında anlamlı bir ilişki yoktur.

$H_{A.2}$: Tekdüzecilik yerine Esneklik düzeyi ve Entegre Raporlama farkındalığı arasında anlamlı bir ilişki vardır.

$H_{0.3}$: Tutuculuk yerine İyimserlik düzeyi ve Entegre Raporlama farkındalığı arasında anlamlı bir ilişki yoktur.

$H_{A.3}$: Tutuculuk yerine İyimserlik düzeyi ve Entegre Raporlama farkındalığı arasında anlamlı bir ilişki vardır.

$H_{0.4}$: Gizlilik yerine Şeffaflık düzeyi ve Entegre Raporlama farkındalığı arasında anlamlı bir ilişki yoktur.

$H_{A.4}$: Gizlilik yerine Şeffaflık düzeyi ve Entegre Raporlama farkındalığı arasında anlamlı bir ilişki vardır.

5.4. Demografik Bulgular

Bu bölümde anketi yanıtlayanların cinsiyet, yaş, eğitim düzeyi, unvan, çalışma şekli, mesleki tecrübe ve görev yaptığı iş yeri ifadelerine ait frekanslara yer verilmiştir.

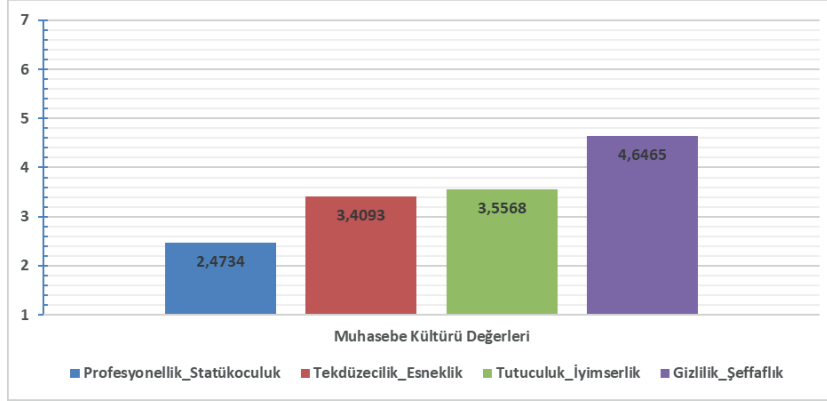
Anketi yanıtlayanların %39,6'sını kadınlar, %58,6'sını erkekler oluşturmaktadır. Katılımcıların %1,8'i bu ifadeyi boş bırakmıştır. Anketi yanıtlayanların %25,3'ünü oluşturan 26-30 yaş aralığı en fazla paya sahipken %6,2'sini oluşturan 36-40 yaş aralığı en az paya sahiptir. Katılımcıların %1,8'i bu ifadeyi boş bırakmıştır. Anketi yanıtlayanların %64,8'ini oluşturan lisans düzeyi en fazla paya sahipken %1,8'ini oluşturan doktora düzeyi en az paya sahiptir. Anketi yanıtlayanların %46,2'sini oluşturan serbest muhasebeci mali müşavirler en fazla paya sahipken %5,5'ini oluşturan yeminli mali müşavirler en az paya sahiptir. Anketi yanıtlayanların %35,5'ini oluşturan bağımsız çalışanlar en fazla paya sahipken %7,3'ünü oluşturan ruhsatı olup kullanmayanlar en az paya sahiptir. Anketi yanıtlayanların %33,7'sini oluşturan 1-5 yıl mesleki tecrübe en fazla paya sahipken %8,8'ini oluşturan 11-15 yıl mesleki tecrübe en az paya sahiptir. Katılımcıların %3,3'ü bu ifadeyi boş bırakmıştır. Anketi yanıtlayanların %31,1'ini oluşturan birinci iş yeri en fazla paya sahipken %8,8'ini oluşturan beş ve üzeri en az paya sahiptir. Katılımcıların %4'ü bu ifadeyi boş bırakmıştır.

