



**SIVAS CUMHURİYET ÜNİVERSİTESİ**

**Sosyal Bilimler Enstitüsü**

**İşletme Ana Bilim Dalı**

**MUHASEBE BİLGİ SİSTEMİ İLE KURUMSAL YÖNETİM  
ARASINDAKİ İLİŞKİNİN İNCELENMESİ: SIVAS İLİ ÖRNEĞİ**

**Yüksek Lisans Tezi**

**Nurcan YILDIRIM**

**Sivas**

**Ocak 2019**

SİVAS CUMHURİYET ÜNİVERSİTESİ

Sosyal Bilimler Enstitüsü

İşletme Ana Bilim Dalı

**MUHASEBE BİLGİ SİSTEMİ İLE KURUMSAL YÖNETİM  
ARASINDAKİ İLİŞKİNİN İNCELENMESİ: SİVAS İLİ ÖRNEĞİ**

Yüksek Lisans Tezi

Nurcan YILDIRIM

**Tez Danışmanı**




Dr. Öğr. Üyesi Yüksel AYDIN

Sivas

Ocak 2019

## KABUL VE ONAY

**Üniversite:** : Sivas Cumhuriyet Üniversitesi  
**Enstitü** : Sosyal Bilimler Enstitüsü  
**Ana Bilim Dalı** : İşletme Ana Bilim Dalı  
**Bilim Dalı** :  
**Tezin Başlığı** : Muhasebe Bilgi Sistemi İle Kurumsal Yönetim  
Arasındaki İlişkinin İncelenmesi: Sivas İli Örneği  
**Savunma Tarihi** : 14.11.2018  
**Danışmanı** : Dr. Öğr. Üyesi Yüksel AYDIN

	Unvanı - Adı Soyadı	İmza
<b>Jüri Başkanı</b>	: Doç. Dr. Mehmet DEMİR	
<b>Üye</b>	: Dr. Öğr. Üyesi Yüksel AYDIN	
<b>Üye</b>	: Dr. Öğr. Üyesi Mustafa GÜL	

**Oy Birliği**

**Oy Çokluğu**

Nurcan Yıldırım tarafından hazırlanan “Muhasebe Bilgi Sistemi İle Kurumsal Yönetim Arasındaki İlişkinin İncelenmesi: Sivas İli Örneği” başlıklı tez, kabul edilmiştir.  
../.../.....

**Prof. Dr. Ahmet ŞENGÖNÜL**

**Enstitü Müdürü**

## ETİK İLKELERE UYGUNLUK BEYANI

Cumhuriyet Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü bünyesinde hazırladığım bu Yüksek Lisans/Doktora/Sanatta Yeterlik tezinin bizzat tarafımdan ve kendi sözcüklerimle yazılmış orijinal bir çalışma olduğunu ve bu tezde;

- 1- Çeşitli yazarların çalışmalarından faydalandığımda bu çalışmaların ilgili bölümlerini doğru ve net biçimde göstererek yazarlara açık biçimde atıfta bulunduğumu;
- 2- Yazdığım metinlerin tamamı ya da sadece bir kısmı, daha önce herhangi bir yerde yayımlanmışsa bunu da açıkça ifade ederek gösterdiğimi;
- 3- Başkalarına ait alıntılanan tüm verileri (tablo, grafik, şekil vb. de dahil olmak üzere) atıflarla belirttiğimi;
- 4- Başka yazarların kendi kelimeleriyle alıntıladığım metinlerini, tırnak içerisinde veya farklı dizerek verdiğim yine başka yazarlara ait olup fakat kendi sözcüklerimle ifade ettiğim hususları da istisnasız olarak kaynak göstererek belirttiğimi,

beyan ve bu etik ilkeleri ihlal etmiş olmam halinde bütün sonuçlarına katlanacağımı kabul ederim.

11/01/2019

Nurcan YILDIRIM



## ÖNSÖZ

Bu tez çalışmasında MBS ve kurumsal yönetim kavramlarına, tarihsel açıdan önemlerine, muhasebe bilgi sistemi ve kurumsal yönetimin gelişme sebeplerine ve MBS ve kurumsal yönetim anlayışının işletmeler açısından öneminin vurgulanmasına, muhasebe bilgi sistemi ilkeleriyle kurumsal yönetim ilkelerinin sonuçlarının ele alınıp incelenmesine ve bu ilkeler arasındaki ilişkinin istatistiki açıdan değerlendirilmesine yer verilmektedir.

Öncelikle tüm eğitim hayatımca her türlü maddi/manevi yardımlarını yanımda hissettiğim, hayatımın her evresinde bana destek olan değerli aileme, tez konusunu seçerken isteklerimi göz önünde bulundurarak tez çalışma konumun belirlenmesinde ve çalışmamın hazırlanma aşamasının her anında bilgilerini, tecrübelerini ve kıymetli zamanlarını bir an olsun esirgemeyerek ve gelecekteki mesleki hayatımda da bana kazandırdığı değerli bilgilerinden faydalanacağımı düşündüğüm, danışman hoca statüsünü hakkıyla yerine getiren, Saygıdeğer Danışman Hocam Dr. Öğretim Üyesi Yüksel AYDIN' a, bilgilendirme ve yönlendirmeleriyle çalışmamı bilimsel temeller doğrultusunda şekillendiren ve bana her fırsatta yardımcı olan Sayın Hocalarım Doç. Dr. Selahattin KOÇ ve Dr. Öğretim Üyesi Esra AYDIN ÜNAL' a ve bu zorlu tez sürecinde benden bir an olsun yardımlarını esirgemeyen ve tez sürecim boyunca bana sürekli olarak ümit verip destek olan kıymetli ve değerli arkadaşım, Sema BACAĞ 'a teşekkürlerimi bir borç bilirim.

## İÇİNDEKİLER

<b>İÇİNDEKİLER</b> .....	i
<b>KISALTMALAR DİZİNİ</b> .....	vii
<b>TABLolar LİSTESİ</b> .....	ix
<b>ŞEKİLLER LİSTESİ</b> .....	xiii
<b>ÖZET</b> .....	xv
<b>ABSTRACT</b> .....	xvii
<b>GİRİŞ</b> .....	1
<b>BİRİNCİ BÖLÜM</b> .....	5
<b>MUHASEBE ETİK KURALLARI, MUHASEBE BİLGİ SİSTEMİ VE MUHASEBE BİLGİ SİSTEMİNİN İŞLETMELER ÜZERİNDEKİ ETKİSİ</b> ...	5
1.1. Muhasebenin Tanımı ve Amacı .....	5
1.2. Muhasebenin Temel Kavramları .....	6
1.3. Muhasebe Mesleği.....	9
1.4. Muhasebenin İşletme Açısından Önemi.....	10
1.4.1. İç Bilgi Kullanıcıları .....	12
1.4.2. Dış Bilgi Kullanıcıları.....	13
1.5. Muhasebe Meslek Ahlakı.....	15
1.5.1. Muhasebe Meslek Ahlakının Amaçları .....	16
1.5.2. Muhasebe Meslek Ahlakına Duyulan İhtiyaç.....	17
1.5.3. Muhasebede Meslek Ahlakına Uygun Yaklaşımlar .....	18
1.5.3.1. Hedef Yaklaşımı.....	18
1.5.3.2. Ödev Bilgisi (Deontoloji) Yaklaşımı .....	19

1.6. Muhasebe Meslek Sahiplerinin Taşması Gereken Ahlaki Özellikler .....	21
1.6.1. Doğruluk .....	21
1.6.2. Tarafsızlık .....	22
1.6.3. Güvenilirlik.....	23
1.6.4. Bağımsızlık .....	23
1.6.5. Sır Saklama .....	24
1.6.6. Yeterlilik .....	26
1.7. Muhasebe Bilgi Sistemi Ve Muhasebe Bilgi Sisteminin İşletmeler Üzerindeki Etkisi .....	27
1.7.1. Muhasebe Bilgi Sistemi .....	27
1.7.2. Muhasebe Bilgi Sisteminin Kavramı ve İçeriği.....	32
1.7.2.1. Muhasebe Bilgi Sistemi Kavramı.....	32
1.7.2.2. Muhasebe Bilgi Sisteminin İçeriği ve Amacı.....	35
1.7.3. Muhasebe Bilgi Sistemi Kullanıcıları .....	36
1.7.4. Muhasebe Bilgi Sisteminin Öğeleri .....	37
1.7.5. Muhasebe Bilgi Sisteminin Süreci .....	39
1.7.6. Muhasebe Bilgi Sisteminin Geliştirilmesi .....	42
1.7.6.1. Muhasebe Bilgi Sistemini Geliştirme İlkeleri .....	43
1.7.6.2. Muhasebe Bilgi Sistemini Geliştirme Faaliyetleri.....	44
1.7.7. Muhasebe Bilgi Sisteminin İç Organizasyonu.....	51
1.8.8. Bilgi Teknolojilerinin Muhasebe Bilgi Sistemi Üzerindeki Etkileri.....	52
1.7.9. Muhasebe Bilgi Sisteminin Geleceği.....	54
1.7.10. Muhasebe Bilgi Sistemi ve Kontrol .....	55
1.7.11. Muhasebe Bilgi Sisteminin İşletme Yönetimine Olan Etkisinin Ölçülmesi.....	57

1.7.11.1. İşletmelerde Bilgi Yöntemi .....	58
1.7.11.2. Yönetim Bilgi Sistemi .....	60
<b>İKİNCİ BÖLÜM</b> .....	61
<b>KURUMSAL YÖNETİM İLE MUHASEBE BİLGİ SİSTEMİ ARASINDAKİ İLİŞKİ</b> .....	61
2.1. Kurumsal Yönetim Anlayışı.....	61
2.2. Kurumsal Yönetim Kavramı .....	61
2.2.1. Kurumsal Yönetimin Tarihi ve Önemi .....	63
2.2.2. Kurumsal Yönetimin Gelişmesinin Sebepleri .....	65
2.2.3. İşletmelerin Kurumsal Yönetimden Önceki ve Sonraki Halleri.....	65
2.3. Kurumsal Yönetim Kavramının Hedefi .....	66
2.4. Kurumsal Yönetim Uygulamaları ve Sistemleri .....	67
2.5. Kurumsal Yönetimin Yararları.....	68
2.5.1. İşletmeler Açısından Kurumsal Yönetimin Yararları.....	68
2.5.2. Toplumlar Açısından Kurumsal Yönetimin Yararları .....	69
2.5.3. Ülkeler Açısından Kurumsal Yönetimin Yararları.....	69
2.6. Kurumsal Yönetim Yaklaşımının Temel İlkeleri.....	70
2.6.1. Adillik / Eşitlik .....	71
2.6.2. Şeffaflık .....	72
2.6.3. Hesap Verebilirlik.....	74
2.6.4. Sorumluluk .....	75
2.7. Uluslararası Organizasyonlar (Düzenlemeler) .....	75
2.7.1. OECD Kurumsal Yönetim Prensipleri (1999).....	75
2.7.1.1. Paydaşların Hakları.....	76



2.7.1.2. Paydaşlara Eşit Davranışta Bulunulması .....	77
2.7.1.3. Kurumsal Yönetimde Hissedarların Görevleri .....	78
2.7.1.4. Şeffaflık ve Toplum Aydınlatma .....	79
2.7.1.5. Yönetim Kurulunun Yükümlülükleri.....	80
2.7.2. Sarbanes-Oxley Yasası ve NYSE Borsada İşlem Görme Koşulları Reformu (2002) .....	81
2.8. Türkiye’de Kurumsal Yönetim Kavramı ve Uygulamaları.....	83
2.8.1. TÜSİAD (Türk Sanayicileri ve İş Adamları Derneği) Kurumsal Yönetim Uygulama Şifresi.....	84
2.8.2. Sermaye Piyasası Kurulu Kurumsal Yönetim Prensipleri.....	85
2.8.2.1. Paydaşlar .....	86
2.8.2.2. Şeffaflık ve Kamuyu Aydınlatma .....	87
2.8.2.3. Hissedarlar .....	87
2.8.2.4. Yönetim kurulu .....	88
2.8.3. BİST’TE Kurumsal Yönetim.....	89
2.8.4. Türkiye Kurumsal Yönetim Derneği (TKYD) .....	89
2.9. Kurumsal Yönetim ve Şeffaflık .....	91
2.10. Kurumsal Şeffaflık ve Kamuyu Aydınlatma.....	92
2.11. Muhasebe Standartları Bakımından Kurumsal Şeffaflık.....	95
2.12. Kurumsal Yönetim Anlayışı Ve İlkeleri İle Muhasebe Bilgi Sistemi Arasındaki İlişki.....	96
2.12.1. Kurumsal Yönetim Anlayışı ve Muhasebe .....	96
2.12.2. Kurumsal Sosyal Sorumluluk ve Muhasebenin Sosyal Sorumluluğu Arasındaki İlişki.....	97
2.13. Kurumsal Yönetim ve Muhasebe Bilgi Sistemi .....	100

2.13.1. İşletmeler Açısından Kurumsal Yönetim .....	100
2.13.2. İşletmeler Açısından Muhasebe Bilgi Sistemi.....	100
2.13.3. Muhasebe Bilgi Sistemi ve Kurumsal Yönetim Anlayışı Arasındaki İlişki.....	101
2.13.4. Kurumsal Yönetim İlkelerinin Muhasebe Ahlakı İlkeleri Açısından Belirlenmesi ve İç Denetim Yöntemi.....	105
2.14. Kurumsal Yönetim İlkelerinin Muhasebenin Temel Kavramları Açısından Değerlendirilmesi.....	111
2.15. Kurumsal Yönetim İlkelerinin Meslek Ahlakı Kuralları Açısından İncelenmesi .....	113
<b>ÜÇÜNCÜ BÖLÜM .....</b>	<b>117</b>
<b>MUHASEBE BİLGİ SİSTEMİ İLE KURUMSAL YÖNETİM ARASINDAKİ İLİŞKİNİN İNCELENMESİ: SİVAS İLİ ÖRNEĞİ .....</b>	<b>117</b>
3.1.Literatür İnceleme .....	117
3.2. Araştırmanın Amacı .....	121
3.3. Araştırmanın Kapsamı ve Sınırlılıkları .....	121
3.4. Veri Toplama Aracı.....	122
3.5. Kullanılan İstatiksel Yöntemler.....	122
3.6. Anket Sonuçlarına İlişkin Bulgular .....	124
3.6.1. Anketin Güvenirliğine İlişkin Bulgular .....	124
3.6.2. KOBİ'lerdeki Anket Katılımcılarının Demografik Özellikleri ve İşletmeler İle İlgili Bilgilere Ait Frekans Tabloları .....	125
3.6.3. Ankete Katılan SMMM'lerin Demografik Özellikleri ve İşletmeler İle İlgili Bilgilere Ait Frekans Tabloları.....	127
3.6.4. KOBİ'lerin Muhasebe Bilgi Sistemi İle Kurumsal Yönetim Hakkındaki Görüşlerinin Demografik Bilgilere Göre Karşılaştırılması.....	142

3.5.5. Muhasebe Bilgi Sistemi ile Kurumsal Yönetim Arasındaki İlişkinin Analizi .....	156
<b>SONUÇ VE DEĞERLENDİRME .....</b>	<b>161</b>
<b>KAYNAKÇA .....</b>	<b>165</b>
<b>EKLER.....</b>	<b>175</b>
<b>ÖZ GEÇMİŞ.....</b>	<b>179</b>

## KISALTMALAR DİZİNİ

<b>AB</b>	: Avrupa Birliği
<b>AICPA</b>	:Amerikan Bağımsız Kamu Muhasebecileri Davranış Yasası Prensipieri (American Institute of Certified Public Accountants)
<b>ASB</b>	: Muhasebe Standartları Kurulu
<b>BDDK</b>	: Bankacılık Dzenleme ve Denetleme Kurulu
<b>BİST</b>	: Borsa İstanbul
<b>FASB</b>	: Finansal Muhasebe Standartları Kurulu
<b>GAAP</b>	: Genel Kabul Gormüş Muhasebe İlkeleri (Generally Accepted Accounting Principles)
<b>IAS</b>	: Uluslararası Muhasebe Standartları (International Accounting Standards)
<b>IASC</b>	: Uluslararası Muhasebe Yasaları Komitesi (International Accounting Standards Committee)
<b>IFAC</b>	: Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu
<b>IFRS</b>	: Uluslararası Finansal Raporlama Standartları
<b>IMA</b>	: Yönetim Muhasebecileri Enstitüsü (Institute of Management Accountants)
<b>İMKB</b>	: İstanbul Menkul Kıymetler Borsası
<b>İstanbul YMM</b>	: İstanbul Yeminli Mali Müşavirler Odası
<b>KOBİ</b>	: Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmeler
<b>MBS</b>	: Muhasebe Bilgi Sistemi
<b>NYSE</b>	: New York Borsası (New York Stock Exchange)
<b>OECD</b>	: Ekonomik Kalkınma ve İş Birliği Örgütü

<b>SDLC</b>	: Sistem Geliştirme Yaşam Döngüsü (System Development Life Cycle)
<b>SMMM</b>	: Serbest Muhasebeci Mali Müşavir
<b>SPK</b>	: Sermaye Piyasası Kurulu
<b>TKYD</b>	: Türkiye Kurumsal Yönetim Derneği
<b>TMSK</b>	: Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu
<b>TMUD</b>	: Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği
<b>TRB1</b>	: Fırat Kalkınma Ajansı (Malatya, Elazığ, Bingöl, Tunceli)
<b>TÜRMOB</b>	: Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirler Odalar Birliği
<b>TÜSİAD</b>	: Türk Sanayicileri ve İş Adamları Derneği
<b>UFRS</b>	: Uluslararası Finansal Raporlama Standartları
<b>UMS</b>	: Uluslararası Muhasebe Standardı
<b>UMSK</b>	: Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu

## TABLolar LİSTESİ

<b>Tablo 1.1.</b> İşletmelerin Gereksinim Duydukları Bilgiler .....	29
<b>Tablo 2.1.</b> Mali Raporlama Yöntemlerinin Kıyaslanması .....	92
<b>Tablo 2.2.</b> Kurumsal Yönetim İlkeleri ve Meslek Ahlakı Kuralları.....	115
<b>Tablo 3.1.</b> Anket Maddelerinin Puan Aralıkları .....	123
<b>Tablo 3.2.</b> Cronbach's Alpha İç Tutarlılık Katsayısı .....	125
<b>Tablo 3.3.</b> Küçük ve orta büyüklükteki işletmelerdeki katılımcıların cinsiyete göre dağılımı.....	126
<b>Tablo 3.4.</b> Küçük ve orta büyüklükteki işletmelerdeki katılımcıların eğitim düzeyine göre dağılımı.....	126
<b>Tablo 3.5.</b> Küçük ve orta büyüklükteki işletmelerdeki katılımcıların meslek yılına göre dağılımı.....	127
<b>Tablo 3.6.</b> Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin cinsiyete göre dağılımı.....	128
<b>Tablo 3.7.</b> Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin eğitim düzeyine göre dağılımı	128
<b>Tablo 3.8.</b> Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin mesleki konuma göre dağılımı	129
<b>Tablo 3.9.</b> Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin meslek yılına göre dağılımı.....	129
<b>Tablo 3.10.</b> KOBİ'lerin Kurumsal Yönetim Bilgi Seviyeleri .....	130
<b>Tablo 3.11.</b> SMMM'lerin Kurumsal Yönetim Bilgi Seviyeleri .....	131
<b>Tablo 3.12.</b> KOBİ'lerin Muhasebe Bilgi Sistemi İle Kurumsal Yönetim Hakkındaki Görüşlerinin Dağılımı.....	132
<b>Tablo 3.13.</b> SMMM'lerin Muhasebe Bilgi Sistemi İle Kurumsal Yönetim Hakkındaki Görüşlerinin Dağılımı .....	134
<b>Tablo 3.14.</b> KOBİ'ler için K-S Normallik Testi Sonuçları .....	142

<b>Tablo 3.15.</b> KOBİ'lerdeki Muhasebe Elemanlarının Muhasebe Bilgi Sistemi İle Kurumsal Yönetim Hakkındaki Görüşlerinin Cinsiyete Göre Karşılaştırılmasının Mann-Whitney U Testi Sonuçları .....	143
<b>Tablo 3.16.</b> KOBİ'lerdeki Muhasebe Elemanlarının Muhasebe Bilgi Sistemi İle Kurumsal Yönetim Hakkındaki Görüşlerinin Eğitim Durumlarına Göre Karşılaştırılmasının Kruskal-Wallis Testi Sonuçları.....	143
<b>Tablo 3.17.</b> KOBİ'lerdeki Muhasebe Elemanlarının Muhasebe Bilgi Sistemi İle Kurumsal Yönetim Hakkındaki Görüşlerinin Meslek Yılına Göre Karşılaştırılmasının Kruskal-Wallis Testi Sonuçları.....	144
<b>Tablo 3.19.</b> KOBİ'lerdeki Muhasebe Elemanlarının Muhasebe Bilgi Sistemi İle Kurumsal Yönetim Hakkındaki Görüşlerinin Kurumsal Yönetim Uygulamaları Hakkında Bilgi Sahibi Olmalarına Göre Karşılaştırılmasının Kruskal-Wallis Testi Sonuçları .....	146
<b>Tablo 3.20.</b> KOBİ'lerdeki Muhasebe Elemanlarının Muhasebe Bilgi Sistemi İle Kurumsal Yönetim Hakkındaki Görüşlerinin Kurumsal Yönetim Uygulamalarının Şirketler İçin Önemine Göre Karşılaştırılmasının Kruskal-Wallis Testi Sonuçları .....	147
<b>Tablo 3.21.</b> KOBİ'lerdeki Muhasebe Elemanlarının Muhasebe Bilgi Sistemi İle Kurumsal Yönetim Hakkındaki Görüşlerinin Kurumsal Yönetim Anlayışı Ve İlkelerinin İşletmelerce Uygulanmasına Göre Karşılaştırılmasının Kruskal-Wallis Testi Sonuçları .....	148
<b>Tablo 3.22.</b> Kurumsal yönetim anlayışı ve ilkeleri (SPK ve OECD Kurumsal Yönetim İlkeleri, BİST düzenlemeleri) işletmelerce uygulanması görüşü üzerine ikili karşılaştırmalar için Mann-Whitney U testi .....	149
<b>Tablo 3.23.</b> SMMM'ler için K-S Normallik Testi Sonuçları .....	150
<b>Tablo 3.24.</b> SMMM'lerin Muhasebe Bilgi Sistemi İle Kurumsal Yönetim Hakkındaki Görüşlerinin Cinsiyete Göre Karşılaştırılmasının Mann-Whitney U Testi Sonuçları .....	150

<b>Tablo 3.25.</b> SMMM'lerin Muhasebe Bilgi Sistemi İle Kurumsal Yönetim Hakkındaki Görüşlerinin Eğitim Durumlarına Göre Karşılaştırılmasının Kruskal-Wallis Testi Sonuçları .....	151
<b>Tablo 3.26.</b> SMMM'lerin Muhasebe Bilgi Sistemi İle Kurumsal Yönetim Hakkındaki Görüşlerinin Mesleki Konumlarına Göre Karşılaştırılmasının Mann-Whitney U Testi Sonuçları .....	152
<b>Tablo 3.27.</b> SMMM'lerin Muhasebe Bilgi Sistemi İle Kurumsal Yönetim Hakkındaki Görüşlerinin Meslek Yılına Göre Karşılaştırılmasının Kruskal-Wallis Testi Sonuçları .....	152
<b>Tablo 3.28.</b> SMMM'lerin Muhasebe Bilgi Sistemi İle Kurumsal Yönetim Hakkındaki Görüşlerinin Kurumsal Yönetim Uygulamaları Hakkında Bilgi Sahibi Olmalarına Göre Karşılaştırılmasının Kruskal-Wallis Testi Sonuçları.....	153
<b>Tablo 3.29.</b> SMMM'lerin Muhasebe Bilgi Sistemi İle Kurumsal Yönetim Hakkındaki Görüşlerinin Kurumsal Yönetim Uygulamalarının İşletmeler İçin Öneme Göre Karşılaştırılmasının Kruskal-Wallis Testi Sonuçları	154
<b>Tablo 3.30.</b> Kurumsal Yönetim Uygulamalarının İşletmeler İçin Önemi Görüşü Üzerine İkili Karşılaştırmalar İçin Mann-Whitney U Testi.....	155
<b>Tablo 3.31.</b> SMMM'lerin Muhasebe Bilgi Sistemi İle Kurumsal Yönetim Hakkındaki Görüşlerinin Kurumsal Yönetim Anlayışı Ve İlkelerinin İşletmelerce Uygulanmasına Göre Karşılaştırılmasının Kruskal-Wallis Testi Sonuçları.....	156
<b>Tablo 3.32.</b> KOBİ Kurumsal yönetim soruları için.....	157
<b>Tablo 3.33.</b> KOBİ Muhasebe bilgi sistemi soruları için.....	157
<b>Tablo 3.34.</b> KOBİ'lerin Muhasebe Bilgi Sistemi İle Kurumsal Yönetim Arasındaki İlişkiye Yönelik Sorulara Verdiği Cevapların Spearman Sıra Korelasyon Testi .....	158
<b>Tablo 3.35.</b> SMMM Kurumsal yönetim soruları için.....	158



<b>Tablo 3.36.</b> SMMM Muhasebe bilgi sistemi soruları için.....	159
<b>Tablo 3.37.</b> SMMM'lerin Muhasebe Bilgi Sistemi İle Kurumsal Yönetim Arasındaki İlişkiye Yönelik Sorulara Verdiği Cevapların Spearman Sıra Korelasyon Testi .....	159

## ŞEKİLLER LİSTESİ

<b>Şekil 1.1.</b> Muhasebe Bilgi Sisteminde Bilgi Akışı İle Çıkar Grupları Arasındaki İlişki .....	31
<b>Şekil 1.2.</b> Muhasebe Kuramı ve Muhasebe Bilgisi.....	34
<b>Şekil 1.3.</b> Yöntem Geliştirme Döngüsü .....	48
<b>Şekil 1.4.</b> Bir Devletin Muhasebe Sistemine Etki Eden Unsurları .....	52
<b>Şekil 1.5.</b> İşletme Veri Yöntemi İle Muhasebe Bilgi Sistemi Arasındaki İlişki .....	59
<b>Şekil 2.1.</b> Genel Kabul Görmüş Kurumsal Yönetim Prensipleri.....	71
<b>Şekil 2.2.</b> İşletmelerin Sosyal Sorumlulukları .....	98
<b>Şekil 2.3.</b> Muhasebe Bilgi Sistemi ve Kurumsal Yönetim Arasındaki İlişki .....	104
<b>Şekil 2.4.</b> Kurumsal Yönetim Prensipleri İle Muhasebe Etik Kurallarının Karşılaştırılması.....	107



## ÖZET

Globalleşmeyle birlikte günümüz iş yaşantısında rekabet giderek artış göstermektedir. Rekabetin olduğu bu çevrede, çalışmalarını uzun yıllar boyu sürdürmek ve başarılı konuma gelmek isteyen şirketler, ellerinde bulundurdukları kaynakları en verimli ve etkin bir biçimde kullanma gayreti içerisinde olduklarıdır. Bu kaynaklar arasında en önemli olanı bilgidir. Bilgiyi bir yöntem olarak ele alırsak, bu bilgi yönteminin en önemli ögesi muhasebedir. Dünya ekonomisinde son zamanlarda meydana gelen ve artış gösteren gelişmeler muhasebeyi, işletmelerle ilgili geleceğe dönük plan ve programların meydana getirilmesi ve oluşabilecek ihtiyaçların önceden belirlenmesine imkan sağlayacak önemli bir unsur pozisyonuna kavuşturmuştur. İşletme yönetimlerinde bir takım değişiklik ve yeniliklere sebep olan, işletmeyle ilgili şahıslar arasındaki bağı etkileyen kurumsal yönetim yaklaşımı, bu nitelikleri içerisinde barındıran bir bilgi yönteminden güç almaktadır. Dolayısıyla kurumsal yönetim ile bilgi sistemi konumunda olan muhasebe sürekli iletişim halindedir.

Kurumsal Yönetim, günümüzde yalnızca büyük işletmeler için değil, küçük ve orta büyüklükteki işletmeler açısından da önemli görülmektedir. Özellikle işletmelerin devamlılığı, sermayenin kamuya açılmış olması ve yeni hissedarlar alınarak işletmelerin ve iş yoğunluğunun giderek büyütülmesi gibi ögeler kurumsal yönetimi daha fazla tanıtmış ve işletmelerin bu çerçeveye daha çok önem vermelerini sağlamıştır.

Bu tez çalışmasının amacı muhasebe bilgi sistemi ve kurumsal yönetim anlayışının işletmeler için ne derece önemli olduğunu açığa çıkarmak, muhasebe bilgi sistemi ilkeleri ile kurumsal yönetim ilkelerinin sonuçlarını değerlendirmek ve bu ilkeler arasındaki ilişkiyi istatistikî olarak ele almaktır. Yapılan bu çalışmada muhasebe bilgi sistemi ilkelerinin ve kurumsal yönetim ilkelerinin işletmeler içindeki uygulamaları gözden geçirilmiş ve işletmelerdeki muhasebe bilgi sistemi ile kurumsal yönetim ilkeleri arasındaki ilişki değerlendirilmiştir.

Muhasebe bilgi sistemi ile kurumsal yönetim arasındaki ilişkiyi incelemek amacıyla Sivas ilinde bulunan küçük ve orta büyüklükteki işletmeler ile serbest muhasebeci mali müşavirler üzerinde bir araştırma yapılmıştır. Çalışılan konunun amacına ulaşılabilmesi için katılımcılara, demografik özellikleri, muhasebe bilgi sistemi ve kurumsal yönetime dair bilgileri ayrıca 20 maddeden oluşan 5’li likert ölçeğe uygun olarak hazırlanmış olan anket uygulanmıştır. Elde edilen veriler SPSS 15 paket programı yoluyla analiz edilerek yorumlanmıştır. Muhasebe bilgi sistemi ilkeleri ile kurumsal yönetim ilkeleri arasında pozitif yönlü ve etkili bir ilişki olduğuna ulaşılmıştır. Bu ilişkinin etkili ve verimli bir şekilde kullanılması işletmenin süreklilik kavramı açısından ciddi bir öneme sahip olduğu görülmektedir. Birtakım istatistiksel yöntemler kullanılarak yapılan farklılık analizlerinde demografik değişkenler arasında SMMM’ler için farklılık bulunmazken, KOBİ’ler de demografik değişkenlerden meslek yılı açısından farklılık belirlenmiştir.

**Anahtar Kelimeler:** Muhasebe Bilgi Sistemi, Meslek Ahlakı Prensipleri, Kurumsal Yönetim, Kurumsal Yönetim İlkeleri

## **ABSTRACT**

With globalization, competition in today's business world is increasing steadily. In this competition environment, companies that want to carry on their work for many years and have a successful position try to use the resources they have in the most efficient and effective way. The most important of these resources is information. When information is considered as a method, the most significant element of this method is accounting. Developments that have recently occurred and showed an increase in the world economy have made accounting an important factor in enabling the fulfilment of future plans and programs related to companies and allowing for pre-determination of the needs that may arise. Corporate governance approach affecting the relationship between individuals related to the company and providing a number of changes and improvements in the company's management is powered by a data method that incorporates these qualities. Therefore, corporate governance and accounting in a position of information system are in constant communication.

Today, corporate governance is seen as important not only for large companies, but also for small and medium-sized enterprises. In particular, elements such as the continuity of the companies, opening fund to the public and increasingly growing companies and workload by taking new shareholders have been introduced corporate governance more and the companies have ensured that place more importance on this framework.

The aim of this thesis is to reveal how important MBS and corporate governance approach for businesses, to evaluate the results of the principles of accounting information system and the corporate governance principles and to deal statistically the relationship between these principles. In this work, it has been revised practices of accounting information system and the corporate governance principles within businesses and the relationship between the accounting information system and corporate governance principles has been evaluated.

In order to investigate the relationship between the accounting information system and corporate governance, a survey was conducted on certified public accountants and small and medium-sized enterprises located in Sivas. In order to achieve the goal of the work being done, participants were applied a questionnaire including demographic characteristics of participants, accounting information system and information on corporate governance and additionally this questionnaire was prepared in accordance with the 5-point Likert scale consisting of 20 items. The obtained data was interpreted by analyzing through SPSS 15 software package. It is concluded that there is a positive and effective relationship between MBS principles and corporate governance principles. An effective and efficient use of this relationship is seen as having a critical role in terms of continuity of the business. In the discriminant analysis done by using a number of statistical methods, while there was no difference between the demographic variables for the SMMMs, there were differences in demographic variables in terms of working year for the SMEs.

**Key Words:** Accounting Information System, Principles of Professional Ethics, Corporate Governance, Principles of Corporate Governance

## GİRİŞ

1960'lı yıllarda meslek hayatında bilgisayar ve bilgi teknolojilerinin kullanılmaya başlanmasından itibaren verilerin bir araya getirilmesinde, raporlanmasında, denetlenmesinde ve oluşabilecek her türlü sıkıntının çözülmesinde, çeşitli bilgi yöntemlerine ihtiyaç duyulmaktadır. Bu bakımdan, işletmenin çıkar grupları arasındaki ilişkileri düzenleyen kurumsal yönetimin, büyük ölçüde güvenilir ve gerçekçi veri sisteminden fayda sağladığı bilinmektedir. Veri sistemleri ile kurumsal yönetim arasındaki ilişkinin asıl yapısını muhasebe bilgi sistemi oluşturmaktadır. Özellikle, işletmenin finansal yapısına ait verilerin güvenli ve doğru bir şekilde ilgili taraflara takdim edilmesinde veri sisteminin önemli bir ögesi olan muhasebe bilgi sistemi, kurumsal yönetimi kabullenen işletmeler için ihtiyaç duyulan bilginin oluşturulmasını sağlamaktadır (Aysan 2007: 17).

Globalleşen dünyada, mali raporlama olayları ile gelişim ve değişim aşamasına giren varlık pazarlarından bütün devletlerdeki menfaat gruplarının talepleri ve istekleri artış göstermekte ve farklılık sunmaktadır (Kaya, Yılmaz 2014: 18).

Yaşanılan mali skandallar sonucunda işletmelerin çalışmalarının eksik ve şaşırtıcı bir biçimde halka duyurulması, bir kuruluş olarak işletmelerin toplum önündeki güvenini tartışmaya hazır hale getirmiş ve sermaye pazarlarına olan güven duygusunun yok olmasına zemin hazırlamıştır. Bu yok olan güvenin yeniden kazanılması için ve oluşan bu problemi çözmek için kurumsal yönetim anlayışı meydana gelmiştir ve global alanda devletler kendi ilke ve değerlerine uyum sağlayacak biçimde kurumsal yönetim uygulama yol göstericilerini yayınlamışlardır. İşletmelerde muhasebe bilgi sisteminin, mali veri sunumunda işletme idaresini, kontrol düzeneklerini ve halka doğru bilgi vermesi ve yok olan güvenin geri yerine getirilmesinde, kurumsal yönetim anlayışı ile çözmeye çalıştığı destek çok önemlidir (Dinç, Abdioğlu 2009: 159).

İşletmelerin kurulmasında ve devam ettirilebilirliğinde bir araya gelen ve fayda sağlayan tüm paydaşların çıkarlarını eşit bir şekilde korumak ve savunmak için



iyi bir denetim ve yönetim sistemi oluşturulmalıdır. Kurulacak olan bu denetim ve yönetim sisteminin bütün paydaşlara hassas ve güvenilir bir yapı sunması önem taşımaktadır. Kurumsal yönetim ilkeleri, işletmelerin etkili ve verimli bir kurumsal yönetim yapısı meydana getirmelerine yönelik belli başlı standart ve ilkeler ile rehber olabilecek özellikteki düzenlemeleri ortaya çıkarmaktadır. Kurumsal yönetim ilkeleri organize edilirken her işletmenin kendine ait hukuki ve iktisadi durumu göz önünde bulundurularak içinde bulunulan kültürel ve ekonomik koşullara ayak uydurması gerekmektedir. Çünkü bir devletteki kurumsal yönetim organizasyonları ve uygulamaları toplumun belirlemiş olduğu ilkelerden bağımsız olarak düşünülmemelidir (Kaya, Yılmaz 2014: 19).

İşletmeler etkili ve verimli bir yönetim sunabilmek için belli kural ve ilkelere uygun şekilde davranmalı ve çalışmalarını bu ilkeler çerçevesinde oluşturmalıdırlar. Bu yaklaşım, kurumsal yönetim uygulamasının meydana gelmesinde esas öge olarak yer almaktadır. Kurumsal yönetimin asıl ögesi ise bilgidir. Özellikle şeffaf, gerçek, sorumluluk ve eşit niteliklerini taşıyan zamanlı, uygun ve ilgili bilginin önemi ve yeri işletme yönetiminde oldukça önemlidir. İşletme yönetiminde ihtiyaç duyulan nitelikli veri ise ancak kurumsal yönetim anlayışı ile kurumsal yönetim ilkelerinin uygulandığı bir işletmede, muhasebe bilgi sisteminden elde edilebilmektedir. (Dinç, Abdioğlu 2009: 158).

İşletme yönetimleri, paydaşlar ile diğer çıkar grupları arasındaki ilişkileri, bütün paydaşların hak ve yükümlülükleri ile iyi yönetim ögelerini baz alarak çalışmalarının sürekliliğini amaçlar. Kurumsal yönetim işletmelerin eşitliğini, hesap verebilirliğini ve güvenilirliğini kapsamaktadır. Kurumsal yönetim en önemli ögelerinden biri muhasebe bilgi sistemidir. Çünkü muhasebe bilgi sistemi, işletmelerin veri ve raporlama havuzu olarak bilinmektedir. Bu havuz ahlaki ilkeler ile gerçek, eksiksiz, güvenli ve tutarlı bir özelliğe sahiptir (Kaya, Yılmaz 2014: 19).

Gelişmiş birden fazla pazarın yolsuzluk sorunları ile karşılaştığı günümüzde, etkili bir kurumsal yönetim ve muhasebe bilgi sistemi işletmeler açısından önem arz eden konulardandır. Uzun vadede yaşayabilmek, çalışma verim güçlerini en üst seviyede tutabilmek ve büyük işletmelerle yarışabilmek için işletmelerin kesinlikle

kurumsal yönetim anlayışını kabullenmeleri ve şeffaf bir muhasebe bilgi anlayışını barındırmaları gerekmektedir.

Kurumsal yönetim, öncelikle paydaşlar, hissedarlar ve yönetim kurulu ile iletişim halinde olmaktadır. İkinci planda ise toplum, kültür, değerler, işletmenin bulunduğu kesim ve iktisadi yöntemle bağlantı içerisindedir. Dolayısı ile kurumsal yönetimde oluşan sorunlar, öncelikle işletmelerin paydaşlarını daha büyük alanda ise var olan topluluğu ve halkı etkilemektedir. Muhasebe bilgi sistemi ise, işletmelerin verimli bir yönetim meydana getirebilmesi için, sağlam ve bir o kadar güvenilir yapılar oluşturabilmesi için etkili bir sebeptir. Dolayısı ile muhasebe bilgi sisteminde meydana gelen güvensizlik, şirketlerin finansal, yöntem ve organize yapısının yarış ortamındaki yerini etkilemektedir (Dursun 2014: 1)

Tezin ilk bölümünde, muhasebenin tanımı ve kapsamı, muhasebe meslek etiği, muhasebe mesleğinin geleceğinden bahsedilmektedir. Yine muhasebenin tarihsel açıdan hangi aşamalarda kullanıldığı anlatılmaktadır. Ayrıca muhasebe bilgi sistemi kavramı, muhasebe bilgi sisteminin öğeleri, muhasebe bilgi sisteminin süreci, muhasebe bilgi sistemi ilkeleri, muhasebe bilgi sisteminin geleceği ve muhasebe bilgi sisteminin işletmeler üzerindeki etkisiyle ilgili veriler yer almaktadır.

Tezin ikinci bölümünde, kurumsal yönetim kavramı, kapsamı ve amacı, kurumsal yönetim uygulamaları, kurumsal yönetimin gelişme sebepleri ve kurumsal yönetim faydaları gibi çeşitli bilgilere yer verilmektedir. Ayrıca kurumsal yönetim kavramının tarihsel açıdan öneminden bahsedilmektedir. Bunlara ek olarak, iş dünyası ile birlikte oluşturulan kurumsal yönetim ilkelerine yer verilmektedir. Ayrıca muhasebe bilgi sistemi ve kurumsal yönetim anlayışı arasındaki kavramsal ilişkiye, bu ilişkinin işletmeler açısından önemine ve muhasebe bilgi sistemi ile kurumsal yönetim arasındaki ilişkinin işletmeler açısından değerlendirilmesine yer verilmektedir.

Tezin son bölümünde ise, yapılan çalışmalar ve tez konusuyla ilgili genel bir değerlendirmeye yer verilmektedir. Bu incelenen değerlendirmeler sonucunda yol gösterici olarak bir sonuç elde edilmektedir.



## BİRİNCİ BÖLÜM

# MUHASEBE ETİK KURALLARI, MUHASEBE BİLGİ SİSTEMİ VE MUHASEBE BİLGİ SİSTEMİNİN İŞLETMELER ÜZERİNDEKİ ETKİSİ

### 1.1. Muhasebenin Tanımı ve Amacı

Muhasebe, alfabemize ‘Arapça’ kökenli bir sözcük olan ‘muhasaba’ kelimesinden gelmiştir. Muhasaba, karşılıklı olarak oturup hesaplaşma, hesap işleriyle uğraşma anlamına gelmektedir. Muhasaba sözcüğü Arapça’da hesap anlamı olarak kullanılan ‘hasab’ sözcüğünden oluşmuştur. Hasab sözcüğü ise temelde Arap alfabesindeki ‘hsb’ kökünden oluşmakta ve hesap, muhasebe, mahsup gibi anlamlarda kullanılmaktadır (Kaya 2014: 58)

Muhasebe; işletmelerin aktifleri ve pasifleri üzerinde değişikliğe sebep olan ve mali nitelikteki işlemlerin para ile anlatılabilen bilgileri Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri’ne uygun şekilde belirli bir yöntem ve ilkeler içinde kaydeden, sınıflandıran, özetleyen, analiz edip yorumlayan ve ilgili kişi ve kurumlara rapor eden bir bilgi sistemidir. Muhasebe, bir bilgi sistemi olarak kullanılmaktan ziyade bir bilimdir ve uygulama çeşitliliği geniş bir yeri kapsamaktadır. Tüm araştırma süreçlerinde olduğu gibi muhasebe bilgisinin de kendine ait kavramları, kanunları, standartları, şekil şartları ve uygulama sistemleri vardır. (Yazıcı 2003: 9)

Genel anlamda muhasebenin esas amacı ve temeli aynı olmasına rağmen işletmelerin amaç ve çalışmalarında farklılıklar oluşması, muhasebenin kendi içinde çeşitlere ayrılmasına sebep olmaktadır. Muhasebe; genel muhasebe, yönetim muhasebesi ve maliyet muhasebesi olmak üzere üç bölümü kapsamaktadır. İşletmelerde ortaya çıkarılan muhasebe bilgileri işletmenin iktisadi ve mali durumu ile çalışma sonuçlarıyla bilgiler vermesi nedeniyle kurumları ve çıkar gruplarını yakinen ilgilendirmektedir. Bu çıkar grupları ve kuruluşlar şu şekilde belirtilebilir (SPK 2002: 7):

- ❖ İşletme personeli,
- ❖ İşletmenin kanunlarla sorumlu olduğu devlet,
- ❖ İşletmeyle bağlantılı olan kişi ve kuruluşlar,
- ❖ İşletmenin gerçek sahipleri veya paydaşları,
- ❖ Her düzeydeki yöneticiler.

## 1.2. Muhasebenin Temel Kavramları

Muhasebe; iktisadi verilerin, bu verileri kullanan ilgili kişi veya kuruluşlar tarafından bilgi verici ifadelerde bulunulması ve hüküm verilmesi amacıyla belirlenen, ölçülen ve ulaştırılan süreçtir. İşletmenin ilk halindeki durumunu tespit etme, bu başlangıç durumunu değiştiren tüm kıymetleri para birimi ile takip etme, kaydetme ve belli bir süre sonunda son durumu belirleme muhasebe yoluyla sağlanmaktadır. Muhasebe prosedürleri yerine getirilirken evrensel olarak kabul edilen ve yaygın olarak kullanılan temel kavramlar dikkate alınmaktadır. Bu temel kavramlar; muhasebe bilgisinin ortak bir amaca ulaşmasını ve bilgilerin kullanıcılara tutarlı ve karşılaştırılabilir olarak sunulmasını sağlamaktadır. Muhasebenin belli başlı 12 temel kavramı bulunmaktadır (Yazıcı 2003: 16).

**Sosyal Sorumluluk Kavramı:** Muhasebe organizasyonunda, muhasebe uygulamalarının işlenmesinde ve finansal tabloların düzenlenmesi ve arz edilmesinde; belirli şahıs ya da grupların değil, tüm toplumun menfaatlerinin göz önünde bulundurulması ve veri üretiminde gerçeğe uygun ve tarafsız davranılmasıdır. (Burak, Öztaş 2015: 7)

**Kişilik Kavramı:** İşletme sahip ve/veya sahiplerinden, yöneticilerinden, çalışanlarından ayrı bir kişiliğe sahip olduğunu ve o işletmenin muhasebe işlemlerinin bu kişilik adı altında uygulanması işlemidir. (Muhasebe Sistemi Uyg. Gn. Tebliği Sıra No: 1).

**İşletmenin Sürekliliği Kavramı:** İşletmelerin çalışmalarını bir süreye bağlı olmaksızın sürdürmesi işlemidir. Süreklilik ilkesi, kuruluş işleminde ters bir durum olmadıkça işletmelerin ömrünün devamlı, kesintisiz olacağını açıklamaktadır. Bu durum işletmelerin çalışmalarını herhangi bir süreye, zamana bağlı kalmadan devam

ettirebileceğini ve faaliyette olacağını anlatmaktadır. Bu sebeple işletmenin etkinlik süresi var olan sahiplerinin yaşam süreleriyle belirlenmemektedir (Tetik 1997: 151)

***Dönemsellik Kavramı:*** İşletmenin süreklilik ilkesi gereğince sınırsız kabul edilen ömrünün, belirli sürelerle ayrılması ve her sürenin çalışma sonuçlarının diğer sürelerden bağımsız şekilde saptanması işlemidir. Gelirler ve giderler bu kavram ile birlikte gerçekleşme ilkesine göre muhasebeleştirilir. Yine aynı şekilde gelir ve kârların aynı zamana ait masraf, harcama ve kötü sonuçlarla karşılaştırılması dönemsellik kavramı gereği ile yapılmaktadır. Muhasebede belli bir dönem kavramı ile anlatılmak istenen genel olarak bir yıldır. Dönem sonlarında gider ve gelirler karşılaştırılarak hesaplanmakta ve ilgili döneme fayda veya zarar olarak kaydedilmektedir ve her dönem birbirlerinden bağımsız olarak değerlendirilmektedir. (Muhasebe Sistemi Uyg. Gn.Tebliği Sıra No: 1).

***Parayla Ölçülme Kavramı:*** Parayla kontrol edilebilen ekonomik olay ve muamelelerin muhasebeye ortak ölçme birimi olan para birimiyle yansıtılmasıdır. Muhasebedeki en önemli öge paradır. İşlemlerin kaydedilmesi, işletmelerin ücret ve masraflarının denetlenebilmesi için ölçüt olarak ulusal para değeri kullanılmaktadır. (Muhasebe Sistemi Uyg. Gn. Tebliği Sıra No: 1).

***Maliyet Esası Kavramı:*** İşletmelerin etkinlik alanına dahil olan mal veya hizmetlere sahip olabilmesi için tahammül ettiği her türlü faktörlerin para olarak açıklandığı değerler toplamına maliyet denmektedir. Maliyet esası ilkesi, nakit, para ve maliyetinin belirlenmesi muhtemel veya uygun olmayan diğer kalemler hariç, işletme tarafından elde edilen aktif ve görevlerin muhasebeleştirilmesinde, bunlara sahip olma maliyetlerinin esas alınmasını ifade etmektedir (Muhasebe Sistemi Uyg. Gn. Tebliği Sıra No: 1).

***Tarafsızlık ve Belgelendirme Kavramı:*** Muhasebe işlemlerinin gerçeğe ve usulüne uyumlu biçimde düzenlenmiş objektif belgelere dayandırılması ve muhasebe kayıtlarında kullanılacak sistemlerin seçilmesinde tarafsız davranılmasını açıklamaktadır. Muhasebede işlem gören tüm muamelelerin belgelendirilmesi gerekmektedir. Ayrıca resmi belge ve işlemler elverişli bir biçimde kanıtlayıcı

gereçlere dayanmalı ve gerçeği aktarmalıdır. (Muhasebe Sistemi Uyg. Gn. Tebliği Sıra No: 1).

**Tutarlılık Kavramı:** Muhasebede işlem gören fiyatlandırma yöntemlerinin birbirleriyle tutarlı olması çok önemlidir. Muhasebede yer alan yöntem ve takip edilen sistemler her dönem içerisinde aynı biçimde uygulanmalı ve herhangi bir sebepten ötürü değişiklik yapılırsa bu değişimin sebepleri ve ortaya çıkardığı sonuçları tarafsız ve objektif bir şekilde açıklanmalıdır. Muhasebe politikalarının, birbirini takip eden dönemlerde herhangi bir değiştirilme işlemi yapılmadan uygulanmasını anlatmaktadır. İşletmeler sadece geçerli sebepler bulunması durumunda, uyguladıkları muhasebe yöntemlerini değiştirebilmektedirler. Ayrıca finansal tablolar oluşturulduğu esnada yapılan tüm değişikliklerin ve parasal sebeplerin bu tabloların dipnotlarında birlikte yer almaları gerekmektedir. (Muhasebe Sistemi Uyg. Gn. Tebliği Sıra No: 1).

**Tam Açıklama Kavramı:** Finansal çizelgelerin ve bu çizelgelerden faydalanacak şahıs ve kurumların doğru karar vermelerine katkıda bulunacak şekilde yeterli, net ve anlaşılır olmasını anlatmaktadır. İşletmenin muhasebe kayıtları ve tabloları incelendiğinde elde edilen bilgilerin net, açık bir şekilde ve yapılacak gerekli açıklamaların da anlaşılır bir şekilde yer alması gerekmektedir. Finansal tablolarda, finansal bilgilerin eksiksiz, anlaşılır, tam bir şekilde açıklanması ile birlikte, finansal tabloların hesap kalemleri konusunda anlatılmayan fakat verilecek kararları etkileyebilecek, gerçekleşmesi mümkün olaylarında anlatılması bu kavram gereği yapılmaktadır. (Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği Sıra No: 1).

**İhtiyatlılık Kavramı:** Muhasebe uygulamalarında dikkatli davranılmasını ve işletmenin karşılaşılabileceği risklerin göz önünde bulundurulması gerektiğini açıklamaktadır. İhtiyatlılık kavramı sayesinde, işletmeler gider ve zararları için karşılık ayırmaktadırlar. İhtiyatlılık ilkesi, gelir ve kârları için gerçekleşecekleri süreye dek hiçbir muhasebe işleminin yapılmayacağını ileri sürmektedir. (Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği Sıra No: 1).

**Önemlilik Kavramı:** Bir hesap kalemi ya da bir işin bağıntılı ağırlık değerinin, finansal çizelgelere dayanılarak uygulanacak değerlemeleri veya alınacak

hükümleri etkileyebilecek seviyede olmasını açıklamaktadır (Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği Sıra No: 1). Önemlilik kavramının gereği; mali olayların, önemli hesap kalemlerinin ve diğer konuların finansal tablolarda anlatılması zorunludur. Muhasebenin en önemli görevlerinden birisi; finansal bilgilerin aktarılması sırasında meydana gelebilecek bilgi karışıklığını finansal bilgi kullanıcıları için manalı, düşündürücü hale getirebilecek şekilde anlatmaktır (Cemalcılar, Erdoğan, 2000: 9).

**Özün Önceliği Kavramı:** İşletme faaliyetlerinin muhasebeye aktarılmasında ve onlara ait değerlendirmelerin yapılması sırasında işlemlerin biçimlerinden çok özlerinin baz alınmasını açıklamaktadır. Muhasebede genel olarak işlemlerin biçimleri veya özleri aynı olmasına rağmen, bazı durumlarda bu finansal işlemlerin biçimleri ve özleri farklılık göstermektedir. (Marşap 1996: 119).

### **1.3. Muhasebe Mesleği**

Muhasebe mesleği; sürekli ve karmaşık olarak gelişme gösteren bir bilgi yapısını içeren, toplum yararı için hizmette bulunan, uygulama sırasında ortaya çıkan problemlerin çözülmesi için mesleki ifadeler kullanan ve mesleki bir sorumluluk taşıyan meslek grubu olarak açıklanmaktadır. Meslek sahipleri ortaya çıkan problemler için çözüm yolları bulmaya çalışırken muhasebenin ilkeleri ve temel kavramlarından hareket ederek, mesleki yargılarını kullanmaları ile birlikte sürekli bir şekilde değişen ve gelişen niteliklerine elverişli bir biçimde dönemin işletmecilik düşüncesi ile sosyal ve ekonomik ihtiyaçlarına uygun bilgi üretimi sağlamaktadırlar (Daştan 2001: 3).

Muhasebe mesleği, “Belirli bir eğitimle elde edilen sistematik bilgi ve tecrübelere dayalı, şahıslara faydalı mal üretmek, hizmette bulunmak ve bunlar sonucunda gelir elde etmek için yapılan, prensipleri oluşturulmuş iş” olarak tanımlanmaktadır. Bir başka ifadeyle muhasebe mesleği “Bir kişinin geçinmesini sağlamak için devamlı yapmakta olduğu bilgi, zeka ya da eğitim gerektiren faaliyet” olarak tanımlanmaktadır (Türk Dil Kurumu sözlüğü).



Yukarıda bahsedilen tanımların meslek olarak kabul edilebilmesi için aşağıdaki özellikleri taşıması öngörülmektedir (Marşap 1996: 119);

- Meslek anlaşılması zor olan bir yapıyı ve sürekli kendini yenileyen bir bilgi sistemini içeriyorsa,
- Çalışma esnasında oluşan sorunların çözülmesinde mesleğe ait ve meslekle ilgili düşünce ve izlenmeler gerçekleşiyorsa,
- Bir devletteki toplumun tümünün yararına hizmet sağlayacak mesleki bir sorumluluk yükleniyorsa, meslek olarak nitelendirilmektedir.

Muhasebe mesleği diğer meslek gruplarına göre kamusal görev yüklenmesinden ötürü mesleki ilkeler ve öğeler üzerinden hareket etmektedir (Uyar 2005:1).

#### **1.4. Muhasebenin İşletme Açısından Önemi**

İşletme elemanları etkin ve verimli bir biçimde faaliyette bulunabilmek için, üretim sırasında işlem gören ilk madde ve malzeme ile faaliyet zamanı, her türlü iş olanakları ve bu olanakların kullanılması sonucunda oluşan sonuç bilgisine ihtiyaç duyarlar. İşletmeyle ilgili bilgi sahibi olmak için işletme dışındaki çıkar grupları da benzer sonuç bilgisine ihtiyaç duymaktadırlar. Bu ihtiyaç duyulan bilgiler finansal muhasebe bilgisi, fonksiyonel bilgi ve yönetim muhasebesi bilgisi olmakla birlikte önemli bir bölümü muhasebe tarafından üretilmektedir (Özkaya 2008: 27).

İşletme açısından ihtiyaç duyulan bu bilgiler aşağıdaki gibidir:

- **Finansal Muhasebe Bilgisi:** Finansal Muhasebe, işletmenin ilgili kurum ve kuruluşlara seslenen muhasebe olmasıyla beraber teoride genel muhasebe olarak da bilinmektedir. İşletme hakkında karar verebilenler (yöneticiler, üçüncü kişi veya kuruluşlar, hissedarlar, personeller) açısından finansal muhasebe bilgisine fazlasıyla önem verilmektedir. İlgili kişi ve kuruluşlar finansal muhasebe bilgilerini belirlenen kurallara ve standartlara göre raporlama yapıp sunulduğu için, bu verileri

işletmenin durumunu çözümlenmede ve işletmeler arası karşılaştırmalarda kullanabilirler (Özkaya 2008: 27).

