

T.C.
AYDIN ADNAN MENDERES ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI
MUHASEBE VE FİNANSMAN YÜKSEK LİSANS TEZİ
2022-YL-184

İŞLETMELERDE MUHASEBE BİLGİ SİSTEMİ VE
KURUMSAL YÖNETİM ANLAYIŞI ARASINDAKİ İLİŞKİ:
AYDIN ORGANİZE SANAYİ İŞLETMELERİ ÜZERİNE BİR
ARAŞTIRMA

HAZIRLAYAN
Canan GÜZEL

TEZ DANIŞMANI
Doç. Dr. Çağrı KÖROĞLU

AYDIN- 2022

T.C
AYDIN ADNAN MENDERES ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ MÜDÜRLÜĞÜNE
AYDIN

Bu tezde sunulan tüm bilgi ve sonuçların, bilimsel yöntemlerle yürütülen gerçek deney ve gözlemler çerçevesinde tarafımdan elde edildiğini, çalışmada bana ait olmayan tüm veri, düşünce, sonuç ve bilgilere bilimsel etik kuralların gereği olarak eksiksiz şekilde uygun atıf yaptığımı ve kaynak göstererek belirttiğimi beyan ederim.

07/01/2022

Canan GÜZEL

ÖZET

İŞLETMELERDE MUHASEBE BİLGİ SİSTEMİ VE KURUMSAL YÖNETİM ANLAYIŞI ARASINDAKİ İLİŞKİ: AYDIN ORGANİZE SANAYİ İŞLETMELERİ ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA

Canan GÜZEL

Yüksek Lisans Tezi, İşletme Anabilim Dalı

Tez Danışmanı: Doç. Dr. Çağrı KÖROĞLU

2022, XXI + 174 sayfa

Günümüz iş yaşantısındaki rekabet, küresel gelişmelerin hız kazanmasıyla birlikte iyice artış göstermiştir. Varlık yapısını korumak ve uzun vade de faaliyetlerini sürdürmek ve söz konusu yoğun rekabet ortamında başarı sağlamak isteyen işletmeler, ellerindeki kaynakları en aktif ve kazançlı bir biçimde kullanmaya gayret gösterirler. İşletmelerin sahip olduğu en önemli kaynak ise bilgidir. Bilgi, işletmelerin stratejik güç unsurudur. Bilgiyi bir sistem gibi görüp kabul edersek, bu bilgi sisteminin en önemli unsurunu muhasebe oluşturacaktır. Küresel ekonomideki yaşanan gelişmelerin son zamanlarda artış göstermesi muhasebenin eski işlevini farklı bir boyuta taşımıştır. Bu gelişmeler, muhasebeyi işletmenin olası ihtiyaçlarını önceden saptanmasına, geleceği ile alakalı plan ve strateji geliştirilmesine olanak tanıyacak kıymetli bir öge haline dönüştürmüştür. İşletmelerin yönetim yapısında bazı önemli değişimlerin yaşanmasına neden olan, hem işletmedeki uygulama ve düzenlemeleri hem de işletme ile alakadar olan kişiler ve gruplar arasındaki ilişkileri etkileyen kurumsal yönetim anlayışı, tüm bu özellikleri kendisinde barındıran bir bilgi sisteminden kuvvet alır. Bu yüzden bilgi sistemlerinden muhasebe ve kurumsal yönetim arasında sürekli bir bağlantı hali söz konusudur.

Bu tez araştırmasının amacı, işletmelerdeki bilgi sistemlerinden biri olan muhasebe bilgi sistemi ile kurumsal yönetim yaklaşımının işletmelerde ne kadar değerli ve önemli olduğunu açıklamak, aralarında var olduğu düşünülen ilişkiyi istatistiki olarak ortaya koymak ve ulaşılan sonuçları değerlendirmektir. Bu yüzden Aydın Organize Sanayi işletmeleri üzerine deneysel bir çalışma gerçekleştirilmiş ve işletme muhasebe bilgi sistemi ve ilkeleri ile kurumsal yönetim anlayış ve ilkeleri arasındaki söz konusu ilişki araştırılmıştır.

Aydın Organize Sanayi işletmeleri üzerine gerçekleştirilen çalışmada katılımcılara, demografik özellikleri ortaya koyacak sorularla birlikte muhasebe bilgi sistemi ve kurumsal yönetim anlayışı ile alakalı 30 maddelik soru formatıyla 5’li likert ölçeğine göre düzenlenmiş olan bir anket formu uygulanmıştır. Çalışma sırasında ulaşılan veriler ise SPSS 24 istatistikî paket programı yardımıyla analiz edilmiş ve yorumlanması yapılmıştır. Verilerin analizi sırasında frekans analizi, Skewness-Kurtosis analizi, tanımlayıcı istatistikler ve ilgileşim analizlerinden Pearson Korelasyon analizi kullanılmıştır. Muhasebe bilgi sistemi ve ilkeleri ile kurumsal yönetim anlayış ve ilkeleri arasında güçlü, olumlu yönde, anlamlı bir ilişki olduğu sonucuna Pearson Korelasyon analizi yardımıyla ulaşılmıştır. Muhasebe bilgi sistemi ile kurumsal yönetim anlayışı arasındaki ilişkinin elverişli kullanılmasının işletmenin sürdürülebilirlik hedefine önemli ölçüde hizmet ettiği çalışma sırasında görülmüştür.

ANAHTAR KELİMELELER: Bilgi Sistemi, Bilgi, Kurumsal Yönetim Anlayışı, Muhasebe Bilgi Sistemi, Muhasebe.

ABSTRACT

THE RELATIONSHIP BETWEEN ACCOUNTING INFORMATION SYSTEM AND CORPORATE GOVERNANCE APPROACH IN BUSINESSES: A RESEARCH ON AYDIN ORGANIZED INDUSTRIAL BUSINESSES

Canan GÜZEL

Master Thesis, Department of Business Administration

Supervisor: Doç. Dr. Çağrı KÖROĞLU

2022, XXI + 174 pages

Competition in today's business life has increased considerably as global developments accelerate. Businesses that want to maintain the asset structure and continue their long-term operations and achieve success in this intense competitive environment strive to use their resources in the most efficient and efficient way. The most important resource that businesses have is knowledge. Knowledge is the strategic power element of businesses. If we accept information as a system, it will create the most important element of the information system. Recent improvements in the global economy have taken the old function of accounting to a different dimension. These developments have transformed accounting into an important element that allows the business to identify its potential needs in advance and develop plans and strategies relevant to its future. Corporate governance is empowered by an information system that incorporates all of these features, which causes a number of significant changes in the management of businesses, affecting both the implementation and regulation of the business and the relationships between individuals and groups relevant to the business. This is why there is a constant interaction between accounting and corporate governance from information systems.

The purpose of this thesis research is to explain how valuable and important the accounting information system and corporate governance approach, one of the information systems in businesses, is to statistically assess the relationship that is thought to exist between them and assess the results reached. Therefore, an experimental study of the enterprises of Aydın Organised Industries was conducted and the relationship between the business accounting information system and its principles and corporate governance understanding and principles was explored.

The study on Aydın Organised Industry enterprises provided participants with questions that will reveal demographics as well as an accounting information system and corporate governance mentality as well as a survey form that was prepared in accordance with the 5 "li likert scale of 30 item. The data obtained during the study were interpreted by analyzing SPSS 24 with the help of statistical package program. Frequency analysis, Skewness-Kurtosis analysis, identifying statistics, and Pearson Correlation analysis from interest analyses were used during analysis of the data. The conclusion that there is a strong, positive-faceted, meaningful relationship between the accounting information system and principles and corporate governance understanding and principles was reached with the help of Pearson Correlation analysis. It was seen during the study that conducive use of this relationship between the accounting information system and corporate governance understanding served the business' sustainability goal in a significant way.

KEYWORDS: Accounting Information System, Accounting, Corporate Governance Understanding, Information System, Information,

ÖNSÖZ

Yapmış olduğum çalışmada genel olarak muhasebe bilgi sistemi ve kurumsal yönetim kavramlarına, tarihsel açıdan gelişme sebeplerine ve önemine, işletmeler açısından zamanla kazanmış olduğu önem ve değerine, muhasebe bilgi sistemi ilkeleri ve kurumsal yönetim ilkelerinin neticelerini araştırıp incelemesine ve söz konusu ilkeler arasındaki bağlantıyı istatistiksel açıdan ölçümlemesine ve yorumlanmasına yer verilmiştir.

Bu çalışmada muhasebe bilgi sistemi ile kurumsal yönetim anlayışı hem kavramsal yönden hem de birlikte uygulaması yönünden ilişkisine, işletmeler açısından bu ilişkinin istatistiki açıdan değerlendirilmesi ve öneminin ortaya konması amaçlanmıştır.

Yüksek lisans çalışmam boyunca bana destek olan, tez konumu belirlerken bana yol gösteren, tez çalışmasının her aşamasında bilgisi ve tecrübesiyle katkı sağlayan, değerli zamanında bana her zaman vakit ayıran danışman hocam Sayın Doç. Dr. Çağrı KÖROĞLU'na teşekkürü bir borç bilirim. Ayrıca çalışmanın bilimsel doğrultuda bir biçim kazanmasında bilgi ve yönlendirmesiyle bana destek olan sevgili kız kardeşim Sidar GÜZEL' de ve öğrencilik yaşamım süresince, bana emek gösteren kıymetli hocalarıma ve öğretmenlerime çok teşekkür ederim.

Hayatım boyunca benim yanımda olan, maddi ve manevi destekte bulunan, bocaladığımda, ümitsizliğe düştüğümde elimden tutup “sen yapabilirsin” diye bana güç veren çok kıymetli ve değerli babam Ahmet GÜZEL ve annem Yeter GÜZEL' e de çok teşekkür ederim.

Canan GÜZEL

İÇİNDEKİLER

KABUL VE ONAY SAYFASI.....	iii
BİLİMSEL ETİK BİLDİRİM SAYFASI.....	iv
ÖZET	v
ABSTRACT	vii
ÖNSÖZ.....	ix
ŞEKİLLER DİZİNİ	xvi
TABLolar DİZİNİ.....	xvii
EKLER DİZİNİ	xix
KISALTMALAR DİZİNİ	xx
GİRİŞ.....	1
1. BÖLÜM	4
1. KAVRAMSAL ÇERÇEVE VE İLGİLİ AÇIKLAMALAR.....	4
1.1. Muhasebe Kavramı ve Önemi	4
1.2. Muhasebenin Temel Kavramları	6
1.2.1. Sosyal Sorumluluk Kavramı	7
1.2.2. Kişilik Kavramı	7
1.2.3. İşletmenin Sürekliliği Kavramı	7
1.2.4. Dönemsellik Kavramı	8
1.2.5. Para ile İfade Kavramı	8
1.2.6. Maliyet Esası Kavramı	8
1.2.7. Objektif Belge (Tarafsızlık) Kavramı	8
1.2.8. Tutarlılık (Değişmezlik) Kavramı.....	9
1.2.9. Tam Açıklama Kavramı.....	9
1.2.10. İhtiyatlılık (Temkinlilik, Tutuculuk) Kavramı.....	9
1.2.11. Önemlilik Kavramı.....	9

1.2.12. Özün Önceliği Kavramı	10
1.3. Meslek Dalı Olarak Muhasebecilik	10
1.3.1. Muhasebe Mesleği	10
1.4. Muhasebenin İşletme Açısından Önemi	12
1.4.1. İşletme İçi Bilgi Kullanıcıları.....	13
1.4.2. İşletme Dışı Bilgi Kullanıcıları	14
1.5. Etik, Meslek Etiği ve Muhasebe Meslek Etiği, Önemi ve Yaklaşımları	16
1.5.1. Etik, Meslek Etiği ve Muhasebe Meslek Etiği Kavramı.....	16
1.5.1.1. Etik kavramı	16
1.5.1.2. Mesleki etik kavramı	17
1.5.1.3. Muhasebede meslek etiği kavramı	18
1.5.2. Muhasebede Meslek Etiğinin Önemi	18
1.5.3. Muhasebe Meslek Etiği Yaklaşımları	20
1.5.3.1. Teleolojik (sonuca bağlı) yaklaşım	20
1.5.3.2. Deontolojik (kuralcı) yaklaşım.....	22
1.6. Muhasebe Meslek Mensuplarının Taşınması Gereken Nitelikler.....	24
1.6.1. Doğruluk	24
1.6.2. Tarafsızlık	25
1.6.3. Bağımsızlık	26
1.6.4. Güvenilirlik	26
1.6.5. Mesleki Yeterlilik	27
1.6.6. Sır Saklama	27
1.7. İşletmelerde Bilgi Yönetimi ve Bilgi Sistemleri Kapsamında Yönetim Bilgi Sistemleri	28
1.7.1. İşletmelerde Bilgi Yönetimi	28
1.7.1.1. Bilgi kavramı	29

1.7.1.2. Bilgi sistemleri	31
2. BÖLÜM	38
2. İŞLETMELER ÜZERİNDEKİ MUHASEBE BİLGİ SİSTEMİNİN ETKİSİ	38
2.1. Muhasebe Bilgi Sistemi Genel Bir Bakış	38
2.2. Muhasebe Bilgi Sistemi Tanımı	40
2.3. Muhasebe Bilgi Sisteminin Kullanıcıları.....	42
2.4. Muhasebe Bilgi Sisteminin Amaçları	44
2.5. Muhasebe Bilgi Sisteminin Yapısı	45
2.6. Muhasebe Bilgi Sisteminde Veri ve Bilgi Akışı.....	47
2.7. Muhasebe Bilgi Sisteminin Öğeleri (Unsurları)	50
2.7.1. Personel-İnsan Kaynağı	51
2.7.2. Haberleşme (İletişim) Araçları.....	51
2.7.3. Donanım-Yazılım.....	52
2.7.4. Raporlar.....	53
2.8. Muhasebe Bilgi Sistemi Alt Sistemleri.....	54
2.8.1. Finansal Muhasebe (Genel Muhasebe) Sistemi	54
2.8.2. Maliyet Muhasebesi Sistemi	55
2.8.3. Yönetim Muhasebesi Sistemi.....	55
2.9. Muhasebe Bilgi Sistemi Geliştirme İlkeleri.....	56
2.9.1. Uygun Maliyet İlkesi.....	57
2.9.2. Raporlama İlkesi	58
2.9.3. İnsan Etkeni İlkesi.....	58
2.9.4. Örgüt Yapısı İlkesi	59
2.9.5. Açık ve Anlaşılabilir Olma İlkesi	59
2.9.6. Veri Biriktirme ve İşleme İlkesi.....	60
2.10. Bilgi Teknolojilerinin Muhasebe Bilgi Sistemi Üzerindeki Etkisi ve Önemi	60

2.10.1. Muhasebe Bilgi Sisteminde Bilgi Teknolojilerinin Kullanılması.....	61
3. BÖLÜM	64
3. KURUMSAL YÖNETİM ANLAYIŞI VE İŞLETMELER ÜZERİNDE KURUMSAL YÖNETİMİN ETKİSİ.....	64
3.1. Kurumsal Yönetim Anlayışı Genel Bir Bakış	64
3.2. Kurumsal Yönetim Kavramı.....	65
3.3. Kurumsal Yönetimin Doğuşu	67
3.3.1. Dünya’da ve Türkiye’de Kurumsal Yönetim Anlayışının Tarihsel Gelişimi	68
3.4. Geleneksel İşletme Yönetimi ve Kurumsal İşletme Yönetimi	70
3.5. Kurumsal Yönetim Anlayışının Önemi	74
3.6. Kurumsal Yönetim Anlayışının Amacı	75
3.7. Kurumsal Yönetim Anlayışının İlkeleri	78
3.7.1. Kamuyu Aydınlatma ve Şeffaflık İlkesi	79
3.7.2. Hesap Verebilirlik İlkesi	81
3.7.3. Adillik veya Eşitlik İlkesi	82
3.7.4. Sorumluluk İlkesi.....	83
3.8. Kurumsal Yönetim Anlayışının Faydaları.....	84
3.9. Kurumsal Yönetim Anlayışına Yönelik Yapılan Düzenlemeler	86
3.9.1. Kurumsal Yönetime İlişkin Düzenlemelerin Gerekliliği.....	86
3.9.2. Türkiye’de Kurumsal Yönetim Uygulamaları (Düzenlemeleri).....	88
3.9.2.1. Türkiye Sanayici ve İş Adamları Derneği (TÜSİAD) tarafından yapılan düzenlemeler	89
3.9.2.2. Sermaye Piyasası Kurulu (SPK) tarafından yapılan düzenlemeler	91
3.9.2.3. Borsa İstanbul (BİST) tarafından yapılan düzenlemeler	95
3.9.3. Dünya’da Kurumsal Yönetim Düzenlemeleri.....	96
3.9.3.1. Kurumsal yönetim ve Cadbury Komite raporu	97

3.9.3.2. Kurumsal yönetim ve Sarbanes-Oxley yasası (yatırımcıyı koruma yasası)	100
3.9.3.3. Ekonomik Kalkınma ve İş Birliği Örgütü (OECD) ve kurumsal yönetim ilkeleri	103
3.10. Muhasebe ve Kurumsal Yönetim Anlayışı Arasındaki Bağ	108
3.10.1. Muhasebe ve Kurumsal Yönetim Anlayışı	108
3.10.2. Muhasebenin Sosyal Sorumluluğu ile Kurumsal Sosyal Sorumluluğu Arasındaki Bağlantı	110
3.10.3. Muhasebe Etik Kuralları ile Kurumsal Yönetim ve İlkelerinin İlişkisi	112
3.11. Muhasebe Bilgi Sistemi ve Kurumsal Yönetim Anlayışı	114
3.11.1. İşletmelerde Muhasebe Bilgi Sistemi	114
3.11.2. İşletmelerde Kurumsal Yönetim Anlayışı	115
3.11.3. Muhasebe Bilgi Sistemi ile Kurumsal Yönetim Anlayışı Arasındaki İlişki	116
4. BÖLÜM	120
4. İŞLETMELERDE MUHASEBE BİLGİ SİSTEMİ VE KURUMSAL YÖNETİM ANLAYIŞI ARASINDAKİ İLİŞKİ: AYDIN ORGANİZE SANAYİ İŞLETMELERİ ÜZERİNE ARAŞTIRMA	120
4.1. Literatür İncelemesi	120
4.2. Araştırmanın Amacı	124
4.3. Veri Toplama Aracı ve Yönetimi	124
4.4. Araştırmanın Kapsamı ve Sınırlılıkları	125
4.5. Araştırmanın Hipotezleri	125
4.6. Kullanılan İstatiksel Yöntemler	126
4.7. Araştırma Bulgularının Analizi	127
4.7.1. Araştırma Kapsamındaki Aydın Organize Sanayi İşletmelerinin ve Katılımcılarının Demografik Özellikleri ve Yorumlanması	127
4.7.1.1. Araştırmaya katılan katılımcıların cinsiyeti	128
4.7.1.2. Araştırmaya katılan katılımcıların eğitim düzeyi	128

4.7.1.3. Araştırmaya katılan katılımcıların işletmedeki çalışma süresi.....	128
4.7.1.4. Araştırmaya katılan katılımcıların işletmedeki pozisyonu.....	129
4.7.1.5. Araştırmaya katılan işletmelerin faaliyet süreleri	129
4.7.1.6. Araştırmaya katılan işletmelerin faaliyet alanları	130
4.7.1.7. Araştırmaya katılan işletmelerin iç denetçi sayısı.....	130
4.7.2. Anketin Güvenilirliğine İlişkin Bulgular	131
4.7.3. Anket Verilerine Ait Tanımlayıcı İstatistikler	133
4.7.3.1. Aydın Organize Sanayi işletmelerinin kurumsal yönetim anlayışı ve ilkelerine yönelik görüşlerinin tanımlayıcı istatistiki verileri	133
4.7.3.2. Aydın Organize Sanayi işletmelerinin muhasebe bilgi sistemi ve ilkelerine yönelik görüşlerinin tanımlayıcı istatistiki verileri	136
4.7.4. İşletmelerdeki Muhasebe Bilgi Sistemi ve Kurumsal Yönetim Anlayışını Arasındaki İlişkinin Analizi.....	139
5. SONUÇ, DEĞERLENDİRME VE ÖNERİLER.....	146
6. KAYNAKLAR.....	152
EKLER	169
ÖZGEÇMİŞ	174

ŞEKİLLER DİZİNİ

Şekil 1.1. Bilgi Sisteminin İşlem Süreci.....	32
Şekil 1.2. Yönetim Bilgi Sistemi ve Alt Sistemleri.....	35
Şekil 2. 1. İşletmelerde Bilgi Sistemleri ve MBS Arasındaki İlişki.....	39
Şekil 2. 2. İşletme ile İlişkili Gruplar	44
Şekil 2. 3. Muhasebe Bilgi Sistemi	46
Şekil 2. 4. Muhasebe Bilgi Akışı.....	47
Şekil 2. 5. Muhasebe Bilgi Sisteminde Bilgi İşlem Aşamaları	48
Şekil 2. 6. Muhasebe Bilgi Sistemi Unsurları	51
Şekil 3. 1. Organizasyonlardaki Başlıca Paydaşlar (Menfaat Sahipleri).....	66
Şekil 3. 2. Geleneksel Yönetim ve Kurumsal Yönetimde "Yönetim" ve "Denetim" Fonksiyonları.....	73
Şekil 3. 3. Kurumsal Yönetim İlkeleri.....	79
Şekil 3. 4. İşletmelerin Sosyal Sorumluluğu	111
Şekil 3. 5. Muhasebe Bilgi Sistemi ile Kurumsal Yönetim Anlayışı Arasındaki İlişki	119

TABLolar DİZİNİ

Tablo 3. 1. Organizasyonlardaki Mülkiyet, Sermaye ve Yönetim Yapısına Göre İşletmelerin Sınıflandırılması	71
Tablo 3. 2. Geleneksel Yönetim ile Kurumsal Yönetim Karşılaştırılması	73
Tablo 3. 3. İşletmelerin Çıkar Çevresi.....	74
Tablo 3. 4. Türkiye'de Kurumsal Yönetimin Gelişimi	89
Tablo 4. 1. Katılımcıların Cinsiyet Dağılımı	128
Tablo 4. 2. Katılımcıların Eğitim Düzeyi	128
Tablo 4. 3. Katılımcıların İşletmedeki Çalışma Süresi.....	129
Tablo 4. 4. Katılımcıların İşletmedeki Pozisyonu	129
Tablo 4. 5. İşletmelerin Faaliyet Süresi.....	130
Tablo 4. 6. İşletmelerin Faaliyet Alanları.....	130
Tablo 4. 7. İşletmelerin İç Denetçi Sayısı	131
Tablo 4. 8. Değişkenlere Ait Güvenilirlik Analizinin Sonuçları.....	131
Tablo 4. 9. Kurumsal Yönetim Anlayışı ve Alt Boyutlarının Güvenilirlik Katsayıları	132
Tablo 4. 10. Muhasebe Bilgi Sistemi ve Alt Boyutlarının Güvenilirlik Katsayıları	132
Tablo 4. 11. Kurumsal Yönetim Anlayış İlkelerinin Unsurlarına Ait Tanımlayıcı İstatistikler	134
Tablo 4. 12. Kurumsal Yönetim Anlayış ve İlkelerinin Tanımlayıcı İstatistik Verileri.....	135
Tablo 4. 13. Muhasebe Bilgi Sistemi İlkelerinin Unsurlarına Ait Tanımlayıcı İstatistikler.	137
Tablo 4. 14. Muhasebe Bilgi Sistemi ve İlkelerinin Tanımlayıcı İstatistik Verileri	138
Tablo 4. 15. Kurumsal Yönetim Soruları İçin Normal Dağılım.....	139
Tablo 4. 16. Muhasebe Bilgi Sistemi Soruları İçin Normal Dağılım	139
Tablo 4. 17. Muhasebe Bilgi Sistemi ve Kurumsal Yönetim Anlayışı Arasındaki İlişkiyi Gösteren Pearson Korelasyon Analizi.....	140

Tablo 4. 18. MBS' nin "Uygun Maliyet İlkesi" ve Kurumsal Yönetim İlkeleri Arasındaki Pearson Korelasyon Analizi	141
Tablo 4. 19. MBS' nin "Raporlama İlkesi" ve Kurumsal Yönetim İlkeleri Arasındaki Pearson Korelasyon Analizi.....	141
Tablo 4. 20. MBS' nin "İnsan Etkeni İlkesi" ve Kurumsal Yönetim İlkeleri Arasındaki Pearson Korelasyon Analizi.....	142
Tablo 4. 21. MBS' nin "Örgüt Yapısı İlkesi" ve Kurumsal Yönetim İlkeleri Arasındaki Pearson Korelasyon Analizi	143
Tablo 4. 22. MBS' nin "Açık ve Anlaşılabilir Olma İlkesi" ve Kurumsal Yönetim İlkeleri Arasındaki Pearson Korelasyon Analizi.....	144
Tablo 4. 23. MBS' nin "Veri Biriktirme ve İşleme İlkesi" ve Kurumsal Yönetim İlkeleri Arasındaki Pearson Korelasyon Analizi.....	144

EKLER DİZİNİ

EK 1. Anket Formu	169
EK 2. Anket Ölçeğinin Kullanım İzni 1	172
EK 3. Anket Ölçeğinin Kullanım İzni 2	173



KISALTMALAR DİZİNİ

ABD	: Amerika Birleşik Devletleri
AICPA	: Amerikan Bağımsız Kamu Muhasebecileri Enstitüsü (American Institute Of Certified Public Accountants)
AR-GE	: Araştırma Geliştirme
BCG	: Boston Danışmanlık Grubu (Boston Consulting Group)
BDDK	: Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu
BİST	: Borsa İstanbul
CEO	: En Yüksek Dereceli Amir (Chief Executive Officer)
GFK	: Tüketici Araştırmaları Topluluğu (Gesellschaft für Konsumforschung)
İMKB	: İstanbul Menkul Kıymetler Borsası
KAP	: Kamuyu Aydınlatma Platformu
KYA	: Kurumsal Yönetim Anlayışı
LSE	: Londra Menkul Kıymetler Borsası (London Stock Exchange)
MBS	: Muhasebe Bilgi Sistemi
Md	: Madde
OECD	: Ekonomik Kalkınma ve İş Birliği Örgütü
SEC	: Menkul Kıymet ve Döviz Komisyonu (Securities and Exchange Commission)
SM	: Serbest Muhasebeci
SMMM	: Serbest Muhasebeci Mali Müşavir
SOX	: Sarbanes Oxley Kanunu

SPK	: Sermaye Piyasası Kurumu
TBB	: Türkiye Bankalar Birliği
TDK	: Türk Dil Kurumu
TKYF	: Türkiye Kurumsal Yönetim Forumu
TTK	: Türk Ticaret Kanunu
TÜRMOB	: Türkiye Serbest Muhasebeci Malî Müşavirler ve Yeminli Malî Müşavirler Odaları Birliği
TÜSİAD	: Türkiye Sanayici ve İşadamları Derneği
Vb	: Ve benzeri
WB	: Dünya Bankası (World Bank)
XKURY	: Kurumsal Yönetim Endeksi
YMM	: Yeminli Mali Müşavir

GİRİŞ

İşletmeler, son birkaç yüz yıldaki teknolojik gelişmelerin ışığında hızlı ürün ve hizmet sunumunu, kullanılan son model makine ve cihazlar aracılığıyla büyük kitlelere sağlayabilmektedir. Gelişen teknoloji, yeni veri ve bilgilerin oluşturulabilmesine imkân tanımıştır. Rakiplerine göre rekabet avantajını ele geçirmenin önemini kavrayan işletmeler, hedefledikleri düşük maliyetle yüksek satış kârına ulaşabilmek için muhasebe bilgi sistemine ihtiyaç duymaktadır. Muhasebe bilgi sistemi, finansal ve finansal olmayan bilgileri toplayan, raporlayan, kontrolünün sağlayan ve öngörülemez risk faktörlerinin oluşmasının önüne geçen, yönetim bilgi sisteminin içerisindeki en önemli ve en kapsamlı alt sistemdir (Kaderli ve Köroğlu, 2014:24).

Güçlü bir yönetim yapısı sergilemek isteyen işletmeler, belirli kural ve prensiplere göre davranmalı, işlem ve faaliyetlerini bu prensipler etrafında biçimlendirmelidir. Bu düşünce, kurumsal yönetim yaklaşımının ortaya atılmasında esas sebep olarak görülmektedir. Kurumsal yönetim yaklaşımındaki esas öğeyi ise bilgi oluşturmaktadır. İşletme yönetiminde bil hassa güven veren, gerçek, saydam, hesap verebilir, sorumluluk ve adil özelliklere sahip alakalı, yerinde ve ihtiyaç hissedilen zamanda hazırlanmış olan bilginin kıymeti çok büyüktür. İşletme yönetiminde gereksinim duyulan uygun ve geçerli bilgiyi sunan da kurumsal yönetim yaklaşım ve ilkelerinin sergilendiği işletmelerdeki muhasebe bilgi sistemidir. Bu doğrultuda işletmelerdeki muhasebe bilgi sistemi, mali durumun tasarlanması, ölçülmesi ve gereken önlemlerin alınması için gereksinim hissedilen bilgilerin üretilmesi ve ilgililerine sunulmasını sağlayan bilgi sistemidir (Dinç ve Abdioğlu, 2009:158).

Kurumsal yönetim, bir işletmenin yönetimindeki tüm kişi ve birimlerin işletme içindeki görevlerini ve yükümlülüklerini saptamayı, kontrol etmeyi ve aralarında denge oluşturmayı amaçlayan bir düzenlemedir. Bu düzenleme, işletmenin paydaşlarının tamamını kapsamakta ve onların hak ve istekleri ile sorumluluklarını belirlemeye çalışmaktadır (Sarı, 2013:10).

Kurumsal yönetimin başarı sağlanmasının temel dayanağını bilgidir. Burada bilginin niceliği ve niteliği oldukça önemli bir konu olmaktadır. İlgili konuya dair, niteliksel ve niceliksel veri ve bilgilerin, zamanlı, gerçek ve güven sağlamasıyla birlikte bölümlendirilmiş, özetlenmiş ve özet bildiri haline dönüştürülmesi gerek işletme içindeki gerekse işletme dışındaki bilgiyi elde etmek isteyen kullanıcılar için oldukça değerlidir. Bu niteliklere sahip

bir bilgi de, ancak kurumsal yönetim prensiplerinin geçerli olduğu işletmelerin bilgi sistemlerinden biri olan muhasebe bilgi sisteminden sağlanabilir. Bu süreçte işletme bilgi sistemlerinden yönetim bilgi sisteminin alt sistemleri içerisinde yer alan muhasebe bilgi sistemi, işletmenin lisanı olarak ifade edilebilir. Bu bilgi sistemi, kurumsal yönetim düzenlemeleri ve yürütümlerinin işletmelerde doğru şekilde yürütülmesinde ve ulaşılan sonuçların ilgili çevrelere paylaşılmasının sağlanmasında önemli rollere sahiptir (Güner ve Kurnaz, 2019:298).

Günümüzün yoğun rekabet şartlarında faaliyetlerini devam ettiren, kurumsal yönetim anlayışını kabullenmiş işletmelerin planlama ve kontrol fonksiyonlarını yerine getirmek için gereksinim duydukları bilgilere ulaşabilmesi bir muhasebe bilgi sisteminin olmasına ve bu sistemin etkin kullanılmasına tabidir (Yılmaz F. Ö., 2015:1016).

Araştırma tezinin birinci bölümünde, muhasebe ve temel kavramları, muhasebe mesleği, işletme açısından muhasebenin önemi, etik ve muhasebe de meslek etiği kavramı ve önemi, meslek mensubu çalışanın taşıması gereken özelliklerden söz edilmiştir. Ayrıca işletmelerdeki bilgi sistemi yönetimi ve bilgi sistemleri kapsamında yer alan yönetim bilgi sistemi ve alt sistemlerinden de bahsedilmiştir.

Araştırma tezinin ikinci bölümünde, muhasebe bilgi sisteminin kavramsal ifadesi, muhasebe bilgi kullanıcıları, muhasebe bilgi sistemlerinin amacı, yapısı, kendi içindeki veri ve bilgi akışı, öğeleri, ilkeleri ve gelişen bilgi teknolojilerinin muhasebe bilgisine olan tesir ve öneminden bahsedilmektedir.

Tez araştırmasının üçüncü bölümünde, kurumsal yönetim kavramı, kurumsal yönetim kavramının ortaya çıkışı ve dünyadaki ve Türkiye'deki tarihsel gelişimi, geleneksel işletme yönetimi ile kurumsal işletme yönetimi, kurumsal yönetim anlayışının önemi, amacı, kurumsal yönetim anlayış ilkeleri ve faydaları, kurumsal yönetim anlayışına yönelik ulusal ve uluslararası uygulama ve düzenlemelerden bahsedilmiştir. Aynı zamanda kavramsal olarak muhasebe, muhasebe bilgi sistemi ve kurumsal yönetim anlayışı arasındaki ilişki, işletmeler açısından muhasebe bilgi sistemi ve kurumsal yönetim anlayışının önemine ve bu iki kavramın arasındaki ilişkinin işletmeler yönelik değerlendirilmesine yer verilmiştir.

Araştırma tezinin son bölümü olan dördüncü bölümünde ise araştırma tezi ile ilgili yapılan literatür incelemesi, tezin konusuyla alakalı genel değerlendirmeler yer almaktadır. Ayrıca yapılan deneysel çalışmaya ait bulgular, sonuç ve değerlendirmelere de yer verilmiştir.

Yapılan araştırmanın değerlendirilmesi yapıldığında elde edilen sonuçlar ileride yapılacak çalışmalar için yol gösterici nitelik taşımaktadır.



1. BÖLÜM

1. KAVRAMSAL ÇERÇEVE VE İLGİLİ AÇIKLAMALAR

1.1. Muhasebe Kavramı ve Önemi

Muhasebe, “Arapça” kökenli bir kelimedir. Arapçadan dilimize geçen “Muhasebe” sayma ve aritmetik manasına gelen “hisab” kelimesinden oluşturulmuştur. Muhasebenin, Türk Dil Kurumundaki (TDK) kelime anlamı “hesaplaşma, karşılıklı hesap görme” dir (TDK, 2019).

Muhasebe, ekonomik bir varlık olan işletmelerin, varlıklarını sürdürebilmeleri için gerekli olan kaynakların oluşumunu, ne şekilde kullanıldığını, işletmeye olan getirilerinin (kar/zarar) takibini inceleyen ve işletmenin güncel finansal durumunu ile alakadar birey ve kuruluşlara rapor şekilde sunum yapan bir bilgi sistemi olarak ifade edilmektedir (Sevilengül, 2003:9).

Muhasebe bilgilerinin, bilgi kullanıcılarına raporlar halinde sunulmasında işletmeye ait varlık ve kaynaklarda meydana gelen para ile ifadesi yapılabilen iş ve işlemlerin dikkate alınması gereklidir. Muhasebe, para ile ifade edilebilen işlemleri, tanımlayan, kaydeden, sınıflandıran, özetleyen, analizini yapan ve elde ettiği sonuçları işletme ilgilileri için yorumlayan bir süreci ifade eder. Muhasebe, işletmeye ait finansal bilgiler için yapılması gerekenli olan işlemleri, Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlke ve Standartlarına uygun bir şekilde gerçekleştirmelidir (Cemalcılar ve Önce, 1999:3-4).

Yukarıda verilen tanımlara bakıldığında muhasebenin temel önceliği; ekonomik bir varlık olan işletmenin faaliyetleri ile ilgili gerekli sayısal verilerin doğru, tutarlı, karşılaştırılabilir bir şekilde işletme ile ilgili taraflara zamanında ulaştırılmasını sağlamaktır. Görüldüğü üzere ilgili kişi ve kurumların stratejik karar alabilmelerinde muhasebenin rolü yatsınamaz. Organizasyonu doğru yapılmış bir muhasebe sistemiyle işletme üzerindeki ekonomik, siyasi, teknolojik, kültürel ve rekabet gibi bir çok küresel faktörün yaratmış olduğu baskı azaltabilir. Muhasebe, muhasebe bilgisine ihtiyaç duyan tarafların türüne göre kendi içinde finansal muhasebe, maliyet muhasebesi ve yönetim muhasebesi olarak 3 gruba ayrılır. Bu ayrımın yapılmasının sebebi; işletme ile ilgili kişi ve kurumların işletmeye ait durum ve faaliyetlerden elde ettikleri sayısal verileri farklı amaçlar için kullanmalarıdır. İşletmenin ilgili çıkar gruplarını 2 başlık içerisinde toplayabiliriz (Büyükmirza, 2016:27). Bunlar;

1. İşletmenin içinde yer alan yöneticiler
2. İşletmenin dışında yer alan (üçüncü) kişi ve gruplardır.

Küreselleşme eğiliminin dünyada hız kazanması ve işletmelerde yaşanan olaylar muhasebenin ne kadar önemli olduğunu ortaya koymaktadır. Bu durumlar aşağıdaki şekilde belirtilmiştir (Ayboğa, 2003:332);

- ❖ Küreselleşme, işletmelerin ticari işlemlerini daha da karmaşık bir hal almasını sağlamıştır,
- ❖ İşletmelerin daha fazla kar için yapmış olduğu yolsuzluklar,
- ❖ İşletme çalışanlarının çıkarlarının, işletme ve toplum çıkarlarının önüne geçmesi,
- ❖ Yanlış yatırım kararı alan işletmelerin başarısızlıklarındaki artışlar,
- ❖ Kayıt dışı ekonominin gelişmekte olan ülkelerde büyük oranda yer alması ve bunun sonucunda işletmelerin ekonomik durumunu gösteren kayıtlı belgeler olmaması,
- ❖ Devletin gelişmekte olan ülkelerdeki kayıt dışı ekonomiyi denetleyecek denetim gücündeki yetersizlikler,
- ❖ İşletmelerin devletten kaçırmış oldukları vergilerdeki artışlar ve devletin vergi denetim gücündeki yetersizlikler,
- ❖ İşletme finansal yapısının, finansal bilgi kullanıcılarına gerçekte olduğundan daha farklı sunulması,
- ❖ İşletme yöneticilerinin işletme ilgililerine yanıltıcı bilgiler sunarak kendine düşen kârı maksimum kılma isteği vb.

Yukarıda belirtilmiş olan durumlar muhasebe mesleğinin, toplum ve ticaret hayatında ne kadar önemli bir yere sahip olduğunu gözler önüne sermektedir. İşletmeler uzun vadeli yaşam sürmek istiyorlar ise muhasebe mesleğine gerekli önemi vermelidirler.

1.2. Muhasebenin Temel Kavramları

Muhasebe, işletmenin işleyişini ve yaptığı faaliyetlerin sonuçlarını doğru değerlendirip ilgili tarafların ihtiyaçlarına uygun bir şekilde güvenilir finansal bilgiyi sunan bir bilgi sistemidir. Muhasebe uygulamaları; muhasebe kavram, ilke ve kurallarla şekillenmektedir. Bu ilke ve kuralların belirlenmesinde işletme ile alakadar olan kesimlerin (devlet, yönetim, muhasebe örgütleri, işverenler, alacaklılar, hissedarlar, yatırımcılar vb.) farklı beklentilerinin etkisi büyüktür. Muhasebenin farklı ihtiyaçları doğru değerlendirip, uygun davranabilmesi için genel kabul görmüş ilkelerini göz önüne alınarak hareket etmesi gerekmektedir. Muhasebe, evrensel ve faydalı olarak kabul gören ve herkes tarafından sürekli şekilde kullanılan temel kavramları göz önünde bulundurmaktadır. Muhasebenin 12 adet esas kavramı bulunmaktadır. Bahsi geçen 12 adet muhasebe temel kavramı şunlardır (Cemalcılar ve Önce, 1999:38-43);

- Sosyal sorumluluk kavramı,
- Kişilik kavramı,
- İşletmenin sürekliliği kavramı,
- Dönemsellik kavramı,
- Para ile ifade kavramı,
- Maliyet esası kavramı,
- Objektif belge (tarafsızlık) kavramı,
- Tutarlılık (değişmezlik) kavramı,
- Tam açıklama kavramı,
- İhtiyatlılık (temkinlilik, tutuculuk) kavramı,
- Önemlilik kavramı,
- Özün önceliği kavramı

1.2.1. Sosyal Sorumluluk Kavramı

Sorumluluk, evrensel bir olgudur. Sorumluluk ahlaki bir kavram olan hakkaniyeti içerisinde barındırmaktadır. Hakkaniyet; doğruluk, tarafsızlık, adalet, adil olabilme gibi kelimelerle eş değer olan ahlaki bir kavramdır (Çakıcı, 1979:7). Muhasebenin de bu sorumluluk duygusuyla hareket etmesi gerekmektedir. Muhasebenin sosyal sorumluluğu, işletmenin ilgi taraflarını aldatmayacak, doğru ve güvenilir bilgileri beraberinde getirecek finansal tabloların sunumunu gerçekleştirmektir. Muhasebe işletmenin finansal yapısını rapor ederken tek bir grubun çıkarlarını değil tüm toplumun çıkarlarını düşünerek hareket etmelidir. Böylece elde edilen bilgiler doğru, tarafsız ve adil olacaktır (Cemalcılar ve Önce, 1999:43). Sosyal sorumluluk kavramının önemsenmemesi diğer bahsi geçecek olan tüm genel kabul görmüş muhasebe ilkelerini de anlamsız kılacaktır (Çaldağ ve Ayanoğlu, 2004:6).

1.2.2. Kişilik Kavramı

Kişilik kavramı, işletmenin, sahip veya sahiplerinden, yöneticilerinden, çalışanlarından ve diğer ilgili kesimlerinden ayrı, kendisine özgü olan bir kişiliğe sahip olduğunu ve o işletmenin muhasebe işlemlerinin sadece bu kişilik adı altında yapmasını gerekli kılan bir kavramdır (MSUGT Seri No:1, 1992). Muhasebe yalnızca işletmeye özgü değerlerle, yani işletme kişiliği ile ilgilenir. Örneğin; işletme sahibi ve ortaklarının şahsi gelirleri işletme gelirlerine eklenemeyeceği gibi şahsi harcamaları da, işletme giderlerine eklenemez. Bu gelir ve giderlerin muhasebeleştirilmesi gerçekleştirilirken işletme sahibinin özel hesabından işlem gerçekleştirilir (Sevilengül, 2003:22-23).