5.5. Muhasebe Kültürü Değerleri Bulguları

Muhasebe kültürü değerleri statükoculuk yerine profesyonellik, tekdüzecilik yerine esneklik, tutuculuk yerine iyimserlik ve gizlilik yerine şeffaflık olmak üzere dört ana başlıktan oluşmaktadır. Veri setinin aritmetik ortalamaları alınarak analiz edilmiştir. Tablo 1'de muhasebe kültürü değerleri ortalamalarına Grafik 1'de ise muhasebe kültürü değerleri ortalamalarına grafik olarak yer verilmiştir.

Tablo 1: Muhasebe Kültürü Değerleri Ortalamaları

		Statistics			
		Profesyonellik_Statükoculuk	Tekdüzecilik_Esneklik	Tutuculuk_İyimserlik	Gizlilik_Şeffaflık
N	Valid	273	273	273	273
	Missing	0	0	0	0
Mean		2,4734	3,4093	3,5568	4,6465
Std. Error of Mean		0,06379	0,06639	0,05841	0,06340
Std. Deviation		1,05391	1,09699	0,96515	1,04761

**Grafik 1: Muhasebe Kültürü Değerleri Ortalamaları.**

Muhasebe kültürü değerlerinin aritmetik ortalamalarına ait SPSS 22.0 analiz sonuçları Tablo 1'deki ve Grafik 1'deki gibi elde edilmiştir. Muhasebe kültürü ölçeğinde 7'li Likert ölçeği kullanıldığı için Grafik 1, bir rakamından başlatılmıştır. Tablo 1'deki muhasebe kültürü değerleri ortalamalarına göre aşağıdaki yorumlar yapılabilir.

Statükoculuk yerine profesyonellik muhasebe değerinin aritmetik ortalaması 2.4734'tür. İzmir'de muhasebe mesleğini yerine getiren muhasebecilerin profesyonellikten yana olduğu yorumu yapılabilir. Tekdüzecilik yerine esneklik muhasebe değerinin aritmetik ortalaması 3.4093'tür. Kararsızlığa yakın olmakla birlikte İzmir'de muhasebe mesleğini yerine getiren muhasebecilerin tekdüzecilikten yana olduğu yorumu yapılabilir. Tutuculuk yerine iyimserlik muhasebe değerinin aritmetik ortalaması 3.5568'dir. Kararsızlığa yakın olmakla birlikte İzmir'de muhasebe mesleğini yerine getiren muhasebecilerin tutuculuktan yana olduğu yorumu yapılabilir. Gizlilik yerine şeffaflık muhasebe değerinin aritmetik ortalaması 4.6465'tir. İzmir'de muhasebe mesleğini yerine getiren muhasebecilerin şeffaflıktan yana olduğu yorumu yapılabilir.

Sonuç olarak, İzmir ilinde muhasebe mesleğini yerine getiren muhasebecilerin muhasebe kültürü değerlerinden profesyonellik, tekdüzecilik, tutuculuk ve şeffaflık değerlerine yakın olduğu yorumu yapılabilir.

5.6. Entegre Raporlama Bulguları

Entegre raporlama ölçeğinde orijinal ankete sadık kalınarak yanıt formatı evet-hayır-belki sıralamasıyla yer almıştır. SPSS 22.0'de veriler tanımlanırken hayır yanıtına bir, belki yanıtına

iki, evet yanıtına da üç sayısal değeri verilmiştir. Aritmetik ortalama alındıktan sonra verileri yorumlarken daha açık ve anlaşılır olmak adına bu sırayla tanımlama yapılmıştır. Bire yakın değerler hayır yanıtına yakınlığı, üçe yakın değerler ise evet yanıtına yakınlığı belirtmektedir. Entegre raporlama hakkında bilgi sahibi olmayanların entegre raporlamayla ilgili olan ifadeleri boş bırakmaları istenmiştir.