- **Fonksiyonel Bilgi:** İşletmenin gündelik işlemleri için ihtiyaç duyulan verilerdir. Avans makbuzları, çalışan hesap araçları, anlık stok yazıları, stok maliyetleri ve satım tutarları, alıcı ve satıcıların muavin raporları gibi bilgiler fonksiyonel bilgi olarak tanımlanmaktadır. Fonksiyonel bilgi, finansal muhasebe ve yönetim muhasebesinin temel bilgi kaynağı olarak görülmektedir (Özkaya 2008: 27).
- **Yönetim Muhasebesi Bilgisi:** Yönetim muhasebesi işletmenin geçmiş dönemlerine ait oluşturulan bilgilerden yararlanarak geleceğe dair kısa ve uzun süreli düzenlerin yapılmasında önemli karar alma sistemidir. Yönetim muhasebesi bilgisi işletmenin yapmış olduğu çalışmaların planlanması, denetlenmesi ve karar alınması gibi hedefleri doğrultusunda oluşturulan muhasebe bilgileri olarak da tanımlanmaktadır. Yönetim muhasebesi bilgileri, kararlama cetvellerinin oluşturulması, uygulanacak mevduatlarla ilgili fayda maliyet analizinin incelenmesi ve olasılıklara karşı alınacak önlemler için oluşturulan bilgilerdir (Özkaya 2008: 27).

Fonksiyonel bilgiler ile genel muhasebe bilgileri geçmiş döneme ait bilgilere yer verirken, yönetim muhasebesinde geleceğe yönelik bilgilere yer verilmektedir. Muhasebe bölümlerinin görev ve yetkilerini yerine getirirken elde edilen finansal muhasebe bilgilerinin tam, güvenilir, tarafsız, anlaşılabilir ve doğru olarak kabul edilmesi gerekmektedir. İşletme ile ilgili olan çıkar grupları elde edilen finansal muhasebe bilgilerine hüküm verme aşamalarında çözümlenmek için ihtiyaç duymaktadırlar. (Cemalcılar, Erdoğan 1997: 8);

Bahsedilen çıkar grupları iki ana başlıkta incelenmektedir (Sözbilir 2000: 9);

- İç Bilgi Kullanıcıları,
- Dış Bilgi Kullanıcıları.

### 1.4.1. İç Bilgi Kullanıcıları

İşletme içindeki iç bilgi kullanıcıları; pay sahipleri, şirket personeli ve yönetim kadrosudur. Muhasebede üretilen bilgilerle işletme içindeki uzman ve tecrübeli kişilerin verimlilikleri ve başarıları ölçülüp değerlendirilmektedir. İşletme paydaşları ve yöneticileri işletmeyle ilgili yatırım ve etkinlik kararlarını muhasebedeki finansal raporları kullanarak almaktadırlar. İşletmedeki yönetim kadrosunun ilk görevi; aktif kurallar ve uygulama alanı oluşturmak ve genel muhasebede elde edilen verileri kullanarak yönetim muhasebesi alanında işletmeyle ilgili etkinlikleri ve sonuçları değerlendirmek ve çözümlenektir. Bu analizlerden etkili sonuçlara ulaşabilmek için üretim, pazarlama, insan kaynakları, finans, araştırma ve geliştirme bölümleriyle veri alışverişinin tam ve aralıksız yapılması gerekmektedir (Bektöre vd. 1998: 4-5).

Muhasebe bölümü tarafından elde edilen bilgi ve raporlar sonucunda işletmelerdeki yönetim ekiplerinin alacakları kararlar dört madde şeklinde açıklanmaktadır (Özkaya 2008: 28):

**Üretim Ve Maliyet Hükümleri:** Hangi mahsulün ne ölçüde, ne zaman ve yaklaşık hangi maliyetlerden elde edileceğini açıklayan hükümlerdir.

**Finansal Hükümler:** İşletmenin ihtiyaç duyduğu kaynakların oluşturulması, bu kaynakların en uygun koşullarda, nasıl ve ne yollarla elde edileceği ile ilgili alınan hükümlerdir.

**Pazarlama ve Satış Hükümleri:** Elverişli piyasaların oluşturulması, en uygun satım fiyatının oluşturulması ve rekabet şartları ile risk yönetimini belirlenmesi için oluşturulan hükümlerdir.

**Kaynakların Aktif Kullanım Hükümleri:** İşletmenin kendi fonları ve dışarıdan elde edeceği kaynaklar ile işletme lehine kullanacağı ve kabul edeceği yatırım yöntemleridir.

Muhasebe, işletme yönetimine elde ettiği bilgilerle karar alması noktasında bazı konularda rehberlik yapmaktadır (Özkaya 2008: 29);

- İşletme ile ilgili geleceğe yönelik mevduatlar, kaynak ihtiyaçları ve mali kararlarda,
- İşletmenin arz ve talep dengesini koruyarak elde edilecek ölçü ile kapasite kararlarında,
- İşletmenin araştırma ve geliştirme giderleri ile takip ettiği projelerin maliyetleri ile ilgili kararlarında,
- Günlük para ve benzeri kaynakların elde bulunanları ile ihtiyaçların belirlenmesi kararlarında rehberlik yapmaktadır.

İşletmelerdeki karar ve düzenlemelerde sorumluluk üst düzey yöneticilere aittir. Bunun için işletmenin finansal durumunu gösteren mali raporların hazırlanması ve takdim edilmesi işletmede tüm bölümler açısından büyük bir önem taşımaktadır (Özkaya 2008: 29).

#### **1.4.2. Dış Bilgi Kullanıcıları**

İşletme ile ilgili, çıkar grupları olarak bilinen para veren bankalar ve tesisler, mal ve hizmet isteğinde bulunanlar, kurumsal ve bireysel yatırımcılar ve halk gibi firma dışındaki kişi ve kuruluşlar kendi çıkarlarını garantilemek amacıyla işletme hakkında ayrıntılı veriye ihtiyaç duymaktadırlar (Bektöre vd. 1997: 1).

İşletme ile ilgili çıkar grupları olan ve dış kullanıcı olarak bilinen mali bilgi kullanıcıları aşağıdaki gibi sıralanmaktadır (Özkaya 2008: 30):

- İşletmeye para sağlayan kuruluşlar,
- Bireysel ve kurumsal yatırımcılar,
- İşletmeye mal – hizmet satımında bulunanlar,
- İşletmeden mal - hizmet isteğinde bulunanlar,
- İşçiler ve işçi sendikaları,
- Halk.

İşletme ile ilgilenen kurumsal ve bireysel yatırımcılar ile kredi ödeyen kuruluşlar, işletmenin finansal pozisyonu, borç ödeme kapasitesi ile borç ödeme yeterliliğini idrak edebilmek için (Özkaya 2008: 30);

- İşletmenin geçmiş yıllardaki borçlarını zamanında ifa edip edemediği,
- İşletmenin güvenilirliğinin ve kredi sınırlarının durumunun ne seviyede olduğu,
- Mevcut durumda bulunan borçlarını ödeyebilecek parasal güçlerinin olup olmadığını,
- İşletmenin gelecekle ilgili durumunun ve performansının yeterli düzeyde olup olmadığı gibi soruların cevaplarını öğrenmeye ihtiyaç duymaktadırlar.

İşletmenin hisse sahipleri; işletmenin hisselerine ait olma durumunu sürdürmeli mi sürdürmemeli mi? Sahiplik sürdürülecekse hisse sayıları ve oranları ne düzeyde olmalı? Hisse sayıları ve oranları fazlalaştırılmalı mı, eksiltilmeli mi? İşletmenin başarımı, rantabilitesi ve faydası yeterli seviyede mi? gibi sorulara cevap bulmaya çalışmaktadırlar. İşletmeye mal satacak veya görev verecek satıcılar satış prosedürünü süreli yapabilmeleri için bazı sorulara çözüm üretmeleri gerekmektedir. İşletmeye satış süreli mi yapılmalı? Eğer vadeli yapılacaksa borçların vadesi geldiğinde ödenme riski nedir? (Özkaya 2008: 31).

İşletmeden mal ya da hizmet alan müşterilerin cevaplarını bulmaya çalıştığı sorular ise şu şekildedir: İşletme, istenilen mal ya da hizmetin pazardaki eşdeğerlerine göre fiyat ve nitelik bakımından elverişli bir seviyede mi pazara arz ediyor? İşletme sunduğu mal veya hizmetin güvencesini sürdürebilecek mi? İşletmede bulunan çalışanlar ve bu çalışanların üye olduğu birlikler, bağlı olduğu sendikalar, muhasebe departmanının elde ettiği mali tabloları ve takdim edilen raporları personel ücretlerinin ödenme güvencesi ve geleceği açısından incelemektedirler. İşletmede çalışmakta olan işçiler tarafından çözüme kavuşturulması gereken sorular şunlardır: İşletme çalıştırdığı kişilerin ücretlerini ve ücret artırmalarını ödeyebilme yeterliliğine sahip mi? İşletme finansal kuvvetinin devamlılığını ve personel çalıştırmanın sürekliliğini devam ettirebilecek bünyede mi? (Özkaya 2008: 31).

## 1.5. Muhasebe Meslek Ahlakı

Bireylerin toplumsal hayatlarında aralarındaki tutum ve hareketlerde iyi ya da kötü olguların temelini oluşturan felsefi bir anlayış “Etik” olarak tanımlanmaktadır. Etik aynı zamanda ahlak olgusunu içeren ideolojik ilkeler bütünü şeklinde de tanımlanmaktadır. Ahlaklı davranış, toplumun razı olduğu gerçek ve uygun kurallara kişilerin elverişli davranma şekli olarak tanımlanmaktadır (Uyar 2005: 1).

Etik yaşamın her alanında davranışları şekillendiren kurallar aracılığıyla gerçeği ve hatayı temyiz etmek olarak bilindiği için, değişik kültürler ve farklı toplumlar kendi tarihleri süresince sadece kendi ilkelerini oluşturmuşlardır. Bu ilkelerin temeli ve nitelikleri bazen dine ve adetlere göre, bazen ise meslek elemanlarının bulunduğu koşullara göre şekillenmektedir. Bu ilkeler özellikle uygulamaların ve yasaların net bir şekilde hayata geçirilemediği toplumlarda ilişkilerin sağlıklı bir biçimde yürütülmesinin devası olarak görülmektedir. Ekonomide, sosyal yaşamda ve ortaklıklarda ilişkilerin devamlı olarak değişiklik seyretmesi ve değişik bir duruma gelmesi ögelerin ve kuralların daha net, anlaşılır bir biçimde oluşturulmasını ve uygulanmasını mecburi hale getirmektedir. İlişkilerin daha karışık bir hale gelmesi, yeni düzenlemelerin meydana gelmesine ve bu düzenlemelerin kendi kurallar yöntemini oluşturmalarına neden olmaktadır (Kaya 2014: 68)

Günümüzde halen gelişme aşamasında olan devletlerde ve bazı geçiş topluluklarında ahlaki kurallar ve ilkelerin tam anlamıyla net bir şekilde kavranamadığı ve uygulanmaya başlanamadığı dikkat çekmektedir. Gelişme gösteren bu devletlerde yöntemlere ve kuruluşlara olan kredibilitenin eksik düzeyde olması ağır problemlere yol açmaktadır. Güven ise, karşılıklı iki tarafın birbirlerine karşı nasıl davranmaları gerektiğini dile getirmektedir. Etik değerler bir olay hakkında nasıl davranılması gerektiğini belirten kurallar ve ilkeler bütünüdür. Etik konusuyla ilgili Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu’nun (IFAC) 8 no’ lu taslak tebliğinde birtakım tavsiyeler yer almaktadır. Bunlar; (Uyar 2005: 1).

- Etik, karşılıklı olarak bireylerin ilişkilerinde uymaları veya kaçınmaları gereken davranışlar bütünüdür.
- Kişiler, olaylar ve prosedürler hakkında karar alabildikleri gibi, seçme hakkını kullanarak bu davranışlarla ilgili karar verebilirler.
- Ahlaki ilkeler baz alınarak tutumlar ve davranışlar hakkında karar verilebilir. Bu kararın dayanak noktası olan etik ilkeler yol gösterici olarak görev almaktadır.

İşletmelerin yapmış olduğu etkinliklerin uyumlu bir şekilde kaydedilmesi sonucunda sunum yapılacak mali cetvellerin eksik olması ve doğruyu tam olarak ifade etmemesi, toplumda iktisadi yaşama olan güveni aksatacak ve iktisadi yapıyı negatif şekilde etkileyecektir. Bu sebeplerden ötürü işletmelerdeki veri yöntemlerini meydana getiren muhasebe mesleğinin yetki ve sorumluluklarının kamuya daha iyi bir biçimde tanıtımı yapılması ve toplumsal etik ilkeler çerçevesinde muhasebe mesleğinin hareketli, canlı ve etkili bir şekilde yorumlanması gerekmektedir (Uyar 2005: 1).

Muhasebe meslek ahlakı, mal ve hizmet satın alanlara, kamuya ve diğer taraflara güvenilirlik, doğruluk, tutarlılık vb. hareketlerle optimum ve kaliteli hizmet sağlanması olarak tanımlanmaktadır. Muhasebe bölümünün ürettiği finansal bilgilerin iç ve dış kullanıcılar tarafından ne ölçüde yararlandığı baz alınarak belirlenmesi muhasebe meslek ahlakının temelini oluşturmaktadır (Özkaya 2008: 32).

### **1.5.1. Muhasebe Meslek Ahlakının Amaçları**

Muhasebe meslek ahlakının kazandırılmasında en başta eğitim ve öğretim kuruluşlarından başlanması ve öğretim programının geliştirilmesi amaçlanmaktadır. Bu öğretim programı geliştirilirken aşağıda yer verilen ilkeler göz önünde bulundurulması gerekmektedir (Akdoğan 2003: 30);

- Yapılacak işlemlerle ilgili kararlar alınırken etik kuralların bir rehber hatta bir yol haritası işlevinde olduğu öğretilmeli,

- Muhasebe meslek ahlakı öğretim programı oluşturulurken muhasebe eğitimi ile bütünleşmeli,
- Muhasebe meslek ahlakının geçmişi ile ilgili bilgi verilmeli ve meslek ahlakının genel özellikleriyle ilgili bağlantı kurulmalı,
- Muhasebe mesleği yorumlanırken toplumsal bir çalışma yapıldığı ve sonuçlarının sosyal bir özellik taşıdığı öğretilmeli,
- Muhasebe mesleğindeki ahlaki değerler oluşturularak gerekli tüm açıklamalar yapıldıktan sonra diğer konular bu açıklamaların üzerine kurulmalı,
- Muhasebede meslek ahlakı inşa edilirken meydana gelebilecek negatifliğe ve bilinmeyenlere karşı ne şekilde davranılması gerektiği ile ilgili birtakım yöntemler belirlenmeli,

### **1.5.2. Muhasebe Meslek Ahlakına Duyulan İhtiyaç**

Muhasebe bilgisinin kurallara uygun, gerçek, eksiksiz, kararlı ve uyumlu bir biçimde kullanıcılara sunum yapılması büsbütün meslek elemanlarının ahlaki tutum ve davranışlarıyla ilgilidir. Bu yüzden meslek elemanlarının ahlaki ve ahlaka aykırı olan tutum ve hareketleri veri kullanıcılarını ve verilecek hükümleri direkt olarak etkileyecektir (Uyar 2005: 1).

Meslek sahibinin sosyal çerçevedeki sorumlulukları çok büyük bir alanı içine almaktadır. Meslek sahibi kendisinden istenilen bilgi ve deneyimlerini yasaların ve muhasebe meslek odasının tanımladığı sınırlar çerçevesinde anlatmalı ve en nitelikli biçimde hizmet vermek için çaba göstermelidir. Meslek sahibi verilecek hizmetlerini yerini getirecekleri esnada meydana gelebilecek problemlere ve sorunlara karşı çözüm üretirken meslek ahlakına fazlasıyla ihtiyaç duymaktadır (Uyar 2005: 1).

Muhasebe mesleğinin yürütülmesinde ahlaki kurallar önemli bir yer edinmektedir. Muhasebe meslek elemanlarına ekonomik ve mali kararlar alınması aşamasında, ahlaki izlenimlerinden dolayı ciddi şekilde ihtiyaç duyulmaktadır. Bu kararların alındığı esnada herhangi bir muhasebe mensubu olmazsa karar alınıp-verilmesi aşamasındaki kazanma tahmini de azalacaktır. Çünkü muhasebe



mensuplarının yapmış oldukları hizmet ve işlemlerin, kişilere, işletmelere, kuruluşlara süreklilik ve karar alma esnasında rehber niteliğinde bir rolü bulunmaktadır (Özkaya 2008: 29).

Günümüzde iktisadi standartların belirli bir düzeye geldiği birden fazla meslekte olduğu gibi muhasebe mesleğinde de iş ahlakına ve meslek ahlakına duyulan önem devamlı artış halinde bulunan bir grafikte gösterilmekle beraber gelecek yıllarda da meslek ahlakına verilen önemin mevcut durumda bulunan düzeyden daha da çok olacağı değerlendirilmektedir. Özellikle muhasebe meslek elemanlarının yaptıkları kayıtlar ve düzenledikleri mali cetveller sonucunda etkilenmiş geniş bir insan topluluğunun oluşması, uygulanacak bu hizmet ve prosedürlerin bireylerin hayat seviyelerini pozitif ve negatif etkilemesi, meslek sahiplerinin iş ahlakına ve meslek ahlakına olan davranışlarında ve uygulamalarında daha titiz ve özenli bir davranış göstermelerine mecbur bırakmaktadır. Muhasebe meslek mensupları, meslek ahlakı ve iş ahlakı konuları incelendiğinde çözüm hedefli, duyarlı ve tutarlı bir yaklaşımı hayata uygulamalıdır (Aymankuy, Sarıoğlan 2005: 25).

### **1.5.3. Muhasebede Meslek Ahlakına Uygun Yaklaşımlar**

Muhasebe mesleğinin organizasyonu ve uygulanmasıyla alakalı meydana gelebilecek problemlerin çözüme kavuşturulabilmesi için muhasebe mesleğinden sorumlu olan kuruluşlar tarafından meslek ahlakının yazılı bir şekilde uygulanması gerekmektedir. Ahlaki kuralların yazılı olmadığı ve uygulanma aşamasının gerçekleşmediği durumlarda her zaman problemler ve tartışmalar yaşanacaktır. Etik kuramlar düşünce ve tasarı yönünden iki ana başlıkta incelenmektedir (Özkaya 2008: 35-36).

#### **1.5.3.1. Hedef Yaklaşımı**

Teleolojik (hedef) anlayışın esas amacı, yapılacak hizmet ya da davranışlarla alakalı fayda maliyet sistemi dikkate alınarak fiyatlandırma yapıldığında en fazla faydayı sağlayacak yöntemin gerçek ve doğru olmasıdır. Teleolojik anlayış,

ferdiyetçi yaklaşım ve faydalı olma anlayışı olmak üzere olarak iki başlıkta incelenmektedir (Akdoğan 2003: 35).

#### **1.5.3.1.1. Ferdiyetçi (Birey Haklarını Savunan) Yaklaşım**

Ferdiyetçi yaklaşım kişilere yarar sağlayacak tutum veya davranış biçimi olarak açıklanmaktadır. Ayrıca bireyci yaklaşım, bencil ve egoist bir anlayış olarak da ifade edilmektedir. Bireyci anlayış da, kişiler uzun süreli en çok yararı sağlayacak yöntemler arasından seçim yapmaktadırlar. Bu karar alınırken dikkat edilmesi gereken en önemli olan yargı kişilerin kendileri arasında en çok yararı sağlayacak sonuçlara ulaşmalarıdır. Tüm bireyler kendi çıkarlarını ön plana çıkarmak isteyecekleri için genel anlamda herkesin çıkarları en üst seviyelerde olacaktır. Böyle bir sonuç tekamüle ve zenginleşmeye denk gelmektedir. Ancak bireyci yaklaşım ile doğruluk ve dürüstlük ahlaki ilkeleri tam uyuştığında gerçek amaca ulaşılmaktadır (Akdoğan 2003: 36).

#### **1.5.3.1.2. Faydalı Olma Yaklaşımı**

Muhasebe mensupları mizanın hangi anlamı ifade ettiğini ve kesinlikle iki tarafında birbirlerine nitelik yönünden eşit olması gerektiğinin farkındadırlar. Bilançoda bir mizan gibi belirlendiğinde aktif ve pasif tarafların birbirlerine adil olduğu gözlemlenmektedir. Faydalı olma yaklaşımı ahlaki açıdan bir denklik sistemi olarak nitelendirildiğinde daha iyi bir biçimde bilgi edinilebilir. Faydalı olma yaklaşımında amaç, olumsuz sonuçlara karşı daha iyi çözüm önerileri bulup değerlendirerek dengeleme ilkesini meydana getirmektir. Bu dengeleme ilkesinin meydana gelebilmesi için sonuçlar baz alınmak kaydıyla en fazla yarar sağlayacak çalışmaların uygulanması gerekmektedir (Özkaya 2008: 37).

#### **1.5.3.2. Ödev Bilgisi (Deontoloji) Yaklaşımı**

Ödev Bilgisi, aynı meslek grubunda olan insanların birbirleriyle olan ilişkilerinde uyulması gereken ahlaki değerler olarak açıklanmaktadır (Wikipedia). Deontoloji, yapılması gereken tutum ve davranışları, işlemleri yapma ve yürütme bilimidir. Yani deontolojik yaklaşım, ahlaki sorumlulukları belli bir kısma veya

çeşide göre değil, mantık ile etik arasındaki ilişkilere göre incelenmektedir (Akdoğan 2003: 36-37).

Muhasebe mesleğinde ödev bilimi, meslek elemanlarının birbirleriyle olan ilişkileri ile vergi yükümlüleri ile olan ilişkilerini kararlaştıran, yeni bir düzen veren ve bu düzeni baz alan ilkeler bütünü olarak tanımlanmaktadır. Deontolojik yaklaşımda uygulanacak işlemlerle ilgili sonuçların gerçekliğinin doğru veya haklı göstermeye çalışılması muhtemel değildir. Deontoloji bilimini kullananlar, teleolojik yaklaşımda korunan çoğunluk kavramını savunmamaktadırlar. Bu yaklaşıma göre bir hareketin yararlı veya zararlı ya da yanlış veya doğru anlatılabilmesi için çoğunluklar doğruymuş gibi ifade edilemez. Deontolojik anlayış da fayda maliyet analiz yöntemi kullanılmamaktadır. Deontolojik yaklaşım, eşitlikçi yaklaşım ve etik ve haklar yaklaşımı olarak iki başlıkta incelenmektedir. (Akdoğan 2003: 36-38).

#### **1.5.3.2.1. Eşitlikçi yaklaşım**

Eşitlikçi yaklaşımın esas amacı; adalet (doğruluk) ilkesi, tarafsızlık ilkesi ve eşitlik (denklik) ilkesi olmak üzere üç maddede incelenmektedir (Akdoğan 2003: 37):

**Doğruluk İlkesi:** Meslek elemanlarının bağlı olduğu sistem birliklerinin meslek ahlakı öğelerini uygularken meslek elemanlarının haklarını ve paylarını koruyarak herkese eşit davranmaları gerektiğini savunmaktadır.

**Tarafsızlık İlkesi:** Meslek elemanlarının mesleki ahlak kurallarına ve mesleğe uymayan davranışları sonucunda, iş örgütünü sürükledikleri kötü sonuçta herhangi bir amaç ögesi olup olmadığına dikkate alınarak belirli ölçü ve kurallar çerçevesinde yapılması gereken cezanın gerçekleşmesini hazırlamaktadır.

**Denklik İlkesi:** Bütün meslek elemanlarının denk olduğunu anlatmaktadır. Meslek sahiplerinin yalnızca bilgi, kabiliyet, ihtisas, deneyim ve iş sahalarından ötürü farklılıklar meydana gelebilmektedir.

Eşitlikçi yaklaşımın, eksiksiz, dengeli ve kararlı olup yürütülebilmesi için oluşturulan yasaların iş birliği ve ilgili kuruluş bazında izleme ve uygulanmasını öngörmektedir. Ferdietçi yaklaşımdaki kişisel çıkar değerlendirme ve

öngörüşlerinden ötürü oluşan sorunlarla ve faydalı olma anlayışındaki fayda maliyet metodu ile belirlenemeyen ve hesap edilemeyen neticelerin oluşturduğu karışıklıklar eşitlikçi yaklaşımla birlikte tamamen yok edilmiştir. (Selimoğlu 1997: 149).

#### **1.5.3.2.2. Ahlak ve Haklar Yaklaşımı**

Ahlak ve haklar yaklaşımı bireylerin irade, gizlilik, emniyet ve eğitim gibi hak ve hürriyetlerinin yer aldığı bir yaklaşımdır. Ahlak ve haklar yaklaşımında dikkat edilmesi gereken özelliklerden bir tanesi meslek sahiplerinin kararlarıdır. Meslek sahiplerinin dikkat etmesi gereken bir konu, meslek ahlakı ile ilgili kararlarında diğer kişilerin emeklerine zarar vermemeye ve bu emekleri ve hakları korumaya özen göstermelidirler (Akdoğan 2003: 37).

### **1.6. Muhasebe Meslek Sahiplerinin Taşınması Gereken Ahlaki Özellikler**

Muhasebe meslek sahiplerinin mesleğe uygun hareket edebilmeleri ve mesleğin ihtiyaçlarını yerine getirebilmeleri için ilk önce mesleği sevmeleri gerekir. Bununla birlikte muhasebe meslek mensupları iyi bir eğitime, deneyime ve beceriye sahip olmalı, meslek ahlakı kurallarına ayak uydurmalılardır (Uyar 2005: 2).

Mensup olunan toplum, meslek sahibinden güvenli ve gerçek veriler sunmasını istemektedir. Muhasebecilik mesleği toplum yararı için hizmet vermektedir. Bunun için meslek elemanının topluluğa karşı sorumluluk bilinci ilerlemiş olması gerekmektedir ki halka güvenli ve gerçek verileri bu bilinç sayesinde hiçbir etkiye maruz kalmadan rahat bir biçimde sunabilsin. Bu bilincin ilerlemesini muhasebe elemanının ahlaki tutum ve davranışı sağlayacaktır. Bu alanda meslek sahibinin halka olan görevini yapabilmesi için kendisinin taşınması gereken ahlaki özellikler; doğruluk, tarafsızlık, güvenilirlik, bağımsızlık, sır saklama ve yeterlidir (Uyar 2005: 2).

#### **1.6.1. Doğruluk**

Doğruluk, insanlık şerefine ve güvenilir toplumun olmazsa olmaz öğelerinden bir tanesi ve ruhani bir sorumluluktur. Doğruluk meslek sahipleri için olması zorunlu temel bir kavram ve ahlaki ilkelerin omurgası niteliğindedir.

Amerikan Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsünün onayladığı prensiplere göre toplum yararını koruma altına almak ve itina etmek için uğraşsal sorumlulukların kabul edilmesinde ve yerine getirilmesinde muhasebe mensupları için en üst düzeyde vazgeçilemez, olması gereken özellik dürüstlüktür (Özkaya 2008: 41).

Ahlaki tutum, başkalarıyla olan etkileşimlerde içten, gerçek ve dürüst davranmayı gerektirmektedir. Gerçekçi ve içten ilişki kuramayan itimatsızlık ve üzüntü sonucunda yalan söylemeye yeltenen yöneticiler dahil oldukları yerlerde kendi akıbetlerini hazırlarlar ve kendileriyle ilgili itimat platformunun da yok olmasına neden olurlar (Kaya 2014: 78).

Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği (TÜRMOB) tarafından yayınlanmış olan iş etiği ile alakalı iş konusundaki kararları dürüst olmayan tutum ve hareketler adı altında 16.madde de “meslek sahipleri doğruluk ögesine aykırı olan tutum ve hareketlerde bulunamazlar” denilmiştir. Getirilen bu kısıtlama ile doğruluğun iş etiği ve iş ahlakı bakımından önemli bir yeri olduğu savunulmaktadır (Uyar 2005: 2).

### **1.6.2. Tarafsızlık**

Muhasebe bölümlerinde oluşan bilgilerden dolayı ve dolaysız olarak etkilenen ilgili kişi ve kurumların artış göstermesi muhasebe mesleğinde tarafsızlığın önemli olduğunu göstermektedir. Dünyada kapital pazarlarının gelişim göstermesi ve ülkelerin tutumlarına ağır bir varlık girişi sağlaması sonucunda devletimizde de varlık pazarının ilerlemesini sağlamış ve bunlar sonucunda firmalarla ilgilenmekte olanların sayısında belli bir miktarda artış gözlenmiştir. Bu durum muhasebe sahiplerince tarafsızlık kavramının kabul edilmesini ve korunmasını zorunlu kılmıştır. (Uyar 2005; 2).

3568 sayılı yasanın amacı, prosedürlerin doğru ve güvenli bir biçimde yerine getirilmesi ve meslekle alakalı makamlara tarafsız bir biçimde sunulmasıdır. 3568 sayılı yasanın 1. maddesinde; “Kanunun ana hedefi, şirketlerde etkinliklerin ve prosedürlerin güvenilir ve elverişli bir biçimde yürütülmesini sağlamak, etkinlik sonuçlarını ilgili yasalar, tüzükler çerçevesinde kontrol etmeye ve kıymetlendirmeye

bağımlı kılarak, asıl durumu ilgili kişi ve kurumların ve ciddi mevkilerin kullanımına tarafsız bir biçimde arz etmeyi amaçlamaktır” denilmektedir. 3568 sayılı kanunun amacı gereği; meslek sahibi, herhangi bir çıkar çatışmasına girmeden, tarafsız bir davranış göstermeli ve bu davranışa ve tutuma elverişli veriler oluşturmalıdır. Fakat meslek sahibi alıcıları ile toplum çıkarları arasında karar alıp-verme aşamasında kritik sorunlar yaşamaktadır. Meslek sahibi, alıcısının çıkarlarını baz almadığında veya önemsemediğinde mücadele etmesi zorlaşacak ve alıcısını kaybedecek; kamunun çıkarlarını önemsemez, dikkate almazsa da devlet tarafından cezalandırmaya tabi tutulacaktır. Tüm bunlar göz önünde bulundurulduğunda meslek sahipleri, ilgili bireyler ve kurumlar arasında bir denge kurmak zorundadır (Uyar 2005: 2).

### **1.6.3. Güvenilirlik**

İşletme idaresinin doğru yargıda bulunabilmesi için muhasebe bilgi sisteminden ulaşılan bilgilerin tam, doğru ve güvenilir olması gerekmektedir. Şirketten sağlanan verilerin ve mali cetvellerin güvenilirliğini ve doğruluğunu en yüksek seviyeye çıkarabilmek için işletme içi denetim sisteminin inşa edilmesi işletmenin geleceği açısından önemli fayda sağlamaktadır. Meslek mensuplarının meslek hayatlarında başarılı olmaları ve devam etmeleri kendilerine olan güvenlerine bağlıdır (Uyar 2005: 2).

Ruhsatlı Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirlik Meslek etiği ilkeleri ile ilgili zorunlu meslek kararının 7.maddesinde, Serbest Muhasebeciler, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler gerçekleri bile bile saptıramazlar (Uyar 2005: 2).

### **1.6.4. Bağımsızlık**

Bağımsızlık ilkesi, muhasebe mesleği icra aşamasında iken hiçbir baskıya tabi kalmadan tarafsız ve eşit bir biçimde sonuç bildirme olarak tanımlanmaktadır. Bağımsızlık muhasebe ve kontrol çalışmalarının en önemli ögesidir. Muhasebe ve denetleme işlemlerini uygularken edisyon ve bağımlılıktan uzak herhangi etki altında kalmadan hesapların denetimi, mali cetvellerin düzenlenmesi ve denetlenmesi,

raporlanması, yorumlanması ve fikirlerin belirtilmesi ancak muhasebe ve kontrol ile yapılmaktadır. Muhasebeci ve denetçi, mesleki etkinlikler ve uygulamalarında herhangi bir etkiye maruz bırakılmadan objektifliğini ve bağımsızlığını muhafaza etmekle yükümlüdür. Meslek sahibinin kendisine öne sürülen bir görevi yürütürken bağımsızlığının ve nesnellüğünün kaybolmasından endişe ediyorsa yasalar çerçevesinde bu görevleri kabullenmeyebilir. (Yazıcı 2003: 152).

Bağımsızlık unsuru, muhasebe uygulamalarında, firmaların finansal nitelikteki ve para ile ifade edilebilen hareketlerini kayıt altına alan ve ilgili kişi ve kuruluşlara rapor halinde sunan önemli bir yürütümdür. Burada bahsedilen raporları kullanan ilgili kişi ve kurumlar “mali çizelge kullanıcıları” olarak açıklanmaktadır. Mali çizelge kullanıcıları; personeller, üst düzey idareciler, kredi kuruluşları, bankalar, kamu ve karşılıklı olarak etkili ve yüksek miktarda çalışan firmalardır (Sanlı 2002: 203).

Mali tablolar incelenirken; personeller alacakları maaşların geleceği açısından değerlendirmekte, üst düzey yöneticiler işletmelerin uzun süreli durumları için değerlendirmekte, kredi kuruluşları ve bankalar firmanın aldığı ya da alacağı paraların geri ödemesi bakımından değerlendirmekte ve kamuda firmanın tediye edeceği vergini ve geleceğinin kontrol ve denetimi bakımından değerlendirme yapmaktadırlar (Sanlı 2002: 204).

Muhasebe meslek mensuplarının en önemli görevi, işletmelerin parayla ifade edilebilen verilerinin meslek sahipleri tarafından herhangi bir etkiye maruz bırakılmadan bağımsız bir biçimde kaydedilip, mali çizelge kullanıcılarına aksettirilmesidir (Sanlı 2002: 204).

#### **1.6.5. Sır Saklama**

Muhasebe mesleğinin amacı alıcıya ait tüm önemli ve önemsiz bilgilere sahip olmaya dayanmaktadır. Muhasebe meslek mensupları müşterilerine ait önemli bilgi ve belgeleri müşterilerinin izni olmadan üçüncü kişi ve kurumlara aktaramazlar. Bu da muhasebe meslek mensuplarının müşterilerine ve topluma karşı sır saklama sorumluluğuna sahip olduklarını göstermektedir (Akdoğan 2003: 43).

Sır saklama ilkesi kapsamında meslek mensuplarının yasal çerçevesinde elde ettikleri tebligatlar ve mecburi açıklamalar yer almamaktadır. Fakat meslek mensuplarının muhasebe mesleğini yürütürken ulaştıkları bilgi ve dökümanlar alıcılar adına sır olarak kabul edildiği için sır saklama prensibi kapsamında 3. şahıs ve kuruluşlara takdim edilemezler (Akdoğan 2003: 43).

Sır saklama ilkesi, Ruhsatlı Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirlik meslek etiği prensipleriyle alakalı Mecburi Meslek Kararındaki 10.maddesinde; “Ruhsatlı meslek sahipleri mesleki çalışmalarını yürütürken alıcısıyla ilgili ulaştığı bilgileri ve sırları alıcısının müsaadesi olmadıkça mesleki çalışmaları ve etkinlikleri bitse bile açıklama yapamazlar. Ruhsatlı meslek elemanları, sır saklama ilkesine çalışanlarının da uyum sağlamasıyla sorumlu olup, tersine davranan çalışanını bir daha faaliyette bulundurmamalarını ve farklı meslektaşlarını bu çalışanlar hakkında bilgilendirmeleri gerekmektedir” yargısı yer almaktadır. 3568 sayılı kanunda iş sırları ile alakalı 43.maddede, iş sahipleri ve çalışanlarının yürüttükleri çalışmaları çerçevesinde ulaştıkları sırları ve bilgileri ortaya çıkaramayacakları gibi suç oluşturan durumların yetkili makamlara bildirilmesi zorunlu kılınmıştır. Ayrıca meslek sahiplerinin işini bıraktığı alıcısının ya da ayrılmış olduğu işletmenin sır olarak kabul edilen veri ve dökümanlarını herhangi başka bir alıcı ya da yeni çalışmakta olduğu işletme için kullanması halinde daha önceki alıcısına veya işletmesine vereceği kötü sonucun engellenmesi bakımından sır saklama ilkesi büyük önem taşımaktadır (Uyar 2005: 2).

Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirlerin mesleki etkinliklerinde uymaları gereken ahlaki ilkeler hakkındaki yönetmeliğin beşinci bölüm 12.maddesinde gizlilik şu şekilde yer almaktadır. Gizlilik kavramı; meslek sahibine, alıcısı veya patronu ile ilgili ulaştığı bilgi ve dökümanların gizliliğini koruma ve saklama sorumluluğunu yüklemektedir (Uyar 2005: 2).

Yönetmeliğin on üçüncü maddesi gereğince: Meslek sahibinin gizlilik sorumluluğu alıcı ya da patronu ile ilişkisi sonlandığı halde devam etmektedir. Meslek sahibi, kendi çalışanının ve referans hizmeti aldığı başka meslektaşlarının ya



da üçüncü kişilerin sır saklama ilkesinin ihtiyaçlarına saygı duymalarını sağlamakla sorumludurlar, denilmektedir (TÜRMOB 2007: 6).

Yönetmeliğin 14.maddesi gereğince: Meslek sahibinin aşağıda anlatılan şartların varlığı halinde uğraşsal bağlantısı sonucunda ulaştığı sır niteliğindeki gizli olan verileri açığa çıkarması uygun olabilmektedir (TÜRMOB 2007: 6).

- a. Yasal veya alıcı ya da patronun müsaadesi çerçevesinde yapılan tanımlamalar, bildirimler, parçalar,
- b. Yetkili makamlar veya ilgili kişi ve kuruluşlar tarafından yasal açıklama beyan edilmesi

Kanun gereği yapılabilecekler bazı örneklerle açıklanabilir:

- Meydana gelen yasal bir durum sırasında doküman veya diğer ilgili kanıtları değerlendirmek amacıyla açıklama yapmak,
- Yasalara aykırı uygulamaları ilgili mercilere izah ederek belirlenmesini sağlamak.
- Bir meslek teşkilatının nitelik raporuna bilgi dayanağı sağlamak.
- Meslek sahibinin yasal bir durumda mesleki çıkarlarını güvence altına almak düşüncesiyle açıklamalar yapmak.

#### **1.6.6. Yeterlilik**

Muhasebe meslek elemanları, deneyim ve bilgilerini devamlı artırarak ve gelişme göstererek mesleki yeterlik seviyesini artırmalı ve mesleklerini ilgili yasalara göre yerine getirmek, ahlaki ilkelere uyum sağlamak, çözümlenelerde bulunmak, bilgi verici açıklamalarda bulunmak ve önerilerde bulunmakla yükümlüdürler (Saban, Atalay 2005: 57).

Mesleki yeterlilik ve özen konularına Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirlerin Mesleki Çalışmalarında Uymaları Gereken Ahlaki İlkeler Hakkındaki Yönetmelik'in 10 nolu ve 11 nolu maddelerinde yer verilmiştir. Talimatnamenin 10 nolu maddesinde "Mesleki yeterlilik ve özen ilkesi, meslek mensuplarının işveren ya da müşterilere karşı daha iyi bir hizmet sunmak için yeterince veri ve beceri düzeyine sahip olmaları ve görevde bulunurken mesleki

standartlara karşı elverişli davranmaları gerektiğini savunmaktadır” (TÜRMOB 2007: 5).

Yönetmeliğin 11. Maddesinde ise mesleki yeterlilik iki başlıkta incelenmektedir (TÜRMOB 2007: 5):

- a) **Mesleki Yeterliliğin Korunması:** Mesleksi konuların, iş yaşantısıyla ilgili ulusal ve uluslararası ilerlemelerin sürekli bir şekilde takip edilmesi ve anlaşılmasını sağlamaktadır. Dolayısıyla, meslek ile ilgili eğitim programları meslek sahibinin, mesleki alanda aktif bir şekilde çalışmalarda bulunması uygun imkanları sağlamaktadır.
- b) **Mesleki Yeterliliğin Elde Edilmesi:** Yasalarda yer verilen mesleğe giriş koşullarının yerine getirilmesini sağlamaktadır.

Ayrıca yönetmeliğin 11.maddesinde: “Meslek sahibi, mesleki faaliyetlerin ve hizmetlerin yerine getirilmesinde özenli, sorgulayıcı ve titiz davranılmasını istemektedir ve kendi yetkisi altındaki personellerinde yararlı ve elverişli uğraşsal eğitim almalarını ve denetim altında bulunmalarını sağlamalıdır” olarak ifade edilmektedir (TÜRMOB 2007: 6):

Yeterlilik prensibi ölçülürken adama göre iş değil de işe göre adam tekniğiyle hareket edilmelidir. Yeterlilik prensibi iyi ölçülmediği takdirde şeffaflık ve hesap verebilirlik prensiplerinin uygulanma aşamasında sorunlar yaşanabilir (Kaya 2014: 85)

## **1.7. Muhasebe Bilgi Sistemi Ve Muhasebe Bilgi Sisteminin İşletmeler Üzerindeki Etkisi**

### **1.7.1. Muhasebe Bilgi Sistemi**

Günümüzde işletmeler, geleneksel muhasebe yöntemi tarafından hazırlanan bilgilerle yetinmeyip daha çok ve ayrıntılı verilere de gereksinim duymaktadırlar. Bu veriler, bir birlik olarak işletme temel bilgi sistemleri aracılığı ile oluşturulurken, işletme sisteminin tasarlama ve denetleme faaliyetlerini ifa etmesinde gereksinim

duyulan verilerin çoğunluğu işletme esas bilgi sistemleri içerisinde bulunan muhasebe bilgi sistemi tarafından hazırlanmaktadır. (Ömürbek 2003: 118).

İşletmelerin devamlı bir şekilde büyüme göstermesi, bütününün değişmesi yeni ihtiyaçları ve birtakım konuları meydana getirmektedir. Sürekli büyüme gösteren ve karmaşıklaşan bir işletmenin yönetimi daha fazla veriye ihtiyaç duymaktadır. Bu durum ise, işletmede yeni bir bilgi yönteminin oluşturulmasını ya da var olan bilgi yönteminin baştan itibaren tekrar edilmesini ve yeni beklentileri çözüme kavuşturabilecek hale getirilmesini zorunlu hale getirmektedir (Ömürbek 2003: 118).

Tablo 1.1'de yer alan veriler, işletmenin çalışmalarını sürdürebilmesi için gereksinim duyduğu verileri içermektedir.

**Tablo 1.1. İşletmelerin Gereksinim Duydukları Bilgiler**

<b>İşletme Faaliyeti</b>	<b>Anahtar Hükümler</b>	<b>Veri Gereksinimi</b>
Varlık	İstikraz şartları Ne kadar?	Yıpranma payı planları, Nakit akış işlemleri,
Bina ve takımların sağlanması	Donatı miktarı İsticar veya satın alma Binaların büyüklüğü	Fiyatların oluşturulması, Pazarlama faaliyetleri, Kapsama gücünün belirlenmesi,
Çalışanların sağlanması ve eğitime tabi tutulması	Gerekli tecrübe Gerekli eğitim pratikleri	İş başvurusunda bulunanları becerileri ve CV'leri, İş kavramlarının yapılması,
Döküm (envanter) kazanmak	Ne tarz mahsuller stoklanacak? Satın alma fiyatı	Pazar çözümlenmeleri, Stok vaziyet raporları,
Tanıtım ve pazarlama uygulamaları	Nasıl bir tür pazarlama aracı?	Pazar konusu, Fiyat çözümlenmesi,
Alıcı ödemelerinin izlenmesi	Likit ödemeler nasıl karşılanacak? Ne tür şartlarda kredili satış yapılacak?	Alacak işlem ve tahminlerinin durumu,
Çalışanlara maaş ödenmesi	Kesintiler ve para ödememe durumu Maaş veya ücret durumu	Satışlardan komisyon, Zaman esaslı ücretlendirme
Vergilerin tediye edilmesi	Satışlarla bağlantılı olan vergiler Maaşlardan kesilen vergilerin ödenmesi	Yasalar, Toplam elde edilen satışlar
Bayi veya satıcılara ödeme yapılması	Hangi kişiye ne vakit, ne miktarda ödeme yapılacak?	Ödenmesi gereken işlemler,

Muhasebe bilgi sistemi, işletmede önceden beri yaygın bir şekilde kullanılmakta olan bilgi sistemidir. Yöntemde iş prosesleri ve başka ekonomik olaylar çift kayıt usulüyle kârlılık muhasebesi ve sorumluluk muhasebesi konusunda kayıt altına alınıp rapor edilmektedir. Bilgisayar esaslı muhasebe yöntemi, gelir tablosu ve bilanço gibi mali tabloları çözümlenmeye daha uygun bir biçimde sunmaktadır (Ömürbek 2003: 120)

İşletmenin bir maldan faydalanabilmesi için o maldan ulaştığı yararın maliyetinden aşkın olması gerekmektedir. Bu yüzden, verinin aktifliğini ve faydalı olmasını artırmak için yönetim bilgi sisteminin bir alt dalı olan muhasebe bilgi

yönteminin detaylı bir şekilde incelenmesi ve açıklanması gerekmektedir (Yılmaz 2015: 1016)

Muhasebe bilgisinin önemli görevlerinden birisi, yöneticilerin karar verme aşamasında kullanılabilir bilgiler sunmaktır. Bu alanda işletme sisteminde önemli bir yer tutan muhasebe, işletmeler için mali durumları gösteren bir araç olmasıyla birlikte, yönetim ve karar alıp - verme aşamalarının bütün kademeleri için gereken bilgi sistemini meydana getirmektedir. Muhasebe bilgisi, ara sıra mali muhasebe bilgisi şeklinde anlatılmakta ve bir işletmenin iç bölümlerine bilgi sağlamaktadır (Akgün 2013: 22)

Önemli ve etkili muhasebe bilgi yöntemi; işletmenin ödediği paralarını ve nakit çıkışlarını vadesinde muhasebe resmi belgelerine işlenip işlenmediğinin denetimi, çalışan ve örgüt yapısıyla ilgili muhasebe yönteminin doğru şekilde çalışmasının uygunluğu, muhasebe yönteminin esnekliğini ve iyi derecede maliyet – gelir bağlantısını sağlamak zorundadır (Horngren, Harrison 2007: 354).

Muhasebe bilgi sisteminin faaliyeti, işletme yönetiminin faaliyet seviyesini belirlemektedir. Muhasebe bilgi yöntemi, işletmelerin eşgüdüm, tasarlama ve denetleme çalışmalarının yapılmasında, bilgi veren ve bu verilerden yarar sağlanan yöntemlerden biri olduğu için, işletme sistemlerinin faaliyetlerini ifa etmelerinde önemli bir role sahiptir. Muhasebe bilgi sistemi, işletmelerde 5 ana konuya bilgi vermeye çalışmaktadır (Kısakürek, Pekcan 2005: 121). Bunlar aşağıdaki gibidir:

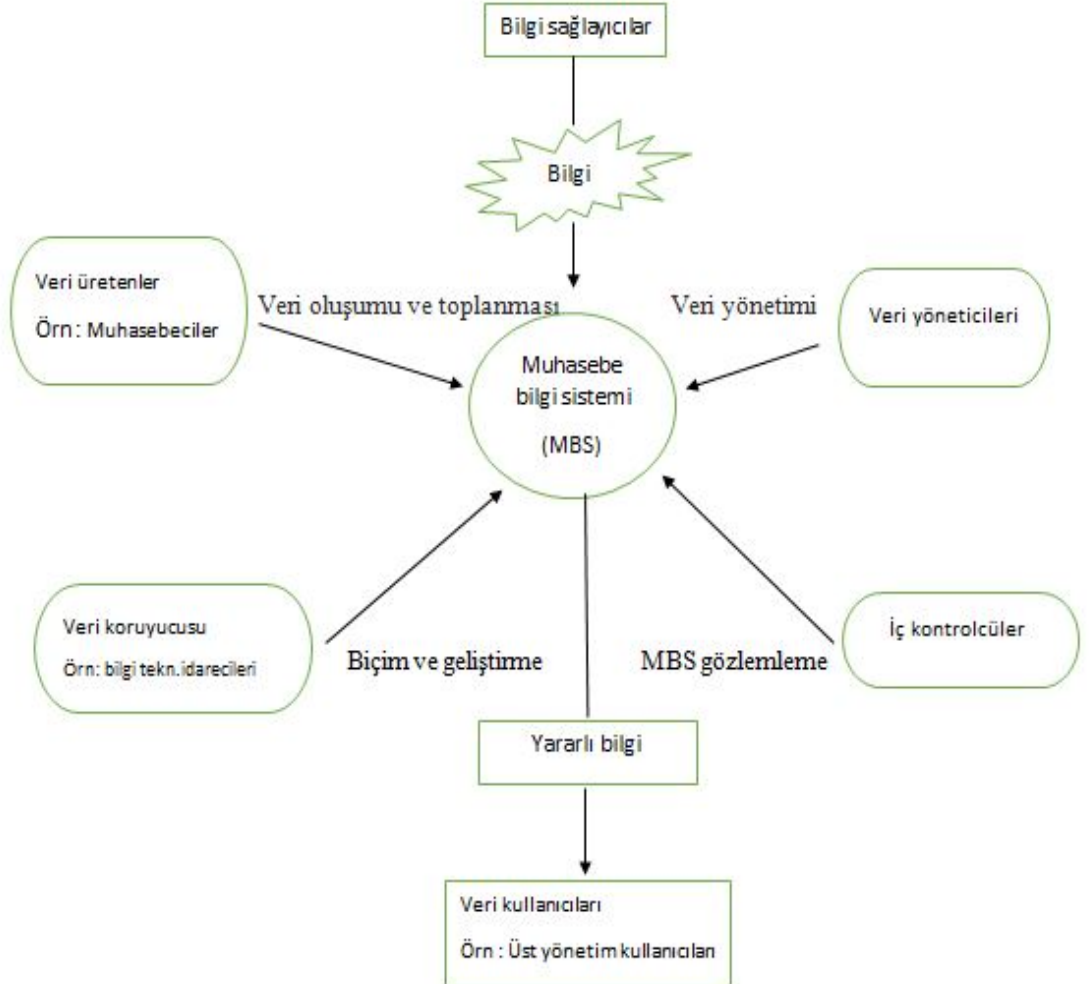
- ❖ İşletme ögelerinin dağılımı ile ilgili kararlar,
- ❖ Başarı ölçümü ve kıymetlendirilmesi,
- ❖ Mali bilgilerin meydana gelmesi ve rapor edilmesi,
- ❖ Çalışmalarla ilgili maliyet planlaması ve denetimi,
- ❖ Uzun süreli işlerin hazırlanması ve ilgili planların geliştirilmesi.

Muhasebe bilgi sisteminin oluşturulmasında karar kılan işletmeler, yöntemin detaylı ön dizaynını ve yürütülmesi işlemini yerine getirmelidirler. Muhasebe bilgi sisteminin ilkeleri, o sistemin birbirleriyle ilişkili olan, yöntemi çalışır hale getiren ve yönteme yenilik sağlayan somut tasarımlardır. Muhasebe bilgi yöntemini meydana

getiren ilkelere hakim olmak ve bu ilkeler arasındaki bağlantıları gerçek ve dürüst biçimde oluşturmak şirketlerde kurumsal yönetim faaliyetlerinin yürütülebilmesi için büyük önem taşımaktadır (Dinç 2009: 164)

Muhasebe bilgi sistemi, işletmeyle ilgili mali raporların hassas, yükümlü ve hesap verebilir bir zihniyetle oluşturulmasında önemli bir göreve sahiptir. Bu bakımdan muhasebe bilgi yönteminin, yaptığı işlerin ve hizmetlerin, kurumsal yönetim yaklaşımı ve ilkeleri ile de benzer olduğu görülmektedir (Dinç 2009: 164)

Muhasebe bilgi sisteminde, bilgi akışı ile çıkar grupları arasındaki ilişki Şekil 1.1’de verilmiştir.



**Şekil 1.1.** Muhasebe Bilgi Sisteminde Bilgi Akışı İle Çıkar Grupları Arasındaki İlişki  
**Kaynak:** Xu,2003:54

## **1.7.2. Muhasebe Bilgi Sisteminin Kavramı ve İçeriği**

İşletme yöneticilerine bilgi sağlayan, işletmenin belge ve kaynaklarının oluşmasını, elde edilen bu kaynak ve belgelerin kullanılma şeklini, tüketilen kaynaklar sonucunda oluşan artış ve azalışları ve işletmenin mali yönden durumunu tanımlayan verileri oluşturan ve bu verileri ilgili taraflara gönderen sistem, bilgi sistemi olarak tanımlanmaktadır. Kuruluş biçimi ve büyüklüğü ne olursa olsun, işletmelerdeki çalışmaların fazlası bir değer akımına neden olmaktadır. Mali işlemler olarak algılanan bu işlemler, işletmelerin kaynak ve varlıklarında değişimlerine zemin hazırlamaktadır. Sürekli olarak gerçekleşen bu mali özellikteki işlemlere ait bilgilerin bir araya getirilip, çözümlenerek ilgili taraflara takdim edilmesi gerekmektedir. Bu işlevi yerine getiren sisteme muhasebe bilgi sistemi denilmektedir (Acar, Tetik 2000: 13)

### **1.7.2.1. Muhasebe Bilgi Sistemi Kavramı**

Muhasebe olabildiğince eski bir bilimdir. Muhasebe bilimi 15.yüzyılda İtalya’ da gelişmeye başlamış fakat uzun yıllar boyunca sadece defter tutma ile yetinmiştir. Ama yönetim bilgi sistemleri, muhasebe ünitelerinin üzerindeki defter tutma sorumluluğunu en az seviyeye düşürdüğünden, muhasebe kavramının işletme içindeki görevi farklılaşmıştır. Günümüzde muhasebe üniteleri, meslek ihtiyaçlarına cevap bulan yönetim sistemlerini düzenlemek ve sisteme girişleri sağlanan bilgilerden üretilen veriyi çözümllemek, yorum yapmak ve verileri kullanmak yükümlülüğünü yüklenmişlerdir (Ömürbek 2003: 121)

Bilgi düzeninden oluşan muhasebe, izlemeye, tedbir almaya, kişileştirmeye ve programlamaya yönelik verilerin en önemli ögesidir. Bu sebeple işlevsel kapsamlarıyla muhasebe, yapmış olduğu faaliyetler ile işletmelerin en değerli varlıkları konumundadır. Muhasebe varlığı, borcu, alacağı, iş hacmini, kârı, zararı bilimsel temellere göre ölçüm yapmakta, zamanlamakta ve kendi yöntemleriyle kaydetmekte ve sonra da bunları yarar sağlayacak şekilde takdim etmektedir. Mali veriler, kendisinden istenen hedefleri sağlayabilmek için takdim edildiği devrin ekonomik etkilerini taşıyor olmalıdır. Muhasebede çok fazla mali veri

oluşturulmaktadır. Elde edilen bu veriler özün önceliği ve önemlilik kavramları gereğince takdim edilmelidir (Ömürbek 2003: 122)

Ölçme, kıymetlendirme ve iletişim aracı özelliğini taşıyan muhasebe (Cemalcılar 2003: 5);

- İşletme için mali özetler oluşturan faaliyetlere ait bilgileri parasal tutarlar halinde toplayan,
- Bilgileri, işletmeyle ilgili kişi veya kurumların ihtiyaçlarını ve hedeflerini dikkate alarak kaydeden, sınıflandıran ve çözümleyen,
- Ulaştığı sonuçları belgeler şeklinde ilgili taraflara takdim eden, sistemli bir veri elde etme yöntemi biçiminde açıklanmaktadır.