1.2.3. İşletmenin Sürekliliği Kavramı

İşletmelerin yaşam süreleri, özel nedenler (belirli bir zaman aralığında faaliyette bulunma gibi) dışında kuramsal olarak sonsuz bir ömür ifade eder. İşletmeler, kurulurken sonsuz bir yaşam beklentisiyle kurulmaktadır. İşletmelerin sahip ve ortaklarının yaşam süreleriyle işletmenin yaşam süresi birbiriyle bağlantılı değildir. İşletmeler, normal şartlar altında süresiz etkinlikte bulunacağını işletmenin süreklilik kavramı gereği varsayar. İşletmelerin uzun vade de yapmış olduğu plan ve işlemler işletmenin sürekliliği kavramı gereği yapılmaktadır. Örneğin; uzun vadeli yatırım planlamaları ve kredi alımları bu kavram gereği oluşturulmaktadır (Cemalcılar ve Önce, 1999:45-48; Çakıcı, 1979:15-18).

1.2.4. Dönemsellik Kavramı

Bu kavram; işletmelerin ekonomik konjonktür de yaşamını sürdürmesi için yapacağı faaliyet etkinliklerinin işletmenin sürekliliği varsayımı altındaki sınırsız ömrünü çeşitli zaman dilimlerine ayrılmasını ön görür. Böylece işletmelerin sonsuz olarak kabul gören yaşamının, belli zamanlara ayrılması yardımıyla işletme faaliyetlerinin değerlendirilmesi, kontrol edilebilmesi ve geleceğinin planlanabilmesi kolaylaşacaktır. İşletmenin sınırsız varsayılan ömrünün, belli periyodlara ayrılması ve her periyodun faaliyetine ilişkin sonuçlarının diğer periyodlardan bağımsız olması dönemsellik kavramının bir sonucudur. Finansal raporlamada belli bir dönem kavramının kapsamı bir yıldır. Hasılat ve harcamaların tahakkuk ilkesine uygun muhasebeleştirme işlemi yapılmakta ve benzer şekilde hasılat ve kârların aynı döneme ait harcama, maliyet ve zararlarla mukayese edilebilmesi bu kavramsal ifadenin gereğidir (MSUGT Seri No:1, 1992; Cemalcılar ve Önce, 1999:48-50).

1.2.5. Para ile İfade Kavramı

Muhasebe kavramının tanımına baktığımızda işletmeye ait mali nitelikteki olaylar, para ile ifade edilebilen olaylardır. Para, modern ekonomilerin belki de en önemli değiş tokuş aracıdır. Muhasebe, işletmedeki mali hareketliliğin tespiti ve takibini ortak bir ölçü olan para ile gerçekleştirir. Muhasebe işlemlerinde ulusal para birimi kullanılmaktadır (Özal vd., 1984:16).

1.2.6. Maliyet Esası Kavramı

Muhasebe, işletme içindeki ve dışındaki bilgi kullanıcılarına muhasebe verilerini, kesin ve kanıtlanabilir şekilde sunmalıdır. Muhasebenin, işletmenin varlık ve yükümlülüklerini para ile ifade edilebilecek şekilde kaydetmesi ve finansal tablolarında söz konusu durumu aynı şekilde göstermesi gerekmektedir. Doğru, güvenilir, gerçeği yansıtacak şekilde rapor hazırlarken varlık ve yükümlülüklerinin kaydedilmesinde kullanacağı değer maliyet değeridir. Böylece bilgi kullanıcıları için tarafsız ve güvenilir veri sunumu yapılabilir (Cemalcılar ve Önce, 1999:52-55).

1.2.7. Objektif Belge (Tarafsızlık) Kavramı

Sosyal sorumluluk kavramının muhasebede doğru bir şekilde yerleştirilmesi için işletmenin ilgili taraflarının ihtiyaçlarına uygun gerçekleştirilen işlemlerde hakkaniyetli

davranabilmek için objektif belgeler ışığında hesapların izlenmesi gerekir. Yani muhasebenin hazırlamış olduğu raporların, gerçeği aksettirecek, ispatı ve karşılaştırılabilir olma özelliği taşıması zorunludur. Objektif belge kavramı; muhasebede işlem gören tüm faaliyetlerin belgelendirilmesi ilkesine dayanır (Çakıcı, 1979:24-26).

1.2.8. Tutarlılık (Değişmezlik) Kavramı

Tutarlılık kavramını karşılaştırılabilir raporlama sistemi olarak adlandırmak mümkündür. Bu kavram, muhasebe düzenlemeleri için belirlenen muhasebe ilke ve usullerin, birbirini izleyen muhasebe dönemlerinde de değişikliğe uğramadan uygulanması gerektiğini ifade eder. İşletmeye ait muhasebe bilgisine ihtiyacı olan taraflar, işletmenin mali durumunu, işlem sonuçlarını ve yorumlamaları hem işletmenin dönemleri arasında hem de işletmeler arasında karşılaştırılabilmeyi arzular. İşletmeler mali tablolarının dipnotlarında geçerli bir mazeretle ile birlikte yapacağı değişikliğin parasal tutarı belirterek muhasebe ilke ve usullerinde değişikliğe gidebilir (MSUGT Seri No:1, 1992).

1.2.9. Tam Açıklama Kavramı

Tam açıklama kavramı; işletmeye ait olan dönemselsel hesap ve raporların, mali tablo kullanıcısı olan kişi ve kurumlar için gerçeği yansıtıcı, açık ve anlaşılmasının oldukça kolay olması gerektiğini ifade eder. Mali tabloların, işletmenin iç ve dış tarafındaki ilgililerinin doğru karar almalarına dayanak sağlayacak ölçüde mali bilgilerin tam ve kesin açıklamalar ile birlikte alınması düşünülen kararları etkileyebilecek olası durumlarda gerekli açıklamaların yapılmasını öngörmektedir (MSUGT Seri No:1, 1992).

1.2.10. İhtiyatlılık (Temkinlilik, Tutuculuk) Kavramı

Muhasebe düzenlemelerinde temkinli olunmasını ve işletmenin karşılaşılabileceği olası risk faktörlerinin de dikkate alınması gerektiğinin ifade etmektedir. İhtiyatlılık kavramını benimsenmesinin sonucunda, işletmeler harcama ve zararları için bir karşılık ayırırken, hasılat ve kârları için meydana geleceği zamana kadar herhangi şekilde muhasebe işlemini gerçekleştirmez (MSUGT Seri No:1, 1992).

1.2.11. Önemlilik Kavramı

Önemlilik kavramı, işletmenin kullanmış olduğu mali bir olayın, ilkenin sonucunda işletmeye ait finansal faaliyetlerinin bütünü üzerinde nasıl bir etki yarattığıyla ilgilenen bir

ifadedir. Bir bilginin mali tabloda yer almaması sonucunda o mali tablonun yorumlanması yapılamıyorsa o bilgi önemli bir bilgidir ve mali tablolarda gösterilmesi zorunludur (Cemalcılar ve Önce, 1999:61-62).

Muhasebe, finansal bilgi kullanıcılarının yatırım ve diğer kararları için bilgi üretirken ilgili konuya ait bilgi kütlesini, bilgi kullanıcısı için anlamlı olacak şekilde özetlemektedir. Böylece muhasebe, muhasebe raporlarını kullanıcısı için anlamlı, anlaşılması ve yorumlanması kolay bilgiye dönüştürmektedir (Sevilengül, 2003:27).

1.2.12. Özün Önceliği Kavramı

Bu kavramı, işletme iş ve işlemlerinin muhasebeye aksettirilmesi ve onlara dair gerekli ölçümlerinin gerçekleştirilmesi esnasında iş ve işlemlerin hukuki biçimlerinden çok özlerinin temel alınmasını açıklayan muhasebe kavramıdır. Genel olarak iş ve işlemlerin hukuki formları ve esasları eş olmasına karşın, finansal işlemlerin hukuki formları ve esasları bazı durumlarda farklılıklar görülebilmektedir (MSUGT Seri No:1, 1992). Örneğin; ileri tarihli bir çek, Türk Ticaret Kanunu (TTK) bakıldığında “çek” olarak ifade edilirken, muhasebe açısından aynı durum değerlendirildiğinde “çek” vadeli bir alacak konumundadır. Özün önceliği kavramı gereği, dönem sonlarında ileri tarihli çekler, vadeli alacakların içinde yerini almalıdır (Çaldağ ve Ayanoğlu, 2004:8-9).

1.3. Meslek Dalı Olarak Muhasebecilik

1.3.1. Muhasebe Mesleği

1989 yılında uygulamaya konulan ve o günün Resmi gazetesinde yayınlanan 3568 Sayılı Serbest Muhasebecilik (SM), Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik (SMMM) ve Yeminli Mali Müşavirlik (YMM) kanunuyla muhasebe mesleği tam kelime anlamıyla yasalaştırılmıştır. Kanun kapsamı, gerçek ve tüzel kişilere ait girişimler açık bir şekilde belirtilmiştir (Aydemir, 2015:72);

“- Genel kabul görmüş muhasebe prensipleri ve ilgili mevzuat hükümleri gereğince, defterlerini tutmak, bilanço, kâr-zarar tablosu ve beyannameleri ile diğer belgelerini düzenlemek ve benzeri işleri yapmak.

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

yapmak.

- Yukarıdaki bentte yazılı konularda, belgelerine dayanılarak, inceleme, tahlil, denetim yapmak, malî tablo ve beyannamelerle ilgili konularda yazılı görüş vermek, rapor ve benzerlerini düzenlemek, tahkim, bilirkişilik ve benzeri işleri yapmak.” (TÜRMOB, 1989: md 2).

Yukarıdaki kanunda bahsi geçen iş ve işlemleri bir işyerine bağlı olmadan yürüten kişiler SMMM’lerdir (TÜRMOB, 1989: md 2).

Muhasebe mesleği, sürekli gelişim gösteren, karmaşık bir bilgi sistemine sahip olması, mesleki sorumluluğunun kamu yararını gözetmesi ve mesleğin yürütümü sırasında karşılaşılan sorunlarda mesleki yargı ifadelerini çözüm için kullanması yönüyle meslek grupları içerisine dahil edilmektedir. Muhasebenin ülkemizdeki varlığı çok uzun zaman öncesine dayanmaktadır. 3568 sayılı yasa çerçevesinde muhasebe, mesleki statüsünü kazanmıştır. Bu kanun muhasebe mesleği üzerine oluşturulmuştur. Kanunun eksik kaldığı noktalarda, devlet çeşitli tebliğ ve yönetmeliklerle eksikliği gidermeye çalışmıştır (Kutlu, 2008:145).

3568 sayılı ilgili kanunda muhasebe mesleğinin konusunu şöyle özetleyebiliriz; genel kabul görmüş muhasebe ilke ve uygulamaları gereği alakadar kişi ve kurumlar için defter tutma, gerekli tabloları düzenleme, beyanname ve diğer gerekli belgelerin tertibini yapma, muhasebe sistemlerinin kurulumunu yapma, geliştirme, konu ile ilgili müşavirlik, bilirkişilik ve benzeri uğraşlarda bulunma gibi bir çok ifade ilgili kanun da yer almaktadır (TÜRMOB, 1989: md 2).

Muhasebe mesleği, ilgili kişi ve kurumlar için gerekli bilgi ihtiyacını sağlarken devletin sırtındaki vergi kayıp ve kaçakları denetleme yükününde hafiflemesine yardımcı olacaktır. Böylece vergi kaçırımlarının önüne geçen muhasebe mesleği, devletin denetin gücünün de farklı alanlara yönelmesine yardımcı olacaktır. Yatırım kararı almak isteyen kişi/kurumlar için hazırlamış olduğu sağlıklı raporlarla stratejik kararların alınması kolaylaşacaktır. Muhasebe mesleğinin, ekonomik istikrarı sağlanmasında etkisi yatsınamaz. Ekonomik istikrarın sağlanmış olduğu bir toplumda refah seviyesin düşük olması beklenemez. Muhasebe mesleğinin mesleği sorumluluğuda topluma faydalı olacak hizmetler sunmaktır.

1.4. Muhasebenin İşletme Açısından Önemi

Muhasebe meslek çalışanı, ilgili kişi ve kurumların bilgi ihtiyacı için defter tutma, gerekli tabloları düzenleme, beyanname ve diğer gerekli belgelerin tertibini yapma, muhasebe sistemlerinin kurulumunu yapma, geliştirme, konu ile ilgili müşavirlik, bilirkişilik ve benzeri uğraşlarda bulunma gibi daha birçok görevi üstlenmektedir (Kutlu, 2008:145).

İlgili kişi ve kurumların bilgi ihtiyacı, muhasebe aracılığıyla giderilir. İşletme elemanları, işletmedeki doğru ürün ve hizmet bilgisine ve bu kaynakların kullanımından sonra elde edilen sonuçlar hakkında doğru ve tarafsız hazırlanmış bilgiye sahibi olursa daha verimli ve etkili çalışabilir. Bilgiye sadece işletme içindeki kişiler ihtiyaç duymaz. İşletme dışındaki kişi ve kurumlarda işletme ile ilgili bilgiye sahip olmak ister. İşte bu nokta da işi üstlenen birim muhasebedir. Muhasebenin ürettiği bilgileri 3 başlıkta inceleyebiliriz. Bunlar; işlevsel (operasyonel) bilgi, finansal muhasebe bilgisi ve yönetim muhasebesi bilgisinden oluşmaktadır (Özkaya, 2008:27).

▪ **İşlevsel Bilgi:** İşletmelerin gün içinde yapmış olduğu iş ve işlemler için gerek duyulan bilgilerdir. Çalışanlara ödenen ücretin bordo tutanakları, işletme stoklarındaki hemen satış yapılabilecek mal miktarı, bu malların işletmeye maliyetleri, yapılan satış tutarları, işletmenin alacaklarını müşterilerinden zamanında tahsil edip etmediğini gösterir daha birçok bilgi ve belge muhasebenin üretmiş olduğu işlevsel bilgi sınıfına girer. Bu bilgiler, aynı zamanda finansal muhasebe ve yönetim muhasebesi bilgisinin üretilmesinde kaynak görevi görür (Özkaya, 2008:27).

▪ **Finansal Muhasebe Bilgisi:** Muhasebenin, hazırlamış olduğu, işletme yöneticileri ve işletme dışındaki kurum ve kuruluşların doğru kararlar alabilmelerinde yardımcı olacak finansal raporlardır. Finansal raporlama, şirketler arasında karşılaştırma yapmak isteyen işletmelerin ihtiyaç duyduğu bilgidir. Muhasebe finansal raporlamayı muhasebenin temel kavramlarını, genel kabul görmüş muhasebe ilke ve standartlarını ve diğer mevzuatları ve önem teşkil eden meslek etiği ve ahlaki değerlere göre yapılmalıdır. Finansal muhasebe bilgisi, işletme içindeki ve dışındaki kullanıcıları için oldukça önemlidir (Özkaya 2008:27).

▪ **Yönetim Muhasebesi Bilgisi:** İşletme yöneticilerine stratejik ve hızlı karar almaları noktasında yardımcı olan işlevsel bilgilerin özetlenmiş biçimidir. Yöneticiye sunulan bu özet raporlamalar, ona yoğun iş temposunda zaman kazandıracak ve doğru ve hızlı karar almasına yardımcı olacaktır. Yönetim muhasebesi bilgisi, işletme yönetimine doğru planlama, kolay

denetim, hızlı stratejik karar alabilme imkânı verir. Bu bilgi hem işletme yönetimine zaman kazandırır hem de uzun vadede yatırım planlamalarının yapılmasına da olanak tanır (Özkaya 2008:27).

Aşağıda muhasebenin bilgi sisteminin üretmiş olduğu bilgi türlerini menfaatleri için kullanmak isteyen çıkar grupları yer almaktadır. Muhasebe bilgine ihtiyaç duyan çıkar gruplarının kim olduğunu incelemek konuyu daha iyi kavramamıza yardımcı olacaktır. Bahsi geçen çıkar grupları şunlardır (Sözbilir, 2000:9);

- İşletme içi bilgi kullanıcıları,
- İşletme dışı bilgi kullanıcıları.

1.4.1. İşletme İçi Bilgi Kullanıcıları

İşletme sahip ve ortakları, işletme yöneticileri, şirket çalışanları işletme içerisindeki bilgi kullanıcılarını oluşturur ve iç bilgi kullanıcıları ismini alır. İşletme sahipleri, işletmenin yönetiminde alanında uzman, kendini iyi yetiştirmiş, güvenilir, liderlik vasıflarına sahip kişilerin bulunmasını ister. Finansal raporlar, işletme sahip ve ortaklarına, doğru yöneticinin işletme yönetimine getirilmesi sırasında yardımcı olur. Finansal raporlar sayesinde yöneticilerin, muvaffakiyeti işletme sahipleri tarafından ölçülüp değerlendirilmesi yapılabilmektedir. Aynı zamanda ilgili muhasebe raporları, işletme sahip ve ortaklarına, işletmenin faaliyet ve işleyişiyle ilgili alınması gereken kararların alınmasında da gereklidir. Bu bilgiler, işletme yöneticisinin de işlerini kolaylaştıracak ve işletme de etkili ve verimli bir yönetim sisteminin oluşturulmasında, durum değerlendirmesi yapmasında kendisine yardımcı olacaktır. Durum değerlendirmesinin doğru bir şekilde yapılabilmesi için işletmenin pazarlama, üretim, finans, araştırma ve geliştirme (ar-ge), insan kaynakları departmanlarından veri girişi ile çıkışının sağlanması gerekir. Çünkü bu departmandaki verilerin büyük çoğunluğu mali nitelik içerdiği için muhasebenin içerisinde yer alır (Bektöre vd., 1998:4-6).

İşletme sahipleri, işletmesinin piyasada nasıl bir yere sahip olduğunu, iyi bir performans gösterip göstermediğini, yaptığı faaliyetlerin ona nasıl bir karlılık sağladığını, ilerde karşılaşacağı riskleri, sunduğu ürün ve hizmetin miktar, fiyat, maliyet bilgisini takip etmek ister. Muhasebe verileri, işletme sahip ve ortaklarına ihtiyaç duyduğu bilgileri rapor halinde sunar. Böylece işletme sahipleri, işletmesinin uzun vadede nasıl bir istikrar sağlayacağını görür ve faaliyetlerini daha fazla genişletme veya gelecek vaat eden diğer

faaliyetlere mali kaynaklarını yönlendirme kararı verebilir. Yöneticilerde doğru iş kararını almak için mali bilgilere gereksinim duyar. Çünkü yöneticinin işletmenin kaynaklarını sürekli var olan ihtiyaçlarına planlı bir şekilde tahsis etmesi gerekmektedir. Yönetimin, geçmiş yıl performans göstergeleri, rakip incelemeleri, sektörel karşılaştırmaları ve iş performansının takip etmesi için muhasebe bilgilerine ihtiyacı vardır (Kobivadisi, 2019).

Muhasebe bilgilerine, şirket çalışanlarında ihtiyacı vardır. İşletmenin durumunu en iyi bilen ve yakın takibini yapan onlardır. İşletme faaliyet sonuçlarına bakarak maaşlarının yükseltilmesi konusunda talepte bulunurlar. Bunun için muhasebe bilgilerine şirket çalışanlarında gereksinim duyarlar. İşletmenin finansal gücünü ve performansını muhasebeden elde ettikleri bilgilerin yardımıyla anlamaya çalışırlar (Toroslo, 2017).

1.4.2. İşletme Dışı Bilgi Kullanıcıları

İşletmelere kredi sağlayan kredi kurumları, mal ve hizmet satın alan müşteriler ve satımını gerçekleştiren satıcılar, potansiyel ve hâlihazırdaki yatırımcılar, tedarikçiler, araştırmacılar, tüketiciler, işletmenin rakip çevresi, devlet ve toplum gibi işletme dışındaki kişi ve gruplar kendi menfaatlerini gözetmek için işletme ile alakalı detaylı bilgiye ihtiyaç duyarlar. Bu gruplar, işletme dışı bilgi kullanıcıları ismini almaktadır. İşletme dışı bilgi kullanıcıları, ihtiyaç duyduğu bilgiyi muhasebe bölümünden elde etmektedir (Bektöre vd., 1997:1; Yıldırım, 2019:30).

Aşağıda işletmenin mali bilgilerini kendi menfaatleri için kullanan işletme dışı bilgi kullanıcıları yer almaktadır (Özkaya 2008:30);

- İşletmenin kredi sağlayıcıları,
- Mevcut ve potansiyel yatırımcılar,
- İşletmenin paydaşları,
- Ürün ve hizmeti satın alan müşteriler,
- Ürün ve hizmet satışı yapan satıcıları,
- Rakip işletmeler,
- İşçiler ve işçi sendikaları,

➤ Devlet,

➤ Toplum.

İşletmenin kredi sağlayıcıları, kredi vereceği işletmelerin finansal verilerinden faydalanarak işletmenin borç ödeme gücünü, işletme karlılığını ve yatırım potansiyelini saptamaktadır (BilgiUstam, 2021).

Yatırımcılar, doğru yatırım kararını alıp almadıklarını, işletme performansını değerlendirerek görebilmektedir. İşletme performansını görmek isteyen yatırımcının, işletmenin mali tablolarından faydalanması gerekir. Mali durum tabloları, işletme yatırımcısına yatırımının kâr/zarar durum bilgisini, nasıl değerleneceğini, yatırımın işletmede karşılaştacağı riskler hakkında bilgi vermektedir. Yatırımcılar bir yatırımın uygun olup olmadığını ve yatırımlarının devamlılığının sağlanmasını, artırılıp azaltılmasını muhasebe verileri yardımıyla sağlamaktadır (Kobivadisi, 2019).

İşletme paydaşları ve onlara danışmanlık eden kişi ve kuruluşlar, muhasebe verilerini kullanarak işletme hisselerinin piyasadaki değerini, risklerini, karlılık durumunu inceleme fırsatı bulabilmektedir. İşletme finans bilgisinin incelenmesi paydaşa, o işletmede hisse sahibi olunmalı mı? Sorunun yanıtını vermektedir. Eğer paydaşın işletmede hissesi bulunuyor ise payını aynen korumalı mı? Yoksa payında bir azaltma veya artış yapmalı mı? Sorularının yanıtını da işletme finans bilgisi cevaplamaktadır. İşletme paydaşları hisselerin yüksek oranda kendisine getiri sağlamasını arzu etmektedir (Özkaya, 2008:31).

İşletmeden ürün ve hizmet alan müşteriler, satın alınan ürün ve hizmetin kalitesini, güvenilirliğini, devamlılığını, bozulma ve hasarlı çıkması durumunda maduriyetin ortadan kaldırılmasının sağlanması ve satın alacağı ürün ve hizmetin diğer kuruluşlarca aynı fiyattan satılıp satılmadığı bilgisine sahip olmak ister. Bu bilgiye, mali verileri inceleyen müşteri ulaşabilmektedir. İşletmeye ürün ve hizmet satışı yapan satıcılar da, işletmenin sahip olduğu borçları ne kadar kısa sürede ödeyebildiği bilgisine bakarak işletmeye peşin satışın mı yapılması gerektiği yoksa kredi verilebilir mi? Sorularının yanıtına işletmenin finans bilgisi aracılığıyla ulaşabilmektedir (Sözbilir, 2000:14; Özkaya, 2008:31).

İşletmenin rakipleri de işletmenin finansal bilgisine ihtiyaç duymaktadır. Çünkü rekabet piyasasında kendisini rakiplerine nazarat daha iyi bir konumda tutmayı hedefler. Bunun içinde kendi mali durum tablo ve raporlarını inceleyerek kendisi ile aynı sektörde

varlık gösteren rakibiyle arasında bir kıyaslama yaparak kendi satış ve pazarlama politikasını oluşturur (Toroslo, 2017).

İşçiler ve işçi sendikaları, işletmenin iş performansı finansal tablolardaki bilgilerin yardımıyla değerlendirebilmektedir. Burada amaç, işletme çalışanlarının ücretlerini tam ve zamanında ödeyebilme kuvvetine sahip mi? İşletme çalışanlar için sürekli ve güvenceli istihdam sağlayabilecek mi? Gibi soruların yanıtını finansal tablolar yardımıyla bulabilmektir (Özkaya, 2008:31; Yıldırım, 2019:14).

Devlet, kişi ve gruplar için sunmuş olduğu hizmetten ötürü almış olduğu vergileri, işletmenin karlılığı üzerinden elde etmektedir. İşletmenin finansal tablolarındaki gelir/gider, kar/zarar bilgisi verginin doğru hesaplanmasında devlette yardımcı olmaktadır. Finansal tablo bilgisini, devlete muhasebe birimi sağlamaktadır. Devlet, ekonomi politikalarının saptanmasında, analiz ve uygulamasının yapılmasında işletmelerin muhasebe verilerini kullanılır. İşletmeler, ülkelerin ekonomilerini şekillendiren kuruluşlardır. Büyük kuruluşların vermiş olduğu kararlar, ekonomiyi genel anlamda etkilemektedir. Ekonomide refah seviyesinin sağlanması toplumun ihtiyacı olan şeydir. Toplum ve sivil toplum kuruluşları, işletmenin ekonomide yaratmış olduğu ürün ve hizmet kapasitesine, istihdam durumuna, ekonomide yapmış politikalarla refah seviyesini yükseltmesiyle ilgilendirir. Toplum, geleceği refah kılacak, ekonomiyi işletme faaliyetleri ile ilgilendirirler (BilgiUstam, 2021).

1.5. Etik, Meslek Etiği ve Muhasebe Meslek Etiği, Önemi ve Yaklaşımları

1.5.1. Etik, Meslek Etiği ve Muhasebe Meslek Etiği Kavramı

1.5.1.1. Etik kavramı

Etik, “çeşitli meslek kolları arasında tarafların uyması ve ya kaçması gereken davranışlar bütünü” (TDK, 2019).

Etik, birey ve toplum refahını hedefleyen yazılı olmayan kurallar bütünüdür. Burada kurallara uyup uymamak vicdan meselesidir. İnsanlar etik ve ahlakı hep birbirleri yerine kullanmaktadır. Aslında aralarında ufak farklılıklar olan kavramlardır. Ahlak, insan davranışlarını gözlemler iyi ve kötü davranışı tespit etmeye çalışır. Etik ise ahlaki görev ve zorunlulukları ele alıp hangi davranışların doğru hangi davranışların yanlış olduğu olgusunu araştırır. Etiğe ahlak felsefesi demek daha doğru bir ifade olacaktır (Avcıkurt, 2003:77;

Aymankuy ve Sarioğlan, 2005:26).

Etik, ahlaki yönde doğru/yanlış, iyi/kötü davranışlar ile bu davranışları etkileyen değerleri ve davranışın sebeplerini ortaya koymaya çalışan felsefe bilimidir, felsefi bir disiplindir (İşgüden ve abuk, 2006:62).

Etik kurallar ve standartlar, insan olgusu üzerinden oluşturulduğu gibi insan yaşamından da büyük bir yere sahip olan mesleki yaşantısının üzerinde de durmaktadır. Etik kurallar insanoğlu için önem arz etmektedir. Çünkü sağlıklı bir yaşam sürdürmek isteyen insanoğlu için etiksel normların önemi büyüktür. Etik kuralların meslek yaşamlarına yansımaları kaçınılmazdır. Meslek yaşamında meslek mensuplarına rehberlik eden, mesleğin gerektirdiği davranışları bir arada barındıran meslek etiği kavramı burada ortaya çıkmaktadır (İşgüden ve abuk, 2006).

1.5.1.2. Mesleki etik kavramı

Meslek etiğinde birey, sahip olduğu mesleğin gerektirdiklerini yerine getirirken toplum yararını da göz önünde bulundurmalıdır. Meslek etiği, toplum yararına uygun davranışların belirlendiği kurallar olarak tanımlanır. Aynı meslekteki kişiler için bu davranış kuralları evrenseldir. Meslek mensubu kişilerin davranış kurallarını gözeterek hareket etmeleri gerekir (Aymankuy ve Sarioğlan, 2005:28).

Meslek etiği şu şekilde tanımlandığında görmek mümkün,“Mesleki davranışla ilgili neyin doğru, neyin yanlış, neyin haklı, neyin haksız olduğu hakkında inançlara dayalı ilkeler ve kurallar topluluğudur” (Selimoğlu, 1997:144).

Bir meslek mensubunun bilgili, yetenekli ve alanında uzman olması mesleğinin gerektirdiklerini yerine getirmesi için gerekli özelliklerdir fakat yeterli değildir. Meslek mensuplarının aynı zamanda meslek ahlakı vasfına da sahip olması gerekir (Saban ve Atalay, 2005:47; Aymankuy ve Sarioğlan, 2005:29).

Meslek etiği, hukuki çerçevede düzenlenen yasalarında üzerinde subjektif değer taşıyan, çok geniş anlamları içerisinde barındıran üst değer yargılarıdır. Etik kuralların yasalara bağlanması bazen hukuksal açıdan mümkün değildir. Örneğin; çalışanın hileye başvurması yasalara bağlanabilir fakat dürüstlük gibi soyut bir davranışı yasalara bağlanması pek mümkün değildir. Toplum gözünde mesleki etik davranışların değerleri oldukça yüksek ve geniş anlamlar içermektedir. Etik kuralları titizlikle uygulayan meslek grupları toplumun

refahının sağlanmasına da katkıda bulunmaktadır (Güredin, 1997:116-117). Bütün bu özellikler muhasebe mesleği için de önem arz eden özelliklerdir.

1.5.1.3. Muhasebede meslek etiği kavramı

Muhasebe, bilgi kullanıcılarına güvenilir bilgi sunarken hem kanunları hem de toplumun değer yargılarını gözetmektedir. Meslek mensuplarının meslek etiği, mesleğin kendi özelliklerinden etkilenmesinin yanı sıra örgütün içinde bulunduğu toplumun ahlaki yapısından da etkilenmektedir. Daha doğrusu mesleğin içinde bulunduğu çevre ve toplum, meslek etiğini önemli ölçüde etkilemektedir. Muhasebe de bu doğrultuda meslek etiğinin önemini bilmektedir. Etik kurallar toplumun genelini ilgilendirir, muhasebe de işletme faaliyetlerini kayda alırken bu doğrultuda yol alır. Muhasebe meslek mensubunun etik kurallara uyması toplumun geniş kesimleri etkileyecektir (Aymankuy ve Sarıoğlan, 2005:29).

Muhasebe, meslek mensubu çalışanın yaptığı iş ve işlemlerde, adil ve sorumluluklarının farkında olması gerektiğini öğretisinde bulunmaktadır. Böylece toplumun refahı sağlanacak, kaynak ve zamanın boş yere harcanmasının önüne geçilecek ve ekonomik istikrar sağlanacaktır (İşgüden ve Çabuk, 2006:63-68). Muhasebe meslek mensubu çalışani, yaptığı iş ve ya işlemlerde mesleki etiğin gerektirdiklerini göz önüne alarak işlem yapmalıdır.

Muhasebe meslek çalışanları, işletmelerin parasal niteliğe sahip iş ve işlemlerini kayıt ederken hem işletmenin ilgili taraflarına hem de işletme dışında yer alan taraflara doğru ve güvenilir veri olan mali tabloları sunmaktadırlar. Muhasebe meslek mensubunun hazırlamış olduğu mali tablolarda verinin doğru ve güvenilir olması esastır. Özellikle işletme dışındaki kuruluşlar, kredi ve fon sağlayıcıları, farklı yatırım seçenekleri arayan kuruluşlar işletmenin faaliyetlerini, mali durumunu incelemek isteyeceklerdir bunu da muhasebe meslek mensubunun hazırlamış olduğu mali tabloların yardımıyla yapabilirler. İşletmenin mali durum tablosunda görünenin aksine bir mali yapıya sahip olması işletmeye olan güvenin kaybedilmesine sebep olacaktır. Böyle bir işletme, küreselleşen ekonomide tarihin tozlu sayfaları arasında yok olmaya mahkûmdur (Aymankuy ve Sarıoğlan, 2005:28-31).

1.5.2. Muhasebede Meslek Etiğinin Önemi

Kişilerin yaşamının büyük bir paydasını meslek yaşamları oluşturmaktadır. Etik kurallar, kişilerin yaşamını etkilediği gibi kişilerin meslek yaşamlarını da etkilemektedir. Kişilerin mesleki yaşantısında da uyması gereken etik kurallar da mevcuttur. Bu kuralların

bir kısmı yasalaşmışken bir kısmı da mesleki örgütlerce yazılı hale dönüştürülmüştür. Tabii kişinin içinde bulunduğu psikoloji, mesleğin getirdiği sorunlar ve ekonomik şartlar gibi bazı durumlar bireyi etik davranmanın dışında hareket etmeye yönlendirebilir. Kişiler, böyle durumlarda karşılaştığında etik kuralları harfi harfine uygulamakta güçlük çekebilir ve etik dışı davranışlar sergileyebilirler (Kutlu, 2008:144).

Her meslekte var olan mesleki etik kurallar muhasebe mesleği içinde aynı şekilde varlık göstermektedir. Hukuki çerçeve de muhasebe mesleğindeki etik kuralların, bir kısmı yasalaşmıştır. Bir kısmı da meslek örgütüncü yazılı şekle dönüştürülmüştür (Kutlu, 2008:144).

Günümüz küresel dünyasında etik değerleri özümsemeyen bir mesleğin varlığı kabul edilemez. İş dünyasında başarılı, sağlıklı ve uzun süre varlık göstermek isteyen mesleklerin, etik değerleri meslekleriyle bütünleştirmeleri gerekmektedir. Mesleğe kişilik kazandıran değer, etik değerdir (Selimoğlu, 2006:437; Sakarya ve Kara, 2010:57).

Muhasebe meslek mensupları, yapmış oldukları muhasebe kayıtlarında doğru ve güven arz eden verilere ulaşmak istiyorsa muhasebenin temel kavramlarına, genel kabul görmüş muhasebe ilke ve standartlarına ve diğer mevzuatlara ve önem teşkil eden meslek etiğine ve ahlakına göre hareket etmelidir (Aymankuy ve Sarioğlu, 2005:28-31).

Sermaye piyasaları, globalleşmenin ekonomik anlamda önemli bir indikatörünü oluşturmaktadır. Sermaye piyasalarındaki devingenlik muhasebe meslek mensupların hazırladığı finansal raporları doğrudan etkilemektedir. Son zamanlarda ekonomideki kötü gidişat, ekonomik krizlerle birlikte şirketlerin batması, şirketlerin örgüt yapılarındaki bozulmalar finansal raporlamanın önemini gözler önüne sermektedir. Muhasebe meslek mensuplarının işletmelerin faaliyetlerini doğru, tarafsız, şeffaf, karşılaştırılabilir vb. pek çok özelliği beraberinde getiren finansal raporlar sunması gerekir. Bu yüzden de muhasebe meslek mensuplarına büyük sorumluluklar düşmektedir. Muhasebe meslek mensubu hazırlamış olduğu finansal raporlarda etik standartları es geçmemelidir. Mesleki etiğin önemi burada ortaya çıkmaktadır. Muhasebeci, yaptığı iş ve işlemleri kayıt ederken ahlaka uygunluğunu da gözetmelidir (Fidan ve Şubaşı, 2014). Muhasebe meslek üyelerinin, yaptığı veya yapacağı işlemlerde iş ve meslek ahlakı konularını gözetip çözüme odaklı, hassas ve dengeli bir anlayışı hayata uygulamaları gerekmektedir (Aymankuy ve Sarioğlu, 2005:25; Yıldırım, 2019:18).

1.5.3. Muhasebe Meslek Etiği Yaklaşımları

Meslek çalışanlarının, meslek hayatlarını biçimlendiren, meslekteki davranışlarını şekillendiren ve mesleki yaşantısında karşılaşılabileceği problemleri çözüme kavuşturan prensip ve kurallar varlık göstermektedir. Söz konusu prensip ve kuralları; yasal düzenlemeler, etik/ahlaki ilkeler ve özgür seçim hakkı oluşturmaktadır. Muhasebe meslek mensubu, kanunların meslek için oluşturduğu yasal düzenlemeler ile kendi özgür seçimleri arasındaki ikilemde kalmaktadır. Ahlak olgusu da bu ikilemi gidermeye çalışır. “Söz uçar yazı kalır.” misali meslek mensubunun gözetmesi gereken ahlak olgusunun somut kurallar şeklinde tanımlanması gerekir. Ancak meslekteki ahlaki değerler, soyut bir şekilde varlık gösterir. Bu da meslek mensuplarının davranışlarının doğruluğu/yanlışlığı ile ilgili anlaşmazlıkların oluşmasını sağlayacaktır. Buradan yola çıkarsak muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğine ilişkin vereceği kararlarda etkili olan iki yaklaşımdan bahsedilebilir. Bu yaklaşımlar; teleolojik (sonuca bağlı) ve deontolojik (kuralcı) yaklaşım olarak bilinmektedir (Selimoğlu, 1997:147; Özkaya, 2008:35-36).

1.5.3.1. Teleolojik (sonuca bağlı) yaklaşım

Teleolojik yaklaşım, meslek çalışanının davranışlarının ne sonuç doğurduğuna bakarak davranışın etik standartlara uyup uymadığını ölçümleyen yaklaşımdır. Eğer ki davranış etik değerlere uygun sonuç doğurmuş ise yapılan davranışın doğru bir davranış olduğu kabul edilir. Teleolojik yaklaşıma, sonuca bağlı yaklaşım demek yanlış olmayacaktır (Sayım, 2011:49; Süneci, 2020:14-15). Teleolojik yaklaşım, yapılan eylem ve davranışın fayda-maliyet karşılaştırması gözetilerek yapılmasını savunmaktadır. Alınan kararların fayda durumlarına bakılmalıdır. Alternatifler arasından en yüksek faydayı hangi seçenek sağlıyorsa o seçenekte karar kılınmalıdır. Yüksek fayda elde ettiğimiz seçenek iyi ve doğru seçenektir (Karacan, 2014:80). Faydacı yaklaşım, yapılan davranışlarda faydaya o kadar odaklanmıştır ki davranışın etik bir değerlere uygunluğu göz ardı edilir. Tatta fayda için etik dışı davranışlara özendirilir. Etiğe aykırı davranış ve eylemleri hoş görmekle birlikte etik dışı davranışlara özendirdiği için bu yönüyle eleştirilen bir yaklaşımdır (Göçerdir, 2016:16; Süneci, 2020:15). Teolojik (sonuç bağlı) yaklaşım, bireyci yaklaşım ve yararlı olma yaklaşımı olmak üzere iki alt başlıkta incelenebilir (Karacan, 2014:80).

Bireyci (etiksel egoizm) yaklaşım

Bireyci yaklaşımın, bir diğer ismi de egoizm yaklaşımıdır. Egoizm, bireyin kendi menfaatlerini dünyadaki her şeyin üzerinde tutmasıdır. Bu yaklaşıma göre birey, bir başkasının veya toplumun menfaatini gözetmez. Bireyin amacı; kendisi için faydalı olan, uzun vadede menfaatlerine hizmet edecek davranışlar göstermektir. Birey için doğru olan davranış, kendi yararı için sonuç doğuran davranıştır. Bu yaklaşıma göre, birey elindeki alternatifleri değerlendirir ve kendisi için en uygun, uzun süre fayda sağlayacak seçenekte karar kılıp davranışta bulunur. Yaklaşım, bireyin eylemlerinin kabul edilebilirliğini değerlendirirken o eylemin birey için nasıl bir sonuç doğurduğuna odaklanır. Bireysel menfaatlerin ön planda tutularak alınan her bir kararlar bu yaklaşıma göre etik sayılmaktadır. Bireysel menfaatlerin uzun vade de maksimizasyonu hedeflenmektedir (Filizöz, 2011:11-12; Umud, 2018:11). Ancak bu şekilde genel çıkarlar da sağlanmaktadır. Bireyci yaklaşımın, amaçları doğrultusunda hareket ederken etik davranış ilkeleri içerisinde yer alan doğruluk ve dürüstlük kavramlarına uygun davranışlarda bulunması gerekir. Tabii bireyin çoğu zaman bu kavramların dışında davranışlarda bulunması bu yaklaşım için yapılan eleştiriler içerisinde yer almaktadır (Özkaya, 2008:36).

Yararlı olma yaklaşımı

Bu yaklaşıma göre, yapılan eylemlerin, doğru davranışı ifade edebilmesi için çok fazla kişiye en yüksek yarar sağlaması gerekir. Alternatifler arasında yapılan değerlendirmede çoğunluğun faydasını sağlayacak seçeneğin seçilmesi gerekmektedir. Yararlı olma yaklaşımında önemli olan şey, bir toplumda çoğunluğu oluşturan kişilerin yararının ön planda tutulup bu kişiler için en yüksek faydayı sağlayacak seçeneğin seçilmesidir. Bu yaklaşımda bireyin mutluluğundan çok çoğunluğun mutluluğu önemsenmiştir. Çoğunluğun yararına olacak, mutluluğunu maksimum seviyeye ulaştıracak eylemlerin gerçekleşmesi ahlaki açıdan da doğru kabul edilmekteyken aksi bir davranışın gerçekleşmesi de yanlış olarak kabul edilmektedir (Zeytin, 2007:65; Sünnetçi, 2020:17).

Muhasebe meslek çalışanları açısından yararlı görüş, bir olayın olası yarar ve maliyeti arasındaki dengenin muhasebe ve işletme yöneticileri için en yüksek seviyede tutulmasını ifade eder. Muhasebe meslek mensubu olaylarda yarar/maliyet analizlerini yapar ve ikisi arasında dengenin kurulması için davranışlarda bulunur. Yapılan analizlerde yararın parasal bir karşılığının olmaması durumunda bazı güçlükler yaşanmaktadır. Bu aşamada ilk etapta

alınan karardan etkilenen ilgili taraflar ve muhtemel seçenekler değerlendirilir (Yenigün ve Sözbilir, 2001:34; Aydoğan, 2003:38).