Entegre raporlama bulguları; entegre raporlamanın farkındalığı, entegre raporlamanın faydalarının algılanması, entegre raporun uygulanması, güvence, entegre raporlamada sorumluluk kabul beyanı, mevcut kurumsal raporlamanın algılanan faydaları ve entegre raporlama hakkında eğitim olmak üzere yedi ana başlıktan oluşmaktadır. Veri setinin aritmetik ortalamaları alınarak analiz edilmiştir. Anket sonuçları Tablo 2’de gösterilmiştir.

Tablo 2: Entegre Raporlama Ana Başlıklarının Ortalamaları

		Statistics						
		ER_ Farkındalık_ Ortalaması	ER_ Algılanan_ Fayda_ Ortalaması	ER_ Uygulama_ Ortalaması	Güvence	Sorumluluk_ Kabul_ Beyanı	Mevcut_ Algılanan_ Fayda_ Ortalaması	Eğitim
N	Valid	120	137	135	138	136	236	245
	Missing	153	136	138	135	137	37	28
Mean		2,3800	2,8029	2,7111	2,8000	2,6000	1,8220	2,5100
Std. Error of Mean		0,04217	0,03991	0,05450	0,05200	0,06900	0,05380	0,45000
Std. Deviation		0,46193	0,46715	0,63324	0,60600	0,80100	0,82649	0,69900

Entegre raporlama ölçeğinde bulunan yedi ana başlığın aritmetik ortalamalarına ait SPSS 22.0 analiz sonuçları Tablo 2’deki şekilde elde edilmiştir. İzmir ilinde muhasebe mesleğini yerine getiren muhasebecilerin entegre raporlama hakkında farkındalık sahibi olduğu, entegre rapor uygulandığı zaman olumlu sonuçları olacağına inandığı ve entegre raporun algılanan faydalarının olumlu olduğu yorumu yapılabilir. Ayrıca ankete katılanların entegre raporun denetlenmesi gerektiğine ve yönetiminden sorumlu olanların sorumluluk kabul beyanı vermesine inandığı yorumu yapılabilir. Son olarak mevcut kurumsal raporlamanın algılanan faydalarının olumsuz olduğu ve ankete katılanların eğitim olarak bilgi edinmeyi düşündüğü yorumu yapılabilir.

5.7. Bağımsız İki Örnek T-Testi ile Hipotez Testleri

Muhasebe kültürü değerleri ve entegre raporlama farkındalığı olarak adlandırılan iki farklı örneklem grubunun ortalamalarını karşılaştırmak ve sıfır hipotezlerini test etmek için veri setine bağımsız iki örnek t-testi uygulanmıştır. Tablo 3’te Bağımsız İki Örnek T-Testi grup istatistikleri ve Tablo 4’te Bağımsız İki Örnek T-Testi sonuçları aşağıda gösterilmiştir.

Tablo 3: Bağımsız İki Örnek T-Testi Grup İstatistikleri

Group Statistics					
	Entegre raporlama hakkında bilgiye sahip misiniz?	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
Profesyonellik_Statükoculuk	Evet	138	2,5036	1,08951	0,09275
	Hayır	135	2,4426	1,01937	0,08773
Tekdüzecilik_Esneklik	Evet	138	3,4873	1,18319	0,10072
	Hayır	135	3,3296	0,99937	0,08601
Tutuculuk_İyimserlik	Evet	138	3,5743	1,06641	0,09078
	Hayır	135	3,5389	0,85293	0,07341
Gizlilik_Şeffaflık	Evet	138	4,6975	1,02410	0,08718
	Hayır	135	4,5944	1,07241	0,09230