Muhasebe bilgisinin önemli özellikleri şu şekilde anlatılmaktadır:

### ***I. Birincil Kaliteler***

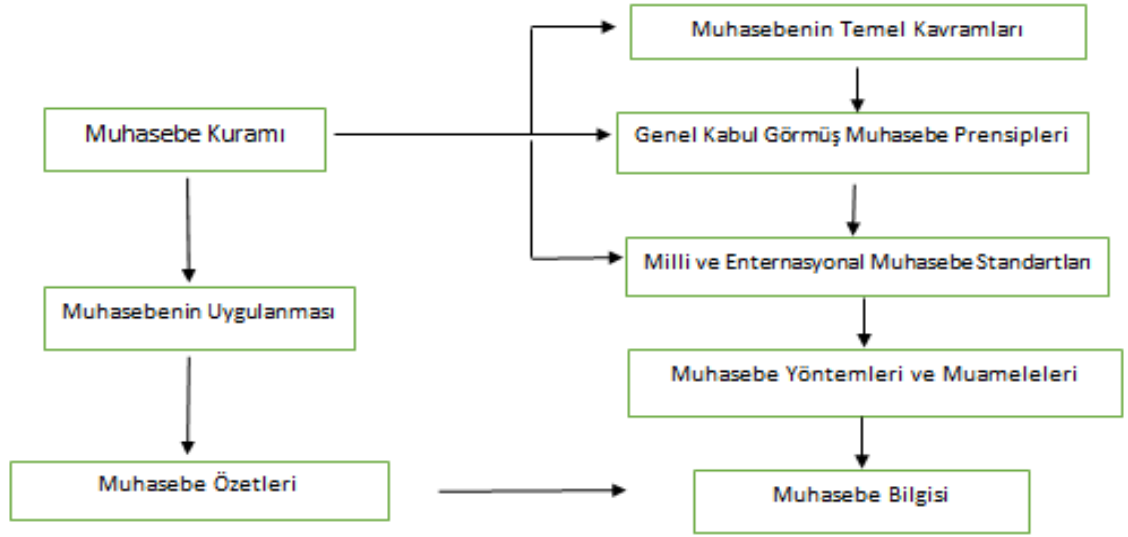
- i. İlgili Olma
  - Tahmin veya beklenti değeri
  - Dönüt değeri
  - Zamanlı olma
- ii. Güvenilir olma,
  - Tarafsızlık
  - Doğruluğun kanıtlanabilirliği

### ***II. İkincil Kaliteler***

- Tutarlılık
- Karşılaştırılabilirlik,

Muhasebede yer alan temel kavramlar, genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri ile ulusal ve uluslararası muhasebe yasaları şeklinde anlatılmaktadır. Muhasebe verilerinin, muhasebe teorisi ile arasındaki ilişki Şekil 1.2’de ifade edilmektedir (Büyükmirza 1995: 14):





**Şekil 1.2.** Muhasebe Kuramı ve Muhasebe Bilgisi

**Kaynak:** Dölen, 2012, s.128

Muhasebe bilgi sistemi, yönetim bilgi sisteminin alt dalıdır. İşlevsel ve yönetim denetim seviyelerindeki kararları almak için oluşturulmuştur. Muhasebe bilgi sisteminde; muhasebe mensupları yöntemin gelişmesine iki türde katkı sağlarlar. Bunlardan birincisi, muhasebe yöntemlerini planlayan projelere dahil olmak, ikincisi ise, yeni yöntemin yürütülmesine yönelik inceleme ve düşüncelerde bulunmaktır (Ömürbek 2003: 122)

Muhasebe bilgi sistemi, işletmenin mali durumu ve çalışmaları ile ilgilenen şahıs ve kuruluşlara veri sağlamalarına yardımcı olan bir yöntemdir. Muhasebe bilgi sisteminin, çıkar gruplarının farklı ihtiyaçlarını yerine getirmesi, gerçek, dürüst ve tam zamanında bilgilerle raporlar hazırlanması ile gerçekleşebilmektedir. Bunların olabilmesi için, muhasebenin genel kabul görmüş ilkelerinden yararlanılmaktadır. Bu genel kabul görmüş muhasebe ilkelerinin amacı, muhasebe uygulamaları sırasındaki farklılıkları ve değişiklikleri en aza indirmek, işletme içi ve işletmeler arası kıyaslamaya elverişli mali çizelgelerin ve belgelerin oluşmasına yardımcı olmaktadır. Mali tablolarda yaptıkları etkiler sebebiyle muhasebe yöntemlerinin seçimi, şirketle

ilgili kişi ve kuruluşlarca alınmış olan kararlara da tesir etmektedir (Aygün, Varıcı 2013: 170).

### **1.7.2.2. Muhasebe Bilgi Sisteminin İeriği ve Amacı**

Muhasebe, defter tutma ile benzer anlamı ifade etmesiyle birlikte, yazımlama, çözümlleme ve yorum yapma tanımlarını da içerecek daha kapsamlı hale bürünen ve planlama, karar alma ve denetlemeye yardımcı olarak, işletme yönetimi ve diğeri ilgililer tarafından olmazsa olmaz diyebilecekleri bir konuma gelmiştir. Muhasebe süreci oluşurken, aynı sürede bu süreci meydana getiren bilgi kaynağı ile bilgi kullanan bireyler arasında bir iletişim meydana gelmektedir. Muhasebe süreci ve uygulama esnasında iletişim oluşması için gereken kaynak, anlaşılır olması gereken bir ileti ve müşteri gibi iletişim aşamasının bütün unsurlarını kapsamaması ve bu süreç ile benzer olması, bireyler arasındaki bilgi paylaşımını ve etkilerini temin eden ve birden fazla bilim dalında yürütülebilen iletişim teorisinin, muhasebenin ilerletilebilmesi amacıyla da kullanılabileceğini ve muhasebe mensubunun bir iletişim aşaması olarak kabullenebileceğini göstermektedir (Ömürbek 2003: 123).

Bir işletme en iyi muhasebe resmi belgeleri serisine sahip olabilir, ancak bu muhasebe resmi belgelerinin ele aldığı veriler birden fazla bireylere veya örgütlere uygun ve beklenen şekilde ulaştırılmadıkça, muhasebenin amaçlarının ve sebeplerinin çoğu kaybolmaktadır. İletişim aynı zamanda muhasebe fonksiyonlarına değer veren ekonomik birimlerin çoğu içinde önem arz etmektedir. Ekonomik birimler, iletişimden yüksek derecede etkilenmektedirler. İletişim sistemleri birliklerin karar alan birimlerinin işlevlerini çoğunlukla etkilemektedir (Demir 2001: 14).

Muhasebe bilgi sisteminin amacı, işletmede birimler arasında etkinliğin ve iletişimin sağlanması, bir araya getirilen bilgilerin ortak bir karar halinde baz alınması ve muhasebe kullanıcılarına ihtiyaç duyulduğu zamanda açık ve anlaşılır şekilde ulaştırılmasıdır. Muhasebe bilgi sisteminin hedefi, iç ve dış veri kullanıcılarına muhasebeye dair bilgi sağlamaktır. Bu amacı gerçekleştirmek için, işlem anındaki günlük işlevlerin desteklenmesi, veri anında alınan kararları

desteklemek ve yönetimle ilgili yasal sorumlulukları ifa etmek gerekmektedir (Spathis, Constantinides 2004: 236-237).

Bir mal veya para için muhasebe bilgi sisteminin hedefi veya amacı, başka kullanıcıların bilgi ihtiyaçlarını kestirerek, bilgiyi muhasebe bilgisine dönüştürmek üzere fiziki kaynakları ve diğer öğeleri bir araya getirmektir. Muhasebe bilgi sisteminin 3 ana amacı bulunmaktadır (Ömürbek 2003: 123):

- İçsel ve dışsal karar vericilerin kararlarını desteklemek,
- Günü gününe faaliyetleri desteklemek,
- Yönetimle ilgili oluşan zorluklara çözüm üretmek.

### **1.7.3. Muhasebe Bilgi Sistemi Kullanıcıları**

Muhasebe verilerine ihtiyaç duyan şahıs ve kurumların hedefleri birbirlerinden farklıdır. Bu kişi ve kurumlar, kendilerince önemli görülebilecek kararları alabilmek için muhasebe verilerine ihtiyaç duymaktadırlar. Bu sebeple muhasebe bilgi sistemi tarafından elde edilen verilerin; gerçek, tam, zamanlı ve kolay anlaşılır özellikte olması gerekmektedir (Ömürbek 2003: 124)

Güçlü muhasebe yöntemi kullanıcı sayısı oldukça fazladır. Amerikan Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü (American Institute of Certified Public Accountants) 23 adet kullanıcı ekibi (grubu) açıklanmıştır. Başka bir taraftan Vatter bu kullanıcı ekiplerini 3 dalda ele almıştır (Benita 2003: 303- 304):

- **Sosyal Denetim Şubeleri (Social Control Agencies):** Halk katmanını, ticari bağılılıkları, muhasebe araştırmacılarını ve raporlama şubeleri gibi diğer alakalı ekipleri kapsamaktadır.
- **Yönetim (management):** Yönetim, muhasebede işletme vakalarını veya olgularını en ince ayrıntılarıyla kaydeden ve bu olgulara ait kanıtları sistemli bir biçimde toplayan bir araç olarak ifade edilmektedir.
- **İşletme Sahipleri, Kredi Açanlar ve Diğer Borç Verenler (Kamuoyu) veya Mudiler (Owners, Creditors and Other Lenders or Investors):** Teşkilattaki yüksek rasyolu hissedarları içermektedir.

Muhasebe yönetimi bu 3 adet kullanıcı ekiplerine veya örgütlerine hesap vermelidir. Fakat, muhasebe yöntemindeki her bilgi, bu 3 gruba da aynı anda veya aynı ölçüde yardımcı olamamaktadır. Bundan dolayı, muhasebe yönteminin üç ekibinde arz ettiği ve ihtiyaç duyduğu bilgiyi üretmesi veya o bilgiye ulaşması zordur. Yeni meydana gelen dünya düzeninde muhasebe, işletmelerin mali çalışma sonuçlarını paydaşlar açısından raporlama yükümlülüğünü taşıması ile beraber aynı sürede, bütün muhasebe kullanıcılarına olan etkilerini de raporlama hizmetiyle yerine getirmelidir. (Ertuna 2003: 10).

#### **1.7.4. Muhasebe Bilgi Sisteminin Öğeleri**

Muhasebe bilgi sisteminin faaliyette bulunması, muhasebe sistemini meydana getiren unsurların faaliyet halinde olmaları ile mümkündür. Muhasebe bilgi sisteminin unsurları; iletişim dökümanları, çalışan kişi, tesisat ve belgelerdir. Bu unsurlar, muhasebe bilgi yönteminin faaliyette bulunması için yönetime yenilik ve işlerlik yükleyen öğelerdir (Ömürbek 2003: 125)

#### **İletişim Dökümanları**

İletişim dökümanları veya haberleşme belgeleri, verilerin bir araya getirilmesi ve veri işlem çalışmaları için gereken dökümanlardır. Kayıt yerini ve haber alma şansını oluşturan iletişim dökümanları, işlemleri, kişi, yer, zaman, nitelik ve nicelik gibi özellikleriyle oluşturmak amacıyla, muhasebe sistemine ait verileri önce somut hale getirip daha sonra ispatlanabilir hale getirmektedirler. İletişim dökümanları genel olarak; ilk işlem dökümanları ve kayıt dökümanları olmak üzere iki dalda ele alınmaktadır.

***İlk işlem dökümanları***, işletme çalışmalarına ait verilerin ilk defa kayıt altına alındığı doküman veya belgelerdir. Bu belgelere; gider pusulası, müstahsil makbuzu, fatura, bono, çek, poliçe, serbest meslek makbuzu, yolcu listeleri, yazışma dökümanları, ücret bordrosu, puantaj fişleri örnek verilebilmektedir.

***Kayıt dökümanları*** ise, verilerin çoğunlukla ilk işlem dökümanlarına dayanarak kayıt altına alınması ve işlenmesi için kullanılan ve süreklilik

isteyen dökümanlardır. Bu dökümanlara ise, büyük defter, günlük defter, envanter defteri, stok kartları örnek verilebilmektedir.

### **Çalışan Eleman**

Muhasebe bilgi sisteminde çalışacak eleman uygun bir kuruluş alanı içinde göreve tabi tutulmaktadır. Muhasebe çalışanın kuruluş yapısı, işletmenin genel kuruluş yapısına göre hareket etmektedir. Muhasebe bilgi yöntemi çalışan eleman sayısına, yöntemin iş yoğunluğuna ve veri yöntemlerine verilen değere göre değişiklik sergilemektedir. Ayrıca çalışanın özellikleri de değer taşımaktadır. Muhasebe bilgi yöntemini üstlenecek çalışan elemanda olması gereken özellikler, kişilik, mesleki eğitim ve iş tecrübesidir.

### **Tesisat, Gereç**

Muhasebe bilgi sistemi, bilgileri yönetici verilerine dönüştüren bir yöntemdir. Bu dönüşümün yapılması için sağlanan çalışmalar, makinalı bilgi işlem, el ile veri işlem ve bilgisayara özgü bilgi işlem sistemlerine göre uygulanmaktadır. Muhasebe bilgi yönteminde olması gereken donanım ve gereçler, işletmenin şartlarına, bilgi işlem sistemlerine göre değişmektedir.

### **Raporlar**

Muhasebe bilgi sisteminin girdi karşılıkları yani çıktıları raporlardır. Raporlar muhasebe bilgi sisteminin tanımlanabilen maddi ürünleridir. Raporlar, işletme içi ve işletme dışı veri sağlayıcılara ithafendir. İç raporlar, yönetimin her kademesine takdim edilen ve denetim amaçlı bütün belgeleri içine almaktadır. Denetim belgeleri diye de anlatılan iç raporlar çoğunlukla yöneticilere, işletme çalışmalarının özetlerini görme ve tasarlanan amaçlarla kıyaslama olanağı sağlamaktadırlar. Dolayısı ile yöneticilerin vermekte oldukları kararlara zemin hazırlamaktadırlar.

İç raporlar, işletmenin şartlarına ve ihtiyaçlarına ve göre farklılık göstermektedir. Bu raporlara; gelir tablosu, bilanço, bütçeler, maliyet yazıları, üretim yazıları örnek gösterilmektedir.

Dış raporlar, işletme ile ilgili 3. şahıslara, işletmenin durumu ve faaliyetlerinden haber almak için takdim edilen veri yazılarıdır. Bu yazılar iç raporlar

gibi, takdim edilecek kişi ya da ilgili oldukları konulara göre değişiklik göstermektedir. Dış raporlara; nakit akım tablosu, gelir tablosu, fon akım tablosu, kredi kuruluşlarına verilen raporlar, sermaye piyasalarına açıklanan finansal tablolar örnek verilebilmektedir.

### **1.7.5. Muhasebe Bilgi Sisteminin Süreci**

Gelişen muhasebe yöntemleri, muhasebe bilgi sisteminin görevlerinde değişiklikler meydana getirmiştir. Muhasebe bilgi sistemi, maliyeti ölçme ve denetlemeyle birlikte, kuruluşun etkinliğini artıracak, esnek öz işlere yardımcı olacak bir duruma dönüşmüştür. Bu verilene ek olarak, muhasebe bilgi sistemi, tüketici doygunluğunu, ürün niceliği, dağıtma giderleri ve pazarlama gibi endirekt giderlerin izlenimsel etkileri üzerinde de veriler sunmaktadır, (Ömürbek 2003: 127)

Günümüzde bilgisayar el ile defter tutma faaliyetini yok etmekte ve bu işlem muhasebecilerin görevlerini azaltmaktadır. Bu sebeple, muhasebeciler yalnızca kendilerini geliştirmekle kalmayıp, aynı sürede en son veri ve yetenekleri hızlı bir şekilde kazanarak, bilgi elde etmede rakiplerine göre her vakit önde olmaya çabalamalıdır (Zafarullah 2000: 148)

**Üretim Döngüsü:** Bir işletmedeki, satış, dizayn mühendisliği, biriktirme, üretim tasarlama, üretim ve başka üretimle ilgili birimler üretim döngüsü içinde anlatılmaktadır. Bu üniteler arasındaki veri akışı, kullanılacak dökümanlar ile yapılacaktır. Ürün gereçleri, prosedürler dizelgesi, inşa komutları, satın alma talepleri, üretim süresi kartları, materyal talep fişleri, teslim alma fişi ve stok kartları üretim döngüsü için uygulanacak dökümanlara örnek gösterilmektedir. Üretim yönteminde yapılması gereken faaliyetler şu basamaklardan oluşmaktadır (Sürmeli vd. 2001: 113).

- Siparişin alınması,
- Üretim ve materyal ihtiyaç tasarlaması,
- Üretim prosedürleri,
- Maliyet muhasebesi,
- Üretim işleminin tamamlanması.

Üretim döngüsünde en uygun yöntem çevrim içi işleme yöntemidir. Çünkü böyle bir yöntemin inşa edilmesi, kullanılan dökümanların sayısını, kayıt anında yapılan hataları ve işe yaramaz stokları hafifleteceği gibi, aranma işleminin daha basit ve hızlı olmasına olanak sağlayacaktır (Ömürbek 2003: 129)

**Gelir Döngüsü:** İşletmelerin çalışmalarını sürdürebilmeleri ulaştıkları gelirlere bağlıdır. Bazı işletmeler bu gelirleri ürün satışından temin ederken, bazı işletmeler ise hizmet satışlarından temin edebilmektedir. Ek olarak bazı işletmeler hem ürün satışı hem de hizmet satışlarından gelir sağlamaktadırlar (Ömürbek 2003: 129)

Gelir döngüsünün işlevleri; müşterinin kredisini denetlemek, alıcıdan siparişi almak, satış siparişi vermek, nakliye için ürünleri toplamak, alıcıya faturalamak, muhasebe işlemlerini defteri kebirlerine geçirmek ve gerekli mali raporlarla diğer girdi karşıtlarını hazırlamaktır. Gelir döngüsüyle ilişkili diğer işlevler ise sipariş kalanı ve satış iadeleridir. Bu işlevler, muhasebe/finansman ve dağıtım/pazarlama öğelerinin yönetimi dahilinde gerçekleştirilmektedir. Nakit ve satış alacak işlemleri sırasında ulaşılan bilgi, pazarlama ve mali bilgileri ile beraber, her basamaktaki mali kaarları veya kararların verilmesi için ihtiyaç duyulmaktadır. Nakit alacakların ve satışların işlemlerinde çeşitli olasılıklar bulunmaktadır. Risk limitleri uygulamalı denetlemelerle işlem yapamayacak hale getirilebilmektedir. Alıcının aylık hesap özetleri, satış fatura kayıtları, açık sipariş raporları, alıcı ve envanter sorgulama ekranları, satış çözümlenmeleri ve istek raporları gelir döngüsüne örnek verilebilmektedir (Ömürbek 2003: 129)

**Gider Döngüsü:** İşletmenin çalışmalarını devam ettirebilmesi için ihtiyaç duyduğu mal ve hizmetleri yerine getirmek hedefiyle yaptığı fonksiyonlardan meydana gelmektedir.

Gider döngüsünün fonksiyonları; ihtiyaçların onayı, malların teslim alınması ve saklanması, faaliyetlerin defterlere kayıt edilmesi ve gerekli mali raporlar ile diğer girdi karşıtlarının hazırlanmasını içermektedir. Gider döngüsünde kullanılan bilgilerin çoğu satıcılardan ve stok kayıtlarından sağlanmaktadır. Kullanılan dökümanlar satın alma komutu, teslim alma raporu, tediye fişi vb. dökümanlardan

meydana gelmektedir. Gider döngüsü yöntemleri, bilgi işleme esnasında çeşitli yönetsel ve işlemsel raporları sağlamaktadır (Ömürbek 2003: 130).

**Finans Döngüsü:** Finansman döngüsü iki iktisadi olayı meydana getirmektedir. Bunlar varlığın üretilmesi ve bu varlığın ürüne dair güven vermesi için kullanılmasıdır. Finansman döngüsü mali raporlama işlevini de ifa etmektedir. Finansman döngüsü üç uygulamadan meydana gelmektedir (Ömürbek 2003: 131)

- Günlük işlemler yöntemi,
- Mali raporlama yöntemi,
- Maddi duran varlık yöntemi.

**Günlük İşlemler Yöntemi;** Başka uygulama yöntemleri tarafından defter-i kebire geçirilmemiş olan hesapların kaydının defter-i kebire kaydedilmesi işlemidir. Bu hesaplar, banka kredileri ve menkul kıymet yöntemleri, maddi duran varlık satışından ulaşılan gelirler ile ilgili hesaplara ilişkin yöntemleri kapsamaktadır.

**Mali Raporlama Yöntemi;** Mali raporlama yöntemin amacı, defter-i kebirini kapatmak ve mali raporlarla başarımlı raporlarını oluşturmaktır. Mali raporlama yöntemi, hesaplarda uygulanan düzeltme prosedürlerinde günlük işlem yöntemini kullanmaktadır.

**Maddi Duran Varlık Yöntemi;** Kaynak edinme, yıpranma payı ve kaynağın elden çıkarılmasını kaydetmektedir. Maddi duran varlık yönteminin hedefi, maddi duran varlıkların ve bu varlıklarda oluşan yıllık toplu yıpranma paylarının kayıtlarını tutmaktır.

**İnsan Kaynakları Döngüsü:** Tediye işlemleri ile çalışanların raporlamasına ait bütün basamakları kapsamaktadır. Bu yöntemin etkili bir biçimde yürütülebilmesi için çalışan ve patron bağlantılarının sağlıklı ve elverişli bir biçimde uygulanması gerekmektedir. Çünkü, çalışan işlemleri ve çizelgeler işletme içi veri ihtiyacını karşıladığı gibi işletme dışı veri ihtiyacını da karşılamaktadır (Sürmeli vd. 2001: 113).

İnsan kaynakları döngüsünde çoğunlukla karşılaşılan bilgi kaynakları; zaman kartları, tediye belgeleri, çalışan bilgi formu ve çalışma süresi belgeleridir. Bu



döngüde öncelik sırası zaman kartlarının bir araya getirilmesi yöntemidir. Zaman kartlarında gereken hesaplamalar yapıldıktan sonra bu veriler, bilgi işleme sistemine gönderilerek çizelgelerin oluşturulması sağlanmaktadır. Ayrıca çalışanlarla ilgili hem işletme içinde hem de işletme dışında farklı raporlarda oluşturulmaktadır (Sürmeli vd. 2001: 130).

**Kayıt Etme ve Belgelendirme Döngüsü:** Bu döngü, işletmede mali ve yönetsel tablolar ve raporların oluşturulabilmesi hedefiyle ihtiyaç duyulan verileri sağlamaktadır. Kaydetme ve raporlama döngüsünün hedeflere uygun bir şekilde meydana gelebilmesi için aşağıdaki işlevleri ifa etmesi gerekmektedir (Ömürbek 2003: 133)

- Bilgilerin toplanması,
- Muhasebe denetimlerinin meydana getirilmesi,
- Bilgilerin saklanması,
- Mali raporların oluşturulması,
- İşleme,
- Bilgi ve hesapların şifrelenmesi ve bölümlendirilmesi.

Kaydetme ve raporlama döngüsünde bilgi ortamı oluşturulurken, işletmelerin çalışma konuları, büyüklükleri, sahip oldukları araçlar ve donanımla beraber çalışan program parçacıkları vb. öğelere ihtiyaç duyulmaktadır. (Ömürbek 2003: 133)

#### **1.7.6. Muhasebe Bilgi Sisteminin Geliştirilmesi**

Son yıllarda muhasebe sisteminde birden fazla değişim gözlenmiştir ve muhasebeciler bu değişime ayak uydurmak ve kabullenmek zorunda kalmışlardır. Bu gözlenen değişikliklerden bazıları aşağıda özetlenmiştir (Zafarullah 2000: 148):

- Yeni yasalar ve düzenlemeler,
- Elektronik mal alım satımı,
- Uluslararası mevduatların artması,
- PC'lerin kullanım oranlarının artış göstermesi,
- Denetim ve muhasebe yasalarındaki değişiklikler,

- Mali hesapların daha iyi bir şekilde, tek bir düzende raporlanması için hissedilen gereksinim.

#### **1.7.6.1. Muhasebe Bilgi Sistemini Geliştirme İlkeleri**

Muhasebe bilgi sistemini geliştirme faaliyetleri, işletmenin muhasebe bilgi yönteminin inşa edilmesi ve bitirilmesi için yöntemin dizaynından inşa edilmesine, daha sonra da denetlenmesi dahil tek tek yapılacak tüm işlemleri içermektedir. Muhasebe bilgi sistemini ve bu sistemi meydana getiren alt sistemlere ait belli başlı muhasebe ilkeleri aşağıdaki gibidir (Dinç, Abdioğlu 2009: 165):

**Elverişli Maliyet:** Muhasebe bilgi sistemi, yönetimin ihtiyaçlarına uyumlu olarak sağlıklı bir biçimde veri temin etmek ve iç denetimi oluşturmak hedefiyle elverişli bir maliyet prensibi ile ilerletilmelidir. Elverişli maliyet ilkesinin değeri, yöntem için ödenen parayla, yöntemin işletmeye sağlayacağı elle tutulabilir faydaların kıyaslanmasına bağlıdır. Ayrıca elverişli maliyet ilkesi, muhasebe bilgi sisteminin inşa edilmesi ve yürütülmesinde fayda maliyet analizine özen gösterilmesi gerekliliğini anlatmaktadır (Dursun 2014: 21).

**Raporlama:** Muhasebe bilgi sisteminin, içe yönelik ve dışa yönelik olarak etkili bir belgelendirme sistemi oluşturacak biçimde gelişmesine yol açılmalıdır. Çünkü, iç bilgi kullanıcıları ve dış bilgi kullanıcılar aracılığıyla arz edilen veriler aynı muhasebe bilgi sisteminden karşılanmaktadır. Ayrıca raporlama ilkesi, muhasebe bilgi sisteminin, sistemli olup, doğruyu ve gerçeği sağlayacak şekilde finansal tabloların ve diğer muhasebedeki raporların hazırlanma aşamalarına yer vermektedir (Dursun 2014: 22).

**İnsan Faktörü:** Muhasebe bilgi sisteminin, faaliyetinden sorumlu kişiler, muhasebe bilgi sisteminin toplumsal yapısını meydana getirmektedir. Kabullenilmeyen bir yöntemin çalışma olanağı yoktur. Etkili bir muhasebe bilgi sistemi, yalnızca belirli esaslara dayanan güçlü bir toplumsal yapıyı, bireylerin sistemi kabul etmeleriyle mümkün olmaktadır. Ayrıca bu ilke ile birlikte, muhasebe bilgi sistemini yürütecek çalışanın yeteri sayıda ve mesleki yeterliliğe ait özellikleri taşıyor olması gerektiği anlatılmaktadır (Dursun 2014: 22).

**Örgüt Yapısı:** Bu ilke, muhasebe bilgi sisteminde mükemmel bir çalışan idaresinin bulunması, görev ve yükümlülüklerin elverişli bir biçimde pay edilmesi, yetki kavramlarının bizzat yapılmış olması gerektiğini anlatmaktadır (Dursun 2014: 22).

**Esnek Olma:** İşletme, hem iç ve dış şartlardan dolayı oluşan değişikliklerle hem de gelişme aşamasında oluşan değişikliklerle karşı karşıya kalmaktadır. İşletmenin yeni bilgi denetim ihtiyaçlarına çözüm bulması, ancak değişikliklere ayak uyduran esnek bir yöntemle sağlanmaktadır. Esnek bir yöntem ise, meydana gelen değişiklikler karşısında, yeniden düzenleme öngörmeksizin yeni ihtiyaçlara sadece yeni birtakım ilavelerle cevaplayabilen bir yöntemdir (Dursun 2014: 22).

**Açık, Net ve Anlaşılır Olma:** Muhasebede, açık, net ve anlaşılır prosedürlere dayalı bir yöntem, şahıslar bakımından karmaşık olan bir yönteme göre daha hızlı ve daha kolay öğrenilebilmektedir. Bundan dolayı muhasebedeki işlemler daha kolay ve hızlı bir biçimde ifa edilmektedir. Açık olma ve anlaşılabilir olma ilkesi, muhasebe bilgi sisteminde çalışmakta olan kişilerin, sistemi takip edebilmelerini kolaylaştırmaktadır. Net ve anlaşılır olma ilkesi gereğince, bir yöntemin aktif ve verimli olması, karmaşık bir yapıya sahip olduğunu düşündürmemelidir (Dursun 2014: 22).

**Veri Tasarrufu ve İnceleme:** Muhasebe bilgi sisteminden arz edilen etkinliğin ve verimliliğin sağlanması, bir başka deyişle zamanlı, anlamlı ve yönetimle ilgili bilgilerin üretilmesi verilen yöntemdeki ilk yapılacak kayıtlara bağlıdır. Bundan dolayı yapılacak ilk kaydın doğru olması ve ayrıntılı olması son derece önem arz etmektedir. Ayrıca bu ilke, muhasebe bilgi sistemine gelen bilgilerin sistemli biçimde kayıt edilmelerini, bu kayıtların incelenerek ve uygulanarak türlü veriler elde edilmesini ve bu verilerin dokümanlar yardımı ile gizli kalmasını anlatmaktadır. Bu ilke, çoğunlukla girdi-işlem-çıkıtı şeklinde ifade edilmektedir (Dursun 2014: 23).

#### **1.7.6.2. Muhasebe Bilgi Sistemini Geliştirme Faaliyetleri**

Günümüzde muhasebe sistemi, gereken bilgileri karar vericilere en uygun ve en kısa sürede ve doğru bir şekilde ulaştırmayı hedeflemektedirler. Dolayısıyla orta

derece olan bölüme ve en üstteki bölüme ne tür raporların hazırlanması, bu raporların hangi kişi veya kurumlara takdim edilmesi gerektiği, ne sıklıkla döküman düzenleneceği gibi durumlarla uğraşan muhasebe bölümüne, yönetmelik, muhasebe ve veri yöntemleri hakkında veri birikimine sahip bilirkişiler bulunmalıdır (Mugan 2002: 122)

Mc Carthy geleneksel muhasebe yaklaşımı ile ilgili sorunları dört maddede ele almıştır (Benita 2003: 304):

- ✓ Esas bilgi çok güçlü olan toplama seviyesinde gizlenmektedir. Bilgi ise muhtemel olan en önemli biçimde saklanmaktadır.
- ✓ Hesap planı gibi muhasebe yöntemi planları da iktisadi olgularla ilgili veriyi gizli tutmakta ve bu veri esnek olmayan bilgi yapılarıyla belirlenmektedir.
- ✓ Muhasebe bilgi sistemindeki parametreler, parasal kıymetlerdeki veriye karşı belirlidir. Bu sebeple güvenilirlik, etkinlik ve başka geniş kapasiteli kavramlar belirlenememektedir. Bu şekilde gerçekleşen bir yöntemden eşitlenmiş bir puan sistemi meydana gelememektedir.
- ✓ Muhasebe bilgisinin diğer iş olanaklarıyla bir araya getirilebilmesi çok zordur. Bu da verinin kuruluş etrafındaki yöneticiler tarafından farklı türlerde gizli kalmasına neden olmaktadır. Böyle bir durumda, bilgi gereksizliği ve bilgi tarafsızlığı oluşmaktadır.

Muhasebenin esas görevi, yöneticilerin karar vermelerine yardımda bulunacak verileri sağladığı için, yönetim bilgi sistemlerinin ilgi odağı durumundadır. Sürekli olarak gelişme gösteren veri yöntemleri ve bilgi teknolojileri muhasebe sistemlerinde de çeşitli parametrelere yol açmaktadır (Benita 2003: 304)

Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (International Federation of Accountants- IFAC) tarafından bildirilen Uluslararası Eğitim İlkesi 11; veri teknolojilerinin, birliklerin yönetilme, düzenleme ve yürütülme biçimlerini etkilediğini, muhasebe sisteminin yapısını ve muhasebe meslek sahiplerinin dahil olduğu mücadele ortamına farklı bir boyut getirdiğini anlatmaktadır (Dursun 2014: 28)

Günümüzde artık verimli ve başarılı bir muhasebe elamanı olmak için yalnızca iyi derecede muhasebe ve kanun bilgisine hakim olmak eksiklik göstermektedir. İyi bir muhasebe personelinin, işletmenin bütün işlevlerini bilmesiyle birlikte, yöntem geliştirilmesi ve bilgi teknolojileri konularında da yeterli bilgiye sahip olmaları gerekmektedir. İşletmelerin etkinliğini ve uzun dönemde kârlılığını yükseltici bir etkiye bulunmaları; muhasebe elemanlarının veri teknolojilerini iyi derecede kullanabilmeleri ve muhasebeden beklenen bilgiyi en kısa sürede ve en ufak bir yanlış olmadan karar alıcılara ulaştırmalarına bağlıdır (Mugan 2000: 122).

Muhasebe bilgi yönteminin ya da bir aşağı basamağının inşa edilmesi ile ilgili konu, genel çizgileriyle oluşturulduktan sonra, yöntem ilerletme faaliyetlerini tam ve eksiksiz bir biçimde yansıtabilecek bir faaliyet planı oluşturulmaktadır. Bu tasarıda, yöntem ilerletme faaliyetlerinin ön dizayn, detaylı dizayn ve uygulama evrelerinde olası işlemler ve çalışma grubu, gerekli para ve süre açıklanmaktadır. Ön araştırma, ön dizayn, detaylı dizayn ve uygulama evreleri de kendi içinde alt bölümlere ayrılmaktadır (Sürmeli vd. 2001: 132)

### **1. Ön Araştırma:**

- a. Yöntem geliştirme faaliyetlerinin sebeplerinin tespit edilmesi,
- b. Yöntem geliştirme faaliyetlerine ait çalışma projesinin hazırlanması.

### **2. Ön Dizayn:**

- a. Bilgi ihtiyaçlarının belirlenmesi,
- b. Yöntem çizgilerinin belirlenmesi,
- c. Yöntem hedef ve amaçlarının belirlenmesi,
- d. Girdilerin tanımlanması,
- e. Çıktıların oluşturulması,
- f. Yöntem dizaynı ile ilgili kaynakların ve sınırlayıcıların oluşturulması,
- g. Yöntem ilkelerinin belirlenmesi,

- h. Yönteme ait maliyet-fayda analizinin belirlenmesi,
- i. Ön dizayn adımlarının öneri olarak belirlenip, yönetime takdim edilmesi.

### **3. Detaylı Dizayn**

- a. Detaylı dizaynın planlanması
- b. Alt evrelerin oluşturulması,
- c. Bilgi işlem çalışmalarının tanımlanması,
- d. Bilgi esasının geliştirilmesi,
- e. Araç, tesisat veya donanımın seçilmesi,
- f. Yöntem belgelerinin oluşturulması,
- g. Kodlama prosedürünün uygulanması,

### **4. Yöntemin Uygulanması**

- a. Sistem çalışanın iş hakkında eğitilmesi ve yetiştirilmesi,
- b. Yöntem araç ve gereçlerinin hazırlanması,
- c. Yöntemin sınanması,
- d. Yöntemin uygulamaya başlanması,
- e. Yöntemin takip edilmesi ve değerlendirilmesi.

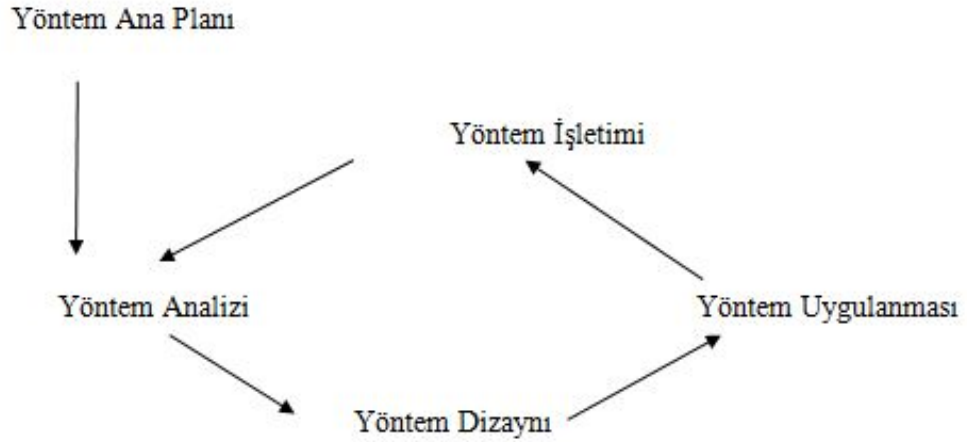
### **Yöntem Geliştirme Döngüsü**

Bilgi yöntemleri yönetim hükümlerine işlemsel seviyelerde, yönetim denetiminde ve stratejik planlama konularında yardımcı olmaktadır. Düzenlemeler değişiklik gösterdikçe tüm seviyedeki yöneticiler yeni kararlarda bulunmakta ve bilgiye olan ihtiyaçları artış göstermektedir. Bu sebeple bilgi sistemleri bu ihtiyaçları karşılamak için değişme göstermelidir. Birkaç muhasebe yönteminin gelişimi, sistem geliştirme yaşam döngüsü (SDLC System Development Life Cycle) olarak adlandırılan bir modeli (örneği) incelemektedir (Ömürbek 2003: 139)

Yöntem geliştirme faaliyetleri, işlermenin muhasebe bilgi sisteminin ya da bir aşığı evresinin oluşması veya mevcut yöntemin bitirilmesi için yöntemin dizaynı ve denetlenmesi dahil tek tek yapılacak tüm çalışmaları içermektedir (Sürmeli vd. 2001: 132)

Yöntem geliştirme döngüsü, bilgi sisteminin düşünce yapısından geliştirme evresine kadar nasıl ve ne şekilde dönüşüm gerçekleştirdiğini açıklamaktadır. Döngü, idarecinin olası bilgi yönteminin yetersiz yönlerini gözlemlemesiyle başlamaktadır. Yöneticinin, kendisi bir sonuca varabileceği gibi cevap bulabilecek kimselerden de bu konu ile alakalı yardım talep edebilmektedir. Sonuç olarak yeni bir veri yöntemi oluşturabilmektedir. Bulunan bu çözüm yaşanılabilir herhangi bir aksaklığa kadar kullanılabilir. Şayet aksaklık veya yetersizlik görülürse döngü yeniden baştan başlayacaktır. (Ömürbek 2003: 139)

Yöntem geliştirme döngüsünün ögeleri; yöntem planlaması, çözümlemesi, dizaynı, uygulaması ve müdahalesi olarak anlatılmaktadır. Bu ögelerden; yöntem dizaynı, yöntem analizi ve yöntem uygulaması yöntem geliştirme aşamasını oluşturmakta ve birkaç aydan başlayıp birkaç yıla kadar devam edebilmektedir (Ömürbek 2003: 139)



**Şekil 1.3.** Yöntem Geliştirme Döngüsü

**Kaynak:** J.L.Boockholdt, Accounting Information Systems Transaction Processing and Controls, Fourth Edition, Irwin, Chicago, 1996, s. 136.

**Yöntem Planlaması:** Yöntemin gelişmesi, işletmenin uzun süreli düşünceleri ile iletişim temin eden yeni veri yöntemi gelişim planları içeriğinde bulunmaktadır.

İzlenimsel planlama çalışanları, muhasebe çalışanı ve temsilci yönetim veri yöntemi çalışanı ile esas yöntem projesini meydana getirmek için beraber faaliyette bulunmaktadır. Yeni gelişim planlarına başlamadan önce, personeller yeni planların asıl tasarıyla birbirlerine karşı elverişli olmalarını temin etmektedirler (Sürmeli vd. 2001: 133).

**Yöntem Analizi:** Mevcut veri yöntemini ve gizli gelişmeleri açıklamak için yöntem geliştirme döngüsünü takip etme aşamasıdır. Yöntem analizi değişik sebeplerden ötürü oluşmaktadır. Bazen ise, yöntem planlama aşamasının gelişme göstermesi ile meydana gelmektedir. Yöntem çalışması yeni veri yöntemlerinin gelişmesine sebep olabildiği gibi gelişmemesine de neden olabilmektedir. Çoğunlukla yöntem analizi, yöntemi kullanan idarecilerden birinin isteği üzerine gerçekleşmektedir (Sürmeli vd. 2001: 133).

Yöntem analizinin başlaması için üç sebep bulunmaktadır. Bunlardan birincisi ve en çok kullanılanı; mevcut muhasebe yönteminin beklenildiği gibi çalışmamasıdır. Yöntem faaliyet ekibi görevlendirilmesinin ikinci sebebi, yeni verilere gereksinim duyulmasıdır. Yeni gereksinimler, uzun süreli yöntem planlama personelleri tarafından açıklanmakta veya iş ve rekabet ortamındaki değişikliklerden oluşabilmektedir. Üçüncü sebep olarak ise, bazen kuruluşlar yeni oluşan bir teknolojinin avantajına sahip olmak için yöntem analizine başvurumaktadırlar (Ömürbek 2003: 140).

**Yöntem Tasarımı:** Yöntem tasarımı esnasında, ekip yöntem çözümlemesi sırasında yapılan önerileri uygulanabilecek veya üzerinde işlem yapılabilecek bir belgeye çevirmektedir. Çoğunlukla, faaliyet takımı yöntem analizi esnasında fayda maliyet analiz de uygulamaktadır. Eğer yeni bir yöntemin üretim maliyetinden olan beklentilere cevap verebiliyorsa veya karşılayabiliyorsa, CIO alt kurulunda bilgisi dahilinde plan, proje ve dizayn takımı görevlendirilmektedir. Bu takım, gerçek yöntem faaliyet takımından bireyleri ve ilave yöntem analistleri ile kullanıcı bölüm çalışanından meydana gelmektedir. (Ömürbek 2003: 140)

Büyük proje veya planlarda, yöntem tasarımı iki adımdan oluşmaktadır. Birinci adım olan hazırlık tasarımı esnasında, yöntem kavramsal bir biçimde



oluşturulmaktadır. Plan ekibi yöntemin hedefleri ile başlamakta ve esas süreçlerini, bilgilerini ve raporları açıklamaktadır. Hazırlık tasarımının sonunda proje ekibi alt kurul için bir rapor veya belge hazırlamaktadırlar. Bu rapor veya belge, yeni sistemi genel bir bakış açısı ile anlatmaktadır (Ömürbek 2003: 142)

Yöntem tasarımının ikinci adımı ise, ayrıntılı şartnamedir. Bu süreç esnasında takım, yöntemin nasıl veya ne şekilde faaliyette bulunacağını anlatmaktadır. Tüm bilgisayar programlarının hedefleri ve el ile yapılan aşamalar açıklanmakta, tüm belge ve raporlar dizayn edilmekte, bütün dosyalar ayrıntılı olarak açıklanmakta ve gereken denetimler yapılmaktadır (Sürmeli vd. 2001: 134).

**Yöntemin Uygulanması:** Veri sistemi alt kurulu yeni yöntemin ayrıntılı şartnamesini kabul edince, yürütme işlemi devreye girmektedir. Yöntemin yürütülmesi aşaması boyunca plan ve tasarı ekibi, programcılar ve sekreter çalışanlarla genişletilmektedir. Birden fazla çalışma tasarım esnasında meydana gelen açıklamaları, faaliyette olan bir sisteme dönüştürebilmek için eş zamanlı olarak meydana getirilmektedir. Uygulama aşamasında en fazla zaman alan çalışma, bilgisayar programlamasıdır. Uygulama boyunca çalışanlar eğitilmekte ve eğer gerek duyulursa yeni çalışacak kişiler alınmaktadır. Gerekli olan yeni araç-gereçler karşılanmalı ve kurulmaktadır. Yöntem tarafından gereksinim duyulan yeni malzemeler sipariş verilmektedir (Sürmeli vd. 2001: 134).

**Yöntem Operasyonu:** Yöntemin değişiklik göstermesi, yöntem geliştirme dizisini sonlandırmamaktadır. İşletme yeni yöntemi uyguladıktan birkaç ay sonra incelemeye başlamaktadır. Bu inceleme esnasında, tasarım ekibinin kişileri iç kontrolcünün yardımı ile yeni yöntemin işletimini analiz etmektedir. Gözden geçirmenin yapılmasının amacı, yöntemin hedeflerine varıp varmadığını anlamaktır. Düzeltmesi gereken sorunlar oluşturulmakta ve yöntemin başarısıyla ilgili dizayn ekibiyle iletişim sağlanmaktadır (Sürmeli vd. 2001: 133).

Yöntem bakımı diye adlandırılan bir diğer çalışma, işletim evresi esnasında görülmektedir. Bunlar yöntem tasarımı esnasında meydana gelen hataları düzeltmek veya ortamda oluşan değişikliklerden ötürü yöntemde yapılması gereken küçük değişiklikleri yapmak için gereken faaliyetlerdir. Yöntem bakımı, hem bilgisayar

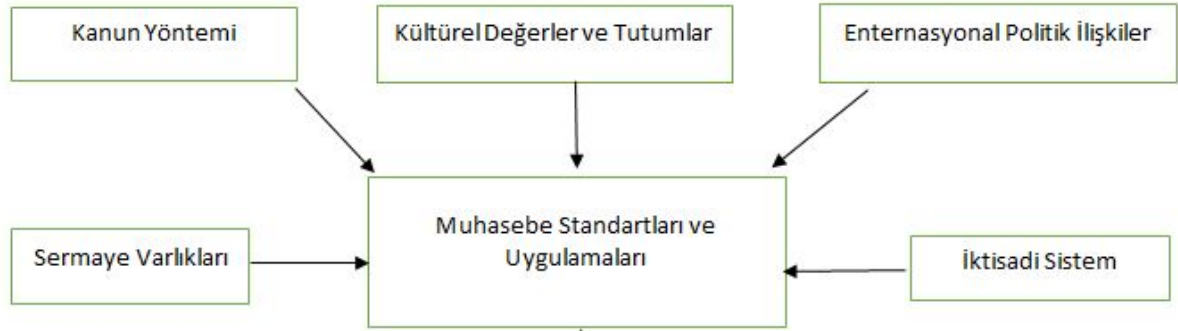
programı değişikliklerini hem de araç gereç değişikliklerini içermektedir. (Sürmeli vd. 2001: 134).

### **1.7.7. Muhasebe Bilgi Sisteminin İç Organizasyonu**

Günümüzde işletmelerin hedefleri, uygulamaları ve biçimleri hakkındaki örnek ve kavramlarda hızlı bir biçimde değişim gözlenmektedir. Aynı çağda yaşamış toplumlarda rekabet, iktisadi gelişme olanakları sebebiyle, toplumsal üniteler arasında karşılıklı olarak insan ilişkileri kurulmasına ve iş bölümü yapılmasına yol göstermiştir. Toplumsal birimler, rekabete karşı gelmek amacı ile, konular hakkında uzmanlaşmaya ve birbirlerine karşı tamamlayıcı görev üstlenmeye yönelmişlerdir (Savaş 2002: 690).

Bir veri yöntemi olarak muhasebe; defter tutmayı da kapsayarak, kontrol faaliyetlerini, muhasebe organizasyonunu, tahmin edilen işlemlerin hazırlanarak geliştirilmesini, bilgisayar uygulamalarını, mali analizleri içererek, yorum yapma ve karar verme aşamalarında önemli şekilde destek vermektedir (Sürmeli vd. 2001: 134).

Muhasebe işlevi, yalnızca uluslararası işletmeler için değil, yöresel işletmeler için de daha karışık hale bürünmektedir. Bir uluslararası işletme, kendi ülkesi ile iş yapıp anlaştığı diğer ülkelerin muhasebe ihtiyaçlarını da bilmek mecburiyetindedir. Muhasebe bilgi sistemi, işletme dizilerinin daha çok muhasebe yönünü anlatmaktadır. Bir ülkede muhasebe bilgi sistemini etkileyen unsurlar aşağıda verilen şekildeki gibi ifade edilmektedir.



**İşletmelerin hükümlerinde etkili olan ülkelerin muhasebeleri arasındaki farklılıklar**

- Vergi raporları,
- Kârın ve gelirin rapor edilmesi,
- Envanter değerleri ve aktif varlık,
- Muhasebe kayıtlarını kullanmak.

**Şekil 1.4.** Bir Devletin Muhasebe Sistemine Etki Eden Unsurları

**Kaynak:** Ricky W. Griffin, Michael W. Pustay, International Business, Third Edition, Prentice Hall, 2002, s. 547.

Muhasebe bilgi sistemi, açık bir sistem olduğu için, elde edilen bilgiler, işletme içi veya işletme dışı veri kullanıcılarına takdim edilmektedir. Buna ek olarak işletme dışı veri kullanıcıları, mali tablolar ile birlikte diğer farklı özel rapor ve belgelere de gereksinim duymaktadırlar. Bu işlemler sonucunda alınan kararların sonuçların denetimi de yine muhasebeden elde edilen bilgilerle sağlanacaktır (Ömürbek 2003: 148).

**1.8.8. Bilgi Teknolojilerinin Muhasebe Bilgi Sistemi Üzerindeki Etkileri**

Kuruluşların tüm birimlerinde bilgi teknolojilerinden yararlanılmaktadır. Mali konularda, planlamalarda, oranlamaların yapılmasında, muhasebe resmi belgelerinin işlenmesinde ve izlenmesinde, fatura işlemleri vb. birden fazla çalışma bilgi teknolojileri aracılığıyla, daha hızlı yapılabilir ve daha kolay anlaşılabilir hale gelmektedir. Bilgi teknolojileri, defter-i kebir güncellemeleri, aylık hesap kapatma işlemleri ve mali belgelendirme konularında büyük defter ve belgelendirme

yöntemlerinin etkinliğinde ve verimliliğinde artış sağlamaktadır (Romney, Steinbart 2000: 595)

Her geçen gün daha fazla gelişme gösteren bilgi teknolojileri ve yönetim bilgi sistemleri, muhasebe yöntemlerinde de yeniliklere oluşturmaktadır. İşletmelerin kaynaklarını devam ettirebilmeleri, değişimlere ayak uydurabilmeleri için teknolojiye, insana, üretim süreçlerinin ilişkilerini artırmaya yönelik mevduatlar oluşturmalarına bağlıdır. İşletmeye faydalı olacak bu mevduatların bazıları maddi olmayan özellikteki mevduatlardır ve işletmenin varlığını oluşturmaktadır (Mugan 2000: 102)

Muhasebedeki değişimler, bireysel bilgisayarların ana hatlarını meydana getirmesiyle başlamıştır. Bilgisayarlar işletme ağ örgüsüne bağlandığında gelişim haline gelmiş ve meslek alanı ile finansçıların görevinde değişikliğe zemin hazırlamıştır. Bu olaya internetin son yıllardaki artışı da ilave edilince bilginin tüm dünya evresinde hareket edebildiği gerçek global ekonominin iletişim ortamı oluşturulmuştur. Bu gelişmelerle işletmenin önemi sadece varlık veya kaynakları ile değil, bilgiyi bir araya getirebilme ve kullanabilme yeteneğiyle de test edilmeye başlanmıştır (Mugan 2000: 102)

İşletmelerde bilgisayarlı yöntemlerin ilk uygulandığı alanlardan biri, muhasebe hesap ve işlemleri olmuştur. Önceden büyük işletmelerin yararlandığı bu olanaktan bireysel bilgisayarların artış göstermesi ile küçük ve orta büyüklükteki işletmeler de fayda görmeye başlamışlardır. Son yıllarda günümüzde muhasebe faaliyetlerini bilgisayar ile yapmayan işletmelerin sayısı git gide azalış göstermektedir. Muhasebe sistemleri, işletmelerle ilgili olan bilgileri özetlemekte ve bilgileri kullanılabilir şekillerde yürütmektedir. Muhasebe sahipleri de bu hedefleri bilgi işleme ile sağlanmaktadır. Yönetim de bu oluşan sonuçları birden fazla karar alıp-verme sürecinde kullanmaktadır. İşletmeler büyüme gösterdikçe ve daha global hale geldikçe, muhasebe sisteminin önemin de artış sağlanmaktadır. (Mugan 2000: 102)

Çalışanın etkinliği, varlığın veya kaynağın etkinliği, teknolojinin etkinliği ve yönetimin faaliyeti verimliliğinin gelişmesinde önemli unsurlardır. Bu unsurlara

muhasabe bilgi sisteminde veya muhasabeye dair verilerin etkinliğinin de dahil olması gerekmektedir. Çünkü, muhasabe yönteminin aktif ve verimli bir şekilde faaliyette bulunması ve ulaşılan verilerin etkin bir şekilde kullanımı işletme etkinliğine ve verimliliğine önemli ölçülerde katkılar sağlamaktadır. İşletmelerin çalışmalarını devam ettirebilmeleri için ihtiyaç duydukları kaynakların en iyi şekilde elde edilmesi ve ulaşılan bu kaynakların değişik mevduat seçenekleri arasında işletmenin varmak istediği hedefleri gerçekleştirecek biçimde paylaşım açması finans bölümünün sorumluluk ve yetkileri arasında yer almaktadır. Finans çalışmalarının ifa edilmesinde veri teknolojileri; verilerin kaynaklarına tam vaktinde ve çabuk bir biçimde varmayı, bilgisayar programları sayesinde türlü çözümlenelerde bulunarak en uygun mevduat seçeneklerinin oluşturulması ve oranlamaların veya beklentilerin daha gerçekçi olmasını temin etmektedir (Yılancı 2001: 38).

### **1.7.9. Muhasebe Bilgi Sisteminin Geleceği**

İşletmelerin globalleşmesi ve ağların hızlı bir şekilde yayılması ile üretim işletmelerinin veri yöntemlerini hazırlık aşamaları boyunca genişletmelerine sebep olmuştur. Ürünlerin piyasa ömürlerinin giderek kısalmaya göstermesi piyasayı denetleyen ve hızlı şekilde yanıtlayan üretim yöntemlerini mecburi duruma sürüklemiştir. Bu olay, üretim veri yöntemlerini pazarlama ve satış veri yöntemleri ile sağlam bir şekilde uyum sağlamaya mecbur bırakmaktadır. Günümüzde birçok işletme, muhasabe fonksiyonunu ifa edebilmek için ticari muhasabe programlarını kullanmaktadırlar. Bu tarz programlar, muhasabenin sorumluluklarını ifa etmede yeterli olmaları ile beraber, yönetim muhasabesinde ihtiyaç olacak bilgileri sağlamakta yeterli gelememektedir. Ayrıca pek çok ticari muhasabe programı, belli kalıba oturmuş bir formatta işlendiğinden her işletmenin kendisine ait olabilecek veri ihtiyaçlarını karşılayamamaktadır (Mugan 2000: 108).

Geleneğe dayalı olarak, muhasabe bilgi yöntemi, sadece muhasabe ve finansman işlemleriyle ilgilendiği için süreç sistem işlemi olarak anlaşılmaktadır. Muhasebe de çift taraflı sistemlerin varlığı birden fazla sorun ve verimsizlik oluşturmaktadır. Aynı veri devamlı olarak birçok yöntem tarafından bir araya

getirilmek ve gizli tutulmak mecburiyetindedir. Bu durum da sadece yöntemler arasında lüzumsuzluk oluşturmamakta, ek olarak verinin bir yöntemde değiştirilip diğer yöntemde değiştirilememesi sonucunda birtakım farklılıklar meydana gelebilmektedir. Ayrıca, farklı yöntemlerden gelen verileri bir araya getirmek de oldukça zordur (Ömürbek 2003: 160).

#### **1.7.10. Muhasebe Bilgi Sistemi ve Kontrol**

Muhasebede kontrol yapan denetçi, işletmeyle ilgili denetlemiş olduğu raporunu, araştırmaları sırasında bir araya getirdiği veri ve dökümanlara dayanarak oluşturmaktadır. Bu sebeple denetçi, bu veri ve dökümanların tam, dürüst ve güvenilir olduğuna inanabilmek için, işletmenin elindeki veri ve dökümanların nasıl bir araya getirildiğini, ne tür yöntemlerle özetleme yapıldığını ve mali raporlar getirildiğini eksiksiz bir şekilde bilmek zorundadır (Ömürbek 2003: 172).

Muhasebe kontrolünde, her bir mali özellikteki işlemin, dökümandan dönem sonu mali çizelgelere dek takip edilebilmesi ve diğer taraftan çalışma ve etkinlik sonuçlarını oluşturan hesap kalemlerinin ayrı ayrı oluşturulabilmesi gerekmektedir. Bu aşama, muhasebede yapılan kontrol safhasında ileriye doğru kontrol ve geriye doğru kontrol olarak anlatılmaktadır. Geriye doğru ve ileriye doğru kontrol yaklaşımında kontrol evresinin önemli bir basamağını belgeler oluşturmaktadır. Yalnız günümüz bilgi teknolojileri ile bir bilgi herhangi bir belgeye dayanmadan bilgisayar sistemine doğrudan kayıt yapılabilir. Ek olarak, bilgisayar ile işlem yapan muhasebe bilgi yöntemlerinde, muhasebe makbuzlarının PC'ye aktarılması ile yevmiye defteri, büyük defter ve yardımcı defter resmi belgeleri otomatikmen bilgisayar aracılığı ile sağlanmaktadır. Bu sebeple, muhasebe prosesinde yapılmakta olan birkaç ara işlem hesabı ve ara özetler oluşmamaktadır. İndirim hesaplama, sipariş verme gibi bir takım muhasebe işlemleri de bilgisayar aracılığı ile otomatikmen yapılmaktadır (Ömürbek 2003: 175).

İletişim, global ekonomi çağında, muhasebe ve kontrol araçları için oldukça önemli bir kavramdır. İşletme içi ve işletme dışı ağlar git gide karmaşık bir yapıya bürünmektedir. E - ticaretin kullanılması, işletmelerin geleneğe dayalı işlem

proseslerini komple değiştirmektedir. Bu değişimler, muhasebedeki kontrol işlevinin özünü ve niteliklerini değiştirmektedir. Muhasebe veri yöntemlerinin, bilgi teknolojisi ile bir araya gelmesi sonucunda, muhasebe bilgilerinin toplanması, işleme tabi tutulması, gizli kalması ve gönderilmesinde bir takım önemli değişiklikler meydana gelmiştir. Buna ek olarak, bir kontrol faaliyetinde kontrol eden kişi tarafından takip edilen kontrol işlemleri ve muhasebe bilgi yönteminin gözden geçirilmesi ile ilgili iç denetimler elektronik bilgi işlem ortamından etkilenmektedir. Bilgi teknolojileri, zamana ve insan gücüne ait problemleri yok ederek, muhasebe sistemini birçok alışılmış ve sıradan kayıt ve hesaplardan kurtarmakta ve işletmelerin ihtiyaç duydukları detaylı bilgi ve raporları kısa zamanda, gerçek ve doğru bir şekilde sağlayabilmektedir (Ömürbek 2003: 176).

Muhasebe denetimlerinde, bilgisayarın önemli olduğu nokta, kontrolü yapan denetçinin iç denetimin yapısını, bilgisayardaki denetim noktalarının güvenilirliği bakımından analiz edilmesi ve değerlendirilmesidir. Bilgisayar teknolojisinde oluşan gelişmelerin muhasebe kontrolü üzerindeki etkileri iki aşamada anlatılmaktadır (Çiftçi 2003: 142).