1.5.3.2. Deontolojik (kuralcı) yaklaşım

Deontolojik (kuralcı) yaklaşım, teleolojik (sonuca bağlı) yaklaşımın savunmuş olduğu yarar/maliyet analizindeki en çok kişi için en yüksek faydanın sağlanması için yapılan eylemlerde, bu davranış iyidir veya kötüdür şeklinde yapılan ifadenin doğru olmadığı kanısındadır. Deontolojik yaklaşım, bir toplumdaki çoğunlukta olan kesimin yüksek faydası için yapılan davranışların dışında herkes için eşit olan hak ve yükümlülüklerin olduğunu savunmaktadır. Bu yönüyle sonuca bağlı yaklaşımın savunucularından ayrılmaktadır (Aydoğan, 2003:37; Özkaya, 2008:38).

Bu yaklaşım davranışların haklar ve yükümlülükleri üzerine odaklanır. Bireyin olaylar karşısında sergilemiş olduğu davranışın ne sonuç doğurduğuyla ilgilenmez. Daha çok davranışı hangi niyetle yaptığını ve kişi haklarıyla ilgilenmektedir. Ahlaki değer ilkeleri ve kuralları, davranışın dayanağı olarak görmektedir (Filizöz, 2011:16-17; Umud, 2018:12). Deontolojik yaklaşım, muhasebede mesleki gereklerinin yerine getirilmesinde çalışanlar arasındaki veya çalışanlar ile müşteri ve ilgili taraflar arasındaki ilişkinin sağlıklı bir şekilde ilerlemesini sağlayan kurallar ve ilkeler toplamıdır (Özer, 2017:7). Deontolojik (kuralcı) yaklaşım, etik ve haklar yaklaşım ve eşitlikçi yaklaşım olmak üzere iki alt başlığa ayrılmaktadır (Aydoğan, H, 2003:37).

Etik ve haklar yaklaşımı

Bireylerin anne karnına düştüğü andan hayatının sonlanmasına kadar elde ettiği doğuştan ve zorunlu hakları vardır. Bu haklara örnek vermek gerekirse; yaşama, sağlık, özgürlük, mülkiyet edinme ve gizlilik hakları bireyin olmazsa olmaz hakları içerisinde yer almaktadır. Bu haklara temel hak ve hürriyetler denilmektedir ve bu haklar evrenseldir, herkes için geçerlidir. Bu yaklaşım herkes için geçerli olan bu kuralları korumaya ve iyileştirmeye çalışmaktadır (Özgener, 2004:46; Sünnetçi, 2020:21).

Muhasebe meslek çalışanları da iş ve işlemlerini mahremiyet, güvenlik, şeffaflık, kalite, özgürlük gibi önemli değerleri göz önünde bulundurarak gerçekleştirmelidir. Meslek çalışanlarının vereceği kararlarda kişi ve kurumların haklarını ihlal etmeden, bu hakları koruyarak işlemlerini gerçekleştirmesi gerekmektedir (Özer, 2017:8).

Eşitlikçi yaklaşım

Bu yaklaşım, meslek mensuplarında olması gereken eşitlik, adalet ve tarafsızlık ilkeleriyle yakından ilgilenir. Farklılıkların, kuralların ve yükümlülüklerin anlaşılır biçimde, hak ve adalette uygun bir şekilde ifade edilmesini gerektirir (Sayım ve Usman, 2016:250).

Eşitlikçi yaklaşımı, kendisine eşitlik, adalet ve tarafsızlık ilkelerini esas almaktadır. Bu ilkeler, mesleki yapılanmanın oluşturulmasında mihenk taşı görevi görmektedir. Söz konusu ilkelere bahsetmek gerekirse (Aydoğan, 2005:298-299);

➤ **Eşitlik ilkesi:** Her bir meslek mensuplarının birbirine eşit olduğunu ve aralarında bir farklılık gözlemlendiğinde bunun sebebinin, o meslek mensubunun bilgisinin, kabiliyetinin ve tecrübesinin üstlenmiş olduğu görev ve sorumluluklara karşı yakaladığı uyumundan kaynaklanmaktadır.

➤ **Adalet ilkesi:** Meslek mensuplarının bağlı olduğu örgütün, çalışanlarına uygulamak istediği mesleki etik ve kuralların, herkese adaletli bir şekilde davranılmasını ifade eder.

➤ **Tarafsızlık ilkesi:** Meslek mensuplarının, yaptığı iş ve işlemlerde mesleki etik ilke ve kurallarının dışında bir davranış gösterip, bağlı olduğu kurumun zor duruma düşmesine sebep olmasından dolayı davranışında bir kastın olup olmadığıyla ilgilenmektedir. Söz konusu kural dışı bir davranışın kastınlı bir şekilde yapıldığı anlaşılırsa o meslek elemanı hakkında gereken ceza işlem gerçekleştirilir.

Eşitlikçi yaklaşım, meslek örgütleri ile ilgili kuruluşları esas alan yasal düzenlemelerin oluşturulmasından yanadır. Bu yaklaşım, bireyci (etiksel egoist) yaklaşımdaki kişisel menfaatin mesleğe yansıttığı sorunlar ile yararlı olma yaklaşımının yarar/maliyet analizini yaparken yararın parasal bir karşılığının olmaması durumunda ikisi arasında dengenin kurulamamasından ötürü oluşan hesap karmaşasını ortadan kaldırmıştır. Eşitlikçi yaklaşım, mesleki karar organlarının karşılaştığı problemlerin çözümlenebilmesi ve doğru değerlendirmenin yapılabilmesi için oluşturulmuş somut kriterler bütünüdür (Selimoğlu, 1997:149; Yıldırım, 2019:20).

1.6. Muhasebe Meslek Mensuplarının Taşınması Gereken Nitelikler

Muhasebe meslek çalışanlarının, görevinin gerektirdiği teknik bilgi, beceri ve deneyime sahip, meslek etiğın gereklerine bağılı ve bu gerekleri davranışlarına yansıtmaları gerekir. Etik değerlerin, muhasebe mesleğine olan güvenin sağlanmasında ve gereken değerin toplum tarafından verilmesinde önemi büyüktür. Muhasebe meslek mensubunun hak ettiğı değeri elde etmesi için belli bir kişi veya zümrenin menfaatlerini değil tüm toplumun menfaatini düşünerek doğru, tarafsız ve güvenilir bilgiyi, mesleğinin etik kurallarını gözeterek üretip sunması gerekir (Yıldız, 2010:158-160).

Muhasebe meslek mensubu, sahip olduğı bilgi ve deneyimini, mesleki kuruluşlardan müşterilere, devletten topluma aksettirirken mesleğı ile ilgili var olan kanunların ve mesleki kuruluşların önceden kararlaştırdığı sınırlara ve açıklamalara uygun yapmalıdır. Meslek mensubu, mesleğinin gereklerini yerine getirirken mesleki etiğın önemini de es geçmemelidir. Çünkü meslek mensubu bazı zamanlarda görevi ile etik kurallar arasında çelişki yaşayabilir. Mesleki etik kurallar, meslek mensubunun yaşamış olduğı problemlerin çözümlenmesinde kıymetli bir rol oynayacaktır (Bilen ve Yılmaz, 2014:59).

Yasal düzenlemeler, tek başına muhasebe verilerinin, sistemli, doğru ve güven verecek biçimde bilgi kullanıcılarına ulaştırılmasında yeterli görülmemektedir. Meslek mensubunun, veri kullanıcılarına doğru ve güvenilir veriyi ulaştırabilmesi için meslek etik prensip ve ilkelerine de ihtiyacı vardır (Yıldız, 2010:155). Meslek sahibi için sahip olması gerekli görülen ahlaki nitelikler ise; tarafsızlık, doğruluk, bağımsızlık, güvenilirlik, sır saklama ve yeterlidir (Uyar, 2005:2).

Türkiye Serbest Muhasebeci Malî Müşavirler ve Yeminli Malî Müşavirler Odaları Birliğinin (TÜRMOB), Etik İlkeler Hakkındaki Yönetmeliğinin 1. maddesinde, tüm meslek mensuplarının uymasının zorunlu olduğı temel etik ilkeler almaktadır. Yönetmeliğın ilgili maddesinde bahsi geçen ilkeler şu şekildedir; tarafsızlık, dürüstlük, gizlilik, mesleki yeterlilik ve özen, mesleki davranış (TÜRMOB, 2007: md 1).

1.6.1. Doğruluk

Muhasebe meslek mensubu, üretmiş olduğı veri setini, ilgili kullanıcılarına doğruluk ilkesini nezdinde sunmalıdır. Doğruluk ilkesi, meslek mensubunun sözlerinin doğru olduğunu ve yaptığı işlemlerde de ilgili taraflara dürüst davrandığı ifade eder. Muhasebe meslek

mensubunun, ilgili tarafların güvenini kazanmasının yolu dürüstlük ilkesinden geçer. Bir meslek mensubu yaptığı iş veya işlemlerde dürüst davranışlar sergiliyorsa o ortamda doğruluk ve güvenilirlik sağlanmış demektir (Başpınar ve Çakırcıoğlu, 2011:52).

TÜRMOB' un yayınlamış olduğu yönetmeliğin ikinci bölümünde meslek mensuplarının uyması gereken zorunlu temel etik ilkelerinden ilki olan dürüstlük ilkesi için ilgili tebliğin 6. Maddesinde dürüstlük ilkesi; “tüm meslek mensuplarına meslekî ilişkilerinde doğru ve güvenilir olma yükümlülüğü getirmektedir. Ayrıca adil davranmayı ve açık sözlülüğü ifade etmektedir.” biçiminde tanımlanır (TÜRMOB, 2007: md 6). İlgili tebliğin 7. Maddesinde ise “Meslek mensubu, herhangi bir bilginin önemli bir hata ya da yanıltıcı biçimde hazırlanmış veya gizlenmiş ifadeler içerdiğini düşünüyorsa, bu tür bilgiyi veya bu bilgiyle hazırlanmış bir rapor, haber veya sonucu dikkate almamalıdır” ibaresi geçmektedir (TÜRMOB, 2007: md 7).

1.6.2. Tarafsızlık

Küreselleşme ile birlikte ülkeler arasındaki sınırlar kalmış ülkelerin ekonomileri gittikçe büyüme göstermiştir. Özellikle sermaye piyasalarındaki büyümeler yatırımcının gözünü işletmelere doğrultmasına neden olmuştur. Doğru yatırımı yapmayı hedefleyen yatırımcıların, doğru bilgiyi elde etmesi için doğru ve tarafsız hazırlanmış muhasebe belgelerine ihtiyacı vardır. Doğru bilgiye olan talepteki artışlar, muhasebe meslek çalışanının, çıkar gruplarının baskı ve zorlayıcı yaptırımlarını göz ardı ederek taraf tutmadan hizmet sunumunu gerçekleştirmesini gerektirir (Uyar, 2005:2; Yılmaz ve Kaya, 2014:24).

TÜRMOB' un yayınlamış olduğu etik ilkeler için olan yönetmeliğin 8. Maddesinde tarafsızlık ilkesini; “tüm meslek mensuplarına, yanlı olma, çıkar çatışması veya üçüncü kişilerin uygunsuz biçimdeki baskı ve etkileri nedeniyle meslekî kararlarından ödün vermeme sorumluluğunu yüklemektedir.” şeklinde tanımlar (TÜRMOB, 2007: md 8). Yine ilgi yönetmeliğin 9. Maddesinde şu ifade de yer almaktadır; “Meslek mensupları tarafsızlıklarını olumsuz yönde etkileyebilecek durumlara maruz kalabilir. Bu tür durum ve baskıları tanımlamak veya öngörmek her zaman olası değildir. Dolayısıyla, meslek mensuplarının tarafsızlıklarını etkileyebilecek ortam ve ilişkilerden kaçınmaları gereklidir.” (TÜRMOB, 2007: md 9; Alagöz, 2014:26-27). Meslek mensubu, veri setini müşterine, mesleki kuruluşlara, devlette ve topluma sunmaktadır. Meslek elemanının bilgi kullanıcıları arasında bir denge kurup tarafsız bir hizmet sunumu yapması gerekir. Böylece herkes için doğru ve

tarafsız veri elde edilebilir (Uyar, 2005:2).

1.6.3. Bağımsızlık

Bağımsızlık ilkesi, meslek mensubunun, mesleğinin gereklerini yerine getirdiği sırada baskı ve etki altında olmadan doğru ve tarafsız işlem yapabilmesini ifade eder. Muhasebe meslek mensubu kişinin, özgürce finansal rapor hazırlayıp düzenlemesi, ilgili işlem ve raporların denetimini yapabilmesi için muhasebe ve denetimin faaliyetlerinin bağımsız olması gerektirir. Denetim ve muhasebe faaliyetinin en önemli unsurunu bağımsızlık ilkesi oluşturur. Mesleki işlem ve uygulamalarında olası bir etkiye maruz kalmayan ve objektifliğinden ödün vermeyen muhasebe ve denetçi, bilgi kullanıcısının, doğru ve tarafsız bilgi setiyle güvenini kazanmış olur. Aksi bir durumda etki ve baskı altında bırakılan muhasebe ve denetçiden doğru, güvenilir ve tarafsız bilgi elde etmek mümkün değildir (Yazıcı, 2003:152; Yılmaz ve Kaya, 2014:25).

Amerikan Bağımsız Kamu Muhasebecileri Enstitüsünün (American Institute Of Certified Public Accountants, AICPA), Mesleki Davranış Yasası kuralları içerisine bağımsızlık kavramına da yer vermiştir. Meslek mensubu mesleğinin gerektirdiklerini yerine getirirken ilgili firmadan bağımsız olmalıdır. Muhasebeci ve Denetçinin kişisel olarak veya tabi olduğu firmasının müşterisiyle mali bir iş ilişkisi içinde olması, danışmanlık hizmetinde bulunması bağımsızlığa zarar veren unsurlar olarak kabul edilir. Denetçi veya muhasebeci denetim hizmetini yerine getirdiği sırada bağımsız olmak zorundadır (Bilen ve Yılmaz, 2014:63).

1.6.4. Güvenilirlik

İşletmedeki yönetim bölümü için gereken tam ve doğru bilgi, muhasebe bilgi sisteminden elde edilir. Bilgi kullanıcılarına doğru kararlar alabilmeleri noktasında muhasebe bilgi sisteminden alınan bilgilerin eksiksiz, gerçek ve güvenilir olmasının önemi büyüktür. İşletme içerisindeki muhasebe bilgi sisteminin, sağlıklı işleyişi ve kullanıcılarına sunduğu doğru ve güvenilir bilgi sayesinde alınan kararlarda herhangi bir pürüz çıkmayacaktır. Bilgi sisteminden sağlanan verilerin, mali cetvellerin ve finansal raporların güvenilirliği ve doğruluğu en üst seviyede olmalıdır. Güvenilirliği sağlamış bir meslek mensubunun, başarılı olması kaçınılmazdır (Erdoğan, 1994:17; Uyar, 2005:2).

3568 sayılı kanunun 2. maddesinde, SM, SMMM ve YMM unvanları kapsamındaki yetkili olduğu iş ve işlemleri yürüttüğü süre zarfında, yaptığı işlerde bir başkasının düşüncelerine bağlı kalmadan dürüstlük, güvenilirlik ve tarafsızlık kavramlarını benimseyerek işlemlerini sağlamalıdır. Aynı kanunun 7. Maddesi uyarınca bahsi geçen meslek mensupları bile isteye gerçekleri saptıramazlar (Uyar, 2005:2).

1.6.5. Mesleki Yeterlilik

TDK, yeterlilik kavramını; “Bir işi yapma gücünü sağlayan özel bilgi, ehliyet, kifayet” şeklinde tanımlamıştır (TDK, 2019). Başka bir tanımlama yapacak olursak kişinin yapması gereken işte o işin gerektirdiği bilgi, tecrübe ve teknik yeterliliğe sahip olması durumudur.

TÜRMOB, SM, SMMM ve YMM Mesleki Faaliyetlerinde Uyacakları Etik İlkeler Hakkındaki Yönetmelik’in ilgili 10-11’inci maddelerin mesleki özen ve yeterlilik kavramları üzerinde durmuştur. İlgili yönetmeliğin 10. Maddesinde: “Meslekî yeterlilik ve özen ilkesi, meslek mensubuna müşteriler veya işverenlere etkin bir hizmet sunmak için gerekli meslekî bilgi ve beceri düzeyine sahip olmak ve hizmet sunarken teknik ve meslekî standartlara uygun olarak özenli davranmak sorumluluğunu getirmektedir.” ifadesi yer almaktadır (TÜRMOB, 2007:5; Yılmaz ve Kaya, 2014:25).

Meslek mensubu, mesleki faaliyetleri icrası sırasında sahip olduğu bilgi, beceri ve teknik yeterliliğin sahip olmasının yanında mesleğiyle ilgili yaşanan ulusal ve uluslararası gelişmeleri sürekli takip etmelidir. Mesleki hayatının devamlılığı için mesleki eğitim programlarıyla mesleki yeterliliğini korumaya çalışmalıdır (TÜRMOB, 2007:5).

1.6.6. Sır Saklama

3568 Sayılı SM, SMMM ve YMM Kanununda meslek etiğinde uyulması gerekli görülen prensipler olarak bazı düzenlemeler yer almaktadır. Genel olarak etikle alakalı mesleki düzenlemelerden; sır saklama kavramına meslek sırları başlığıyla kanunun 43. Maddesinde yer vermiştir. Yapılan iş ve işlemlerden ötürü elde edilen bilgi ve sırları, meslek mensup ve çalışanları, ortaya çıkarıp açığa vuramazlar, pek çok kanunda yer alan muhirlere verilen hak ve faydalardan yararlanamaz. Lakin meslek mensubu ve çalışanları yaptığı işlemlerde kanuna ayırılık olduğunu tespit ederse bu durumu ilgili mercilere bildirmekle yükümlüdür. Suç teşkil eden durumlar için yapılan tanıklık, sırların ifşa edilmesinin dışında tutulur (3568 Sayılı SM, SMMM ve YMM Kanunu, 1989: md 43; Uyar, 2005:2).

TÜRMOB, SM, SMMM ve YMM Mesleki Faaliyetlerinde Uyacakları Etik İlkeler Hakkındaki Yönetmelik' in 12, 13, 14 ve 15. Maddeleri gizliliği konu edinmiştir. Yönetmeliğin 12. Maddesinde: “Gizlilik ilkesi, meslek mensubuna müşterisi ya da işveren ile ilgili edindiği bilgilerin gizliliğini koruma sorumluluğu yüklemektedir.” Denilmektedir (TÜRMOB, 26675 sayılı R.G, 2007: md 12). Aynı zaman da 13. Maddede: “Meslek mensubunun gizlilik sorumluluğu müşteri ya da işveren ile ilişkisi sona erdiği zaman bile devam eder.” ifadesi de yer almaktadır (TÜRMOB, 26675 sayılı R.G, 2007: md 13).

Meslek mensupları ve onların personelleri yaptığı işlem uygulamaları sırasında bilgi ve belge elde etmektedir. Bu belgeler, gizli belge niteliğindedir ve meslek mensubunun müşterisinin izni dışında ifşa edilemezler. Ancak meslek mensubunun müşterisine olduğu kadar topluma da sorumluluğu vardır. Denetim kurallarına bağlı olmak şartıyla kamuyu bilgilendirmek amacı taşıyan açıklamalar ve muhasebenin tam açıklama kavramı gereği meslek mensubunun yapacağı açıklamalar sır saklama kapsamının dışındadır (Aydoğan, 2003:43).

1.7. İşletmelerde Bilgi Yönetimi ve Bilgi Sistemleri Kapsamında Yönetim Bilgi Sistemleri

1.7.1. İşletmelerde Bilgi Yönetimi

Günümüz dünyasında ekonomik ve teknolojik anlamda gelişmelerin hız kazanması ile birlikte işletme örgüt yapılarının, faal olduğu alanlarının ve izlediği politikaların da bu gelişmelerden etkilendiği gözlemlenmektedir. İşletmelerin bu gelişmeleri takip edip ayak uydurması gerekmektedir. Çünkü işletmelerin var oluş amaçlarından varlığının sürdürülebilmesi amacının gerçekleşmesi aynı şekilde değişime ne kadar uyum sağladığına bağlıdır. Gelişmelerin ışığında hızlıca değişim gösteren işletmeler, iş ve işlemlerini etkin bir şekilde sürdürebilir, faaliyet alanlarını genişletebilir, rakiplerine karşı rekabet avantajını elde edebilir ve hedeflediği yüksek karlılığa kısa sürede ulaşabilir. İşletmelerin bütün hedeflerini gerçekleştirmesinin tek yolu doğru, güvenilir ve kaliteli bilgiye sahip olmasıdır. İşletmelerin başarılı olmasında bilginin önemi yadsınamaz. Özellikle bilginin kalitesi arttıkça işletme performans değerleri her geçen gün daha da iyiye gidecektir ve rakiplerini karşısında üstünlük elde edecek ve işletmenin piyasa değeri de aynı ölçüde artacaktır. Doğru ve kaliteli bilgi, işletme yönetiminin geleceğe yönelik doğru kararlar alabilmesinde önemli bir rol oynamaktadır (Demir, 2005:142).

İşletme yönetiminin ve ilgililerinin alacakları kararlarda doğru, tarafsız hazırlanmış bilginin yerinde ve zamanında kullanılmasının önemi büyüktür. Özellikle işletmelerde geleceğe yönelik planlamaların yapılması, stratejilerin geliştirilmesi ve de rekabet gücünün arttırmasında doğru bilginin ve bu bilgiyi sağlayacak bilgi sisteminin önemi yadsınamaz. Hele ki güçlü bir bilgi sisteminin işletmede olması sayesinde işletme iyi performans gösterebilmektedir. Günümüz işletmelerinde bilgi sistemlerinin rolü giderek atmakta ve bilgiye yapılacak yatırımda giderek artmaktadır. İşletmelerin bilgiye ve bilgi sistemlerine yaptığı doğru yatırımlar sayesinde piyasadaki değeri artacak ve ilgililerin dikkatleri üzerinde toplayacaktır. İşletmelerin bilgiyi yönetebilmesi işletme için büyük faydalar sağlayacaktır (Demirhan, 2002:117).

İşletme bilgi yönetimi, bilginin nasıl ol yaratılacağı, bulunacağı, elde edileceği, niçin kullanılacağı ve ne şekilde yönetileceği ile ilgilenen tüm bunları bir sistem dâhilinde gerçekleşmesini sağlayan bir süreç olarak tanımlanmaktadır. Bilginin işletmelerce yönetilebilmesi, örgüt hedeflerinin gerçekleştirilmesinde ve rekabetçiliğin arttırılmasında büyük rol oynayacaktır (Özgener, 2002:485; İlgaz, 2005:247). Kısacası bilgi yönetimi, bilginin örgüt içerisinde sistemli ve etkin bir şekilde yönetilmesi sürecidir. Yönetimin asıl sorumluluğu, bilginin yaratılması, bilgi akışının sağlanması, güvenliği ve dağıtımıdır. İşletme yönetimine bu konuda yardımcı olacak olan şey bilgi sistemleri kapsamında yönetim bilgi sistemleridir. Özellikle yönetim bilgi sistemlerinin alt sistemlerinden muhasebe bilgi sistemi işletmelerde gerçekleşen her türlü değişim ve gelişmelerden doğrudan etkilenmektedir (Çetin, 2011:62).

Öncelikli olarak burada asıl incelemek istenilen konu, bilgi sistemleri kapsamındaki yönetim bilgi sistemlerinin alt sistemlerinden muhasebe bilgi sistemine geniş anlamda yer vermeden önce bilgi kavramına ve bilgi sistemleri kavramına daha sonrada bilgi sistemleri içerisindeki yönetim bilgi sistemleri ve alt sistemleri ile alakalı bilgi verilecektir. Çalışmanın 2. bölümünde de muhasebe bilgi sistemleri hakkında ayrıntılı bilgiler yer alacaktır.

1.7.1.1. Bilgi kavramı

Bilginin tanımını yapmadan önce iç ve dış çevrelerinden elde edilen veri ve bilgilerin birbiri yerine kullanılmaması gerekmektedir. Çünkü veri ve bilgi kelimeleri bilimsel çevrelerce ve gündelik yaşamda sürekli birbirleri yerine telaffuz edilmektedir. Aslında bilgi, tek başlarına hiçbir anlamı olmayan rakam, harf, işaret vb. karakterlerin yani verilerin

işlenmesi sonucu kullanılabilir hale dönüştürülmesidir. Verinin işlenmesi için gerçekleştirilen faaliyetlere bilgi işlem faaliyetleri denilmektedir. Bilgi işlem faaliyetleri sayesinde tek başına bir anlam ifade etmeyen verilerin işe yarayan, kullanılması fayda yaratacak bilgi elde edilmeye çalışılır. Kısacası bilgi, bilgi işlem sürecinin ardından tek başına bir anlam ifade eden, kişi ve kuruluşlara yarar sağlayan çıktılar olarak tanımlanmaktadır (Karagül, 2005:60).

Veri, bilimsel sonuçlara götüren olay, eylem ve oluşumlardan elde edilen tek başına bir anlamı olmayan nitel ve nicel ifadelerin geneline verilen isimdir. Bilgi ise söz konusu verilerin işlem aşamalarından geçirilmesinin ardından yarar oluşturacak çıktıya dönüşmesidir. Verilerin işletmeler için anlamı ve önemi son derecede büyüktür. Çünkü işletmeyi ihtiyaç duyduğu bilgiye götüreceği olan şey niteliksel ve niceliksel verilerdir (Demir B., 2019:3).

Bilgi, ham olarak ifade edilen verilerin bir bilgi sistemi yardımıyla toplanıp bilgi işlem sürecine dâhil edilmesi ve işlem sürecinin sonucunda herkes için yarar sağlayacak, anlam ifade edecek çıktılara dönüştürülmesidir (Ergün, 1995:3). Burada dönüştürülmüş bilginin kullanıcıya yarar sağlaması için bilginin kaliteli olması gerekmektedir. Yani bir bilginin kullanıcısı için çok fazla sayıda üretilmesinden ziyade o bilginin kullanıcısı tarafından anlaşılması, tutarlı olması, tarafsız hazırlanması, güven vermesi, önem teşkil etmesi, konu ile ilgili olması ve karşılaştırılabilir olması gerekmektedir. Bilgi bu söz konusu nitelikleri taşıdığı sürece kullanıcısının faydasını sağlayacaktır (Güney ve Özyiğit, 2015:284).

Veriler, içinde bulunduğu anda bir anlam ifade etmeyen birçok birikim ve oluşumun toplamıdır. Toplanan veriler bilgi işlem sürecinden geçtikten sonra bilgiye dönüşür ve kullanıcısı için bir anlam ifade eder. Bilgi, elde edilen verilerin anlamlı ve faydalı bir hal almasıdır. Bazen bir bilgi anlamlı ve faydalı olmasına rağmen bilgi işlem sürecine veri görevinde dâhil edilebilmektedir (Yılmaz, 2010:25; Atalay, 2019:29).

Bilgi, günümüz işletmeleri için bir sermaye unsuru olmakta birlikte içinde yaşadığımız çağa da ismini vermektedir. Hele birde rekabetin işletmeler arasında ivme kazandığı günümüzde bilginin önemini kavrayan işletmeler, bilgi sistemleri aracılığıyla bilginin aktif bir şekilde kullanılmasını sağlamaktadır. İşletme faaliyetlerinin sağlıklı ve etkin bir biçimde yürütülmesinde, işletme başarısının sağlanmasında bilgi ve bilgi teknolojilerinin önemi de büyüktür (Öz ve Yavuz, 2015:227).

1.7.1.2. Bilgi sistemleri

Sistemler, hedeflenen durumun gerçekleşmesi için oluşturulmuş yöntemler düzeni olarak tanımlanırken, bilgi ise söz konusu olan konular ile ilgili açıklar içeren veriler bütünüdür. Belirli bir amacın gerçekleştirilmesi için verilerin toplanması, biriktirilip depolanması, işlenmesi ve iletilmesi sistemler aracılığıyla sağlanmaktadır. Verilerin bilgi işlem aşamalarından geçirilmesinin ardından bilgiye dönüştürülmesini sağlayan sistemlere bilgi sistemleri denilmektedir (Dinç ve Abdioğlu, 2009:161).

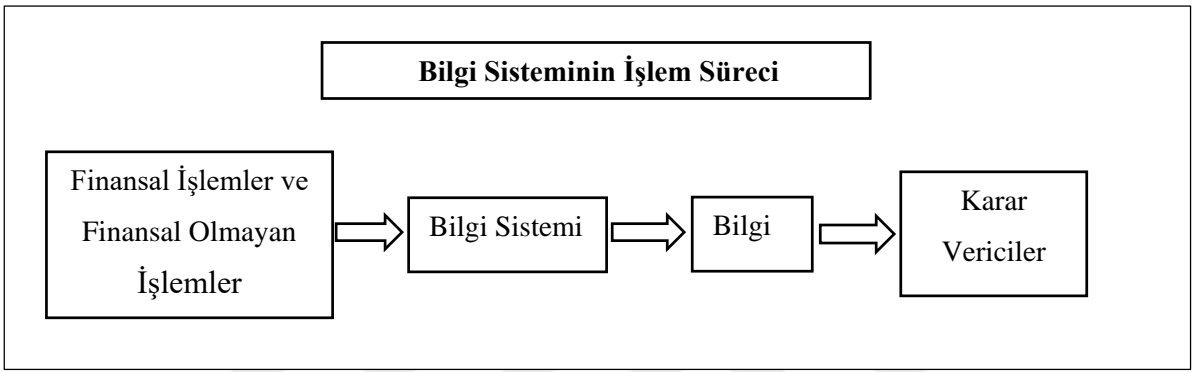
Günümüz koşullarında bilgiye ve bilgi işlenmesine duyulan ihtiyaç göz önüne alındığında işletme yönetiminin rekabet aracı olarak nitelendirdiği bilgi, geçmişe nazaran daha da önem kazanmıştır. İşletmelerin rekabet piyasalarında varlık göstermesi ve rahiplerine üstünlük sağlaması için elinde bulundurması gereken en önemli şey, doğru, güvenilir ve zamanlı bir bilgiden başka bir şey değildir. İşletmelere bu doğrultuda doğru, güvenilir ve zamanlı bilgi sağlayacak bir bilgi sisteminin olması gerekmektedir. Bilgi sistemleri yardımıyla tek başına bir anlam ifade etmeyen veriler işletme çevrelerince toplanacak, bir düzen içinde işlenip işletmeye ve ilgili bilgi kullanıcılarının hizmetine sunulacak bilgiye dönüştürülecektir. Bilgi sistemlerine gereken önemi veren işletmeler, bu sistemlerden elde ettikleri bilgiler yardımıyla rahiplerine göre onları bir adım ilerde tutacak stratejiler geliştirebileceklerdir. Bilgi sistemleri işletme için hem bir araç hem de bir destek görevi görmektedir (Demirhan, 2002:117).

Bilgi sistemleri, işletmeye ve faaliyetlerine ait her türlü veri, bilgi ve üst bilginin gerekli yerlerden toplanmasını ve bir araya getirilmesini sağlayan ve daha sonra bu veri ve bilginin gerekli yer ve zamanda kullanan bir sistemdir. Bilgi sistemleri, işletme faydasına olacak veri ve bilgileri eskiden işletme iç çevresinden elde ederken günümüz şartlarına baktığımız zaman bu veri ve bilgilerin rekabet koşullarında hesaba katılması pekte yeterli olmadığı görülmektedir. Bu yüzden bilgi sistemleri, işletmenin dış çevresinden de veri ve bilgi sağlamaya çalışmaktadır (Çelik ve Akgemci, 2010:89; Kıymaz, 2013:5).

Bilgi sistemleri, verilerden anlamlı bilgiler oluşturan sistemlerin geneline verilen addır. Dolayısıyla bilgi sistemlerine, veri işleme sistemleri de denilmektedir. Bazen veri işleme sistemi kavramı yerine bilgi işleme sistemi kavramı kullanılmaktadır. Ancak bu kavramın en doğru tabir biçimi bilgi sistemi ve yahut veri işleme sistemidir. İşletmelerde personel, pazarlama, finansal, muhasebe, yönetim vb. departmanlarının her biri için bilgi

sistemleri geliştirilebilir (Baykal, 1995:111; Demir B., 2019:5-6).

Şekil 1.1' de görüldüğü üzere işletme iç ve dış çevresinden toplanan finansal ve finansal olmayan veriler bilgiye dönüştürülürken iki aşamadan geçmektedir. İlki finansal ve finansal olmayan verilerin bir araya getirili toplanması, ikincisi ise verilerin bilgi işlem sürecinde geçirilip bilgiye dönüştürülmesidir. Bilgi işlem sürecinin sonunda elde edilen bilgiler haberleşme araçları yardımıyla bilgi kullanıcılarına ulaştırılır.



Şekil 1.1. Bilgi Sisteminin İşlem Süreci

Kaynak: Hall, J. A., 2013:6; Duman ve Turan, 2018:71

İşletmelerdeki bilgi sistemleri 3 grupta bir araya gelmektedir. Bunlar (Ülgen ve Mirze, 2013:395; Atalay, 2019:32);

- **Operasyon Bilgi Sistemleri:** Bu sistem işletmelerin gün içinde yapmış olduğu iş ve işlemlerin veri kaydını ve paylaşılmasını gerçekleştirir. Operasyon bilgi sistemleri, işletmedeki faaliyetlerin yönetilmesini, kontrol ve denetlenmesini ve raporlanmasının gerçekleştirilmesi için kullanılan bir sistemdir. Bu sistem kayıt-veri işlem, süreci kontrol ve ofis otomasyon sistemlerinden meydana gelmektedir.

- **Yönetim Bilgi Sistemleri:** İşletmedeki karar vericilerin yani işletme yönetiminin işletme ile alakalı kararlarında kullanılacak bilgileri sağlayan bilgi sistemidir. Bu sistemlerin bir kısmını karar destek sistemleri, grup karar destek sistemleri ve üst yönetim bilgi sistemleri oluşturur.

- **Kurum Destek Sistemleri:** bilgi sistemlerinden yönetim ve operasyon bilgi sistemleri haricinde kalan destek sistemleridir. Kaynak planlama ve uzman sistemleri gibi

kendine özgü sistemlerde burada yer almaktadır.

İşletmedeki yöneticilerin işletme hakkındaki almış ve uygulamış oldukları kararlar, işletmenin finansal durumunu ortaya koymaktadır. İşletmenin bu finansal durumunu merak edip buna göre karar vermek isteyen ilgili taraflarda mevcuttur. Yönetici tarafından alınan ve uygulanan kararların yerinde, doğru zamanda alınması gerekir. Bu yüzden finansal durumun veya sonucun oluşmasını sağlayan yöneticinin bu konuda gerekli mesleki bilgiye, uzmanlığa, tecrübeye ve yeteneğe sahip olması gerekmektedir. Yöneticinin işletme için almış ve uygulamış olduğu kararların nasıl bir finansal durumu meydana getirdiğinin, finansal yapısını ne ölçüde değiştirdiğini ve nedenlerinin neler olduğunu ortaya koyan bir bilgi sistemine ihtiyacı vardır. Bu bilgi sistemleri; yönetici bilgi sistemi ve muhasebe bilgi sistemi ilişkisidir (Cemalcılar ve Önce, 1999:4).

Yönetim bilgi sistemleri de işletmedeki karar destek sistemleri gibi çalışmaktadır. Bu bilgi sistemi, yöneticiye sunulmak üzere işletme iç ve dış çevresinden ham veriyi toplayan ve faydalı bilgi haline gelmesini sağlayan ve işletmenin istediği formatta yönetici kararlarına destek olmak için raporlayan bir sistemdir (Demirhan, 2002:121). Bu bilgi sistemlerinin üretmiş olduğu bilgiler, işletme yöneticileri tarafından yönetsel kararların alınmasında kullanılmaktadır (Gökdeniz, 2005:87).

Yönetim bilgi sistemleri ve alt bilgi sistemleri

Yönetim, insanların gruplar halinde yaşamaya başlamasından bu yana ortaya çıkmış olan, grupların bir arada kalmalarını sağlayacak, düzen ve disiplin anlamı taşıyan, grupların ortak hedeflerinin gerçekleşmesinde kullanılan bir araçtır. İşletmeler açısından da yönetim kavramı çok büyük önem taşımaktadır. Yönetim, işletmeler için gerekli olan etkinliği ve verimliliği sağlayan, vazgeçilmesi pek mümkün olmayan gerekli bir fonksiyondur (Demir B., 2019:7-8).

Yönetimin işletme içindeki görev ve sorumluluğunu yerine getirmesindeki büyük rol bilgi sistemlerine düşmektedir. Bilgi sistemlerinin yönetim faaliyetlerinin etkinliğini ve sürdürebilmesini sağlamaındaki üstlendiği görevin yönetim açısından önemi büyüktür. Bilgi sistemleri, işletme hedeflerine ulaşmak için kullanılmaktadır. Bu sistemlerin üretmiş olduğu bilginin sınıflandırılması ve kullanıcısı için hazır bir form halinde sunulması gerekir. Bilgi sistemlerinin işleyiş süreci, sistemin hazırlanmış olduğu bilginin doğru ve zamanında kullanılmasıyla tamamlanır. Yönetimin örgüt içinde ortaya çıkan herhangi bir sorunda hızlıca

ve yerinde müdahale edebilmesi, sistem tarafından sağlanan bilginin kalitesi ve güvenilir ve zamanlı olmasıyla mümkün olmaktadır. Yönetimin örgüt faaliyetlerinde karar alma, plan yapma, örgüt içindeki koordinasyonu sağlama, gereken kontrol ve denetimi yapabilmesinde bilgi sistemlerinin sağlayacağı bilginin büyük önemi vardır. Dolayısıyla burada, bilgi sistemlerinden yönetim bilgi sistemi kavramı ve işletme için ne ifade ettiğinin önemi ortaya çıkmaktadır (Ersoy, 2012:14; Demir B., 2019:8).

Yönetim bilgi sistemleri, 1960'lerden bu yana günümüze kadar ulaşan işletmeler için yüksek değer ifade eden bir kavramdır. Bilgi sistemlerinin temel omurgası olarak nitelendirilmektedir. Yönetim bilgi sistemlerine, yönetim raporlama sistemleri de denilmektedir. Böyle denmesindeki sebep, işletmedeki orta ve üst düzeydeki yöneticilere işletme ve faaliyetleri ile ilgili özet bilgileri içeren raporlar hazırlayıp sunmasından kaynaklanmaktadır (Ömürbek, 2003:96-97).

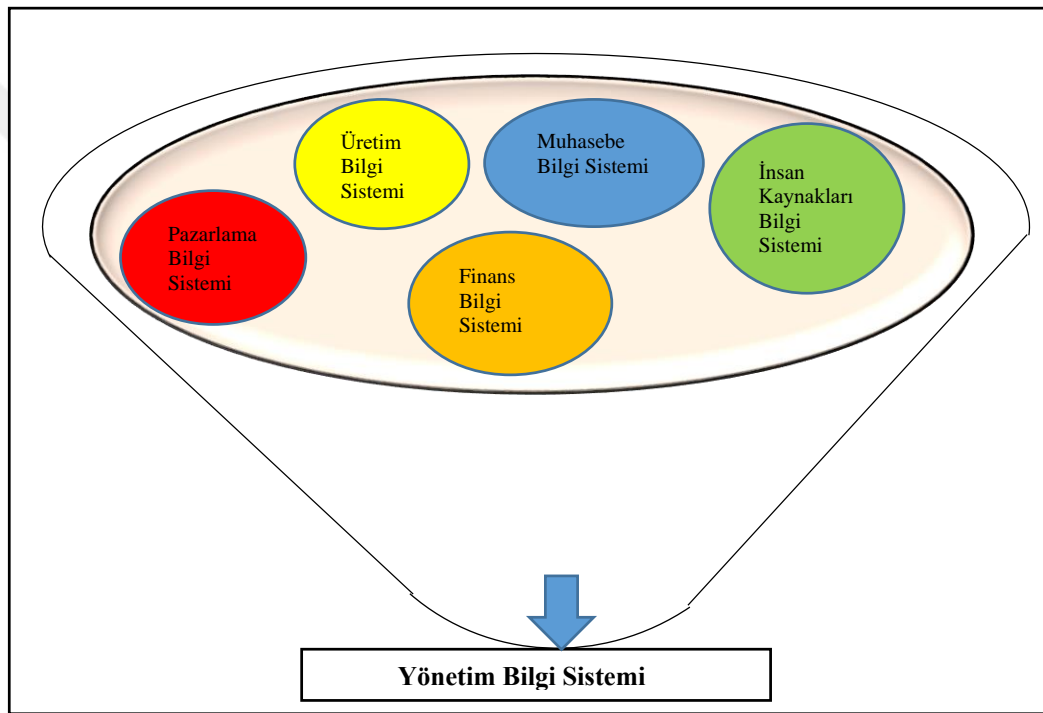
Yönetim Bilgi Sistemleri, bir örgütteki yönetimden sorumlu yönetici ve üst düzey yöneticilerin örgüt ve faaliyetleriyle ilgili doğru kararlar alabilmelerinde onlara destek olacak bilgilerin işlenmesini ve doğru yer ve zamanda iletilmesini sağlayan bir bilgi sistemidir (Sarıhan, 1998; Ömürbek, 2003:97).

Bir diğer yönetim bilgi sistemi tanımına baktığımızda ise, örgüt faaliyetlerinin yöneticiler tarafından planlanmasını, koordinasyonu, kontrol ve denetiminin sağlanması için gereken bilginin üretilmesinde kullanılan veri ve bilgilerin toplanmasını, bilgi işlem sürecinde işlenmesini ve ihtiyaca göre bilgiye dönüşmesini sağlayan ve ileten sistemlere yönetim bilgi sistemi denir. Bu sisteme ayrılan insan ve sermaye kaynağının da işletme için öneminin büyük olduğunu unutmamak gerekir (Çetin, 2011:68).