Tablo 4: Bağımsız İki Örnek T-Testi Sonuçları

		Independent Samples Test								
		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
									Lower	Upper
Profesyonellik_Statükoculuk	Equal variances assumed	0,160	0,689	0,478	271	0,633	0,06103	0,12776	-0,19050	0,31256
	Equal variances not assumed			0,478	270,466	0,633	0,06103	0,12767	-0,19032	0,31238
Tekdüzecilik_Esneklik	Equal variances assumed	6,988	0,009	1,188	271	0,236	0,15769	0,13269	-0,10355	0,41893
	Equal variances not assumed			1,191	265,382	0,235	0,15769	0,13245	-0,10309	0,41847
Tutuculuk_İyimserlik	Equal variances assumed	5,065	0,025	0,302	271	0,763	0,03539	0,11703	-,19502	0,26579
	Equal variances not assumed			0,303	260,757	0,762	0,03539	0,11675	-0,19450	0,26527
Gizlilik_Şeffaflık	Equal variances assumed	0,434	0,510	0,812	271	0,418	0,10302	0,12690	-0,14681	0,35285
	Equal variances not assumed			0,811	269,749	0,418	0,10302	0,12696	-0,14694	0,35298

SPSS 22.0 ile elde edilen Bağımsız İki Örnek T-Testi analiz sonuçları Tablo 3 ve Tablo 4'deki şekilde elde edilmiştir. Tabloların ayrıntılı yorumuna aşağıda yer verilmiştir.

5.7.1. Statükoculuk Yerine Profesyonellik Düzeyi ile Entegre Raporlama Farkındalığı Arasındaki İlişki

Analiz sonuçlarına göre entegre raporlama hakkında bilgisi olan 138 katılımcının statükoculuk yerine profesyonellik ortalaması 2.5036'dır. Entegre raporlama hakkında bilgisi olmayan 135 katılımcının statükoculuk yerine profesyonellik ortalaması 2.4426'dır. Grupların ortalamaları arasında önemli bir fark olduğu gözlenmemektedir. Buna rağmen entegre raporlama hakkında bilgisi olmayanlar profesyonellik değerine daha yakın gözükmetedirler. Bağımsız iki örnek t-testi sonucunda; %95 güven aralığı içinde sig. değeri (2-tailed) yani anlamlılık değeri $p=0.633$ çıkmıştır. Sig. değeri (2-tailed) 0.05'ten büyük çıktığı için sıfır hipotezi reddedilemez (Kalaycı ve ark., 2016, s. 77). Bu durumda entegre raporlama farkındalığı, statükoculuk yerine profesyonellik düzeyine göre anlamlı bir farklılık göstermemektedir yorumu yapılabilir. Reddedilemeyen hipoteze aşağıda yer verilmiştir.

$H_{0.1}$: Statükoculuk yerine Profesyonellik düzeyi ve Entegre Raporlama farkındalığı arasında anlamlı bir ilişki yoktur.

5.7.2. Tekdüzecilik Yerine Esneklik Düzeyi ile Entegre Raporlama Farkındalığı Arasındaki İlişki

Analiz sonuçlarına göre entegre raporlama hakkında bilgisi olan 138 katılımcının tekdüzecilik yerine esneklik ortalaması 3.4873'tür. Entegre raporlama hakkında bilgisi olmayan 135 katılımcının tekdüzecilik yerine esneklik ortalaması 3.3296'dır. Grupların ortalamaları arasında önemli bir fark olduğu gözlenmemektedir. Buna rağmen entegre raporlama hakkında bilgisi olmayanlar tekdüzecilik değerine daha yakın gözükmetedirler. Bağımsız iki örnek t-testi sonucunda; %95 güven aralığı içinde sig. değeri (2-tailed) $p=0.236$ çıkmıştır. Sig. değeri (2-tailed) 0.05'ten büyük çıktığı için sıfır hipotezi reddedilemez (Kalaycı ve ark., 2016, s. 77). Bu durumda entegre raporlama farkındalığı, tekdüzecilik yerine esneklik düzeyine göre anlamlı bir farklılık göstermemektedir yorumu yapılabilir. Reddedilemeyen hipoteze aşağıda yer verilmiştir.

$H_{0.2}$: Tekdüzecilik yerine Esneklik düzeyi ve Entegre Raporlama farkındalığı arasında anlamlı bir ilişki yoktur.