- Bilgi teknolojisinden muhasebe kontrol aşamasında önemli bir araç olarak fayda sağlanmaktadır.
- Muhasebe bilgi yöntemlerinin, ilk önce bilgisayarlar olmak kaydıyla bilgi teknolojisi ile birleşmesi sonucunda, muhasebede daha önce kullanılmayan yeni teknik ve sistemler oluşmuştur.

Denetim yapanlar arasında bilgisayarlı muhasebe sistemine ait birbirinden farklı görüşler oluşmaktadır. Bunlar (Çiftçi 2003: 142);

**Sistemin Kontrolü:** Denetim yapan kişi, program sistemi ve akışının birbirlerine uygun olmasını kontrol etmektedir. Bu sebeple denetim yapan kişinin, bilişim konularına tam anlamıyla hakim olması gerekmektedir.

**Sistemin Etrafında Kontrol:** Bilgisayar sisteminin nasıl işlediği ve içeriğiyle ilgilenilmemekte, işlemlere ait doküman ve hesap kayıtları örnekleme şeklinde gözden geçirilmeli ve incelenmelidir. Karmaşık ve güçlü seviyede birleşmiş

yöntemlerin kontrolünde bu sistem eksik kalmakta ve yöntemin kontrol edilmesi sağlanmaktadır.

**Bilgisayar Yardımıyla Kontrol:** Denetim yapan kişi, bilgisayar işletmelerindeki kullanıcıya takdim edilen yardımcı yazılımlardan yararlanmaktadır. Denetim yapan kişinin, kontrol açısından toplanmış bilgilerin çözümlenmesi ve anlam yüklenebilmesi için alıcıya ait işletim yazılımlarında da fayda sağlamaktadır.

Bir işletmede yapılan iç denetim, o işletmede uygulanmakta olan kontrol çalışmalarına doğrudan etki yapmaktadır. İç denetim, işletme varlık ve kaynaklarının korunmasını, muhasebe bilgilerinin gerçekliğinin ve güvenilirliğinin denetimini, işlemlerin etkin olmasının ilerletilmesinin ve idare prosedürlerine bağlı bulunma alanında ekip planı ile kabullenilmiş sınırları kapsamaktadır. İç denetim, bir işletmenin planladığı yönde ilerlemesini sağlamak ve tehlikeli yollara başvurmasını engellemektedir. (Yeğinboy 2001: 294).

#### **1.7.11. Muhasebe Bilgi Sisteminin İşletme Yönetimine Olan Etkisinin Ölçülmesi**

Sistemler, belirli bir hedef için meydana getirilen ya da bir sonuca varmaya yarayan yöntemler dizgesi ve özel veri gerektiren kurumsal duruma gelmiş çalışmalar bütünüdür. Veri ise, olası bir konu hakkında açıklamalarda bulunan bilgiler topluluğudur. Bu bilgilerin belirli bir hedef doğrultusunda bir araya getirilmesi, depolanması ve yürütülmesini sağlayan yöntemler, veri sistemlerini meydana getirmektedir. Veri bugünün iş hayatında strateji ile ilgili bir yarış niteliğindedir. Varlık ve kaynakların etkili ve verimli kullanılması noktasında gereksinim duyulan esas amaç veri yani bilgidir. (Gökdeniz 2005: 87).

Globalleşme ve teknolojik gelişmelerin etkisiyle işletmelerde oluşan işlemler ve gereksinim duyulan veriler hızlı bir şekilde artış göstermektedir ve bu durum işletmeleri daha hızlı bir biçimde karar vermeye mecbur bırakmaktadır. Söz konusu bu gelişmeler verilere zamanında ulaşılması için veri yöntemlerinin çalışmalarını daha önemli bir hale kavuşturmuştur. Muhasebe bilgi sistemi, işletmelerde elde ettiği bilgilere en fazla başvuru yapılan veri sistemi olarak ifade edilmektedir.



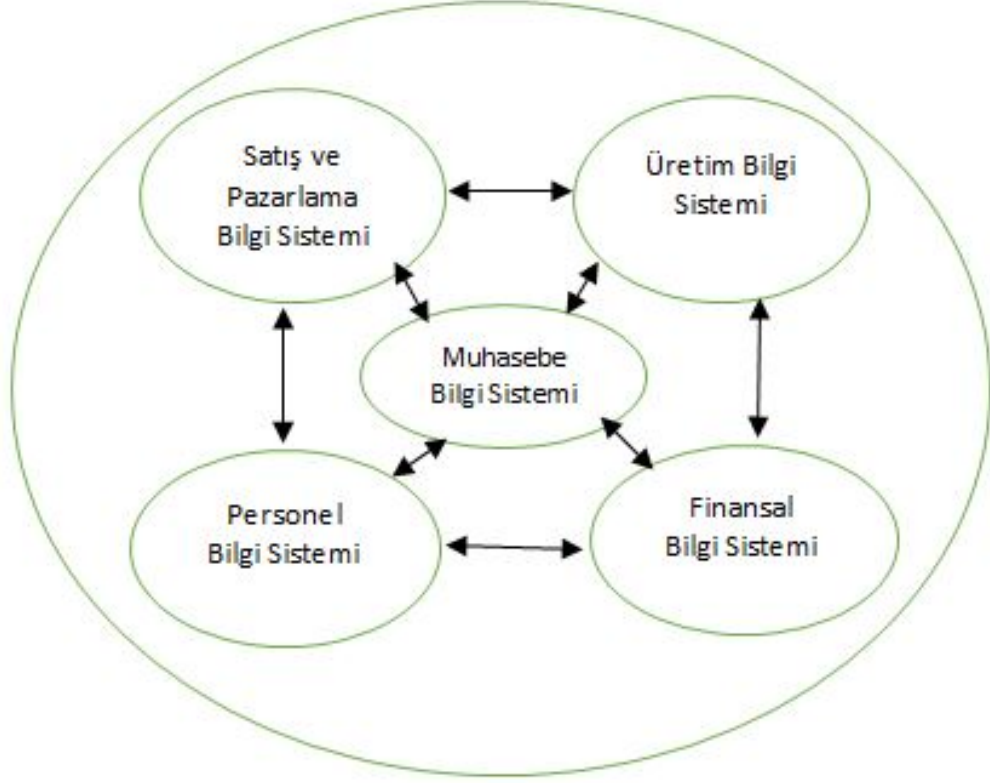
Muhasebe bilgi sistemi, genel muhasebe ve maliyet muhasebesi gibi muhasebe kavramlarını içeren ve yönetim veri sistemleri içinde en değerli ve en eski olan bilgi yöntemidir (Tekşen vd. 2011: 100).

#### **1.7.11.1. İşletmelerde Bilgi Yöntemi**

Verilerin bir araya getirilmesinde, işlem yapılmasında, saklanmasında, ağlar aracılığı ile bir yerden diğer başka bir yere gönderilmesinde ve kullanıcılarına hizmet alanına takdim edilmesinde yararlanan, bilgisayar ve yazışma teknolojilerini de içeren tüm teknolojiler veri ve yazışma teknolojileri olarak tanımlanmaktadır. İşletmelerin iç ve dış çevresiyle ilişkileri, çeşitli veri yöntemleriyle idareye varmakta ve yönetimde ulaştığı bu verilerle sistemi denetim altında tutabilmektedir. Daha geniş bir ifade ile işletme bilgi sistemi; işletmenin kazanç, işgücü, araç-gereç, makine-teçhizat, teknoloji, veri ve insan kaynaklarının hedefler doğrultusunda en etkili bir biçimde kullanılmasına dair plan yapmak, örgütlemek ve denetlemek için sistemin gereksinim duyduğu işletme içi ve işletme dışı mali ve mali olmayan; kalite ve miktar bilgilerini, uygun olduğu zamanda gerekli şahıslara kullanabilecekleri şekilde sağlamak amacıyla inşa edilen ve işlem yapılan sistemler topluluğudur (Tekşen vd. 2011: 100).

Bir bütün olarak işletme bilgi sistemi; pazarlama bilgi sistemi, üretim bilgi sistemi, muhasebe bilgi sistemi, personel bilgi sistemi ve finansal bilgi sistemlerinden oluşmaktadır. Bu sistemler, işletme bilgi sisteminin gereksinim duyduğu verinin üretimini yapmak için birbirleriyle ilişki içerisinde olmaları gerekmektedir.

## İşletme Veri Yöntemi



**Şekil 1.5.** İşletme Veri Yöntemi İle Muhasebe Bilgi Sistemi Arasındaki İlişki

**Kaynak:** Sürmeli vd. 2001

Pazarlama bilgi sistemi, pazarlama faaliyetinin iyi bir şekilde ifa edilebilmesi için, pazarlama denetimi, pazarlama planlaması ve işlem proseslerine ait verileri içermektedir. Bu sistem ile, ürün geliştirme, değerlendirme, tanıtım, satış tahmini, pazar çözümlemesi gibi pazarlama kararları alınır, uygulanır ve uygulama işlemleri denetlenerek düzeltilmesi gereken işlemler düzeltilir. Üretim veri yöntemi, ürün ve hizmetlerin üretim proseslerinin planlanması ve denetimiyle ilgili bütün çalışmaları içeren ve işletmenin üretim fonksiyonuna arka olan veri yöntemidir. İnsan kaynakları veri yöntemi, personel dosyalarının tutulması, çalışanları seçip işe yerleştirme, çalışan verimliliği, personelin eğitimi, personel sağlığı ve güvenliği konularını içine alan bir yöntemdir. Finansal veri yöntemi, işletmenin mali kaynaklarının ortaya

ıkarılması, bu elde edilen kaynakların varlıklara yatırılması ve bütün mali çalışmaların kontrolünü sağlayan bilgi sistemidir (Kışakrek, Pekcan 2005: 120).

#### **1.7.11.2. Yönetim Bilgi Sistemi**

Yönetim, işletmenin belirli kılınan amaçlara varabilmesi için yapılmakta olan çalışma ve etkinliklerin planlanması, teşkil edilmesi, koordine edilmesi ve denetlenmesi işlemleridir. Yönetimin en önemli işlevi, karar verme aşamasıdır. Bu verilen kararın gerçek ve aralarında uyumlu olabilmesi için yeterli veriye gereksinim duyulur. Bu bahsedilen doğru ve zamanındaki veriye yönetim bilgi sistemlerinden ve alt sistemlerinden ulaşılmaktadır (Yılmaz 2015: 1015)

Yönetim bilgi sistemi, işletmenin planlama ve denetim aşamalarında gereksinim duyduğu verileri sağlayan bir sistemdir. Bu işlevler yerine getirilirken alt bilgi sistemlerinde de faydalanılmaktadır. Yönetim bilgi sistemleri, işletmelerin büyüklüklerine, çalışma yöntemlerine, çalışma ölçümlerine, yönetim zihniyetlerine, yasal aranjanlara ve içinde şahit oldukları diğer şartlara göre kendilerince elverişli olan birden fazla alt bilgi sistemi geliştirebilir, oluşturabilir ve alıştırabilirler. Yönetim ve muhasebe bilgi sistemi, örgütsel yöntemi planlamakta olduğu gibi, beklenen tutum ve davranışı daha kolay hale getirmek ve motive etmek, işletme veri ihtiyacını yeterli olacak şekilde desteklemek için gelişen gereksinimlere çözüm bulabilmeyi gerektirmektedir. Ayrıca yönetim ve muhasebe bilgi sistemi, işletmenin önemli çalışmalarına yol gösteren, hiyerarşik denetimi kolayla iten ve idareye uzmanlık alanları takdim eden bir yönetim teknolojisidir (Karagl 2005: 73).

## İKİNCİ BÖLÜM

### KURUMSAL YÖNETİM İLE MUHASEBE BİLGİ SİSTEMİ ARASINDAKİ İLİŞKİ

#### 2.1. Kurumsal Yönetim Anlayışı

Globalleşmeyle beraber pazarlarda seri bir şekilde artış sağlanmış ve bu oluşan değişiklik iktisadi yapı içerisinde değişik yönetim tutumlarının oluşmasına zemin hazırlamıştır. İşletme mensupları, yöneticiler ve işletmelere mevduat yapan şahıslar arasındaki bağlantıların düzenlenmesinde ve işletme başarımının arttırılmasında önemli bir görev üstlenen kurumsal yönetim yaklaşımı, bu artış ve değişiklik doğrultusunda 1990'lı yıllarda oluşarak iktisadi yapı içerisinde kendini bulmuştur (Bhagat, Bolton, 2008: 257).

Kurumsal yönetim yaklaşımı, işletme paydaşlarının para kazanmak için işletme ile ilgili mevduat kararlarında idareci ve işletme sahipleri üzerinde yürüteceği veya yapacağı baskı olarak anlatılmaktadır. Kurumsal yönetim anlayışı hem ulusal alanda hem de uluslararası alanda farklılıklar yaşatmaktadır. Kurumsal yönetim yaklaşımı, son yıllarda kaynakta ve uygulamada adından çokça söz ettiren bir kavramdır. Çünkü, global ekonomide oluşan aksaklıkların etkileri yok edilmeye çalışılırken tekrar edilmesini engellemek için fazla sayıda değişik ülkelerde kurumsal yönetimin iyileştirme çalışmaları başlamıştır (Çonkar vd. 2011: 82).

#### 2.2. Kurumsal Yönetim Kavramı

Kurumsal yönetim, İngilizce de yer alan "Corporate Governance" sözcüğünün Türkçe karşılığı olarak anlatılmaktadır. "Governance" sözcüğü; idare etmek ve kontrol etmek gibi anlamlar ifade etmektedir. "Corporate" ise yalnızca işletmelere ait bir kavramdır. Son yıllarda kurumsal yönetim kavramı yerine, "yönetim biçimi" veya "kurumsal yönetim" ifadeleri yer almaktadır. Fakat, Sermaye Piyasası Kurulu 2003'de yayınlamış olduğu "Kurumsal Yönetim

Prensipleri” başlığı altında, “Corporate Governance” anlatımı genel şekilde “Kurumsal Yönetim” olarak ifade edilmektedir (Dursun 2014: 3).

Birden fazla ülke ve işletmelerce uluslararası ilk kurumsal yönetim şifresi olarak kabullenilen OECD (Ekonomik Kalkınma ve İş Birliği Örgütü) Kurumsal Yönetim İlkelerinde, kurumsal yönetim “kurumsal firma veya işletmelerin yönetildiği bir sistem” olarak açıklanmaktadır. Bir başka uluslararası kurum olan Dünya Bankası ise kurumsal yönetimi, bir işletmenin yönetimi, yönetim kurulu, pay sahipleri ve hissedarları arasındaki bağlantılar topluluğu olarak açıklamaktadır (Karayel 2011: 9)

Kurumsal yönetim, bir işletme tarafından amaca ulaşabilmek için meydana getirilen yönetim çalışmalarının yasalar ve ilkeler çerçevesinde uygulanmasıdır. Başka bir anlatımla kurumsal yönetim, bir işletmenin iktisadi yaşama ve tüm çıkar gruplarına yardımcı olan her türlü yasa, ilke ve uygulamalar bütünüdür. Kurumsal yönetim, işletme amaçlarının oluşturulduğu yapıyı açığa çıkarmakta ve bu amaçlara ne şekilde ulaşılacağı ile işletme çalışmaları ve performansının nasıl kontrol edilebileceğini belirlemeye yardımcı olmaktadır. Kurumsal yönetim, ekonomik kalkınmanın ve gelişme aşamasının artmasıyla beraber çıkar gruplarının dikkatlerinin çekilmesinde önemli bir vasıtadır (Doğan 2007: 3).

En yaygın anlamı ile kurumsal yönetim, toplulukların güvenilen ve ölçünleri yüksek bir alanda amaca ulaşabilmek sebebiyle meydana getirdiği sıradan bir kuruluşun idaresinin yürütülmesi ve düzenlenmesi işlemidir. Kurumsal yönetim, dünyada gerçekleşen mali krizlerden sonra artış göstermeye ve işletmeler açısından da vazgeçilemez bir hale gelmeye başlamıştır. Bundan dolayı devletler ve işletmeler global etkileşim halinde kendilerine ait kurumsal yönetim prensiplerini meydana getirmeye başlamışlardır. Kurumsal yönetim ilkelerinden olan hassaslık, eşitlik, sorumluluk ve hesap verebilirlik ilkeleri, işletmelere veya firmalara mevduat yapacaklar bakımından güvenilirliğin sağlanması ve ticaret merkezlerinin ülke ve dünya ekonomisinin gelişmesine katkı sağlayacak yardımların artış göstermesi amacıyla oluşturulan ilkeler ve kıstaslardır (TÜSİAD 2005: 31).

Kurumsal yönetim, işletme yönetiminin işletme çalışmalarını ifa ederken verimlilik ve etkinlik prensiplerinden hareket etmesini açıklamaktadır. Kurumsal yönetim, işletmeler tarafından verilen yetkilerin, yapıların, mecburiyetliklerin ve hakların bir yöntemi olarak açıklanmaktadır. Ayrıca kurumsal yönetim, bir işletmenin paydaşlarının hak ve hukukları ile toplumun kazançlarını dikkate alarak, yetersiz kaynakların en az seviyede kullanılmasını ve bu aşamada hissedarların iktisadi farklara sahip olmasını oluşturacak uygulamaların bir araya getirilmiş halidir (Doğan 2007: 3).

### **2.2.1. Kurumsal Yönetimin Tarihi ve Önemi**

1920’li yılların başında teşkilatların büyümesiyle birlikte yönetimi daha iyi bir örgüt çevresinde toplamak için yeni bir sistem yaklaşımı açığa çıkmaktadır. Bu geleneksel sistem yaklaşımı içerisinde yönetim ilkeleri anlayışı oluşmaktadır. 1930’lu yıllarda geleneksel yönetim anlayışının sona ermesinin nedeni, personellerin bir makine olarak görülmesi ve bilimsel yönetim anlayışının insana değer veren bir sistem olmamasından kaynaklanmaktadır. Bunun yüzünden verimliliğin istenilen düzeyde olamayacağı anlatılmaktadır. Bu sebeplerden ötürü geleneksel yönetim anlayışı yerine Neo-klasik yönetim anlayışı oluşmaktadır. Bu anlayışa göre, insan ilişkileri, güdü vb. değişimler ön planda olmaktadır ve bu anlayış 1970’lere kadar sürmektedir. 1970’li yıllarda çağdaş yönetim kuramları oluşmaktadır. Bu anlayış ile, yöntem yaklaşımı ve durumsallık yaklaşımı anlatılmaktadır. 1980’li yıllarda batıda özellikle ABD’ de bilimsel ve teknolojik gelişmeler, hızlı sanayileşme bazı toplumsal değerlerin azalmasına sebep olmaktadır ve bundan dolayı verimlilikte de azalma görülmektedir. Bu sorunun çözümü için, Quchi tarafından oluşturulan Z kuramı verimliliğin artmasına ve buna bağlı olarak insan psikolojisinde önemli bir yer edinmektedir. 1990’lı yıllara gelindiğinde ise, yeni yönetim ve üretim sistemleri oluşmaktadır. Yönetim olarak, sıfır hiyerarşi ve daha elverişli üretime sahip modeller bulunmaktadır. 1900’lü yılların sonuna doğru işletmelerin gözle görülür şekilde geliştiği anlaşılmaktadır. Bu durumdan dolayı, yönetimle beraber bazı işlevler başka kişi veya kuruluşlara devredilmektedir. İşletmelerin gelişmesi ve büyümesiyle birlikte “mutlak sahiplik” işlevi git gide yok olmaya başlamaktadır. İşletme

kurucuları ve ana paracıların, klasik aile şirketlerinde bulunan “vekil”/”sahip” bağlantısı da yok olmaya başlamaktadır (Aktan 2007: 6-7).

Kurumsal yönetimin oluşmasının sebebi, 1990’lı yıllarda oluşan işletme skandalları, globalleşme ve uluslararası sermaye hareketlerinin hızlanması, mali krizler ve özelleştirme. Kurumsal yönetim, yatırımcıların güvenliğini sağlamada, iktisadi büyümeyi düzeltmede asıl unsurdur. Muhasebe bilgi yönteminde üretim ve sunma evresindeki muhasebeciliğin yürütülmesi, kurumsal yönetim prosedürlerinin yetersiz, eksik olması, krizler ve verim gücünde oluşan azalmalar, ülkelerin globalleşen dünyada birbirlerine karşı iktisadi bağımlılıklarının artış göstermesi ve global rekabet koşullarının zor olması kurumsal yönetim yaklaşımının ne derece önemli olduğunu açıklamaktadır. Kurumsal yönetim, daha yüksek işletme değerine ve daha iyi verim gücüne sebep olmaktadır. Pay sahiplerinin haklarının korunması, işletme varlıklarının değerinde artış göstermesine ve daha gelişmiş ve önemli mali marketlerin oluşmasına sebep olmaktadır. Doğal olarak tüm bu anlatılanlar, kurumsal yönetimin günümüzde neden bu kadar önemli olduğunu bir kez daha açıklamaktadır (Abdioğlu 2007: 16).

Kurumsal yönetim ilke ve kurallarının uygulanması sonucunda oluşan beklentiler aşağıdaki gibi özetlenmektedir (Akgül 2009: 46-47):

- Ülke kaynaklarından en iyi şekilde yararlanılması,
- İşletmenin karşılaşılabileceği negatif durum ve krizlere karşı şeffaf bir yapıya varılması,
- İşletmenin ilgili kişi ve kurumların çıkarlarına karşılık verebilecek şekilde çalışmalarda bulunması,
- İşletmenin sıradan bir sistem hatası ya da ihlalden ötürü oluşabilecek sorunların en az seviyeye indirilmesi ya da yok edilmesi.

Kurumsal yönetim ilkelerinin kuvvetli olması, sermaye pazarlarının gelişmesine yardımcı olmakta, özellikle küçük ve orta büyüklükteki işletmelerin kaynaklara ulaşımını kolaylaştırmaktadır. Dünyadaki uygulamalar dikkate alındığında, kurumsal yönetim ilkelerini uygulayan işletmelerin daha az sermaye maliyetiyle başarımlarını çoğalttıkları, oluşan krizlere daha çabuk karşılık

verebildikleri, kaynaklarını daha aktif kullandıkları ve dolayısıyla iktisadi büyümenin artış sağlaması tespit edilmektedir. (Akgül 2009: 47).

### **2.2.2. Kurumsal Yönetimin Gelişmesinin Sebepleri**

İşletmeler çalışmalarına devamlılık kazandırabilmeleri amacıyla kuvvetli bir mali yapıya sahip olmalıdırlar. Bu mali yapıya sahip olabilmek için yurt içinden kaynak elde etme olanağı azalma göstermiştir. İşletmeler yeni kaynaklara ulaşabilmek için kendilerini dürüst ve anlaşılabilir biçimde ifade etmelidirler. Kendilerini en iyi biçimde anlatabilen, yatırımcıların güvenlerini kazanan işletmeler kurumsal yönetim ilkelerini uygularken de başarı sağlamaktadırlar. Dünyayı etkileyen uluslararası mali krizlerin ve işletme skandallarının en büyük nedenlerinden biri halkın ve özel sektörün kurumsal yönetim prosedürlerinin yetersiz kaldığı düşüncesidir. Yine dünyayı etkileyen mali krizler ve skandallar şu soruyu da hatırlatmaktadır: “Muhasebe ve kontrol mali krizlerin, işletmeye dair utanç verici olayların bir parçası olabilir mi?” İktisadi terör, oluşan kayıpların ve zararların yok edilememesi durumunda devletin sırtına yüklenen finansal kayıplar olarak tanımlanmaktadır. Oluşan bu durum mali raporlara olan güveni azaltmıştır. Bunun nedenini mali uygulamalar ve sistemler yok edemiyorsa veya önleyemiyorsa iktisadi terör baş gösteriyor demektir (Can 2010: 4-8).

### **2.2.3. İşletmelerin Kurumsal Yönetimden Önceki ve Sonraki Halleri**

Kurumsal yönetim anlayışı, ortaklıkların belirlenen ilke ve yasalara göre idare edilmesini sağlamaktadır. Kurumsal yönetimin uygulanmadığı işletme yönetimlerinde, gereksinim duyulan hissedarlara, sahip oldukları parça ve belge değerlerini kullanarak sermaye pazarlarından ulaşmaktadırlar. Bu tarz bir değerlendirme yatırımcı için; düzenli gelir veya sermayenin giderek yok olma durumuyla karşılaşması gibi iki sebep meydana getirir. Kurumsal yönetimin uygulanmadığı sistemlerde, çıkar gruplarının işletme idaresine karşı kontrol ve yaptırım gücü çok aranmazken, kurumsal yönetimin uygulandığı işletme yönetimlerinde kontrol ve yaptırım gücü bulunmaktadır (SPK 2005: 4).



Kurumsal yönetim işletmelere yönetim ve işleyiş bakımından meydana gelecek olumsuzluklara karşı esnek bir yapı sunmaktadır. Kurumsal yönetim uygulanan işletmelerde yatırımcıların uğramış oldukları zarar ve kullanılmadıkları düşünceleri ortadan kaldırılır. Bundan dolayı yatırımcılar, genel anlamda güven ortamı oluşturduğundan ötürü oluşabilecek her türlü durumu normal bir şekilde karşılamaktadırlar. Yaygın anlamda kurumsal yönetim kavramlarının bir araya geldiği ortak nokta, işletme idare kadrosunun görevlerini kötü amaçlı kullanmasına ve hissedarların aleyhine kullanıyor olmasına karşı yatırımcıya kontrol gücü ve güvenilir bir mevduat ortamını sağlıyor olmasıdır. (Kula 2006: 20-21).

### **2.3. Kurumsal Yönetim Kavramının Hedefi**

Yatırımcılar bakımından en kötü durum işletmelerin zarara uğraması ya da iflas eşiğine gelmeleridir. Böyle bir durum işletmenin paydaşları bakımından, işletmenin üstlendiği sorumluluklarını yerine getirememesi neticesinde yüklenilen borçların geri ödenme riski, alıcı ve satıcı kayıp olma ve memnun olmama durumları gibi kötü sonuçlara yol açmaktadır. Kurumsal yönetim tam bu anda meydana gelerek işletme hissedarları dışındaki çıkar gruplarının işletme hakkında eksiksiz, dürüst ve hassas bir biçimde bilgilendirilmesini ve işletmeyle alakalı tüm gereksinimlerini yerine getirmesini öngörmektedir (Doğan 2007: 11).

Kurumsal yönetimin işletmeler ve devletler tarafından önemli bir araç haline gelmesinin sebebi, uç çizgilerin yok edilmesi ve rekabetin global bir boyuta erişmesi sonucunda bütün uluslararası mali aktörlerin meydana gelebilecek her türlü olumsuzluklardan benzer şekillerde etkilenecek olmasıdır. Dünyada meydana gelen olaylar sonucunda uygulanan düzenlemeler ile oluşan kurumsal yönetimden beklenen, tüm çıkar gruplarının karşılıklı olarak hak ve hukuklarının tespit edilmesi ve yatırımcının tam anlamıyla korunmasıdır. Ortaklıkların kurulmalarındaki amaçlarına uygun olarak çalışmalarını etkili ve verimli bir biçimde ifa edebilmeleri oluşturulan standart ve ilkeler çerçevesinde gerçekleşebilmektedir (Abdioğlu 2007: 14).

Kurumsal yönetim anlayışının belli başlı hedefleri şu şekilde sıralanmaktadır (Abdioğlu 2007: 15-16):

- Girişimcilerin hak ve hukuklarının garantilenmesi,
- Hissedarların işletme aracılığıyla yapılan çalışmalardan adil bir biçimde yararlanması ve bu ortamın sureklilik kazanması,
- İşletmeyle ilgili tüm menfaat gruplarının hak ve hukuklarının korunması,
- İşletmenin idare kurulunun görev ve sorumluluklarının anlaşılır bir şekilde yazılması ve açıklama yapılması.

#### **2.4. Kurumsal Yönetim Uygulamaları ve Sistemleri**

Halka açık anonim şirketlerin başarılı ve güvenilir şekilde kurumsal yönetim uygulamalarını geliştirebilme becerileri menkul kıymetler hukuku, şirketler hukuku, muhasebe standartları gibi geniş bir alanı içeren yasalar ile sıkı bir ilişki içerisindedir. Başarılı ve güvenilir kurumsal yönetimin sağlanması için temel politika ve uygulamalar aşağdaki ltleri içermektedir (Abdioğlu 2007: 31-32):

- Kuruluşun başarısına fayda sağlayan bireysel ve kurumsal iştirak olabileceği kurumsal bir yöntem,
- Hüküm alma düzenekleri ile görev ve sorumlulukların açık bir biçimde oluşturulması ve kuruluş şemasının belirlenmesi,
- ıkar uyuzmazlıklarının sonucunda oluşan konulara ait risklerin izlenmesini kolaylaştıracak yöntemin kurulması,
- rgtselleşmede etkili olan her türlü yasa, ilke, prosedür, sistem ve ahlaki ilke,
- Etkili ve güvenilir kurumsal yönetimin surekliliğinin sağlanması,
- İlgililer tarafından gereksinim duyulan verilere hassas ve kolay şekilde ulaşılabilirliğini sağlayan kuruluşlar.

Kurumsal yönetim uygulamalarında işletme yönetimlerinde meydana gelen sorunları ozmek için farklı sistemler uygulanmaktadır. Yapılan araştırmalarda bu sorunların ozmnde birden fazla kurumsal yönetim sistemleri (mekanizmaları) geliştirilmiştir. Kurumsal yönetim sistemleri idarecilerin pay sahiplerinin yararına

çalışırken aynı zamanda işletmenin iktisadi değerinde artış sağladığından emin olmak için meydan getirilmişlerdir. Kurumsal yönetim mekanizmaları içsel ve dışsal olarak ayrılmaktadır. (Chalevas 2011:138).

İçsel kurumsal yönetim mekanizmaları, işletmenin içinde bulunduğu koşullardan kaynaklanan sistemlerdir. Bu sistemler, sahiplik yapısı, yönetim kurulu yapısı, vekalet tartışmaları, büyük pay sahipleri, idareci emek piyasaları ve yönetici ücret sistemlerini içermektedir. Dışsal kurumsal yönetim mekanizmaları ise, içsel kurumsal yönetim sistemlerini tamamlayıcı görevdedir. Bu sistemler, işletmeden ziyade işletme dışındaki etmenlerin etkisi ile oluşmaktadır. Dışsal kurumsal yönetim mekanizmaları; işletme denetim piyasaları, iyi kurumsal yönetim şifreleri, satın alma tehditleri, yasal yöntem, düzenleyici yöntemler ve borç finansmanını içermektedir (Chalevas 2011:138).

## **2.5. Kurumsal Yönetimin Yararları**

Kurumsal yönetim yararları; işletmeler açısından, toplumlar açısından ve ülkeler açısından olmak üzere 3 ana başlıkta incelenmektedir.

### **2.5.1. İşletmeler Açısından Kurumsal Yönetimin Yararları**

Güvenilir ve başarılı uygulanan bir kurumsal yöntemin işletmeler açısından analizi yapıldığında; finansman kaynaklarını çeşitlendirmesi, sermaye maliyetini düşürmesi, satın alma gücü imkanlarının artırılması, mali krizlere karşı daha şeffaf bir zemin hazırlanması, yeni girişimcilerin ilgilerinin çekilmesiyle beraber yerini sağlamlaştırması gibi avantajlara ulaştığı görülmektedir. Kurumsal yönetim anlayışı kurumlara aşağıda verilen iktisadi ve stratejik faydaları sağlamaktadır. (Serinkaya 2008: 19):

- Ulusal ve uluslararası rekabetin artış göstermesi,
- İşletmenin itibarının yükselmesi,
- Sermaye piyasalarında etkin rol alma,
- Sahiplik duygusunun oluşturulması,

- Gereksinim duyulduğu anda verinin eksiksiz, güvenli ve hassas bir biçimde oluşturulabilmesi

Bireysel ve kurumsal kaynak sahiplerine sağlanan faydalar ise; güven duyma, elde edilen kârdan pay alma, azınlık hisseleri ayrımı yapılmadan hak ve hukukların korunması, işletme yönetiminde söz sahibi olabilme fırsatı vb. olarak yer almaktadır.

### **2.5.2. Toplumlar Açısından Kurumsal Yönetimin Yararları**

Güvenli ve uygun bir kurumsal yönetim, kişisel ve kurumsal yatırım uygulanacak işletmelerin kamunun yararına fayda sağlayacak biçimde yürütüldükleri gerekçesinde küçük ve büyük yatırımcılara, mevduat aşamasının hassaslığını ve güvenilirliğini garanti olarak gösteren bir sistem adı altında görev vermektedir. Başarılı ve güvenilir kurumsal yönetim anlayışından beklenen mali şeffaflık, etkin ve bağımsız bir kontrol, yatırımcıların hak ve hukuklarının garanti altına alınması, işletme için önemli olan varlık ve kaynakların israf edilmemesi gibi ilgili kişi ve kuruluşların istek ve beklentilerine maksimum ölçüde karşılık vermesidir (Abdioğlu 2007: 30).

Devletlerin iktisadi yaşama dair yaptıkları hukuki düzenlemeler tam bir şekilde tüm gereksinimleri karşılayabilecek biçimde yapılmaktadır. Fakat iktisadi yaşam her geçen gün devamlı olarak değişim ve gelişime uğradığı için yönetmelikle ilgili değerlendirmeler arasında tarafsızlıklar oluşabilmektedir. Bu tarz değerlendirmeler sonucunda oluşan tarafsızlıklar yeni yasal düzenlemelerle yok edilmeye çalışılmaktadır. Kurumsal yönetim uygulamalarına, bu tarz yasal tarafsızlıkların yok edilmesi için büyük ve son derece önemli bir yetki düşmektedir. (Abdioğlu 2007: 30).

### **2.5.3. Ülkeler Açısından Kurumsal Yönetimin Yararları**

İşletmelerin, yeni uluslararası ekonomi ve ticaret yaşamına ayak uydurabilmek amacıyla kendi kısa- uzun vadeli plan ve prosedürlerini yenilemek ve bu plan ve prosedürleri etkin hale getirmeleri istenmektedir. İyi ve başarılı bir şekilde yürütülen işletmelerin, çalışma hayatı kaidelerinin, çevre ve kamu ile ilgili ahlaki

değerlerinin farkına varması, işletmelerin değeri ve uzun süreli plan ve etkinliğin üzerindeki gücün farkına vardıklarını göstermektedir (Abdioğlu 2007: 29).

Kurumsal yönetim değerlendirmeleri ve anlayışı;

- Ülke ve işletmenin görüntüsünün ve marka değerinin artırılması,
- Uluslararası yatırımcıların ülkeye ve işletmeye olan taleplerinin artış göstermesi,
- Kaynakların daha etkin, eşit ve verimli bir biçimde bölüştürülmesi,
- Çıkar gruplarının refah seviyelerinin yükseltilmesi ve bunun devam ettirilebilmesi,
- Mali kaynakların ve sermayenin ülke dışı herhangi bir bölgeye kaçışının engellenmesi gibi üstünlükler sağlamaktadır.

Ulusal ve uluslararası kaynaklardan yararlanabilmek, fon sunan kişisel ve kurumsal yatırımcılara güven vermekle sağlanmaktadır. Çıkar gruplarına karşı güven sağlayabilmek ise, işletme ve devlet idarelerinde eşit ve etkili bir kurumsal yönetim oluşturmakla sağlanabilmektedir. Güven ve istikrar yaratmanın yolunda, iş hayatında ilke ve yasaları oluşturmak ve bununla ilgili gereken yasal düzenlemeleri oluşturmak ve bu ilke ve yasaların yürütüleceğinin garantisini vermekle sağlanabilmektedir. (Abdioğlu 2007: 30).

## **2.6. Kurumsal Yönetim Yaklaşımının Temel İlkeleri**

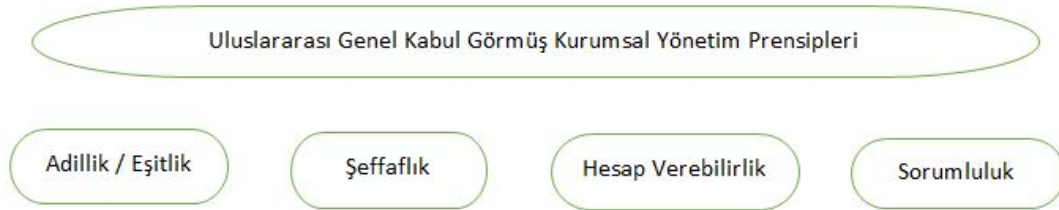
Kurumsal yönetim ilkeleri, işletme yönetiminin, kendi prosedür ve çalışmalarına ait hükümleri alırken hangi konuların üzerinde durmaları gerektiği, bu konuları nasıl ve hangi ölçütlere göre değerlendirmeleri gerektiği, alınan hükümleri kimlere ne şekilde ve hangi zamanda açıklayacaklarıyla ilgili yöntemleri oluşturan kaideler topluluğudur (Koçel 2003: 468).

TÜSİAD kurumsal yönetim ilke ve kurallarını; OECD'ye üye olan ve olmayan ülkelere fayda sağlamak amacı ile bu bahsedilen ülkelerdeki uygulama ve düzenleme çerçevesinde kurumsal yönetimin anayasa ile ilgili olan çerçevesinin

incelenmesi, geliştirilmesi ve uluslararası planda uyumlaştırılması olarak tanımlamaktadır (TÜSİAD 2000: 15).

Kurumsal yönetim kural ve ilkelerinin en verimli ve yaygın olarak kullanıldığı veya uygulandığı ülkeler sırası ile Amerika Birleşik Devletleri, İngiltere, Fransa, Almanya, Hollanda, Japonya ve Asya ülkeleri şeklinde anlatılmaktadır (Abdioğlu 2007: 19).

Uluslararası genel kabul görmüş kurumsal yönetim anlayışına hakim olan temel ilkeler aşağıdaki şekilde gösterildiği gibi dört tanedir.



**Şekil 2.1.** Genel Kabul Görmüş Kurumsal Yönetim Prensipleri

**Kaynak:** Kaya, 2014, s.30

### 2.6.1. Adillik / Eşitlik

Genel kabul görmüş kurumsal yönetim ilkelerinden birincisi olan adillik ilkesi, işletmelerin paydaşlarının hak ve hukukları ile paydaşların adil davranış, işlem ve uygulamaya tabii tutulmasını içermektedir. Adillik veya eşitlik ilkesi, işletme yönetiminin tüm hak sahiplerine eşit bir biçimde davranması gerektiğini ileri sürmektedir. Adillik ilkesinde, ayrıca hissedarların işletme hakkında veri edinme ve kontrol hakkına, oy verme hakkına, genel kurula katılma hakkına, azınlık hak ve haklarına kadar en ince ayrıntılarıyla değerlendirilmekte, ek olarak pay sahiplerine ait hesap ve kayıtların doğru bir biçimde defterlere kaydedilmesi ve bölümlenmesi ve hakların özgürce devredilebilmesi ve satışı ile paydaşlara adil işlem, yol ve yöntemler uygulanması şartları bulunmaktadır. Adillik veya eşitlik ilkesi var oluşu itibariyle yabancı paydaşlar ve çoğunluk karşıtı ile paydaşların hak ve hukuklarının

korunması ve satıcılarla oluşturulan sözleşmelerin geçerli olmasının uygulanmasını ifade etmektedir (Abdioğlu 2007: 23).

Adillik ilkesi; işletme idaresinin yaptığı tüm uygulama ve politikalarında, paydaşlar ve çıkar gruplarına eşit bir şekilde davranılmasını ve olası çıkar çatışmalarının önüne geçilebilmeyi anlatmaktadır. Adillik ilkesi, yapılan tüm icraatlerde tarafsızlık ve güvenilirliği garanti altına almaktadır. Adil yönetim, çıkar gruplarına hile veya hata sebebiyle maruz kaldıkları zararları giderme yönünde garanti vermektedir. OECD kurumsal yönetim ilkelerinden birincisi olan adillik ilkesini, iki aşamaya bağlı olarak anlatmaktadır. Birinci aşamada, paydaşlar mülkiyet sahibi olarak tanımlanmaktadır. Paydaşlar, işletmenin yasal bir şekilde tanınmış ve sınıflandırılabilir hisselerinin sahibi olarak işletmedeki menfaatlerini devam ettirme veya yok etme hakkına sahiplerdir. Adillik ilkesi, yönetim kurulu üyelerinin seçimi, satın alma ve birleşme prosedürlerinin kabul edilmesi gibi kritik işletme hükümlerine paydaşların katılımlarını da sağlamaktadır. İkinci aşamada ise, hukuki çerçeve çoğunluk karşıtı paydaşları işletme varlıklarının yanlış kullanılması, idareciler veya yönetim kurulu üyelerinin prosedürlerine karşı koruyan kanunları kapsamaktadır (Yenigün 2008: 10).

### **2.6.2. Şeffaflık**

Şeffaflık ilkesi, işletmeye hayati önem yükleyen gizli özellikteki ve daha halka duyurulmamış veriler dışında, işletmeyle ilgili mali ve mali olmayan verilerin, yasal çerçeve içerisinde zamanında, dürüst, tam, anlaşılabilir, çözümleme yapılabilir, gereksinim giderebilir ve kamuya duyurulması hareketlerini kapsamaktadır. Kurumsal yönetim vazgeçilmez ilkelerinden olan şeffaflık ilkesi, işletmeler hakkında ulaşılan verinin doğru, anlaşılabilir, yeterli ve kıyaslanabilir olarak halka duyurulması, serbest piyasa ekonomisinin sürekliliği bakımından büyük önem taşımaktadır. İşletmeler tarafından açıklanma ve bildirilme zorunluluğu olan veriler etkili finans pazarlarının temel yapısını oluştururken, diğer tarafta girişimcilerin çözümlemelerine ve işletme idare ekiplerinin vereceği hükümlerinde destek noktasını oluşturmaları şeffaflık ilkesi gereğince gerçekleşmektedir (Abdioğlu 2007: 21).

Şeffaflık ilkesi, verilerin eksiksiz, güncel, hukuki yapının kolay anlaşılabilir ve her an değişime karşı boş olduğunu anlatmaktadır. Verilere hemen ulaşılabilmesi ile verinin taraflı olmasını sağlayarak işlem ve prosedür maliyetlerini azaltması şeffaflık ilkesinin özellikleri arasında yer almaktadır. Bu ilke, pazar ekonomisine bağlı biçimde işlem gören devletler için daha çok önem arz etmektedir. Bu sebeplerden ötürü aşağıda bahsedilen hususlarda, işletmelerin halka veri sunması beklenmektedir (Abdioğlu 2007: 21-22):

- Mali ve iktisadi aktiflik,
- İşletmenin risk yönetimine dair işlem ve sonuçları,
- Muhasebe ahlaki kuralları ve politikaları,
- İşletmenin satış politikaları ile işletmenin süreklilik durumu ve kurumsal yönetime dair veriler,
- Yönetim kurulunun niceliksel ve niteliksel yapısı,
- Mali yapı ile ilgili raporlar (aktifler, pasifler, nakit akım dengesi, vb.),
- Üst düzey idarenin yükümlülükleri, deneyimleri,
- İşletmenin genel anlamda hukuki, ticari ve örgütsel yapısı.

Şeffaflık ilkesi, piyasa iştirakçilerinin bir işletme veya bir ülkeyi diğerinden ayırt etmek ve oluşabilecek riskleri açıklayabilmek için gerekli olan veriye ulaşmalarını sağlamak amacıyla, kaynağın etkili ve verimli dağılmasına da katkı sağlamaktadır. Bu ilke, mevcut konum ve olaylar hakkındaki verinin ulaşılabilir ve anlaşılır olduğunu anlatmaktadır. Şeffaflık ilkesi, sadece çalışma sonrası değil, çalışmanın yapılması esnasında ve çalışma öncesinde de dönüt sağlanmasına yönelik imkanların ilerletilmesine yönelik düzenlemeleri özendirir. Şeffaflıkla ilgili olarak uygulamada rastlanan en ciddi sorunlardan birisi de çeşitli ülkelerde yürütülen muhasebe standartlarının farklılıkları sebebiyle mali bilgilerin kıyaslanabilirliğini sağlamak şartıyla Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi tarafından Uluslararası Muhasebe Standartları meydana getirilmektedir (Abdioğlu 2007: 22).



### 2.6.3. Hesap Verebilirlik

Hesap verebilirlik ilkesi, işletmenin yönetim kurulu üyeleri aracılığıyla ortaklığın paydaşlara karşı, yapılan çalışma ve değerlendirmelerle ilgili hesap verme zorunluluğunu ifade etmektedir. Hesap verebilirlik ilkesi, aynı zamanda yönetim kurulunun görev ve yükümlülüklerinin sorgulanabilirliğini yansıtmaktadır. Bu ilke, işletme yönetim kurulunun görev ve yükümlülüklerinin ilgili kişi ve kurumlara duyurulması, paydaşlar ve işletme yönetici ekibinin taleplerinin kaydedildiğinin garantisinin verilmesi ve ortaklık bakımından alınan kararların yönetim kurulları tarafından takip edilmesini ve denetimlere karşı açık olmasını anlatmaktadır (Abdioğlu 2007: 22).

Hesap verebilirlik ilkesi, yönetimi ilgilendirmesiyle birlikte mali verilere gereksinim duyan tüm çıkar gruplarıyla iştirak çalışmalarına ve sonuçlarına ortak ve etkilenecek tüm kişi ve kurumların hesap verebilir nitelikte olduğundan da bahsetmektedir. Hesap verebilirlik ilkesi, çıkar gruplarıyla ilgili maddelere yer vermekte ve çıkar grupları ile işletme arasındaki bağlantıların düzenlenesine yönelik ilkeleri açıklamaktadır. İşletme ile ilgili çıkar grupları; paydaşlar ile birlikte çalışanları, alıcıları, satıcıları, sendikaları, çeşitli sivil toplum kuruluşlarını, devleti ve tedarikçileri kapsamaktadır (Dinç 2009: 10)

Hesap verebilirlik ilkesi, hem şeffaflık hem de sorumluluk ilkeleri ile bütünleşmiş olarak hissedarların ve işletme çalışma ve etkinlikleriyle alakalı olan bütün ekiplerin, işletme idaresinin almış olduğu hükümleri ve yapılan uygulamaların değerlendirilmesini de sağlamaktadır. Ayrıca hesap verebilirlik ilkesi, şeffaflık ilkesinin tam aksine faaliyet sonrasını içermektedir. Bu ilke, alınan kararların ve yapılan uygulamaların geçerli olmasını, zorunlu kılınmasını ve doğruluğunu kanıtlama zorunluluğunu göstermektedir. Yine bu ilke, karar alanları ve bu alınan kararı uygulayıcıların ahlaki olmayan davranışlardan kaçınmalarına mecbur bırakmakta ve sonuçları itibariyle ahlaki ilkelere saygı duymaya yönlendirmektedir (Abdioğlu 2007: 23).

#### **2.6.4. Sorumluluk**

Sorumluluk ilkesi, işletme yönetim kurulunun çok ortaklı iştirak adına almış olduğu hükümler ve sonuçlarıyla yapmış olduğu tüm çalışma ve başarımların yasalara, ilkelere, işletme ana sözleşmesine ve işletmenin kendine ait ilkelerine uygunluğunu ve bunların denetlenebilmesini ifade etmektedir. Sorumluluk ilkesi, işletme yönetim kurulunun, yönetim ekibinin ve hukuksal kişiliğinin işletme politika ve izlemleri alanında çalışma ve uygulamalarının düzenlemelere, ahlaki kurallara uyumunun sağlanmasını ifade etmektedir. İşletme çalışmalarından, hükümlerinden, hükümlerin doğru ve kanunlar çerçevesinde uygulanmasından birinci derecedeki sorumlusu olarak yönetim kurulu bilinmektedir (Aktan 2007: 12).

Yönetim kurulunun asıl görevi, özgür piyasa ilkeleri çerçevesinde işletmeye gerçek ve elde edilebilir amaçlar oluşturmak ve bu amaçları uygulayabilmek için çalışmalarda bulunmaktır. Sorumluluk ilkesi, işletmenin uluslararası ahlaki ilkelere, toplumsal kuralları gösteren düzenlemelere karşı anlaşmaların güvence altına alınmasını sağlamaktadır. Sorumluluk ilkesinde, yönetim kurulunun fonksiyonları, yetki ve yükümlülükleri, çalışmaları, meydana gelmesi ile yönetim kuruluna sağlanan finansal haklar ve yönetim kurulunun çalışmalarında yardım eden alt kurullara ve idarecilere ait açıklamalar da bulunmaktadır (Abdioğlu 2007: 23).

Sorumluluk ilkesi, gerçekliği özendiren ve gerçeğe uymayanları cezalandıran bir denetim sistemi olarak anlatılmaktadır. Sorumluluk ilkesi, işletmenin tüm hissedarlarına karşı yükümlülüğünü açıklamaktadır. İşletmenin paydaşları için önem yaratırken sosyal ve toplumca korunması istenen değerleri yansıtan yasa ve organizasyonlara elverişli olacak biçimde çalışmalarda bulunmasını kapsamaktadır. (Dursun 2014: 12).

### **2.7. Uluslararası Organizasyonlar (Düzenlemeler)**

#### **2.7.1. OECD Kurumsal Yönetim Prensipleri (1999)**

“OECD Kurumsal Yönetim İlkeleri” (1999), kurumsal yönetim hareketinin temel bileşenlerini geliştirmek için devletlerarası düzenlemeler tarafından oluşturulan

ilk faaliyetidir. OECD Kurumsal Yönetim ilkeleri, 1999 senesinde OECD Bakanlar Kurulu aracılığıyla kabul edilmiştir. Bu amaçla oluşturulan ilkeler, devletlerin yasaları düzeltmek ve değerlendirmek için bir kaynak özelliği taşımaktadır. Bu ilkeler, ayrıca kurumsal yönetimi ilerletmede ve en iyi olan değerlendirmeleri araştırmada görev alan özel işletme ekipleri tarafından da kullanılmıştır. 1999 senesinden beri bu ilkeler, kurumsal yönetim anlayışını yaşatmış ve OECD üye devletlerindeki ve OECD üyesi olmayan devletlerdeki yürütme ve yasama iktidarları için organizasyon ve tatbik aşamalarında tam destekli bir yol gösterici olmaktadır (Kaya 2014: 34)

Mali İstikrar Forumu bu OECD kurumsal yönetim ilkelerini, güvenilir mali yöntemlere ve düzenlemelere yönelik 12 önemli standarttan birisi olarak benimsemektedir. OECD kurumsal yönetim ilkeleri, aynı zamanda OECD üye devletleri ile OECD üyesi olmayan devletler arasındaki ortak hedef ve menfaatler ışığında derin çalışma ortaklığı oturumu için bir ana yapısını meydana getirmektedir. İlkeler aynı zamanda mudiler, borsalar, işletmeler kurumsal yönetim anlayışının geliştirilmesinde yer alan diğer ekiplere kolaylıkla uygulanabilir görüşler veya teklifler sunmaktadır. OECD kurumsal yönetim ilkeleri 2003 senesinde 1999'dan beri yaşanan gelişme ve düzenlemeleri baz alarak yeniden oluşturulmuştur. Yeni ilkeler Nisan 2004 yılında OECD devletleri tarafından onaylanmıştır. OECD kurumsal yönetim ilkeleri 5 bölümden meydana gelmektedir. Bunlar; paydaşların hakları, paydaşlara eşit davranışta bulunulması, kurumsal yönetimde paydaşların rolü, şeffaflık ve kamuyu aydınlatma ve yönetim kurulunun yükümlülükleridir (Karayel 2011: 47).

#### **2.7.1.1. Paydaşların Hakları**

OECD ilkelerinin birinci bölümü “kurumsal yönetim paydaşlarının haklarını korumalıdır” diyerek başlamaktadır. Bu açıdan, yatırımcılar belirli haklara sahiptirler. Temel paydaş hakları aşağıdaki maddeleri kapsamaktadır (Karayel 2011: 48)

- Payların serbestçe transfer edilmesi,

- Yönetim kurulu üyelerinin seçimi,
- İşletmenin kârından pay alma,
- Yeni payların ayarlanması,
- İşletme hakkında tam zamanında ve düzenli şekilde veri edinme,
- İşletmenin satışıyla sonuçlanacak olağan dışı işlemler.

Paydaşlar, genel konsey konferanslarına yasalar ve temel sözleşme çerçevesinde etkili bir biçimde katılım sağlama ve oy kullanma hakkını taşımaları ve oy kullanma sistemleri de dahil olmak üzere, genel konsey konferanslarının kurallarını ve kendi çıkarları doğrultusunda geniş bir sunum şeklinde bilgilendirilmelidirler. Paydaşlar, genel heyetlerin nerede, ne zaman ve hangi gündem maddeleriyle ilgili bir araya getirileceğini, yasalarda ve temel sözleşmelerde anlatılan kurallar çerçevesinde ve tam vaktinde bilgilendirilmelidirler. Paydaşlara, işletmenin yönetim kurulu üyelerinin oluşturulması gibi önemli kurumsal yönetim kararlarında etkili ve kıymetlendirici katılımların temin edilmesi gerekmektedir. Paydaşlar, genel kurulda özgürce oy kullanabilmeli ve her iki biçimde kullanılan oylar birbirlerine eşit olmalıdır (TKYD 2005: 14).

Bazı ayrıcalıklı paydaşların hakları ile orantısız bir biçimde güç ve denetime sahip olmalarına imkan sağlayan sermaye yapıları ve düzenlemeleri, anlaşılır ve net bir biçimde anlatılmalı ve paydaşlar bu konu hakkında hoşnut edilmelidir. Sahiplik haklarının kurumsal yatırımcılar da dahil olmak kaydıyla yasalara elverişli biçimde tüm hissedarlarca kabul edilmesine ve izlenmesine olanak tanınmalıdır. İşletmelerin kontrol edilmesi ile ilgili tüzükler ve ahlaki değerler piyasaların etkili ve hassas bir prosedürle çalışmasına olanak sağlamaktadır (TKYD 2005: 14).

#### **2.7.1.2. Paydaşlara Eşit Davranışta Bulunulması**

İlk bölümdeki ilkeler paydaşların haklarını konu alan ilkeleri baz alırken, ikinci bölümdeki ilkeler paydaşlara eşit davranışta bulunulması üzerinde yoğunlaşmaktadır. Paydaşlar tekdüzen bir yapıya sahip değildir, farklı devlet ve altyapılardan oluşmaktadır. Kurumsal yönetim ilkelerinde yabancı paydaşlar ve azınlık dahil tüm paydaşlara eşit davranışta bulunulması sağlanmalıdır. Hakların yok

edilmemesi durumunda tüm paydaşlar tazminat konusunda eşit şartlara sahip olmalıdırlar. Ayrıca aynı sınıftaki tüm paydaşlara eşit davranmalıdırlar ve aynı sınıfta tüm paydaşlar eşit oy hakkına sahip olmalıdırlar. Oy kullanma haklarında oluşan herhangi bir değişiklik paydaşların oylarına bağlı olmak zorundadır. Her devlet kendi ulusal yasalar ve hukuk yöntemi alanında, sermaye pazarı nesnelere üzerinden paydaşlara adil davranışta bulunulması ilkesini dikkate almayan işlemlerin gerçekleşmesini önlemelidir (Demirbaş, Uyar 2006: 56).

İşletmelerin prestijleri ile itibar değerlerini etkiye uğratan, daha halka açıklanmamış mali ve mali olmayan verileri kendisine ya da 3. şahıslara çıkar temin etmek hedefiyle kullanarak fırsat denkliliğini zarara uğratan biçimde haksız fayda elde etmek ve kötüye kullanılan çıkar amaçlı işlemler yok edilmelidir hatta yasaklanmalıdır. Yönetim kurulu üyelerinin ve ortakların karar düzeneklerinde etkili olan yönetim ekibinin, ortaklığı etkileyen sistem ve vakalarla alakalı endirekt, direkt ya da 3. kişiler çıkarına maddi ve manevi menfaat konusu olabilecek her türlü bağlantıları ilan etmeleri sağlanmalıdır (TKYD 2005: 16).

### **2.7.1.3. Kurumsal Yönetimde Hissedarların Görevleri**

Kurumsal yönetimde hissedarların rolü ilkesinde hissedarların önemi; kurumsal yönetim hissedarların yasalarla oluşturulan haklarını bilmelidir, ayrıca iş, gelirler ve mali bakımdan güçlü yatırımların oluşturulmasında işletmeyle hissedarlar arasındaki etkili meslek ortaklığına arka çıkmalıdır, şeklinde ifade edilmektedir. Hissedarların kanunlar ya da ikili sözleşmelerle meydana getirilen hak ve haklarına saygılı olunmalı ve bu hak ve hakları zarara uğramamalıdır. Şayet hissedarların hak ve hakları zarara uğradığı veya birtakım kayıpların yaşanması sonucunda oluşan zararın tazminine sahip olmaktadır (TKYD 2005: 17).