Yönetim bilgi sistemi, işletme hedeflerinin belirlenmesinde ve gerçekleştirilmesinde yönetime danışmanlık yapan, küresel pazarlardaki rekabete karşı üstünlüğün işletmede olmasını sağlayan stratejilerin geliştirmesine sunmuş olduğu bilgilerle yönetime destek olan bir sistemdir. Yönetim bilgi sisteminin sağlıklı işleyişi için bilgi teknolojilerinin takibinin yapılması ve kullanılması çok önemlidir. Bilgi teknolojileri, ürün ve hizmetin geliştirilmesi faaliyetlerinde, rekabette avantajlı olmanın sağlanmasında, bilgi sistemlerinin etkinliğini ve verimliliğini sağlayacak, yönetimin doğru kararlar almasına yardımcı olacaktır (Kıymaz, 2013:16).

Yönetim Bilgi Sistemi; pazarlama, üretim, finansman, insan kaynakları, muhasebe gibi alt bilgi sistemlerini içerisinde barındıran, bu sistemlerde elde ettiği bilgileri yönetime sunan, işletmenin geleceğiyle ilgili karar almasında yönetime destek olan bir bilgi sistemidir (Çidem, 2013:14).

Şekil 1. 2’de yönetim bilgi sistemi bünyesinde yer alan ve üretmiş oldukları bilgilerle yönetim bilgi sisteminin oluşmasını sağlayan ve sisteme destek olan alt sistemler yer almaktadır.



Şekil 1.2. Yönetim Bilgi Sistemi ve Alt Sistemleri

Kaynak: Savsar, 2005:39; Jumshudlu, 2019:12

Bilgi sistemleri her zaman kendinden önce gelen bir bilgi sisteminin alt sistemini oluşturmuştur. Bilgi sistemleri ve alt sistemleri belli amaçlar doğrultusunda oluşturulmuş, sürekli birbirilerini besleyen ve birbirlerinin ayrılmaz parçalarını oluşturan sistemlerdir. İşletmelerin genel amaçlarını gerçekleştirmek üzere oluşturulmuş, kullanıcılarına bilgi iletimini sağlayan; üretim, pazarlama, insan kaynakları, finansal ve muhasebe gibi alt bilgi sistemler oluşturulmuştur. Bu sistemler, yönetim bilgi sisteminin ayrılmaz birer parçaları olmuşlardır. Bütün bu sistemlerin amacı, işletme faaliyetleri hakkındaki veri ve bilgilerin toplanıp gereksiz

verilerden arındırılarak kullanıcısı için işlenmesi, iletiminin sağlanmasıdır. Yönetim bilgi sistemleri, alt sistemlerinden elde ettikleri bilgileri, faaliyetlerin yürütülmesi sırasında oluşabilecek çatışmaların ve karışıklıkları önlenmesinde, maliyetleri arttıracak gereksiz faaliyetlerin çıkarılmasında, faaliyetler arasındaki iletişimin sağlanmasında, kullanılmaktadır. Teknoloji, ulaşım, iletişim alanlarında yaşanan küresel gelişmelerin işletmeler arasındaki rekabetin belirginlik kazanmasında önemli bir rolle sahip olduğunun farkına varan işletmeler, yönetim bilgi sistemlerine ve alt sistemlerinden muhasebe bilgi sistemlerinin birbiriyle bütün olması gerektiğini anlamışlardır (Alagöz vd., 2013:29).

Aşağıda yönetim bilgi sistemlerine ait alt sistemler açıklanmaya çalışılmıştır. Bu alt sistemler; üretim bilgi sistemi, pazarlama bilgi sistemi, insan kaynakları bilgi sistemi, finansman bilgi sistemi ve muhasebe bilgi sistemidir.

Üretim bilgi sistemi: üretim sürecindeki mal ve hizmetlerin seyriyle ilgili gereken planlamaların, denetimlerin yapılmasını sağlayacak gereken bilgilerin üretilmesini ve kullanıcılarına ulaştırılmasını sağlayan bir sistemdir. Bu sistem, işletme çalışanlarına ve yöneticilerine mal ve hizmetin üretimiyle ilgili, hammaddenin edinilmesi, üretim aşamasının planlanması, malzeme akışının sağlanması, yeni ürün geliştirilmesi, üretilen ürünlerin kalitesinin kontrol edilmesi konularında bilgi desteğinde bulunan bir bilgi sistemidir. Üretim bilgi sistemi, üretime ilişkin kaynak planlaması, üretim sürecinin takibi, denetimi ve de kontrolü gibi faaliyetler ile ilgilenen ve bilgi kullanıcısının bilgi ihtiyacını gideren bir sistemdir (Durucasu, 2012:63; Jumshudlu, 2019:26).

Pazarlama bilgi sistemi: bir işletmenin pazarlamaya dair kararların alınabilmesinde gerekli veri ve bilgilerin toplanması, işlenmesi, araştırmaların yapılması, analizlerinin sağlanması ve ulaşılan sonuçların depolanarak saklanması ve gereken yerlere ulaştırılması aşamalarını gerçekleştiren bir sistemdir (Kıymaz, 2013:17). İşletmenin pazarda nasıl bir strateji izleyeceği ve ne tür bir politika uygulayacağını belirlemenin sırasında alınması gereken kararlar için gerekli olan bilgileri üreten ve ileten sistem, pazarlama bilgi sistemidir. Bu sistem, pazarlamadan sorumlu pazarlama yöneticilerine pazarlama faaliyetleri hakkında karar alabilmelerinde işletme iç ve dış çevresinden elde etmiş oldukları veri ve bilgiyi bilgi işlem süresinden geçirdikten sonra ulaştıkları sonuçları raporlar aracılığıyla ileterek destek olmaktadır (Çidem, 2013:16).

İnsan kaynakları bilgi sistemi: bu sistem, kurumsal işletme başarısının sağlanmasında, işletmedeki insan (personel) kaynakları fonksiyonunun, diğer işletme fonksiyonlarıyla sürekli ilişki içinde olmasında ötürü işletme için önem arz eden bir sistemdir. İnsan kaynakları bilgi sistemi, işin tasarlanması ve analizi, insan kaynakları planlamasının yapılması, işe uygun personelin seçilmesi ve eğitilmesi, iş güvenliğinin sağlanması, personel ücretlerinin belirlenmesi ve gereken ödemenin yapılması vb. daha birçok insan kaynakları işleyişiyle ilgili bilgilerin üst düzey bilgi sistemi olan yönetim bilgi sistemine iletilmesini sağlayan sistemdir. Bu bilgi sistemi elde ettiği bilgilerin birçoğunu muhasebe bilgi sisteminden elde etmektedir (Kıymaz, 2013:18-19).

Finansman bilgi sistemi: işletmenin finansal faaliyetlerinin işleyişi sırasında fonlama, en uygun maliyet yüküne sahip kaynağın yaratılması veya kaynak temininin yapılması gibi faaliyetlerinin planlanması ve kontrolün yöneticiler tarafından yapılmasında ihtiyaç duyulan bilgiyi sağlayan yönetim bilgi sistemi alt sistemidir. Bu sistem, işletmenin ihtiyacı olan kaynakların bulunması ve bu kaynakların işletmenin gerekli olan varlıklarına kanalize edilmesi, onlara yönelik planlama, denetim ve kontrolün finans ve üst düzey yöneticiler tarafından gerçekleştirilmesinin sağlanması için gerekli olan bilgileri sunan bir sistemdir (Atalay, 2019:36). Bu sistem için yapılan başka bir tanımlamada finansal bilgi sistemi, işletme yönetimine işletme için gerekli olan kaynakların en avantajlı maliyetle edinimi, elde edilmesi ve kontrolünün sağlanmasıyla ilgili üretmiş olduğu bilgilerle destekte bulunan bir sistemdir (Demir B., 2019:15).

Muhasebe bilgi sistemi: bu sistem, yönetim bilgi sistemlerinin en eskisi, önemlisi ve kapsamlı olanıdır. Bu bilgi sistemini diğer sistemlere göre en kapsamlı olmasının nedeni, geleneksel (genel, finansal ve maliyet) muhasebelerin hepsini bünyesinde barındırmasıdır. Bu bilgi sistemi diğer alt sistemlerle sürekli etkileşim içerisinde. İşletmede en çok kullanılan yönetim bilgi alt sistemidir (Sürmeli, 2006:32; Atalay, 2019:36). Bu bilgi sistemi, işletmenin varlıkları, kaynakları ve faaliyet sonuçlarıyla ilgili işletmelerin finansal durumu gösteren her türlü finansal ve finansal olmayan veri ve bilgilerin toplanması, işlenmesi, analiz ve yorumlanmasını içeren işlemleri gerçekleştirip, işletme iç ve dış kullanıcılarının ihtiyaç duyduğu bilgilere dönüştüren ve ileten bir sistem olarak tanımlanmaktadır. Bu bilgi sistemin üretmiş olduğu bilgilerin doğru ve güvenilir bilgiler olması ve kullanıcılarına tam zamanın da ve yerinde ulaştırılması çok önemlidir (Atabey vd., 2004:10-11; Çetin, 2011:71-74).

2. BÖLÜM

2. İŞLETMELER ÜZERİNDEKİ MUHASEBE BİLGİ SİSTEMİNİN ETKİSİ

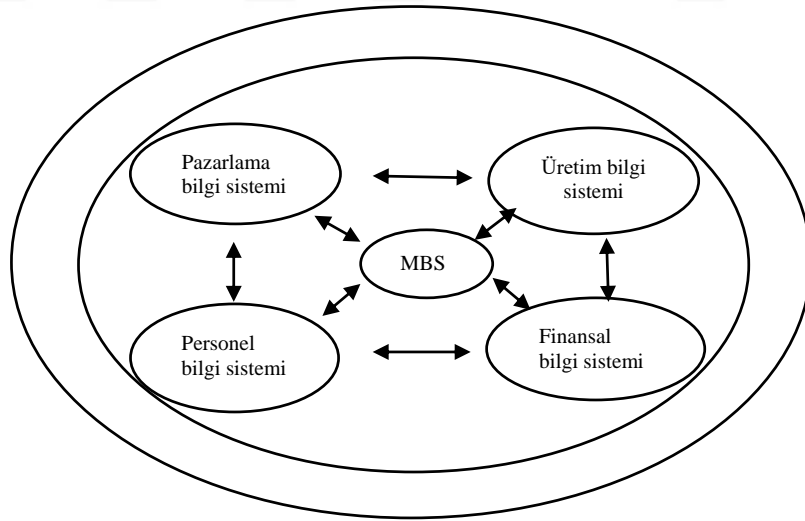
2.1. Muhasebe Bilgi Sistemi Genel Bir Bakış

Günümüz dünyasında ekonomik, siyasi, teknolojik, sosyal vb. alanlardaki küresel gelişmeler, dünya ülkeleri arasındaki sınırları ortadan kalmıştır. Söz konusu sınırlar sadece haritalarda kendini göstermektedir. Yaşanan küreselleşme, beraberinde ülke ekonomilerinin gelişmesini sağlayacak bilgi, sermaye ve ticari mal ve hizmetin önündeki engelleri ortadan kaldırmıştır. İşletmeler bilgi ve sermaye sayesinde teknolojilerini geliştirip, daha kaliteli mal ve hizmet üretimiyle ürün farklılaştırması yapabilecek, maliyet ve fiyat avantajını da ölçek ekonomisiyle sağlayabilecektir. Bu gelişmelere ayak uydurabilen işletmeler varlıklarını sürdürebilecek hedefledikleri satış ve kar hacmine kısa sürede ulaşabileceklerdir. Küresel gelişmelerin bilgi, sermaye, ticari ürün ve hizmetin önündeki engelleri kaldırması ülke ekonomisini ve içinde varlık gösteren işletmeleri dış ticaret yapıp yapmadıklarına bakılmaksızın etkilemektedir. Küresel gelişmeler aynı zaman da ürün ve hizmet tüketicisinin zevk, tercih, alışkanlık, gelir durumunda değişimin yaşanmasına neden olmuştur. Müşterisinin isteklerine rahiplerinden önce cevap vermek isteyen işletmeler yenilikçi olmalı, gelişmeleri yakından takip etmelidir. Tabi bu durumlardan ötürü mal ve hizmetin ömrü de kısalmaktadır. İşletmeler piyasadaki en yüksek satış ve kâr hacmini hedeflerken, aynı zamanda katlandıkları maliyetlerinde en aşağıda olmasını isterler. Bunun içinde rakiplerine karşı avantaj sağlamalı, faaliyetlerindeki tehdit ve riskleri ön görmeli, doğru planlamayla strateji geliştirmelidir. İşletmelerin hedeflerine ulaşabilmesi, işletme yöneticilerinin hedefler doğrultusunda doğru ve zamanında karar alıp bu kararların neticelerini doğru değerlendirmesiyle mümkündür. Bu durumda işletme yöneticisinin ihtiyacı olan şey finansal ve finansal olmayan bilgilerdir (Duman ve Turan, 2018:70).

İşletmeler faaliyet gösterdikleri ekonomilerde kendi iç ve dış çevresiyle iletişim halinde olmalıdır. İşletmenin iletişim halinin sağlıklı yürütülebilmesi, işletme bilgi sistemleriyle sağlanmaktadır. İşletme yönetimi, işletme bilgi sistemlerin yönetime iletmış olduğu bilgiler sayesinde işletmeyi kontrol altında tutulmaktadır. İşletme bilgi sistemleri, işletmenin faaliyetlerindeki genel girdi niteliğindeki; emek, sermaye, hammadde, teknoloji, girişim, malzeme niteliğindeki kaynak verilerini işleyerek amaçlar doğrultusunda verimli ve

etkili bilgi çıktılarına dönüştürür. Daha sonra işletme amaçların yönetim tarafından gerçekleştirilmesi ve hızlı stratejik kararlar alabilmesi için bilgiler rapor haline alır. İşletme yöneticileri, bilgi sisteminden elde ettiği raporlar sayesinde işletme varlık ve kaynakları hakkında ayrıntılı bilgiye sahip olur. Bunların planlamasını, örgütlenmesini ve kontrolünü hızlı bir şekilde sağlayabilir. İşletme bilgi sistemi, işletme iç ve dış çevresinden elde ettiği finansal ve finansal olmayan bilgileri elde ederken işletmedeki diğer bilgi sistemleri ile sürekli etkileşim halinde olmalıdır (Sürmeli vd., 2001:47; Dinç ve Abdioğlu, 2009:162).

İşletme bilgi sistemi, işletme etkinlikleri için üretmiş olduğu bilgiyi kendi alt sistemlerinden sağlamaktadır. İşletme bilgi sistemi, kendi alt sistemlerinin bütünü ifade etmektedir. İşletme bilgi sistemi; üretim, pazarlama, muhasebe, personel ve finansal bilgi sistemi biçiminde alt sistemlere ayrılmaktadır. Bu alt sistemler bir bütünün parçalarını oluşturan oluşturmaktadır. Bu alt sistemler, işletme bilgi sisteminin bilgi üretilmesi için sürekli etkileşim ve iletişim halindedirler. Muhasebe bilgi sistemi, bu alt sistemler içerisinde en eski, en kapsamlı ve de önemli olanıdır. Muhasebe bilgi sistemi, her bir alt bilgi sistemiyle etkileşimde bulunur ve sürekli bir veri giriş ve çıkışını sağlamaktadır. Bu etkileşime Şekil 2. 1'de yer verilmiştir (Dinç ve Abdioğlu, 2009:162);



Şekil 2. 1. İşletmelerde Bilgi Sistemleri ve MBS Arasındaki İlişki

Kaynak: Sürmeli vd., 2001; Dinç ve Abdioğlu, 2009:162

İşletmelerin ve işletme yöneticilerinin ihtiyacı duyduğu finansal ve finansal olmayan bilgiler, bilgi sistemleri aracılığıyla sağlanmaktadır. İşletmenin bilgi sistemleri içerisinde en değerli bilgileri sağlayan ve sistemlerin en eskisi kabul edilen sistem; muhasebe bilgi

sistemidir. İşletmenin iç ve dış bilgi kullanıcıları ihtiyaç duydukları bilgileri, muhasebe bilgi sistemi üretmektedir. Muhasebe bilgi sisteminin bilgi kullanıcısı için sunmuş olduğu bilginin doğru, güvenilir ve tarafsız oluşu işletme tarafından alınacak kararlarında doğru, güvenilir ve tarafsız bir şekilde alınmasını sağlayacaktır. Üretilen bilginin kalitesi alınacak kararlarında teminatı olacaktır. Bu yüzden muhasebe bilgi sistemi, muhasebe bilgisini kullananlar için kaliteli bilgi üretmeye çalışmalıdır (Acar ve Özçelik, 2011:10-11).

İşletmelerdeki bilgi sisteminin veri ve bilgiyi işleme süreci birbirini izleyen işlemleri ifade eder. İşlenmemiş ham veriler, veri işlemede girdi görevi görmektedir. Girdiler belli bir süreçten geçerek işlenmiş veriye dönüşmektedir. Daha sonra bu işlenmiş verilerde bilgi işleme sürecinde örgüt hedeflerini gerçekleştirmek için gerekli süreçlerden geçerek karar almaya yardımcı olacak bilgiler haline alacaktır. Muhasebe bilgi sistemi, bilgi teknolojileri sayesinde muhasebe verilerini çok daha hızlı toplar, sınıflandırır, analizini yapar ve bilgi kullanıcısının ihtiyacı olan bilgiye dönüştürerek raporlar (Güzel ve Mersin, 2007:173-174).

Muhasebe bilgi sistemi, işletmedeki yönetim bilgi sistemleri içerisinde yer alan geleneksel muhasebeleri (genel, finansal ve maliyet) içeren en kapsamlı alt sistemdir. Muhasebe uygulamalarında yeni bir alan olan bu sistem, modern tekniklerle işletme için önemli bir varlık olan veri ve bilgiye daha kısa sürede ulaşır bu verilerden daha verimli, güvenilir bilgi elde eder. Bu da işletmedeki faaliyet sonuçlarının doğru ve sağlıklı olması yönünden önemli olmasını sağlayacaktır (Gökdeniz, 2005:86-87).

2.2. Muhasebe Bilgi Sistemi Tanımı

İşletmelerin temel amaçları içerisinde; uzun vade de işletme kârlılığının (kazancının) en üst seviyede olması, topluma karşı olan sorumluluğunun yerine getirip topluma faydalı faaliyetler yürütmesi, işletme yaşamının sürdürülebilir kılınması gibi amaçlar yer almaktadır. İşletmelerin söz konusu amaçları gerçekleştirmesi için kaynağa ihtiyacı vardır. İşletmelerin amaçları doğrultusunda gerçekleştirecekleri faaliyetlerde fon kullanımının (paranın) önemi yadsınamaz. İşletmelerin sahip olduğu mali yapının etkin ve verimli kullanılması işletme amaçlarının gerçekleştirilmesini sağlayacaktır. İşletme açısından mali yapı yani parasal nitelikli faaliyetlerinin etkinliği ve verimliliği çok önemlidir. Bu nedenle işletmenin mali yapısının sağlıklı yürütülmesini sağlayan bir birime ihtiyacı vardır. Bu birim muhasebedir. Muhasebe, işletme faaliyetlerindeki parasal nitelik taşıyan işlemlerin kaydedilmesini, sınıflandırmasını, özetlenmesini ve ulaşılan sonuçlar neticesinde yorumlanmasını ve

analizinin yapılmasını içeren bir sistemdir (Gökçen, 2007:292; Çidem, 2013:21).

Bir işletmenin varlıklarındaki ve bu varlıkların oluşmasını sağlayan kaynaklarındaki değişimleri ölçümlene, değerlendirme ve ilgili taraflar arasındaki iletişimi sağlama görevlerini üstlenen muhasebe:

- İşletme için mali değer ifade eden faaliyet ve işlemlere dair finansal ve nicel verileri toplayan,
- Topladığı verileri, işletme amaçlarına ve işletme taraflarının gereksinimlerine göre kaydeden, sınıflandıran ve analizini yapan,
- Bu işlemlerden edindiği sonuçları periyodik bir şekilde özetleyerek raporlara dönüştüren ve kullanıcıya sunan sistematik bilgi sağlama düzeni olarak ifade edilir (Büyükmirza, 2003:27; Kaderli ve Köroğlu, 2014:26).

Yukarıdaki muhasebe tanımına baktığımızda işletmenin faaliyet ve işlemlerine ilgi duyan taraflarına işletmenin mali yapısıyla ilgili bilgi temin etmede etkin ve önemli bir görev üstlenmektedir. Muhasebenin üstlendiği görevi tamamlaması için gereken bilgiyi sağlayan muhasebe bilgi sistemidir (Murthy ve Wiggins, 1999:3; Kaderli ve Köroğlu, 2014:26).

Muhasebe bilgi sistemi, işletme varlık yapısını korumak için bu varlıklara kaynak olan sermaye ve işletme borçlarıyla ilgili mali durum ifade eden iş ve işlemlere bağlı verileri işleyip kullanıcılarının ihtiyacına göre bilgiye dönüştüren ve raporlayan bir bilgi sistemidir (Sürmeli vd., 2008:43). Muhasebe bilgi sistemi aynı zamanda işletmenin geleceğini şekillendirecek bilginin yönetim tarafından nasıl ve ne şekilde kullanılacağını belirleyen, işletmesine rakiplerine karşı rekabet üstünlüğü sağlayan önemli bir araçtır (Dinç ve Abdioğlu, 2009:165-166).

Muhasebe bilgi sistemi, işletme içinde yönetici, çalışan ve ortaklara, işletme dışında da kredi kurumlarına, müşterilere, satıcılara, yatırımcılara, rakip işletmelere, devlete ve topluma karşı doğru ve güven gerektiren bilgidir sorumlu olan bir sistemdir. Ayrıca işletmenin mal ve hizmetinin satışlar tutarları, katlandığı maliyeti, elde ettiği hasılat tutarı, alacakları ve maddi duran varlıklar vb. konularda elde ettiği bilgilerde yapılacak ihmal, hile, saptırmaları temizleyen ve genel kabul görmüş ilke ve standartlara göre düzenleyen bir bilgi sistemidir (Kaya, 2018:115-116).

Muhasebe bilgi sistemi, işletme bilgi sistemleri içerisinde yer alan, işletme yönetimine, stratejik kararlar alabilmesi ve işletme için oluşabilecek risk ve tehdit durumlarını kontrol altında tutabilmesi noktasında muhasebeden aldığı bilgilerle katkı sağlayan önemli bir bilgi sistemidir. Aynı zaman da işletme dışındaki kişi ve gruplarda bu finansal muhasebe bilgisinden faydalanabilmektedir (Dinç ve Varıcı, 2008:70).

Muhasebe bilgi sistemi, işletme yönetiminin temel görevleri olan; işletme hedeflerini belirleme, bu hedefleri gerçekleştirmek için işletme içindeki ve dışındaki faktörleri planlama, koordine etme, sevk ve idaresini sağlama, kontrol ve denetlenmesi işlemlerini yerine getirmesine yönelik ihtiyaç duyulan bilgileri temin eden bir bilgi sistemidir. Bu sistem, bilgi üretimi sırasında geleneksel muhasebe verilerinin yanında yönetim, maliyet, sorumluluk muhasebe verilerinden de yararlanır. Bu yüzden işletme bilgi sistemleri içinde kapsamı en geniş olandır (Dalğar vd., 2014:50-51; Kaya, 2018:116).

Muhasebe bilgi sistemi, işletme ihtiyaçları doğrultusunda piyasada değişiklik gösteren şartlara ve bilinmezliklere karşı, işletme karar mekanizmalarının strateji ve politika geliştirmesine sunduğu finansal ve finansal olmayan raporlarla katkı sağlayan bir bilgi sistemidir (Alagöz ve Ortakarpuz, 2018:1). İşletme bilgi sistemleri içerisindeki diğer sistemlere nazaran muhasebenin maliyet, finansal ve yönetim türlerinin tamamına yer vermesi bakımından en kapsamlı kabul edilen sistem muhasebe bilgi sistemidir. İşletmedeki muhasebe bilgi sistemi, canlı sinir sistemine benzetilmektedir. Canlı sinir sistemi, nasıl içsel ve dışsal çevreyi algılamak için bilgi toplayıp işledikten sonra vücudun farklı bölgelerine ulaştırmak için vücuttaki hücre ağlarını kullanıp kas yapısını ve organların işleyişini düzenliyorsa muhasebe bilgi sistemi de işletme içinde aynı görevi üstlenmektedir (Gökdeniz, 2005:87).

2.3. Muhasebe Bilgi Sisteminin Kullanıcıları

İşletmenin dili olarak nitelendirilen muhasebe, üstlendiği sorumluluklardan ötürü kendi menfaatleri doğrultusunda muhasebe bilgisine sahip olmak isteyen kişi ve kuruluşlarla sürekli etkileşim içerisinde. Bu kişi ve kuruluşlar kendi yararlarını gözeterek çeşitli faaliyetleri gerçekleştirme ve bu faaliyetlerle ilgili doğru karar almayı istemelerinden dolayı muhasebe bilgisine ihtiyaç duymaktadır. Muhasebenin bir bilgi sistemi olduğunu düşündüğümüzden ürettiği bilgidan faydalanan bilgi kullanıcıları, işletme sahipleri, yöneticileri, hissedarlar, kredi açıcı ve diğer borç verenler, işletme çalışanları, devlet, toplum ve kamuoyudur (Çidem, 2013:28).

İşlemenin mali durumu hakkındaki muhasebe bilgisine, farklı amaçlar doğrultusunda ulaşım kullanmak isteyen kişi ve kurumlar vardır. Bu kişi ve kurumların ihtiyaç duydukları bilgileri, bilgi sistemi olan muhasebe sağlamaktadır. Bu muhasebe bilgisini kullanmak isteyen kimseler, kendileri açısından önem arz eden kararları almada bu bilgilere gereksinim duymaktadır. Kullanıcıların sağlıklı ve doğru kararlar vermelerinde muhasebe bilgi sisteminin üretmiş olduğu bilginin; gerçeği yansıtır, kolay anlaşılır, tarafsız, yerinde ve zamanlı olması çok önemlidir (Ömürbek, 2003:124).

Bilgi sistemi olan muhasebenin mevcut kullanıcı çok fazladır. Amerikan Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsüne (AICPA) göre kullanıcılar 23 farklı gruptan meydana gelmektedir. Öteki taraftan da Vatter kullanıcıları aşağıda yer alan 3 farklı grupta toplamayı tercih ederek bir sınırlandırma getirmiştir (Benita, 2003:303-304; Ömürbek, 2003:124; Yıldırım, 2019:36);

Yönetim (Management): yönetim, muhasebeyi işletmeye ilişkin her türlü faaliyet ve olayların en küçük detaylarını bile kaydeden ve bu faaliyet ve olaylar hakkında sistemli bir şekilde kanıt yani veri ve bilgi bir araya getiren araç şeklinde nitelendirilmektedir.

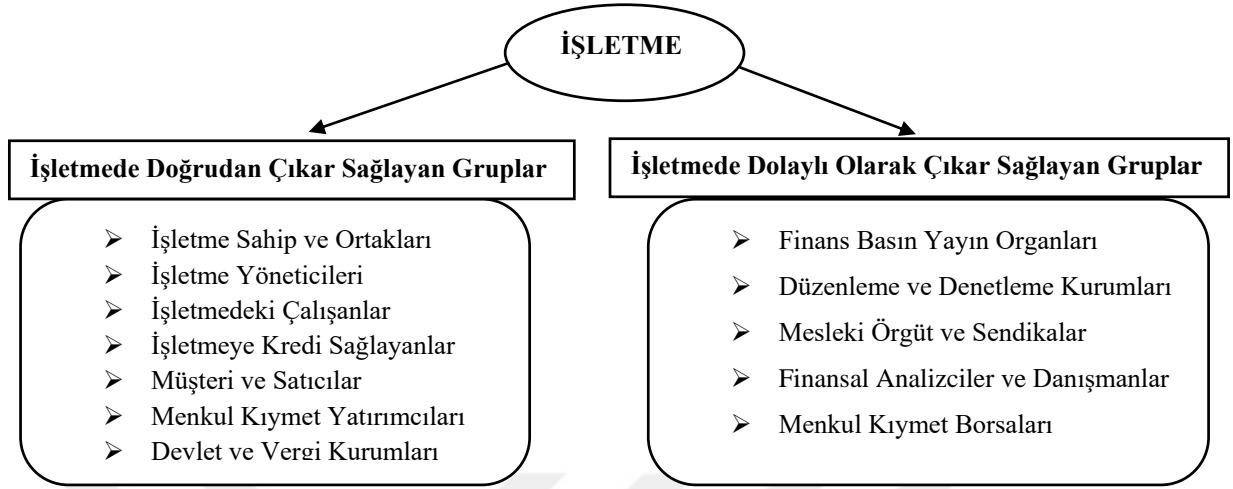
İşletme Sahipleri, Kredi Sağlayıcıları ve Diğer Borç Sağlayıcıları (Kamuoyu) veya Sermayedarlar (Owners, Creditors and Other Lenders or Investors): kuruluştaki güçlü ve etkili orandaki payı elinde bulunduran pay sahiplerini içerisine almaktadır.

Sosyal Kontrol Şubeleri (Social Control Agencies): Devleti, ticari birlikleri, muhasebe araştırmacılarını, raporlama yapan şubeleri ve diğer alakadar grupları içermektedir.

Bir bilgi sistemi olan muhasebe, hiç olmazsa yukarıda yer alan 3 gruba hesap verme sorumluluğunu üstlenmelidir. Bu sistemin üretmiş olduğu bilgiler, her kullanıcısı için aynı kullanım amacı içermemektedir. Aynı zamanda kullanıcıların ihtiyaç duyduğu her bilgi de muhasebe sistemi kapsamında olmayabilir. Bu yüzden her bilgi kullanıcısının gereksinimi olan bilgiyi muhasebenin üretim sağlaması kolay değildir. Bir diğer kolay olmayan şey ise farklı ihtiyaçlara uygun bilginin nasıl ve ne şekilde esnetileceğidir (Benita, 2003:304; Ömürbek, 2003:124).

Şekil 2. 2'de görüldüğü üzere muhasebe bilgi sisteminin üretmiş olduğu çıktı bilgileri olan işletmenin finansal durumunu yansıtan raporlar ve mali durum tablolarından yarar elde eden işletme çıkar grupları yer almaktadır. Bu çıkar gruplarını; doğrudan çıkar sağlayanlar ve

dolaylı olarak çıkar sağlayanlar olarak 2'ye ayırmak mümkündür (Çonkar vd., 2008:8-11; Demir B., 2019:43).



Şekil 2. 2. İşletme ile İlişkili Gruplar

Kaynak: Çonkar vd., 2008:8-11; Demir B., 2019:44

2.4. Muhasebe Bilgi Sisteminin Amaçları

Muhasebe bilgi sistemi, işletmedeki işlem ve faaliyetler hakkında niteliksel ve niceliksel veya finansal ve finansal olmayan veri ve bilgileri toplayan, kaydeden, planlama, uygulama, kontrol ve denetim işlemleri ile alakalı kararlarda kullanılması gereken veri ve bilginin işlenmesi ve bilgiye dönüştürülmesi faaliyetlerini gerçekleştiren bir sistemdir. Böylece işletmenin sahip olduğu varlıkların korunmasında gereken denetimin yapılması görevini de yerine getirir (Çidem, 2013:29).

Muhasebe bilgi sisteminin amacı, işletmenin faaliyetlerinin sonuçları, finansal durumu ve performansı hakkında bilgi sahibi olmak isteyen bilgi kullanıcılarının neyin bilgisine sahip olmak istediğini saptamak, bu konu hakkındaki delil niteliğindeki veri ve bilgileri işletme iç ve dış çevresinden toplayıp bilgi işlem sürecinden geçirerek ihtiyaç duyulan konunun bilgisine ulaşmaktır. Aynı zamanda elde edilen bilgileri iç ve dış karar vericilerin kararlarına destek olmak için özet raporlara ve mali tablolara dönüştürmek ve iletmektir. Bu sistemin bir diğer amacı, işletme yönetimin örgüt yönetimiyle ilgili karşılaşılabilecek sorunların çözülebilmesinde sunduğu bilgilerle yardımcı olmak ve işletmenin diğer bilgi sistemlerine ve günlük işlemlere ürettiği bilgilerle katkıda bulunmak. İşletmelerin muhasebe bilgi sistemleri, işletme faaliyet alanına, yapısına ve özelliğine göre değişiklik

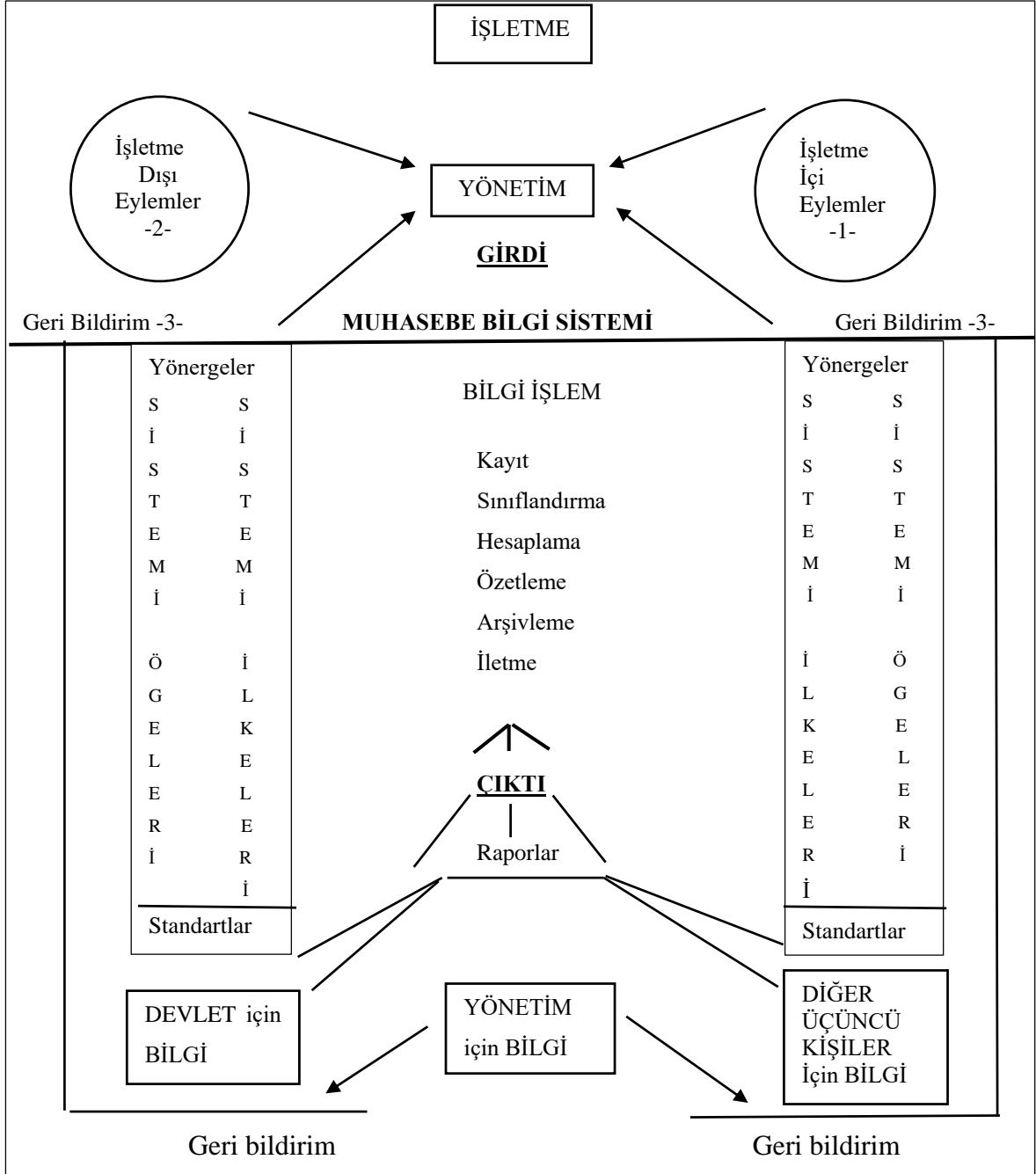
göstermektedir (Jumshudlu, 2019:34).

Muhasebe bilgi sistemi, işletme bilgi sistemlerinden yönetim bilgi sistemine de üretmiş olduğu bilgilerle destek olmaktadır. Özellikle işletme varlıklarının yönetimi, kaynakların sağlanması, işletme iş ve işlemlerinin kontrol ve denetimi, işletmenin geleceği ile ilgili planlamaların yapılması, stratejilerin geliştirilmesi, yatırım kararlarının alınması vb. birçok konuda yönetimin bilgiye ihtiyacı vardır. Muhasebe bilgi sistemi de yönetimin ihtiyacı olan bilgiyi doğru, tam, anlaşılabilir ve zamanlı üretmeyi amaçlamaktadır (Ertaş, 2016:91).

2.5. Muhasebe Bilgi Sisteminin Yapısı

Muhasebe bilgi sistemi, işletmedeki planlama, örgütleme, yürütme, koordinasyon ve denetim gibi yönetim fonksiyonlarının sağlıklı işleyişi için işletmenin iç çevre ve dış çevre unsurlarına ait verileri toplayan, bu verileri bilgi işleminden geçirerek bilgiye dönüştüren, depolayan ve ilgili birimin ihtiyacına göre raporlayan sistem olarak tanımlanmaktadır. Burada amaç işletmenin yönetim fonksiyonlarına ışık tutmaktır. Muhasebe bilgi sistemi, ilgili kişi ve kurumlar için sunmuş olduğu işletmenin faaliyet sonuçlarının ve finansal durumunu gösteren belgelerde yanıltıcı hiçbir şeye yer vermemelidir. Muhasebe bilgi sisteminin sorumluluğu; doğru, güvenilir, tarafsız ve zamanlı bilgi sunumunu gerçekleştirmektir (Doğan, 2016:198; Güner ve Kurnaz, 2019:299).

Şekil 2. 3'te muhasebe bilgi sisteminin genel yapısı soyut olarak gösterilmeye çalışılmıştır. Şekilde de görüldüğü üzere işletmenin iç faaliyet (1), işletmenin dış çevresiyle olan faaliyet eylemlerinden (2) ve geri bildirimlerden ulaşan finansal nitelikli işlemlere dair veri veya bilgiler, bilgi işlem sürecinden geçerek çıktılara dönüşür. Bu çıktılarda ilgili tarafların (yönetim, devlet ve diğer üçüncü şahısların) hizmetine sunulmak üzere rapor halini alır ve taraflara iletilir. Aynı zaman da muhasebe bilgi sisteminin gereksinim duyulan bilgiyi üretme sürecinde yaptığı tüm eylemlerde sistem elemanların (öğelerin) önceden belirlenmiş olan ilke ve standartlara uygun işlem gerçekleştirme gerekmektedir. Üretilen bilginin güvenilirliği, doğruluğu ve tarafsız oluşu sistem elemanlarının (öğelerinin) önceden belirlenmiş ilke ve standartlara ne kadar bağlı kaldığıyla ilişkilidir (Sürmeli vd., 1998:54).



Şekil 2. 3. Muhasebe Bilgi Sistemi

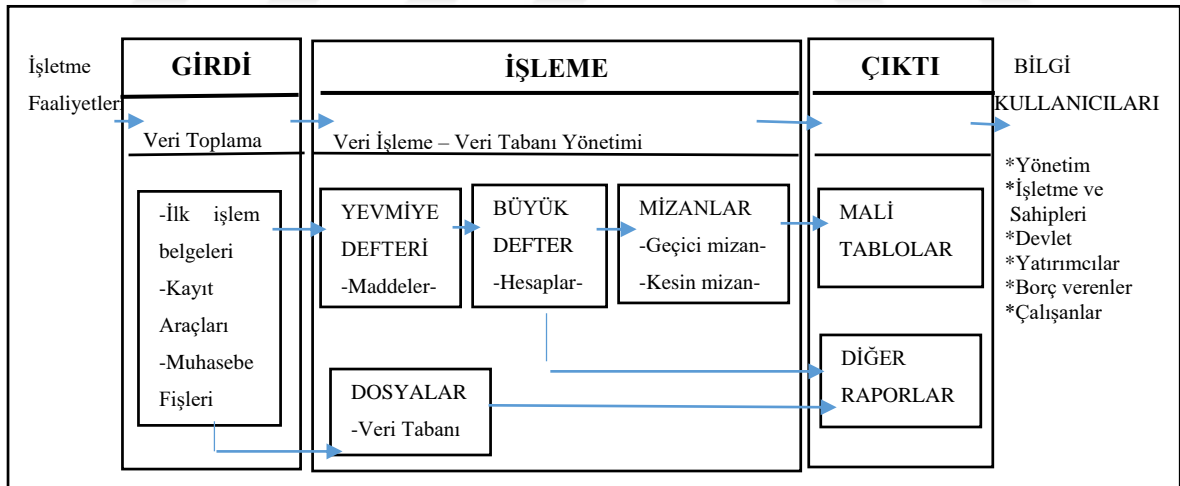
Kaynak: Sürmeli vd., 1998:55

İşletmenin büyük ve ya küçük bir işletme olması muhasebe bilgi sisteminin temel yapısını değiştirmez. Bu sistem bütün işletmeleri için geçerlidir. Sadece işletmenin büyüklük küçüklük koşuluna göre bilgi işlem donanımları ve bu donanımlara bağlı bilgi işlem yöntemlerinde değişimler yaşanabilmektedir. Örneğin; küçük işletmelerdeki mali hesapların hala hesap makinalarıyla yapılmasına karşın büyük işletmelerde bu hesaplama yöntemi yerini

son model bilgisayarlara bırakmaktadır. Burada bilginin işlenmesi sırasında kullanılan araçların değiştiğini görmekteyiz. Bilginin işlenmesinde kullanılan araçların değişmesi, muhasebe bilgi sistemlerinin donanımlarında değiştiğini göstermektedir. Ancak bütün bu değişimin içerisinde, muhasebe bilgi sisteminin yapısı aynı kalmaktadır (Sürmeli vd., 1998:54).