5.7.3. Tutuculuk Yerine İyimserlik Düzeyi ile Entegre Raporlama Farkındalığı Arasındaki İlişki

Analiz sonuçlarına göre entegre raporlama hakkında bilgisi olan 138 katılımcının tutuculuk yerine iyimserlik ortalaması 3.5743'tür. Entegre raporlama hakkında bilgisi olmayan 135 katılımcının tutuculuk yerine iyimserlik ortalaması 3.5389'dur. Grupların ortalamaları arasında önemli bir fark olduğu gözlenmemektedir. Buna rağmen entegre raporlama hakkında bilgisi olmayanlar tutuculuk değerine daha yakın gözükmetedirler. Bağımsız iki örnek t-testi sonucunda; %95 güven aralığı içinde sig. değeri (2-tailed) $p=0.763$ çıkmıştır. Sig. değeri (2-tailed) 0.05'ten büyük çıktığı için sıfır hipotezi reddedilemez (Kalaycı ve ark., 2016, s. 77). Bu durumda entegre raporlama farkındalığı, tutuculuk yerine iyimserlik düzeyine göre anlamlı bir farklılık göstermemektedir yorumu yapılabilir. Reddedilemeyen hipoteze aşağıda yer verilmiştir.

$H_{0.3}$: Tutuculuk yerine İyimserlik düzeyi ve Entegre Raporlama farkındalığı arasında anlamlı bir ilişki yoktur.

5.7.4. Gizlilik Yerine Şeffaflık Düzeyi ile Entegre Raporlama Farkındalığı Arasındaki İlişki

Analiz sonuçlarına göre entegre raporlama hakkında bilgisi olan 138 katılımcının gizlilik yerine şeffaflık ortalaması 4.6975'tir. Entegre raporlama hakkında bilgisi olmayan 135 katılımcının gizlilik yerine şeffaflık ortalaması 4.5944'tür. Grupların ortalamaları arasında önemli bir

fark olduğu gözlenmemektedir. Buna rağmen entegre raporlama hakkında bilgisi olmayanlar şeffaflık değerine daha yakın gözükmemektedirler. Bağımsız iki örnek t-testi sonucunda; %95 güven aralığı içinde sig. değeri (2-tailed) $p=0.418$ çıkmıştır. Sig. değeri (2-tailed) 0.05'ten büyük çıktığı için sıfır hipotezi reddedilemez (Kalaycı ve ark., 2016, s. 77). Bu durumda entegre raporlama farkındalığı, gizlilik yerine şeffaflık düzeyine göre anlamlı bir farklılık göstermemektedir yorumu yapılabilir. Reddedilemeyen hipoteze aşağıda yer verilmiştir.

$H_{0.4}$: Gizlilik yerine Şeffaflık düzeyi ve Entegre Raporlama farkındalığı arasında anlamlı bir ilişki yoktur.

5.7.5. Entegre Raporlama Farkındalığına Göre Muhasebe Kültürü Değerleri

Sıfır hipotezlerini test etmek için veri setine bağımsız iki örnek t-testi uygulanmıştır. Bunun sonucunda muhasebe kültürü değerleri ve entegre raporlama farkındalığı olarak adlandırılan iki farklı örneklem grubunun ortalamalarını karşılaştırılmıştır.

Tablo 5: Entegre Raporlama Farkındalığı ve Muhasebe Kültürü Değerleri

Muhasebe Kültürü Değerleri Entegre Raporlama Farkındalığı	Statükoculuk Yerine Profesyonellik	Tekdüzecilik Yerine Esneklik	Tutuculuk Yerine İyimserlik	Gizlilik Yerine Şeffaflık
ER Hakkında Bilgi Sahibi Olanlar	X	X	X	Daha Şeffaf
ER Hakkında Bilgi Sahibi Olmayanlar	Daha Profesyonel	Daha Tekdüzeci	Daha Tutucu	X