Hissedarların, kurumsal yönetime yarar sağlamak ve diğer durumlara da katılmak istemeleri neticesinde, eksiksiz, güncel ve düzenli olarak konu ve kararlarla alakalı güvenilir ve yeterli verilere sahip olmalıdırlar. İşletme çalışanı ve onları temsil yetkisine sahip olan organlar da dahil olmak üzere hissedarlar, kanunlara ve ahlaki değerlere uyum sağlamayan yenilikler hakkında korkularını, duygu ve

hareketlerini yönetim kuruluna hiçbir soruna takılmaksızın rahat bir biçimde anlatabilmelidirler (TKYD 2005: 17).

Kurumsal yönetim çerçevesi, yasalarla koruma altına alınan hissedar haklarına saygı duyulmasına dair güvence vermelidir. Hissedarların menfaatlerinin kanunlarla korunmasından dolayı hissedar haklarının yok sayılması halinde, hissedarlar yeterli tazminatı alabilmelidirler. Hissedarlar kurumsal yönetim uygulamalarına katılım sağlarken görev ve sorumluluklarıyla ilgili gereken veriye ulaşabilmelidirler (TKYD 2005: 17).

#### **2.7.1.4. Şeffaflık ve Toplumu Aydınlatma**

Kurumsal yönetim kuruluşu, işletmenin mali yapısına, başarısına, çalışmalarına ve sahipliğine katılmak üzere bütün maddi konuların tam vaktinde açıklanmasını garanti altına almaktadır. İşletmenin yapacağı bilgilendirme ve ilanlar yalnızca aşağıda anlatılan konularla ilgili olmayıp, finansal, maddi ve hukuki verileri de içermektedir (TKYD 2005: 18):

- İşletmenin kısa ve uzun vadeli yöntem ve amaçları,
- İşletmenin bir hesap dönemi süresince yaptığı çalışmalar sonucu oluşan kâr zarar durumu,
- İşletmenin sermayesi yüksek olan paydaşları ve bu paydaşların oy kullanma hakları,
- İşletmenin ilgi alanına giren dolaylı ve dolaysız işlemler,
- İşletmenin risk yönetimi tarafından izlenen, işletilen ve işletme için belirlenmiş olan risk öğeleri,
- İşletme personelleri ve diğer çıkar gruplarını ilgilendiren birtakım konular.

Veriler, uluslararası muhasebe standartlarına, finansal ve finansal nitelik taşımayan bilgilendirme kural ve ilkelerine uygun şekilde oluşturulmalı ve duyurulmalıdır. Dış denetçiler olarak adlandırılan bağımsız denetçiler, paydaşlara karşı sorumlu olmalı ve kontrolün tarafsız ve gerçekçi bir biçimde yapılmasında işletmeye ve yasalara karşı sorumlu olmalıdır. Veri çoğaltma kanalları kullanıcıların

veriye zaman, dürüstlük ve maliyet bakımından aktif bir biçimde varmalarını temin etmelidir. (TKYD 2005: 18).

#### **2.7.1.5. Yönetim Kurulunun Yükümlülükleri**

Kurumsal yönetim alanı, işletme yöntemlerinin rehberliğini, bağımlı ve bağımsız etkili kontrolünü ve yönetim kurulunun, işletmeye ve paydaşlara karşı hesap verme sorumluluğunu yerine getirmelidir. Yönetim kurulu üyeleri, işletmenin çalışmaları doğrultusunda alınan kararlar ve uygulama yöntemleriyle alakalı tam ve gerçek bir şekilde veri sahibi olarak, iyi niyetle ve işletmenin ve paydaşların çıkarlarına uygun bir şekilde davranmalıdır (TKYD 2005: 19).

Yönetim kurulu kararlarının ve uygulama sonuçlarının paydaşları farklı biçimlerde etkilemesi durumlarında, yönetim kurulu bütün paydaşlara hassas ve eşit bir biçimde davranmalıdır. Yönetim kurulu, ulusal ve uluslararası ilke ve standartlarla yetinmeyip, kendi ilke ve standartlarını daha da geliştirmek için çaba sarf etmeli ve paydaşların çıkarlarını dikkate almalıdır. Yönetim kurulu aşağıda anlatılan temel yetki ve durumların yükümlülüğünü yerine getirmekle sorumludur (TKYD 2005: 19):

- İşletmenin kısa ve uzun vadeli ulusal ve uluslararası yönetim ve stratejisini, çalışma programlarını, risk yönetimini, yıllık iş planlarını denetlemek; başarı amaçlarını belirlemek ve uygulamak, kurumsal başarıları gözlemlemek ve kontrol etmek, yatırımları, devir işlemlerini, birleşme işlemlerinin ve mal varlığı satışlarını sağlamak,
- İşletme kurumsal yönetim değerlendirmelerinin verimliliğini ve fonksiyonelliğini izlemek,
- İşletme için profesyonel idarecileri belirleyerek etkin ve verimli bir yönetim kadrosunu oluşturmak, bunları kontrol etmek, ödüllendirmek,
- İşletme içi insan kaynakları yönetiminde paydaşların ve personellerin fikirlerine göre resmi bir atama ve görevden geri alma aşaması oluşturmak,

- Halka yapılan işletme çalışmalarıyla alakalı bilgilendirme, tanımlama ve iletişim aşamalarını değerlendirmek.

Yönetim kurulu, işletmenin yüklendiği görev ve yükümlülüklerini yerine getirebilmek için gereksinim duyduğu çalışmalar ile ilgili tam, gerçek, konuyla ilgili, güncel ve geçerli olan veriyi elde edebilmelidir. Yönetim kurulu üyeleri, faaliyet sahaları ve yükümlü buldukları bölgelerde daha çok zaman geçirmelidirler. Yine yönetim kurulu tarafından kurulacak alt kurulların çalışma zamanları, çalışma yöntemlerinin neler olacağı açık bir biçimde oluşturulmalıdır (TKYD 2005: 19-20).

### **2.7.2. Sarbanes-Oxley Yasası ve NYSE Borsada İşlem Görme Koşulları Reformu (2002)**

Amerika Birleşik Devletlerinin, kuruluş tarihinden bu yana yaşamış oldukları on iki iflasın yedisi sadece 2002 senesinde gerçekleşmiştir. Bundan dolayı milli ve milletlerarası mudilerin sermaye pazarına olan güvenleri hayli azalma göstermiştir.

Amerika Birleşik Devletleri, yatırımcılar bakımından yaşanan güven ögesinin yıkıldığı zemini yeniden düzeltmek ve sermaye piyasalarına olan güveni yeniden sağlamak amacıyla faaliyetlerde bulunmuşlardır. Bu konularda yapılmış olan önemli faaliyetlerden birisi Senatör Sarbanes-Oxley aracılığıyla oluşturulmuş ve hazırlanmış bu yasa 30 Temmuz 2002 yılında onay almıştır. Bu yasanın adı da Sarbanes-Oxley yasası veya kısaca SOX diye belirtilen yasa olarak yayımlanmıştır (Kayacan 2006a: 81).

Sarbanes Oxley yasası ile Amerikan Kongresi, işletme yöneticilerinin ve yönetim kurulu üyelerinin çalışma hırslarını ve azimlerini düzeltmeyi hedeflemiştir. Sarbanes-Oxley Yasası aşağıda anlatılan reformları kapsamaktadır (Bainbridge 2007: 2):

- Muhasebe uygulamalarının kontrol edilebilmesi için “Halka Açık İşletmeleri Kontrol Etme Kurulu” kurulmuştur. İşletmelerin halkı aydınlatmada kullandıkları mali verilerin güvenilirliği ve kendi iç denetim sistemlerini sağlayacak birkaç mecburi uygulamalarda bu kurulla birlikte oluşturulmuştur.



- İşletmeyi kontrol etmekle yükümlü olan kontrol firmasının işletme yönetiminden tam anlamıyla bağımsız olduğunu ispatlayacak birkaç kural geliştirilmiştir.
- İşletmelerin halka veri akışlarını hızlı bir biçimde uygulamaları için bazı kurallarda değişiklik yapılmıştır.
- İşletmenin kötü şekilde yönetilmesi ve yapılan sahtekarlıklar için çok ağır cezalar yürürlüğe eklenmiştir.
- İşletme içinde olayların kötüye gitmesi halinde vaziyeti bildirecek olan iç kontrolcülerin korunması ve belgelerin yok edilmesinin engellenmesi için belli başlı düzenlemeler yapılmıştır.

Sarbanes-Oxley yasası sonrasında Newyork Stock Exchange (NYSE) (Newyork Borsası)'da borsada işlem görme koşullarında birtakım yenilikler yapmıştır. Bu koşullar şu şekilde ifade edilmektedir (Karayel 2011: 54).

- Yönetim kurulu üyelerinin çoğu özgür, hür üyelere oluşmalıdır.
- Denetim alt kurulu tamamen özgür yönetim kurulu üyelerinden meydana gelmelidir.
- Yönetim kurulu üyeleri belirtilen işlem ve yöntemlerle kontrolü gerçekleştirmelidirler.
- İşletmeler yönetim kurulu talimatlarına ve yönetim şifrelerine sahip olmalıdırlar.
- Yönetimde anlatılmayan yönetim kurulu üyeleri, işletmenin çalışmalarını tarayarak okumak için icracı üyelere ayrı bir şekilde toplantılar düzenlemelidir.
- Bağımsız yönetim kurulu üst idareyi kontrol etmelidir.
- NYSE yeni uygulamayla kurumsal yönetim lüzumlarını ifa etmeyen işletmelere ayıplama belgesi gönderebileceği gibi aynı zamanda borsaya giriş yapmasını da engelleyebilir.
- İşletmelerin ahlaki şifrelerini mutlaka yayınlamalıdırlar.
- Kontrolcü işletmelerin kontrol ve kontrol dışı çalışmalarında birtakım kısıtlamalar getirilmiştir.

Sarbanes-Oxley Yasası ve NYSE borsada işlem görme koşulları mecburi uygulamaları içermesi ve diğerlerine göre daha sert veya katı olması bakımından kurumsal yönetim şifrelerinin değişiminde farklı bir boyuta sahiptir (Karayel 2011: 55).

## **2.8. Türkiye’de Kurumsal Yönetim Kavramı ve Uygulamaları**

Türkiye’ de ilk kez TÜSİAD tarafından ele alınan ve 2002 yılı Aralık ayında “Kurumsal Yönetim En İyi Uygulama Şifresi” adıyla rapor edilen kurumla ilgili yönetim, daha sonraları aynı iş adamlarınca kurulmuş olan TKYD (Türkiye Kurumsal Yönetim Derneği) aracılığıyla yapılan eğitimler ve araştırmalarla çoğaltılırken, 2003 senesinde Sermaye Piyasası Kurulu’na “Kurumsal Yönetim Prensipleri” olarak yayınlanmıştır. Sermaye Piyasası Kurulu’na hazırlanan bu rapor 1999 senesinde OECD tarafından yayınlanan “Kurumsal Yönetim İlkeleri” baz alınarak meydana getirilmiştir. 2003 yılında yayınlanıp, 2005 senesinde yeniden düzenlenen bu çalışmada başlangıçta kamuoyuna açık firmalar olmak kaydıyla, özel kesim ve kamu da çalışmalarda bulunan anonim firmalar aracılığı ile uygulanacak kurumsal yönetim ilkeleri oluşturulmuştur. Oluşan bu gelişmelerden sonra, BİST 2005 senesinde kamuoyuna açık firmaların kurumsal yönetim seviyesinin değerlendirilmesi ve mudinin mevduat kararlarında aktif olması şartıyla kurumsal yönetim dizinini meydana getirmiştir (Karayel 2011: 77)

Ulusal ve uluslararası krizler ile oluşan ilerlemeler kurumsal yönetimin Türkiye’ de önemli bir araç konumuna gelmesini sağlamıştır. Dünyadaki büyük işletmelerin yenilgiye uğraması ile paralel olarak gerçekleşen bu gelişmeler sonucunda krize sebep olan makro iktisadi yapı, Türk işletmelerinin Türkiye’ de uygulanan kurumsal yönetim ilkelerini sorgulaması gerektiğini savunmaktadır (Abdioğlu 2007: 37-38).

Kurumsal yönetim uygulamaları ve organizasyonunun Türkiye’de ilerleyememesinin nedeni, KOBİ niteliğindeki firmaların, kamu ve aile işletmelerinin, şahıs işletmelerinin, birden fazla ortaklı işletmelere göre daha çok olmasıdır. Kurumsal yönetim sistemlerinin esasını oluşturan mali veri açıklamaları

Bankalar, Ticaret ve Sermaye Piyasası Kanunlarımızda anlatılan ifadeler doğrultusunda takip edildiğinde, paydaşların veri ihtiyaçlarını belirtmektedir (Aysan 2007: 153)

### **2.8.1. TÜSİAD (Türk Sanayicileri ve İş Adamları Derneği) Kurumsal Yönetim Uygulama Şifresi**

Bu rapor, Türkiye’ de yayınlanan ilk kurumsal yönetim kodu olmasından dolayı büyük önem taşımaktadır. Hızlı bir şekilde değişmekte ve gelişmekte olan dünyamızdaki gelişmiş olan ülkelerle bizim sermaye pazarlarımız karşılaştırıldığında, Türkiye’ deki kurumsal yönetim alanında yapılmakta olan faaliyetlerin henüz işin giriş kısmında olduğu ifade edilmektedir. Bu konuyla ilgili ülkemizdeki ilk çalışma 2002 yılı Aralık ayında Türkiye Sanayicileri ve İş Adamları Derneği (TÜSİAD), Kurumsal Yönetim Optimum Uygulama Şifresi: yönetim kurulunun yapısı ve işleyişi ismiyle gerçekleştirilmiştir. Tavsiye ve gönüllü olma durumu üzerine yapılan bu çalışma birtakım maddelerden oluşmaktadır. Bunlar (Kayacan 2006a: 89);

- Yönetim kurulu üyelik yapısı,
- Yönetim kurulu ve yükümlülükleri,
- Yönetim kurulu reisinin görevi,
- Yönetim kurulu üyelerinin mükafatlandırılması,
- Yönetim kurulunun ve icra başkanının başarılarının ölçülmesi,
- Yönetim kurulunun paydaşlar, mudiler, alıcılar ve basın ile ilişkileri,
- Emekli olma durumu ve yeniden seçilme,
- Yönetim kurulunun yetki süreleri ve içtimaları,
- Yönetim kurulunda meydana getirilen alt kurulların yapı, sayı ve bağımsızlığı.

Bu maddeler baz alındığında, kurumsal yönetimin bir işletmede var olması, uygulanması ve iyi bir biçimde yürütülebilmesi için gerekli olan ilkeler doğrultusunda, en büyük yükümlülüğe sahip olan yönetim kurulunun yapısı, oluşması, yükümlülükleri vb. konular üzerinde durulmaktadır (TÜSİAD 2002: 5-30).

### **2.8.2. Sermaye Piyasası Kurulu Kurumsal Yönetim Prensipleri**

Dünyada gelişme gösteren olaylar sonucunda uygulamalara denk olarak, Sermaye Piyasası Kurulu tarafından, 2003 senesinde kurumsal yönetim ilkeleri belirlenmiştir. Bu amaçla Sermaye Piyasası Kurulu aracılığıyla kurulmuş olan alt kurula, Borsa İstanbul'un, Sermaye Piyasası Kurulu'nun ve Türkiye Kurumsal Yönetim Forumu'nun uzman ekipleri katılım sağlamış; ayrıca üniversitelerde görevli olan birden fazla akademisyenin, kamu kurumları ile türlü meslek gruplarının fikir ve teklifleri elde edilmiş, izlenme ve çözümlenmeleri yapılarak ilkelere eklenmiş ve ilgili tüm kişi ve kuruluşların katılımı sağlanarak, her kesime yarar sağlayacak bir ürün ve sonuç oluşturulmasına çaba gösterilmiştir.

Uluslararası mali düzenlemesinin içeriğinde herhangi bir konum bulamayan ulusal finans pazarının, toplumun ekonomik gelişmesine beklenen seviyede bir katma değer oluşturamayacağı için, başlangıçta kamuoyuna açık bilinmeyen işletmeler olmak üzere, kamu ve özel sektörde aktiflik sergileyen tüm bilinmeyen ortaklıklar tarafından yürütülebilecek uluslararası genel kabul görmüş ilkeler çerçevesinde kurumsal yönetim ilkeleri düzenlemesi SPK tarafından oluşturularak, 2003 yılı Temmuz ayında bütün ilgili ekiplere bildirilmiştir. SPK, ülkemizde bu ilkeleri meslek hayatına iletebilmek için dünyadaki uygulama alanında yapılan örnekleri ve deneyimleri hesaba katarak yeni bir sistem oluşturmuştur (Abdioğlu 2007: 38-39).

Sermaye Piyasası Kurulu kurumsal yönetim ilkeleri içerisinde açıklama mecburiyeti dışında tutulan öneri niteliğinde ilkelere de yer verilmektedir. Bu tavsiye veya öneri niteliğindeki ilkelerin amacı, işletmelerin kurumsal yönetime geçiş anında şu an hazır olmadıkları fakat ilerde kendilerini hazır bulundurmaları gereken ilkeleri görmelerini ve tanımalarını sağlamaktadır. SPK kurumsal yönetim ilkeleri dört grupta ele alınmaktadır. Bunlar; paydaşlar, şeffaflık ve kamuyu aydınlatma, hissedarlar ve yönetim kuruludur (SPK 2005: 4).

### 2.8.2.1. Paydaşlar

Pay sahiplerinin, anonim şirketlerin yapısı içindeki rolü çok önemlidir. Pay sahipleri işletmelerin finansal ve hukuki anlamdaki aktif sermayenin sahibidirler. Bunun için pay sahipleri yükümlü oldukları mal varlıklarının yönetim ve kullanım haklarını da tüzel şekilde ellerinde bulundurmaları zorundadırlar (SPK 2005: 7).

Pay sahiplerine ait olan haklar, daha fazla veri elde etme, genel konseye katılma ve rey kullanma ve pay sahiplerinin eşit işleme tabi tutulması konularıdır. Fakat bazı uygulamalarda paydaşların baz alınmadığı, sadece yönetim kurulunun yapısı, yükümlülüğü ve hesap verebilirliği aşamalarından bahsedilmektedir (SPK 2005: 7).

Pay sahipleri bakımından konuyu ülkemizi baz alarak incelediğimizde, pay sahiplerinin haklarını aktif olarak kullanmadıkları, işletme yönetimi ile beklenen düzeyde iletişim birliğini sağlayamadıkları düşüncesi genel hüküm görmekte beraber, pay sahiplerinin haklarıyla ilgili yapılan düzenlemelerde birtakım noksanlıklar ve bilgi hatalarının olduğu görüşüne ortak bir şekilde rastlamaktayız. Kurumsal yönetim ilkelerinin bu kısmında yer alan ilkeler çerçevesinde (SPK 2005: 7-8);

- Pay sahiplerinin, işletmeyle ilgili veri elde etme hakkının alanı genişletilmiş; bu hakkın daha etkin bir biçimde yürütülebilmesi için ana sözleşmeye yeni bir madde eklenmesi tavsiye edilmiş; buna göre, soru sorma hakkının açıklanması, genel kurul toplantı gündeminin internet ortamında gönderilmesi ve benzeri konular ele alınmış,
- Pay sahiplerinin oy kullanma hakkı etkinleştirilmiş,
- İşletmeler için genel kurula etkin bir görev verilmiş ve önemli hükümlerin yalnızca bu heyette oluşturulması konusunda organize edilmesi ilgili önerilerde bulunulmuş,
- Pay haklarının serbestçe devredilmesi ve el değiştirmesi yöntemindeki zorlukları yok edici kurallar oluşturulmuş,
- Paydaşların, pay sahipliğine ait bilgilerinin doğru ve güvenli şekilde kaydedilmesi ve düzenli şekilde güncellenmesi öneri olarak takdim edilmiştir.

### **2.8.2.2. Şeffaflık ve Kamuyu Aydınlatma**

Şeffaflık ve halkı aydınlatma ilkesi, paydaşlar ve çıkar gruplarına, işletmelerin hak ve yararını göz önünde tutacak biçimde, güncel, zamanında, tam, anlaşılabilir, değerlendirilebilir ve kolay ulaşılabilir verilerin arz edilmesini amaçlamaktadır. Paydaşlar ve çıkar grupları, işletmelerin idaresi, finansal ve hukuki durumuyla alakalı olarak sistemli ve güvenli veriye ulaşmak istemektedirler. Ortaklığın, topluma açıklamada bulunduğu sırada, mümkün olan en basit terimlere yer vermesi, belirsizlik yaratacak ifadelerden kaçınması ve herkesin anlayacağı tarzda açıklamalarda bulunması gerekmektedir (SPK 2005: 20).

Halka iletilen veriler şeffaf ve tarafsız olmak zorundadır. İşletmeyle ilgili kişi ve kurumların bir ya da birkaçının veri elde etme gereksinimlerini cevaplayabilecek biçimde yapılan veri tanımlamaları ve sunumları kabul edilecek bir durum değildir. Topluma açıklama yapılacak olan veriler, periyodik finansal tablo ve raporlarda bulunabileceği gibi, bunlardan bağımsız bir belge olarak yönetim kurulunun yorumunu ve çözümlemesini de içeren bir izleme yöntemi olarak da takdim edilebilir (SPK 2005: 20).

### **2.8.2.3. Hissedarlar**

Hissedarlar, işletmenin amaçlarına ulaşması yolunda çalışmalarına karşı ilgisi olan sıradan bir şahıs, kuruluş ya da paydaş olarak ifade edilmektedir. Bu bağlantı kontrata bağlı olabildiği gibi, kontrata bağlı olmadığı durumlarda da olabilmektedir. Hissedarlar, işletmenin paydaşları ile birlikte çalışanı, müşterileri, satıcıları, sivil toplum örgütlerini, ulusal ve uluslararası tasarruf sahiplerini de içermektedir (SPK 2005: 32).

Hissedarlar ile devamlı iletişim esnasında olmanın uzun devrede işletmenin kendi menfaatine olabileceğini düşünen iştirak, çıkar ekiplerinin yasa ve karşılıklı sözleşmelerle temin ettikleri hak ve haklarına saygı göstermeli ve garantilemelidir. Bahsedilen hakların gizli kalması ve önlenmesi çerçevesinde, işletme ile hissedarlar ve hissedarların kendi aralarında oluşabilecek çıkar çatışmalarının en az seviyeye

indirilebilmesini oluşturabilmek için kararlı ve dengeli bir yöntem oluşturulmalı ve bu haklar, birbirinden bağımsız olacak şekilde baz alınmalıdır (SPK 2005: 32).

Bu kısımda genel anlamda hissedarlara yönelik esas işletme yöntem ve değerlendirmelerine yer verilmiş, çıkar gruplarının işletme idaresine katılmalarının yararlı olacağı düşüncesiyle arka çıkılması ve işletme sermayesinin öneminin korunmasına değinilmiş, hissedarların eksiksiz ve yeterli seviyede bilgi sahibi olmaları ve işletme hissedarları ile bağlantıları konularında önerilerde bulunulmuştur. (SPK 2005: 32).

#### **2.8.2.4. Yönetim kurulu**

Yönetim kurulu, genel heyette paydaşların kendisine verdikleri görev dahilinde, mevzuat asıl sözleşme, işletme içi organizasyonlar ve prosedürler alanında görev ve yükümlülüklerini kullanır ve işletmeyi özümleyer (SPK 2005: 37).

Yönetim kurulu, bir işletmenin genel heyette oluşturulmuş görevler çerçevesinde stratejiyle ilgili bir şekilde karar alma, özümleme ve en üst düzeyde işleme ve uygulama birimidir. Yönetim kurulu, kararlarını verirken ve bunları yürütürken, ilk olarak işletmenin pazar değerinin korunması ve daha sonra bu pazar değerinin devamlı olarak artırmak amacını tutturmaya çalışmaktadır. Yönetim kurulu bu amacın üstünde davranarak işletme çalışmalarını, paydaşların uzun vadeli ve kararlı bir kazanç sağlamasını sürdürmektedir. Bunu yaparken, paydaşların istekleri ile işletmelerin devamlı olarak gelişmesi ve büyümesi arasındaki şeffaf dengenin korunması ile alakalı tutum ve hareketler sergilemektedir (SPK 2005: 37).

Yönetim kurulu üyeleri yükümlülüklerini hesap verebilir biçimde ve iyi niyet ilkeleri alanında, işletmenin uzun ve kısa süreli amaçları ile paydaşları ve çıkar grupları arasındaki hassas yapısını zedelemeyecek biçimde davranmaktadır. Yönetim kurulu üyeleri, işletme hakkındaki saklı olan ve halka kapalı, ticari bir sır özelliğindeki veri, doküman ve kodları, ilgili kanunları da baz alarak, kendileri, eşleri ve 3. şahısların çıkarları doğrultusunda kullanamazlar (SPK 2005: 37).

İşletme çalışmalarından yükümlü yönetim kurulu üyeleri ve üst düzey işletme yöneticileri kendilerine sunulan yükümlülükleri gerektiği biçimde yerine

getirmemeleri nedeniyle oluşan sorunları işletmeye ve dolayısıyla paydaşlara ödemeleri gerekmektedir. İşletme çalışmalarını etkili ve verimli bir biçimde devam ettirebilmesi için yönetim kurulu tarafından komiteler kurulabilmektedir (SPK 2005: 38).

### **2.8.3. BİST’TE Kurumsal Yönetim**

Devamlı olarak değişen ve gelişen dünyamızda uluslararası sermaye pazarlarının da bu değişim ve gelişime uyum sağlaması vazgeçilemez bir kurumsal tutum halinde meydana gelmektedir. Bu değişim ve gelişmeler sonucunda devletimizin ilk ve tek düzgün menkul değerler piyasası olarak dünyadaki pazarların yürütülmeleri çerçevesinde işletmelerin kabullenmesi ve ilgili kişi ve kurumların çekilmesi yönünde Borsa İstanbul’un da buna benzer organizasyonlarda bulunduğu görülmektedir. Borsa İstanbul’da kayıtlı olan kamuya açık bilinmeyen ortaklıkları kurumsal yönetim ilkelerinin yürütülmesini teşvik ederek arka çıkmak amacıyla Kurumsal Yönetim Endeksinin ne şekilde hesap edileceği ayarlanmış ve BİST Kurumsal Yönetim İlkeleri yayınlanmıştır (Kaya 2014: 53).

BİST Kurumsal Yönetim Endeksi (Endeks), BİST piyasalarında faaliyette olan ve SPK’nın No: 51 Seri: VIII, “Sermaye Piyasasında Derecelendirme Çalışması ve Derecelendirme Kurumlarına Ait Esaslar Bildirgesi” içeriğinde kurumsal yönetim ilkelerine uygunluğuna ait şekilde oluşturulmuş derecelendirme kanısına sahip işletmelerin oluşturulan ilkelere göre faiz ve fiyat başarımlarının kontrol edilmesi amacıyla meydana getirilmiştir. 1985 senesinde kurulmuş olan İstanbul Menkul Kıymetler Borsası’nın adı 5 Nisan 2013 tarihinde Borsa İstanbul olarak değiştirilmiştir (İMKB 269 sayılı genelge).

### **2.8.4. Türkiye Kurumsal Yönetim Derneği (TKYD)**

Yeryüzündeki buhranlar ve kalkınmalar çerçevesinde ciddi sorunlar yaşayanların ilk sıralarında olan özel kesim, ulusal ve uluslararası organizasyonlar ve değerlendirmeler ışığında kendi kurallara oluşturmaya ve yürütmeye başlamıştır. Devletimizde bu faaliyetler alanında özel kesim TÜSİAD öncülüğünde 2003 yılı Ocak ayında ulusal ve uluslararası pazarlarda işletmelerin mücadele gücünün



artırılması, hassas ve güvenilir yönetim ilkelerinin hazırlanması gibi kurumsal yönetim ilkelerinin organizasyonlarının oluşturulması ve yürütülmesi için Türkiye Kurumsal Yönetim Derneği (TKYD) kurulmuştur. Türkiye Kurumsal Yönetim Derneği (TKYD), kurumsal yönetim uygulamasının devletimizde bilinmesine ve ilerlemesine katkı sağlamak, en iyi organizasyonların ve yürütülmelerin uygulanmasını temin etmek, işletmelerimizin ve kuruluşlarımızın, gelişmiş devletlerdeki işletme ve kuruluşlarla eşit başarımla mücadele niteliğine sahip olmalarını hedeflemektedir (Kaya 2014: 54)

Türkiye Kurumsal Yönetim Derneği TKYD, kurumsal yönetim alanında yaptığı toplantılar, araştırmalar ve konuşmalar yanında 2011 yılı Ocak ayından itibaren kurumsal yönetim pratiklerini özendirmek amacıyla kurumsal yönetim ödülleri takdim etmeye başlamıştır. Kurumsal yönetim mükafatlandırması aşağıda verilen beş ölçüte göre uygulanmaktadır (Karayel 2011: 86)

- Yalnızca ilk seneye özgü, Kurumsal Yönetim Derecelendirme Puanı Alan İlk 5 Firma
- En Çok Kurumsal Yönetim Derecelendirme Puanına Sahip İlk 3 Firma
- Kurumsal Yönetim Derecelendirme Puanını En Fazla Çoğaltan 3 Firma
- Kurumsal Yönetim Derecelendirme Puanı En Çok Halka Kapalı Firma
- Yönetim Kurulu Grubunda En Fazla Puan Sahip Firma

Buna göre 2011 yılı baz alındığında; Kurumsal Yönetim Endeksi kurulmuş olduğu günden bugüne derecelendirme puanını en fazla arttıran kurumlar grubunda Dentaş Ambalaj ve Kağıt Sanayi AŞ, Vestel Elektronik AŞ ve TOFAŞ Türk Otomobil Fabrikası AŞ. Ödüle layık görülmüştür. Kurumsal Yönetim Derecelendirme notu en fazla olan kurumlar kategorisinde; TAV Havalimanları AŞ, Türkiye Sınai Kalkınma Bankası A.Ş. ve Doğan Yayın Holding AŞ. ödüle layık görülmüştür. Yönetim Kurulu grubuna verilen özel ödülü TAV Havalimanları AŞ kazanmıştır (Karayel 2011: 87).

## 2.9. Kurumsal Yönetim ve Şeffaflık

Bushman ve Smith kurumsal yönetimin iki amacı olduğunu şu sözlerle açıklamışlardır: Birincisi, yöneticilerin ve büyük paydaşların küçük paydaşları yatırımlarının değeri ve önemi konusunda yanıltmalarını engelleyerek işletmenin itibarı hakkında güvenli veriye sahip olmalarını sağlar ve ikinci amacı ise, idarecileri kişisel hedeflerini gerçekleştirmek yerine işletmenin itibarını yükseltmek konusunda güç verir. Kurumsal yönetim uygulamaları, kurumun mali özetini, başarımını ve idaresini içerecek biçimde kuruluşla ilgili bütün önemli olguların tam vaktinde ve gerçek olacak şekilde tanımlanmasını sağlamaktadır (Arsoy 2008: 20).

Şeffaflık, halkın tanıma hakkı ile işletmenin saklama hakkının kesiştiği çizgide bulunmaktadır. Halkın tanıma hakkından kasıt, paydaşların işletmenin yönetimi, çalışmaları ve stratejileri ile ilgili veri sahibi olma hakkından bahsetmektedir. İşletmenin saklama hakkı ise, işletmeyle ilgili tüm verilerin toplanmasının, kullanılmasının ve tanımlanmasının denetimine sahip olmayı ifade etmektedir. Kurumsal şeffaflık, işletmeyle ilgili doğruların diğer işletmeler tarafından tanınmasına müsaade etmektir. Son yıllarda şeffaflık kavramı aktif açıklama anlamı olarak kullanılmaktadır. Başka bir deyişle, yeni şeffaflık kavramı işletmelere yeni yükümlülükler yüklemektedir. Kurumsal şeffaflık, pasif veya aktif; aynı zamanda tek taraflı ya da karşılıklı olabilmektedir. Kurumsal şeffaflık ile oluşan gelişmeler mali raporlama aşamalarını da etkilemektedir (Arsoy 2008: 20).

**Tablo 2.1.** Mali Raporlama Yöntemlerinin Kıyaslanması

<b>ESKİ MALİ RAPORLAMA</b>	<b>YENİ MALİ RAPORLAMA</b>
Paydaş Odaklı	Hissedar Odaklı
Kağıt bazlı	Ağ bazlı
Standartlaştırılmış veri	Arzuya göre belirlenmiş veri
İşletme tarafından denetlenen veri	Farklı kaynaklardan ulaşılabilir veri
Verinin ayrımı	Karşılıklı konuşma
Dönemsel raporlama	Devamlı raporlama
Mali tablolar	Geniş ölçüde başarımlar kriterleri
Geçmiş verim gücü	Gelecek için oranlamalarda bulunulması
Hesapların kontrolü	Yöntemi tabanının garantisi
Tarihsel maliyet	Büyük ölçüde değer esaslı veri
Duruk model	Devamlı değişen sistem
Milli tabanlı	Küresel tabanlı
Yasal düzenlemelere göre mali	Mali verilerin sunumunda pazar

**Kaynak:** The Institute of Chartered Accountants in England&Wales, (2003), Information for Better Markets: New Reporting Models for Business, s.38

Geleneğe dayalı olan mali belgelendirmenin yetersizliğinden ötürü öne sürülen yenilikçi mali belgelendirme sistem ve biçimlerinin ortak çizgisi, işletmelerin en iyi seviyede mali ve mali olmayan verilerinin güvenilir ve açık bir biçimde halka takdim edilmesidir (Arsoy 2008: 22).

## **2.10. Kurumsal Şeffaflık ve Kamuyu Aydınlatma**

Kurumsal şeffaflığın ifa edilmesinde, şeffaflığın tamamlayıcısı olarak halkı aydınlatma kavramı oluşmaktadır. Halkı aydınlatma kavramı, kurumsal şeffaflık

ilkelerine elverişli biçimde sermaye pazarlarını düzenleyici kuruluşların zoraki olarak tutmakta olduğu mali verilerin ve bu verilerin ötesinde olan farklı mali ve mali olmayan verilerin, işletmeler tarafından halka açık ve anlaşılabilir biçimde takdim edilmesidir. Halkı aydınlatma ve şeffaflık, hissedarların haklarının gözetilmesiyle ilgili olan iki önemli unsurdur. Halkı aydınlatma ve şeffaflık tam anlamı ile ifa edilmediğinde, paydaşlar işletmenin nasıl yürütüldüğüne ve yönetildiğine dair veri sahibi olmayacaklar ve kurumsal yönetim anlayışının ilkeleri arasında yer alan hesap verebilirlik ilkesi önemli bir anlam ifade edemeyecektir. Bu yönden bakıldığında şeffaflık yatırımcı güveninin artırılmasında önemli bir görev üstlenmektedir. Kamuyu aydınlatma ve şeffaflık kavramı, başarılı kurumsal yönetim anlayışında olması gereken özelliklerden biridir ve direkt olarak muhasebe uygulamaları ile bağlantılıdır (Aktaş, Doğanay 2007: 3).

Khanna vd, işletmelerin halkı aydınlatma pratikleri ile işletme, başarıyı ve yasal yapısı arasındaki bağlantıyı açıklamaktadır. Kamuyu aydınlatmanın, sermaye pazarlarının gelişme göstermesi şu maddeler ile ifade edilmektedir (Khanna vd. 2004: 475-508):

- Halkı aydınlatma, yatırımcıların sakınması için önemli bir kavramdır. Sermayenin azalmasına ve pazarlara duyulan güven duygusunun artırılmasını sağlar.
- Zayıf halkı aydınlatma, sermaye pazarlarında ahlaki olmayan tutum ve hareketlere ve pazar bütünlüğünün yok olmasını oluşturur.
- Yetersiz ve anlaşılmayan veriler sermaye pazarının yürütülmesini zarara uğratarak sermaye maliyetini artırabilir.
- Tanımlanan veriler, işletmenin aksiyon fiyatına yapmış oldukları direkt etkinin yanı sıra, işletme dışındaki karar vericilerin, işletmeyle ilgili veri toplama üstünlüklerini etkileyerek fiyatı vasıtalı şekilde de etkilemektedirler.
- Tanımlanan verilerin miktarı ve kalitesi artış gösterdikçe, işletmenin itibarı konusundaki belirsizlikler yok olur.

### **2.10.1. Gönüllü Finansal Raporlama**

Finansal verilerin açıklanması, birçok devlette, sermaye pazarını düzenleyici yasalar alanında oluşturulmuştur. İşletmeler düzenleyici kuruluşlar bakımından mecbur bırakılan finansal verilere ilave olarak, diğer mali ve mali olmayan verileri istekli olarak tanımlamaktadırlar. Gönüllü finansal raporlama bazında kuruluşlar aracılığıyla tanımlanan verilerin kalite ve miktar bakımından artış göstermesinin faydaları, en geniş anlamda sermaye pazarı üzerine yapılmaktadır. Yüksek şeffaflık aşaması, düşüş sermaye maliyeti ve düşük veri riski ile yüksek likidite ve yüksek işlem hacmi ile sonuçlanmaktadır. Sermaye pazarlarında açıklanan verilerin artış göstermesi, pay senetlerinin fiyat kararsızlığının azalma göstermesine ve sermaye pazarın aktifliğinin ve verimliliğinin artış göstermesine neden olmaktadır (Arsoy 2008: 27).

Artan gönüllü finansal raporlamanın bir başka yararlı etkisi ise işletmelerin muhasebe yöntemleri üzerine yapılmaktadır. İşletmenin şeffaflık aşaması artış gösterdikçe, birbirleri ile uygun olan veriler açıklanacağı için, genel muhasebe yöntemiyle yönetim muhasebesi sistemi arasındaki uygunluk artış gösterecektir. Daha fazla finansal şeffaflık, idarecilerin maliyetlerinin daha iyi korunmasını sağlar ve idarecilerin fırsatçı tutum ve davranışlarının yok edilmesine yardımcı olmaktadır. Gönüllü finansal raporlamanın belirsizlik etkisine kurumsal yönetim çerçevesinde rastlanmaktadır. Şeffaflık derecesinde artış sağlandıkça, işletmenin ve işletme idarecilerinin yatırımcılar karşısındaki güvenilirliği de artış gösterecektir (Arsoy 2008:28).

Şeffaflığın en önemli olumsuz yönü, mücadele ortamını etkilemesidir. Artış gösteren kamuyu aydınlatma, işletmenin mücadelecî avantajında azalma sergileyecektir. İşletmeyle ilgili iyi bir veri, işletmenin gücü ve sağlamlığıyla ilgiliyse, işletmeler bu verileri tanımlayarak kendilerini daha güçlü konuma getirmeye çalışacaklardır. İşletmelerin kötü veya olumsuz bilgilere dair yapılan izahlarına pay senedi fiyatının tepkisi, iyi bilgilere karşı yapılan açıklamalara göre daha güçlüdür. İdarecilerin, işletme ile ilgili geleceğe yönelik yapmış olduğu

öngörülerde genel anlamlı açıklamalar yapmaları daha doğru bir karar olacaktır (Arsoy 2008: 28).

### **2.11. Muhasebe Standartları Bakımından Kurumsal Şeffaflık**

Finansal verilerin oluşturulması ve sunulmasında güvenli yol çizelgeleri görevinde olan muhasebe standartlarında, işletmelerin açıklayacakları mali bilgiler “genel amaçlı mali tablolar” olarak sınırlandırılmıştır. Uluslararası finansal raporlama standartları (UFRS), finansal muhasebe standartları kurulu (FASB) ve Amerikan genel kabul görmüş muhasebe standartları, Muhasebe Standartları Kurulu (ASB)’nin bakış açısına göre, finansal raporlama ile elde edilen veriler finansaldır ve mali olmayan verilerin mali tablolarda ya da eklerinde yer almasına gerek yoktur. Muhasebe standartlarında, işletmenin önemini artıran mali olmayan verilerin (örneğin; müşteri ilişkileri, kurumsal itibar vb.) takdim edilmesine dair tanımlamalar yer almamaktadır. İşletmeler, muhasebe standartlarında yer alan bu noksanlıklarından ötürü, gönüllü olarak yapılacak tanımlamaları kapsayan şekiller üretmeye başlamışlardır. Bu ilerletilen şekiller sayesinde, işletmeler, muhasebe ölçünlerine dayalı mali belgeleriyle beraber, destek verici verilere de açıklık getirmektedirler (Arsoy 2008: 29).

Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (UMSK) aracılığıyla yayınlanmış olan Kavramsal Çerçeve’de mali çizelgelerin, “farklı kullanıcıların iktisadi hükümler alırken yararlanmaları için işletmenin mali özeti, çalışma sonuçları ve mali durumundaki değişiklikler hakkında veri elde etmek” şeklinde yer alan amacı, özel hedefli verilerin standartların içeriği dışında kaldığını açık ve net bir biçimde açıklamaktadır. Mali tablolar, genellikle, geçmişte yapılan işlemlerin etkisini açıklar ve mali olmayan verileri kapsamazlar; bu sebeplerle kullanıcıların iktisadi kararlar alıp verirken gereksinim duyacağı verilerin tamamını sağlamazlar. Yönetim hedefli mali çizelgelerde bulunacak verilerin “gereksinime elverişlilik, güvenilirlik ve kıyaslanabilirlik” niteliklerini taşıyor olması gerekmektedir (Arsoy 2008: 30).

Kavramsal Çerçeve’de, muhasebe kullanıcılarının birkaçının, mali tablolarda yer alan verilerin dışında ek verilere gereksinim hissedebileceği belirtilerek; bu ek

mali ve mali olmayan verileri içeren belgeler “özel hedefli mali belgeler” olarak tanımlanmakta ve özel hedefli mali belgelerin Kavramsal Çerçeve'nin içerik haricinde olduğundan bahsedilmektedir.

## **2.12. Kurumsal Yönetim Anlayışı Ve İlkeleri İle Muhasebe Bilgi Sistemi Arasındaki İlişki**

### **2.12.1. Kurumsal Yönetim Anlayışı ve Muhasebe**

1990 senesinden beri oluşan mali krizler uluslararası ve ulusal sermaye piyasalarına duyulan itibarı azaltmış ve yatırımcılar için hassas ve güvenilir olmayan işletmeler yapısı kazancını kuvvetlendirmiştir. İdaredeki bu tarz tekdüzelikler ve büyük yankı uyandıran olaylar muhasebe ile paralellik göstermiş ve muhasebeye olan itibar konusunda da azalmaları meydana getirmiştir. Muhasebe aracılığıyla elde edilen verilere olan itibarın yeniden kazanılabilesi için kurumsal yönetim yaklaşımı işletmeleri aktif ve denetlenebilir bir yapıya dönüştürmeyi planlamaktadır. Bu bahsedilen yapıya katkı sağlayacak ve hizmet edebilecek profesyonel ve en iyi yapı muhasebe bilgi sistemidir (Abdioğlu 2009: 158).

Globalleşmeyle birlikte dünyanın tanışmış olduğu mali krizler ve işletmede büyük yankı uyandıran olaylar işletmelerdeki yönetim biçiminin ve anlayışının önemini mecburi kılmıştır. İdare anlayışında ve şeklinde sorun olan işletmeler ilgili paydaşlar bakımından riskli mevduat olarak bilinmektedir. Risk oranı fazla olan işletmelerin mali belgeleri de güvenilir olma bakımından riskli bir hale bürünmektedir. Bu durum karşısında mali belgelerin güvenilirliği eleştirilmekte, idare ve çıkar grupları işletme konusunda elverişli karar verememekte ve gerçekçi bir şekilde analiz gerçekleştirememektedir (Can, Akyel 2012: 1).

Finansal ve hukuk yöntemlerini uluslararası standartlarda uygulayan devletler ileri devletlerle yarışmada sıkıntı çekmemektedirler. Bir devletin gelişme göstermesi ve farklı devletlerle global yarış da seyredebilmesi, o devlette oluşturulan ekipler aracılığı ile sağlanmaktadır. Ekip; muhasebe, teknik ve hukuk sistemlerini içermektedir. Bir ülkedeki iktisadi boyutta ilerleme seviyesinin belirtisi, gelir ve varlık bölümlendirmesinin adilliği ile test edilmekte ve aynı esnada o devletteki

muhasebe ilminin tatbik etme düzeyi de farklı bir işlem aracı olarak kullanılmaktadır (İstanbul YMMO 2006: 38).

Kurumsal yönetim anlayışı, işletmelerin başarılı çalışma ve uygulamalarının sonucunda işletmenin piyasa değerini artıran, itibar görme oranını devamlı artıran, işletmenin paydaşlarına, personellerine ve diğer paydaşlara karşı yükümlülükleri çerçevesinde önceden belirlediği tasarı ve program öngörülerini yerine getiren, bunları ifa ederken de ilgili kişi ve kurumlarla yasa, ilke ve kurullarla uyumlu, ahlaki kural ve ilkeler doğrultusunda ilerleyen bütüncül bir yöntemdir (Abdioğlu 2007: 16).

İlgili çıkar gruplarının kurumsal yönetim ilkelerinin muhasebe ile bütünleştirilerek izlenmesi sonucundaki öngörülerini aşağıdaki gibi anlatılmaktadır (Akgül 2009: 46-47):

- İşletme idarecilerinin eksiksiz, gerçek ve güvenli olabilecek biçimde hesap verme temelini oluşturulması,
- İşletme kaynaklarının etkili, verimli ve tutumlu bir biçimde işletilmesine olanak tanınması,
- İşletmenin mali durumunun açık ve net bir biçimde oluşturularak ülke kaynaklarından en üst seviyede fayda sağlanması,
- İşletmenin karşılaşılabileceği her türlü olumsuzluk ve iktisadi sorunlara karşı şeffaf yapıya varılması,
- İşletmenin ilgili yasal yönetmelik ve ahlaki ilkeler bazında ilerlemesi, geliştirilmesi ve korunması.

### **2.12.2. Kurumsal Sosyal Sorumluluk ve Muhasebenin Sosyal Sorumluluğu Arasındaki İlişki**

Sosyal sorumluluk kavramı, bütün dünyada benimsenmiş bir genel tasarımdır. Sosyal sorumluluk kavramı, kişilerin tüm hayatını konu edinmektedir. Bu kavramın esas kaynağı; dürüstlük, tarafsızlık ve gerçeklik vb. değerlerle alakalı yüksek düzeyde bir etik zihniyettir. İşletme bakımından incelendiğinde ise sosyal sorumluluk kavramı, bir işletmenin kaynaklarını halka fayda sağlayacak biçimde işlemesi ve uygulamasıdır. Sosyal sorumluluk kavramı, genel anlamda bir kurumun,

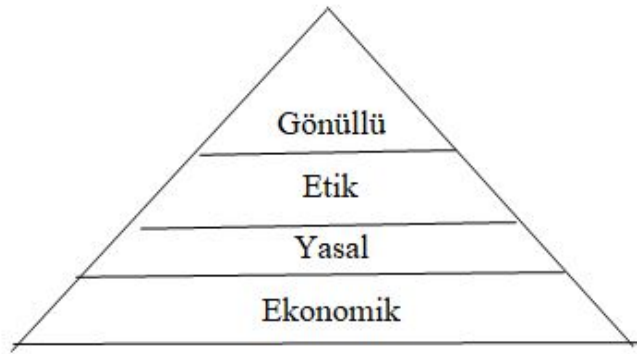


iktisadi ve yasal koşullara, iş etiğine, kuruluş içindeki ve etrafındaki şahısların ve farklı kuruluşların taleplerine elverişli bir faaliyet stratejisi ve yöntemi konularında çalıştırmasına ve kişilerin huzurlu hissetmesine yönelik ihtiyaçlardır. Sosyal sorumluluk kavramı, işletmeyi iktisadi bir varlık şeklinde düşünerek sosyal sorumluluk anlayışının içeriğini meydana getirmekte ve böylece sosyal sorumluluk kavramını işletme içi ve işletme dışı olarak iki dalda ele almaktadır.

***İşletme İçi Sosyal Sorumluluklar;*** İşletmenin çalışanına değer vermesi, çalışanın işe uyumu, faaliyet ortamı, kişisel kariyer, idareye katılma ve iletişim maharetleri olarak anlatılmaktadır.

***İşletme Dışı Sosyal Sorumluluklar;*** İşletmelerin meslek etiğine uyum sağlaması, fiyat belirlemesi, mal ve hizmetlerden yararlananların bilgilendirilmesi, çevresel kaynakların en iyi biçimde kullanılması olarak sıralanmaktadır (Özkoł vd. 2005: 136).

İşletmelerde sosyal sorumluluk, ekonomik, yasal, etik ve gönüllü sorumluluk olmak üzere dört başlıkta incelenmektedir. Bu sosyal sorumluluklar işletme bakımından değerleri ve birbirleriyle bağlantıları göz önünde bulundurularak sıralanan bir üçgen yapı ile açıklanmaktadır (Mark, Carroll 2007: 7).



**şekil 2.2.** İşletmelerin Sosyal Sorumlulukları

**Kaynak:** Mark, S. S. , Carroll A. B. 2003. Corporate social responsibility: A three-domain approach. Business Ethics Quarterly. 13(4): 503–530, İbişoğlu, 2007: 7)

Üçgen piramidin en önemli yapısını, iktisadi sorumluluklar oluşturmaktadır. Çünkü işletmelerin var olma sebepleri; kısa zamanda iş, uzun sürede ise büyümeyi

amaçlıyor olmalarıdır. Bu sebeple iktisadi sorumluluklar üçgen yapının zeminini oluşturacak biçimde yerleştirilmelidir. İşletmelerin yüksek derecede kazanma isteklerinin olması, çevreyi ve çalışanları zarara uğratacak durumlara sürüklemektedir. Bu durumu önlemek amacıyla üçgen yapının ikinci evresi olan yasal sorumluluklar oluşmakta ve kanuni düzenlemelerle bu tarz problemler ortadan kaldırılmaktadır. İşletmelerin iktisadi ve kanuni sorumluluklarını ifa etmeleri zamanla yeterli olmamaya başlamaktadır. Her işletme personellerine ve iş yaptığı kesimdeki diğer işletmelere karşı etik davranmalıdır. Teknolojinin hızlı bir şekilde ilerlemesi ve küreselleşmenin etkisiyle firmaların piyasada rakiplerine karşı sözlerini geçirebilmeleri için, bahsedilen üç temel sorumlulukların yanı sıra gönüllü sorumluluklarını da ifa etmeleri talep edilmektedir (İbişoğlu 2007: 7)

Muhasebenin sosyal sorumluluğu, görevini ifa ederken ilgili taraflara karşı sorumluluklarını idrak edebilmesini, bu sorumlulukların muhasebe teşkilatında, muhasebe işlemlerinin yapılmasında ve mali çizelgelerin yeniden oluşturulmasında ve sunumlarının yapılmasında, belirli şahıs ya da ekiplerin değil, tüm toplumun çıkarlarının göz önünde bulundurulmasını, ayrıca veri elde edilmesinde gerçeği yansıtacak, tarafsız ve doğru olunması gerektiğini içermektedir. Muhasebenin bu sosyal sorumluluğu net bir şekilde ifa edebilmesi için örnek aldığı temel dayanak kurumsal sorumluluk anlayışıdır (Atabey vd. 2003: 27).

Kurumsal yönetim sosyal sorumluluk kavramı bazında, işletmelerin verimli ve güvenli idaresiyle ilgili olup işletmelerin sosyal sorumluluk ilkesi dışında yapılan tutum ve hareketlerini belirlediği ölçütte, kanunların da katkısıyla yok etmeyi amaçlamaktadırlar. Kurumsal sosyal sorumluluk; dünyadaki bütün işletmelerin özellikle dikkat ettiği, ciddi bir şekilde yürütmeye çalıştıkları bir ilke olarak tanımlanmaktadır. Kurumsal sosyal sorumluluk; topluma iş temin etmek, birtakım katkılar sağlamak ve bunları gönüllü olarak yapmak olarak tanımlanmaktadır (Yılmaz 2015: 1014).

## **2.13. Kurumsal Yönetim ve Muhasebe Bilgi Sistemi**

### **2.13.1. İşletmeler Açısından Kurumsal Yönetim**

Kurumsal yönetim yaklaşımını ve ilkelerini kabullenen ve gerçekleştiren işletmeler global yarış gücünü yükselteceği uyarlayıcılar bilim alanları aracılığıyla oluşturulmakta ve arka çıkılmaktadır. Bilimle ilgili faaliyetler ve prosedür belirleyicileri aracılığı ile kurumsal yönetim ilkelerinin kabullenen ve uygulamaya başlayan işletmelerin uluslararası pazarlardan düşük fiyatlı ve geniş olanaklarla sermaye yaratma becerisine sahip olduğu, mali sıkıntılara karşı daha hassaslaştığı ve mevcut kaynaklarını daha aktif yerine getirebildiği anlatılmaktadır. Bu alanda uluslararası mali sıkıntılar kurumsal yönetim ilkelerinin her seviyede değerini ve gerçekleştirilmesini açığa çıkarmaktadır (SPK 2011: 1).

İşletmelerin çalışmalarına devamlılık sağlayabilmeleri için son derece kuvvetli mali yapıyı barındırmaları gerekmektedir. Bu bahsi geçen mali yapıya sahip olabilmek için ise yurt içinden kaynak elde etme olanağı azalma göstermiş ve koşullar daha ağırlaşmıştır. Bununla birlikte sürekli olarak gelişme gösteren dünyada yeni kaynak bulabilme olanağı yurt içiyle beraber yurt dışında da oluşmuştur. İşletmelerin yeni kaynakları elde edebilmeleri için kendilerini dürüst, hassas ve hoşnut edici bir biçimde anlatmaları gerekmektedir. Kendilerini en iyi biçimde anlatabilen, yatırımcıların itibarlarını kazanan ve dikkatlerini çekmeyi başaran işletmeler kurumsal yönetim ilkelerini en iyi seviyede yürütenlerdir. İşletmelerin yatırımcıların güvenlerini kazanabilmeleri kendileri bakımından daha düşük fiyatlı yeni kaynaklara ulaşma olanaklarının oluşmasına sebep olmaktadır. Bu dayanağı hazırlayan kurumsal yönetim ilkesi ise şeffaflıktır (Arı 2007: 90).

### **2.13.2. İşletmeler Açısından Muhasebe Bilgi Sistemi**

Globalleşen dünyamızda iktisadi, toplumsal ve teknoloji ile ilgili değişimler, işletmelerin tasarıları, çalışma alanları ve yöntemleri üzerinde etkili bir görev üstlenmektedir. İşletmelerin global yarış ortamında çalışmalarını ve sürekliliklerini devam ettirebilmeleri için eksiksiz, doğru, zamanlı ve güvenilir verilere olan gereksinimleri süreklilik göstermektedir. İşletmenin dili muhasebe olarak

bahsedildiği için muhasebe bilgi sistemlerinde elde edilen verilerin ve mali raporların, işletmenin sürekliliği ve alınacak kararların tesadüf olması durumunda etkisi ve görevi büyük önem taşımaktadır. Verinin işletmeler açısından bir önem veya değer taşıyabilmesi için dürüstlük, zamanlılık, anlaşılabilirlik, güvenilebilirlik, etkili ve verimli maliyet özelliklerini taşıması gerekmektedir (Demir 2010: 142-143).

Muhasebe bilgi yöntemi işletmelerin mali işlemlerine ait tüm verileri yapısında barındırmaktadır. Muhasebe bilgi sistemi ne derece etkili ve canlı olursa muhasebenin elde ettiği verilerin itibarı da o derece artış göstermektedir. İşletmenin verimlilik seviyesini muhasebe bilgi sisteminin verimliliği belirtmektedir. İşletmelerin uzun ve kısa vadeli planlamalarında, varlıkların dağılışı göstermesiyle alakalı alınan kararlarda, maliyet tasarımlarında, mali verilerin oluşturulmasında ve belgelendirilmesinde işletmelerin idarelerine katkı sağlama alanında muhasebe bilgi sistemine büyük bir sorumluluk düşmektedir (Abdioğlu 2009: 163).

İyi bir muhasebe bilgi yöntemi işletmelerin gelişmesi ve yönetimi bakımından önem arz etmektedir. Veri aktarımında sıkıntılar ve bozulmalar olan muhasebe bilgi sistemi, işletmelerin kararlarında ciddi zarar etmelerinde büyük bir görev üstlenmektedir. (İstanbul YMMO 2006: 45).

### **2.13.3. Muhasebe Bilgi Sistemi ve Kurumsal Yönetim Anlayışı Arasındaki İlişki**

Bir ölçme, değerlendirme ve haber alışverişi özelliğine sahip olan muhasebe;

Şirket açısından mali sonuçlar ortaya atan olay ve işlemlere ait bilgileri sayısal veriler halinde bir araya getiren,

Bu bilgileri, şirketle ilgili olan bilinmiş kişilerin ihtiyaç ve hedeflerini göz önünde tutarak “kaydeden, sınıflandıran ve analiz eden”,

Ulaştığı durumları çoğunluğu dönemsel biçimde ayarlanan özetleyici belgeler şeklinde ilgili kişi ve kurumlara takdim eden sistemli bir veri sağlama yöntemidir (Büyükmirza 2003: 27).