2.6. Muhasebe Bilgi Sisteminde Veri ve Bilgi Akışı

Aşağıda Şekil 2.4’ te muhasebe bilgi sistemine ait konvansiyonel (geleneksel) bilgi akışı yer almaktadır. Sistemdeki veri ve bilgiler, “GİRDİ-İŞLEME-ÇIKTI” şeklinde bir geçiş izlemektedir. İşletme faaliyetlerine ilişkin niteliksel ve ya niceliksel veri ve bilgiler, belgeler şeklinde akışa dâhil edilir ve daha sonra bu belgelerin düzenlenip dosyalanması (verilerin toplanması) işlemi yapılırken aynı zaman da yevmiye defterlerine olayların oluş tarihlerini dikkatte alınarak maddeler halinde kayıtlandırılması yapılmaktadır. Daha sonra büyük deftere (defteri kebir) konularına göre hesaplara aktarılmaktadır. En sonunda yapılan işlemlerin doğru bir şekilde yapıldığını gösteren mizanlar oluşturularak işletmeye ait mali tablolar (bilanço ve gelir tablosu vb.) ve ihtiyaca göre diğer tablolar düzenlenmektedir (Sürmeli vd., 1998:55-56).



Şekil 2. 4. Muhasebe Bilgi Akışı

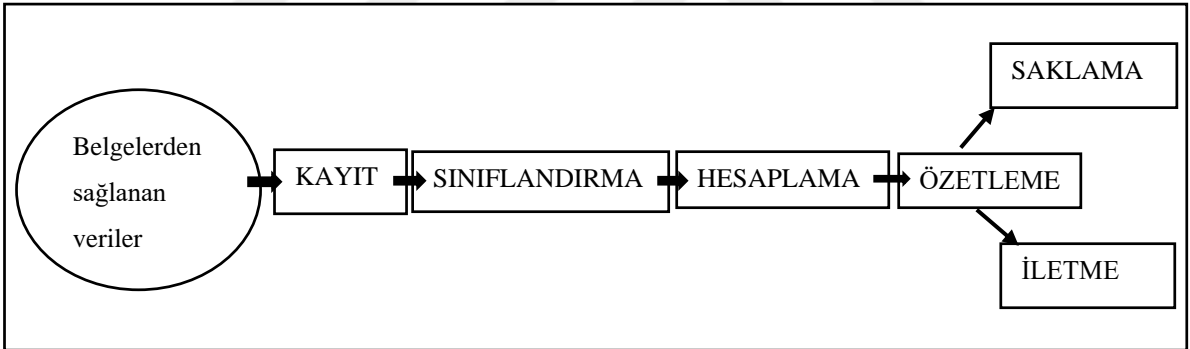
Kaynak: Sürmeli, 2005:65; Kıymaz, 2013:30

Burada işletme faaliyetlerine ilişkin verilerin toplanması (ilk işlem belgeleri, kayıt araçları, muhasebe fişleri) muhasebe bilgi akışında GİRDİ iken yevmiye defteri, büyük defter kaydedilmesi mizanların çıkarılması veri ve bilgileri İŞLEME ve daha sonra düzenlenen mali

tablolar ve diğer tablolar ise bilgi akışında ÇIKTI olarak nitelendirilir. Çıktılara dönüştürülen veri ve bilgiler bilgi kullanıcılarının ihtiyaçlarına göre raporlar halinde iletilmektedir.

Muhasebe Bilgi Sistemi, işletmenin finansal özellik taşıyan iş ve işlemlerine dair muhasebe verilerini bilgi akışında girdi olarak kabul eder. Bu verilerin çeşitli işlem süreçlerinden geçerek oluşturduğu mali tablo ve raporları ise çıktı olarak ifade edilmektedir. Mali tablo ve raporların kullanıcılarının gereksinim duyduğu şekilde sunulması gerekmektedir. İhtiyaca göre bu çıktılar işletmeye dair muhasebe bilgisi de verebilir yahut farklı işlemlerin uygulanmasına katılacak muhasebe verisi yarı işlenmiş özellikte kazanabilmektedir (Atabey vd., 2004:11; Çetin, 2011:74).

Şekil 2.5’de işletmenin iç ve dış çevresinden elde ettiği finansal ve finansal olmayan ve ya niteliksel ve niteliksel olmayan veri ve bilgilerin bilgi işlem süreci sonrasında işletme ve çevresindeki ilgililer için fayda sağlayacak bilgilere dönüşürken geçti aşamalara dair bir görsel yer almaktadır. Burada bilgi işlem aşamaları sırasıyla şu şekildedir; kaydetme, sınıflandırma, hesaplama, özetleme, saklama ve iletmedir (Çidem, 2013:24).



Şekil 2. 5. Muhasebe Bilgi Sisteminde Bilgi İşlem Aşamaları

Kaynak: Çidem, 2013:24

Kayıt: işletmenin iç ve dış çevre etmenlerinden sağlamış olduğu veri ve bilgilerin bir araya getirilmesi ve işlenebilmesi için belgelendirilerek sisteme girişinin yapılmasıdır. Bazen işletmenin içinden ve dışından elde edilen bir veri mal alış fişi, satış fişi ve hammadde dair istek fişi olabileceği gibi bir çek, senet, bono ve yahut satışı içeren bir fatura şeklinde de sisteme girişi sağlanabilmektedir. Bu belgelerin muhasebedeki yevmiye defteri, defteri kebir (büyük deftere) gibi defterlere aktarılma işlemi de kayıt kavramının kapsamındadır. İşletmelerin büyük ve ya küçük yapıda olmaları elde edilen belgelerin kaydı sırasında

kullandığı yöntemde farklılıkların oluşmasına neden olmaktadır. Küçük bir işletmede kayıt işlemi eski usul elle yapılırken büyük işlemlerde bu durum yerini modern yöntemlere bırakmaktadır. Artık yüksek teknolojik bilgisayarlar çok kısa sürede veri ve bilgilerin kaydını doğru ve hatasız yapabilmektedir (Sürmeli vd., 1998:57).

Sınıflandırma: veri ve bilgiler muhasebede yevmiye defterine oluş sıralarına ve tarihlerine göre kaydedilirken bu verilerin niçin daha hangi konu bir sınıflandırma yapılması gerektiği üzerinde durmaz. Yevmiye defterinde işletme faaliyetlerine ilişkin yapılmayan bu sınıflandırma işlemi, muhasebenin büyük defterinde işlemlerin ortak özelliklerine göre ayrılıp sınıflandırılması ve hesaplara aktararak kaydedilmesi sınıflandırma kavramını ifade etmektedir. İşlemlerin konulara göre veya niteliklerine göre sınıflandırılıp kaydedilmesi, bu işlemlerin takibini ve raporlanmasını da kolaylaştıracaktır (Sevilengül, 2009:71).

Hesaplama: işlem sırasında elde bulunan veri ve bilgilere ait hesap işlemlerinde veya ulaşılmak istenen bilginin ya da çıktının özelliklerine bakılıp ona uygun matematiksel uygulamaların veya analiz tekniklerinin kullanılması işlemidir. Hesaplama bilgi işlem aşamaları içerisinde yer alan en önemli aşama olarak bilinmekle beraber çok farklı şekillerde görülmektedir. Birkaç örnek vermek gerekirse; işletme içindeki çalışanların aylıklarının hesaplanması, üretimi yapılan mamüllerin maliyetlerinin bulunması, elde edilen yeni verilerin eski bilgilerle karşılaştırılmasının yapılması ve ya etkisi ortadan kalkmış bilginin ayıklanması, işletmenin eylemlerinden ötürü yapmış olduğu harcamaların dönem başında harcamalara ayrılan bütçeyle karşılaştırılması ve gerekli tespitlerin yapılması işlemi, işletme kar ve zarar durumunun dönem sonunda envanter işlemlerine bağlı olarak bulunması gibi hesaplamalar bu aşamanın içerisinde yer alır (Sürmeli vd., 1998:58).

Özetleme: elde edilen bilgi yığımından daha çok faydanın sağlanabilmesi için doğru bir şekilde azaltılarak özet haline dönüştürülmesinin sağlanmasıdır. İşletme yöneticilerinin ve işletmeyle ilgilenen üçüncü kişilerin hızlı ve doğru kararlar verebilmelerine yardımcı olacak veri ve bilgilerin gereksiz bilgi kalabalığından ayrıştırılması gerekmektedir. Özetleme aşaması sayesinde bilgi kullanıcısının karşılaşmak zorunda olduğu gereksiz bilgi yığını ortadan kalmış olur (Sürmeli vd., 1998:58).

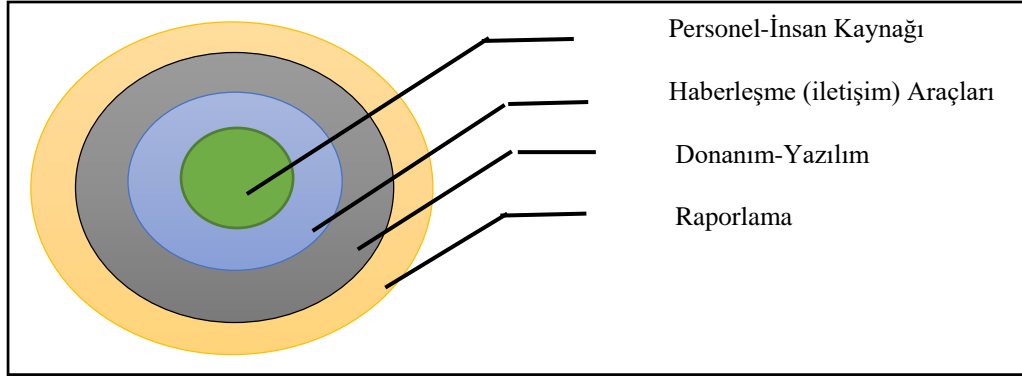
Saklama: elde edilen veri ve bilgilerin ileriki zamanlarda belki ihtiyaç duyulabilir düşüncesiyle toplanıp, dosyalara yerleştirilerek arşivlenmesi işlemi ifade eder. Toplanıp kaydedilen bilgilerin kullanılmasının, bilgi kullanıcısı açısından doğru bir zaman olarak

görülmeyebilir ve ya kullanılan bir bilginin ileriki zamanlarda tekrar kullanılması gerekebilir. Bu gibi durumlarda veri ve bilgilerin, işletme faaliyetleri tamamen sona erinceye kadar toplanıp saklanması gerekmektedir. Tabii işletmelerin büyüklük küçüklük durumu saklama yöntemlerini de bir hayli etkilemektedir. Büyük bir işletmenin veri ve bilgileri, saklamada kullandığı elektronik bilgi işlem yöntemlerine başvururken küçük çaplı işletmeler geleneksel kağıt üzerinde kayıt tutup saklamayı tercih etmektedirler (Sürmeli vd., 1998:58).

İletme: işletmelerin mali durum ve işlemlerine ilişkin veri veya bilgilerin, işletmenin ilgili taraflarına sunulması aşamasıdır. Muhasebe bilgi sistemi içerisinde üretilen bilgi işletme içindeki ve dışındaki kişi ve kurumlara (yönetici, ortaklar, borç verenler, devlet) fayda sağlayacak şekilde aktarılması yani iletilmesi gerekmektedir. İşletmelerdeki bilgi akışının etkin ve verimliliği haberleşme ağlarının (iletiminin) iyi, doğru bir şekilde koordine edilmesiyle gerçekleşebilmektedir (Sürmeli vd., 1998:59).

2.7. Muhasebe Bilgi Sisteminin Öğeleri (Unsurları)

İşletmelerdeki muhasebe bilgi sisteminin verimli ve etkin çalışabilmesi için gereken bazı unsurlar vardır. Bu unsurların sürekliliği sayesinde muhasebe bilgi sisteminin işlevsel ve yenilikçi olabilmektedir. Muhasebe bilgi sisteminin söz konusu unsurları; personel-insan kaynağı, haberleşme (iletişim) araçları, donanım-yazılım ve raporlardır (Sürmeli vd., 1998:59; Çidem, 2013:26). Bu unsurlar muhasebe sisteminin ayrılmaz birer parçalarıdır ve sürekli birbirleriyle etkileşim halindedirler. Muhasebe bilgi sisteminin unsurları, gelişmelere ayak uyduran, yenilikçi ve yapmış olduğu faaliyetlerde de etkin bir rol oynayan bir muhasebe bilgi sistemi oluşturmayı hedeflemektedir (Çetin, 2011:80). Şekil 2.6' da muhasebe bilgi sistemi unsurlarına yer verilmektedir. Bu unsurlar; personel-insan kaynağı, haberleşme (iletişim) araçları, donanım-yazılım ve raporlama olarak sıralanmaktadır.



Şekil 2. 6. Muhasebe Bilgi Sistemi Unsurları

Kaynak: İstanbullu, 2019:21

2.7.1. Personel-İnsan Kaynağı

Muhasebe, işletmeler için parasal nitelikli faaliyetleriyle yakından ilgilenen ve bu faaliyetlerin kayıtlanması sınıflandırılması, özetlenip işletme tarafları için raporlanması görevini üstlenen bir sistemdir. Bu sistemin en önemli elemanı ise insandır yani işletmenin personeldir. Çünkü muhasebe sisteminin kurulmasını, uygulanması, sürdürülebilirliğini sağlayan ve yenilikleri takip edip sistemi geliştirecek olan insandır. İnsan nasıl diğer sistemlerin temel ögesini oluşturmuş ise muhasebe bilgi sisteminin de aynı şekilde temel ögesini oluşturmaktadır. İşletme personeli, faaliyetlerin veri ve bilgilerini bir araya getiren, kayıt, sınıflandırma, özetlenme, raporlandırma ve kullanıcıya iletme görevlerini yerine getiren kişidir. Burada kullanıcıya iletilen bilginin personel tarafından ne kadar doğru, anlaşılır hazırlanması ve zamanında sunulması muhasebe bilgi sistemi açısından çok önemlidir. Personelin işletme içinde üstlendiği rolü hakkıyla yerine getirebilmesi için mesleğinin gerektirdiği eğitimleri alıp alanında uzmanlaşmış, deneyimli, mesleki teknik yeterliliğe sahip, insan ilişkilerinde iletişim becerisine sahip ve küresel gelişmeleri takip edip kendini geliştirmiş olması gerekmektedir. Böylece olaylara objektif yaklaşabilecek ve doğru, tarafsız bilgi sunumunu gerçekleştirebilecektir (Şengel, 2011:170-171).

2.7.2. Haberleşme (İletişim) Araçları

Haberleşme (iletişim) araçları, muhasebe bilgi sisteminde toplanan veri ve bilgilerin işlem sürecine dâhil edilen belgelerini ifade etmektedir. Bu belgeler, bilgi akışının sağlanması sırasında yapılması gereken kayıtlar için gereken verinin bütünüdür. Muhasebe bilgi sistemindeki bu araçlar, bilgi işlem aşamalarının gerçekleştirilmesi için gereken belgelerdir.

Aynı zaman da kullanıcı için faaliyetlerin zamanı, nitelik ve nicelikleri ve de taraflarına ilişkin somut bilgi vermesinden ötürü ispatlayıcı belge görevi görmektedir. Genel olarak haberleşme araçları, ilk işlem belgeleri ve kayıt belgeleri olarak iki başlıkta incelenmelidir (Sürmeli vd., 1998:60-61; Ömürbek, 2003:125-126);

-İlk işlem belgeleri: İşletme faaliyetleri hakkında kaynak niteliğindeki ilk veri ve bilgilerin ilk defa kaydedildiği belgelerdir. Haberleşme araçları içerisindeki; çek, senet, bono, poliçe, fatura, mal alış ve satışını gösteren belgeler, hammadde ve malzemenin alımını gösteren fişler, istek fişleri, personelle ödenen ücret bordoları, günlük müşteri listeleri, banka faiz ödemeleri ve kredileri, hisse senetleri, tahviller, sevk ve taşıma irsaliyeleri vb. birçok belge ilk işlem belgesi olarak nitelendirilir.

-Kayıt belgeleri: İlk işlem belgelerini dikkate alınarak veri ve bilgilerin işletme yevmiye defterine, büyük defterine, döküm defterine, stok kartlarına kayıtlanması sonucu oluşan belgelerdir. Bu belgelerin işleme tabi tutulmasında ve sürekliliğin devamının sağlanmasında kullanılmaktadır.

Muhasebe bilgi sistemindeki haberleşme (iletişim) araçlarının bir kısmının düzenlenmesi ve gerekli defterlerin tutulması yasalarla zorunlu kılınmışken bir kısmının da yasal bir zorunluluğu olmamasına rağmen işletmenin ölçeğinin büyüklüğüne ve muhasebeye vermiş olduğu öneme göre de birçok haberleşme araçları kullanılmaktadır (Ertaş, 2016:77).

2.7.3. Donanım-Yazılım

Dünyadaki yaşanan teknolojik gelişmelerden en çok etkilenen sistemlerden biri olan muhasebe bilgi sistemi, sürdürülebilirliğini sağlamak için gelişmelere ayak uydurmalıdır. Faaliyet alanlarını genişleterek büyümek isteyen işletmelerin teknolojik gelişmeleri izlemesi ve bunu kendisiyle bütünleştirip işletme organizasyonunda uygulaması gerekmektedir. Bilgi teknolojilerini kendisi için kullanmayı tercih eden ve personelini bu konuda teşvik eden işletmeler çok kısa sürede işletme ölçeklerini büyütecektir (Jumshudlu, 2019:39).

Muhasebe bilgi sistemi, veri veya bilgileri ihtiyaç duyulan bilgiye dönüştürürken işletmenin küçük, orta ve büyük yapıda olmasına göre değişen bilgi işlem yöntemlerine başvurmaktadır. Bu yöntemler; el ile bilgi işlem, makinalı bilgi işlem ve elektronik (bilgisayara dayalı) bilgi işlem şeklinde ifade edilebilmektedir. Bilgi işlem yöntemleri ve işletme koşulları, muhasebe bilgi sistemindeki bulunan donanım ve gereçleri etkilemektedir

(Ömürbek, 2003:126).

Muhasebe bilgi sisteminde kullanılan donanım ve yazılımlar, işletmenin kâra geçmesini ve maliyetlerinin tam tersi yönde azalmasını sağlayacaktır. Donanım ve yazılım sistemleri sayesinde işletmenin zaman ve işçilik maliyetleri azalacak ve muhasebe bilgi sisteminin ürettiği bilgideki hata oranının en aza indirgenmesi sayesinde yönetimin alacağı kararlar doğru bilgiye dayandırılarak alınacaktır. İşletmelerde bilgisayarlı muhasebe sistemlerinin kullanılmasındaki artışlar, muhasebe bilgi sisteminin de üretmiş olduğu bilginin doğru, güvenilir ve hızlı olması anlamına gelmektedir. Doğru güvenilir ve zamanlı bilginin yönetime ulaştırılmasıyla işletmenin katlandığı maliyetler düşürülecek ve karlılığı artırılabilecektir (Demir B., 2005:148).

2.7.4. Raporlar

Muhasebe bilgi sisteminin işletme iç ve dış çevresinden elde ettiği veri ve bilgileri bilgi işlem sürecinden geçirdikten sonra elde ettiği bilgi çıktıları, raporlardır. Sistem tarafından oluşturulan raporlar, işletmenin içindeki ve dışındaki kişi ve kurumlara sunulmaktadır. Buradaki amaç işletmenin faaliyetleri hakkında bilgiye gereksinim duyan kesimlerin ihtiyacını sonuç raporlarıyla gidermeye çalışmaktır. Sistemin üretmiş olduğu bilginin yansıtıldığı raporlar iki grupta sınıflandırılabilir (Sürmeli vd., 1998:61; Ömürbek, 2003:126; Atalay, 2019:42-43);

İlki işletmenin yönetim birimlerini ilgilendiren, faaliyetlerin denetlenebilmesi ve organizasyonun kontrolün sağlanması için önem arz eden iç raporlardır. Bu raporlar sayesinde işletme yönetimi, işletme faaliyetlerinin aşamasını ve işletmeye nasıl bir getiri sağlayacağını sonuçlarının saptanmasını ve önceki durumlarla karşılaştırılmasını, işletme geleceği için doğru kararların alınmasını ve bunun içinde doğru planlamanın yapılıp, stratejilerin geliştirilmesini sağlayacaktır. İç raporlar; finansal durum tablosu (bilanço), gelir (kâr/zarar) tablosu, bütçe raporları, üretim ve maliyetlere ilişkin raporlar, işletme performansını gösteren raporlar, stokları gösteren raporlar, satış raporlarıdır. Bu raporlar, ihtiyaç duyulan bilgiye ve içinde bulunulan şartlara göre değişmektedir (Sürmeli vd., 1998:61).

Diğer rapor türü ise işletmenin mali yapısını, faaliyetlerini ve performansını hakkında bilgi sahibi olmak isteyen kişi ve kurumlar için sunumu yapılan dış raporlardır. Bu raporlarda ihtiyaca, konusuna ve sunulacak kişi ve kurumlara göre değişmektedir. İşletmedeki finansal durum (bilanço) tablosu, gelir tablosu, kar dağıtım tablosu, fon akım tablosu, nakit akım

tablosu, net çalışma sermayesindeki değişimi gösteren tablolar, kredi kuruluşlarına verilen tablolar, işletmenin yıllık faaliyet tabloları, vergi idareleri için raporlar ve sermaye piyasalarına arz edilen mali tablolar dış raporlar örnek verilmektedir (Sürmeli vd., 1998:62).

2.8. Muhasebe Bilgi Sistemi Alt Sistemleri

Muhasebe bilgi sistemi, bilgi sistemleri hiyerarşisinde yönetim bilgi sisteminin alt sistemleri arasında yer almaktayken aynı zaman da kendisine ait alt sistemleri de içerisinde barındırmaktadır. Muhasebe bilgi sisteminin işletme içindeki ve dışındaki muhasebe bilgisine ihtiyaç duyan kullanıcılarının faydasına bilgi üretmeye çalıştığını düşünürsek muhasebe bilgi sisteminin alt sistemlerini; finansal muhasebe (genel muhasebe) sistemi, maliyet muhasebesi sistemi ve yönetim muhasebesi sistemi şeklinde sınıflandırarak ele alınabilir (Jumshudlu, 2019:42).

2.8.1. Finansal Muhasebe (Genel Muhasebe) Sistemi

Finansal muhasebe, işletmenin varlıkları ve kaynaklarında artış ve azalış sağlayan ve parasal olarak ifade edilebilen iş ve işlemlere dair veri ve bilgileri kaydedip, sınıflandıran, gereksiz bilgi yığından arındırıp özetleyen elde edilen çıktının analizini ve yorumlanmasını yapıp ilgili taraflara raporlar halinde iletilmesini sağlayan bir bilgi sistemidir (Jumshudlu, 2019:42).

Finansal muhasebe sistemi, işletmenin varlık yapısını, varlıkların oluşmasını sağlayan kaynak yapısındaki sermaye ve borçlarını tespit etmek, bu varlık ve kaynakların işletme faaliyetlerinden ne şekilde etkilendiğini gözlemlemek, yaşanan artış ve azalışların hangi faaliyetlerden kaynaklandığını saptamak ve de faaliyet sonuçlarını işletmeye ait finansal tablolara doğru yansıtılmasını sağlamak için oluşturulan bir sistemdir. Finansal muhasebe, genel muhasebe olarak da nitelendirilmektedir (Erkal, 2015:19).

Finansal muhasebe sisteminin amacı; işletmenin faaliyetlerine ilişkin bilgilerin yer aldığı mali tabloların işletme ve diğer kişiler tarafından kullanılıp fayda elde etmelerini sağlamaktır. Bu sistem iç ve dış bilgi kullanıcısının bilgi ihtiyacını hazırlamış olduğu finansal tablolar ile gidermeye çalışmaktadır. İşletmenin finansal tabloları arasında bilanço ve gelir tablosu temel tablo iken kar dağıtım tablosu, satışların maliyeti tablosu, fon akım tablosu, nakit akım tablosu ve öz kaynak değişim tablolarıda yardımcı tablo görevini görmektedir (Atabey vd., 2004:15; Çetin, 2011:77-78).

2.8.2. Maliyet Muhasebesi Sistemi

Maliyet muhasebesi, mal ve hizmet üretimi yapan işletmelerdeki üretilen mal ve hizmetin üretim maliyetini belirleyen, maliyet kontrolü sağlayan, başarısını ölçümleyen ve yapılan işlemlerin sonuçlarını değerlendirip işletme yöneticinin plan ve strateji geliştirmesine yardımcı olan bir sistemdir. Maliyet muhasebesi, yanı zamanda işletme yönetiminin almak istediği kararlarda yol gösterici olmaktadır. Faaliyet alanı, üretim yapmak olan işletmelerin tercih edeceği bir muhasebe türüdür (Erkal, 2015:19). Maliyet muhasebesinin en temel görevi; üretilen ürünlerin maliyetlerine ilişkin her türlü bilginin doğru ve tarafsız bir şekilde üretilmesi ve yönetime zamanın da ulaştırılmasını sağlamaktır. Daha sonrada karar vericinin alternatifler içinde en iyi olanı seçebilmesi için ona yardımcı olmaya çalışır. Bunu yaparken de mal ve hizmet için maliyet oluşturacak ekonomik olaylara odaklanır (Civelek ve Özkan, 2006:452).

Maliyet muhasebesi sistemi, üretim işletmelerinin üretmiş ve ya üreteceği her bir mamul ve gerçekleştireceği hizmet için katlanmak zorunda olduğu maliyetlere ait bilgilerin kaydedilmesi, sınıflandırılması, özetlenmesi ve analizlerinin yapılarak yönetimin doğru kararlar vermesi için raporlanmasını kapsayan bir hesap ve kayıt sistemidir (Jumshudlu, 2019:27). Bu sistem sayesinde işletme performansı doğru değerlendirilebilecek ve katlanılan maliyetlerin kontrolü sağlanabilecektir.

2.8.3. Yönetim Muhasebesi Sistemi

Yönetim muhasebesi, finansal (genel) muhasebe ve maliyet muhasebesinin üretip bir araya getirdiği bilgileri, yönetim biriminin alacağı yönetim kararları için toplayıp kullanan muhasebe bilgi sistemi türüdür (Erkal, 2015:19). Yönetim muhasebesi, bilgi işlem aşamasında finansal muhasebe ve maliyet muhasebesinin çıktılarını veri olarak kabul etmekte ve kendisi için yeni çıktılar elde etmeye çalışmaktadır. Böylece geleceğe dair plan ve stratejileri geliştirilmesinde ve de kararların alınmasında gereken sayısal bilgilerin elde edilmesi sağlanacaktır. Burada işletme iç bilgi kullanıcıları için bilgi üretilmesi amaçlanmaktadır. (Sevilengül, 2009:15; Çidem, 2013:31).

Muhasebenin alt sistemlerinden yönetim muhasebesi sistemi, işletme içindeki bilgi kullanıcıları için bilgi hizmeti sunan bir sistemdir. Bilgi işlem akışında finansal ve maliyet muhasebesine ait bilgi çıktılarını veri gibi görüp girdi olarak kabul etmektedir. Daha sonra bunların toplayıp bir araya getirilmesi, işlenmesi, değerlendirilmesi ve elde edilen çıktılarının

yönetimin plan ve kontrol faaliyetlerinde kullanabilmeleri için iletilmesini sağlamaktadır (Jumshudlu, 2019:45).

Yönetim muhasebesi amacı, işletme içindeki kişilere, işletme yararına olacak bilginin ulaştırılması sağlamaktır. Böylece işletme faaliyetlerinin planlaması, teşkilatlanması, kontrolünün sağlanması ve stratejik kararların alınması yönetim tarafından daha kolay yapılabilecektir. Yönetim muhasebesinin üretmiş olduğu bilgiler doğrultusunda alınacak kararlar işletmenin geleceğini belirlemektedir. Bu yüzden yönetim muhasebesinin önemi, işletme için çok büyüktür (İstanbullu, 2019:29).

2.9. Muhasebe Bilgi Sistemi Geliştirme İlkeleri

Sistem, birbirleriyle bağlantılı ya da etkileşim halinde bulunan varlık veya elemanların bir amaç doğrultusunda bir araya gelip bir bütün oluşturmasıdır. Sistem, işletmelerdeki bilgi sistemlerinin temeli olarak görülmektedir. Sistemler belirli bir ve ya birden çok amaca hizmet etmek üzere oluşturulmuş, birbiriyle bağlantılı alt sistemleriyle bir düzen ya da karmaşa şeklinde organize olmuş, girdi ve çıktılara sahip, çevresinde yaşanan gelişmelere göre kendisini değiştiren bir bütünü ifade etmektedir (Ertaş, 2016:59; Jumshudlu, 2019:14-15).

Sistemlerin görev ve sorumlulukları, organizasyon yapıları önceden planlanıp hazırlanmış kural ve talimatlara uygun olarak belirlenmektedir. Sistemlerin görev ve sorumluluklarını yerine getirebilmeleri ve verimli çalışabilmeleri, onların bir takım ilkelere bağlı kalmasına bağlıdır. Sistemin hedeflediği amaca ulaşabilmesinde bu ilkelerin çok büyük önemi vardır. Sistem ilkeleri, aynı zamanda dünyada yaşanan gelişmelere ayak uydurmalı ve kendisini geliştirmelidir. İşletmelerdeki muhasebe bilgi sistemlerindeki uyulması gereken geliştirme ilkeleride deneyimler sonucunda oluşturulmuştur. Bu ilkeler muhasebe bilgi sistemi ve alt sistemlerin sağlıklı işleyişinde kendisine rehberlik etmiştir. Bu ilkeler, sistemin geliştirilmesi çalışmalarında başarının elde edilmesinde önemlidir (Çidem, 2013:31-32).

Muhasebe bilgi sisteminin yahut mevcut olan alt bilgi sistemlerinin başarısını saptayacak belli başlı geliştirme ilkeleri vardır ve söz konusu ilkeler aşağıdaki gibi sıralanmaktadır (Sürmeli vd., 1998:200; Çetin, 2011:91);

- Uygun Maliyet İlkesi,
- Raporlama İlkesi,

- İnsan Etkeni İlkesi,
- Örgüt Yapısı İlkesi,
- Açık ve Anlaşılabilir Olma İlkesi,
- Veri Biriktirme ve İşleme İlkesi.

2.9.1. Uygun Maliyet İlkesi

Uygun maliyet ilkesi, muhasebe bilgi sistemi geliştirme ilkeleri içerisinde en önemli olanıdır. Çünkü bu ilke, muhasebe bilgi sisteminin kurulması ve yürütülmesinde maliyet-fayda analizi önemine vurgu yapmaktadır (Dinç ve Abdioğlu, 2009:165).

İşletmelerin faaliyetleri sonucunda katlanmak zorunda oldukları giderlerin bütününe maliyet denilmektedir. Maliyet işletmede iki şekilde gerçekleşmektedir. İlki işletmede yapılacak harcamanın önceden bilindiği yani işletmenin söz konusu giderden haberdar olduğu maliyetlerdir. Bu maliyetler; işletme çalışanlarına ayrılan giderler ile bilgi işlemde kullanılması gerekli olan haberleşme, donanım-yazılım, formlar vb. gibi araçlar için olan giderleri kapsamaktadır. İşletmede bu giderler para ile ifade edilmektedir. Bu maliyetlerin bir diğeri ismidir görünür maliyetlerdir. İşletmelerde gerçekleşen ikinci maliyet ise işletmede yapılacak olan harcamanın bilinmemesidir yani işletmenin ortaya çıkan gider unsurundan önceden haberinin olmamasıdır. Bu maliyet, işletme için ek maliyet niteliğindedir. İşletme faaliyetlerinde zaman zaman tahmini önceden yapılamamış giderleri ifade etmektedir. Örneğin; bilginin zamanında ulaştırılmamasından doğan yanlış bir yatırım kararı veya ödenmesi gereken vergi borcunun geç ödenmesinden dolayı işletmenin zarara uğraması. Bu maliyet türünün görünmeyen maliyette denilmektedir. İşletmeler maliyetleri önceden belirlerken görünür maliyetleri esas almak zorundadır. Çünkü görünmeyen maliyetlerin tespiti önceden yapılamamaktadır (Sürmeli vd., 1998:201; Jumshudlu, 2019:46).

Uygun maliyet ilkesi, sistemin kurulması ve işleyişi sırasında katlanmak zorunda olduğu maliyetleri, sistemden sağlayacağı yararlarla karşılaştırarak belirlemektedir. Buradaki beklenti sağlanan yararın katlanılan maliyetin üstünde çıkmasıdır. Kısacası bilgi kullanıcısının muhasebe bilgi sisteminden elde ettiği bilginin kendisine sağladığı yararın, o bilginin üretilmesi için katlanılan maliyetin çok çok üstünde olmasıdır. Muhasebe bilgi sistemi bilgi üretimini düşük maliyet ve yüksek fayda hedefiyle üretmelidir (Karacaer ve İbrahimoglu, 2003:216).

2.9.2. Raporlama İlkesi

Bu ilke, muhasebe bilgi sistemin bilgi işlem sürecinde girdi olarak gördüğü veri ve bilgileri bilgi işleminden geçirdikten sonra üretmiş oldu çıktı diye nitelendirdiği bilgilerin belirli periyodlarla bir düzen dâhilinde işletme bilgi kullanıcısının ihtiyacına göre sunulması ifade etmektedir. Özetle bilgi sisteminin üretmiş olduğu bilgilerin mali tablo ve raporlara dönüştürülmesidir. Mali tablo ve raporların gerçeği yansıtması kullanıcı için hayati önem taşımaktadır (Dinç ve Abdioğlu, 2009:165).

Muhasebe bilgi sisteminin hazırlamış olduğu raporlar, yönetim ve üçüncü şahıslarca anlaşılabilir, güvenilir, tarafsız olmalı ve kullanıcıya zamanlı iletilmelidir. Bu sistemin üretmiş olduğu bilgi kullanıcıya işletmenin mali faaliyetlerindeki aşamaları ve sonuçlarını değerlendirip karşılaştırma yapabilmeyi sağlamalıdır (Jumshudlu, 2019:50).

2.9.3. İnsan Etkeni İlkesi

Muhasebe bilgi sistemin geliştirilmesi ilkesindeki bir diğer faktör ise insan etkenidir. İnsan sistemin her şeyidir. Sistemin sorumluluğunu alan kişidir. Verilerin iç ve dış etmenlerden elde edilmesinden, işlenmesine, bilgiye dönüştürülüp raporların hazırlanmasına kadar bilginin her aşamasında etkili bir rol oynamaktadır. İnsan, sistemin verimli ve etkili çalışmasını sağlayacak varlıktır. İnsan, muhasebe bilgi sisteminin sosyal yapısını oluşturmaktadır. Sistemlerin çalışanlar tarafından kabul görmesi gerekmektedir. Ancak benimsenen bir sistem varlığını sürdürmeye devam edebilir. Muhasebe bilgi sisteminin etkinliği ve verimliliği, sosyal yapı için oluşturulmuş, sağlam temelleri olan bir çalışma ortamına ve sistem kültürünün sosyal yapı tarafından benimsenmesine bağlıdır. Sistemin personel tarafından kabul görmemesi sistemi beklenen sona götürecektir. Hiçbir sistem sosyal yapısı tarafından benimsenmeden varlığını sürdüremez. Çünkü insan hayattan beklentileri ve istekleri olan bir varlıktır aynı şekilde içinde bulunduğu sistemin ona sunduklarıyla beklentileri arasında bir örtüşme olup olmadığını bilmek isteyecek ve ona göre davranış gösterecektir (Sürmeli vd., 1998:202).

Bu ilke de bir diğer önemli husus ise muhasebe bilgi sistemi sorumluluğu alan personelin yeterli sayıda olmasıdır. Bu kişilerin mesleğin gereği olan eğitimleri almış, kendisini günümüzün koşullarına göre geliştirmiş, tecrübeli, gelişmelere açık, araştırmayı seven, sistem için en iyi olanını seçebilecek, mesleki ahlak ilkelerin benimsemiş olması gerekmektedir (Dursun, 2014:22; Yıldırım, 2019:43).

2.9.4. Örgüt Yapısı İlkesi

Örgüt yapısı ilkesi, muhasebe bilgi sistemindeki personellerin örgüt içinde konumunun belirlenmesi, görev, yetki ve sorumluluklarının bildirilmesi, görev tanımının yapılmasını ifade eder. Yani mükemmel tasarlanmış bir personel yönetimin sisteminin olmasını anlamına gelmektedir. Etkin bir muhasebe bilgi sistemi her şeyiyle belirlenmiş bir örgüt yapısı içinde geliştirilebilmektedir (Dinç ve Abdioğlu, 2009:165). Bilgi sistemi içerisinde tanımlanması yapılmış bir örgüt yapısı, verinin toplanması, işlenmesi ve sağlıklı bilgiye dönüştürülmesini de kolaylaştıracaktır (Çidem, 2013:33).

İşletmelerde örgüt yapısı, sistem içinde oluşabilecek kargaşanın önüne geçmeyi hedeflemektedir. Bu sebeple kişilerin görev ve sorumluluklarını ve görev tanımlamalarını yazılı şekilde önceden belirlemeye çalışmaktadır. Tanımlanmamış bir örgüt yapısı kaos yaşanmasına her daim açıktır. Sistemlerin böyle ortamlarda geliştirilmesi mümkün değildir. Bilgi akışının sağlanması bile imkânsızlaşır. Bu yüzden muhasebe bilgi sisteminin ayrıntılarıyla tanımlanmış bir örgüt yapısı içinde faaliyet göstermesi en doğrusudur (Jumshudlu, 2019:45).

2.9.5. Açık ve Anlaşılabilir Olma İlkesi

Muhasebe bilgi sistemleri üretmiş olduğu bilgiyle, kullanıcısının güvenini kazanmaktadır. Tüm bilgi kullanıcıları, iş ve işlemlerini bilgi sistemlerinin onlara sundukları bilgilerden yararlanarak gerçekleştirmektedirler. Bilgi kullanıcısının işlemlerinde sorun yaşamaması ve kararlarında hataya düşmemeleri için sistemin üretmiş olduğu bilginin açık ve anlaşılır olması önemlidir. Bilginin açık ve kullanıcısı tarafından net bir şekilde anlaşılması, işletme yönetiminin işletme varlık ve kaynaklarının etkin ve verimli yönetmesini, karar vericilerin hatalı karar vermek yerine doğru kararlar vermelerini ve yanlış davranışların ortadan kalkması sağlanacaktır (Karacaer ve İbrahimoglu, 2003:216).

Açık ve anlaşılabilir olma ilkesi, muhasebe bilgi sisteminin karmaşa içermeyen açık ve herkesçe kolay anlaşılabilen bir sistem olması gerektiğini ifade eden bir ilkedir. Açık ve anlaşılabilir bir sistemin olması muhasebe bilgi sisteminin verimliliğini ve etkinliği sağlayacaktır (Dinç ve Abdioğlu, 2009:165).

2.9.6. Veri Biriktirme ve İşleme İlkesi

Veri biriktirme ve işleme ilkesi, muhasebe bilgi sistemin, girdi diye nitelendirdiği veri ve bilgilerin toplanmasını, sistemde kayıtlanmasını, bu kayıtların işlenmesini, çıktı diye nitelendirdiği bilgilere dönüştürülüp belgelere yansıtılmasını ve bu belgelerin dosyalanıp arşivlenmesi ve ihtiyaç zamanına ve ihtiyaca göre sunulmasını kapsamaktadır. Kısacası bu ilke, girdi-işlem-çıktı şeklinde tanımlanmaktadır (Dinç ve Abdioğlu, 2009:165).

Muhasebe bilgi sisteminde bilgilerin ilk kayıtlanma aşamasında bilginin doğru ve ayrıntılı bir şekilde kaydedilmesi titizliğinin gösterilmesi bu sistemin etkinliğinin ve verimliliğinin sağlanmasında çok büyük öneme sahiptir. Anlamlı, zamanlı ve alakalı yönetsel bilgi sağlamak muhasebe bilgi sisteminin hedeflediği bir durumdur. Bunun içinde muhasebe bilgi sisteminin veriyi toplama ve işleme ilkesine uygun olarak çalışması gerekmektedir. Bilginin özverili şekilde toplanması ve işlenmesi sağlıklı çıktıların oluşmasını sağlayacağında sistemin etkinliğini güçlendirecektir. Aksi bir durum da sistem etkinliğini kaybeder ve sisteme olan güven ortadan kalkar (Sürmeli vd., 1998:203; Jumshudlu, 2019:51).

2.10. Bilgi Teknolojilerinin Muhasebe Bilgi Sistemi Üzerindeki Etkisi ve Önemi

İnsanların bilgi teknolojilerine olan ihtiyacı her geçen gün artmaktadır. Çünkü insan sosyal bir varlıktır ve insanın içinde bulunduğu sosyal sistemler gün geçtikçe daha da genişlemektedir. Bu genişleme beraberinde karmaşayı da meydana getirmektedir. İnsanların çevreleriyle etkileşimi artıkça bu karmaşada artış gösterecektir. Bu karmaşanın işletme organizasyonlarında da varlık gösterdiğini düşündüğümüz zaman burada bilgi teknolojisinin önemi ortaya çıkmaktadır. Organizasyonların göstermiş oldukları başarı ve başarısızlıkların en önemli belirleyicisi bilgi teknolojileridir (Öğüt, 2001:137; İlgaz, 2005:246).

İşletmeleri günümüz şartlarında değerlendirdiğimizde onlar için bilginin (knowledge) ve bilişim teknolojisinin (information) ne kadar önem arz ettiğini görmekteyiz. Özellikle işletmenin sahip olduğu bilgi kaynaklarının, örgütün geliştirilmesinde kullanıldığını düşünürsek bilgi ve bilişim teknolojilerinin işletme başarısının sağlanmasında güçlü bir rol oynadığı aşikârdır. İşletmelerin sektördeki başarısı, bilgi ve bilişim teknolojisine verdiği önemle sağlanmaktadır. Aynı zamanda günümüz işletme yönetiminin alacakları stratejik kararlar da bilginin ve bilişim teknolojisinin önemli bir yeri vardır. Bu yüzden işletmelerin iş ve işlemleri ve stratejileri, bilimsel veri ve bilgi geliştirme süreci aracılığıyla desteklenmelidir (İlgaz, 2005:243-244).