Tablo 5'deki bağımsız iki örnek t-testi grup istatistikleri, Tablo 5'de özetlenmiştir. Entegre raporlama farkındalığına göre muhasebe kültürü değerleri incelenmiştir. Bunun sonucunda hem entegre raporlama hakkında bilgi sahibi olanlar hem de entegre raporlama hakkında bilgi sahibi olmayanlar profesyonellik, tekdüzecilik, tutuculuk ve şeffaflık değerlerine yakın bulunmuştur. Entegre raporlama hakkında bilgi sahibi olmayanların olanlara göre profesyonellik, tekdüzecilik ve tutuculuk değerlerine daha yakın olduğu yorumu yapılabilir. Entegre raporlama hakkında bilgi sahibi olanların ise olmayanlara göre şeffaflık değerine daha yakın olduğu yorumu yapılabilir.

6. Sonuç

Araştırmada kullanılan araştırma modeli, muhasebe kültürü değerlerini içeren muhasebe kültürü boyutlarından ve entegre raporlama farkındalığını içeren entegre raporlama boyutundan oluşmaktadır.

Araştırma sonucunda İzmir ilinde muhasebe mesleğini yerine getiren muhasebecilerin muhasebe kültürü değerlerinden profesyonellik, tekdüzecilik, tutuculuk ve şeffaflık değerlerine yakın olduğu yorumu yapılabilir. İzmir ilinde muhasebe mesleğini yerine getiren muhasebecilerin entegre raporlama hakkında farkındalık sahibi olduğu yorumu yapılabilir.

Bağımsız iki örnek t-testi ile entegre raporlama farkındalığına göre muhasebe kültürü değerleri incelenmiştir. Testin sonucunda hem entegre raporlama hakkında bilgi sahibi olanlar hem de entegre raporlama hakkında bilgi sahibi olmayanlar profesyonellik, tekdüzecilik, tutuculuk ve şeffaflık değerlerine yakın bulunmuştur. Entegre raporlama hakkında bilgi sahibi olanların olmayanlara göre şeffaflık değerine daha yakın olduğu yorumu yapılabilir. Entegre raporlama hakkında bilgi sahibi olmayanların da olanlara göre profesyonellik, tekdüzecilik ve tutuculuk değerlerine daha yakın olduğu yorumu yapılabilir.

Muhasebe kültürü değerleri ve entegre raporlama farkındalığı olarak adlandırılan iki farklı örneklem grubunun ortalamalarını karşılaştırmak ve sıfır hipotezlerini test etmek için veri setine bağımsız iki örnek t-testi uygulanmıştır. Bağımsız iki örnek t-testi sonuçlarına göre reddedilemeyen hipotezlere aşağıda yer almaktadır.

$H_{0.1}$: Statükoculuk yerine Profesyonellik düzeyi ve Entegre Raporlama farkındalığı arasında anlamlı bir ilişki yoktur.

$H_{0.2}$: Tekdüzecilik yerine Esneklik düzeyi ve Entegre Raporlama farkındalığı arasında anlamlı bir ilişki yoktur.

$H_{0.3}$: Tutuculuk yerine İyimserlik düzeyi ve Entegre Raporlama farkındalığı arasında anlamlı bir ilişki yoktur.

$H_{0.4}$: Gizlilik yerine Şeffaflık düzeyi ve Entegre Raporlama farkındalığı arasında anlamlı bir ilişki yoktur.

Muhasebecilerin sahip olduğu muhasebe kültürü değerlerinin entegre raporlama farkındalığı üzerinde etkisi olmadığı ortaya koyulmuştur. Bağımsız iki örnek t-testi sonuçlarına göre entegre raporlama farkındalığı, muhasebe kültürü değerlerine göre anlamlı bir farklılık göstermemektedir. Bir başka ifadeyle entegre raporlama farkındalığı; statükoculuk yerine profesyonellik, tekdüzecilik yerine esneklik, tutuculuk yerine iyimserlik ve gizlilik yerine şeffaflık düzeylerine göre anlamlı bir farklılık göstermemektedir yorumu yapılabilir.