Muhasebenin işletmeyle ilgisi olan taraflara sayısal veri sağlama konusunda aktif bir görevi vardır. Muhasebenin bu aktif olan görevini ifa etmesinde gereken veriyi, muhasebe bilgi sistemi karşılamaktadır. Bu bağlamda, muhasebe bilgi sisteminin işletmelerde etkili ve verimli bir biçimde uygulanabilmesi ve işlem görebilmesi için, işletmelerin kurumsal yönetim anlayışını kabullenmeleri ve benimsemeleri gerekmektedir (Büyükmirza 2003: 27).

Günümüzde işletmelerden dürüst ve güvenilir muhasebe kayıtlarının yanı sıra, işletmeyle ilgili kişi ve kuruluşlara ihtiyaç duydukları verileri sorumluluk kavramı ile anlaşılır bir şekilde, hassas, hesap verebilirlik kavramıyla ile tam vaktinde takdim etmeleri istenmektedir. Globalleşme sonucunda değişik devletlerde bulunan işletmelerle ilgili çıkar grupları, mali belgeleri kıyaslayarak mevduat kararları vermektedirler. Muhasebe veri yöntemi işletmeyle ilgili mali belgelerin hassas, yükümlü ve hesap verebilir bir yaklaşımla oluşturulmasında önemli bir görev üstlenmektedir. Muhasebe bilgi sistemi tarafından elde edilen veriler, dışsal çıkar gruplarına da rapor edilmektedir (Dinç, Abdioğlu 2009: 168).

20.yüzyıl sonlarında dünyada oluşan finansal bunalımlar sermaye pazarlarına duyulan güven duygusunu yok etme seviyesine getirmiştir. Bu finansal krizlerden kurtulabilmek, güvenilir işletme haline gelebilmek ve yok edilmek istenen pazara duyulan güvenin yeniden kazanılmasını sağlayabilmek için kurumsal yönetim ilkeleri üzerinde bütün dünya genelinde faaliyetlerde bulunulmuştur. Muhasebe bilgi sistemi karar alma aşamasında, kaynak olma niteliğinin yanı sıra direkt etkin görevde bulunduğundan dolayı işletmelerin veri yöntemleri içerisinde en önemli olanıdır. Kurumsal yönetim ilkelerinin uygulanmasında, geliştirilmesinde, güvenilir veri akışında, uluslararası bütünlük sağlanmasında ve bunların sonuçlarının ilgili kişi ve kuruluşlara sağlıklı bir biçimde ulaştırılmasında ve takdim edilmesinde muhasebe bilgi sistemi büyük önem taşımaktadır (Abdioğlu 2009: 157).

İşletmeyle ilgili paydaşlar arasındaki bağın düzenlenme aşamasında etkin olan kurumsal yönetim yaklaşımı, muhasebe bilgi yöntemiyle bağlantılı bir süreçtir. Çünkü, işletmelerde kurumsal yönetimin yürütülmesinde ve işlenmesinde görev alan yönetim kurulu ve kontrol alt kurulu gibi kurumsal yönetim düzenekleri muhasebe

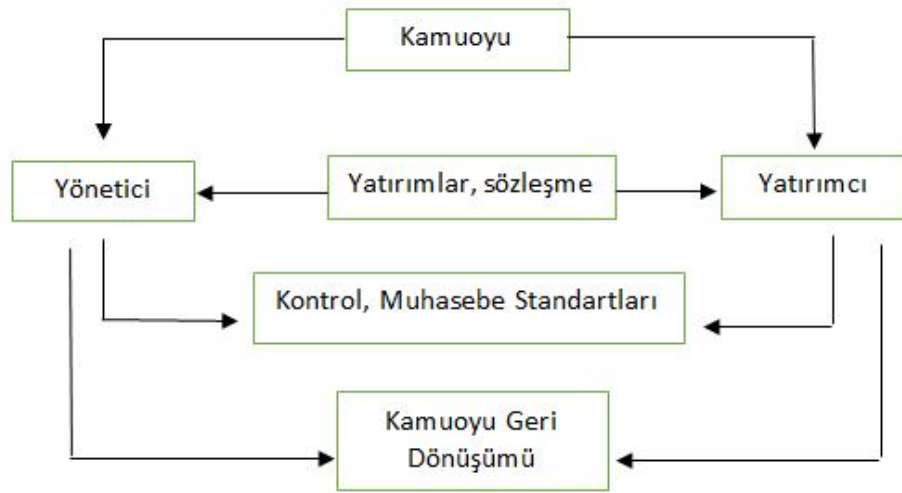
bilgi sisteminden destek sağlamaktadır. Muhasebe bilgi sistemi ile kurumsal yönetim arasındaki ilişkinin esas noktası, yatırımcı, işletme yöneticileri ve kamuoyu arasındaki bağlantının yapılmasıdır. Kurumsal yönetim anlayışının hesap verebilirlik, şeffaflık, eşitlik ve sorumluluk ilkeleri çerçevesinde yöneticiler, yatırımcılarla ilgili türlü verilerin tutulmasında ve bu verilerin kamuoyuna gerçek, güvenli ve net bir şekilde iletilmesinde muhasebe bilgi sisteminin esas ilkeleri çerçevesinde oluşturulan muhasebe bilgilerinden faydalanmaktadırlar. İşletmelerin sürekliliğini temin edecek ve uzun vadeli ve elverişli biçimde büyümelerini garantileyecek kurumsal yönetim düzenlemelerinin kurumsal yönetim sistemlerince meydana getirilmesi muhasebe bilgi sisteminden elde edilen verilerle mümkün olmaktadır (Dinç, Abdioğlu 2009: 166).

Son yıllarda yaşanan kurumsal başarısızlıklar ve güvenilir veriye ulaşılamaması, işletmelerin muhasebe, kontrol ve iç denetim yapıları hakkında birtakım tartışmalara sebep olmuştur. Kurumsal yönetim uygulaması, işletmelerde etkin ve verimli iç denetim yönteminin var olmasına vurgu yaparak, elverişli bir biçimde yürütülmesi için idarece gereken tüm önlemlerin alınmasını istemektedir. İyi bir iç denetim sistemi yalnızca muhasebe bilgi sisteminin, idarenin gereksinimlerine uyumlu bir biçimde yapılmasıyla mümkün olmaktadır. İşletmelerde aktif ve sistematik bir muhasebe veri yöntemiyle yanlış, hile ve tertipsizliklerin yok edilebilmesi mümkündür (Türedi 2007).

Kurumsal yönetim anlayışı, tek taraflılığı anlatmak yerine karşılıklı veri alışverişinin olduğu bir yapıyı açıklamaktadır. Kurumsal yönetim, işletmenin amaç ve hedeflerinin oluşturulduğu yapıyı ortaya çıkarmaktadır. İşletmelerde kurumsal yönetim ilkeleri temel alınarak faaliyet gösteren muhasebe bilgi sistemi, zihinsel kapitali izleyeceği yolu gösteren önemli bir unsur olarak kurumsal başarıya ulaşmada rol oynamaktadır. İşletmenin muhasebe veri yönteminden ulaştığı verilerin karar vericiler açısından fayda sağlayabilmesi yalnızca verinin kurumsal yönetim ilkelerinin uygulandığı bir işletmenin muhasebe veri yönteminden elde edilmesiyle mümkün olmaktadır (Dinç, Abdioğlu 2009: 168).

İşletmelerde kurumsal yönetim uygulama özetlerinin belirlenmesinde ve analizlerin incelenmesinde, muhasebe veri yöntemi kapsamında elde edilen ve mali belgeler aracılığıyla takdim edilen verilere gereksinim duyulmaktadır. Muhasebe bilgi sisteminden elde edilen veriler yönetim etkinliklerinin sonuçlarının elde edilmesinde işleme tabii tutulduğu gibi sistemin kurumsal yönetim ilkelerinin uygulama özetlerinin oluşumunda da kullanılmaktadır. Düzenli ve iyi bir muhasebe veri yöntemiyle kurumsal yönetim anlayışı, uygulamaları ve özetleri arasında kuvvetli bir ilişki söz konusudur. Çünkü, başarılı ve iyi bir kurumsal yönetim yalnızca düzenli ve iyi bir muhasebe veri yönteminden elde edilen verilerle yapılmaktadır. (Abdioğlu, 2009: 157).

Kurumsal yönetimin güvenilir ve sağlıklı bir yapıda işlem görebilmesi için, düzgün ve etkili kararlar verebilmesi son derece sağlıklı ve gerçek bir veri akışıyla mümkün olmaktadır. Bu bahsedilen verilerin büyük bir çoğunluğunu mali veriler oluşturmaktadır. Bundan dolayı sağlam çalışan ve sürekli veri üretmeye çalışan muhasebe bilgi sistemi, kurumsal yönetimin sağlıklı ve güvenli bir yapıya sahip olmasında büyük önem taşımaktadır. (Kaya, 2014: 101).



**Şekil 2.3.** Muhasebe Bilgi Sistemi ve Kurumsal Yönetim Arasındaki İlişki

**Kaynak:** Carcello vd. 2011: 9.

#### **2.13.4. Kurumsal Yönetim İlkelerinin Muhasebe Ahlaki İlkeleri Açısından Belirlenmesi ve İç Denetim Yöntemi**

Bilimsel faaliyetler ve yöntem belirleyicileri, kurumsal yönetim ilkelerini kabullenen ve uygulayan işletmelerin, uluslararası pazarlardan düşük giderli ve yaygın olanaklarla varlık bulma becerisine yatkın olduğu, mali bunalımlara karşı hassas olduğu ve elindeki kaynakları daha etkili ve verimli kullanabildiğini anlatmaktadırlar. Bu alanda uluslararası mali krizler kurumsal yönetim ilkelerinin değerini ve yürütülmesini zorunlu kılmaktadır. İlgili çıkar gruplarının muhasebe bilgi sisteminin üretmiş olduğu verilere olan güveninin arttırılmasındaki en önemli faktör, muhasebe ve kontrolü kışkırtan kurumsal yönetimdir. Genel kabul görmüş muhasebe ilkelerini baz alarak veri üreten etkili bir muhasebe veri yöntemi aynı zamanda etkili bir kurumsal yönetim sistemini de oluşturmaktadır. Kurumsal yönetim ilkelerinin başarıya ulaşabilmesi devamlı ve gerçek veri akışıyla mümkün olmaktadır (SPK 2011: 1).

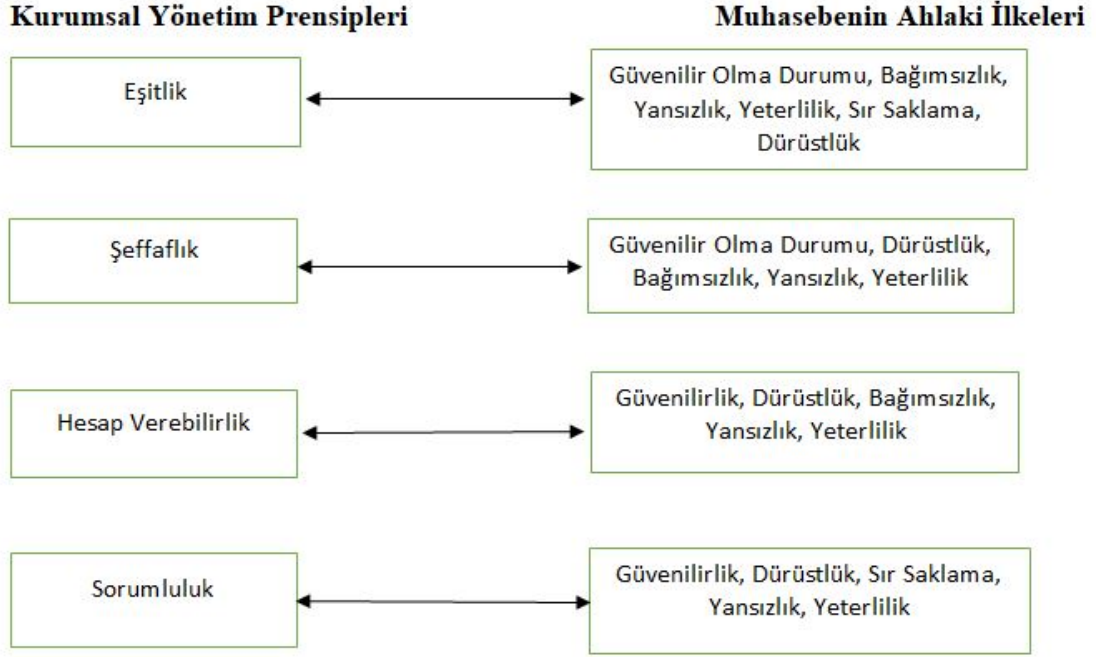
Genel olarak çıkar gruplarının gereksinim duyduğu verileri muhasebe veri yöntemi yerine getirmektedir. Kurumsal yönetim ilkeleri ve muhasebenin ahlaki ilkeleri çerçevesinde muhasebe veri yöntemi aracılığıyla oluşturulan bu verilerin kolay ve hoşnut edici bir biçimde çıkar gruplarına takdim edilmesi gerekmektedir. Çıkar gruplarının bilgilendirilmesi kurumsal yönetim ilkelerinden olan şeffaflık ilkesi ile sağlanmaktadır. Meslek sahibinin etik davranışı, verinin güvenilir, dürüst, tam, gerçek ve tutarlı bir biçimde kullanıcılara takdim edilmesini sağlamaktadır. Meslek sahibinin sosyal alandaki yükümlülükleri geniş bir alanı içermektedir. Meslek sahibinin hizmetleri yerine getirirken oluşacak problem ve sorunları aşmada ve çözümler oluşturmada meslek etiğinin değeri ve önemi daha da iyi anlaşılmaktadır. Çünkü ahlaki davranışlar ve kurallar, gelişim ve değişime ayak uydurmada meslek sahibi bakımından önemli bir görev yüklenmektedir (Pamukçu 2011: 146).

Kurumsal yönetim ile ahlaki ilkelerin ortak amaçları şu şekilde sıralanmaktadır (Abdioğlu 2007: 15-16):



- İşletme idaresinin görevlerini kendileri açısından kullanmalarının yasalarla engellenmesi,
- İlgili çıkar gruplarına dürüst ve güvenilir verilerin şeffaf bir biçimde takdim edilebilmesi,
- İşletme ortaklarının işletme tarafından yapılan çalışmalarda dürüst ve eşit yöntemlerle bilgilendirilmesi,
- İşletme yönetim kurulunun görev ve sorumluluklarının net bir şekilde açıklanması,
- İşletme üst düzey idaresinin, aldığı hükümler ve sonucundaki çalışmalarını dolayısıyla işletme ortaklarına ve diğer çıkar gruplarına hesap verme yükümlülüğünün sağlanması,
- İşletmenin büyük paydaşlarının azınlık haklarına el koyma sorununa karşı tedbir alınması,
- İşletmenin verilen görev ve sorumlulukları sonucunda uygulamaya yönelik vekalet maliyetlerinin düşürülmesi ve kontrolü.

Finansal verilerin ve raporların tam, güvenilir ve doğru bilgi biçiminde çıkar gruplarına ulaştırılması işletmelerin sürekliliği açısından büyük öneme sahiptir. Bu sürecin etkili ve kesintisiz şekilde sürdürülebilmesi için işletmenin muhasebe bilgi sistemindeki veri üretiminde kabul edilen ahlaki ilkelerle işletme idaresinin bu verileri kullanırken uyguladığı kurumsal yönetim ilkelerinin aynı esaslı olduğu belirtilmektedir. Kurumsal yönetim ilkelerinin muhasebenin ahlaki ilkeleriyle çiftleşen, uygulama alanı aynı olan, aynı mantıkla ilerleyen, aynı ilke ve politikalar üzerinden devam ettirilen ve esas amaç olarak aynı ilkeleri kabullenen kural ve ilkelerin şekil ile gösterimi aşağıdaki gibidir (Kaya 2014 : 101).



**Şekil 2.4.** Kurumsal Yönetim Prensipleri İle Muhasebe Etik Kurallarının Karşılaştırılması

**Kaynak :** Kaya, 2014, s.31

Yukarıdaki şekilde de bahsedildiği gibi bir işletme idaresinin eşit, şeffaf, hesap verebilir ve sorumluluk ilkelerine uyumlu bir şekilde davranması, ilgili çıkar gruplarına takdim edilen verilerin güvenilir olması, dürüstlük, tarafsızlık, bağımsızlık, sır saklama ve yeterlilik ilkeleri çerçevesinde oluşturulmasıyla gerçekleşmektedir. Çünkü (Kaya 2014: 102-103);

- Doğru olmayan eşit hareket edemez,
- Eşit davranmayan güvenilirliği temin edemez,
- Tarafsız olmayan eşit davranamaz,
- Tarafsız olmayan çıkar gruplarının haklarını gözetemez,
- Bir tarafa bağlı olan, bağımsız ve eşit davranış sergileyemez,
- Bağımlı olan tam, dürüst ve güvenilir veri oluşturamaz,
- Doğru ve tarafsız hareket edemeyen şeffaf olamaz,
- Dürüstlük ve şeffaflığı beceremeyen sorumlu davranamaz,

- Eşitliği sağlayamayan tarafsızlığı ve güvenilirliği kaybeder,
- Dürüstlüğü ve yeterliliği sağlayamayan hesap veremez. Hesap verecek olsa bile güvenilirliği sağlayamaz,
- Şeffaflığı temin edemeyen doğru olarak belirtilemediği için, tarafsızlığı ve güvenilirliği sağlayamaz,
- Sorumluluğu kabullenememiş bir idare, çıkar grupları karşısında, dürüst ve tarafsız değildir.

Muhasebe bilgi sisteminin veri üretimi sırasında ahlaki kurallara uyumu eşitliği, hassaslığı, hesap verebilirliği ve yükümlülüğü kapsamaktadır. Çünkü;

- Doğru ve tarafsız veri elde edilemezse eşitlikten ve şeffaflıktan bahsedilemez,
- Doğruluk ve güven ögesi ifa edilemezse şeffaflıktan söz edilemez,
- Dürüst, tarafsız ve güvenilir veriler elde edilemezse doğru hesap vermeden söz edilemez,
- Sırlar saklanamazsa çıkar grupları adına eşit davranıştan söz edilemez,
- Sır saklama ve güvenilir olma ilkeleri temin edilemezse çıkar grupları adına eşitlikten bahsedilemez ve şeffaflık ilkesi hatalı şekilde gerçekleşir,
- Bağımsızlık ilkesi yerine getirilemezse dürüst hesap verilemez,
- Yeterlilik ilkesi yerine getirilemezse hesap verilme ve şeffaflıkta sorunlar oluşabilir.

Yukarıda bahsedilen karşılaştırmalar doğrultusunda, kurumsal yönetim ilkeleri ile muhasebenin ahlaki ilkeleri arasında güçlü bir bağ olduğu, birbirlerini doğrudan etkilediği görülmektedir. Diğer bir ifadeyle, kurumsal yönetim ilkeleri ile muhasebenin ahlaki ilkeleri arasında doğru orantı gözlemlenmektedir. Çünkü muhasebe de veri üretimi yapılırken esas unsur olarak baz alınan ilkelerle bu verileri kullanmakta olan işletme idaresinin esas unsur olarak önemsendiği ilkeler aynı anlam ve kavramları kapsamakla beraber verinin oluşturulması ve işlenmesiyle ilgili olarak da aynı ilkeler kabullenilmektedir (Abdioğlu 2009: 157-169).

Muhasebenin ahlaki ilkeleri ve genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri alanında veri elde eden muhasebe veri yönteminin hedefi, işletme idaresine ve diğer

çıkar gruplarına yargıda bulunma sırasında eksiksiz, dürüst ve güvenli verilerin takdim edilmesidir. Eksiksiz, dürüst ve güvenli olarak düzenlenmiş olan mali belgeler, yöneticilerin ve ilgili çıkar gruplarının denk bir şekilde yargıda bulunma sürecini pozitif bir biçimde etkilemektedir ve bu hal kurumsal yönetimin muvaffakiyet bilançosuna kaydedilir (Can, Akyel 2012: 6).

Genel kabul görmüş kurumsal yönetim ilkelerinden şeffaflık, diğer ilkelerin yürütüldüğünün en önemli belirtisidir. Çünkü şeffaflık kavramı sayesinde bütün halk, işletme hakkında bilmesi gereken tüm verilere ulaşabilmektedir. İşletme kapsamındaki iç denetim yöntemi ise bu aşamada oluşmaktadır. Şeffaflık kavramının yürütülme alanı iç denetim yöntemi sayesinde meydana gelmekte ve aktifliği artış göstermektedir. Etkili ve verimli bir iç denetim sistemi sayesinde, işletme varlıklarının en iyi seviyede kullanılması, işletme politikalarında uygunluk, takdim edilen raporlardaki yönetmeliğe uygunluk, işletme kararlarındaki yanlış ve eksik sonuçların en aza indirilmesi gibi işlemler oluşmaktadır. İç denetim yönteminin hedefi; işletmenin kurumsal yönetim sistemi, pazarlama ve satış sistemi, muhasebe bilgi sistemi, insan kaynakları sistemi vb. işletmeye özgü yöntemlerin uyumlu şekilde faaliyet göstermesini ve birbirlerine arka çıkmalarını sağlamaktır. Dolayısıyla, etkili bir iç denetim yöntemi, işletme içi yöntemlerin düzgün ve elverişli faaliyette bulunmalarını, veri akışının güvenli ve eksiksiz biçimde ilgili taraflara varmasını, görev ve yükümlülüklerden kaynaklanan problemlerin azaltılmasını hatta yok edilmesini, mali durumların elverişli bir biçimde kaydedilmesi için aktif bir muhasebe bilgi sistemi oluşturulmasını, bu yöntemde elde edilen verilerin ve belgelerin yönetmeliğe uygunluğunun denetimini, karşılaşılabilecek işletme zararlarının muhatapları belirleyerek etkili kurumsal yönetim yürütülmesinde önemli bir görev üstlenmektedir (Kaya 2014: 105).

İç denetim sisteminin işletmeler üzerindeki katkıları şu şekildedir:

- İç denetim yöntemi, işletmeyi pazarda oluşabilecek tutum ve davranışlara karşı şeffaf ve hemen tepki verebilmesini ve devamlı etkin biçimde çalışmalarını sürdürmesini sağlamaktadır.

- İç denetim yöntemi, işletmenin muhtemel riskli kısımlarını belirterek, risk sisteminin elverişli şekilde faaliyette bulunmasını sağlamaktadır.
- İç denetim yöntemi, işletmedeki sistemi devamlı olarak kontrol ettiğinden dolayı, işletmeyi ulusal ve uluslararası sermaye piyasalarında oluşan gelişim ve değişimlere göre yaşamasını mecburi kılmaktadır.
- İç denetim yöntemi, işletmedeki yöntemlerin yürütülmesini ve veri akışını devamlı denetlediğinden dolayı, denetim sisteminin doğasında olan rehberlik çalışmasını belirleyerek sistemdeki eksiklikleri devamlı düzeltmektedir.
- İç denetim yöntemi, işletmedeki sistemlerin yürütülmesi sırasındaki noksanlıklardan oluşabilecek olası işletme zararlarına karşı uyarıcı bir görevde bulunmaktadır.

İç denetim yöntemi sayesinde mali olan ve mali olmayan işlemlerin işletmedeki sorumlularından hesap sorulabilmektedir. İç denetim yöntemi aynı zamanda işletmenin çalışmalarının kurumsal yönetime elverişliliğini denetlemektedir. Bu aşamada önemli olan husus iç denetim yönteminin ne derece bağımsız hareket ettiği ve dolayısı ile ne derece düzgün bir şekilde işlediğidir. (Kaya 2014: 106).

İç denetim yöntemi, iyi bir statüde muhasebe bilgi sistemi oluşturulmasını, yürütülmesini ve kontrolünü sağlamaktadır. İyi derecede muhasebe bilgi sistemi, güvenilir ve sağlıklı bir veri akımıyla kurumsal yönetimin aktifliğinin ve verimliliğini temin etmektedir. Çünkü kurumsal yönetimin gereksinim duyduğu mali verilerin büyük bir bölümünü muhasebe bilgi sistemi sağlamaktadır. Bağımsız ve aktif olan iç denetim yöntemi, muhasebe bilgi sisteminin düzgün bir biçimde faaliyette bulunmasını ve veri elde etmesini sağlamak ve işletme sisteminin kurumsal yönetim ilkelerini eksiksiz bir biçimde uygulayarak etkili çalışmalarda bulunmasına ortam hazırlamaktadır. İç denetim yöntemi işletmenin sigortası olarak adlandırılmaktadır (Kaya 2014: 106-107).

## **2.14. Kurumsal Yönetim İlkelerinin Muhasebenin Temel Kavramları Açısından Değerlendirilmesi**

Dünya genelinde meydana gelen mali krizler ulusal ve uluslararası sermaye pazarlarına olan güveni azaltmış ve yatırımcılar ve paydaşlar için güvenilir olmayan işletmeler yapısı algısını güçlendirmiştir. Piyasadaki bu tarz olaylar ve güvensizlik eğilimi muhasebeye olan güven algısında da birtakım düşümlere neden olmuştur. Muhasebe tarafından elde edilen verilere duyulan güvenin yeniden kazanılabilmesi için kurumsal yönetim yaklaşımı işletmeleri etkili ve denetlenebilir bir yapıya dönüştürme amacı içerisindedir. Bu hedef bazında ilgili çıkar gruplarının, kurumsal yönetim ilkelerinin muhasebe ile entegre edilerek uygulanması ile beklentileri pozitif yönde takip etmesi sağlanmaktadır (Burak, Öztaş 2015: 10)

Kurumsal yönetim, kapsamı gereği bazı nitelikleri bünyesinde bulundurması gerekmektedir. Bu nitelikler konu ile ilgili yaşanan kavram karışıklığını veya düzensizliğini yok ederek kurumsal yönetim kavramını daha belirginleştirmektedir. İyi bir kurumsal yönetim anlayışında olması gereken nitelikler; Hukuk Devleti, Şeffaflık, Katılım, İş Birliği, Duyarlılık, Verimlilik ve Etkinlik, Sorumluluk, Adalet ve Stratejik Vizyon olarak sıralanmaktadır (Burak, Öztaş 2015: 10).

Muhasebenin temel kavramlarının, eksiksiz bir biçimde uygulandığı bir işletmede muhasebenin ahlaki kuralları ve muhasebe bilgi sistemlerinden oluşan muhasebe uygulamalarının etkili ve verimli çalışma alanı bulabilmesi adına gereken alt yapı oluşturulacaktır. Muhasebe ahlaki kuralları çerçevesinde faaliyette bulunan muhasebe bilgi yöntemi, işletme yönetimlerinin ve çıkar gruplarının ihtiyaç duydukları verileri veri kullanıcılarını hoşnut edici şekilde ve karar verme sırasında anlaşılabilir ve kıyaslanabilir tarzda sunabilmektedir (Yılmaz, Kaya 2014: 29).

Kurumsal yönetim ilkelerinden olan şeffaflık kavramı, halkın bilme hakkı ile işletmenin saklama hakkının kesiştiği noktada oluşmaktadır. Şeffaflık kavramı aracılığı ile, bir yandan işletmelerin bağımsız kontrolleri ve düzenleyici heyetlere ulaştırmak mecburiyetinde buldukları açıklamalarda etkili varlık pazarlarının belkemiği meydana getirilirken, öteki açıdan hem yatırımcıların yorumlamalarına

hem de yöneticilerin kendi işletmelerine ait kararlarında dayanak oluşturulmaktadır. Bu açıdan bakıldığında şeffaflık kavramı ile, muhasebenin temel kavramlarından tam açıklama ve tarafsızlık ve belgelendirme kavramları ile doğrudan bağlantı kurulabilmektedir. Ayrıca şeffaflık kavramı taşıdığı anlam itibariyle, işletmenin sürekliliği ve sosyal sorumluluk kavramlarını da dolaylı yoldan etkileyen bir öge olarak bahsedilebilmektedir (Burak, Öztaş 2015: 12)

Kurumsal yönetim ilkelerinden olan hesap verebilirlik kavramı, çıkar grupları ile ilgili konuları baz almakta ve işletmeyle çıkar grupları arasındaki bağlantıların düzenlenmesine yönelik ilke ve kuralları kapsamaktadır. Hesap verebilirlik ilkesi esas itibariyle, işletme paydaşları, personelleri, idarecileri, tüketicileri ve içinde bulunduğu tüm toplumdan oluşan çıkar gruplarına karşı, yapmış olduğu her türlü çalışmadan dolayı sorumluluğunu anlatmaktadır. Kapsamı bakımından hesap verebilirlik kavramı, muhasebenin temel kavramlarından olan sosyal sorumluluk ve tarafsızlık ve belgelendirme kavramları ile doğrudan ilişkilendirilebilmektedir. Ayrıca muhasebenin temel kavramlarından olan kişilik kavramı da hesap verebilirlik ilkesini etkileyen bir kavram olarak dikkate alınmaktadır. Yine işletmeler hesap verebilir bir birim olabilmek için belirli dönemler itibariyle çıkar gruplarına açıklamada bulunma mecburiyetliğinden dolayı dönemsellik kavramı ile de etkileşim içerindedir. Hesap verebilirlik ilkesinin ifa edilmesindeki hedeflerinden biri işletmenin devam ettirilebilirliğinin sağlanması olmaktadır. Bu nedenle hesap verebilirlik kavramı muhasebenin temel kavramları arasında yer alan işletmenin süreklilik kavramı ile ilişkilendirilebilmektedir (Burak, Öztaş 2015: 13)

Adillik veya eşitlik ilkesi kurumsal yönetimin adına, işletmenin tüm paydaşlarının çıkarlarını eşit oranda korunmasını düşünen bir kavramdır. Eşitlik kavramı, hisse sahiplerinin hakları ve hisse sahiplerinin eşit işleme tabi olması konularını içermektedir. Adillik ilkesi, işletmenin iç ve dış paydaşlarının güvenlerinin sağlanması bakımından önemli bir araçtır. İşletmenin iç ve dış paydaşlara karşı adil olması ve güven verebilmesi bakımından önemli bir unsur olan eşitlik veya adillik ilkesi, muhasebenin temel kavramları ve buna bağlı olarak oluşan tüm muhasebe uygulamaları için ana iskeletin çıkış noktası konumundadır. Adillik

ilkesi, muhasebenin temel ilkelerinden olan tarafsızlık ve belgelendirme ile organik bir ilişki içerisinde. Muhasebe bakımından adillik ilkesi ayrıca sosyal sorumluluk, işletmenin sürekliliği ve tam açıklama kavramları ile de bağlantı içerisinde (Burak, Öztaş 2015: 13).

Kurumsal yönetim ilkeleri arasında incelenecek olan son ilke sorumluluk kavramıdır. Sorumluluk ilkesi, işletmenin gerçek olmayan kişiliğinin, işletmenin idare heyetinin ve idarecilerinin karar ve fiillerinin ilgili olan yönetmeliğe, sosyal ve ahlaki değerlere elverişliliğinin temin edilmesi anlatılmaktadır. Sorumluluk ilkesinin hedefi, işletme çalışmalarının yasalara ve sosyal değerleri içeren yeniliklere karşı uyumluluğunu garantilemektir. Ek olarak sorumluluk ilkesinde, idare heyetinin faaliyetleri, yetki ve sorumlulukları, çalışmaları, meydana gelmesiyle idare heyete temin edilen finansal haklar ve idare heyetinin çalışmalarında katkıda bulunan kurullara ve idarecilere ait açıklamalara da yer verilmektedir. Sorumluluk ilkesi taşıdığı anlam itibariyle, muhasebenin temel kavramlarının hemen hemen hepsiyle bağlantılı olduğu söylenebilmektedir. Tam açıklama kavramı ile direkt bağlantı kurabilen sorumluluk ilkesi; özün önceliği, ihtiyatlılık, tutarlılık, maliyet esası kavramı ile de beraber değerlendirilebilmektedir. Son olarak sorumluluk ilkesi, tarafsızlık ve belgelendirme, işletmenin sürekliliği ve sosyal sorumluluk kavramları ile de ilişki içerisinde (Burak, Öztaş 2015: 13).

### **2.15. Kurumsal Yönetim İlkelerinin Meslek Ahlakı Kuralları Açısından İncelenmesi**

Muhasebe mesleği, devamlı olarak gelişen bir bilgi yapısını kapsayan, uygulama esnasında karşılaşılan problemlerin çözülmesi aşamasında mesleki ifade kullanan, toplumun yararı için hizmetlerde bulunan mesleki bir sorumluluk taşıyan meslek grubu olarak açıklanmaktadır. Meslek ahlakı ilkeleri arasında sayılan sır saklama, bağımsızlık, toplum faydası ve tarafsızlık vb. kavramlarla, kurumsal yönetim ilkelerinin aynı yerden faydalandığı gözlemlenmektedir. TÜRMOB tarafından meslek sahipleri üzerine gerekli ve yeterli kontrolün sağlanması, problemlerin oluşması durumunda disiplin mevzuatına olan ahengin temin edilmesi



gerekmektedir. Kurumsal yönetim ilkelerine uyum, mesleki kurumlar, meslek sahipleri ve işletmeler açısından ciddi şekilde önem arz etmektedir. Aşağıda yer alan Tablo 2.2 de kurumsal yönetim ilkeleri ve meslek ahlakı ilkeleri anlatılmaktadır (Daştan 2010: 13).

**Tablo 2.2.** Kurumsal Yönetim İlkeleri ve Meslek Ahlakı Kuralları

<b>Kurumsal Yönetim Prensipleri</b>	<b>Meslek Ahlakı Kuralları</b>
Eşit Davranma	Bağımsızlık
Şeffaflık ve Kamuyu Aydınlatma	Dürüstlük ve Tarafsızlık
Hesap Verebilirlik	Genel Kurallar
Sorumluluk	Kurallara Uygun Davranma
	Muhasebe İlkelerine Uygunluk
	Sır Saklama
	Koşula Bağlı Para
	Reklam Yasağı
	İş İtibari ile Uzlaşmayan Tutumlar
	Bilirkişi Ücreti ve Komisyon
	Meslek Etiği ile ilgili Yaptırımlar
	Şirketleşme ve Meslek Unvanı

**Kaynak:** Dölen, 2012, s. 12



## ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

### MUHASEBE BİLGİ SİSTEMİ İLE KURUMSAL YÖNETİM ARASINDAKİ İLİŞKİNİN İNCELENMESİ: SIVAS İLİ ÖRNEĞİ

Son bölümde Sivas'ta bulunan küçük ve orta büyüklükteki işletmelerin muhasebecileri ve serbest muhasebeci mali müşavirlere uygulanan anket çalışmasıyla ilgili verilere yer verilmektedir. İlk olarak araştırmanın amacı, kapsamı ve uygulanan istatistiksel yöntemler açıklanmaktadır. Daha sonraki aşamada, uygulanan çalışmanın neticesinde ulaşılan bulgular ve değerlendirmelere yer verilmektedir.

#### 3.1.Literatür İnceleme

Muhasebede, muhasebe bilgi sistemi, kurumsal yönetim yaklaşımı ve muhasebe bilgi sistemi ile kurumsal yönetim arasındaki ilişki gibi birden fazla konuda araştırma / çalışma yapılmış ve elde edilen bulgular sonucunda önerilerde bulunulmuştur. Sivas ilinde faaliyet gösteren serbest muhasebeci mali müşavirlerin ve küçük ve orta büyüklükteki işletmelerin muhasebe bilgi sistemi ile kurumsal yönetim arasındaki ilişkinin incelenmesine yönelik bir çalışmaya rastlanmamıştır. Benzer konular ile ilgili yapılan araştırma / çalışmalar aşağıda özet şeklinde sunulmuştur.

Burak ve Öztaş (2015) yapmış oldukları çalışmada işletmenin verimliliğinin ve etkinliğinin devam ettirilebilir bir üstünlük haline getirebilmesi amacıyla muhasebenin temel kavramlarıyla kurumsal yönetim ilkeleri arasındaki ilişkiyi incelemişlerdir. Bu aşamada, ilk olarak kurumsal yönetim ilkelerinin kapsamı ve değeri üzerinde durulmuştur. Daha sonra ise muhasebenin temel kavramları baz alınarak kurumsal yönetim ilkeleri ile olan ilişkisine yer verilmektedir. Sonuç olarak bu çalışmada istatistiksel analiz kullanılmamıştır. Ancak literatüre katkı sağlayacak nitelikli bilgi açısından işletmelere ve yöneticilere yol göstereceği düşünülmektedir.

Yılmaz (2015) yapmış olduğu çalışmada kurumsal yönetim ve muhasebenin sosyal sorumluluk anlayışlarının işletmelerdeki yeri ve önemine değinmiştir. Kurumsal yönetim anlayışı ile işletmenin çıkar gruplarının çıkarlarına zarar vermeden yürütülmesi sağlanmaktadır. Muhasebe bilgi sistemi ise finansal amaçlı verilerin anlaşılır ve net bir şekilde ifade edilmesi amaçlanmaktadır. Sonuç olarak bu çalışmanın literatür incelemesinde istatistiksel analizlere yer verilmemiştir. Dolayısıyla muhasebe bilgi sistemi, işletme idaresine karar verme aşamalarında kurumsal yönetim, devamlı maliyet azaltma ve etkili iletişim ile çalışma sermayesi yönetimi ve nakit konularında fayda sağlayabilmektedir.

Demir ve Sezgin (2014) yapmış oldukları çalışmada kurumsal yönetim anlayışında muhasebenin yeri ve öneminden bahsetmişlerdir. Bu çalışmanın içeriğini; TRB1 bölgesinde üretim çerçevesindeki çalışmalarda bulunan işletmeler oluşturmaktadır. İşletmelerde kurumsal yönetim yaklaşımı, muhasebe işlevini ifa eden bağımlı olan ve bağımlı olmayan meslek elemanlarına karşı karşıya anket yapılarak oluşturulmuştur. Sonuç olarak meslek elemanlarının kurumsal yönetim kavramlarına yoğun bir biçimde katıldıkları ve işletmelerin kurumsal yönetim farkındalığına sahip oldukları söylenebilmektedir. Ayrıca yapılan istatistiki analizler ve ortaya çıkan sonuçlar Cronbach Alpha Katsayısı 0.845 ile çalışmanın güvenilirliği belirlenmiş ve oluşturulan hipotezlerin gerçekliği de doğrulanmıştır.

Dursun (2014) yapmış olduğu çalışmasında muhasebe bilgi sistemini ve kurumsal yönetimin işletmeler için önemini anlatmakta, muhasebe bilgi sistemi ilkeleri ile kurumsal yönetim ilkelerinin sonuçlarını değerlendirmekte ve bu ilkeler arasındaki bağlantıyı sayımlamalı şekilde incelemektedir. Çalışmanın içeriği BIST-100 işletmelerinde çalışanlardan oluşmaktadır. Çalışma sonucunda muhasebe bilgi sistemi ilkeleri ve kurumsal yönetim ilkeleri arasında etkili ve olumlu yönde bir ilişki olduğu gözlemlenmiştir.

Dinç ve Karakaya (2014) yapmış oldukları çalışmada kurumsallaşma ile muhasebe bilgi sistemi arasındaki ilişkiyi ele almışlardır. Çalışma esnasında veri toplama yöntemlerinden biri olan anket tekniği uygulanmıştır. Soru dizisi formu, muhasebe veri yöntemi aktifliğinin ve kurumsallaşmanın idrak edilmesi seviyesinin

tespit edilmesine dair toplamda 53 sorudan meydana getirilmiş, soru dizisi formu İstanbul çevresinde uygulanmış olup toplamda 479 küçük ve orta büyüklükteki işletmelerden cevap alınmıştır. Verilerin yorumlanmasında korelasyon testi uygulanmıştır. Yapılan bu çalışma sonucunda kurumsallaşma ile muhasebe bilgi sistemi arasında karşılıklı bir ilişki veya bağlantı olduğu ve birbirlerini harekete geçirdikleri neticesine ulaşılmıştır.

Kaderli ve Köroğlu (2014) yapmış oldukları çalışma ile Marmaris’ te kurumsal yönetim anlayışını kabullenen işletmelerde kurumsal yönetim ile muhasebe bilgi sistemi arasındaki ilişkiyi açıklamışlardır. Bu çalışma hazırlanırken işletme yöneticilerine anket çalışması yapılmış ve sonuçlar Ki-Kare testi ile açıklanmıştır. Bu test sonucunda muhasebe bilgi sisteminin açık ve anlaşılır olmasına, raporlanmasına, bilgi biriktirmesine ve yürütme ilkeleriyle kurumsal yönetimin hesap verebilirlik ve şeffaflık ilkeleri arasında önemli ilişkilere ulaşılmıştır. Ayrıca bu çalışma da yapılan varyans analiz sonucuna göre ise, işletmelerin çalışma alanlarına göre kurumsal yönetimin şeffaflık, eşitlik ve hesap verebilirlik ilkelerine duyulan önem seviyeleri değişiklik göstermektedir.

Kaya ve Yılmaz (2014) yapmış oldukları çalışmada işletmelerdeki kurumsal yönetim ilkelerinin muhasebenin ahlaki kuralları ile birleşen ve birbirine destek olan yönlerine değinmişlerdir. Muhasebenin ahlaki kuralları ile kurumsal yönetim ilkeleri literatür taramasıyla araştırılmıştır. Mali belgelerin eksiksiz, dürüst ve güvenli biçimde çıkar gruplarına aktarılması muhasebe veri yöntemindeki üretimin ahlaki ilkelere uyum sağlamasıyla oluşmaktadır. Yapılan çalışma sonucunda kurumsal yönetim ilkeleri ile muhasebenin ahlaki ilkeleri arasında etkili, olumlu ve paralel bir ilişki olduğuna ve kurumsal yönetim prensipleri ile muhasebenin ahlaki kurallarının birbirlerini her konuda desteklediklerine ulaşılmıştır.

Akgün ve Kılıç (2013) yapmış oldukları çalışmada muhasebe bilgi sistemi ile işletme yönetimini etkinliği üzerindeki etkisini ele almışlardır. Bu çalışmada muhasebe bilgi sisteminin, mali özellikli vakaların işletmenin her bölümünde gerçekleşmesinden ötürü, yönetim bilgi sisteminin alt yapısını oluşturduğuna açıklık getirmişlerdir. Muhasebe bilgi sistemi ve yönetim bilgi sistemi kavram niteliği

açısından incelenmiştir. Yapılan faaliyette muhasebe veri yönteminin işletme yönetiminin aktifliğini belirtmeye yönelik olarak, Tuz Gölü işletmelerinin idarecilerine soru dizisi formu uygulanmış olup, ulaşılan verilere basit doğrusal regresyon analizi yapılmıştır. Bu uygulanan çalışmanın sonucunda, muhasebe bilgi sisteminin oluşturduğu değişikliklerin, işletme idaresinin aktifliği ve verimliliği üzerinde pozitif bir güce sahip olduğu gözlemlenmiştir.

Karayel (2011) yapmış olduğu çalışmada ilk kez 2002 senesinde TÜSİAD tarafından Türkiye’de kullanılmaya başlanılan kurumsal yönetimin Türkiye’deki gelişim sürecini ele almıştır. Bu doğrultuda Türkiye’deki bağımsız derecelendirme kuruluşlarının Sermaye Piyasa Kurulu kurumsal yönetim ilkeleri ve derecelendirme yöntem bilimleri ile uyumlu olacak şekilde hazırlanan kurumsal yönetim derecelendirme yöntem bilimi ile BİST 100 işletmelerinde kurumsal yönetimin uyumluluk seviyesi belirlenmiştir. Yapılan araştırma sonuçlarına göre, kurumsal yönetimin geçen senelere göre ilerlemeler kaydetmiş olduğuna ancak Türkiye’de uygulanan kurumsal yönetimin gelişme göstermesinin benzer konulardaki gelişmekte olan ülkelere göre geri planda kaldığı görüşüne ulaşılmıştır.

Dinç ve Abdioğlu (2009) yapmış oldukları çalışmada, işletmelerdeki kurumsal yönetim yaklaşımıyla muhasebe bilgi sistemi arasındaki ilişkiyi istatistiki olarak ele almışlardır. Bu çalışmada BİST-100 endeksteki işletmeler üzerinde faaliyette bulunulmuştur. Çalışmayla ilgili veriler soru dizisi formu yolu ile BİST-100 endekste, 01.04.2008– 31.07.2008 dönemleri arasında çalışmalarda bulunan işletme idarecilerinden elde edilmiştir ve verilerin analizi sırasında korelasyon analizleri ve tanımlayıcı istatistikler kullanılmıştır. Yapılan çalışma sonucunda muhasebe bilgi sistemi ile kurumsal yönetim arasında kuvvetli ve olumlu yönde ilişkiye ulaşılmıştır.

Aysan (2007) yapmış olduğu çalışmasında muhasebe ve kurumsal yönetim kavramlarına değinmiştir. Çalışması sırasında elde ettiği sonuçlar arasında; iyi bir kurumsal yönetimin gerçekleri yansıtan güçlü bir muhasebe bilgi sistemine dayanmak zorunda olduğu yer almaktadır. Yine muhasebe uygulamaları ile kurumsal yönetim anlayışının karşılıklı etkileşim halinde olduğundan bahsetmiştir.

Arsoy (2008) yapmış olduğu çalışmasında kurumsal şeffaflık ve muhasebe standartları arasındaki ilişkiyi baz almıştır. Bu çalışma esnasında, kurumsal şeffaflığın muhasebe uygulamaları ile direkt ilişkili olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Yapılan çalışma sonucunda uluslararası muhasebe standartları arasında yer alan uygulamaların yalnızca genel amaçlı mali verilerin sunulmasına ait olmakla beraber, kurumsal şeffaflığın gerektirdiği ek mali - mali olmayan verilerin tanımlanması aşamasında eksik kaldığına değinilmiştir.

### **3.2. Araştırmanın Amacı**

Uygulanan anket çalışmasının amacı, Sivas ilindeki KOBİ ve SMMM'lerin muhasebe veri yöntemi ve kurumsal yönetim hakkında ne düşündükleri, muhasebe bilgi sisteminin uygulandığı işletmelerde kurumsal yönetim anlayışından ne derece yararlanıldığı, muhasebe bilgi sisteminin etkili ve verimli bir şekilde kullanılması durumunda, kurumsal yönetimi kullanan işletmelerin bu durumdan etkilenip etkilenmediği araştırılmaktadır. Bu çalışma sonucunda, muhasebe elemanlarının konuya bakış açılarını ve konuya olan hâkimiyetlerini değerlendirmek ve kurumsal yönetim faaliyetlerinin etkin ve verimli bir şekilde kullanılması sonucunda KOBİ ve SMMM'lere sağladığı yararlar üzerinde durulmuştur.

### **3.3. Araştırmanın Kapsamı ve Sınırlılıkları**

Bu araştırmanın, ana kütlesi Sivas il merkezindeki organize sanayi bölgesinde faaliyette olan işletmelerin muhasebe meslek elemanları ve serbest muhasebeci mali müşavirler ile sınırlıdır. Sivas Ticaret ve Sanayi Odasından elde edilen bilgiye göre organize sanayi bölgesinde toplamda 138 işletme bulunmaktadır. Bu işletmelerden 73 KOBİ'ye ulaşılmıştır. Ayrıca Sivas Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası'ndan ulaşılan bilgiye göre 336 serbest muhasebeci mali müşavir ve 3 tane yeminli mali müşavir bulunmaktadır. Bunlardan 196'sı aktif olarak görevlerini temin ederken, 140'ı pasiftir. Yapılan bu anket çalışmasında ise toplamda 120 SMMM' ye ulaşılmıştır.



### 3.4. Veri Toplama Aracı

Anket formu hazırlanırken üzerinde çalışılan konu ile ilgili literatür araştırılmıştır. Araştırmacıların bilgilerinden yararlanılmıştır. İşletmelerde muhasebe veri yöntemi ve kurumsal yönetim arasındaki ilişkinin açıklanması amacıyla analiz kapsamında Sivas ilinde 73 KOBİ ve 120 SMMM' ye ulaşılmıştır. Uygulanan anket çalışması esnasında bazı işletmeler ve muhasebeciler ankete katılmak istememiştir. Anketler yüz yüze tekniği ile uygulanmıştır. Uygulanan anket formu iki bölümden oluşmaktadır. Birinci bölüm katılımcıların muhasebe bilgi sistemiyle kurumsal yönetim arasındaki ilişkiyi tespit etmek amacıyla 5'li likert formatında hazırlanmış 20 ifadeden oluşmaktadır. İfadeler “1 Kesinlikle Katılmıyorum” ile “5 Kesinlikle Katılıyorum” aralığında yer almaktadır. İkinci bölüm ise katılımcıların demografik özelliklerinin belirlenmesi için ve işletme ile ilgili bilgilerin yer aldığı 6 soru KOBİ'lere, 7 soru SMMM'lere uygulanmıştır.

### 3.5. Kullanılan İstatiksel Yöntemler

Anket güvenilirliğinde önemli ölçütlerden biri olan iç tutarlılığı ifade edebilmek amacıyla Cronbach Alpha İç Tutarlılık katsayısı hesaplanmıştır. Ankette bulunan maddelerin çeşitli değişkenler açısından incelenmesi sırasında öncelikle elde edilen verilerin Kolmogorov-Simirnov ile normallik testi yapılmış, normallik testi sonucu nonparametrik istatistiksel tekniklerden olan Mann-Whitney U, Kruskal-Wallis ve Spearman Sıra Korelasyon testleri kullanılmıştır.

Anlamlılık analizlerinde,

**“gruplar arası anlamlı bir fark yoktur”**

hipotezi ölçülmüştür.

Gruplar arası karşılaştırmalarda anlamlı bir farkın olduğuna karar verebilmek için hesaplanan p değerinin, tanımlanan anlamlılık düzeyinin ( $P=0,05$ ) altında çıkması gerekmektedir. Yani

$P_{hes} < P_{tab}$  veya  $P_{hes} < 0,05$  durumunun gerçekleşmesi karşılaştırılan grupların düşünceleri arasında anlamlı bir farklılığa işaret etmektedir.

Katılımcıların, ankette yer alan her bir anlatıma, hangi seviyede katılmış oldukları veya düşüncelerinin **Kesinlikle Katılıyorum (5), Katılıyorum (4), Kararsızım (3), Katılmıyorum (2), Kesinlikle Katılmıyorum (1)** nitelermelerinden, hangi gruba dahil olduğu yapılan bir sınıflama ölçeği ile oluşturulmuştur. Sınıflama ölçeğinin oluşturulmasında;

Aralık Genişliği (**a**) = Dizi Genişliği ÷ Yapılacak Grup Sayısı formülü kullanılmıştır (Tekin, 1987: 262). Buna göre oluşturulan ölçekte; nitelik düzeyi ve puan değerleri ile değer aralıkları tablo 3.1’de gösterilmiştir.

$$a = 4/5$$

$$a = 0,80 \text{ bulunur.}$$

**Tablo 3.1.** Anket Maddelerinin Puan Aralıkları

<b>Nitelik Düzeyi</b>	<b>Puan Aralığı</b>	<b>Değer Aralıkları</b>
<b>Kesinlikle Katılıyorum</b>	5	4,20-5,00
<b>Kısmen Katılıyorum</b>	4	3,40-4,19
<b>Kararsızım</b>	3	2,60-3,39
<b>Kısmen <u>Katılmıyorum</u></b>	2	1,80-2,59
<b>Kesinlikle <u>Katılmıyorum</u></b>	1	1,00-1,79

### **3.6. Anket Sonuçlarına İlişkin Bulgular**

Araştırma kapsamında ulaşılan veriler SPSS 15 istatistik paket programı kullanılarak analiz edilmiştir. Analiz sonuçları ilerleyen kısımlarda ayrıntılı olarak incelenmektedir.

#### **3.6.1. Anketin Güvenirliğine İlişkin Bulgular**

Güvenirlik, test edilmek istenen belli bir şeyin devamlı olarak aynı sembolleri alması, aynı süreçlerin takip edilmesi ve aynı kriterlerin uygulanması ile aynı neticelere ulaşılmasıdır. Güvenirliği ölçmede bu yöntemlerden biri olan Cronbach Alpha Katsayısı kullanılmaktadır. Bu yöntem ile ölçekteki soruların homojen bir yapıyı tanımlamak amacıyla bir bütünlük gösterip göstermedikleri araştırılır. Ölçeğin  $\alpha$  katsayısı ne kadar yüksek ise ölçekte bulunan maddeler o derece birbiriyle tutarlıdır ve aynı özelliğin öğelerini ölçmektedirler (Tezbaşaran, 1996: 46). Cronbach's Alpha İç Tutarlılık Katsayısının aralıkları ve bu aralığa göre ölçeğin güvenilirlik durumu şöyledir (Tavşancıl, 2002: 29).

$0,00 \leq \alpha < 0,40$  ise ölçek güvenilir değildir.

$0,40 \leq \alpha < 0,60$  ise ölçek düşük güvenilirliktedir.

$0,60 \leq \alpha < 0,80$  ise ölçek oldukça güvenilirirdir.

$0,80 \leq \alpha < 1,00$  ise ölçek yüksek derecede güvenilirirdir.

KOBİ'ler ve SMMM'lere uygulanan anket formunun geçerlilik ve güvenilirliğinin istenen değerlerde olup olmadığını 20 madde için Cronbach's Alpha İç Tutarlılık Katsayısı ile tespit edilmeye çalışılmış ve analiz sonucu Tablo 3.2'de gösterilmiştir.

**Tablo 3.2.** Cronbach's Alpha İç Tutarlılık Katsayısı

	<b>Cronbach's Alpha</b>	<b>Number of Items</b>	<b>Güvenirlik Durumu</b>
<b>KOBİ</b>	0,943	20	Yüksek Derecede Güvenilir
<b>SMMM</b>	0,906	20	Yüksek Derecede Güvenilir

Tablo 3.2'de görüldüğü üzere Cronbach Alpha iç tutarlılık katsayısı KOBİ'lerde 0,943 ve SMMM'lerde 0,906 olarak ölçülmüştür. Bu sonuca göre anketteki 20 ifadenin bir bütün olarak, ölçülmek istenen olguyu ölçmede “yüksek derecede güvenilir” olduğu söylenebilir.

### **3.6.2. KOBİ'lerdeki Anket Katılımcılarının Demografik Özellikleri ve İşletmeler İle İlgili Bilgilere Ait Frekans Tabloları**

Sivas ilinde bulunan KOBİ'lerdeki muhasebe elemanlarına uygulanan anket toplamda 26 soru/ifadeden oluşmaktadır. Anket formunda katılımcıların demografik özellikleri, işletme bilgileri olmak üzere 6 soru ve muhasebe bilgi sistemi ile kurumsal yönetim arasındaki ilişkiyi ölçmeye yönelik düşünceleri belirleyebilmek için 20 ifade yer almaktadır.

Çalışmanın bu bölümünde katılımcıların cinsiyet, eğitim düzeyi, meslek yılı ayrıca işletmeleri için kurumsal yönetim bilgi düzeylerine ait frekans tabloları verilmiştir. Araştırma kapsamında ulaşılan veriler SPSS 15 istatistik programı kullanılarak analize tabi tutulmuştur.

**Tablo 3.3.** Küçük ve orta büyüklükteki işletmelerdeki katılımcıların cinsiyete göre dağılımı

<b>KOBİ</b>		<b>N</b>	<b>%</b>
<b>Cinsiyet</b>	Erkek	45	61,6
	Kadın	28	38,4
<b>Toplam</b>		<b>73</b>	<b>100</b>

Tablo 3.3’de görüldüğü üzere araştırma kapsamında 73 katılımcıya ulaşılmıştır. Katılımcıların cinsiyete göre frekans tablosu incelendiğinde 45’ini erkekler (%61,6), 28’ini kadınlar (%38,4) oluşturmaktadır. Sonuç olarak KOBİ’lerdeki muhasebe elemanlarının ağırlıklı olarak erkek çalışanlardan oluştuğu gözlemlenmektedir.

**Tablo 3.4.** Küçük ve orta büyüklükteki işletmelerdeki katılımcıların eğitim düzeyine göre dağılımı

<b>KOBİ</b>		<b>N</b>	<b>%</b>
<b>Eğitim Düzeyi</b>	Lise	11	15,1
	Ön lisans	21	28,8
	Lisans	36	49,3
	Lisansüstü	5	6,8
<b>Toplam</b>		<b>73</b>	<b>100</b>

Tablo 3.4’de görüldüğü üzere katılımcıların eğitim düzeylerinin dağılımı yer almaktadır. Bu tabloya göre katılımcıların 11’i (%15,1) lise mezunu, 21’i (%28,8) ön lisans mezunu, 36’sı (%49,3) lisans mezunu ve 5’i (%6,8) lisansüstü eğitim düzeyine sahiptir. Sonuç olarak KOBİ’lerde muhasebe elemanlarının çoğunluğu üniversite eğitimi almış kişilerden oluşmaktadır.