İşletmeler ve faaliyet alanları teknolojik gelişmelerden her geçen gün daha da etkilenmektedir. Özellikle işletmelerin bilgi sistemleri günümüz teknolojik gelişmesiyle bütünleşmiş durumundadır. İşletmelerin bilgi sistemleri teknolojik gelişmelerle paralel bir şekilde gelişmelidir. Teknolojik gelişmeler günümüzdeki bilgi sistemlerini sürekli desteklemelidir. Bilgi sistemlerinin işletme içindeki etkinliği, teknolojik gelişmelerin desteğiyle gerçekleşmektedir. Bu nedenle işletmelerin yatırımlarını teknolojiye yapması gerekmektedir. Böylece işletmelerin teknik açıdan yeterlilikleri sağlanabilmektedir (Demirhan, 2002:123).

İşletmelerin içinde bulunduğu çevresi şartları ve piyasada izlemek zorunda olduğu rekabet stratejisi, bilgi ihtiyacını sürekli şekillendirmiştir. Bu bilgi ihtiyacının doğru şekilde ve zamanda karşılanması için oluşturulmuş bir bilişim sistemi ağının aktifliğinin sağlanması işletme başarısını beraberinde getirecektir. Bu yüzden işletme yönetiminin bilgi sistemlerinin etkinliğinin sağlanması için bilgi teknolojisini ve uzmanlarını desteklemesi gerekmektedir. Bilişim teknolojileri, işletmelerin piyasadaki hedeflerinin gerçekleştirilmesinde, rakipleri karşısında üstünlük elde etmesinde ve yönetimin karar almasında önem teşkil eden bir araçtır (İlgaz, 2005:246-247).

Bilgisayar işletmelerdeki kullanımının yaygınlaştırılması ve gerekli önemin bilgi teknolojisine verilmesinin işletmeye sayısız yarar sağlayacaktır. İşletmelerin günümüz teknolojisini faaliyetlerinde kullanmaya başlamasından bu yana özellikle muhasebe bölümünün ve de muhasebe meslek mensuplarının zamanlarının çoğunun kâğıt ve defterlere elle kayıt tutmalarının, uzun ve karmaşık hesaplamalar yapmaları gibi rutin ve zorlu işlemler bilgisayarlara bırakılmıştır. Hele ki faaliyet alanları çok geniş olan kurumsal işletmelerde bunun daha da zor ve karmaşık bir işlem gerektirmesi gibi durumların önüne bilgi teknolojileri sayesinde geçilmiştir. Muhasebe, bilgi teknolojileri sayesinde işletmenin mali durumunu doğru şekilde analiz etme imkânı bulmuş ve üst yönetimin etkin stratejik kararlar alması için destek olacak raporlar sunmuştur. Muhasebe bu sayede kayıt işlevinden çok denetim ve danışmanlık hizmeti sağlamaya başlamıştır (Önal ve Pekdemir, 1999:190-191).

2.10.1. Muhasebe Bilgi Sisteminde Bilgi Teknolojilerinin Kullanılması

Günümüz koşullarına göre işletmeleri düşündüğümüzde küreselleşme ve büyümeden kaynaklı işletme yönetiminde yeni yaklaşımların ve anlayışların olduğunu görmekteyiz. Özellikle bilgi işlem ve bilgi iletişim teknolojileri sayesinde işletme muhasebe bilgi

sistemindeki geleneksel muhasebe işleyişinin arka planda kalması, modern muhasebe bilgi sistemlerinin veriye daha kolay bir şekilde ulaşmasını, elde edilip toplanmasını, biriktirilmesini, bilgi işlem sonucunda bilgi kullanıcısının ihtiyacına göre bilginin üretilmesini kolaylaştırmıştır. Bu sayede işletme performansını, finansal işlemlerini, faaliyet sonuçlarını gösteren bilgilerin toplanması, bilgi kullanıcısının isteği üzerine oluşturulması, saklanması, çoğaltılması ve iletilmesi bilgi aşamalarının daha kısa sürede ve uygun yer ve zamanda gerçekleşmesi bilgi teknolojileri yardımıyla daha da kolay bir hal almıştır (Güney ve Özyiğit, 2015:293-294).

Küçük işletmeleri ele aldığımızda bu işletmelerin bilgi sistemleri el ile yürütülen bilgi sistemleridir. Bu yöntem, en basit bilgi sistemi olarak nitelendirilmektedir. Günümüz şartlarında işletmeleri değerlendirdiğimizde çoğu işletmede el ile yürütülen kayıt yönteminin yerini elektronik bilgi sistemlerinin veya bilgisayarlı bilgi sistemlerinin aldığını görmekteyiz. Bu sistemler, oldukça kapsamlı olmalarından dolayı program ve yazılımlar olarak adlandırılan komut setleri yardımıyla çok karmaşık gelen milyonlarca veriyi el ile işlenen bilgi sistemlerine nazaran çok daha hızlı bir şekilde bilgiye dönüştürebilmektedir (Baykal, 1995:111).

Muhasebe, işletmedeki bilgi gereksinimini giderdiği ölçüde yarar sağlayan bir sistemdir. Muhasebenin bir bilgi sistemi görevi gördüğünü kabul edersek, üretip sunmuş olduğu bilginin, kullanıcıya fayda sağlaması ve kararlarının doğru şekilde verebilmesinde yardımcı olması gerekir. Muhasebe bilgi sistemi, verilerin toplanması, işlenmesi ve kullanıcıya iletilmesi kapsayan bir süreci ifade etmektedir (Yazıcı, 2010:203; Öz ve Yavuz, 2015:230). Bu süreç, bilgi teknolojileri yardımı ile daha kolay, hızlı ve güvenilir bir şekilde tamamlanabilmektedir.

İşletmelerin birçoğunda bilgisayar sistemi kullanılmaktadır. İşletmelerin muhasebe bölümünde bilgisayar sisteminin kurulmasını, düzenlenmesini ve işletilebilir bir hal almasını sağlayan muhasebe meslek mensubu ve elemanlarıdır. İşlerin çoğu bilgisayarlara düşse de burada bilgisayarların muhasebe meslek elemanlarının bilgisi dâhilinde işlem gerçekleştirdiğini unutmamak gerekir. Yani elemanların temel muhasebe bilgisine sahip olmadan bilgisayarlardaki muhasebe programlarını kullanmaları olanaksızdır. Burada muhasebe meslek mensubu ve elemanlarının işletme fonksiyonları ve bilgi yönetim sistemleri hakkında temel bilgilere sahip olması çok önemli ve gereklidir (Ömürbek, 2003:151).

Günümüz dünyasının bir bilgi ve iletişim dünyası olduğunu düşünürsek, muhasebeciler, verinin elektronik olarak işlenip yönetsel alanlarda kullanılmalarında işletmelerin üst düzey yönetim uzmanlarına danışmanlık hizmeti vermektedir. Özellikle günümüzde modası devam eden ölçeği büyük otomasyon projelerinin yapılması esnasında, büyük bilgisayar sistemlerinin oluşturulmasında muhasebecilerin sorumlulukları ve sisteme yaptıkları katkılar yadsınamaz. Bilgisayarda kullanılması düşünölen muhasebe paket programının kalitesi muhasebecilerin uzmanlığı sayesinde kontrol edilebilmektedir (Ömürbek, 2003:153).

İşletmelerin muhasebe bilgi sistemleri, insan, süreç ve bilgi teknolojilerinden meydana gelmektedir. Bilgi teknolojilerindeki gelişmeler muhasebe bilgi sistemlerini önemli bir biçimde etkilemektedir. Bilgi teknolojileri, yazılım ve donanım araçlarını, bilgi sistemlerini, söz konusu sistemlerin geliştirilmesini ve yönetim süreçlerinin özdevinimi gibi kavram ve oluşumları içermektedir. Bilgi teknolojilerinin geleneksel yöntemlere göre veri ve bilgilerin işletme çevrelerinden daha kısa sürede toplanması, biriktirilmesi, işlenmesi, iletmesi, depolanması gibi bilgi aşamalarını hatasız şekilde gerçekleştirmesi sayesinde işletmelerin çeşitli bölümleri, özelliklede muhasebe bölümü tarafından bilgi teknolojilerine gereken önemin verilmesi gerektiği anlaşılmıştır. Muhasebe bilgi sistemleri, muhasebenin kaydetme, sınıflandırma, özetleme ve raporlama gibi geleneksel işlevlerinin yanında bilgi teknolojileri yardımıyla sınırları aşp modern hale gelerek bütünleşik bir karar destek sistemine dönüşmüştür (Güney ve Özyiğit, 2015:281).

3. BÖLÜM

3. KURUMSAL YÖNETİM ANLAYIŞI VE İŞLETMELER ÜZERİNDE KURUMSAL YÖNETİMİN ETKİSİ

3.1. Kurumsal Yönetim Anlayışı Genel Bir Bakış

Küresel gelişmeler dünya ülkeleri arasında sınırların sadece haritalar üzerinde kalmasına sebep olmuştur. Sınırların ülkelerarası öneminin kalmadığı günümüzde sermaye küresel bir güç halini almakta ve ülke devletleri arasındaki rekabette giderek artış göstermektedir. Uluslararası platformda yaşanan mali çöküntülerin ve yönetim skandallarının zincirleme bir reaksiyon göstermesi hem ülkelerin hem de işletmelerin aşırı yük ve sorumluluklar altına girmesine sebep olmuştur. İşletmeleri ve devletleri bu yaşanan olumsuzluklardan koruyacak tek şey iyi bir yönetsel organizasyondan başkası değildir. Kurumsal yönetim anlayışı, uluslararası sermayelerin birleşip çok daha güçlü yapılar oluşturmasının ardından hem rekabet içinde olan devletler ve şirketler hem de bu yapılar açısından daha da önemli bir konuma gelmiştir (Yılmaz ve Kaya, 2014:20).

Kurumsal yönetim anlayışı, uluslararası iş standartlarına yönelik, kurumlar ve paydaşlar arasındaki kaybolan güveni yeniden kazanılmasını, işletme varlık ve kaynak yapısının uzun vade de etkinliği, verimliliği ve başarısını, çıkar çevrelerinin işletme hakkında bilinçlendirilmesi, hissedar ve paydaşların hakların korunması, işletme sahip, yönetim ve paydaşlar arasındaki ilişkiyi sağlama görevini üstlenen bir sistemdir. Kurumsal yönetim aynı zamanda işletme çalışanlarının mesleki ahlakı ilkelerine, etik kurallara, işletme kültürüne ve değerine, iyi yönetim felsefesine uygun üzerine düşen sorumluluk ve yükümlülükleri yerine getirebilmesi için yol haritası görevi de görmüştür. Kurumsal yönetimin üstlendiği tüm bu görevleri layıkıyla yapabilmesi için taşıması gereken dört temel ilke bulunmaktadır. Bahsi geçen ilkeler; hesap verebilirlik, sorumluluk, açıklık-şeffaflık ve adillik-eşitlik ilkeleridir. Tabi kurumsal yönetim anlayışının ulusal ve uluslararası alanda farklı şekilde varlık gösterdiğini de unutmamak gerekir. Kısacası bu yönetim anlayışının son zamanlarda kaynakta ve uygulamada isminden oldukça fazla söz ettiren bir kavramdır (Arçelik, 2018:90; Yıldırım, 2019:61).

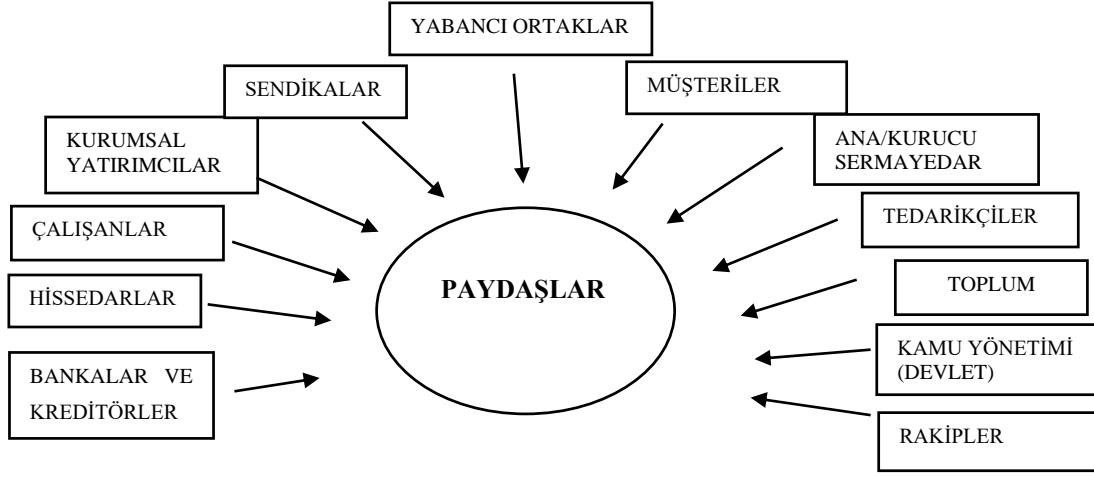
3.2. Kurumsal Yönetim Kavramı

Kurumsal yönetim (corporate governance), işletmelerin kuruluş amaçlarına ve işletme hedeflerine ulaşılmasını sağlayacak yönetim faaliyetlerinin, belli kural ve ilkeler çerçevesinde oluşturulması ve yürütmesidir. Başka bir tanımlamaya göre bir işletmenin hedeflediği finansal ve beşeri kapitale ulaşmasına, bu konuyla ilgili yapılması gereken faaliyetleri yürütmesine ve içinde yaşanılan ülke koşulları göz önüne alınarak, şirket ortaklarına uzun vade de ekonomik katkı sağlayacak anayasa, yasa, yönetmelik, kural, ilke ve düzenlemeleri anlatan ifadedir (TÜSİAD, 2002:9).

Kurumsal yönetim kavramını hem dar hem de geniş anlamda tanımlamak mümkündür. Kurumsal yönetim kavramını dar anlamda tanımlayacak olursak, işletme yönetimi ile hissedarlar “shareholders” ve menfaat sahipleri “stakeholders” (personel, alıcılar, satıcılar, fon verenler ve devlet gibi) arasındaki ilişkiyi organize eden kurallar bütünüdür ifade eder. Başka bir ifade de kurumsal yönetim, bir işletmedeki hissedarları da içine, alan işletme faaliyetlerinde doğrudan ve dolaylı olarak alakası bulunan paydaşların (menfaat sahiplerinin) tüm haklarını gözeten ve işletme yönetimin görev, sorumluluk ve yükümlülüklerinin ne olduğunu ortaya koymayı amaçlayan bir yönetim felsefesidir. Geniş anlamda da açıklayacak olursak, iyi işletme yönetimi için gerekli informel (kurumsal kültür) ve formel (sorumluluk, adalet, şeffaflık, hesap verme sorumluluğu gibi) kurallar bütünü olarak ele almak mümkündür. Daha kısa ve net bir tanımlamada kurumsal yönetim kavramı, iyi şirket yönetimi “good corporate governance” olarak ifade edilmektedir (Aktan, 2013:150).

Kurumsal yönetim kavramını tanımlarken bu yönetim anlayışında karşımıza çıkan önemli bir kavramlar biri olan paydaşlar (menfaat sahipleri) “stakeholders”, işletmenin yürüttüğü faaliyetlerde doğrudan ve dolaylı bir şekilde ilişkili olan ve de işletmenin faaliyet sonuçlarından olumlu ve olumsuz şekilde etkilenendir. Yani pozitif veya negatif dışsallık elde eden kişi ve kurumların toplamını ifade eder. Bu kişi ve kurumlar işletmenin iyi yönetilmesi sonucunda fayda elde eden, kötü yönetimi sonucunda da zarara uğrayan gruplardır (Aktan, 2013:153). Kurumsal yönetim, işletmenin söz konusu paydaşları (menfaat sahipleri) arasındaki iç ilişkilerinin sağlanmasında yol gösterici olan geniş ölçekli kurallar ve normlar bütünüdür (Uçkun, 2014:5).

Aşağıda yer alan Şekil 3.1’ de işletmenin paydaşlarına (menfaat sahiplerine) geniş anlamda yer verilmiştir.



Şekil 3. 1. Organizasyonlardaki Başlıca Paydaşlar (Menfaat Sahipleri)

Kaynak: Aktan, 2013:154; Çetin, 2011:8

Kurumsal yönetim, işletme hedeflerinin gözetilip, işletme faaliyet ve işlemlerinin gerçekleştirilmesi, yürütülmesi, sonuçlandırılması ve devamının sağlanması için bir yol haritası niteliğindeki kurallar ve ilkeler bütünüdür (Yılmaz ve Kaya, 2014:20).

Kurumsal yönetim, en geniş anlamıyla, toplumların güvenilir ve standartları yüksek bir ortamda hedefe ulaşmak için oluşturduğu herhangi bir kurumun yönetiminin yürütülmesi ve düzenlenmesidir (TÜSİAD, 2005:31). Diğer bir tanımlamada, belirledikleri hedeflere ulaşmayı amaçlayan kurumların, ustalıkla yönetilen ve kontrol edilen bir yapı halini almasında bir bilgi sistemi ve haberleşme yaklaşımından destek alan bir düzenlemedir (Dinç ve Abdioğlu, 2009:158).

Dünya Bankası'na (World Bank, WB) göre kurumsal yönetimi, "Bir kurumun beşeri ve mali sermayeyi çekmesine, etkin çalışmasına ve böylece ait olduğu toplumun değerlerine saygı gösterirken uzun dönemde ortaklarına iktisadi değer imkânı tanıyan her türlü kanun, yönetmelik, kod ve uygulamaları ifade etmektedir." (Ege ve Yılmaz, 2005:84).

Kurumsal yönetim, şirketlerdeki üst yönetiminin kontrolü, nasıl bir yol izleyeceği konusunda yönlendirilmesi ve işletmeden hak talep eden menfaat grupları ile şirket üst yönetim arasındaki ilişkilerin tamamını kapsamaktadır. Aslında bu kavramın temelleri işletmenin her açıdan şeffaf olmasına dayanmaktadır. Yani işletmenin gerçek durumunu paydaşlarına (çalışanlar, müşteriler, hissedarlar, yatırımcılar, kredi sağlayıcıları, rakipler, kamu yönetimi (devlet) ve toplum gibi) etik ilke ve prensipler çerçevesinde doğru bir şekilde

yansıması, paydaşlarının haklarını güvence altına alması ve kendi üstüne düşen sorumlulukları almasını gerekliliğine dayanmaktadır. Kurumsal yönetim bir açıdan işletmelere “iyi bir vatandaş” olmalarını öğütlemektedir (Koçel, 2003:469; Abdioğlu, 2007:11).

Bütün bu tanımlardan ardından, kurumsal yönetim, temelde, işletmeye yatırımcı olan kişi ve kurumlara, işletmenin iyi bir biçimde yönetildiğini ve yatırımcıdan sağlanan kaynakların yürütülen işletme faaliyetlerinde etkin ve verimli şekilde kullanıldığını bu sayede kâr elde edeceğinin ifade edilmesidir (Sarı, 2013:5).

3.3. Kurumsal Yönetimin Doğuşu

Kurumsal yönetim ifadesinin doğuşu ve öneminin ortaya çıkması, uluslararası ekonomik krizler ve sonrasındaki büyük çaplı birçok şirket skandallarının yaşanmasından kaynaklanmaktadır. Bu olumsuz gelişmelerin yaşanması ile kurumsal yönetim kavramının öneminin anlaşılması birbiriyle paralel gerçekleşen oluşumlardır. Özellikle küresel gelişmelerin hız kazanması ülkeler arasındaki sınırların sadece harita üzerinde kalmasını neden olmuş, bunun dışında yaşanan herhangi bir olay bilgi teknolojileri ve haberleşme araçları yardımıyla anında tüm dünya ülkelerini etkisi altına almıştır. Örneğin; dünyanın rastgele bir ülkesinde mali bir skandalın veya krizin yaşanması anında haberleşme araçları yardımıyla dünyanın dört bir yanına ulaşır ve bütün dünya ülkelerini ve ekonomilerini hızlı bir biçimde etkiler. 1991-1993 Avrupa Para Krizi, 1994-1995 Meksika Krizi, 1997-1998 Güneydoğu Asya Krizi, 1998 Rusya Krizi ve 1999 Brezilya Krizi örneklerini incelediğimizde, orta çıkışlarının sistemli olduğu fikri akla gelmektedir. Ulusal coğrafyadaki herhangi bir işletmede yaşanmakta olan bir krizin domino etkisi vardır. Yani önce işletmenin içinde bulunduğu bölgeyi hemen ardından ulusal ekonominin tamamını ve ardından da ülkenin içinde olduğu coğrafya ve bu ülkenin ticaret içinde olduğu diğer ülkelerin ekonomilerine en sonunda da dünyanın tamamını etkilemesi muhtemeldir (Yücaoğlu, 2000:9; Taşkır, 2016:12-13).

Kısacası, kurumsal yönetimin önemin artmasına, ortaya çıkmasına ve gelişmesine katkı sağlayan nedenlerin arkasında; ulusal ve uluslararası şirket skandalları, mali krizler, sermaye hareketlerinde yaşanan artışlar ve özelleştirme faaliyetleri gibi temel olaylar yer almaktadır (Cavlak, 2015:13);

3.3.1. Dünyada ve Türkiye’ de Kurumsal Yönetim Anlayışının Tarihsel Gelişimi

Kurumsal yönetime olan ilgi, 1929 yılında başlayan etkisini tam anlamıyla 1930 yılının sonlarına doğru hissettiren Kuzey Amerika ve Avrupa’yı merkez alan Büyük Buhran veya 1929 Dünya Ekonomik Bunalımının yaşanmasının ardından Amerika Birleşik Devletleri’nde (ABD) artış göstermeye başlamıştır. İlk başlarda kurumsal yönetimde tercih edilen husus, içeriden haberdar olanların alım-satımını engelleyen, pay sahiplerini gözeten, borsada hisse senetleri işlemde bulunan işletmelerin aşırı olacak seviyede bilgi açıklamaları yapmasıydı. Sonrasında da ABD’deki şirketlerin skandallarıyla birlikte kurumsal yönetim yaklaşımı üzerinde konuşulan bir konu haline almıştır. Bu konu hakkında devletlerin ve bağımsız kuruluşların daha fazla düzenleme yapmaya çalışmasıyla ön plana çıkmaya başlamıştır (Abdioğlu, 2007:18).

Kurumsal yönetim kavramı, işletme bilimi yazınında ilk defa Richard Eells tarafından 1960 yılında kullanılmıştır. Eells, şirketlerin tabiatını ve çağdaş anlamdaki işleyişini tanımlarken, kurumsal yönetimin kurum kültürünü ve politikalarını düzenlenmesi nedeniyle bu kavram üzerinde durmuştur. Daha sonra 1976 yıllarına gelindiğinde ise Jensen ve Meckling’ in işletme yöneticileri ile pay sahipleri arasındaki çıkar ilişkisinin olduğunun anlaşılmasından sonra kurumsal yönetim kavramı üzerine ilk deneysel çalışmalar yapılmaya başlanmıştır (Pekin, 2011:7).

19. yüzyıldan günümüze ABD, Avrupa ve Japonya’da kurumsal yönetim kavramının kullanıldığını ispatlayan bazı çalışmalar ortaya çıkmıştır. Ancak 1980 yılından itibaren kurumsal yönetim kavramı daha yaygın bir şekilde kullanılmıştır. 1990 yıllarına gelindiğinde ise işletme yöneticilerin, hissedarların, bireysel ve kurumsal yatırımcıların ve sermaye piyasalarıyla ilgilenen kişi ve kurumların üstünde durdukları bir konu haline gelmiştir (Gürbüz ve Ergincan, 2004:5). 1990 yılında iş dünyasında yeni bir kavram olarak ortaya çıkan kurumsal yönetim (corporate governance), ifadesi 90’lı yıllarda ortaya atılan ve de hızlı bir biçimde uluslararası kuruluşlar, devletler, iş yaşamında ve bilimsel çevrelerce onay ve rıza alıp benimsenen bir yönetim anlayışı olmuştur. Yönetim “governance” kavramı, eskiden sözlüklerde bile yer almayan bir ifadeyken 1990’lı yılların başlarında Birleşmiş Milletler (AB) ve Dünya Bankası’nın öncülük ettiği girişimler sayesinde yönetim “governance”, iyi bir devlet yönetimi “good public governance” manasında kullanılmaya başlanmıştır (Aktan, 2013:151). Kurumsal yönetim kavramından ilk defa Avrupa, ABD ve Japonya’da 1980’li yıllarda söz edilirken, bu kavramın Türkiye’de ortaya çıkışı 1990 yıllarını bulmuştur.

Kurumsal yönetim, zaman zaman dünya ülkeleri arasında yeni bir kavramı ifade ettiği için kavramsal anlamda karmaşaya sebep olmuştur. Bu kavram karmaşıklığının önüne geçilmesi için Ekonomik Kalkınma ve İş Birliği Örgütü (OECD), “Kurumsal Yönetim Komitesi” adında bir birim oluşturmuştur (Sancar, 2015:9-10). Daha sonra da OECD yaptığı girişimler sonrasında “governance” ifadesi bağımsız girişimde iyi yönetimi anlatan “corporate governance” kavramı biçiminde kullanılmaya başlanmıştır. “corporate governance” kavramının Türkçe’deki karşılığı ise kurumsal yönetimdir (Aktan, 2013:151).

İngiltere’de kurumsal yönetim kavramı, ilk kez 1992 senesinde yayınlanmış olan Cadbury Raporu’nda işlenmiştir. Londra Menkul Kıymetler Borsası (London Stock Exchange, LSE) aracılığıyla Sir Adrian Cadbury başkanlığını yaptığı bir kurul tarafından hazırlanan Cadbury Raporu, İngiltere’deki Reck, Maxwell Communications, Polly, Exco, Coloroll adındaki işletmelerin skandalları sonrasında hazırlanıp yayınlanması ihtiyacı duyulmuştur. Bu raporun ardından kurumsal yönetime daha çok önem verilmiş ve çalışmalar yapılmıştır (Yılmaz F. Ö., 2015:1012). Yayınlanan rapor, yönetim kurulunun denetlenmesinin öneminden ve kurul yapısının özerk ve icra dışı üyelerden daha fazla seçilerek oluşturulmasının daha sağlıklı olacağı üzerinde durmuştur. 1995 yılında Birleşik Krallık’ ta hazırlanan Greenbury Report Raporu da kurumlardaki yönetim kurulları ile alakalı bir başka rapordur. Bu rapora göre, yönetim kurullarındaki üyelerin mali haklarının kontrol ve denetiminin sürekli yapılması oldukça önemlidir (Latifoğlu, 2017:9-10). 1998 yılında da Hampel Raporu yayınlanmıştır. Bu rapor, Cadbury Raporu’nun daha da kuvvetlenmesinde rol almıştır. Bu rapor, kurumlardaki yönetim kurullarındaki kurul üyelerinin sorumluluklarını genişleten bir rapordur. 1998 yılında bir rapor daha yayımlanmıştır. Bu rapor, kendinden önce yayımlanan üç raporuna kendisine esas edinmiştir (Sandallı, 2012:141).

1998 yılında toplanan OECD Konseyi, devletler, diğer pek çok uluslararası örgüt ve özel sektör bir araya gelip OECD’yi kurumsal yönetim düzenlemelerini ve bu düzenlemeler kapsamında kurumsal yönetim ilkelerini oluşturup geliştirmeye çalışmışlardır. Yapılan incelemelerin sonucunda 1999 yılında OECD Konsey Toplantısı’nda kurumsal yönetim ilkeleri onaylanmıştır. Bu OECD ilkeleri; pay sahiplerinin hakları ve pay sahiplerine hakkaniyet ilkesine uygun davranılması, işletme çıkar çevresinin rolü, tam açıklama ve şeffaflık ile yönetim kurulunun sorumluluk ve yükümlülükleri ile alakalı dört ana konudan oluşmaktadır (Sandallı, 2012:142). 2002 yılında ABD şirketlerinden Enron ve WordCom’ da yaşanan skandalların oluşturduğu zararların kurumsal yönetim uygulamalarındaki etkilerini

iyileştirmek için Sarbanes-Oxley Yasası çıkarılmıştır (Sakarya ve Özmen, 2008:110).

Türkiye’de kurumsal yönetime dair yapılan çalışmalara baktığımızda, 2002 yılında Türkiye Sanayici ve İşadamları Derneği (TÜSİAD) Kurumsal Yönetim Çalışma Grubu’nun yayımlanmış olduğu “En İyi Uygulama Kodu” yapılan ilk çalışmadır. Hemen ardından 2003 yılında halka açık şirketlere öğüt ve tavsiye niteliği taşıyan “Kurumsal Yönetim İlkeleri” Sermaye Piyasası Kurulu (SPK) tarafından yayımlanmıştır. Daha sonrasında 2004 yılında SPK, halka açık işletmelere bazı zorunluluklar getirmiştir. Yani işletmelerin faaliyet raporlarına, kurumsal yönetim ilkelerine ne ölçüde uydıklarını belirtmelerini zorunlu hale getirmiştir. Kurumsal yönetimin önemini anlaşılması için yapılan bir diğer çalışma da İstanbul Menkul Kıymetler Borsası (İMKB) “Kurumsal Yönetim Endeksi’nin” oluşturulmasıdır (Sakarya ve Özmen, 2008:111; Karakaya ve Akbulut, 2010:20). 2005 yılında ise OECD tarafından yayınlanan kurumsal yönetim ilkeleri, Kurumsal Yönetim Derneği tarafından Türkçe’ye “Kurumsal Yönetim İlkeleri” şeklinde çevrilip yayınlamıştır (Karakaya ve Akbulut, 2010:20).

3.4. Geleneksel İşletme Yönetimi ve Kurumsal İşletme Yönetimi

Geleneksel yönetim anlayışı ile kurumsal yönetim anlayışı arasında bir kıyaslama olmadan, aralarında ne gibi farklılıkların olduğunu belirtmeden önce geleneksel aile şirket yapılarından günümüz çok ortaklı ve büyük şirketlere geçilmesi sırasında ortaya çıkan gelişimi kısaca açıklamasında yarar görülmektedir. Organizasyonlardaki mülkiyet, sermaye ve yönetim yapısı, Tablo 3.1’de incelendiğinde zamanla yaşanan değişimleri görmek mümkündür (Aktan, 2013:155-156).

Aşağıda Tablo 3.1. incelendiği sırada işletmeler; sermaye ve şahıs işletmeleri şeklinde ikili bir ayrım tabii kılınmıştır. Geleneksel küçük aile şirketleri ve geleneksel küçük işletmelerin yönetilmesini gerçekleştiren kişi, organizasyonun kurucu sahipleriyle yönetim kurulunda görev yapan kişiler de aile üyeleridir. Modern çok ortaklı, büyük şirketlere de baktığımızda yönetimin bir vekile bırakıldığını görmekteyiz. Bu vekil, genel müdür veya En Yüksek Dereceli Yönetici “Chief Executive Officer”, yani CEO” dur (Çetin, 2011:10).

Tablo 3.1. Organizasyonlardaki Mülkiyet, Sermaye ve Yönetim Yapısına Göre İşletmelerin Sınıflandırılması

		KİM YÖNETİYOR?	
		SAHİP	VEKİL
MÜLKİYET VEYA SERMAYE YAPISI NASIL?	ŞAHİS İŞLETMELERİ	GELENEKSEL KÜÇÜK İŞLETMELER Hakiki şahıs işletmeleri (esnaf, sanatkâr, tacir) bu konuda örnek olarak gösterilebilir. Bunlar bir girişimci tarafından oluşturulan ve yönetilen işletmelerdir.	GELENEKSEL KÜÇÜK İŞLETMELER İşletmenin yönetimi sahip tarafından bir vekile (genel müdüre) bırakılmaktadır.
	SERMAYE ŞİRKETİ	GELENEKSEL KÜÇÜK AİLE ŞİRKETLERİ Şirket, kurucu sahipler tarafından yönetilmektedir. Yönetim kurulunda aile üyeleri hâkimdir.	MODERN ÇOK ORTAKLI ŞİRKETLER Şirketin yönetimi sahip tarafından bir vekile (genel müdüre veya CEO'ya) devredilmektedir.

Kaynak: Aktan, 2013:156; Çetin, 2011:9

Geleneksel işletme yapılarında işletmenin kurulmasında sermayeyi koyan kişi aynı zamanda hem işletmenin sahibi hem de yönetimden sorumlu kişidir. Yani geleneksel yapılanmalarda mülkiyette, sermayede, yönetimde tek bir kişisindir. Yönetimi kendisi veya aile üyeleriyle yöneten işletmelerde vardır. İşletmeler küresel gelişmelere paralel olarak büyüme gösterdiğinde ise “sahip”/“vekil” ilişkisi gün yüzüne çıkar. Mülkiyetlerin sahipliğini elinde bulunduran kişi, bazı mülklerinin yönetimini “vekile” bırakmaya mecburdur. İşletmenin yönetim fonksiyonu dışındaki bazı fonksiyonlarda da vekil görevlendirilebilir. Bu fonksiyonlara, denetim fonksiyonu örnek verilebilir (Aktan, 2013:155-156).

Dünyadaki ekonomik, teknolojik, sosyal, siyasi vb. gelişmelerden, bu gelişmeler sonucunda sınırların yok sayılmaya başlamasıyla rekabetin ülkeler, devletler, uluslararası işletmeler arasında artış göstermesi gibi daha birçok sebepten ötürü geleneksel yönetim yapısına sahip işletmelerden “büyük ve çok ortaklı” işletmelere geçilmesi gerekliliği doğmuştur. İşletmeler bu aşamada hisse senedi ihracını gerçekleştirerek kendileri için finansman sağlamaya çalışırlar. Artık bu süreçte geleneksel şahıs şirketleri ve aile işletmeleri sermaye şirketlerine dönüşür. Geleneksel yönetimdeki mutlak sahiplik kavramı, işletmelerin gelişmesi ve büyümesiyle birlikte eski gücünü yitirir ve ortadan kalkmaya başlar. Çok ortaklı işletmelerde artık işletmenin mülkiyet ve sahipliği, işletme hisselerini elinde bulundurma

yoğunluğuna göre paylaşılmış olur. Tabii ki geleneksel aile işletmelerindeki “sahip”/”vekil” ilişkisi ortadan kalkarak yerini işletmenin kurucusu ve ana sermayedarlarının ve tüm paydaşlarının faydalarını ve çıkarlarını gözetecek ve koruyacak olan yönetim kurulu ve icradan yükümlü vekile (işletmenin genel müdürü/icra başkanı) bırakır (Aktan, 2013:157).

Geleneksel işletme yönetimlerinde, işletmenin sahiplik ve denetim fonksiyonların işletmenin kurucu veya sahibinde olmasından kaynaklı yaşanan bazı problemlerden ötürü kurumsal işletme yönetimi, bilimsel anlamda ortaya çıkmış ve önem kazanmıştır. Geleneksel işletme yönetiminde kurucu veya sahibin, kurallara dayalı alması gereken kararları takdir kararlarına dönüştürmesi, bu sırada kendi çıkarlarını düşünüp işletme hissedar ve paydaşların haklarının önemsenmemesi, takdir kararlarından dolayı yönetimde usulsüzlüğe gitmesi, adaletsizliklerin, yolsuzlukların ve suiistimallerin yaşanması gibi daha birçok sebep kurumsal yönetime olan ihtiyacın gerekliliğini ortaya koymuştur. Kurumsal yönetim anlayışında kurallara dayalı bir yönetim sistemi vardır. Kurumsal yönetimi anlayışını geleneksel yönetimden anlayışından ayıran en önemli şey, kurallara dayandırdığı yönetim anlayışını benimsemesidir. Bu yönetim anlayışı şirket sahipliğine (ana sahip/ kurucu, pay sahibi ve menfaat sahipleri) ilişkin kuralları kapsar (Doğan M., 2007:42).

Geleneksel işletme yönetim anlayışı ile kurumsal işletme yönetim anlayışı arasındaki farkı daha iyi görebilmek adına Şekil 3.2’yi incelemek gerekir. Şekil 3. 2’ de de görüldüğü üzere geleneksel yönetim sisteminde işletme sahip ve yönetimden sorumlu kıldığı vekilin eylem ve kararları üzerinde hissedar ve/veya paydaşların denetim yapma yetkisi yoktur. Ancak kurumsal yönetim sisteminde ise bu durum tam tersi şekilde gerçekleşmektedir. Yani işletme hissedar ve/veya paydaşların işletmeyi yöneten sahip ve vekiller üzerinde denetim yapma yetkisi bulunmaktadır. İşletme yönetiminden sorumlu sahip ve vekillerin hissedar ve paydaşlara hesap verme sorumlulukları vardır. Aynı şekilde hissedar ve paydaşlarında hesap sorma hakları vardır (Aktan, 2013:158-160).



Şekil 3. 2. Geleneksel Yönetim ve Kurumsal Yönetimde "Yönetim" ve "Denetim" Fonksiyonları

Kaynak: Aktan, 2013:158

Tablo 3.2’de ise geleneksel yönetim anlayışı ve kurumsal yönetim anlayışı arasında bulunan farklılıklara genel bir şekilde yer verilmiştir.

Tablo 3. 2. Geleneksel Yönetim ile Kurumsal Yönetim Karşılaştırılması

GELENEKSEL YÖNETİM	<i>Karşılaştırma Kriteri</i>	KURUMSAL YÖNETİM
Insider sistemi: Sahip, aynı zamanda yönetir ve denetler. Organizasyonda kuvvetler birliği ilkesi geçerlidir.	<i>Güç ve Otorite</i>	Outsider sistemi: Şirket sahipliği, yönetimi ve denetimi birbirinden ayrılmıştır. Organizasyonda kuvvetler ayrılığı ilkesi geçerlidir.
Şirket sahip ve yöneticileri, şirketi kendi iradi ve takdiri kararları ile yönetirler.	<i>Kurallara karşı Takdiri Kararlar (Rules vs. Discretion)</i>	Şirket yönetiminde “kurallar” hâkimdir.
Şirket sahip ve yöneticilerinin sorumluluklarının hukuki çerçevesi yeterince çizilmemiştir.	<i>Sorumluluk</i>	Şirket sahip ve yöneticileri, şirkete ve paydaşlara karşı doğrudan sorumludurlar.
Sadece vekiller “sahiplere” hesap verirler. Sahibin hesap verme yükümlülüğü yoktur. Sahip, ancak kendisine hesap verir!	<i>Hesap Verme Yükümlülüğü Hesap Sorma Hakkı</i>	Şirket sahip ve yöneticileri, şirkete ve paydaşlara karşı hesap verme yükümlüğüdürler. Başka bir ifadeyle, paydaşların şirket yönetimine hesap sorma hakkı bulunmaktadır.
Şirket yönetiminde şeffaflık ilkesine fazla önem verilmez. Şirket yönetimi, ancak arzu ettiği şirket bilgilerini kamuoyuna açıklar.	<i>Şeffaflık</i>	Şirket sahip ve yöneticileri, şirket faaliyetlerini şeffaflık içerisinde yürütmek durumundadırlar.
Sahip, arzu ettiği kişileri yönetim kurulu üyeliğine atar.	<i>Yönetim Kurulunun Oluşumu</i>	Yönetim kurulu üyesi olabilmenin genel bazı şartları vardır. Bilgi, liyakat ve erdemi buluşturacak kurallar ve ilkeler geçerlidir.
Şirket yönetim ve denetleme kurullarında üye olanlar tam bir bağımsızlıkla görevlerini icra edemezler. Nihayetinde, kurul üyeleri sahip tarafından atanır.	<i>Bağımsızlık</i>	Şirkette bağımsız yönetim ve bağımsız denetim ilkeleri egemendir. Örneğin, yönetim kurulu üyelerinin bir bölümü şirketle hiçbir menfaat ilişkisi olmayan bireylerden oluşur.

Kaynak: Aktan, 2013:159-160

3.5. Kurumsal Yönetim Anlayışının Önemi

Günümüz iş hayatında sürekli ve hızlı değişimler yaşamaktadır. İş hayatında, ekonomik ve sosyal alanlarda yaşanan sorunlar, uluslararası arenada ortaya çıkan mali kriz ve skandallar finansal bilgi üreticilerine olan güvenin kaybolmasına sebep olmuştur. Yaşanan kriz ve skandalların ardından yitirilen güvenin tekrardan kazanılmasını arzulayan işletmeler için kurumsal yönetim kavramı ön plana çıkmaya başlamıştır. Kurumsal yönetim, işletmenin ilgili çıkar gruplarının kaybedilen güvenlerinin yeniden kazandırılmasında ve güvenin maksimum seviye ulaştırılmasında önemli bir görev üstlenmektedir (Dinç ve Abdioğlu, 2009:158).

İşletme yönetimi, menfaat sahipleri ve diğer menfaat grupları arasındaki ilişkide hepsinin hak ve sorumluluğunu gözeterek, işletme için kâr sağlatacak isabetli kararlar almak ister. İşletme yönetimi, insan, malzeme, sermaye, para ve yönetim (sevk ve idare) gibi yönetim unsurlarını dikkatte alarak faaliyetlerini yürütmeyi amaçlamaktadır. Bu yüzden işletmeler tüm paydaşlarına güven ve şeffaflık sunan bir kurumsal yönetim yapısına sahip olmak ister. Bu sebeple kurumsal yönetim anlayışı, işletmeler için değer taşımaktadır (Yılmaz ve Kaya, 2014:19). Kurumsal yönetim, işletmelerin iç ve dış çıkar çevrelerindeki kişi ve kurumlara karşı olan sorumluluklarını kolaylıkla yerine getirebilmelerinde işletmelere yardımcı olmaktadır. Kurumsal yönetim, iç ve dış menfaat çevrelerini işletme hakkında tam ve doğru bilgi edinmelerinde görev üstlenmektedir (Doğan M., 2007:10).

Tablo 3.3’de işletmelerin iç ve dış çevresindeki çıkar grupları yer almaktadır.