Hakem Değerlendirmesi: Dış bağımsız.

Çıkar Çatışması: Yazarlar çıkar çatışması bildirmemiştir.

Finansal Destek: Yazarlar bu çalışma için finansal destek almadığını beyan etmiştir.

Peer-review: Externally peer-reviewed.

Conflict of Interest: The authors have no conflict of interest to declare.

Grant Support: The authors declared that this study has received no financial support.

Kaynakça/References

- Aracı, H., ve Yüksel, F. (2017). Entegre raporlamada muhasebe meslek mensuplarının rolü ve muhasebe müfredatlarında entegre raporlama. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 389–414.
- Aras, G., ve Uğur Sarioğlu, G. (2015). *Kurumsal raporlamada yeni dönem: Entegre raporlama*. İstanbul: Tüsiad.
- Bekci, İ., ve Bitlisli, F. (2012). Muhasebe-kültür değerlerinin analizi: Muhasebe meslek mensupları üzerine bir araştırma. *C.Ü. İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 61–76.
- Borsa İstanbul. (2014, Ekim). *Şirketler için sürdürülebilirlik rehberi*. Borsa İstanbul web sitesi: <http://www.borsaistanbul.com/data/kilavuzlar/surdurulebilirlik-rehberi.pdf> adresinden alındı
- Chanchani, S., ve Willett, R. (2004). An empirical assessment of Gray's accounting value constructs. *The International Journal of Accounting*, 125–154.
- Doğan, Z., ve Acar, A. (2019). Serbest muhasebeci ve mali müşavirlerin entegre rapor uygulamaları sürecinde mesleki yetkinliklerinin tespitine ilişkin bir araştırma. *Muhasebe ve Denetim BAKIŞ*, 25–48.
- Duman, S. (2007, Ocak). İSO 500 büyük sanayi kuruluşunun muhasebe kültürünün araştırılması. Sakarya: Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Dumay, J., Bernardi, C., Guthrie, J., & Demartini, P. (2016). Integrated reporting: A structured literature review. *Accounting Forum*, 166–185.
- Durmuş, A. F., ve Güneş, R. (2017). Türkiye'deki yeminli mali müşavirlerin kültür bazlı muhasebe değerlerinin analizi. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 81–98.
- ERTA. (2018, Mart 03). *Entegre raporlama Türkiye ağı kuruluş esasları*. Entegre raporlama Türkiye: http://www.entegreraporlamatr.org/tr/images/pdf/ERTA_Kurulus_Esaslari.pdf adresinden alındı
- Global Reporting Initiative. (2014, Temmuz 4). *G4 sürdürülebilirlik raporlaması kılavuzları*. Global reporting web sitesi: <https://www.globalreporting.org/resource/library/Turkish-G4-Part-One.pdf> adresinden alındı
- Gökten, S. (2016). Entegre raporlama yaklaşımı için uygulamaya yönelik sistematik bir öneri. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 741-765.
- Gray, S. J. (1988). Towards a theory of cultural influence on the development of accounting. *Abacus*, 1–15.
- Güney, S. (2018). Uluslararası muhasebe standartlarının ulusal muhasebe kültürüne etkileri. *Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 87–98.
- Güvemli, B. (2010). Sovyet Sosyalist Cumhuriyetler Birliği döneminde muhasebe düşüncesinin gelişimi (1917-1953). *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 241–251.
- Hofstede Insights. *Country comparison - What about Turkey?* Ekim 17, 2018 tarihinde Hofstede insights: <https://www.hofstede-insights.com/country-comparison/turkey/> adresinden alındı
- Hofstede, G. (2011). Dimensionalizing cultures : The Hofstede model in context. *Online Readings in Psychology and Culture*, 1–26.
- IIRC. (2013). *Uluslararası <ER> çerçevesi*. International integrated reporting council (IIRC).
- Kalaycı, Ş., Albayrak, A. S., Eroğlu, A., Küçüksille, E., Ak, B., Karaatlı, M., . . . Sungur, O. (2016). *SPSS uygulamalı çok değişkenli istatistik teknikleri*. Ankara: Dinamik Akademi Yayın Dağıtım.
- Karabınar, S. (2005). *Kültür-muhasebe etkileşimi açısından muhasebe iklimi: Muhasebeye Kültürel Bakışlar*. Seçkin Yayıncılık.
- Karabınar, S., ve Güvenç, N. (2006). İçel ilinde faaliyet gösteren bağımsız muhasebe meslek mensuplarının kültür bazlı muhasebe değerleri. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 210–217.
- Kardeş Selimoğlu, S., ve Yeşilcelebi, G. (2019). Entegre raporlama ve bütünleşik güvence modeli: Türkiye'deki farkındalığın Delphi tekniği ile araştırılması. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 680–703.
- Kıymık, H. (2015). Örgütsel kültür ve örgütsel muhasebe kültürü ile hileli finansal raporlama arasındaki ilişki: BİST hizmet endeksinde araştırma. Isparta: Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Kolešnik, K. (2013). The role of culture in accounting in the light of Hofstede's, Gray's and Schwartz's cultural dimensions theories - A literature review. *Financial Internet Quarterly 'e-Finanse'*, 33–41.
- Kooiker, K. (2014, Haziran). *Towards a new corporate reporting model? Analyzing stakeholder opinions concerning the role of business in society and integrated reporting*. University of Twente Student Theses: http://essay.utwente.nl/65567/1/Kooiker_MA_MB.pdf adresinden alındı