**Tablo 3.5.** Küçük ve orta büyüklükteki işletmelerdeki katılımcıların meslek yılına göre dağılımı

<b>KOBİ</b>		<b>N</b>	<b>%</b>
<b>Meslek Yılı</b>	1-5	36	49,3
	5-10	16	21,9
	10-15	12	16,4
	15 ve fazlası	9	12,3
<b>Toplam</b>		<b>73</b>	<b>100</b>

Tablo 3.5’de katılımcıların meslek yıllarına göre dağılımı yer almaktadır. Buna göre katılımcıların 36’sı (%49,3) 1-5 yıl arası, 16’sı (%21,9) 5-10 yıl arası, 12’si (%16,4) 10-15 yıl arası ve 9’u (%12,3) 15 yıl ve üzeri çalışmaktadır. Çoğunluk değerine göre KOBİ’lerdeki muhasebe elemanlarının tecrübeleri 5 yıl ile sınırlıdır denilebilmektedir.

### **3.6.3. Ankete Katılan SMMM’lerin Demografik Özellikleri ve İşletmeler İle İlgili Bilgilere Ait Frekans Tabloları**

Sivas ilinde bulunan SMMM’lere uygulanan anket toplamda 27 soru/ifadeden oluşmaktadır. Anket formunda ankete katılanların demografik özellikleri, işletme bilgileri olmak kaydıyla 7 soru ve muhasebe bilgi sistemi ile kurumsal yönetim arasındaki ilişkiyi ölçmeye yönelik düşünceleri belirleyebilmek için 20 ifade yer almaktadır.

Çalışmanın bu bölümünde katılımcıların cinsiyet, eğitim düzeyi, meslek yılı, mesleki konumları ayrıca işletmeleri için kurumsal yönetim bilgi düzeylerine ait frekans tabloları verilmiştir. Araştırma kapsamında elde edilen veriler SPSS 15 istatistik programı kullanılarak analiz edilmiştir.

**Tablo 3.6.** Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin cinsiyete göre dağılımı

SMMM		N	%
Cinsiyet	Erkek	98	81,7
	Kadın	22	18,3
<b>Toplam</b>		<b>120</b>	<b>100</b>

Tablo 3.6’da görüldüğü üzere araştırma kapsamında 120 katılımcıya ulaşılmıştır. Katılımcıların cinsiyete göre frekans tablosu incelendiğinde 98’ini erkekler (%81,7), 22’sini kadınlar (%18,3) oluşturmaktadır. Sonuç olarak SMMM’lerin ağırlıklı olarak erkek çalışanlardan oluştuğu gözlemlenmektedir.

**Tablo 3.7.** Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin eğitim düzeyine göre dağılımı

SMMM		N	%
Eğitim Düzeyi	Lise	14	11,7
	Ön lisans	19	15,8
	Lisans	76	63,3
	Lisansüstü	11	9,2
<b>Toplam</b>		<b>120</b>	<b>100</b>

Tablo 3.7’de görüldüğü üzere katılımcıların eğitim düzeylerinin dağılımı yer almaktadır. Bu tabloya göre katılımcıların 14’ü (%11,7) lise mezunu, 19’u (%15,8) ön lisans mezunu, 76’sı (%63,3) lisans mezunu ve 11’i (%9,2) lisansüstü eğitim düzeyine sahiptir. Sonuç olarak SMMM’lerin çoğunluğu üniversite eğitimi almış kişilerden oluşmaktadır.

**Tablo 3.8.** Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin mesleki konuma göre dağılımı

SMMM		N	%
<b>Mesleki Konum</b>	Bağımlı meslek grupları	18	15,0
	Bağımsız meslek grupları	102	85,0
<b>Toplam</b>		<b>120</b>	<b>100</b>

Tablo 3.8’de görüldüğü üzere katılımcıların mesleki konumlarının dağılımı yer almaktadır. Bu tabloya göre katılımcıların 18’i (%15,0) bağımlı meslek grupları, 102’sini (%85) bağımsız meslek grupları oluşturmaktadır. Bu sonuca göre SMMM’lerin çoğunluğunu bağımsız meslek grupları oluşturmaktadır.

**Tablo 3.9.** Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin meslek yılına göre dağılımı

SMMM		N	%
<b>Meslek Yılı</b>	1-5	39	32,5
	5-10	21	17,5
	10-15	20	16,7
	15 ve fazlası	40	33,3
<b>Toplam</b>		<b>120</b>	<b>100</b>

Tablo 3.9’da katılımcıların meslek yıllarına göre dağılımı yer almaktadır. Buna göre katılımcıların 39’u (%32,5) 1-5 yıl arası, 21’i (%17,5) 5-10 yıl arası, 20’si (%16,7) 10-15 yıl arası ve 40’ı (%33,3) 15 yıl ve üzeri çalışmaktadır. Çoğunluk değerine göre SMMM’lerin, KOBİ’lere göre daha tecrübeli oldukları görülmektedir.



**Tablo 3.10. KOBİ'lerin Kurumsal Yönetim Bilgi Seviyeleri**

<b>Kurumsal Yönetim Bilgi Seviyeleri</b>	<b>Cevap</b>	<b>N</b>	<b>%</b>
Kurumsal yönetim uygulamaları hakkında bilgi sahibi misiniz?	Evet	57	78,1
	Hayır	6	8,2
	Kararsız	10	13,7
	<b>Toplam</b>	<b>73</b>	<b>100</b>
Kurumsal yönetim uygulamaları işletmeler için önemli midir?	Evet	71	97,3
	Kararsız	2	2,7
	<b>Toplam</b>	<b>73</b>	<b>100</b>
Kurumsal yönetim anlayışı ve ilkeleri (SPK ve OECD Kurumsal Yönetim İlkeleri, BİST düzenlemeleri) sizce işletmelerce uygulanmalı mıdır?	Evet	53	72,6
	Hayır	4	5,5
	Kararsız	16	21,9
	<b>Toplam</b>	<b>73</b>	<b>100</b>

Tablo 3.10'da KOBİ'leri kurumsal yönetim bilgi düzeyleri yer almaktadır. Bu tabloya göre;

Kurumsal yönetim uygulamaları hakkında bilgi sahibi olup olmama durumları incelendiğinde katılımcıların 57'si (%78,1) evet, 6'sı (%8,2) hayır demiştir, 10'u (%13,7) ise kararsız olduklarını belirtmişlerdir. Bu sonuca göre KOBİ'lerin çoğunluğunun kurumsal yönetim uygulamaları konusunda yeterli bilgiye sahip oldukları görülmektedir. Kurumsal yönetim uygulamalarının işletmeler için önemli olup olmama durumları incelendiğinde katılımcıların 71'i (%97,3) evet cevabını verirken, 2'si (%2,7) kararsız olduklarını belirtmişlerdir. Bu sonuca göre KOBİ'lerin çoğunluğu kurumsal yönetim uygulamalarının işletmeler için önemli olduğunu düşünmektedirler.

Kurumsal yönetim anlayışı ve ilkeleri (SPK ve OECD Kurumsal Yönetim İlkeleri, BİST düzenlemeleri) işletmelerce uygulanıp uygulanmaması durumları incelendiğinde katılımcıların 53'ü (%72,6) evet, 4'ü (%5,5) hayır cevabını vermişlerdir. Ayrıca katılımcılardan 16'sı (%21,9) kararsız olduklarını

belirtmişlerdir. Sonuç olarak kurumsal yönetim ve ilkelerinin (SPK ve OECD Kurumsal Yönetim İlkeleri, BİST düzenlemeleri) işletmelerce uygulanması gerektiği görüşüne ulaşılmıştır.

**Tablo 3.11.** SMMM’lerin Kurumsal Yönetim Bilgi Seviyeleri

<b>Kurumsal Yönetim Bilgi Seviyeleri</b>	<b>Cevap</b>	<b>N</b>	<b>%</b>
Kurumsal yönetim uygulamaları hakkında bilgi sahibi misiniz?	Evet	87	72,5
	Hayır	18	15,0
	Kararsız	15	12,5
	<b>Toplam</b>	<b>120</b>	<b>100</b>
Kurumsal yönetim uygulamaları işletmeler için önemli midir?	Evet	107	89,2
	Hayır	1	0,8
	Kararsız	12	10
	<b>Toplam</b>	<b>120</b>	<b>100</b>
Kurumsal yönetim anlayışı ve ilkeleri (SPK ve OECD Kurumsal Yönetim İlkeleri, BİST düzenlemeleri) sizce işletmelerce uygulanmalı mıdır?	Evet	78	65,0
	Hayır	9	7,5
	Kararsız	33	27,5
	<b>Toplam</b>	<b>120</b>	<b>100</b>

Tablo 3.11’te SMMM’lerin kurumsal yönetim bilgi düzeyleri yer almaktadır. Bu tabloya göre;

Kurumsal yönetim uygulamaları hakkında bilgi sahibi olup olmama durumları incelendiğinde katılımcıların 87’si (%72,5) evet, 18’si (%15,0) hayır demiştir, 15’i (%12,5) ise kararsız olduklarını belirtmişlerdir. Bu sonuca göre SMMM’lerin çoğunluğunun kurumsal yönetim uygulamaları konusunda yeterli bilgiye sahip oldukları görülmektedir.

Kurumsal yönetim uygulamalarının işletmeler için önemli olup olmama durumları incelendiğinde katılımcıların 107’si (%89,2) evet, 1’i (%0,8) hayır cevabını verirken, 12’si (%10) kararsız olduklarını belirtmişlerdir. Bu sonuca göre

SMMM'lerin çoğunluğu kurumsal yönetim uygulamalarının işletmeler için önemli olduğunu düşünmektedirler.

Kurumsal yönetim yaklaşımı ve ilkeleri (SPK ve OECD Kurumsal Yönetim İlkeleri, BİST düzenlemeleri) işletmelerce uygulanıp uygulanmaması durumları incelendiğinde katılımcıların 78'i (%65,0) evet, 9'u (%7,5) hayır cevabını vermişlerdir. Ayrıca katılımcılardan 33'ü (%27,5) kararsız olduklarını belirtmişlerdir. Sonuç olarak kurumsal yönetim anlayışı ve ilkelerinin (SPK ve OECD Kurumsal Yönetim İlkeleri, BİST düzenlemeleri) işletmelerce uygulanması gerektiği görüşüne ulaşılmıştır.

**Tablo 3.12.** KOBİ'lerin Muhasebe Bilgi Sistemi İle Kurumsal Yönetim Hakkındaki Görüşlerinin Dağılımı

KOBİ	Kesinlikle Katılmıyorum		Katılmıyorum		Kararsızım		Katılıyorum		Kesinlikle Katılıyorum		Aritmetik Ortalama	Std. Sapma
	N	%	N	%	N	%	N	%	N	%		
1-Muhasebe sisteminden sağlanan bilgiler, kurumsal yönetim ilkelerinin uygulanma sonuçlarının ölçümünde bir araçtır.	3	4,1	12	16,4	5	6,8	32	43,8	21	28,8	3,76	1,160
2-Kurumsal yönetim ilkelerinin uygulandığı işletmelerde muhasebe mesleği kurumsal yönetim faaliyetlerine doğrudan katkı sağlamaktadır.	7	9,6	6	8,2	1	1,4	37	50,7	22	30,1	3,83	1,224
3- Kurumsal yönetim anlayışına işlerlik kazandırmak muhasebe meslek mensuplarının sosyal sorumluluğundadır.	2	2,7	12	16,4	13	17,8	27	37,0	19	26,0	3,67	1,118
4-Yeni TTK'nın muhasebe meslek elemanlarına muhasebe standartlarına uyma zorunluluğu getirmesi işletmelerde kurumsal yönetim anlayışını geliştirir.	8	11,0	4	5,5	9	12,3	23	31,5	29	39,7	3,83	1,312
5-Muhasebe meslek elemanlarının meslek etiğini dikkate almaları kurumsal yönetim anlayışına katkı sağlar.	6	8,2	4	5,5	6	8,2	24	32,9	33	45,2	4,01	1,230
6-İşletmelerdeki muhasebe meslek elemanları kurumsal yönetim anlayışına yönelik muhasebe uygulamalarına giren bilgilerin değerlendirilmesine özen göstermelidir.	3	4,1	7	9,6	1	1,4	26	35,6	36	49,3	4,16	1,118

7-Kurumsal yönetim uygulamaları güçlü bir finansal bilgi ve raporlama sistemi ile desteklenmelidir.	6	8,2	3	4,1	3	4,1	21	28,8	<b>40</b>	<b>54,8</b>	4,17	1,217
8-Kurumsal yönetim anlayışı işletmelerde muhasebe uygulayıcılarının, muhasebe standartları ile muhasebe alanında kötü niyetli uygulamaların azaltılmasında katkı sağlar.	2	2,7	7	9,6	8	11,0	<b>29</b>	<b>39,7</b>	27	37,0	3,98	1,060
9-İşletmelerin kurumsal yönetim uygulamalarında muhasebe meslek mensuplarına düşen temel görevi, bilgileri gerçeğe uygun hazırlamak ve ilgililere sunmaktır.	6	8,2	4	5,5	5	6,8	25	34,7	<b>33</b>	<b>45,2</b>	4,02	1,224
10-Kurumsal yönetim anlayışı muhasebede yardımcı defter (fazla defter) kullanımına önem vermektedir.	2	2,7	15	20,5	<b>23</b>	<b>31,5</b>	17	23,3	16	21,9	3,41	1,128
11-Ticari işlemlerin yürütülmesinde kolaylık ve hız sağlamak, Muhasebe Bilgi Sistemini kullanmada önemli bir araçtır.	6	8,2	2	2,7	4	5,5	28	38,4	<b>33</b>	<b>45,2</b>	4,09	1,168
12-Muhasebe Bilgi Sistemi, işletmelerde kurumsal yönetim ilkeleri arasındaki ilişkiyi güçlendirmektedir.	3	4,1	5	6,8	3	4,1	28	38,4	<b>34</b>	<b>46,6</b>	4,16	1,067
13-Kurumsal yönetim muhasebedeki işlemlerin günü gününe kayıt altına alınmasına etki etmektedir.	6	8,2	4	5,5	2	2,7	17	23,3	<b>44</b>	<b>60,3</b>	4,21	1,249
14-Kurumsal yönetim işletmelerde muhasebe bölümü ile diğer bölümler arasındaki ilişkinin önem derecesini artırır.	3	4,1	6	8,2	4	5,5	<b>32</b>	<b>43,8</b>	28	38,4	4,04	1,072
15-Kurumsal yönetim, işletmenin performansının değerlendirilmesinde yenilik sağlamaktadır.	5	6,8	6	8,2	7	9,6	25	34,2	<b>30</b>	<b>41,1</b>	3,94	1,212
16-Kurumsal yönetim anlayışı ile birlikte işletme içinde finansal analizler sürekli yapılmaktadır.	5	6,8	3	4,1	4	5,5	30	41,1	<b>31</b>	<b>42,5</b>	4,08	1,127
17-Muhasebe Bilgi Sistemi, işletmelerde iç kontrol sistemine etki etmemektedir.	<b>21</b>	<b>28,8</b>	19	26,0	14	19,2	9	12,3	10	13,7	2,56	1,384
18-Kurumsal yönetim uygulamalarında şirket çalışanlarının eğitim düzeylerinin yüksek olmasına önem verilmektedir.	7	9,6	17	23,3	10	13,7	19	26,0	<b>20</b>	<b>27,4</b>	3,38	1,360
19-Muhasebe Bilgi Sistemi, işletmenin performansını ve sürdürülebilir rekabetini geliştirmesine neden olmaktadır.	2	2,7	5	6,8	13	17,8	<b>31</b>	<b>42,5</b>	22	30,1	3,90	1,002
20-Kurumsal yönetim uygulamalarında işletme içindeki tüm görev, yetki ve sorumluluklar yazılı olmaktadır.	5	6,8	5	6,8	5	6,8	21	28,8	<b>37</b>	<b>50,7</b>	4,09	1,215
<b>(1,00-1,79) Kesinlikle Katılmıyorum      (1,80-2,59) Katılmıyorum</b>												
<b>(2,60-3,39) Kararsızım</b>												
<b>(3,40-4,19) Katılıyorum      (4,20-5,00) Kesinlikle Katılıyorum</b>												

**Tablo 3.13. SMMM’lerin Muhasebe Bilgi Sistemi İle Kurumsal Yönetim Hakkındaki Görüşlerinin Dağılımı**

SMMM	Kesinlikle Katılmıyorum		Katılmıyorum		Kararsızım		Katılıyorum		Kesinlikle Katılıyorum		Aritmetik Ortalama	Std. Sapma
	N	%	N	%	N	%	N	%	N	%		
1-Muhasebe sisteminden sağlanan bilgiler, kurumsal yönetim ilkelerinin uygulanma sonuçlarının ölçümünde bir araçtır.	10	8,3	18	15,0	8	6,7	<b>61</b>	<b>50,8</b>	23	19,2	3,57	1,199
2-Kurumsal yönetim ilkelerinin uygulandığı işletmelerde muhasebe mesleği kurumsal yönetim faaliyetlerine doğrudan katkı sağlamaktadır.	9	7,5	16	13,3	10	8,3	<b>57</b>	<b>47,5</b>	28	23,3	3,65	1,191
3- Kurumsal yönetim anlayışına işlerlik kazandırmak muhasebe meslek mensuplarının sosyal sorumluluğundadır.	4	3,3	25	20,8	25	20,8	<b>48</b>	<b>40,0</b>	18	15,0	3,42	1,082
4-Yeni TTK’nın muhasebe meslek elemanlarına muhasebe standartlarına uyma zorunluluğu getirmesi işletmelerde kurumsal yönetim anlayışını geliştirir.	7	5,8	10	8,3	18	15,0	<b>56</b>	<b>46,7</b>	29	24,2	3,75	1,094
5-Muhasebe meslek elemanlarının meslek etiğini dikkate almaları kurumsal yönetim anlayışına katkı sağlar.	6	5,0	12	10,0	9	7,5	<b>60</b>	<b>50,0</b>	33	27,5	3,85	1,089
6-İşletmelerdeki muhasebe meslek elemanları kurumsal yönetim anlayışına yönelik muhasebe uygulamalarına giren bilgilerin değerlendirilmesine özen göstermelidir.	12	10,0	4	3,3	4	3,3	<b>65</b>	<b>54,2</b>	35	29,2	3,89	1,165
7-Kurumsal yönetim uygulamaları güçlü bir finansal bilgi ve raporlama sistemi ile desteklenmelidir.	5	4,2	4	3,3	8	6,2	<b>52</b>	<b>43,3</b>	51	42,5	4,16	0,990
8-Kurumsal yönetim anlayışı işletmelerde muhasebe uygulayıcılarının, muhasebe standartları ile muhasebe alanında kötü niyetli uygulamaların azaltılmasında katkı sağlar.	4	3,3	4	3,3	24	20	<b>60</b>	<b>50,0</b>	28	23,3	3,86	0,925
9-İşletmelerin kurumsal yönetim uygulamalarında muhasebe meslek mensuplarına düşen temel görevi, bilgileri gerçeğe uygun hazırlamak ve ilgililere sunmaktır.	6	5,0	7	5,8	12	10,0	<b>48</b>	<b>40,0</b>	47	39,2	4,02	1,088
10-Kurumsal yönetim anlayışı muhasebede yardımcı defter (fazla defter) kullanımına önem vermektedir.	4	3,3	28	23,3	36	30,0	<b>43</b>	<b>35,8</b>	9	7,5	3,20	0,994
11-Ticari işlemlerin yürütülmesinde kolaylık ve hız sağlamak, Muhasebe Bilgi Sistemini kullanmada önemli bir araçtır.	4	3,3	8	6,7	8	6,7	<b>69</b>	<b>57,5</b>	31	25,8	3,95	0,947
12-Muhasebe Bilgi Sistemi, işletmelerde kurumsal yönetim ilkeleri arasındaki ilişkiyi güçlendirmektedir.	3	2,5	12	10,0	14	11,7	<b>61</b>	<b>50,8</b>	30	25,0	3,85	0,989
13-Kurumsal yönetim muhasebedeki işlemlerin günü gününe kayıt altına alınmasına etki etmektedir.	4	3,3	10	8,3	16	13,3	<b>62</b>	<b>51,7</b>	28	23,3	3,83	0,990
14-Kurumsal yönetim işletmelerde muhasebe bölümü	3	2,5	9	7,5	15	12,5	<b>65</b>	<b>54,2</b>	28	23,3	3,88	0,936

ile diğer bölümler arasındaki ilişkinin önem derecesini artırır.													
15-Kurumsal yönetim, işletmenin performansının değerlendirilmesinde yenilik sağlamaktadır.	4	3,3	7	5,8	21	17,5	<b>71</b>	<b>59,2</b>	17	14,2	3,75	0,891	
16-Kurumsal yönetim anlayışı ile birlikte işletme içinde finansal analizler sürekli yapılmaktadır.	4	3,3	9	7,5	14	11,7	<b>59</b>	<b>49,2</b>	34	28,3	3,91	1,000	
17-Muhasebe Bilgi Sistemi, işletmelerde iç kontrol sistemine etki etmemektedir.	29	24,2	<b>37</b>	<b>30,8</b>	20	16,7	25	20,8	9	7,5	2,56	1,268	
18-Kurumsal yönetim uygulamalarında şirket çalışanlarının eğitim düzeylerinin yüksek olmasına önem verilmektedir.	12	10,0	18	15,0	15	12,5	<b>51</b>	<b>42,5</b>	24	20,0	3,47	1,249	
19-Muhasebe Bilgi Sistemi, işletmenin performansını ve sürdürülebilir rekabetini geliştirmesine neden olmaktadır.	6	5,0	17	14,2	16	13,3	<b>67</b>	<b>55,8</b>	14	11,7	3,55	1,035	
20-Kurumsal yönetim uygulamalarında işletme içindeki tüm görev, yetki ve sorumluluklar yazılı olmaktadır.	2	1,7	17	14,2	27	22,5	<b>45</b>	<b>37,5</b>	29	24,2	3,68	1,045	
<p><b>(1,00-1,79) Kesinlikle Katılmıyorum      (1,80-2,59) Katılmıyorum      (2,60-3,39) Kararsızım</b></p> <p><b>(3,40-4,19) Katılıyorum      (4,20-5,00) Kesinlikle Katılıyorum</b></p>													

Tablo 3.12 ve 3.13’de verilen verilere göre katılım düzeyleri ve frekanslar değerlendirildiğinde;

“Muhasebe yönteminden elde edilen veriler, kurumsal yönetim ilkelerinin uygulanma sonuçlarının test edilmesinde bir araçtır” ifadesine KOBİ’lerin %43,8’i (32) katılıyorum demişlerdir. Ayrıca KOBİ’ler için bu ifadenin katılım düzeyine bakıldığında genel ortalamaya göre (3,76) katılıyorum aralığında çıkmıştır. Bu ifadeye SMMM’lerin %50,8’i (61) katılıyorum demişlerdir. SMMM’ler için bu ifadenin katılım düzeyine bakıldığında ise genel ortalamaya göre (3,57) katılıyorum demişlerdir. Yani KOBİ ve SMMM’ler için muhasebe sisteminden elde edilen verilerin, kurumsal yönetim ilkelerinin uygulanmasında önemli bir araç olduğu görülmektedir.

“Kurumsal yönetim ilkelerinin yürütüldüğü işletmelerde muhasebe mesleği kurumsal yönetim faaliyetlerine direkt katkı sağlamaktadır” ifadesine KOBİ’lerin %50,7’si (37) katılıyorum demişlerdir. Ayrıca KOBİ’ler için bu ifadenin katılım düzeyine bakıldığında genel ortalamaya göre (3,83) katılıyorum aralığında çıkmıştır. Bu ifadeye SMMM’lerin %47,5’i (57) katılıyorum demişlerdir. SMMM’ler için bu

ifadenin katılım düzeyine bakıldığında ise genel ortalamaya göre (3,65) katılıyorum demişlerdir. Yani kurumsal yönetim ilkelerinin uygulandığı işletmelerde muhasebe mesleğinin kurumsal yönetim çalışmalarında direkt etki ettiği KOBİ ve SMMM'ler için olumlu bir görüş olarak nitelendirilmiştir.

*“Kurumsal yönetim yaklaşımına işlerlik kazandırmak muhasebe meslek sahiplerinin sosyal sorumluluğundadır” ifadesine KOBİ'lerin %37'si (27) katılıyorum demişlerdir. Ayrıca KOBİ'ler için bu ifadenin katılım düzeyine bakıldığında genel ortalamaya göre (3,67) katılıyorum aralığında çıkmıştır. Bu ifadeye SMMM'lerin %40'ı (48) katılıyorum demişlerdir. SMMM'ler için bu ifadenin katılım düzeyine bakıldığında ise genel ortalamaya göre (3,42) katılıyorum demişlerdir. Yani günümüz koşullarında kurumsal yönetim anlayışının kullanılabilir hale getirilmesi, daha fazla işlem görmesi muhasebe elemanlarının en önemli görevlerindedir.*

*“Yeni TTK'nın muhasebe meslek mensuplarına muhasebe standartlarına uyma zorunluluğu yüklemesi işletmelerde kurumsal yönetim yaklaşımına katkı sağlar” ifadesine KOBİ'lerin %39,7'si (29) kesinlikle katılıyorum demişlerdir. Ayrıca KOBİ'ler için bu ifadenin katılım düzeyine bakıldığında genel ortalamaya göre (3,83) katılıyorum aralığında çıkmıştır. Bu ifadeye SMMM'lerin %46,7'si (56) katılıyorum demişlerdir. SMMM'ler için bu ifadenin katılım düzeyine bakıldığında ise genel ortalamaya göre (3,75) katılıyorum demişlerdir. Yani SMMM'lerin ve KOBİ'lerdeki muhasebecilerin muhasebe standartlarını baz almaları, kurumsal yönetim yaklaşımını daha etkin bir hale getireceği görüşüne sahiptirler.*

*“Muhasebe meslek mensuplarının iş ahlakını dikkate almaları kurumsal yönetim anlayışına fayda sağlar” ifadesine KOBİ'lerin %45,2'si (33) kesinlikle katılıyorum demişlerdir. Ayrıca KOBİ'ler için bu ifadenin katılım düzeyine bakıldığında genel ortalamaya göre (4,01) katılıyorum aralığında çıkmıştır. Bu ifadeye SMMM'lerin %50'si (60) katılıyorum demişlerdir. SMMM'ler için bu ifadenin katılım düzeyine bakıldığında ise genel ortalamaya göre (3,85) katılıyorum demişlerdir. Yani SMMM'lerin ve KOBİ'lerdeki muhasebecilerin meslek ahlakına*

uygun hareket etmeleri, doğru ve dürüst bir şekilde tutum ve davranış sergilemeleri kurumsal yönetim yaklaşımının gelişmesine fayda sağlamaktadır.

*“İşletmelerdeki muhasebe meslek mensupları kurumsal yönetim yaklaşımına yönelik muhasebe uygulamalarına dahil olan verilerin değerlendirilmesinde özenli olmalıdır” ifadesine* KOBİ’lerin %49,3’ü (36) kesinlikle katılıyorum demişlerdir. Ayrıca KOBİ’ler için bu ifadenin katılım düzeyine bakıldığında genel ortalamaya göre (4,16) katılıyorum aralığında çıkmıştır. Bu ifadeye SMMM’lerin %54,2’si (65) katılıyorum demişlerdir. SMMM’ler için bu ifadenin katılım düzeyine bakıldığında ise genel ortalamaya göre (3,89) katılıyorum demişlerdir. Dolayısıyla SMMM’lerin ve KOBİ’lerdeki muhasebecilerin bu ifadeye katılıyorum cevabı vermeleri, muhasebedeki kurumsal yönetimle ilgili olan verilerin uygulanmasında dikkatli davranmaları gerektiği görüşüne ulaşılmaktadır.

*“Kurumsal yönetim uygulamaları güçlü bir mali bilgi ve belgelendirme yöntemiyle desteklenmelidir” ifadesine* KOBİ’lerin %54,8’i (40) kesinlikle katılıyorum demişlerdir. Ayrıca KOBİ’ler için bu ifadenin katılım düzeyine bakıldığında genel ortalamaya göre (4,17) katılıyorum aralığında çıkmıştır. Bu ifadeye SMMM’lerin %43,3’ü (52) katılıyorum demişlerdir. SMMM’ler için bu ifadenin katılım düzeyine bakıldığında ise genel ortalamaya göre (4,16) katılıyorum demişlerdir. Yani bu bahsedilen ifadeden, kurumsal yönetimin ve uygulanma aşamalarının iyi bir mali bilgiye dayanması gerektiği ve elde edilen bilgilerin objektif ve doğru bir biçimde raporlanması gerektiği görüşüne ulaşılmaktadır.

*“Kurumsal yönetim anlayışı işletmelerde muhasebe uygulayıcılarının, muhasebe standartları ile muhasebe alanında kötü niyetli uygulamaların azaltılmasında katkı sağlar” ifadesine* KOBİ’lerin %39,7’si (29) katılıyorum demişlerdir. Ayrıca KOBİ’ler için bu ifadenin katılım düzeyine bakıldığında genel ortalamaya göre (3,98) katılıyorum aralığında çıkmıştır. Bu ifadeye SMMM’lerin %50’si (60) katılıyorum demişlerdir. SMMM’ler için bu ifadenin katılım düzeyine bakıldığında ise genel ortalamaya göre (3,86) katılıyorum demişlerdir. Yani bahsedilen bu ifadeden, kurumsal yönetim yaklaşımının, KOBİ’lerdeki muhasebecilerin ve SMMM’lerin muhasebede yer alan standartları baz aldıklarından



dolayı muhasebede oluşabilecek zararları ve art niyetli düşünceleri engelleyeceği görüşüne ulaşılmaktadır.

*“İşletmelerin kurumsal yönetim uygulamalarında muhasebe meslek sahiplerine düşen ana görevi, verileri gerçekçi şekilde hazırlamak ve ilgili taraflara sunmaktır” ifadesine* KOBİ’lerin %45,5’i (33) kesinlikle katılıyorum demişlerdir. Ayrıca KOBİ’ler için bu ifadenin katılım düzeyine bakıldığında genel ortalamaya göre (4,02) katılıyorum aralığında çıkmıştır. Bu ifadeye SMMM’lerin %40’ı (48) katılıyorum demişlerdir. SMMM’ler için bu ifadenin katılım düzeyine bakıldığında ise genel ortalamaya göre (4,02) katılıyorum demişlerdir. Yani muhasebecilerin en önemli görevi, kurumsal yönetim ve muhasebeye dair elde edilen verilerin gerçekçi olması ve paydaşlara kısaca ilgili taraflara doğru bir şekilde ulaştırılmasını sağlamaktır.

*“Kurumsal yönetim anlayışı muhasebede yardımcı defter (fazla defter) kullanımına önem vermektedir” ifadesine* KOBİ’lerin %31,5’i (23) kararsızım demişlerdir. Ayrıca KOBİ’ler için bu ifadenin katılım düzeyine bakıldığında genel ortalamaya göre (3,41) katılıyorum aralığında çıkmıştır. Bu ifadeye SMMM’lerin %35,8’i (43) katılıyorum demişlerdir. SMMM’ler için bu ifadenin katılım düzeyine bakıldığında ise genel ortalamaya göre (3,20) kararsızım demişlerdir. Yani ileri sürülen bu ifadeye, SMMM’lerin ve KOBİ’lerdeki muhasebecilerin çoğunluk olarak kararsızım cevabını vermiş olmaları ya sorunun tam olarak anlaşılmadığına ya da gerçekte kurumsal yönetim yaklaşımının muhasebe de fazla defter kullanılmasına sebep olduğuna dair herhangi bir bilgi sahibi olmadıkları görüşüne ulaşılmaktadır.

*“Ticari işlemlerin uygulanmasında kolaylık ve hız sağlamak, muhasebe veri yöntemini kullanmada önemli bir araçtır” ifadesine* KOBİ’lerin %45,2’si (33) kesinlikle katılıyorum demişlerdir. Ayrıca KOBİ’ler için bu ifadenin katılım düzeyine bakıldığında genel ortalamaya göre (4,09) katılıyorum aralığında çıkmıştır. Bu ifadeye SMMM’lerin %57,5’i (69) katılıyorum demişlerdir. SMMM’ler için bu ifadenin katılım düzeyine bakıldığında ise genel ortalamaya göre (3,95) katılıyorum demişlerdir. Yani muhasebe bilgi sisteminin kullanılmasında ticari faaliyetlerin

faydalı olması gerektiği görüşüne her iki muhasebe elemanı da olumlu görüş bildirmişlerdir.

“*Muhasebe Bilgi Sistemi, işletmelerde kurumsal yönetim ilkeleri arasındaki ilişkiyi güçlendirmektedir*” ifadesine KOBİ’lerin %46,6’sı (34) kesinlikle katılıyor demişlerdir. Ayrıca KOBİ’ler için bu ifadenin katılım düzeyine bakıldığında genel ortalamaya göre (4,16) katılıyor aralığında çıkmıştır. Bu ifadeye SMMM’lerin %50,8’i (61) katılıyor demişlerdir. SMMM’ler için bu ifadenin katılım düzeyine bakıldığında ise genel ortalamaya göre (3,85) katılıyor demişlerdir. Yani buradan çıkarılacak sonuç hem SMMM’ler hem de KOBİ’lerdeki muhasebeciler, işletmelerde uygulanmakta olan kurumsal yönetim ilkeleri ile muhasebe bilgi sistemi arasında güçlü bir ilişki olduğu düşüncesindedirler.

“*Kurumsal yönetim muhasebedeki işlemlerin günü gününe kaydedilmesine etki etmektedir*” ifadesine KOBİ’lerin %60,3’ü (44) kesinlikle katılıyor demişlerdir. Ayrıca KOBİ’ler için bu ifadenin katılım düzeyine bakıldığında genel ortalamaya göre (4,21) kesinlikle katılıyor aralığında çıkmıştır. Bu ifadeye SMMM’lerin %51,7’si (62) katılıyor demişlerdir. SMMM’ler için bu ifadenin katılım düzeyine bakıldığında ise genel ortalamaya göre (3,83) katılıyor demişlerdir. Yani SMMM’ler ve KOBİ’lerdeki muhasebe elemanları, kurumsal yönetimin muhasebedeki uygulamaların her gün düzenli bir şekilde kaydedilmesi gerektiği görüşünü savunmaktadırlar.

“*Kurumsal yönetim işletmelerde muhasebe bölümü ile diğer bölümler arasındaki ilişkinin önem derecesini arttırır*” ifadesine KOBİ’lerin %43,8’i (32) katılıyor demişlerdir. Ayrıca KOBİ’ler için bu ifadenin katılım düzeyine bakıldığında genel ortalamaya göre (4,04) katılıyor aralığında çıkmıştır. Bu ifadeye SMMM’lerin %54,2’si (65) katılıyor demişlerdir. SMMM’ler için bu ifadenin katılım düzeyine bakıldığında ise genel ortalamaya göre (3,88) katılıyor demişlerdir. Bu ifadeden çıkarılacak olan sonuç, kurumsal yönetimin uygulandığı işletmelerde muhasebe bölümü ile diğer bölümler arasında güçlü bir ilişki olduğu düşüncesini öngörmektedirler.

*“Kurumsal yönetim, işletmenin performansının değerlendirilmesinde yenilik sağlamaktadır”* ifadesine KOBİ’lerin %41,1’i (30) kesinlikle katılıyorum demişlerdir. Ayrıca KOBİ’ler için bu ifadenin katılım düzeyine bakıldığında genel ortalamaya göre (3,94) katılıyorum aralığında çıkmıştır. Bu ifadeye SMMM’lerin %59,2’si (71) katılıyorum demişlerdir. SMMM’ler için bu ifadenin katılım düzeyine bakıldığında ise genel ortalamaya göre (3,75) katılıyorum demişlerdir. Yani KOBİ’lerdeki muhasebe elamanları ve SMMM’ler kurumsal yönetimi, işletme başarısının veya verim gücünün belirlenmesinde/ölçülmesinde güncel olmalıdır görüşüne olumlu olarak yaklaşmışlardır.

Kurumsal yönetim anlayışı ile birlikte işletme içinde finansal analizler sürekli yapılmaktadır ifadesine KOBİ’lerin %42,5’i (31) katılıyorum demişlerdir. Ayrıca KOBİ’ler için bu ifadenin katılım düzeyine bakıldığında genel ortalamaya göre (4,08) katılıyorum aralığında çıkmıştır. Bu ifadeye SMMM’lerin %49,2’si (59) katılıyorum demişlerdir. SMMM’ler için bu ifadenin katılım düzeyine bakıldığında ise genel ortalamaya göre (3,91) katılıyorum demişlerdir. Yani şirketlerdeki tüm mali analizlerin devamlı ve kontrollü bir biçimde yapılması kurumsal yönetim ile beraber sağlanmalıdır.

*“Muhasebe Bilgi Sistemi, işletmelerde iç kontrol sistemine etki etmemektedir”* ifadesine KOBİ’lerin %28,8’i (21) kesinlikle katılmıyorum demişlerdir. Ayrıca KOBİ’ler için bu ifadenin katılım düzeyine bakıldığında genel ortalamaya göre (2,56) katılmıyorum aralığında çıkmıştır. Bu ifadeye SMMM’lerin %30,8’i (37) katılmıyorum demişlerdir. SMMM’ler için bu ifadenin katılım düzeyine bakıldığında ise genel ortalamaya göre (2,56) katılmıyorum demişlerdir. SMMM’ler ve KOBİ’lerdeki muhasebeciler, muhasebe ile iç denetimin ayrılmaz bir bütün olduğu, muhasebenin olduğu bir işletmede iç kontrol sisteminin de uygulanması gerektiği düşüncesiyle bu ifadeye olumsuz (katılmıyorum) olarak yaklaşmışlardır.

*“Kurumsal yönetim uygulamalarında işletme çalışanlarının eğitim düzeylerinin yüksek olmasına önem verilmektedir”* ifadesine KOBİ’lerin %27,4’ü (20) kesinlikle katılıyorum demişlerdir. Ayrıca KOBİ’ler için bu ifadenin katılım düzeyine bakıldığında genel ortalamaya göre (3,38) kararsızım aralığında çıkmıştır.

Bu ifadeye SMMM'lerin %42,5'i (51) katılıyorum demişlerdir. SMMM'ler için bu ifadenin katılım düzeyine bakıldığında ise genel ortalamaya göre (3,47) katılıyorum demişlerdir. Bu ifadeye KOBİ'ler açısından bakıldığında işletme personellerinin eğitim seviyelerinin yüksek veya düşük olması kurumsal yönetim uygulamaları için çok önemli bir durum olarak ifade edilmezken, SMMM'ler bakımından bu ifade önem arz etmektedir.

*“Muhasebe Bilgi Sistemi, işletmenin performansını ve sürdürülebilir rekabetini geliştirmesine neden olmaktadır”* ifadesine KOBİ'lerin %42,5'i (31) katılıyorum demişlerdir. Ayrıca KOBİ'ler için bu ifadenin katılım düzeyine bakıldığında genel ortalamaya göre (3,90) katılıyorum aralığında çıkmıştır. Bu ifadeye SMMM'lerin %55,8'i (67) katılıyorum demişlerdir. SMMM'ler için bu ifadenin katılım düzeyine bakıldığında ise genel ortalamaya göre (3,55) katılıyorum demişlerdir. Yani işletmenin başarısı ve devam edilebilir bir hale gelmesi, rekabet içerisinde olması muhasebe bilgi sistemi ile sağlanmaktadır.

*“Kurumsal yönetim uygulamalarında işletme içindeki tüm görev, yetki ve sorumluluklar yazılı olmaktadır”* ifadesine KOBİ'lerin %50,7'si (37) kesinlikle katılıyorum demişlerdir. Ayrıca KOBİ'ler için bu ifadenin katılım düzeyine bakıldığında genel ortalamaya göre (4,09) katılıyorum aralığında çıkmıştır. Bu ifadeye SMMM'lerin %37,5'i (45) katılıyorum demişlerdir. SMMM'ler için bu ifadenin katılım düzeyine bakıldığında ise genel ortalamaya göre (3,68) katılıyorum demişlerdir. Yani kurumsal yönetimin uygulandığı işletmelerdeki tüm sorumlulukların yazılı bir şekilde beyan edilmesi gerektiği görüşüne olumlu yaklaşmıştır.

Kısaca özetleyecek olursak ölçekte yer alan 20 madde KOBİ'lere göre; 1,2,3,4,5,6,7,8,9,10,11,12,14,15,16,19 ve 20 nolu maddeler katılıyorum, 13. madde kesinlikle katılıyorum, 17. madde katılmıyorum ve 18. madde kararsızım olarak değerlendirilmiştir. SMMM'lere göre ise; 1,2,3,4,5,6,7,8,9,11,12,13,14,15,16,18,19 ve 20 nolu maddeler katılıyorum, 17. madde katılmıyorum ve 10. madde kararsızım olarak değerlendirilmiştir.

KOBİ'ler ve SMMM'ler 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 11, 12, 14, 15, 16, 17, 19 ve 20 nolu maddelerde aynı görüşü belirtmişlerdir. Bu maddelerden 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 11, 12, 14, 15, 16, 19 ve 20 nolu maddelere katılıyorum demişler, 17 nolu maddeye katılmadıklarını belirtmişlerdir.

Genel olarak bakıldığında çok fazla maddenin katılıyorum olarak değerlendirilmiş olması KOBİ'ler ve SMMM'lerin bu konuda aynı fikirde olduklarını ayrıca soruların aynı şekilde anlaşıldığını göstermektedir. Muhasebe bilgi sistemiyle kurumsal yönetim arasındaki ilişkiye yönelik soruların birbirlerini olumlu yönde etkilediğine, muhasebe veri yöntemiyle kurumsal yönetimin ayrılmaz bir bütün olduğuna ve birbirlerine katkı sağladıklarına ulaşılmaktadır.

#### **3.6.4. KOBİ'lerin Muhasebe Bilgi Sistemi İle Kurumsal Yönetim Hakkındaki Görüşlerinin Demografik Bilgilere Göre Karşılaştırılması**

**Tablo 3.14.** KOBİ'ler için K-S Normallik Testi Sonuçları

<b>Kolmogorov-Smirnov</b>			
<b>N</b>	<b>Ort</b>	<b>Ss.</b>	<b>Sig (p)</b>
73	77,38	16,17	0,006

Kolmogorov-Smirnov testine göre KOBİ'lerdeki muhasebe elemanlarının toplam görüş puanları normal dağılım göstermemektedir. ( $p < 0,05$ ). Bu durumda genel görüş puanının çeşitli demografik değişkenler için farklılık gösterip göstermediğinin incelenmesinde nonparametrik istatistiksel teknikler kullanılacaktır.

#### **KOBİ'lerdeki Muhasebe Elemanlarının Muhasebe Bilgi Sistemi İle Kurumsal Yönetim Hakkındaki Görüşlerinin Cinsiyete Göre Karşılaştırılması**

KOBİ'lerdeki muhasebe elemanlarının muhasebe bilgi sistemi ile kurumsal yönetim hakkındaki görüşlerinin cinsiyete göre karşılaştırılmasında anlamlı bir farklılık olup olmadığı bağımsız gruplar için Mann-Whitney U testi ile incelenmiştir. Sonuçlar tablo 3.15'deki gibidir.

**Tablo 3.15.** KOBİ'lerdeki Muhasebe Elemanlarının Muhasebe Bilgi Sistemi İle Kurumsal Yönetim Hakkındaki Görüşlerinin Cinsiyete Göre Karşılaştırılmasının Mann-Whitney U Testi Sonuçları

Cinsiyet	N	Rank Ort.	Z	p
Erkek	45	37,91	-0,466	0,642
Kadın	28	35,54		

KOBİ'lerdeki muhasebe elemanlarının muhasebe bilgi sistemi ile kurumsal yönetim hakkındaki görüşlerinin cinsiyete göre karşılaştırılmasına yönelik istatistiki olarak anlamlı bir farklılık göstermemektedir. ( $Z=-0,466$ ;  $p>0,05$ ). Yani hem erkeklerin hem kadınların muhasebe bilgi sistemi ile kurumsal yönetim hakkındaki düşüncelerinin aynı görüş üzerinde yoğunlaştığı görülmektedir.

**KOBİ'lerdeki Muhasebe Elemanlarının Muhasebe Bilgi Sistemi İle Kurumsal Yönetim Hakkındaki Görüşlerinin Eğitim Durumlarına Göre Karşılaştırılması**

KOBİ'lerdeki muhasebe elemanlarının muhasebe bilgi sistemi ile kurumsal yönetim hakkındaki görüşlerinin eğitim durumlarına göre karşılaştırılmasına yönelik anlamlı bir farklılık olup olmadığı Kruskal-Wallis testi ile incelenmiştir. Sonuçlar tablo 3.16'daki gibidir.

**Tablo 3.16.** KOBİ'lerdeki Muhasebe Elemanlarının Muhasebe Bilgi Sistemi İle Kurumsal Yönetim Hakkındaki Görüşlerinin Eğitim Durumlarına Göre Karşılaştırılmasının Kruskal-Wallis Testi Sonuçları

Eğitim Durumu	N	Rank Ort.	Serbestlik Derecesi	$\chi^2$	p
Lise	11	40,77	3	1,457	0,692
Önlisans	21	32,50			
Lisans	36	38,42			
Lisansüstü	5	37,40			

KOBİ'lerdeki muhasebe elemanlarının muhasebe bilgi sistemi ile kurumsal yönetim hakkındaki görüşlerinin eğitim durumlarına göre karşılaştırılması istatistiki olarak anlamlı bir farklılık göstermemektedir. ( $\chi^2= 1,457$ ;  $p>0,05$ ). Yani eğitim düzeyindeki her katılımcı muhasebe bilgi sistemi ile kurumsal yönetim hakkında görüşlerinin eğitim durumuna göre aynı görüş üzerinde yoğunlaştıkları görülmektedir.

### **KOBİ'lerdeki Muhasebe Elemanlarının Muhasebe Bilgi Sistemi İle Kurumsal Yönetim Hakkındaki Görüşlerinin Meslek Yılına Göre Karşılaştırılması**

KOBİ'lerdeki muhasebe elemanlarının muhasebe bilgi sistemi ile kurumsal yönetim hakkındaki görüşlerinin meslek yılına göre karşılaştırılmasına yönelik anlamlı bir farklılık olup olmadığı Kruskal-Wallis testi ile incelenmiştir. Sonuçlar tablo 3.17'deki gibidir.

**Tablo 3.17.** KOBİ'lerdeki Muhasebe Elemanlarının Muhasebe Bilgi Sistemi İle Kurumsal Yönetim Hakkındaki Görüşlerinin Meslek Yılına Göre Karşılaştırılmasının Kruskal-Wallis Testi Sonuçları

Meslek Yılı	N	Rank Ort.	Serbestlik Derecesi	$\chi^2$	p
1-5	36	37,78	3	12,482	0,006
5-10	16	44,84			
10-15	12	18,54			
15 ve fazlası	9	44,56			

KOBİ'lerdeki muhasebe elemanlarının muhasebe bilgi sistemi ile kurumsal yönetim hakkındaki görüşlerinin meslek yılına göre karşılaştırılmasına yönelik istatistiki olarak anlamlı farklılık göstermektedir. ( $\chi^2= 12,482$ ;  $p<0,05$ ). Farklılığın hangi yıl aralığından kaynaklandığını bulmak için ikili karşılaştırmalar yapılır. İkili karşılaştırma yapmak için ise Mann-Whitney U testinden yararlanılır. Sonuçlar tablo 3.18' deki gibidir.

**Tablo 3.18.** İkili karşılaştırmalar için Mann-Whitney U testi

	<b>Yıllar</b>	<b>N</b>	<b>Rank Ort.</b>	<b>Z</b>	<b>p</b>
1	1-5	36	24,67	-1,310	0,190
	5-10	16	30,63		
2	1-5	36	28,10	-3,089	0,002
	10-15	12	13,71		
3	1-5	36	22,01	-1,009	0,313
	15 ve fazlası	9	26,94		
4	5-10	16	18,41	-2,911	0,004
	10-15	12	9,29		
5	5-10	16	12,81	-0,170	0,865
	15 ve fazlası	9	13,33		
6	10-15	12	8,54	-2,103	0,035
	15 ve fazlası	9	14,28		

Tablodaki sonuçlara göre meslek yılları arasından 1-5 ve 5-10 yıllarına yönelik yapılan analiz sonuçlarına bakıldığında istatistiki olarak anlamlı bir farklılık görülmemektedir. ( $Z=-1,310$ ;  $p>0,05$ ). Yani 1-5 yıl ve 5-10 yıldır mesleği ifa edenler arasında farklılık olmayıp aynı görüş üzerinde yoğunlaşmışlardır.

Meslek yılları arasından 1-5 ve 10-15 yıllarına yönelik yapılan analiz sonuçlarına bakıldığında ise istatistiki olarak anlamlı bir farklılık vardır. ( $Z=-3,089$ ;  $p<0,05$ ). Yani mesleğini 1-5 yıl ve 10-15 yıldır ifa edenler arasında görüş farklılıkları vardır. 1-5 yıldır mesleğini ifa edenler, 10-15 yıldır mesleğini ifa edenlere göre daha olumlu görüş sergilemişlerdir.

Meslek yılları arasından 1-5 ve 15 ve fazlası yıllara yönelik yapılan analiz sonuçlarına bakıldığında istatistiki olarak anlamlı bir farklılık görülmemektedir. ( $Z=-1,009$ ;  $p>0,05$ ). Yani 1-5 yıl ve 15 yıl ve fazlası mesleği ifa edenler arasında farklılık olmayıp aynı görüş üzerinde yoğunlaşmışlardır.



Yine tablodaki sonuçlara göre meslek yılları arasından 5-10 ve 10-15 yıllarına yönelik yapılan analiz sonuçlarına bakıldığında istatistiki olarak anlamlı farklılık vardır. ( $Z=-2,911$ ;  $p<0,05$ ). Yani mesleğini 5-10 yıl ve 10-15 yıldır ifa edenler arasında görüş farklılıkları vardır. 5-10 yıldır mesleğini ifa edenler, 10-15 yıldır mesleğini ifa edenlere göre daha olumlu görüş sergilemişlerdir.

Tablodaki sonuçlara göre meslek yılları arasından 5-10 ve 15 ve fazlası yıllara yönelik yapılan analiz sonuçlarına bakıldığında istatistiki olarak anlamlı bir farklılık görülmemektedir. ( $Z=-0,170$ ;  $p>0,05$ ). Yani 5-10 yıl ve 15 yıl ve fazlası mesleği ifa edenler arasında farklılık olmayıp aynı görüş üzerinde yoğunlaşmışlardır.

Tablodaki sonuçlara göre meslek yılları arasından 10-15 ve 15 yıl ve fazlası yıllara yönelik yapılan analiz sonuçlarına bakıldığında istatistiki olarak anlamlı farklılık vardır. ( $Z=-2,103$ ;  $p<0,05$ ). Yani mesleğini 10-15 yıl ve 15 yıldır ifa edenler arasında görüş farklılıkları vardır. 15 yıldır mesleğini ifa edenler, 10-15 yıldır mesleğini ifa edenlere göre daha olumlu görüş sergilemişlerdir.

### **KOBİ'lerdeki Muhasebe Elemanlarının Muhasebe Bilgi Sistemi İle Kurumsal Yönetim Hakkındaki Görüşlerinin Kurumsal Yönetim Uygulamaları Hakkında Bilgi Sahibi Olmalarına Göre Karşılaştırılması**

KOBİ'lerin görüş puanlarının kurumsal yönetim bilgi düzeylerine göre anlamlı bir farklılık olup olmadığı (Kruskal-Wallis) testi ile incelenmiştir. Sonuçlar 3.19'daki gibidir.

**Tablo 3.19.** KOBİ'lerdeki Muhasebe Elemanlarının Muhasebe Bilgi Sistemi İle Kurumsal Yönetim Hakkındaki Görüşlerinin Kurumsal Yönetim Uygulamaları Hakkında Bilgi Sahibi Olmalarına Göre Karşılaştırılmasının Kruskal-Wallis Testi Sonuçları

<b>Kurumsal yönetim uygulamaları hakkında bilgi sahibi misiniz?</b>	<b>N</b>	<b>Rank Ort.</b>	<b>Serbestlik Derecesi</b>	$\chi^2$	<b>P</b>
Evet	57	36,73	2	1,450	0,484
Hayır	6	46,08			
Kararsız	10	33,10			

Tablodaki sonuçlara göre KOBİ'lerin kurumsal yönetim bilgi düzeylerine göre istatistiki olarak anlamlı bir farklılık göstermemektedir. ( $\chi^2= 1,450$ ;  $p>0,05$ ). Kobileredeki muhasebe elemanlarının kurumsal yönetim uygulamaları hakkında bilgi sahibi olup olmamaları muhasebe bilgi sistemi ile kurumsal yönetim hakkındaki görüşlerinde etkili değildir.

**KOBİ'lerdeki Muhasebe Elemanlarının Muhasebe Bilgi Sistemi İle Kurumsal Yönetim Hakkındaki Görüşlerinin Kurumsal Yönetim Uygulamalarının İşletmeler İçin Öneme Göre Karşılaştırılması**

**Tablo 3.20.** KOBİ'lerdeki Muhasebe Elemanlarının Muhasebe Bilgi Sistemi İle Kurumsal Yönetim Hakkındaki Görüşlerinin Kurumsal Yönetim Uygulamalarının İşletmeler İçin Öneme Göre Karşılaştırılmasının Kruskal-Wallis Testi Sonuçları

<b>Kurumsal yönetim uygulamaları şirketler için önemli midir?</b>	<b>N</b>	<b>Rank Ort.</b>	<b>Serbestlik Derecesi</b>	$\chi^2$	<b>p</b>
Evet	71	37,56	1	1,785	0,182
Kararsız	2	17,25			

Tablodaki sonuçlara göre KOBİ'lerin kurumsal yönetim bilgi düzeylerine göre istatistiki olarak anlamlı bir farklılık göstermemektedir. ( $\chi^2= 1,785$ ;  $p>0,05$ ). KOBİ'lerdeki muhasebe elemanlarının kurumsal yönetim uygulamalarının işletmeler için önemli olup olmamaları muhasebe bilgi sistemi ile kurumsal yönetim hakkındaki görüşleri üzerinde etkili değildir.

**KOBİ'lerdeki Muhasebe Elemanlarının Muhasebe Bilgi Sistemi İle Kurumsal Yönetim Hakkındaki Görüşlerinin Kurumsal Yönetim Anlayışı Ve İlkelerinin İşletmelerce Uygulanmasına Göre Karşılaştırılması**

**Tablo 3.21.** KOBİ'lerdeki Muhasebe Elemanlarının Muhasebe Bilgi Sistemi İle Kurumsal Yönetim Hakkındaki Görüşlerinin Kurumsal Yönetim Anlayışı Ve İlkelerinin İşletmelerce Uygulanmasına Göre Karşılaştırılmasının Kruskal-Wallis Testi Sonuçları

<b>Kurumsal yönetim anlayışı ve ilkeleri (SPK ve OECD Kurumsal Yönetim İlkeleri, BİST düzenlemeleri) sizce işletmelerce uygulanmalı mıdır?</b>	<b>N</b>	<b>Rank Ort.</b>	<b>Serbestlik Derecesi</b>	<b><math>\chi^2</math></b>	<b>p</b>
Evet	53	41,25	2	8,035	0,018
Hayır	4	30,38			
Kararsız	16	24,56			

Tablodaki sonuçlara göre KOBİ'lerin kurumsal yönetim bilgi düzeylerine göre istatistiki olarak anlamlı farklılık göstermektedir. ( $\chi^2= 8,035$ ;  $p<0,05$ ). Kurumsal yönetim anlayışı ve ilkelerinin işletmelerce uygulanıp uygulanmaması KOBİ'lerdeki muhasebe elemanlarının muhasebe bilgi sistemi ile kurumsal yönetim hakkındaki görüşleri üzerinde etkilidir. Kurumsal yönetim anlayışı ve ilkelerinin uygulanıp uygulanmamasının muhasebe bilgi sistemi ile kurumsal yönetim hakkındaki görüşleri üzerinde etkili olduğu için ikili karşılaştırma testi olan Mann-Whitney U testi uygulanmalıdır.

**Tablo 3.22.** Kurumsal yönetim anlayışı ve ilkeleri (SPK ve OECD Kurumsal Yönetim İlkeleri, BİST düzenlemeleri) işletmelerce uygulanması görüşü üzerine ikili karşılaştırmalar için Mann-Whitney U testi

	<b>Kurumsal yönetim anlayışı ve ilkeleri (SPK ve OECD Kurumsal Yönetim İlkeleri, BİST düzenlemeleri) sizce işletmelerce uygulanmalı mıdır?</b>	<b>N</b>	<b>Rank Ort.</b>	<b>Z</b>	<b>P</b>
<b>1</b>	Evet	53	29,55	-0,907	0,365
	Hayır	4	21,75		
<b>2</b>	Evet	53	38,71	-2,797	0,005
	Kararsız	16	22,72		
<b>3</b>	Hayır	4	11,13	-0,237	0,813
	Kararsız	16	10,34		

Kurumsal yönetim anlayışı ile ilkelerinin uygulanıp uygulanmaması ile ilgili verilen cevaplardan evet ile hayır arasında istatistik bakımdan farklılık yoktur.  $P=0,365>0,05$ . Yani kurumsal yönetim anlayışı ve ilkelerinin işletmelerce uygulanması bakımından evet ve hayır diyenlerin aynı görüş üzerinde yoğunlaştığı görülmektedir.