Tablo 3. 3. İşletmelerin Çıkar Çevresi

	DOĞRUDAN	DOLAYLI
DIŞSAL	<ul style="list-style-type: none">• Tedarikçiler• Müşteriler• Rakipler• Yatırımcılar• Hükümet• Kredi sağlayıcıları	<ul style="list-style-type: none">• Toplum• Dinsel Kurumlar• Medya Lobileri• Ticari Odalar ve Birlikler• Sivil Toplum Kuruluşları
İÇSEL	<ul style="list-style-type: none">• Yönetim Kurulu• Çalışanlar	<ul style="list-style-type: none">• Hissedarlar• Sendikalar

Kaynak: Mentş, 2009:24; Taşkı, 2016:22

Kurumsal yönetim, işletmenin sahip olduğu kaynakların israfı, güç ve yetkinin sahiplerinin kendi menfaati için işletmeyi kullanması, işletmedeki yolsuzluk ve usulsüzlük,

yapılan hileli yönlendirmelerle yatırımcıların, devletin ve toplumun kandırılmasının ve yanlış yönlendirilmesinin önüne geçen bir sistemdir. Bu yüzden herkesçe önemin kavranması gerekir (Pekin, 2011:5).

Birbirinden farklı kişi ve gruplar için bilgi sağlayan muhasebenin uygulanması sırasında özel sektör ve kamunun, kurumsal yönetim sistemlerindeki yetersizliği, uluslararası mali krizler, küresel gelişmelerin ülke ekonomilerinin birbirine bağlanması ve piyasalarda yeni rekabet koşullarının oluşması kurumsal yönetim kavramının ne kadar önemli olduğunun anlaşılmasını sağlamıştır (Yılmaz ve Alkan, 2006:730).

Kurumsal yönetim anlayışına sahip olmayan işletmelerin, yönetim performansının ölçülmesi ve denetlenmesi bir hayli zor olmaktadır. Kurumsal yönetimin olmayışını fırsat bilen yöneticiler, sahip oldukları güç ve yetkileri kendi çıkarları için kullanma eğilimindedirler. Kurumsal yönetimin önemi burada açığa çıkmaktadır. Kurumsal yönetim, işletme yöneticilerinin sorumluluklarını ve yükümlülüklerini tam anlamıyla yerine getirip getirmediğini denetlemek için işletmenin performansının ölçümünü yapmaktadır. Performansın ölçülmesiyle yöneticilerin denetlenmesi de gerçekleşmektedir. Kurumsal yönetim sayesinde işletmeler, yöneticilerini çok daha fazla denetleme imkânı bulup onların işletmeye olan katkıların daha da artmasını sağlamaktadır. İşletmelerin performansları ne kadar iyi ölçülürse o işletmenin hesap verilebilirlik ilkesine uyumundaki başarısı da bir o kadar artacaktır. Bu yüzden işletme açısından kurumsal yönetimin uygulanması çok önemlidir (Şener, 2017:26).

Kurumsal yönetim anlayışı, 1930 yıllarında gelişmiş ülkelerde serbest rekabet şartlarının kurumsallaşmasıyla önem kazanmaya başlamıştır. OECD, birçok ülkedeki kurumların yönetilme üslubunu, kurumsal yatırımcılar, ulusal ve uluslararası para piyasaları, borsalar ve dünya bankası gibi kişi ve oluşumların yönlendirmesiyle belirlenir hale gelmiştir (TÜSİAD, 2002:9).

3.6. Kurumsal Yönetim Anlayışının Amacı

Yatırımcıların karşılaşmak istemediği en kötü şey, yatırım yapmış olduğu işletmenin finansal durum raporlarının zarar açıklamasında bulunması ya da işletme iflasının gerçekleşmesidir. İşletmenin üzerine düşen sorumlulukları yerine getirememesinden dolayı işletme müşterilerini ve satıcılarını kaybetme, almış olduğu borçları ve kredileri geri ödeyememe, güven kaybına uğrama, zarar etme vb. birçok riskle karşı karşıya kalmaktadır.

Böyle bir durumla karşılaşmak istemeyen menfaat sahipleri işletmeye hakkında ayrıntılı bilgiye sahip olmak ister. Kurumsal yönetim anlayışı da tam bu noktada görev üstlenip işletme ortaklarının dışındaki çıkar sağlayan gruplara da işletme ve faaliyetleriyle alakalı ihtiyaç duyduğu bilgileri eksiksiz, gerçeği yansıtır ve kolay anlaşılacak şekilde iletilmesini sağlar. Çıkar gruplarının işletme ile ilgili tüm gereksinimlerini gidermeye çalışır. İşletmenin ortakları dışında kalan çıkar grupları, müşterileri, satıcıları, yatırımcıları, kredi açıcıları ve borç verenleri, rakipleri, devleti, toplum vb. kişi ve kurumları kapsamaktadır (Doğan, 2007:11). Kurumsal yönetim anlayışı söz konusu amaçları gerçekleştirmenin yanında işletmelerin uluslararası alanda ortak dili olmayı da arzulamaktadır.

Devlet ve işletme yönetimlerinde kurumsal yönetime verilen önemin giderek artması, bu yönetim anlayışının amaçlarının ne olduğu sorusunu akla getirmektedir. Kurumsal yönetim anlayışının amaçlarını genel olarak şu şekilde inceleyebiliriz (Yılmaz ve Kaya, 2014:21);

- Çıkar elde eden kişi ve kurumların büyük mü küçük mü olduğuna bakılmaksızın hepsinin her türlü haktan eşit bir biçimde yararlanmasını sağlamak,
- Yönetimde ortaya çıkabilecek herhangi bir skandal karşısında, ilgili tüm paydaşların hak ve menfaatlerinin korunmasını en yüksek seviyede tutmak,
- İşletme yönetiminden sorumlu yöneticilerin görev, yetki ve sorumluluklarının ne olduğunu anlaşılır olacak şekilde yazılı olarak bildirmek,
- Toplumun güvenini sağlayan işletmelerin bu güveni korumasını ve en üst seviyede tutmasını sağlamak.

Tüm bu amaçların belirlenmesi önemli ve gereklidir.

Kurumsal yönetim anlayışının kurum ve kurumlarca benimsenip uygulanmasını gerektiren pek çok neden vardır. Bu nedenler kurumsal yönetim anlayışının amaçlarını oluşturmaktadır. Aşağıda kurumsal yönetim anlayışının amaçlarının ne olduğunu özetleyen maddeler yer almaktadır (Aktan, 2013:160-161);

- İşletme üst yönetiminin görev ve sorumluluklarını yerine getirmesi için kendisine verilen güç ve yetkileri kendi özel menfaatleri dışında kullanılmasını, suiistimal etmemesini, kötüye kullanılmamasını, keyfi kullanımların önüne geçilmesinin sağlanması,

- İşletme yatırımcılarının haklarını gözetip güvenceye almak,
- İşletme ortaklarının her birine eşit ve adil davranılmasının sağlanması,
- İşletmeyle doğrudan bağlantı içinde olan paydaşların haklarının gözetilip güvencesinin sağlanması. Örneğin; azınlık haklarının gözetilmesi,
- İşletme ve faaliyet sonuçları hakkında ve işletmenin mali durumuyla ilgili olarak kamuoyunun aydınlatılması ve şeffaflığın sağlanması, bu kapsamda borsada işlem gören işletmelerin şeffaflığı benimseyip yatırımcıları ve diğer paydaşların ihtiyaç duyduğu bilgi ve belgeleri tam ve zamanında kamuoyuna açıklamalarını sağlamak,
- İşletme yönetim kuruluna düşen sorumluluk ve yükümlülüklerin açık ve net olacak şekilde belirlenmesi,
- İşletme üst yönetiminin almış oldukları kararlardan ve yapmış olduğu eylemlerden ötürü işletme hissedarlarına ve paydaşlarına karşı hesap verme yükümlülüğü vardır. Bu yükümlülüğün sağlanması,
- Vekâlet maliyetlerinin (agency cost) indirgenmesi
- İşletme kârında hakları oranından pay sahiplerinin ya da daha genel anlamıyla tüm menfaat sahiplerinin faydalanmalarını sağlaması,
- İşletmede büyük oranlı hisselerle sahip hissedarların düşük oranlı hisselerle sahip hissedarların hisselerini gasp etme riskinin ortadan kaldırılması,
- İşletmeye uzun dönemli yatırımda bulunan kurumsal yatırımcıların güveninin korunması ve en üst seviyede tutulması, sermaye maliyetlerinin aşağılara çekilmesi, işletme ihraç ettiği hisse senetleri sayesinde finansman elde eder. Bu finansman kaynaklarına ulaşım fırsatının artırılması,
- Risk alıp sermayedar olan kişi ve kurumlar ile karar vericilerin çıkar çatışmasını kurallar yardımıyla kontrol altına alınması,

Yukarıdaki maddelerden de anlaşılacağı üzere işletmelerde kurumsal yönetim anlayışın benimsenip uygulanmasının birçok nedeni bulunmaktadır. Kurumsal yönetim anlayışı, işletmeye doğrudan ve/veya dolaylı olarak bağlantılı olan tüm paydaşlarının

(menfaat sahiplerinin) haklarının korunması ve güvence altına alınmasını sağlamayı kendisine temel amaç olarak edinmektedir.

Kurumsal yönetim, işletmelerde çeşitli sebeplerle meydana gelebilecek insan faktöründen özellikle de üst seviye yöneticilerden kaynaklanan yönetim ve denetim sorunlarının, (örneğin; yöneticinin görev ve yetkisini kendi çıkarları için kullanması veya kendi çıkarlarını her şeyin veya herkesin üstünde tutup ona göre karar alması gibi) önüne geçilmesi için tedbirleri içermektedir. Bu yönetim anlayışının amacı sorunların çözüme kavuşturulmasını ve bir daha yaşanmaması için kurallara dayalı yönetim sağlanmasıdır (Yavaş ve Akın, 2005:85; Abdioğlu, 2007:14).

3.7. Kurumsal Yönetim Anlayışının İlkeleri

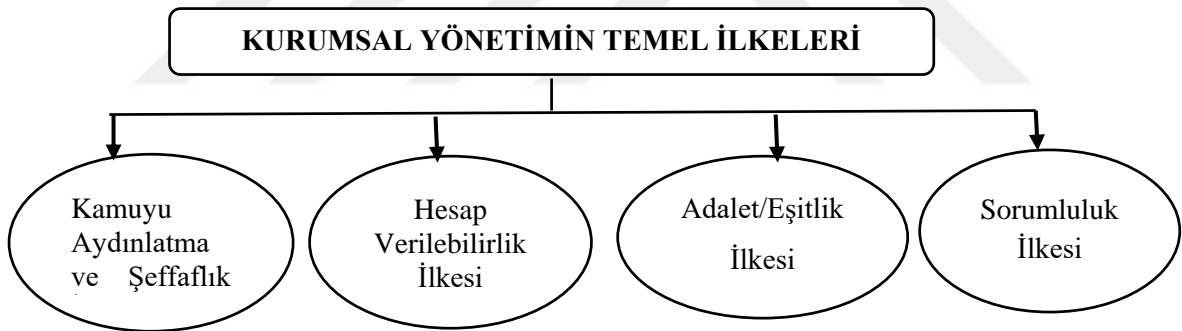
İşletmelerin kurulmasını ve varlıklarını sürdürülebilir kılmasını sağlayan ve bunun için destekte bulunan işletme hissedarlarının, menfaatlerinin adaletli bir şekilde korunması ve savunulması gereklidir. Bu da iyi bir yönetim ve kontrol sistemi kurulması ile mümkündür. Bu yönetim ve kontrol sisteminin tüm işletme hissedarlarına güven ve şeffaf bir yapı sunması çok önemlidir. İşletmelerde kurumsal bir yönetim yapısının oluşturulmasında ve bu yapının etkin ve verimliliğinin sağlanmasında kurumsal yönetim ilkelerinin önemli bir yeri vardır. Bu ilkeler, kurumsal yönetim yapısının oluşturulmasını sağlayan ilke ve kurallar ile yol gösterici niteliğindeki uygulamaları tanımlamaktadır. Tabii kurumsal yönetim ilkeleri düzenlendiği sırada her işletmenin kendine has hukuki ve ekonomik durumu ele alınırken aynı zamanda içinde varlık gösterilen ekonomik ve kültürel koşullara uyum sağlaması gerektiğine dikkat edilmelidir. Çünkü bir ülkedeki kurumsal yönetim uygulamaları ve düzenlemeleri kamunun belirlediği kuralların dışında değerlendirilmemelidir (Yılmaz ve Kaya, 2014:19).

Kurumsal yönetim ilkeleri, üst seviye işletme yönetiminin, işletme ve faaliyetlerine yönelik almaları gereken kararlarda nelere dikkat etmeleri gerektiği, kararların hangi sistemsel düzenek içerisinde ve nasıl ele alınması gerektiği, alınan kararların kimlere ne şekilde ve hangi zaman aralığında açıklanacağına dair kurallar ve prensipler toplamını ifade etmektedir (Koçel 2003:468). Kurumsal yönetim ilkelerinin amacı; OECD' ye üyeliği bulunan veya bulunmayan ülkelerin yararına olacak düzenleme ve uygulamalarının kurumsal yönetim ile alakalı anayasal ve düzenleyici çerçevenin incelenmesi, değerlendirilmesi, geliştirilmesi ve uluslararası düzeyde uyumsallaştırılmasıdır (TÜSİAD, 2000:15; Abdioğlu, 2007:19). Bununla birlikte küresel çerçevede kurumsal yönetim genel kabul görmüş dört ana

ilke etrafında biçimlenmektedir. Bunlar; şeffaflık (kamuyu aydınlatma), hesap verebilirlik, adillik (eşitlik) ve sorumluluktur. Bu ilkeler, hem işletme yatırımcısına güven ve şeffaflık sağlamakta hem de dünya ve ülke ekonomilerinin kalkınmasını sağlayan sermaye piyasalarının katkılarını belirlediği ilke ve prensiplerle daha da arttırmaktadır (Uyar, 2004:6).

Bu yönetim ilkelerinin işletmelerde tam anlamıyla uygulamaya konulması sayesinde hem piyasada işletmelere olan güven artacak hem de işletmelerin piyasaya değerinde yükselmeler görülecektir. Aslında piyasa güvenilirliği ile piyasa değeri arasında doğru yönlü bir ilişki bulunmaktadır. Birinin artışı diğ erinin de artmasına neden olacaktır. Bu yüzden işletmelerin uluslararası genel kabul görmüş kurumsal yönetim ilkeleri ve düzenlemelerine gerekli önemi vermeleri gerekir. Bu ilkeler çıkar gruplarına karşı işletmenin güven göstergesi olmuştur (Yılmaz ve Kaya, 2014:20).

Şekil 3.3'te uluslararası çerçevede genel kabul görmüş kurumsal yönetimin temel ilkeleri yer almaktadır. Bu ilkeler; şeffaflık ve kamuyu aydınlatma, hesap verilebilirlik, adillik (eşitlik) ve sorumluluktur.



Şekil 3. 3. Kurumsal Yönetim İlkeleri

Kaynak: Tuzcu, 2004:17; Çavlak, 2015:43

3.7.1. Kamuyu Aydınlatma ve Şeffaflık İlkesi

Şeffaflık ilkesi, işletme ve faaliyetleri ile alakalı mali ve mali olmayan her çeşitteki bilginin (ticari sırlar ve kamuya henüz açıklaması yapılmamış bilgiler dışında) tam, gerçeği yansıtır, kolay anlaşılabilir, yorumlanabilir, düşük maliyetli, erişilebilirliğinin kolay ve zamanlı bir şekilde kamuya duyurulması yaklaşımını ifade etmektedir. Bu ilkenin kapsamında faaliyetlerin öncesi, oluşum süreci ve sonrası yer almaktadır (Pamukçu, 2011:136). Bu ilke,

işletmelerin faaliyet ve finansal durumunu gösteren bilgilerin, gerçeği yansıtır, anlaşılması ve karşılaştırılabilirliği kolay özelliklere sahip olması gerektiğini ve bu bilgilerinde kamuoyu ile doğru zamanda paylaşılmasının zorunluluğunu ortaya koymaktadır. Bu ilke, sadece faaliyet sonrasında ilgilenmez aynı zamanda faaliyetlerin öncesi ve gerçekleştiği süreçlerden de geri bildirim elde etmesine yönelik imkanların geliştirilmesi amaçlayan düzenlemeleri isteklendirmekle de ilgilenmektedir (TKYD, 2014:15).

Şeffaflık ilkesi gereği kamuoyuna açıklanması gereken, işletmenin denetlenmesinden geçmiş mali durum ve yürütülen faaliyetlerin sonuçlarını gösteren bilgilerin, tam bir tarafsızlık içinde, gerçeği yansıtır, eksiksiz, açık ve anlaşılır, erişimi kolay, zamanında erişim imkânıyla ve düşük bir maliyetle sunulması zorunludur (Aktan, 2013:167-168). Kamu oyuna açıklanması son derece önemli olan bilgiler içerisinde, işletmenin ticari amaçları, iş etikleri, işletme politikaları, işletmenin büyük ortakları ve onların oy hakları, işletmedeki en üst seviye yöneticileri ile yönetim kurulundaki üyelerin almış oldukları ücretler ve diğer ödemeler, sektör ve coğrafyadan kaynaklı riskler, mali piyasalardaki riskler, kur ve faiz riskleri, vadeli işlemlerden doğan riskler, bilanço dışı sorumluluklar ve hukuksal yükümlülükler yer almaktadır. Bu bilgiler, kamuoyuna sunulmadan önce kaliteli muhasebe ilke ve standartlarına, finansal ve finansal olmayan beyan ve denetime elverişli olarak açıklanması gereklidir. Bilgiler denetlenmeden kamuoyuna açıklanmamalıdır (SPK, 2005; Aktan, 2013:167-168).

Şeffaflık ilkesi, işletmenin kamuoyundaki dürüstlüğü ve güvenilirliğini simgeleyen, çok daha dikkatli davranılması ve uygulanması gereken bir ilkedir. Şeffaflık ilkesinin taşıdığı önemin farkında olmayan ve şeffaflığa gereken değeri vermeyen işletmelerin, uzun vadede ulusal ve uluslararası rekabet piyasalarında çıkar çevresinin ihtiyaç ve beklentilerini karşılaması ve rekabet etmesi ve sürdürülebilirliğinin sağlanması mümkün değildir (Yılmaz ve Kaya, 2014:22).

Şeffaflık ilkesi, işletmelerin söz konusu olay ve durumlar ile alakalı bilginin, bilgi kullanıcıları tarafından kolay temin edilen, anlaşılabilir ve somut olması gerektiğini ifade eden ilkedir. Bu ilke, piyasalardaki olası bir belirsizliğin önüne geçebilmek için katılımcılarını piyasadaki beklentilerini ile ilgili sürekli bilgilendirilmeleri gereğine vurgu yapmaktadır (TBB, 1999:11). Şeffaflık ilkesinde, bilgilerin ilgili taraflarca ulaşılabilir olması doğrultusunda işletmelerdeki hissedarlar için bilgilendirme politikası oluşturulması, dünyadaki gelişmelerin ülke şartlarına göre değerlendirilmesinin yapılması, işletmelerin mali durumunu gösteren finansal tabloların ve raporların standartlar doğrultusunda bilginin

ayrıntlarına inilerek işlevsellik kazandırılması gerekmektedir (Dinç ve Abdioğlu, 2009:160).

Bununla birlikte işletmede kamuoyunu aydınlatmaktan sorumlu birimlerin oluşturulması ve kişilerin istihdam edilmesi çok önemlidir. Bu birimler ve kişilerden elde edilen bilgilerin, işletmenin içsel ve dışsal paydaşlarına eşit bir şekilde ulaştırılması gerekmektedir. İşletmelerin açıklamaya yükümlü olduğu bilgilerin kendi aleyhine olması durumunda bile istenilen zamanda açıklaması gerekmektedir. Buradaki bir diğer hususta, bilgilerin kötü niyetli kullanılmasının önüne geçmektir (SPK, 2005:20-30; Say, 2019:12).

3.7.2. Hesap Verebilirlik İlkesi

Hesap verebilirlik İlkesi, işletme üst yönetiminin ve yönetim kurulu üyelerinin yaptıkları iş ve işlemlerden ötürü işletmenin hissedarlarına karşı hesap verme zorunluluğu vardır. Bu ilke bu zorunluluğu ifade etmektedir. Hesap verebilirlik ilkesi, kurumsal yönetim ilkelerinden şeffaflık ilkesinin aksine sadece faaliyet sonrasında ilgilenebilmektedir (Pamukçu, 2011:136).

Hesap verebilirlik ilkesi, işletmedeki herkesin üstlendiği görev ve sorumlulukları layıkıyla yerine getirmesi gerektiğini ifade eden ilkedir. Yani hem işletmenin yönetilmesinden sorumlu yöneticilerin hem de işletme faaliyetlerini gerçekleştiren çalışanların görevlerinin gerektirdiği sorumluluk ve yükümlülükleri hakkıyla yerine getirmeleri ve faaliyetlerden etkilenen çıkar çevrelerine karşı hesap vermelerinin bir zorunluluk gerektirdiğini ifade eden ilkedir. Bu ilke, kurumsal yönetim ilkelerinden; şeffaflık ve sorumluluk ilkeleriyle direkt ilişkilidir. Bu ilke, işletme faaliyetlerinden etkilenen ilgili tüm kurum ve kuruluşlara, yönetimi kontrol etme, denetleme ve hesap sorma yetkisi vermektedir. Yönetim nasıl ki hesap vermekten sorumlu tutuluyorsa, ilgili taraflarda hesap sormaktan sorumlu tutulurlar. Yöneticiler, verdikleri kararların doğruluğunu ve güvenilirliğini bu ilke doğrultusunda test edilebilmektedir (Güner ve Kurnaz, 2019:302).

Kurumsal yönetimin hesap verebilirlik ilkesi, işletmenin yönetim kurulu azalarının ortaklıktan doğan hak sahiplerine karşı yürütülen işlem ve düzenlemeler ile alakalı açıklama yapma sorumluluğunun mecburiyet gerektirdiğini ifade etmektedir (SPK, 2005:3). Kısacası bu ilke, alınan kararların gerçekliğini ispatlama ve sorumluluğunu üstlenme anlamını taşımaktadır (Tuzcu, 2004:35; Dinç ve Abdioğlu, 2009:160).

Hesap verebilirlik ilkesi, işletmelerin, yöneticilerin ve hissedarların menfaatlerinin her

zaman aynı doğrultuda açığa çıkmamasından kaynaklı ortaya çıkması gerekli bir ilkedir. Bu ilke, işletme yönetiminde sorumlu kişilerin yetki ve sorumluluklarının anlaşılır bir şekilde tertiplenmesi, hak sahipleri ile var olan ilişkilerin oluşturulmuş kurallar dâhilinde sıralanması ve örgüt içindeki bu yapılanmanın daha sık denetlenmesini kapsayan bir ilkedir (Millstein, 1998:20; Say, 2019:13).

3.7.3. Adillik veya Eşitlik İlkesi

Adillik veya eşitlik ilkesi, işletmedeki azınlık hissedarları ve yabancı ortakları da içine alan bütün pay sahiplerine karşı işletme yönetiminin adaletli ve eşit davranmasını ifade eden ilkedir. Bu ilke, işletmedeki bütün pay sahiplerinin haklarının gözetilip korunması gerekliliğinin üzerinde durmaktadır. Bu ilke, kurumsal işletme yönetiminin, pay sahiplerinin sahiplikten doğan bütün haklarının kullanılabilirliğinin kolaylaştırılması ve haklarının güvence altına almasını gerektirir. Aynı zaman da kurumsal yönetimin tüm hissedarlara adilce muamele etmesi de gerekmektedir. Pay sahiplerinin sahip olduğu haklarla ilgili herhangi bir ihlalin olması durumunda pay sahiplerinin bu mağduriyetlerinin bir şekilde yeterli telafi ya da tazminat yoluyla giderilmesi gerekmektedir (Pamukçu, 2011:135).

Kurumsal yönetim ilkelerinden olan adillik veya eşitlik, işletme yönetimin gerçekleştirdiği her türlü faaliyet ve işlemlerde hissedar ve paydaşlara adilce davranılması gerektiğini ve olası bir çıkar çatışmasının önüne geçilmesini savunan ilkedir (SPK, 2005:3). Adillik veya eşitlik ilkesine gereken önemi veren ve uygulan işletmeler, yönetimin yürütülen faaliyetlerdeki güvenilirliğini ve tarafsızlığını ortaya koymaktadır (Yılmaz ve Kaya, 2014:22).

Adillik veya eşitlik ilkesi, işletme hissedarlarının haklarına yer veren ve büyük küçük oran fark etmeksizin her hissedara karşı eşit işlem gerçekleştirilmesi gerektiğini savunan kurumsal yönetim ilkesidir. Hissedarların işletme hakkında bilgi edinme ve inceleme, genel kurul toplantılarına iştirak ve oy kullanma, kâr payında pay oranı ölçüsünde gelir elde etme, payını özgürce devretme ve satma, hissedar hakkındaki kayıtların doğru ve tarafsız tutulması gibi hakları vardır. Ayrıca bu ilke, azınlık haklarına da ayrıntılı şekilde yer vermektedir. Adillik ve eşitlik ilkesi, hissedarlara karşı eşit işlem ilkesini savunmaktadır (Ege, 2004; Dinç ve Abdioğlu, 2009:160).

Adillik veya eşitlik ilkesi, işletmenin paydaşların aynı özelliğe sahip olmayan ve aynı noktada birleşmeyen çıkarları arasında oluşturulması gereken bir denge olarak ifade

etmektedir. İşletmenin amaçladığı sürdürülebilirliğin sağlanması için hissedar ve genel anlamda paydaşların haklarını gözetmesi ve korunması gerekmektedir (Doğan M., 2007:50). İşletmelerde adil bir yönetim anlayışının sağlanması için ihtiyaç duyulan bilginin, işletmenin içsel ve dışsal menfaat sahiplerine işletme için önem derecelerine bakılmaksızın adil bir şekilde ulaştırılması gerekmektedir. Kurumsal işletme yönetiminde yönetimin herkese adil olması önemli bir husustur (Demirtaş ve Uyar, 2006:24; Tufan, 2018:13).

3.7.4. Sorumluluk İlkesi

Sorumluluk ilkesi, işletme yönetiminin işletme adına yürüttüğü iş ve işlemlerin ilgili mevzuat çerçevesinde, esas sözleşmeye, işletme içindeki uygulamalara, mesleki ve toplumsal etik ilke ve değerlere uygun yapılabildiğinin denetlenmesini ifade eden kurumsal yönetim ilkesidir. Kurumsal yönetim sayesinde işletmeler ile hissedarlar arasında mali yapıyı güçlendiren etkin ve verimli bir işbirliği kurulabilmektedir (Pamukçu, 2011:135).

Sorumluluk ilkesi, işletmelerin toplumsal değerlere ayna olan kanun ve düzenlemeleri dikkatte alarak onlara uygun faaliyetler gerçekleştirmesini ifade etmektedir. Kurumsal yönetim ilkelerine göre sorumluluk açısından kanunlar en düşük standartları ifade etmektedir. Kişi ve kurumların üstlenmiş oldukları sorumlu davranışın, yasal zorunluluklarında üstüne çıkartılarak yerine getirilmesi gerekir (TKYD, 2014:15).

İşletme faaliyetlerinden, karar ve seçimlerinden ilk ve en büyük sorumluluk yönetim kuruluna aittir. Bu yüzden de iyi bir kurumsal yönetimin işletmede uygulanabilmesi için yönetim kurulunun sorumluluk ve yükümlülüklerinin doğru bir şekilde belirlenmesi gerekmektedir. Yönetim kurulunun ve yöneticilerinin taşıdıkları sorumlulukların bilincinde olarak karar ve fiillerinin ilgili yönetmeliğe ve mesleki ve toplumsal etik değerlere uygumsallaştırması büyük önem taşımaktadır (Aktan, 2013:163).

Sorumluluk ilkesi; işletmelerin hedeflerini doğru belirlenmesinde, uygulanmasında ve faaliyetlerin yürütülmesinde, kanunlara ve toplumsal ilke ve değerlere uygun gerçekleşmesi gerektiğini ifade eden kurumsal yönetim ilkesidir. Bir nevi bu ilke yapılması gerekene özendirilen, buna uymayanları da cezalandıran bir denetim ve kontrol sistemi görevi görmektedir. Sorumluluk ilkesi, işletme faaliyetlerinde her türlü kanun ve toplumsal ilke ve değerlere uygunluğunun sağlandığını garanti edilmesini üstlenen işletme yönetiminin sorumluluğuna işaret eden ilkedir (Dinç ve Abdioğlu, 2009:161).

3.8. Kurumsal Yönetim Anlayışının Faydaları

Kurumsal yönetim düzenlemeleri, ülkelere ve işletmelere pek çok açıdan fayda sağlamaktadır. Kurumsal yönetim, yalnızca kurumsal yönetim ilkelerini benimseyip uygulayan işletmeler üzerinde fayda sağlamaz. Aynı zamanda işletme ile ilişkili bütün çıkar çevrelerine ve paydaşlarına yarar sağlamaktadır. Yani kurumsal yönetim uygulamaları hem kurumsal yönetim ilkelerini uygulayan işletmelere hem de çalışanlara, müşterilere, yatırımcılara, hissedarlara, devlete ve toplumun geneline çeşitli birçok yarar sağlamaktadır (Sarı, 2013:13).

Kurumsal yönetim uygulamalarına gereken önemin verilmesinin ve kurumsal yönetim ilkelerini uygulanmasının hem işletme ve ilgili çıkar çevresine hem de ülke ekonomisine çok büyük katkılar sağlamaktadır. İşletmeler açısından kurumsal yönetim ilke ve uygulamalarının pek çok açıdan işletmeye faydası dokunmaktadır. İşletmelerin bu ilke ve uygulamalarını bir zorunluluk olarak görmenin dışında benimseyerek uygulamasının işletmeye hem mikro ekonomik sorunların çözümlenmesinde hem de makroekonomik dengelerin oluşmasında büyük katkıları olacaktır (Akdoğan ve Akdoğan, 2011:4; Çiğdem, 2018:39).

Kurumsal yönetim ilke ve uygulamalarının işletmeye ne gibi yararlar sağlayacağını aşağıdaki özet maddeler de görmek mümkündür (Aktan, 2007:18-19; Cavlak, 2015:10-11);

- İşletmeler, iyi ve güvenilir bir kurumsal yönetim uygulaması sayesinde finansman ihtiyacını finansal piyasalardan daha kolay bir şekilde elde eder. Aynı zaman da işletmenin yönetilme kalitesi kurumsal yönetim sayesinde artacağından bu durum işletmenin sermaye maliyetini etkiler ve maliyet aşağılara çekilir.

- İşletmeler, yerli ve yabancı potansiyel yatırımcılarının güvenini, kurumsal yönetim ilke ve uygulamaları sayesinde kazanır ve kurumsal yönetim güvenini maksimum seviyeye getirir. Bu sayede işletme likidite güçlüğüne düşmeden uzun vade de nakit sermaye elde eder. Daha sonra elde edilen bu kaynaklar işletmenin büyüyebilmesini kolaylaştırır.

- İşletmeler, kurumsal yönetim ilke ve uygulamaları sayesinde varlık değerini arttıracaktır. İşletmenin varlık değerindeki artışlar, iyi yönetimle doğru orantılıdır. Bu sayede işletme karlılığında da artışlar yaşanacaktır.

- Kurumsal yönetim, işletmede yönetimin sahip olduğu güç ve yetkiyi kendi lehine

suiistimal etmesinin ve işletmenin keyfe göre yönetilmesinin önüne geçer. Yönetim de şeffaflık ve hesap verme sorumluluğunun oluşturması sayesinde yolsuzlukların azalması sağlanır

- Kurumsal yönetim, işletme paydaşlarının hak ve çıkarlarını gözetip korurken yönetimle paydaşlar arasında ilişkinin oluşmasını ve kuvvetlenmesini de sağlayacaktır.

- İşletmeler, kurumsal yönetim ilke ve uygulamaları sayesinde finansal bir krizi daha az hasarla atlatabilir. Aynı zamanda olası skandalların gerçekleşmemesini sağlar. Dolayısıyla işletme ve faaliyetlerinin uzun dönemde sürdürülebilirliği sağlanır ve işletmenin piyasalardaki rekabet gücü daha da ortaya çıkar. Tüm bunların sonucunda işletme karlılığı yükselme gösterir.

- Kurumsal yönetim, pay sahiplerinin haklarını gözetip korur. Bunun sonucunda finansal sistemin derinliği artar. Bu durumda finans ve banka sektörünün gelişmesinde kurumsal yönetimin önemi açığa çıkar.

Ülke ekonomisi açısından değerlendirildiğinde, iyi bir kurumsal yönetim sisteminin ülkeye sağlayacağı pek çok yarar vardır. Bu yararlar içerisinde (Cengiz, 2013:406; Abdioğlu, 2007:29);

- Ülke ve işletmenin görüntüsünün ve marka değerinin yükseltilmesi,
- Ülke imajının iyileştirilmesi,
- Ülke ve işletmelerinin ulusal ve uluslararası piyasalarda rekabet gücünü artırması, Uluslararası yabancı yatırımcıların ülkeye ve işletmeye doğrudan yatırım taleplerini artırması,
- Yurt dışına yerli fonların çıkartılmasının önüne geçilmesi,
- Kaynakların daha etkin, adilce ve verimli bir şekilde dağıtılması,
- Herhangi bir kriz durumunun yaşanması sonrasında oluşacak hasarların daha az olmasını sağlaması,
- Ülkenin refah seviyesini yükseltmesi ve koruması,

- Ülkenin sahip olduğu riskleri en aza indirmesi yanı sıra sürdürülebilir bir büyümenin sağlanmasına da büyük katkı sağlar.

Kurumsal yönetim, ekonomiye ufak veya büyük oranda katkı sağlayan birçok aktörü de etkilemektedir. Kurumsal yönetim, yatırımcı güvenin sağlanması ve en üst seviyeye taşınmasıyla birlikte etkin bir ekonomik büyümede anahtar görevi görmektedir. Kurumsal yönetim, işletme üst yönetimi, yönetim kurulu, pay sahipleri ve diğer menfaat çevreleri arasındaki ilişkinin sağlanmasında etkili rol oynarken aynı zamanda işletme hedeflerinin oluşturulmasına ve gerçekleştirilmesine de katkı sağlamaktadır. İyi bir kurumsal yönetim uygulamasının yapılacak yatırıma, ekonomik büyümeye, finansal piyasa kararlılığına olan katkılarının artık politikacılarda farkındadır. İyi bir kurumsal yönetim, işletmenin ekonomik rekabet gücünü arttırmaktadır. Bunu artık işletmelerde çok iyi bilmektedir (Cengiz, 2013:406).

3.9. Kurumsal Yönetim Anlayışına Yönelik Yapılan Düzenlemeler

3.9.1. Kurumsal Yönetime İlişkin Düzenlemelerin Gerekliliği

Ülkelerin hukuksal alt yapıları ne kadar gelişmişlik gösterirse göstereceği, düzenlemeler karşısında esnek yapıda ve yaşanan gelişmeler karşısında ne kadar hassas olursa olsun, mutlaka geçen zamanla birlikte yönetmelikler ile düzenlemeler arasında bir noksanlık oluşabilmektedir. Bu oluşan noksanlığın giderilmesi için yeni yasal düzenlemeler yapılmaya çalışılsa da bu zaman alan bir süreçtir. Hele ki radikal değişikliklere gidildiği zamanlarda süreç çok daha fazla uzamaktadır. Dünya’da ve Türkiye’de bu durum sürekli böyle ilerlemektedir. İşte tam bu noktada kurumsal yönetim düzenlemeleri, yönetmelik ve uygulamalar arasında oluşan boşlukların ortadan kaldırılmasında önemli bir görev üstlenmektedir. Kurumsal yönetim uygulamaları, piyasadaki katılımcılar, işletmeler ve işletmelerin çıkar çevresinde yer alan grupların izleyecekleri yolda pusula görevi görmektedir. Bu yüzden kurumsal yönetim uygulamaları, var olan yasal düzenlemelerin daima bir adım önünde olmak zorundadır (Abdioğlu, 2007:35).

Öte yandan yasalar bazı konularda genellemelerde bulunması ve konunun veya mevcut durumun ayrıntılarına inilen düzenlemeler yapmaması ve yahut hiç düzenleme yapamaması, işletmelerin hedeflediği en iyi kurumsal yönetim uygulamalarına ulaşmasını engellemektedir. Kurumsal yönetim düzenlemeleri, bir konu hakkında yasanın yapmış olduğu genelleme ile var olan en iyi uygulamalar arasındaki oluşmuş olan boşluğu kapatmaya

çalışmaktadır. Bir diğer konu ise yasalar ile düzenlenmesi yapılamayacak yapılsa bile etkinliği ve verimliliği uygulamada sağlanamayacak konulardır. Konulara dair örnek vermek gerekirse; işletmede oluşturulması gereken yönetim kurulu, kurul çalışma yöntemlerinin belirlenmesi ve gösterilen performansın ölçülmesi ve de ödüllendirme vb. konuların yasalar dâhilinde düzenlenmesi, her işletmenin kendine ait şartlarının olmasından dolayı pek mümkün değildir (Doğu, 2003).

Kurumsal yönetim uygulamalarına duyulan ihtiyacın bugüne kadarki yararını kısaca aşağıda açıklamak gerekirse (Doğu, 2003);

- Kurumsal yönetim düzenlemeleri, kurumsal yönetime dair konuların herkesçe tartışılması gerektiğini savunur ve tartışma için herkesi yüreklendirir,
- Kurumsal yönetim düzenlemeleri, işletmelerin, genel olarak kabul görmüş yönetim standartlarını uygulamaları doğrultusunda da yüreklendirmektedir,
- Kurumsal yönetim düzenlemeleri sayesinde işletmeler, mevcut ve potansiyel yatırımcılarına yönetime dair yasal sorumluluklar ile ortak kurumsal yönetim uygulamalarını daha kolay bir şekilde anlatabilmektedir,
- Kurumsal yönetim düzenlemeleri aynı zamanda işletmelerdeki üst seviye yöneticilerin ve yönetim kurullarının gösterdikleri performansların değerlendirilmesini de daha kolay yoldan yapabilmektedir,
- Kurumsal yönetim düzenlemeleri, sermaye piyasası yönetmeliğinde ve şirketler hukukunda, yapılması zorunlu olan değişim ve dönüşümlerin yapılabilmesi için alt yapının oluşmasında da görev almaktadır.

Kurumsal yönetim anlayışına dair yayınlanan çalışmalar genel anlamda piyasalardaki yaşanan şirket skandalları, krizler, suiistimaller, çıkar çatışmaları, başarısızlıklar vb. durumlar sonucunda kaybedilen yatırımcı güveninin yeniden kazanılması ve maximum seviyede ulaştırılması doğrultusunda hususlara yer vermiştir. İyi bir kurumsal yönetim için uygulama kodları geliştirmek veya uygulama rehberi yayımlamak amaçlanmıştır. Yapılan çalışmalarda gönüllü uyum ilkesi benimsenmiştir ve kullanıcıların kamuya yönelik kurumsal yönetim ilkelerini uygulamaları konusunda ayrıntılı açıklamalarda bulunabilmeleri için teşvik edilmeye çalışılmıştır (Abdioğlu, 2007:36-37).

3.9.2. Türkiye’de Kurumsal Yönetim Uygulamaları (Düzenlemeleri)

Dünya’nın genelinde yaşanan kriz ve skandallardan her ülke gibi Türkiye’de bir hayli etkilenmiştir. 2001 yılında Türkiye, tarih boyunca gerçekleşen en büyük ekonomik krizlerden birini yaşamıştır. Türkiye’de diğer dünya ülkeleri gibi bu ekonomik krizlerin ardından kurumsal yönetimin nasıl bir öneme sahip olduğunun farkına varmıştır. Türkiye krizlerin kötü etkilerini ortadan kaldırmak ve uluslararası sermaye piyasalarıyla uyum içinde olmak için kurucu üyesi olduğu OECD’nin 1999 yılında yayımladığı ve herkes için bir öğüt teşkil eden raporu kendisine feyz almış ve pek çok ülkeden daha önce kurumsal yönetim hakkında çalışma yürütmüştür (TÜSİAD, 2002:4; Tufan, 2018:33).

Türkiye’de kurumsal yönetime yönelik yapılan düzenlemelerin geneli OECD “Kurumsal Yönetim İlkeleri” örnek alınarak oluşturulmuştur. Kurumsal yönetime dair Türkiye’de yapılan ilk çalışmalar arasında TÜSİAD’ın 2002 yılının aralık ayında “Kurumsal Yönetim En İyi Uygulama Kodu: Yönetim Kurulunun Yapısı ve İşleyişi” isimli başlıkla yayımlanmış olduğu çalışmadır. TÜSİAD tarafından yapılan çalışmanın yalnızca kurumsal yönetimin yönetim kurulu boyutu üzerine yoğunlaştığı gözlemlenmiştir. 2002 yılından TÜSİAD tarafından yapılan çalışmanın ardından 2003 yılında halka açık anonim işletmelere yönelik olarak kurumsal yönetim, ilk kez bir bütün olarak SPK tarafından “Kurumsal Yönetim İlkeleri” başlığıyla düzenlenmiş ve yayımlanmış ve daha sonra da 2005 yılında bu ilkeler revize edilmiştir. Kurumsal yönetim uygulamalarına dair yapılan bir diğer çalışma Borsa İstanbul’un (BİST) 2005 yılında yapmış olduğu “Kurumsal Yönetim Endeksi (XKURY),” dir. Bu çalışmaların ardından 2006 yılında Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu (BDDK), bankalara yönelik kurumsal yönetimin geliştirilmesi için “Kurumsal Yönetim Raporu” adlı çalışmayı gerçekleştirmiştir. SPK, kurumsal yönetime dair 2011 yılına kadar birçok çalışma gerçekleştirmiş ve 2012 yılında 6362 sayılı yeni Sermaye Piyasası Kanunu yürürlüğe girmiş ve kurumsal yönetime yer verilmiştir. 2011 yürürlüklü Türk Ticaret Kanunu (TTK)’da kurumsal yönetime dair önemli birçok düzenlemeye yer vermiştir (Alp ve Kılıç, 2014:106; Say, 2019:41).