- Maniora, J. (2017). Is integrated reporting really the superior mechanism for the integration of ethics into the core business model? An empirical analysis. *Journal of Business Ethics*, 755–786.
- MIA-ACCA. (2016). *MIA-ACCA integrated reporting survey*. Kuala Lumpur: Malaysian Institute of Accountants (MIA) ve Association of Chartered Certified Accountants (ACCA).
- Nakip, M., ve Yaraş, E. (2016). *SPSS uygulamalı pazarlama araştırmalarına giriş*. Seçkin Yayıncılık.
- Ömürbek, V., ve Kılınç, Z. (2019). Muhasebe meslek mensuplarının entegre raporlamaya ilişkin farkındalık düzeylerinin belirlenmesi: Göller bölgesinde bir araştırma. *Muhasebe ve Finans Araştırmaları Dergisi*, 157–182.
- Önce, S., Onay, A., ve Yeşilçelebi, G. (2015). Corporate sustainability reporting and situation in Turkey. *Journal of Economics, Finance and Accounting*, 230–252.
- Özdaşlı, E. (2017). Muhasebe kültürü değerlerinin muhasebe meslek mensuplarının içsel ve dışsal motivasyonları üzerine etkisi: Bir araştırma. Burdur: Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Salter, S. B., ve Niswander, F. (1995). Cultural influence on the development of accounting systems internationally: A test of Gray's [1988] theory. *Palgrave Macmillan Journals*, 379–397.
- Solak, B., Gönen, S., ve Rasgen, M. (2017). Muhasebe meslek mensuplarının entegre raporlamaya ilişkin farkındalık düzeylerinin belirlenmesine yönelik bir alan araştırması. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 166–188.
- Tecimer, Y. (2010, Aralık). Halka açık şirketlerde muhasebe kültür değerlerine yönelik bir araştırma. Sakarya: Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Yüksel, F., ve Aracı, H. (2017). Entegre raporlama, Türk işletmelerinin entegre raporlamaya bakışı üzerine bir araştırma. *Yönetim ve Ekonomi Dergisi*, 741–757.
- Zorlu, H. (2016). Raporlama; adillik, sorumluluk, hesap verebilirlik ve şeffaflık ilkelerinin hayata geçmesinde şirketler için önemli bir araç. *TÜYİD Hissedar Dergisi*, 40–41.