Kurumsal yönetim anlayışı ile ilkelerinin uygulanıp uygulanmaması ile ilgili verilen cevaplardan evet ile kararsız arasında istatistik bakımdan farklılık vardır.  $P=0,005<0,05$ . Yani kurumsal yönetim anlayışı ve ilkelerinin işletmelerce uygulanması bakımından evet diyenlerle kararsız kalanlar arasında görüş farklılığı vardır. Bunun sebebi ise evet diyenlerin daha olumlu görüş bildirmeleridir.

Kurumsal yönetim anlayışı ile ilkelerinin uygulanıp uygulanmaması ile ilgili verilen cevaplardan hayır ile cevapsız arasında istatistik bakımdan farklılık yoktur.  $P=0,813>0,05$ . Yani kurumsal yönetim anlayışı ve ilkelerinin işletmelerce uygulanması bakımından hayır ve kararsızım diyenlerin aynı görüş üzerinde yoğunlaştığı görülmektedir.

### 3.6.5.SMMM'lerin Muhasebe Bilgi Sistemi İle Kurumsal Yönetim Hakkındaki Görüşlerinin Demografik Bilgilere Göre Karşılaştırılması

**Tablo 3.23.** SMMM'ler için K-S Normallik Testi Sonuçları

<b>Kolmogorov-Simirnov</b>			
<b>N</b>	<b>Ort</b>	<b>Ss.</b>	<b>Sig (p)</b>
120	73,89	12,74	0,017

Kolmogorov-Simirnov testine göre SMMM'lerin toplam görüş puanları normal dağılım göstermemektedir. ( $p < 0,05$ ). Bu durumda genel görüş puanının çeşitli demografik değişkenler için farklılık gösterip göstermediğinin incelenmesinde nonparametrik istatistiksel teknikler kullanılacaktır.

### SMMM'lerin Muhasebe Bilgi Sistemi İle Kurumsal Yönetim Hakkındaki Görüşlerinin Cinsiyete Göre Karşılaştırılması

SMMM'lerin muhasebe bilgi sistemi ile kurumsal yönetim hakkındaki görüşlerinin cinsiyete göre karşılaştırılmasına yönelik anlamlı bir farklılık olup olmadığı bağımsız gruplar için Mann-Whitney U testi ile incelenmiştir. Sonuçlar tablo 3.24'deki gibidir.

**Tablo 3.24.** SMMM'lerin Muhasebe Bilgi Sistemi İle Kurumsal Yönetim Hakkındaki Görüşlerinin Cinsiyete Göre Karşılaştırılmasının Mann-Whitney U Testi Sonuçları

<b>Cinsiyet</b>	<b>N</b>	<b>Rank Ort.</b>	<b>Z</b>	<b>p</b>
Erkek	98	62,92	-1,609	0,108
Kadın	22	49,73		

SMMM'lerin muhasebe bilgi sistemi ile kurumsal yönetim hakkındaki görüşlerinin cinsiyete göre karşılaştırılması istatistiki olarak anlamlı bir farklılık göstermemektedir. ( $Z = -1,609$ ;  $p > 0,05$ ). Yani hem erkeklerin hem de kadınların

muhasebe bilgi sistemi ile kurumsal yönetim hakkındaki düşüncelerinin aynı görüş üzerinde yoğunlaştığı görülmektedir.

### **SMMM'lerin Muhasebe Bilgi Sistemi İle Kurumsal Yönetim Hakkındaki Görüşlerinin Eğitim Durumlarına Göre Karşılaştırılması**

SMMM'lerin muhasebe bilgi sistemi ile kurumsal yönetim hakkındaki görüşlerinin eğitim durumlarına göre karşılaştırılmasında anlamlı bir farklılık olup olmadığı Kruskal-Wallis testi ile incelenmiştir. Sonuçlar tablo 3.25'deki gibidir.

**Tablo 3.25.** SMMM'lerin Muhasebe Bilgi Sistemi İle Kurumsal Yönetim Hakkındaki Görüşlerinin Eğitim Durumlarına Göre Karşılaştırılmasınının Kruskal-Wallis Testi Sonuçları

<b>Eğitim Durumu</b>	<b>N</b>	<b>Rank Ort.</b>	<b>Serbestlik Derecesi</b>	$\chi^2$	<b>p</b>
Lise	14	60,86	3	6,023	0,110
Önlisans	19	48,82			
Lisans	76	65,62			
Lisansüstü	11	44,86			

Tablodaki sonuçlara göre SMMM'lerin muhasebe bilgi sistemi ile kurumsal yönetim hakkındaki görüşlerinin eğitim durumlarına göre karşılaştırılmasında istatistiki olarak anlamlı bir farklılık görülmemektedir. ( $\chi^2= 6,023$ ;  $p>0,05$ ). Yani eğitim düzeyindeki her katılımcı muhasebe bilgi sistemi ile kurumsal yönetim hakkında görüşlerinin eğitim durumuna göre aynı görüş üzerinde yoğunlaştıkları görülmektedir.

### **SMMM'lerin Muhasebe Bilgi Sistemi İle Kurumsal Yönetim Hakkındaki Görüşlerinin Mesleki Konumlarına Göre Karşılaştırılması**

SMMM'lerin muhasebe bilgi sistemi ile kurumsal yönetim hakkındaki görüşlerinin mesleki konumlarına göre karşılaştırılmasında anlamlı bir farklılık olup olmadığı bağımsız gruplar için Mann-Whitney U testi ile incelenmiştir. Sonuçlar tablo 3.26'daki gibidir.

**Tablo 3.26.** SMMM’lerin Muhasebe Bilgi Sistemi İle Kurumsal Yönetim Hakkındaki Görüşlerinin Mesleki Konumlarına Göre Karşılaştırılmasının Mann-Whitney U Testi Sonuçları

Mesleki Konum	N	Rank Ort.	Z	p
Bağımlı meslek grupları	18	55,75	-0,629	0,529
Bağımsız meslek grupları	102	61,34		

Tablodaki sonuçlara göre SMMM’lerin muhasebe bilgi sistemi ile kurumsal yönetim hakkındaki görüşlerinin mesleki konumlarına göre karşılaştırılması istatistiki olarak anlamlı bir farklılık göstermemektedir. ( $Z=-0,629$ ;  $p>0,05$ ). Yani mesleki konum düzeyindeki her katılımcı muhasebe bilgi sistemi ve kurumsal yönetim arasındaki ilişki açısından aynı görüş üzerinde yoğunlaşmışlardır.

#### **SMMM’lerin Muhasebe Bilgi Sistemi İle Kurumsal Yönetim Hakkındaki Görüşlerinin Meslek Yılına Göre Karşılaştırılması**

SMMM’lerin muhasebe bilgi sistemi ile kurumsal yönetim hakkındaki görüşlerinin meslek yılına göre karşılaştırılmasında anlamlı bir farklılık olup olmadığı Kruskal-Wallis testi ile incelenmiştir. Sonuçlar tablo 3.27’deki gibidir.

**Tablo 3.27.** SMMM’lerin Muhasebe Bilgi Sistemi İle Kurumsal Yönetim Hakkındaki Görüşlerinin Meslek Yılına Göre Karşılaştırılmasının Kruskal-Wallis Testi Sonuçları

Meslek Yılı	N	Rank Ort.	Serbestlik Derecesi	$\chi^2$	p
1-5	39	53,22	3	4,797	0,187
5-10	21	71,31			
10-15	20	67,83			
15 ve	40	58,26			

Tablodaki sonuçlara göre SMMM'lerin muhasebe bilgi sistemi ile kurumsal yönetim hakkındaki görüşlerinin meslek yılına göre karşılaştırılması istatistiki olarak anlamlı farklılık göstermemektedir. ( $\chi^2= 4,797$ ;  $p>0,05$ ). Yani SMMM'lere göre muhasebe bilgi sistemi ve kurumsal yönetim arasındaki ilişki meslek yılına göre değişiklik göstermektedir.

### **SMMM'lerin Muhasebe Bilgi Sistemi İle Kurumsal Yönetim Hakkındaki Görüşlerinin Kurumsal Yönetim Uygulamaları Hakkında Bilgi Sahibi Olmalarına Göre Karşılaştırılması**

SMMM'lerin görüş puanlarının kurumsal yönetim bilgi düzeylerine göre anlamlı bir farklılık olup olmadığı Kruskal-Wallis testi ile incelenmiştir. Sonuçlar tablo 3.28'deki gibidir.

**Tablo 3.28.** SMMM'lerin Muhasebe Bilgi Sistemi İle Kurumsal Yönetim Hakkındaki Görüşlerinin Kurumsal Yönetim Uygulamaları Hakkında Bilgi Sahibi Olmalarına Göre Karşılaştırılmasının Kruskal-Wallis Testi Sonuçları

<b>Kurumsal yönetim uygulamaları hakkında bilgi sahibi misiniz?</b>	<b>N</b>	<b>Rank Ort.</b>	<b>Serbestlik Derecesi</b>	$\chi^2$	<b>P</b>
Evet	87	64,10	2	3,437	0,179
Hayır	18	49,94			
Kararsız	15	52,27			

Tablodaki sonuçlara göre SMMM'lerin kurumsal yönetim bilgi düzeylerine göre istatistiki olarak anlamlı bir farklılık göstermemektedir. ( $\chi^2= 3,437$ ;  $p>0,05$ ). SMMM'lerin kurumsal yönetim uygulamaları hakkında bilgi sahibi olup olmamaları muhasebe bilgi sistemi ile kurumsal yönetim hakkındaki görüşlerinde etkili değildir.



**SMMM'lerin Muhasebe Bilgi Sistemi İle Kurumsal Yönetim Hakkındaki Görüşlerinin Kurumsal Yönetim Uygulamalarının İşletmeler İçin Önemine Göre Karşılaştırılması**

**Tablo 3.29.** SMMM'lerin Muhasebe Bilgi Sistemi İle Kurumsal Yönetim Hakkındaki Görüşlerinin Kurumsal Yönetim Uygulamalarının İşletmeler İçin Önemine Göre Karşılaştırılmasının Kruskal-Wallis Testi Sonuçları

<b>Kurumsal yönetim uygulamaları şirketler için önemli midir?</b>	<b>N</b>	<b>Rank Ort.</b>	<b>Serbestlik Derecesi</b>	$\chi^2$	<b>P</b>
Evet	107	63,71	2	8,783	0,012
Hayır	1	13,50			
Kararsız	12	35,83			

Tablodaki sonuçlara göre SMMM'lerin kurumsal yönetim bilgi düzeylerine göre istatistiki olarak anlamlı bir farklılık göstermektedir. ( $\chi^2= 8,783$ ;  $p<0,05$ ). Kurumsal yönetim anlayışı ve ilkelerinin işletmelerce uygulanıp uygulanmaması SMMM'lerin muhasebe bilgi sistemi ile kurumsal yönetim hakkındaki görüşleri üzerinde etkilidir. Kurumsal yönetim uygulamalarının işletmeler için önemli olup olmamasının muhasebe bilgi sistemi ile kurumsal yönetim hakkındaki görüşleri üzerinde etkili olduğu için ikili karşılaştırma testi olan Mann-Whitney U testi uygulanmalıdır. Sonuçlar tablo 3.30'daki gibidir.

**Tablo 3.30.** Kurumsal Yönetim Uygulamalarının İşletmeler İçin Önemi Görüşü Üzerine İkili Karşılaştırmalar İçin Mann-Whitney U Testi

	<b>Kurumsal yönetim uygulamaları şirketler için önemli midir?</b>	<b>N</b>	<b>Rank Ort.</b>	<b>Z</b>	<b>P</b>
<b>1</b>	Evet	107	54,90	-1,381	0,167
	Hayır	1	11,50		
<b>2</b>	Evet	107	62,80	-2,650	0,008
	Kararsız	12	35		
<b>3</b>	Hayır	1	3	-1,071	0,284
	Kararsız	12	7,33		

Kurumsal yönetim uygulamalarının işletmelerce önemli olup olması ile ilgili verilen cevaplardan evet ile hayır arasında istatistiki bakımdan farklılık yoktur.  $P=0,167>0,05$ . Yani kurumsal yönetim uygulamalarının işletmelerce önemli olup olması bakımından evet ve hayır diyenlerin aynı görüş üzerinde yoğunlaştığı görülmektedir.

Kurumsal yönetim uygulamalarının işletmelerce önemli olup olması ile ilgili verilen cevaplardan evet ile kararsız arasında istatistiki bakımdan farklılık vardır.  $P=0,008<0,05$ . Yani kurumsal yönetim uygulamalarının işletmelerce önemli olması bakımından evet diyenlerle kararsız kalanlar arasında görüş farklılığı vardır. Bunun sebebi ise evet diyenlerin daha olumlu görüş bildirmeleridir.

Kurumsal yönetim uygulamalarının işletmelerce önemli olup olması ile ilgili verilen cevaplardan hayır ile cevapsız arasında istatistiki bakımdan farklılık yoktur.  $P=0,284>0,05$ . Yani kurumsal yönetim uygulamalarının işletmelerce önemli olup olması bakımından hayır ve kararsızım diyenlerin aynı görüş üzerinde yoğunlaştığı görülmektedir.

**SMMM'lerin Muhasebe Bilgi Sistemi İle Kurumsal Yönetim Hakkındaki Görüşlerinin Kurumsal Yönetim Anlayışı Ve İlkelerinin İşletmelerce Uygulanmasına Göre Karşılaştırılması**

**Tablo 3.31.** SMMM'lerin Muhasebe Bilgi Sistemi İle Kurumsal Yönetim Hakkındaki Görüşlerinin Kurumsal Yönetim Anlayışı Ve İlkelerinin İşletmelerce Uygulanmasına Göre Karşılaştırılmasının Kruskal-Wallis Testi Sonuçları

<b>Kurumsal yönetim anlayışı ve ilkeleri (SPK ve OECD Kurumsal Yönetim İlkeleri, BİST düzenlemeleri) sizce işletmelerce uygulanmalı mıdır?</b>	<b>N</b>	<b>Rank Ort.</b>	<b>Serbestlik Derecesi</b>	<b><math>\chi^2</math></b>	<b>p</b>
Evet	78	62,74	2	1,171	0,557
Hayır	9	61,39			
Kararsız	33	54,95			

Tablodaki sonuçlara göre SMMM'lerin kurumsal yönetim bilgi düzeylerine göre istatistiki olarak anlamlı bir farklılık göstermemektedir. ( $\chi^2= 1,450$ ;  $p>0,05$ ). SMMM'lerin kurumsal yönetim anlayışı ve ilkelerinin işletmece uygulanıp uygulanmaması muhasebe bilgi sistemi ile kurumsal yönetim hakkındaki görüşlerinde etkili değildir.

**3.5.5. Muhasebe Bilgi Sistemi ile Kurumsal Yönetim Arasındaki İlişkinin Analizi**

Kurumsal Yönetim sorularına verilen cevapların toplam puanı ile muhasebe bilgi sistemine verilen cevapların toplam puanı alınarak ilişki test edilmiştir.

Ancak öncelikle verilen cevaplardan alınan toplam puanların normalliğine bakılmıştır.

KOBİ'ler için;

$H_0$ : veriler normal dağılmaktadır.

$H_1$ : veriler normal dağılmamaktadır.

**Tablo 3.32.** KOBİ Kurumsal yönetim soruları için

<b>Kolmogorov-Simirnov</b>			
<b>N</b>	<b>Ort</b>	<b>Ss.</b>	<b>Sig (p)</b>
73	58,89	13,460	0,017

Tablo 3.32'deki verilere göre;

$p=0,017<0,05$  olduğundan  $H_0$  reddedilir,  $H_1$  kabul edilir. Bu yüzden kurumsal yönetim soruları için ölçekten alınan toplam puan normal dağılmamaktadır. O halde nonparametrik korelasyon testi uygulanacaktır.

$H_0$ : veriler normal dağılmaktadır.

$H_1$ : veriler normal dağılmamaktadır.

**Tablo 3.33.** KOBİ Muhasebe bilgi sistemi soruları için

<b>Kolmogorov-Simirnov</b>			
<b>N</b>	<b>Ort</b>	<b>Ss.</b>	<b>Sig (p)</b>
73	10,56	2,088	0,006

Tablo 3.33'e göre;

$p=0,006<0,05$  olduğundan  $H_0$  reddedilir,  $H_1$  kabul edilir. O yüzden muhasebe bilgi sistemi soruları için ölçekten elde edilen toplam puan normal dağılmamaktadır.

Tablo 3.32 ve 3.33'e göre;

Veriler normal dağılmadığı için nonparametrik test olan Spearman sıra korelasyon testi uygulanmıştır.

H<sub>0</sub>: Küçük ve orta büyüklükteki işletmelere göre muhasebe bilgi sistemi ile kurumsal yönetim arasında ilişki yoktur.

H<sub>1</sub>: Küçük ve orta büyüklükteki işletmelere göre muhasebe bilgi sistemi ile kurumsal yönetim arasında ilişki vardır.

**Tablo 3.34.** KOBİ'lerin Muhasebe Bilgi Sistemi İle Kurumsal Yönetim Arasındaki İlişkiye Yönelik Sorulara Verdiği Cevapların Spearman Sıra Korelasyon Testi

<b>Spearman Sıra Korelasyon</b>			
	<b>N</b>	<b>Korelasyon Katsayısı</b>	<b>Sig (p)</b>
KY soruları	73	1,000	0,000
MBS soruları	73	0,428	0,000

Tablo 3.34'e göre;

$p=0,000<0,01$  olduğundan H<sub>0</sub> reddedilir, H<sub>1</sub> kabul edilir. Küçük ve orta büyüklükteki işletmelere göre muhasebe bilgi sistemi ile kurumsal yönetim arasında ilişki vardır.

SMMM'ler için;

H<sub>0</sub>: veriler normal dağılmaktadır.

H<sub>1</sub>: veriler normal dağılmamaktadır.

**Tablo 3.35.** SMMM Kurumsal yönetim soruları için

<b>Kolmogorov-Simirnov</b>			
<b>N</b>	<b>Ort</b>	<b>Ss.</b>	<b>Sig (p)</b>
120	56,13	8,674	0,068

$p=0,068>0,05$  olduğundan H<sub>0</sub> kabul, H<sub>1</sub> reddedilir. O yüzden kurumsal yönetim soruları için ölçekten alınan toplam puan normal dağılmaktadır.

H<sub>0</sub>: veriler normal dağılmaktadır.

H<sub>1</sub>: veriler normal dağılmamaktadır.

**Tablo 3.36.** SMMM Muhasebe bilgi sistemi soruları için

<b>Kolmogorov-Simirnov</b>			
<b>N</b>	<b>Ort</b>	<b>Ss.</b>	<b>Sig (p)</b>
120	10,07	2,046	0,014

$p=0,014<0,05$  olduğundan  $H_0$  reddedilir,  $H_1$  kabul edilir. O yüzden muhasebe bilgi sistemi soruları için ölçekten elde edilen toplam puan normal dağılmamaktadır. Veriler normal dağılmadığı için nonparametrik test olan Spearman sıra korelasyon testi uygulanmıştır.

$H_0$ : Serbest mali müşavirlere göre muhasebe bilgi sistemi ile kurumsal yönetim arasında ilişki yoktur.

$H_1$ : Serbest mali müşavirlere göre muhasebe bilgi sistemi ile kurumsal yönetim arasında ilişki vardır.

**Tablo 3.37.** SMMM'lerin Muhasebe Bilgi Sistemi İle Kurumsal Yönetim Arasındaki İlişkiye Yönelik Sorulara Verdiği Cevapların Spearman Sıra Korelasyon Testi

<b>Spearman Sıra Korelasyon</b>			
	<b>N</b>	<b>Korelasyon Katsayısı</b>	<b>Sig (p)</b>
KY Soruları	120	1,000	0,000
MBS soruları	120	0,329	0,000

$p=0,000<0,01$  olduğundan  $H_0$  reddedilir,  $H_1$  kabul edilir. Serbest muhasebeci mali müşavirlere göre muhasebe bilgi sistemi ile kurumsal yönetim arasında ilişki vardır.



## SONUÇ VE DEĞERLENDİRME

Küreselleşmenin etkisiyle beraber ulusal ve uluslararası ticarete birtakım yeniliklerin oluşması devletlerin iktisadi boyutlarını genişletmiş ve bu genişlemede iktisadi yaşamda verinin önemini artırmıştır. Günümüz dünyasında ekonomideki bilginin bu kadar önemli bir araç olması, işletmelerin yönetim anlamında yeni yaklaşımlara yönelmelerini sağlamıştır. Bu aşamada, işletmelerce aşırı ilgiye tabi tutulan yaklaşımlardan biri kurumsal yönetim yaklaşımıdır.

Kurumsal yönetim anlayışı, işletmenin iç çevresi ve dış çevresinde bulunan çıkar gruplarına işletme çalışmalarına ait verilerin güvenli, tam vaktinde ve doğru bir biçimde ulaştırılmasını temin eden önemli bir yaklaşımdır. Kurumsal yönetim yaklaşımı; eşitlik, şeffaflık, sorumluluk ve hesap verebilirlik olmak kaydıyla dört ana ilkeye sahiptir. Bu aşamada, işletmelerde etkili bir kurumsal yönetim yaklaşımının yürütülebilmesi, bütün işletmelerde ortak bir dil olarak anlatılan ve veri yönteminin ana unsurunu oluşturan muhasebe bilgi sisteminin uygulanabilirliğine bağlıdır.

Muhasebe bilgi sistemi, işletmelerin çıkar gruplarına ihtiyaç duyulan verileri takdim etmek kaydıyla meydana getirilen kurumsal yönetim yaklaşımının tamamlayıcı ögesi niteliğindedir. Bahsedilen bu verilerin ilgili şahıslara takdim edilmesi muhasebe bilgi sisteminin temel ilkeleri yoluyla sağlanacaktır. Bu sebeple, bir işletmede kurumsal yönetim yaklaşımının elverişli bir şekilde inşa edilmesi muhasebe veri sisteminin ilkelerine ve etkin olmasıyla ilişkilidir.

Muhasebe meslek mensuplarında iş deneyimi ve eğitimin kurumsal yönetim anlayışında pozitif etkilerinin olduğu görülmektedir. Muhasebe standartlarının ve yeni TTK'nın uygulamaya konulmasıyla birlikte, muhasebe meslek mensuplarında bulunan kurumsal yönetim yaklaşımının tüm işletme yöneticileri ve çevrelerine daha belirgin bir şekilde yaygınlaşacaktır.

Kurumsal yapının meydana gelmesinde ve değerlendirilmesinde muhasebe mensuplarına büyük sorumluluklar düşmektedir ve yapılan bu çalışmada muhasebe meslek mensuplarının görev ve yetkilerinin farkındalığına sahip olduğu gözlemlenmektedir



Mali verilerin ve belgelerin eksiksiz, dürüst ve güvenli veri biçiminde çıkar gruplarına gönderilmesi işletmelerin sürekliliği bakımından stratejik anlamda büyük derecede önemlidir. Bu aşamanın etkili ve kesintisiz bir biçimde sürdürülebilmesi için işletmenin muhasebe veri yöntemindeki veri üretiminde kabullenilen ahlaki ilkelerle işletme idaresinin bu verileri kullanırken uyguladıkları kurumsal yönetim ilkeleri esasta aynı yerden yararlanmaktadır.

Kurumsal yönetim ilkelerinin başarıya ulaşabilmesi doğru ve devamlı veri akışı ile sağlanmaktadır. Bu veri akışındaki sorumluluğun büyük bir çoğunluğunu muhasebe bilgi sistemi karşılamaktadır. Bu sebeple muhasebe ahlaki kuralları ile kurumsal yönetim ilkelerinin uygulama alanlarının başarı yüzdeleri arasında paralellik görülmektedir.

Katılımcıların kurumsal yönetim yaklaşımına dair düşüncelerini oluşturmaya yönelik 5'li likert ölçeğindeki sorulara, muhasebecilerin büyük bir kısmının 4 ve üzerinde puanladıkları gözlemlenmiştir. Yani, muhasebecilerin kurumsal yönetim yaklaşımının başarılı olabilmesi için, Sermaye Piyasası Kurulu tarafından yayınlanmış olan kurumsal yönetim ilkelerini önemli görmektedirler. Başka bir ifadeyle, muhasebe mensupları kurumsal yönetim yaklaşımı ilkelerini ve bunlarla ilgili olan diğer ilkeleri önemli görmekte ve kurumsal yönetim yaklaşımının başarılı olabilmesi için bu ilkeleri önemli bir unsur olarak görmektedirler.

Katılımcıların kurumsal yönetim yaklaşımının başarılı olabilmesinde verimli ve etkili olabilecek muhasebe bilgi sistemi ilkeleriyle ilgili 5'li likert ölçeği ile oluşturulmuş olan sorulara 4 ve fazlası puan verdikleri gözlemlenmiştir. Yani, katılımcıların muhasebe bilgi sistemi ile ilgili ilkelerinin kurumsal yönetim yaklaşımının başarılı olma konusunda önemli olduklarını düşünmektedirler. Başka bir deyişle katılımcılar, kurumsal yönetim yaklaşımının başarılı olabilmesi için muhasebe bilgi sisteminin baz alınmasını ve bu ilkelerin etkili bir biçimde uygulanacağını düşünmektedirler.

KOBİ'lerin demografik değişkenlere göre muhasebe bilgi sistemi ile kurumsal yönetim arasındaki ilişki karşılaştırıldığında cinsiyete ve eğitim durumuna göre istatistiki açıdan farklılık görülmezken, meslek yılına göre anlamlı bir farklılık

olduğu görülmektedir. Bunun sebebi 1-5 ve 10-15 yılları arası ile 5-10 ve 10-15 yılları arasında farklılık olduğu ayrıca 10-15 ve 15 yıl ve fazlasında da farklılık gözlemlenmektedir. SMMM'lerin demografik değişkenlerine göre ise muhasebe bilgi sistemi ile kurumsal yönetim arasındaki ilişki karşılaştırıldığında cinsiyet, eğitim, mesleki konum ve meslek yılına göre anlamlı bir farklılık olmadığına ulaşılmaktadır.

Muhasebe bilgi sistemi ile kurumsal yönetim yaklaşımı arasında bir bağın var olup olmasını test etmek için geliştirilen  $H_1$  hipotezi, Spearman sıra korelasyon testi sonucuna göre onaylanmıştır. Yapılan analiz sonuçlarına göre kurumsal yönetim anlayışı ile muhasebe bilgi sistemi arasında olumlu yönde kuvvetli bir ilişki vardır. Yani katılımcıların muhasebe bilgi sisteminin fonksiyonlarını etkili bir biçimde ifa etmesi durumunda kurumsal yönetim yaklaşımının bundan olumlu yönde etkileneceği düşünülmektedir. Dolayısıyla muhasebe veri yönteminin verimliliğinin ve aktifliğinin kurumsal yönetim yaklaşımının başarılı olmasında önemli öğelerden birisi olduğu söylenebilmektedir.

İyi bir kurumsal yönetim uygulamasının başarıya ulaşabilmesi için;

Kurumsal yönetim ilke ve uygulamalarına gereken önem verilmeli ve dünyadaki değişim ve gelişimlere karşı duyarlı yapısal ve hukuksal zemin oluşturulmalıdır.

İşletmelerin kurumsal yönetim ilkeleri ve uygulamaları işletmelerin karlılığı ve sürekliliği açısından çok önem arz etmektedir.

Muhasebe meslek mensuplarına kurumsal yönetim ve mesleki etik kurallarla ilgili eğitimler verilmelidir.

Uluslararası genel kabul görmüş kurumsal yönetim ilkelerinin geliştirilebilmesi ve uygulanabilmesi için kurumsal yönetim ilkelerini uygulayan sistemler incelenmeli ve en uygun olanının tatbik edilmesi gerekmektedir.

Üniversiteler ile mesleki örgütler kurumsal yönetim ve mesleki etik kurallarla ilgili dünyadaki yenilikleri ve değişiklikleri ülkemize aktarma konusunda

iş birliği yapmalı ve bu konuda sürekli üretken olup yeni teklifler ve projeler sunmalıdırlar.

Kurumsal yönetim uygulamalarının başarıya ulaşması sonucunda işletmeler ve ilgili çıkar grupları açısından şu tür faydalar ortaya çıkmaktadır:

- ✓ İlgili çıkar grupları işletme yönetim kurullarına karşı şeffaflık ve güvenilirlik zırhını elde ederek daha isabetli kararlar alacaktır.
- ✓ İşletme yönetimlerinin istikrarlı bir yönetim uygulamaları gerçekleştirmelerine neden olacaktır.
- ✓ İşletmelerin ulusal ve uluslararası piyasalardaki yarışlarda rekabet güçlerinin artmasını ve dolayısıyla uluslararası piyasalarda etkin rol almasını sağlayacaktır.
- ✓ Finansal krizler ve skandallara karşı işletmenin etkin mücadele etmesini sağlayacaktır.
- ✓ Uluslararası piyasalarla sürekli etkileşim halinde olarak değişim ve yeniliklere karşı duyarlı hale gelecektir.
- ✓ İşletmelerin rekabet gücünü artırarak ilgili çıkar gruplarına sağlayacağı faydaların en üst seviyeye çıkarılmasını sağlayacaktır.

Sonuç olarak rekabetin yoğun olduğu günümüz alım-satım çevresinde işletmelerin devam edebilmesi amacıyla kurumsal yönetim yaklaşımına ve bu yaklaşımın aktif ve verimli bir şekilde yürütülebilmesinde önemli bir araç olan muhasebe bilgi sistemine karşı önemli olmaları gerekmektedir. Kurumsal yönetim yaklaşımının şeffaflık, eşitlik, sorumluluk ve hesap verebilirlik ilkeleri ile muhasebe bilgi sisteminin, işletmelerin aynı sektörlerde çalışmalarda bulunan diğer şirketlere karşı rekabet avantajı sağlamasında ve işletme sürekliliğinin sınırsız kabul edilmesinde en önemli unsur konumundadır.

## KAYNAKÇA

- Abdioğlu Hasan, (2007). İşletmelerde Kurumsal Yönetim Anlayışı Kapsamında İç Denetimin Rolü ve İMKB-100 Örneği, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Doktora Tezi, İstanbul.
- Abdioğlu Hasan, (2009). İşletmelerde Kurumsal Yönetim Anlayışı ve Muhasebe Bilgi Sistemi İlişkisi: İMKB-100 Şirketleri Üzerine Ampirik Bir Araştırma, Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi Cilt 12 Sayı 21, Haziran.
- Acar Durmuş, Tetik Nilüfer, Tekdüzen Hesap Planına Uygun Genel Muhasebe, Gözden Geçirilmiş 2. Baskı, Tuğra Ofset, Isparta, 2000.
- Akdoğan Habib, (2003). Muhasebe Meslek Etiğinin Kamunun Aydınlatılmasındaki Önemine Meslek Mensuplarının Yaklaşımları, Anadolu Üniversitesi Basımevi.
- Akgü Barış, (2009). Kurumsal Yönetim İlkeleri Uyarınca Banka Yönetim Kurulunun Yapısı ve İşleyişı, Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Doktora Tezi, Ankara.
- Akgün Ali İhsan, Kılıç Selçuk, Muhasebe Bilgi Sisteminin İşletme Yönetiminin Etkinliği Üzerindeki Etkisi. Celal Bayar Üniversitesi İ.İ.B.F Yönetim ve Ekonomi Dergisi Cilt: 20 Sayı: 2, 2013
- Aktan Coşkun Can, Kurumsal Şirket Yönetimi (2007). SPK Yayınları, Ankara.
- Aktaş Ramazan, Doğanay Mete, "Accounting Standards, Corporate Governance and Turkey", The Balkan Countries' 1st International Conference on Accounting and Auditing, 8-9 Mart 2007, Edirne-Türkiye
- Arı Mustafa, (2007). Finansal Raporlamaya Olan Güvenin Arttırılmasına Yönelik Yaklaşımlar, Doktora Tezi, İstanbul.
- Arsoy Poroy Aylin, Kurumsal Şeffaflık Ve Muhasebe Standartları, Afyon Kocatepe Üniversitesi İ.İ.B.F Dergisi C.X, S.2, (2008).

- Atabey N., Ata, Parlakkaya Raif ve Alagöz Ali (2003). Genel Muhasebe, Konya: Dizgi Ofset.
- Aygün D. ve Varıcı İ, (2013). “Finansal Tablolara ve Karar Almaya Etkiler Açısından Önemli Muhasebe Politikalar” The Journal of Academic Social Science Studies, Volume 6 Issue 7, p. 151-173, July
- Aymankuy Yusuf ve SARIOĞLAN Mehmet, (2005). Muhasebe Meslek Mensuplarının Meslek Etiğine Yaklaşımları ve Balıkesir İl Merkezinde Bir Uygulama, Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, Cilt 8, Sayı 14, <http://sbe.balikesir.edu.tr/edergi/c8s14/makale/c8s14m2.pdf>, 01.12.2011
- Aysan A., M., (2007). Muhasebe ve kurumsal yönetim. Muhasebe ve Finansman Dergisi (MUFAD), Sayı: 35, 17-23.
- Bainbridge S. M. The Complete Guide to Sarbanes-Oxley: Understanding How Sarbanes - Oxley Affects Your Business, UCLA School of Law Research Paper Series, No.07-17, 2007.
- Bektöre Sabri, Çömlekçi Ferruh ve Sözbilir Halim, (1997). Mali Tablolar Analizi-Tekdüzen Hesap Planına Göre, Eskişehir Birlik Ofset.
- Bektöre Sabri, Sözbilir Halim ve Banar Kerim, (1998). Muhasebe İlkeleri ve Uygulaması – Tekdüzen Hesap Planına Göre, Eskişehir: Birlik Ofset.
- Benita Cox, “Accountability Lost: The Rise and Fall of Double Entry”, Omega The International Journal of Management Science, Vol 31, Issue 4, August 2003.
- Bhagat S. ve Bolton B. (2008). “Corporate Governance and Firm Performance”, Journal of Corporate Finance, no.14, pp.257-273.
- Boockholdt J.L., Accounting Information Systems Transaction Processing and Controls, Fourth Edition, Irwin, Chicago, 1996.
- Burak Emel, Öztaş Saadet, Kurumsal Yönetim İlkelerinin Muhasebenin Temel Kavramları Açısından Değerlendirilmesi, Kırklareli Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi (ISSN: 2146-3417),Cilt: 4, Sayı: 1, Yıl: 2015.
- Büyükmirza K. (2003). Maliyet ve Yönetim Muhasebesi, Gazi Kitabevi: Ankara.

- Büyükmirza Kamil, Maliyet ve Yönetim Muhasebesi Tekdüzene Uygun Bir Sistem Yaklaşımı, Genişletilmiş 4.Baskı, 72TDFO Ltd.Şti., Ankara, 1995.
- Can Ahmet Vecdi ve Akyel Nermin, (2012). Kurumsal Yönetim ve Finansal Tabloların Güvenilirliği, United Arab Emirates-Dubai’de yapılan ISTE-C International Science and Technolog Conference.
- Can Ahmet Vecdi, (2010). Muhasebe Ekonomik Terörün Bir Aracı Olabilir mi?, Akademik Bakış Dergisi, Sayı 19.
- Carcello J. V., Hermanson D.R. ve Ye Z. (2011). “Corporate Governance Research in Accounting and Auditing: Insights”, Practice Implications and Future Research Directions, vol.30, no.3, pp.1-31.
- Cemalcılar Özgül ve Erdoğan Nurten, (1997). Genel Muhasebe-Teknik İlkeler-Tekdüzen Muhasebe Sistemi Uygulamaları, Beta Basım Yayın Dağıtım AŞ.
- Cemalcılar Özgül ve Erdoğan Nurten, (2000). Genel Muhasebe, Beta Basım Yayıncılık A.Ş., İstanbul.
- Cemalcılar Özgül, “Muhasebenin Amaçlarına Ulaşmada Muhasebenin Kuramsal Yapısına Bağlılığın Gereği ve Önemi”, Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi, Yıl 3 Sayı 8, Ocak 2003.
- Chavelas, C. G. The Effect of the Mandatory Adoption of Corporate Governance Mechanisms on Executive Compensation, The International Journal of Accounting, Sayı 46, s.138-174, 2011.
- Çiftci Yavuz, “Elektronik Bilgi İşlem (EBİ) Teknolojisindeki Gelişmeler ve Muhasebe Denetimi”, Mali Çözüm Dergisi, Yıl 13, Sayı 62, Ocak-Şubat-Mart 2003.
- Çonkar M. K., Elitaş C. ve Ata G. (2011). “İMKB Kurumsal Yönetim Endeksi’ndeki (XKURY) Firmaların Finansal Performanslarının Topsis Yöntemi ile Ölçümü ve Kurumsal Yönetim Notu ile Analizi”, İktisat Fakültesi Mecmuası, c.61, s.1, ss.82-115.

- Daştan Abdülkerim, (2001). Meslek Ahlakı Kuralları ve Muhasebe Mesleğindeki Yeri, Yüksek Lisans tezi, Karadeniz Teknik Üniversitesi SBE, Trabzon.
- Daştan Abdülkerim, (2010). “Kurumsal Yönetim İlkeleri ve Kurumsal Muhasebe Etkileşimi”, Bankacılar Dergisi, Sayı:72.
- Demir Berna, “İşletmelerde Muhasebe İletişimi”, Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, Cilt 3, Sayı 4, Aralık 2001.
- Demir Özcan, Sezgin Eray Ekin, Kurumsal Yönetim Anlayışında Muhasebenin Yeri ve Önemi: Trb1 Bölgesinde Yapılan Bir Uygulama, International Journal of Social Science Doi number:<http://dx.doi.org/10.9761/JASSS2507> Number: 28, p. 207-223, Autumn II 2014
- Demirbaş Mahmut ve Uyar Süleyman, (2006). Kurumsal Yönetim ve Denetim Komitesi, Güncel Yayıncılık, Birinci Baskı, İstanbul.
- Dinç Engin ve Abdioğlu Hasan. (2009). İşletmelerde Kurumsal Yönetim Anlayışı ve Muhasebe Bilgi Sistemi İlişkisi: İMKB-100 Şirketleri Üzerine Ampirik Bir Araştırma, Balıkesir Üniversitesi SBE dergisi, cilt 12, sayı21.
- Dinç Engin, (2009). KOBİ’lerin Kurumsallaşmasında Muhasebe Bilgi Sisteminin Etkisine Yönelik Bir Araştırma, Karadeniz ve Marmara Bölgeleri Karşılaştırması, Murathan Yayınevi, Trabzon
- Dinç Engin, Karakaya Aykut, Muhasebe Bilgi Sistemi Ve Kurumsallaşma Düzeyi Arasındaki İlişki’ye Yönelik Bir Araştırma, Selçuk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi (The Journal of Social and Economic Research) ISSN: 2148 – 3043 / Nisan 2014, Yıl: 14, Sayı: 27
- Doğan Mustafa, (2007). Kurumsal Yönetim, Siyasal Yayınevi, Ankara.
- Dölen T. (2012). Muhasebe Meslek Mensuplarının Kurumsal Yönetim Konusundaki Sorumlulukları, Doktora tezi, Selçuk Üniversitesi SBE, Konya.
- Dursun Muhammed Kürşad, (2014). Türkiye’de Kurumsal Yönetim İlkelerinin Muhasebe Bilgi Sistemine Etkileri: Bıst-100 Endeksindeki Şirketlerde

- Uygulama, İnönü Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Malatya.
- Ertuna Özer, “21. Yüzyılın Başında Muhasebenin Gündemi”, Muhasebe ve Finansman Dergisi, Sayı 17, İstanbul, Ocak-2003.
- GAAP = Generally Accepted Accounting Principles – Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri
- Gökdeniz Ü. (2005). İşletmelerde muhasebe bilgi sistemine yaklaşım. Muhasebe ve Finansman Dergisi (MUFAD), Sayı: 27, 86-93
- Hornigren C.T. ve Harrison W.T. (2007). Accounting (7. b.) New Jersey: Pearson Education, Inc.
- İbişoğlu Aylin (2007). Kurumsal Sosyal Sorumluluk: Vestel Örneği, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Ankara: Başkent Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- İMKB 269 sayılı genelge, <http://www.imkb.gov.tr/data/Genelge/gn2008292.pdf> (29.04.2012).
- İstanbul YMMMO 2006. Kurumsal Muhasebe Düzeni ve Bunun Türkiye’deki Durumu, Rapor, Haziran.
- Kaderli Yusuf, Köroğlu Çağrı, İşletmelerde Muhasebe Bilgi Sistemi İle Kurumsal Yönetim Anlayışı Arasındaki İlişki, Adnan Menderes Üniversitesi, Nazilli İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Muhasebe ve Finansman Dergisi, Temmuz,2014.
- Karagül Arman Aziz (2005). "Bilgi Yönetimi, Kurumsal Kaynak Planlaması ve Muhasebe Bilgi Sistemi Çerçevesinde Muhasebe Eğitimi", Türkiye 24. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu, Fethiye.
- Karayel Mete, (2011), Türkiye’de Kurumsal Yönetimin Dünü, Bugünü Ve Yarını: İMKB 100 Şirketlerinde Kurumsal Yönetim Derecelendirme Çalışması, Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Doktora Tezi, Isparta.



- Kaya Murat, (2014). Kurumsal Yönetim İlkelerinin Muhasebe Mesleki Etik Kuralları Açısından Değerlendirilmesi, Yüksek Lisans Tezi, Sakarya Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Sakarya.
- Kaya Murat, Yılmaz Recep, Kurumsal Yönetim İlkelerinin Muhasebe Etik Kuralları İle İlişkisi, İşletme Bilimi Dergisi Sayı:1 Cilt:2 2014.
- Kayacan Murat (2006a). Küreselleşen Dünyamızda Yeni Şirket Gündemi: Kurumsal Yönetim, Türkiye Etik Değerler Merkezi Vakfı Yayın No:1.
- Khanna Tarun, Palepu Krishna G., Srinivasan Suraj, “Disclosure Practices of Foreign Companies Interacting with US Markets”, Journal of Accounting Research, Sayı 42, 2004, ss.475-508
- Kısakürek M.M ve Pekcan A. (2005). Muhasebenin ürettiği bilgiye farklı açılardan bakışlar. C.Ü. İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, Cilt 6, Sayı 2, 107–125.
- Koçel Tamer, (2003). İşletme Yöneticiliği, Beta Basım Yayım Dağıtım AŞ, İstanbul.
- Kula Veysel, (2006). Kurumsal Yönetim: Hissedarların Korunması Uygulamaları ve Türkiye Örneği, İstanbul: Papatya Yayıncılık, 1.Baskı.
- Mark S.S., Carroll A.B. (2003). Corporate Social Responsibility: A Three-Domain Approach, Business Ethics Quarterly,13(4), p.503–530.
- Marşap B. (1996). Muhasebe Mesleği Fonksiyonları ve Meslek Mensuplarının Nitelikleri, Yaklaşım Dergisi, (37), 119-123.
- Mugan Can Şimga, “Bilgi Sistemleri Teknolojileri ve Muhasebe Uygulamalarına ve Eğitimine Etkileri”, XIX. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu, Belek-Antalya, 18-20 Mayıs 2000.
- Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği, Sıra No: 1 Resmi Gazete No: 21447 (M) Resmi Gazete Tarihi: 26/12/1992.
- Ömürbek Vesile (2003). “Kurumsal Kaynak Planlamasında Muhasebe Bilgi Sisteminin Rolü”, Isparta: Süleyman Demirel Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Doktora Tezi.

- Özkaya İsmail Nezih, (2008). Muhasebe Etiği ve Bir Uygulama, Yüksek Lisans Tezi, Kocaeli, Mayıs.
- Özkol Erdal, Çelik Muhsin ve Gönen Seçkin (2005). “Kurumsal Sosyal Sorumluluk Kavramı ve Muhasebenin Sosyal Sorumluluğu”, Muhasebe ve Finansman Dergisi, S.27, s.134-145.
- Pamukçu Fatma, (2011). Finansal Raporlama ile Kamuyu Aydınlatma ve Şeffaflıkta Kurumsal Yönetimin Önemi, Muhasebe ve Finansman Dergisi, Nisan.
- Ricky W. Griffin, Michael W. Pustay, International Business, Third Edition, Prentice Hall, 2002, s. 547.
- Şaban Metin ve Atalay Banu, (2005). Yönetim Muhasebecileri Açısından Etik ve Etik Davranışın Önemi, Muhasebe ve Denetime Bakış.
- Şanlı Nail, (2002). Muhasebe Uygulamalarında Bağımsızlık ve Etik, XVII. Türkiye Muhasebe Kongresi Muhasebe, Vergi ve Denetimde Yeni Yaklaşımlar, TÜRMOB Yayınları-199.
- Savaş Orhan, Karadal Himmet, “Bilgi Toplumu Süreçlerinin Geleneksel Maliyet Yönetimi Anlayışında Oluşturduğu Dönüşümler”, I. Ulusal Bilgi, Ekonomi ve Yönetim Kongresi Bildiriler Kitabı, Hereke-Kocaeli, 10-11 Mayıs 2002.
- Selimoğlu Seval Kardeş, (1997). Muhasebe Meslek Ahlakı (Etiği) Yaklaşımı, III. Türkiye Muhasebe Denetim Sempozyumu Bildiri Kitabı, İSMMMO Yayınları, Yayın No:20.
- Serinkaya İlker, (2008). Kurumsal Yönetim Uygulamalarının Firma Değeri Üzerindeki Etkisi Ekonometrik Bir Analiz, Yüksek Lisans Tezi, Niğde.
- Sözbilir Naciye, (2000). Türkiye’ de Muhasebe Uygulamalarında Etiksel Boyutlar, Afyon Kocatepe Üniversitesi, Afyon Kocatepe Üniversitesi Matbaası.
- Spathis C. ve Constantinides S. (2004). Enterprise resource planning systems’ impact on accounting processes. Business Process Management Journal, 10(2), 234-247.

- SPK, Sermaye Piyasası Kurulu, (2002). Sermaye Piyasası Faaliyetleri İleri Düzey Lisansı Eğitimi, Muhasebe, Denetim ve Etik Kurallar, Aralık.
- SPK, Sermaye Piyasası Kurulu, (2005). Kurumsal Yönetim İlkeleri, Şubat.
- SPK, Sermaye Piyasası Kurulu, (2011). Seri: IV. No: 54 Sayılı Kurumsal Yönetim İlkelerinin Belirlenmesine Ve Uygulanmasına İlişkin Açıklama, <http://www.spk.gov.tr/duyurugoster.aspx?aid=20111011&subid=0&ct=c> 05.03.2012
- Sürmeli Fevzi ve diğerleri. (2001). Muhasebe bilgi sistemi. Eskişehir: T.C. Anadolu Üniversitesi, Açıköğretim Fakültesi Yayınları No:532.
- Tavşancıl E., (2002). Tutumların Ölçülmesi ve SPSS ile Veri Analizi. (1. Baskı). Ankara: Nobel Basım Yayın.
- Tekin Halil, (1987). Eğitimde Ölçme ve Değerlendirme. Ankara: Mesa yayınları.
- Tekşen Ömer, Çoşkun A., Dalgıç H. (2011). Muhasebe Sisteminde Bilgi Güvenilirliğinin İncelenmesi: Göller Bölgesinde Faaliyette Bulunan Muhasebe Meslek Mensupları Üzerine Bir Araştırma, Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi, Yıl:10, S.33, s.99-117.
- Tetik N. (1997). Muhasebenin Temel Kavramları ve Mali Tablolar İlkelerinin Yönetim Muhasebesi Açısından Değerlendirilmesi. Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi. (2), 147-160.
- Tezbaşaran, A., (1996). Likert Tipi Ölçek Geliştirme Kılavuzu. Ankara: Psikologlar Derneği Yayınları.
- The Institute Of Chartered Accountants In England & Wales, Icaew, “Information for Better Markets: New Reporting Models for Business”, 2003.
- TKYD, Türkiye Kurumsal Yönetim Derneği, (2005). OECD Kurumsal Yönetim İlkeleri, İstanbul.
- Türedi, H. (2007). Denetim. Trabzon: Celepler Matbacılık.
- Türk Dil Kurumu Sözlüğü, <http://tdkterim.gov.tr/bts/> 01.03.2012.

- TÜRMOB, (2007). Serbest Muhasebeciler, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirlerin Faaliyetlerinde Uyacakları Etik İlkeler Hakkında Yönetmelik, [http://www.turmob.otg.tr/Arsiv/FCKEditor/userfiles/file/09, Etik\\_ilkeler.pdf](http://www.turmob.otg.tr/Arsiv/FCKEditor/userfiles/file/09, Etik_ilkeler.pdf) 28.02.2012.
- TÜSİAD, Türkiye Sanayici ve İş Adamları Derneği, (2000). Kurumsal Yönetim İlkeleri, Yayın No: TÜSİAD-T/2000-06-285, Haziran.
- TÜSİAD, Türkiye Sanayici ve İş Adamları Derneği, (2002). Kurumsal Yönetim En İyi Uygulama Kodu: Yönetim Kurulunun Yapısı ve İşleyişi, Yayın No: 336, İstanbul, Aralık.
- TÜSİAD, Türkiye Sanayici ve İş Adamları Derneği, (2005). Sermaye Piyasaları için Örnek Şirket Yapısı Raporu, Yayın No: TÜSİAD-T/2005-06/403, Haziran.
- Uyar Süleyman (2005). Muhasebe Mesleğinde Etikle İlgili Düzenlemeler, Makale, <http://www.muhasabetr.com/yazarlarimiz/suleyman/001/>, Erişim 11.10.2011.
- Wikipedia Sözlük, <http://tr.wikipedia.org/wiki/Deontoloji> 29.05.2012.
- Xu H. (2003). Critical Success Factors for Accounting Information Systems Data Quality, University of Southern Queensland, <http://www.eprints.usq.edu.au/1526/>
- Yazıcı Mehmet, (2003). Kurumsal Muhasebe Denetimi, İstanbul Yeminli Mali Müşavirler Odası Yayınları.
- Yeğinboy Yasemin, “Küreselleşen Dünya’da Türkiye’deki Muhasebe Denetimi Gerçeği”, V.Türkiye Muhasebe Denetimi Sempozyumu Yirmi Birinci Yüzyılda Türk Muhasebe Mesleğinin Vizyonu ve Misyonu, İSMMMMO Yayınları 32, TÜRMOB Yayınları 172, 2001.
- Yenigün T. (2008). Kurumsal Yönetim ve İşletme İçi Denetim, Yüksek Lisans Tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi SBE, İzmir.
- Yılandıcı Münevver, “Muhasebe Bilgi Sistemi, İç Kontrol ve Verimlilik Üçgeni”, Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, Cilt 3, Sayı 3, Eylül 2001.

Yılmaz Fatma Özlem, Kurumsal Yönetim Ve Muhasebenin Sosyal Sorumluluğu Açısından Muhasebe Bilgi Sisteminin İşletmelerdeki Rolü, Uluslararası Sosyal Araştırmalar Dergisi, Cilt: 8 Sayı: 39, Ağustos 2015

Zafarullah Safa M., “Sürekli Meslek İçi Eğitim Hakkında”, Uluslararası Muhasebe Eğitimi Konferansı Gelecek Yüzyılda Muhasebe Eğitimi, TÜRMOB Yayınları No 139, Ankara, 21.08.2000.

“International Accounting Standards Board” [www.iasb.org](http://www.iasb.org).

“International Federation of Accountants” [www.ifac.org](http://www.ifac.org)

## EKLER

Değerli Katılımcı;

Bu çalışma Sivas ilinde faaliyet gösteren serbest muhasebeci mali müşavirlerin muhasebe bilgi sistemi ile kurumsal yönetim arasındaki ilişkinin incelenmesine yönelik bakış açılarının değerlendirilmesi amacıyla yapılmaktadır. Anketteki sorulara vereceğiniz cevaplar tarafımızca saklı tutulacak ve tamamen bilimsel amaçlı olarak kullanılacaktır. Çalışmamızın sağlıklı sonuçlar verebilmesi için soruları samimi ve doğru olarak yanıtlamanızı rica ederiz. İlgi ve yardımlarınız için şimdiden teşekkür ederiz

Dr. Öğretim Üyesi Yüksel AYDIN

### ANKET FORMU

Madde No:	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Karasızım	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum
1-Muhasebe sisteminden sağlanan bilgiler, kurumsal yönetim ilkelerinin uygulanma sonuçlarının ölçümünde bir araçtır.					
2-Kurumsal yönetim ilkelerinin uygulandığı işletmelerde muhasebe mesleği kurumsal yönetim faaliyetlerine doğrudan katkı sağlamaktadır.					
3- Kurumsal yönetim anlayışına işlerlik kazandırmak muhasebe meslek mensuplarının sosyal sorumluluğundadır.					
4-Yeni TTK'nın muhasebe meslek elemanlarına uyma zorunluluğu getirmesi işletmelerde kurumsal yönetim anlayışını geliştirir.					
5-Muhasebe meslek elemanlarının meslek etiğini dikkate almaları kurumsal yönetim anlayışına katkı sağlar.					
6-İşletmelerdeki muhasebe meslek elemanları kurumsal yönetim anlayışına yönelik muhasebe uygulamalarına giren bilgilerin değerlendirilmesine özen göstermelidir.					
7-Kurumsal yönetim uygulamaları güçlü bir finansal bilgi ve raporlama sistemi ile desteklenmelidir.					
8-Kurumsal yönetim anlayışı işletmelerde muhasebe uygulayıcılarının, muhasebe standartları ile muhasebe alanında kötü niyetli uygulamaların azaltılmasında katkı sağlar.					
9-İşletmelerin kurumsal yönetim uygulamalarında muhasebe meslek					

mensuplarına düşen temel görevi, bilgileri gerçeğe uygun hazırlamak ve ilgililere sunmaktır.					
10-Kurumsal yönetim anlayışı muhasebede yardımcı defter kullanımına önem vermektedir.					
11-Ticari işlemlerin yürütülmesinde kolaylık ve hız sağlamak, MBS (muhasebe bilgi sistemi)'ni kullanmada önemli bir araçtır.					
12-MBS, işletmelerde kurumsal yönetim ilkeleri arasındaki ilişkiyi güçlendirmektedir.					
13-Kurumsal yönetim ve MBS muhasebedeki işlemlerin günü gününe kayıt altına alınmasına etki etmektedir.					
14-Kurumsal yönetim uygulayan işletmelerde departmanlar arası davranış ortaklığı mevcuttur.					
15-MBS, işletmenin performansının değerlendirilmesinde yenilik sağlamaktadır.					
16-Kurumsal yönetim anlayışı ile birlikte işletme içinde finansal analizler sürekli yapılmaktadır.					
17-MBS, işletmelerde iç kontrol sistemine etki etmemektedir.					
18-Kurumsal yönetim uygulamalarında şirket çalışanlarının eğitim düzeylerinin yüksek olmasına önem verilmektedir.					
19-MBS, işletmenin performansını ve sürdürülebilir rekabetini geliştirmesine neden olmaktadır.					
20-Kurumsal yönetim uygulamalarında işletme içindeki tüm görev, yetki ve sorumluluklar yazılı olmaktadır.					

## DEMOGRAFİK BİLGİLER

S 1. Cinsiyetiniz?

Erkek  Kız

S 2. Eğitim durumunuz nedir?

Lise  Ön lisans  Lisans  Lisansüstü

S 3. İşletme türünüz nedir?

SMMM  KOBİ

S 3.a. SMMM iseniz mesleki konumunuzu belirtiniz.

Bağımlı olan meslek mensupları  Bağımsız meslek mensupları

S 4. Bu mesleği kaç yıldır ifa etmektesiniz?

1- 5  5 -10  10 – 15  15 ve fazlası

S 5. Kurumsal yönetim uygulamaları hakkında bilgi sahibi misiniz?

Evet  Hayır  Kararsız

S 6. Kurumsal yönetim uygulamaları şirketler için önemli midir?

Evet  Hayır  Kararsız

S 7. Kurumsal yönetim anlayışı ve ilkeleri (SPK ve OECD Kurumsal Yönetim İlkeleri, BİST düzenlemeleri) sizce işletmelerce uygulanmalı mıdır?

Evet  Hayır  Kararsız





## ÖZ GEÇMİŞ

### KİŞİSEL BİLGİLER

Adı soyadı	Nurcan YILDIRIM
Uyruğu	T.C.
Doğum Tarihi Ve Yeri	01/11/1993 - SİVAS
e – posta	<a href="mailto:nrcnsvs58@hotmail.com">nrcnsvs58@hotmail.com</a>

### EĞİTİM

Derece	Kurum	Mezuniyet Yılı
Lisans	Cumhuriyet Üniversitesi	2016
Yüksek Lisans	Cumhuriyet Üniversitesi	2018

### İŞ TECRÜBESİ

Tarih	Kurum	Görev
-	-	-