6102 sayılı Yeni Türk Ticaret Kanunu’nun (YTTK) 2012 yılında yürürlüğe girmesiyle birlikte kurumsal yönetim ilkelerine dair ilgili çerçeve oluşturulmuştur. Bu kanun, kurumsal yönetim uygulamalarını yalnızca sermaye piyasalarında işlem görmekte olan işletmelere yönelik olmanın dışına çıkararak tüm işletmeleri içine almaktadır (Tetik, 2013:46-47). YTTK’ nin yayımlanmasının ardından kurumsal yönetim ilkeleri hakkındaki tebliğin revize

edilmesi gerekliliği doğmuştur. Bu yüzden 2014 yılında II-17.1 sayılı “Kurumsal Yönetim Tebliği” yayınlanmıştır (SPK, 2014; Tufan, 2018:34).

Tablo 3. 4. Türkiye'de Kurumsal Yönetimin Gelişimi

Yıl	Çalışma
2002	TÜSİAD tarafından OECD Kurumsal Yönetim İlkeleri örnek alınarak oluşturulan ve bir ilk kabul edilen “Kurumsal Yönetim: En İyi Uygulama Kodu” rehberi yayınlandı.
2003	SPK tarafından “Kurumsal Yönetim İlkeleri” yayınlandı. (2005 yılında güncellendi.) SPK tarafından “Sermaye Piyasalarında Derecelendirme Faaliyeti ve Derecelendirme Kuruluşlarına İlişkin Esaslar Tebliği” (Seri: VIII, No: 40) yayınladı. (2006 yılında Seri: VIII, No: 47 tebliğ ile değişikliğe uğradı.)
2004	SPK, İMKB’de işlem gören işletmelerin kurumsal uyum raporlarının, faaliyet raporları içerisinde yer almasını ve internet sitelerinde uyum raporlarını içeren bir yatırımcı ilişkileri bölümü açılmasını zorunlu hale getirdi.
2005	SPK, OECD Kurumsal Yönetim İlkelerinde yaşanan değişimleri göz önüne alarak Kurumsal Yönetim İlkelerinde birkaç düzlenme yapıp güncel olmasını sağladı. BCG (Boston Consulting Group) ve TKYD tarafından “Türkiye Kurumsal Yönetim Haritası” araştırma raporu tamamlanıp yayımlandı.
2006	BDDK tarafından bankalar hakkında hazırlanan “Kurumsal Yönetim İlkeleri Yönetmeliği” yayımlandı. OECD tarafından yapılan “Corporate Governance in Turkey: A Pilot Study” araştırmasının sonuçları açıklandı.
2007	SPK tarafından “Sermaye Piyasalarında Derecelendirme Faaliyeti ve Derecelendirme Kuruluşlarına İlişkin Esaslar Tebliği” (Seri: VIII, No: 51) güncellenerek yayınladı. (2010 yılında Seri: VIII, No: 68 tebliğ ile değişikliğe uğradı.) BİST tarafından “Kurumsal Yönetim Endeksi (XKURY)” hesaplanmaya başlandı.
2008	Tüketici Araştırmaları Topluluğu (Gesellschaft für Konsumforschung, GfK) Türkiye ve TKYD işbirliğinde “Kurumsal Yönetim Algı Araştırması Raporu” hazırlandı.
2009	SPK tarafından “Özel Durumların Kamuya Açıklanmasına İlişkin Esaslar Tebliği” yayınladı
2011	6102 sayılı “Türk Ticaret Kanunu” TBMM’de kabul edildi ve Resmi Gazete’ de yayımlandı. (1 Temmuz 2012’de 6335 sayılı kanun ile beraber yürürlüğe girdi.) SPK tarafından “Kurumsal Yönetim İlkelerinin Belirlenmesine ve Uygulanmasına İlişkin Tebliğ” (Seri IV, No:54, 56, 57) ve “SPK Kurumsal Yönetim İlkeleri Eki” yayımlandı.
2012	SPK tarafından “Kurumsal Yönetim İlkelerinin Belirlenmesine ve Uygulanmasına İlişkin Tebliğ’de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ” (Seri IV, No:60) yayımlandı ve BİST’ te işlem gören bankalar için yılsonu itibariyle yürürlüğe girmiştir.
2014	SPK II-17.1 sayılı “Kurumsal Yönetim Tebliği”

Kaynak: TKYD, 2010; TSKB, 2013; Cavlak, 2015:31

3.9.2.1. Türkiye Sanayici ve İş Adamları Derneği (TÜSİAD) tarafından yapılan düzenlemeler

TÜSİAD’ nin 2002 yılının aralık ayında “Kurumsal Yönetim En İyi Uygulama Kodu, Yönetim Kurulunun Yapısı ve İşleyişi” yayım başlığıyla kurumsal yönetim alanında ilk çalışmaları yapmıştır. Türkiye’de 2002’de TÜSİAD tarafından kurumsal yönetime dair yayımlanmış olan ilk kurumsal yönetim kodu olması yüzünden herkesçe çok büyük önem arz etmektedir. Bu çalışma, gönüllülük esasına dayanmakla birlikte bir tavsiye niteliği taşımaktadır. Çalışmada yaklaşık 15 temel maddeye yer verilmiştir. Bu çalışmanın konusu, işletmelerin yönetim kurullarının yapısı, taşıdıkları yükümlülükler ve ne şekilde işlediğidir.

İşletmelerin iyi bir kurumsal işletme yönetime sahip olabilmeleri için gerekli temel ilkelerin yardımıyla hazırlanmış olan yönetim rehberi aşağıda yer alan bölümlerden oluşmaktadır. Bunlar sırasıyla (TÜSİAD, 2002:1-39; Çetin, 2011:54-55);

- Yönetim kurulu, sorumlulukları veya yükümlülükleri,
- Yönetim kurulu üyeliği kıstasları,
- Yönetim kurulu üyelik yapısı,
- Yeni yönetim kurulu üyelerinin seçimi, davet ve intibakı,
- Yönetim kurulu başkanı ve icra başkanının (CEO) görevlerinin ayrılması,
- Yönetim kurulu başkanının üstlendiği görev,
- Yönetim kurulunun üye sayısı ve karar alma mekanizması,
- Yönetim kurulunun görev süreleri ve toplantıları,
- Yönetim kurul üyeliğine yeniden seçilme ve emeklilik durumu,
- Yönetim kurulu üyelerinin ödüllendirilmesi-mükâfatlandırılması,
- Yönetim kurulunun ve icra başkanının performanslarının değerlendirilip başarısının ölçülmesi,
- Yönetim kurulunun pay sahipleri, mudiler (yatırımcı), basın ve müşteriler arasındaki ilişkiler,
- Yönetim kurulunda oluşturulmuş olan komitelerin sayı, yapı ve bağımsızlığı,
- Komitelerin faaliyet süresi, toplantıların sıklığı, uzunluğu ve gündemi,
- Yönetim kurulunun işleyişi açısından diğer önemli hususlar.

Yukarıda yer alan maddeler dikkate alındığında işletmelerde iyi bir kurumsal yönetim anlayışının olması, yürütülmesi ve etkin şekilde sürdürülebilmesinde gerekli olan, kurumsal yönetim ilkeleri ışığında işletmelerde en yüksek sorumluluğu üstlenen yönetim kurullarının yapısı, işleyişi ve taşıdığı yükümlülüklerdir (TÜSİAD, 2002:5-30; Yıldırım, 2019:84).

İşletme yönetim kurullarının yapıları ve işleyişleri ile alakalı maddelerde yer alan uygulamalar, işletme yapılanmasının, kültür ve değerlerinin, iş işleyişi ve süresinin, strateji ve politikalarının işletmeden işlemeye değişmesi yüzünden ana ilkelerin dışına çıkmamak kaydıyla işletme gereksinimlerine göre değiştirilebilmektedir. Yönetim kurul yapısı ve işleyişi ile ilgili olan ilkeler halka açık işletmeler başta olmak üzere tüm işletmelere yönelik gönüllülük esasına dayanan teşvik niteliğinde bir kılavuzdur (Çetin, 2011:55).

3.9.2.2. Sermaye Piyasası Kurulu (SPK) tarafından yapılan düzenlemeler

Tüm dünyada genelinde olduğu gibi Türkiye’yi de etkisi altına alan küreselleşme olgusu, zaman ilerledikçe daha da etkisini arttırmaktadır. Küresel gelişmelerin ardından yaşanan şirket skandalları ve büyük çaplı ekonomik krizler, işletmelerin yeniden yapılanması gerektiği düşüncesini doğurmuştur. Bu yüzden ülkemizde ekonomik kalkınmanın gerçekleştirilmesinde sermaye piyasalarının payının artırılması ve uluslararası finans sisteminin bir parçası olarak oluşturulması için kurumsal yönetim ilkeleri belirlenmeye çalışılmıştır. Bu bilinçle SPK, ilk önceliği halka açık işletmelere vererek daha sonrada özel sektör ve kamudaki anonim işletmelerinin tamamına hitap edecek kurumsal yönetim ilkeleri belirlemiştir. Bu ilkeleri Temmuz 2003’te yayımlanmıştır. SPK, belirlemiş olduğu yönetim ilkelerinin ülkemizde sağlıklı bir şekilde uygulanması için dünyadaki diğer uygulamalarla paralellik gösteren bir yöntem izlemiştir. Burada, işletmelerin “uygula ya da açıkla” düşüncesine dayalı yaklaşıma bağlı kalmaları istenmiştir. Bu yaklaşım, kurumsal yönetim ilkelerini uygulamayan işletmelerin neden uygulamadığını açıklamasını beklerken uygulayan işletmelerden de hangi ilkeleri uyguladığını açıklamasını beklemektedir. Konunun önemi doğrultusunda pek çok ülkenin çalışmaları, ilkeler oluşturulurken incelenmiştir. 1999 “OECD Kurumsal Yönetim İlkeleri” de başta olmakla birlikte uluslararası arenada özümsemiş ve öğütlenen genel temeller ile ülkemize özgü koşullara göre bu ilkeler ele alınmıştır. SPK, kurumsal yönetim ilkelerini 2005’te OECD Kurumsal Yönetim İlkelerine uygun olacak revizyonu yapıp yeniden yayımlamıştır. SPK, 2005 yılı ve sonrası için borsada işlem de bulunan firmalardan yayımladıkları yıllık faaliyet raporlarına ek olarak kurumsal yönetim uyum raporunu da yayımlamasını zorunlu kılmıştır (Abdioğlu, 2007:39).

Kurumsal yönetim ilkelerini belirleme çalışmaları, SPK, İMKB ve Türkiye Kurumsal Yönetim Forumu (TKYF) birliktelerinin işbirliğiyle özel sektör, kamu kurumları, meslek grubu temsilcileri ve pek çok akademisyenin görüş ve tavsiyeleri de değerlendirilerek OECD Kurumsal Yönetim İlkelerine paralel olacak şekilde tamamlanmıştır. SPK, halka açık anonim

işletmelerinde iyi bir kurumsal yönetim anlayışının gelişmesini amaç edinerek kurumsal yönetim ilkelerini oluşturup yayımlamıştır (Çetin, 2011:49-50).

SPK, kurumsal yönetim ilkelerini 4 başlıkta ele almaktadır. Bunlar; pay sahipleri, şeffaflık ve kamuyu aydınlatma, paydaşlar ve yönetim kuruludur (SPK 2005:4). SPK, işletmelerin hem açıklanmak zorunda olduğu hem de isteklerine bağlı onlar için bir tavsiye görevi gören ilkeleri yayımlamış olduğu kurumsal yönetim ilkeleri içerisine dâhil etmiştir. SPK'nın tavsiye ilkelerine yer vermesinin sebebi, kurumsal yönetim uygulamasına kendisinin hazır olmadığını ileri süren işletmelerin ileriki zamanlar da kurumsal yönetime geçmeleri için bu ilkeleri görmelerini ve tanımlarını sağlamaktır (Yıldırım, 2019:85).

Pay sahipleri ilkesi

Anonim işletme yapısında pay sahiplerinin rolü ve üstlendiği görev çok büyük öneme sahiptir. Pay sahipleri, işletmelerdeki hukuksal ve mali anlamdaki aktif olan sermayenin asıl sahibidir. Pay sahipleri, işletme mal varlığının ekonomik olarak sağlayıcısı, sermayedarıdır. İşletme malvarlıklarının mülkiyetine sahiptir. Aktif sermayenin sahibi olan pay sahiplerinin sorumlu olduğu malvarlıklarının yönetim ve kullanılması haklarının da kendisinde tüzel şekilde bulundurması gerekir (SPK, 2005:7; Yıldırım, 2019:86). İşletme yapısı içinde pay sahiplerinin işletmeler için önemi göz önünde bulundurulduğunda ve diğer ülkelerin bu konu hakkında yaptıkları (kod, rapor, rehber vb.) uygulamalar gözden geçirildiğinde pay sahiplerin bilgi alma, etkin bir biçimde genel kurul katılım, ayırım yapılmadan her pay sahibine eşit işlem uygulama gibi başlıklar altında yer verilmiştir. Hatta birkaç düzenlemede pay sahiplerine ait bir uygulamaya rastlanmamıştır. Sadece bu düzenlemelerde yönetim kurul yapısına, hesap verebilirliği ve yükümlülüğü konularına yer verildiği görülmektedir (Sancar, 2015:65).

Sermaye Piyasası Kurulu 2014 yılında yürürlüğe sokmuş olduğu Kurumsal Yönetim Tebliği (II-17.1) ekinde yer alan kurumsal yönetim ilkelerinden pay sahipleri ilkesini 7 başlık altında incelemiştir (SPK, 2014; Tufan, 2018:38);

1. Pay sahipliği haklarının kullanımının kolaylaştırılması,
2. Bilgi alma ve inceleme hakkı.
3. Genel kurula katılım hakkı,
4. Oy hakkı,

5. Azınlık hakları,
6. Kâr payı hakkı,
7. Payların devri ve satışı

Kamuyu aydınlatma ve şeffaflık ilkesi

Kamuoyunu aydınlatma ve şeffaflık ilkesi, işletmelerin amaçlarını, olası risklerini, sevk ve idaresini, varlık yapısını ve finansal açıdan verim ve etkinliğini gösteren bilgi ve raporları en doğru bir şekilde ve zaman da kamuya açıklaması gerektiğini savunan SPK kurumsal yönetim ilkesidir (Sarı, 2013:58). Burada, işletmelerin kamunun doğru şekilde aydınlatılması sağlayacak bir bilgilendirme politikası geliştirmesini ve kamuya açıklaması beklenmektedir. İşletmelerin, bilgilendirme politikası kapsamında yönetmelikte açıklanması gerekli görülen bilgilerin yanında hissedar ve paydaşlarının kararlarında etkili olabilecek her türlü bilgiyi de ilgililerine açıklayıp duyurması gerekmektedir (Abdioğlu, 2007:40).

Kamuyu aydınlatma ve şeffaflık ilkesi, işletmenin ilgili taraflarının bilgi ihtiyacını karşılamak için kendisiyle ilgili bilgileri, doğru, eksiksiz, kolay anlaşılır, tarafsız ve kıyaslanabilir bir şekilde hazırlayıp kamuya zamanın da duyurulması gerektiğini ifade eden ilkedir. İlke gereği, işletmelerin yalnızca gerçekleşmiş faaliyet ve olaylar hakkında bilgi vermeleri beklenmez aynı zaman da işletmelerin geleceğe dair tahminde bulunmaları ve tahminlerin gerçekleşmemesi halinde bunun nedenlerinin neler olduğunu açıklaması beklenir. İşletmelerin kamuyu en hızlı şekilde ve zamanında bilgilendirebilmesinde en iyi kullanılacak yöntem iletişim araçlarında internet siteleridir. Bu ilke, işletmeler ile alakalı her türlü bilginin internet siteleri üzerinden duyurulması gerektiğinin ifade eder. Aynı zamanda işletmelerden yayımlayacakları bilgileri İngilizce şekilde de yayınlamaları istenir. Buradaki amaç, potansiyel yabancı yatırımcıların yararının sağlanmasıdır (Şener, 2017:48).

SPK Kurumsal Yönetim Tebliğinde, kamuyu aydınlatma ve şeffaflık ilkesi altında sunulan alt 2 başlık aşağıdaki gibidir (SPK, 2014; Sancar, 2015:66);

1. Kurumsal İnternet Sitesi
2. Faaliyet Raporu

Menfaat sahipleri ilkesi

Menfaat sahibi, işletme amaçlarına erişmesi ve herhangi bir şekilde işletme faaliyetleri ile bağlantısı olan birey, kurum ve yahut menfaat grubu biçiminde ifade edilir. İşletmedeki menfaat sahipleri, işletmenin paydaşlarıdır. İşletmenin menfaat sahipleri (paydaşları) içerisinde; çalışanlar, hissedarlar, alacaklılar, müşteriler, mevcut ve potansiyel yatırımcılar (tasarruf sahipleri), tedarikçiler, sendikalar, çeşitli sivil toplum kuruluşları, devlet ve toplum gibi kişi, kurum ve gruplar yer almaktadır. Bu kişi, kurum veya gruplar, işletmeyle hem sözleşmeye dayalı hem de sözleşme dışında ilişki kurabilmektedir. Kurumsal yönetim tebliği, işletmelerin menfaat sahiplerine yönelik olan temel işletme politikası üzerinde yoğunlaşmıştır. Buradaki amaç, işletmeler ile menfaat sahipleri arasındaki ilişkilerin düzenlenmesidir. Bu doğrultuda kurumsal yönetim tebliğinin ilgili bölümünde menfaat sahiplerinin işletme yönetimine katılımının desteklenmesi gerektiği, işletmeyle ilgili menfaat sahiplerinin bilgi düzeylerinin artırılması, işletme ile menfaat sahipleri ile olan ilişkinin sağlıklı olması sağlanması için tavsiyeler yer almıştır (Abdioğlu, 2007:41; Sancar, 2015:66-67).

SPK'nın 2014 yürürlüklü Kurumsal Yönetim Tebliğinde, Menfaat Sahipleri başlığı altında sunulan alt başlıklar aşağıdaki gibidir (SPK, 2014; Sancar, 2015:67);

1. Menfaat sahiplerine ilişkin işletme politikası
2. Menfaat sahiplerinin işletme yönetimine katılımının desteklenmesi
3. İşletmenin insan kaynakları politikası
4. Müşteriler ve tedarikçilerle ilişkiler
5. Etik kurallar ve sosyal sorumluluk

Yönetim kurulu ilkesi

Yönetim kurulu, işletmelerin yönetimle alakalı her türlü kararını almaktan ve işletmeyi temsil etmekten sorumlu olan en üst düzeydeki yürütme organı olarak tanımlanmaktadır (Şengür ve Püskül, 2011:36; Sarı, 2013:60). Yönetim kurulu, işletmeyi temsil etme yetkisini genel kurul menfaat sahiplerinden (paydaşlarından) almaktadır. Yönetim kurulu, yetki ve sorumluklarını, mevzuat, işletme içindeki politika ve düzenlemeler ve esas sözleşme kapsamına uygun olarak kullanmaktadır. Yönetim kurulunun amacı, işletmenin piyasa değerini, üstlendiği yetki ve sorumluluğu en doğru şekilde kullanarak

olabildiğinden daha da yüksek seviyelere çıkarmaktır. Yönetim kurulu üyeleri, sahip oldukları yetkileri kullanırken gereken dikkat ve özeni göstermeli, iyi niyetlerini koruyarak tarafsız davranmalı, işletmenin ve pay sahiplerinin menfaatine uygun olarak yönetime dair uygulamaları en iyi şekilde yerine getirmelidir (Sarı, 2013:60-61). Yönetim kurulu, işletme ve faaliyetlerine yönelik alacağı kararlarda menfaat sahiplerinin arzu ve istekleri ile işletmenin gelişmesi ve büyümesi arasındaki şeffaf dengeyi bozmayacak tutum ve davranışta bulunmalıdır (SPK, 2005:37).

Kurumsal yönetim tebliğinde yönetim kurulu adlı ilgili başlıkta işletmelerdeki yönetim kurul yapısının oluşumu, işleyişi, yetki ne görevleri, üstlenmiş olduğu sorumluluk ve yükümlülükler, elde edeceği mali haklar, yürüttüğü faaliyetler yönetim kurul yapısı içerisindeki komiteler ve yönetim kurulu üyeleri ve yöneticilere dair düzenleme ve prensipler yer almaktadır (Çiğdem, 2018:54).

SPK'nın 2014 yılında yürürlüğe koyduğu kurumsal yönetim tebliğine göre yönetim kurulu ilkesi düzenlemeleri 6 tane alt başlıkta toplanmıştır (SPK, 2014; Tufan, 2018:41);

1. Yönetim kurulunun işlevi
2. Yönetim kurulunun faaliyet esasları
3. Yönetim kurulunun yapısı
4. Yönetim kurulu toplantılarının şekli
5. Yönetim kurulu bünyesinde oluşturulan komiteler
6. Yönetim kurulu üyelerine ve idari sorumluluğu olan yöneticilere sağlanan mali haklar

3.9.2.3. Borsa İstanbul (BİST) tarafından yapılan düzenlemeler

Şubat 2005'de SPK tarafından gerçekleştirilen toplantıda kurumsal yönetim ilkeleri ile ilgili bazı düzenleme ve eklemelerin sağlanması ve IMKB Kurumsal Yönetim Endeksi (XKURY)'nin kurulması gibi hükümlere yer verilmiştir. Bu kararların alınmasındaki dayanak, OECD Kurumsal Yönetim Yönlendirme Komitesi'nin çalışmada değişikliğe gitmesidir. Kurumsal Yönetim Endeksi (XKURY), kurumsal yönetim ilkelerine işletme içinde gereken önemi veren ve bu ilkeleri uygulayan işletmelerin dâhil edildiği bir endekstir.

Diğer ülkelerde olduğu gibi bizim ülkemizde de XKURY, yerli ve yabancı bireysel ve kurumsal yatırımcılara borsada hisse senedi işlem gören işletmelerdeki kurumsal yönetim uygulamalarına ne denli önem verdikleri ile ilgili bilgi sunan faydalı bir gösterge olarak nitelendirilir (Gürbüz, 2005:9; Çetin, 2011:51).

SPK, kurumsal yönetim uygulamalarını, kurumsal yönetim uyum derecelendirmesi faaliyetlerini ülke genelinde yaygınlaştırmak için bazı teşviksel düzenleme çalışmalarını IMKB'nin yardımıyla gerçekleştirmiştir. Çalışmanın sonucunda IMKB bünyesinde kurumsal yönetim ilkelerini tam anlamıyla yürüten işletmelerin içerisine katıldığı bir yönetim göstergesi oluşturulmuş ve adına da kurumsal yönetim endeksi denmiştir. İşletmelerin endeks içerisine dâhil edilebilmeleri için Derecelendirme Tebliği kapsamında derecelendirme yaptırması gerekmektedir. Buradaki şart, işletmelerin kurumsal yönetim ilkelerine uyum derecelendirme notununun 10 üzerinden en az 7 olması gerekmektedir. Daha çok işletmenin endekste yer almasını sağlamak için bazı teşvik çalışmaları yapılmıştır. Örneğin; endekste yer alan işletmelere %50 oranında indirim yapılarak kotta kalma ve kayıta kalma ücreti alınmaktadır (Çetin, 2011:51).

Hem yerli hem de yabancı potansiyel tasarruf sahiplerinin doğru yatırımı yapabilme noktasında işletmelerin kurumsal yönetim ilkelerine uyum derecelerini göz önüne alarak yatırım kararını vermeleri işletmelerin konuyla ilgili olarak derecelendirilmesi ihtiyacını doğurmuştur. Bu ihtiyaç, Borsa İstanbul eski adıyla İstanbul Menkul Kıymetler Borsası ile kurumsal yönetim arasındaki ilişkiyi daha da meydana çıkarmıştır (Cavlak, 2015:34). 1985'de kurulmuş olan IMKB adını daha sonra Nisan 2013 yılında BİST şeklinde değiştirmiştir. Borsa İstanbul, işletmelerin kurumsal yönetim ilkelerine uyumunu sağlamak ve işletmeleri bu doğrultuda yönlendirebilmek hedefiyle kurumsal yönetim göstergesinin nasıl hesaplanacağını belirlemiş ve bu doğrultuda BİST Kurumsal Yönetim İlkeleri yayımlanmıştır (Yıldırım, 2019:89). BIST Kurumsal Yönetim Endeksi kapsamındaki işletmelerin derecelendirme notlarına ulaşmak isteyen ilgililer, işletmelerin Kamuyu Aydınlatma Platformu'ndaki (KAP) demeçlerinden elde edebilmektedir (Çiğdem, 2018:56).

3.9.3. Dünya'da Kurumsal Yönetim Düzenlemeleri

Dünya geneline hâkim olan küreselleşme olgusu, bütün dünya ülkelerini bir anda birbirine bağlayarak birbirlerinden her anlamda etkilemelerine yol açtı. Özellikle küresel ekonomide bir ülkede oluşan gelişmeler anında o ülke ile bağlantılı olan diğer ülke

ekonomiklerini ve hatta tüm ekonomileri hemen etkisi altına almaya başlar. Bu yüzden uluslararası kuruluşların bu yaşanan gelişmeleri ışığında ülkelerin iyi yönetilebilmelerine olan ilgi ve alakasını son zamanlarda iyice arttırmıştır. Bunun sonucunda iyi bir yönetim oluşturulabilmesi için kurumsal yönetim alanında birçok çalışma ve düzenlemeler gerçekleştirilmiştir. Kurumsal yönetim konusunda yapılan çalışmalarda hesap verebilirlik ve sorumluluk ile hisse senedi piyasası yatırımcılarının daha iyi korunmasını esas alınmıştır. Her ülkenin hukuksal yapısı, kültür ve politikaları, işletme yöntemleri ve hissedarlık yapılarının aynı olmamasından dolayı kurumsal yönetim ile ilgili çalışma ve düzenlemeler ülkelerin aynı yapıda olmayan kurum ve kuruluşlarınca yapılmıştır (Çetinkaya, 2014:15).

Dünyada kurumsal yönetim ile alakalı gerçekleştirilen ıslahatların birçoğunda uygulamaya yönelik kodlar düzenleme ya da kurumsal yönetime uygun en iyi uygulama rehberlerini yayınlamak amaç edinilmiştir. Bahsi geçen bu çalışmalarla uygulayıcıların “gönüllü uyumu” temel alınmış ve kurumların kurumsal yönetim uygulamalarına dair kamuya ayrıntılı beyannamede bulunmalarını gerekli görmüştür. Kurumsal yönetim; hissedarlarla bağlantılar, karar alma ve denetim aşamalarının ussallaştırmasını ve genişleyen mali piyasalarda farklı finansman metotlarını kullanabilme kabiliyeti gibi üstünlüklerle evleviyetle büyük işletmelerin sistemlerini ve mekanizmalarını saptayan bir fenomen olmasından dolayı dünya ülkeleri için büyük öneme sahiptir (Toroman ve Abdioğlu, 2008:97).

Dünya genelinde birçok farklı isim altında kurumsal yönetime dair farklı çalışmalar ve yasal düzenlemeler gerçekleştirilse de aynı amaç doğrultusunda gerçekleştirilmeye çalışılmıştır. Yapılan çalışmaların ve yasal düzenlemelerin ortak amacı ise, işletmelerin çok daha etkin ve verimli bir şekilde yönetilmesini sağlamaktır. Birçok dünya ülkesi tarafından kurumsal yönetim alanında hazırlanan kanun, yönetmelik, rehber ve prensiplerin sayısının oldukça fazla olmasından ötürü çalışmanın bu kısmında yasal düzenlemeler ve raporlardan içerisinden kurumsal yönetim alanında oldukça önemli bazıları düzenlemeler aşağıda açıklanmıştır. Bu rapor ve yasal düzenlemeler, Cadbury Komitesi Raporu, Sarbanes-Oxley Yasası (Yatırımcıyı Koruma Yasası) ve OECD ve Kurumsal Yönetim İlkeleri’ dir.

3.9.3.1. Kurumsal yönetim ve Cadbury Komite raporu

Kurumsal yönetimle ilgili öneri geliştirmek adına 1992’da İngiltere’de Sir Adrian Cadbury’ un başkanlığını yaptığı bir “Cadbury Komitesi” kurulmuştur. Komite kurumsal

saydamlığın işletmelerde oluşturulması düşüncesiyle pek çok öneri de bulunmuştur. Bu komite ilk olarak 80'li yılların sonunda bazı İngiltere firmalarının yapmış olduğu manipülasyonlardan sonra bu firmaları kapsayacak şekilde kurulmuştur (Çetin, 2011:36). Özellikle, Maxwell yayıncılık şirketinin 1980 sonlarında iflasını açıklaması komitenin toplanmasına hız kazandıran en önemli ve etkili nedenlerden arasında yer almaktadır (OECD, 2004:19).

Cadbury komitesinin hedefi, mali raporlama ve denetim sürecinde güven unsurunu hâkim kılarak yaşanan aksaklıkları giderilip kurumsal yönetim anlayışının kuvvetlendirilmesidir. Kurumsal yönetim, pay sahipleri, yöneticiler ve yönetim unsurlarından meydana gelen üçayaklı bir sacayağına benzetilir. Bu yüzden komitenin yayınlamış olduğu rapor, yöneticiler ve yönetim kurullarının üstlenmesi gereken sorumluluklara, işletme pay sahiplerinin hak ve sorumluluklarına ve denetçilerin görev ve rolü ile ilgili açıklamalara yer vermiştir (Cengiz, 2013:413; Çiğdem, 2018:50).

1980'li yıllarda piyasalardaki işletmelerin hisselerindeki ani yükseliş ve değer kaybı gibi güdüleme sorunlarının meydana gelmesinin ardından yaşanan bu sorunlarının önüne geçmek ve çözüm üretebilmek adına 1992 tarihli "Cadbury Raporu" hazırlanmıştır. Bu rapor, tasarruf sahiplerinin (yatırımcıların) her türlü riskten korunabilmesi adına sıkı önlemler getirmekte, yönetime yardımcı olması için en iyi uygulamalar hakkında önerilerde bulunmakta, borsada işlem de bulunan işletmelerin kurumsal yönetim ilkelerine uygun olup olmadığını kontrol etmektedir. İngiltere'den sonra Kanada da kurumsal yönetimi güvence altına almış ve bir standart meydana getirmiştir. İngiltere menkul kıymetler borsasında işlemde bulunan her bir işletme yılsonunda yayınlamış olduğu raporlarda Cadbury Komitesi Raporu'nda geçen kurumsal yönetim ilkelerine göre hareket edip etmediğini belirtmek, hareket edinilmediyse de bunun gerekçelerinin kamuya açıklanması gerektiği sorumluluğuna sahiptir (Varış vd., 2001:16; Abdioğlu, 2007:67).

1 Aralık 1992 tarihinde yayınlanan adını Sir Adrian Cadbury 'nin başkanlık ettiği Cadbury Komitesinden alan Cadbury Raporu, "Kurumsal Yönetimin Finansal Boyutu" başlıklı çalışma, kurumsal yönetim alanının da yapılmış olan ilk detaylı araştırma olarak bilinmektedir. Bu rapor için kurumsal yönetimin mihenk taşı nitelendirmesi yapılmaktadır. Bu raporun hazırlanmasını gerekli kılan nedenler vardır. Yöneticilerin görev, yetki ve sorumlulukları, karar verme süreçleri, çalışma koşul ve şartlarını içerisinde barındıran anlaşılır, şeffaf bir standardın olmayışı, finansal raporlamaya ile ilgili standartların eksikliği,

denetim hizmetinde bulunan işletmelerin rakipleriyle rekabette girmesinden ötürü yeterli kalitede ve arzu edilen düzeyde hizmet veremeyişi, dünya ülkelerinin genelini etkileyen şirket skandalları nedenler arasındadır (OECD, 2004:19).

Cadbury Komitesi Raporu' ndaki öneriler bir zorunluluk içermemektedir. Yalnızca LSE'ye kayıtlı işletmeler için komitenin önerilerine uyulmaması halinde kamuya bunun sebeplerini açıklaması konusunda kayıtlı işletmelere bir zorunluluk getirilmiştir. Bu rapor, kurumsal yönetime alanında bir dönüm noktası niteliğindedir. Bu rapor, 1999'da OECD'nin yayımlamış olduğu "OECD Kurumsal Yönetim İlkeleri'nin" temelini oluşturmuştur. Cadbury Raporunda, yönetim kurulu azaları, yönetici sıfatı taşımayan üyeler, yönetici sıfatındaki üyeler ile raporlama ve denetime yönelik toplam 19 tane öneriye yer verilmiştir. Bu rapor yalnızca İngiltere'deki kurumsal yönetim yapısını iyileştirmekle kalmamış aynı zaman da pek çok ülkenin kurumsal yönetim yapısını da olumlu yönde etkilemiştir. Dünyanın geneli, kurumsal yönetim ilkeleri için, "comply or explain" yani "uy ya da uymuyorsan sebebini açıkla" prensibi benimsemiştir (Pekin, 2011:9).

Cadbury Komitesinin Cadbury Raporunda bulunmuş olduğu tavsiyelerin özet hali şu şekildedir (Varış vd., 2001:46);

❖ İşletmedeki işlem faaliyetlerinin gerçekleştirilmesinden sorumlu en üst düzey kişisi (chief executive) ile yönetim kurul başkanı arasında ayırımın sağlanmasına gereklidir,

❖ Yönetim kurulunun bağımsızlığı gerçekleştirilmelidir. Bu amaç doğrultusunda yönetici pozisyonunda olmayan kurul üyelerinin hem gerekli bilgi donanımına sahip olması hem de bağımsız önerilerde bulunabilmeleri için gerçekten bağımsız olması gerekmektedir. Üyelerin yönetim kurulu çalışmalarına gereken zamanı ayırması gerekir. Bu üyelerin atamaları da belli kurallar dâhilinde yapılmalıdır,

❖ Yönetici pozisyonundaki üyelere yapılması gereken ödemelerin, ücretlendirme komitesi tavsiyeleri doğrultusunda belirlenmesi ve belirlenen ücretin kamuya açıklanması gereklidir,

❖ Hissedarların, denetim komitesine yapılan atamalar ve atama yöntemleri ile alakalı bilgilendirilmesi gerekir,

❖ Yöneticilerin, hissedarları iç kontrol mekanizmalarının işleyişi ve faaliyetlere ile alakalı olarak bilgilendirmesi gerekir.

Cadbury Raporu'nun 1992 yılında yayınlanmasının ardından, anonim işletmelerinin üst düzey yöneticilerinin ücretlendirilmesi konu edinen "Greenbury Raporu" 1995 yılında yayımlandı. Daha sonra yönetim kurulu üyelerinin sorumluluk ve yükümlülüklerini genişleten "Hampel Raporu" 1998 yılında yayımlandı. Bu rapor, Cadbury Raporu'nun ana hatlarının tamamını daha da güçlendirmiştir. Cadbury, Greenbury ve Hampel Raporlarını kendine esas olarak 1998 yılında yeni bir kod "combined code" oluşturulmuştur. Bu yeni kod 2003 yılında tekrardan incelemeye alınmış ve tekliflere uyumlu olması ifadesi, LSE' deki işletmeler için bir zorunluluk halini almıştır (Sandallı, 2012:141).

3.9.3.2. Kurumsal yönetim ve Sarbanes-Oxley yasası (yatırımcıyı koruma yasası)

ABD'nin en büyük 7' inci enerji firması olan Enron' un Aralık 2001'de iflas etmesinden kısa bir süre sonra büyük telekom firmalarından Worldcom' da skandala karışması, Global Crossing'in de iflasıyla birlikte kurumsallık adına yapılan bütün çalışma ve düzenlemelerin yeniden bir değerlendirmeye tabi tutulmasının gerekliliği ortaya çıkmıştır. Söz konusu iflas ve skandalların ekonomide yarattığı olumsuzların yarattığı etkileri ortadan kaldırmak, tekrar yaşanma olasılığının önüne geçip tasarruf sahiplerinin yitirilen güvenini tekrardan kazanmak için 30 Temmuz 2002'de Sarbanes-Oxley Yasası (Yatırımcıyı Koruma Yasası) ismiyle bir kanun çıkarılmıştır. Menkul Kıymet ve Döviz Komisyonu'ndaki (Securities and Exchange Commission, SEC) kayıtlı bütün işletmeler, bu kanunun kapsamında yer alır (Sarı, 2013:34).

Sarbanes-Oxley Yasası, Avrupa ve ABD' da yaşanan ekonomik buhran ve skandallar (Enron, Worldcom ve Global Crossing vb.) sonrasında işletmeler için kurumsal yönetim öneminin ve gerekliliğinin ortaya çıkması nedeniyle oluşturulan bir yasadır. Kurumsal yönetim, işletmenin pay sahipleri ve genel anlamda paydaşları arasındaki menfaat çatışmalarının giderilmesine, tasarruf sahipleri arasında çıkan problemlerin çözülebilmeye yardımcı olan onların hak ve menfaatlerini koruyup gözeten, dünya genelinde tanınmaya başlanan bir kavramdır (Sarı, 2013:34).

İşletmelerin mali belgeleri üzerindeki kontrollerin eksikliğinin giderilmesi hedefleyen ve bununla birlikte aktif kurumsal yönetimin oluşmasını destekleyen bir girişim olarak görülen "Halka Açık Şirketler Muhasebe Reformu" ve "Yatırımcıyı Koruma Yasası" veya öteki ismiyle Sarbanes-Oxley Yasası, ABD'de faaliyet gösteren ve payları halka arz edilmiş işletmelerin tamamını kapsamaktadır. Bu yasayı kendisine temel dayanak olarak alan pek çok

dünya ülkesi farklı kurum ve kuruluşlarını bu kanun çerçevesinde belirlemiştir. Türkiye'deki SPK "Kurumsal Yönetim İlkeleri"ni SOX yasasını dayanarak belirlemiştir. Bu ilkelere dayalı ölçümler sonucunda kurum ve kuruluşlara "Kurumsal Yönetim Değerlendirme Notu" verilmeye başlanırken, aynı anda bu not halka açıklanmıştır (Sancar, 2015:50).

Sarbanes-Oxley Kanun' unda özetle şu bilgiler yer alır (Sarı, 2013:35);

➤ İşletmedeki üst düzey yöneticilerin ve mali departmandaki yöneticilerin işletme finansal tablolarının doğruluğunu ve SEC verileriyle uyum içinde olduğunu tasdik etmesini gerekli görmektedir,

➤ İşletmelerin iç yönetim yapısını etkileyen pek çok hükme de yer verilmiştir. Buna göre:

- Üst kademe yöneticilerinin ve birim yöneticilerinin belli koşullar dışında kendi nam ve hesabına kredi alabilmesi yasaklanmakta,

- Yönetim kurulunun denetlenmesi görevini yerine getiren komiteye, özel yetki ve sorumluluklar yüklenmekte,

- Hatalı işletme uygulamalarını yetkililerin dikkatine sunan sorumlulara güvence sağlamaktadır

➤ Yeni bilgilendirme prensipleri oluşturması için SEC'i yönlendirmektedir. Bu prensiplerin;

1. Bilanço dışı işlemler

2. Pro-forma mali bilginin (genel kabul görmüş muhasebe kurallarıyla uyumlu olmayan mali bilgi) sunumu

3. İç kontrol ve

4. Ahlâki ilkeleri barındırmasını öngörülmüştür.

➤ Yeni muhasebe düzenlemeleri getirmiştir. Bu çerçevede;

- İşletme finansal tablolarında denetçilerin tanımladığı tüm maddi düzeltmeler yer almalıdır.

- Denetçi komitesinin bağımsız (dış) denetçileri seçmesi ve denetimi sağlaması esnasında özel denetim yetkisini kullanması gerekli kılınmıştır.

- İşletmenin hesaplarını denetleyen denetim işletmesi Amerikan kökenli olmasa bile, yeni kurulan kamu kurumu niteliğinde denetim gözetim kuruluna kayıt yaptırmak ve onun denetimine tabi olmak zorundadır.

➤ Mali tabloların yanlış bilgi içermesi, menkul değerlerde yanıltıcı yönlendirme yapılmasına, adaletin engellenmesine, işletmenin eksik yönlerini ortaya çıkaran görevlilere karşı yapılan müdahalelere ciddi cezalar ve müeyyideleri öngörmektedir.

SOX, halka açık işletmelerin muhasebe hizmetlerinin, mali raporlarının ve bağımsız denetim kalitesinin yükseltilmesi ve piyasada güvenin ve şeffaflığın oluşturulması amacıyla, işletmelerin denetim komitelerine dair resmi açıklamalar getiren ilk yasal düzenleme olarak nitelendirilir. Bu yasa, uluslararası sermaye hareketlerinden hem işletmelerin hem de ülkelerin daha fazla fayda elde etmesini sağlamak konusunda önemli bir yere sahip olan kurumsal yönetim ilkelerinin de alt yapısını meydana getirmiştir. Aynı zamanda SOX, yöneticilerin vekâlet sorunu konusunda da çözümler önererek olası çıkar çatışmalarının yaşanmamasını sağlamayı amaçlamıştır (Yazıcı ve Yanık, 2010:4).

Kurumsal yönetime dair dünyada ilk olarak kabul edilen kurumsal yönetim kanunu olan Sarbanes Oxley (SOX) Kanunu'nun konuya ile ilgili getirmiş olduğu önemli değişiklikler şu şekilde özetlenmiştir (Aysan, 2007a:78-79; Sancar, 2015:51);

▪ Yasa, yöneticilerin yetki ve sorumluluklarını arttırmış, işletmelerin iç ve dış tüm çıkar çevresini tekrardan tanımlamış ve işletmenin çıkar çevresindeki kişi ve gruplar arasında yaratılan katma değer için adil ve dengeli bir şekilde pay edilmesi yükümlülüğünden yönetim kurulunu sorumlu tutmuştur,

▪ Yasa, borsada hisse senedi işlem gören işletmelerin, tahkim dışı kendi özel amaçları doğrultusunda işletme kurmalarını ve danışmanlık hizmeti sunan işletmelerinde denetim yapmasına yasak getirmiştir,

▪ Yasa, yönetim kurulu üyeleri ve yöneticilere işletmelerden aldıkları primlere de kısıtlama getirmiştir,

- Yasa, işletmenin yöneticilerine verilecek hisse senedi satın alma tercihlerine sınırlama ve açıklama zorunluluğu getirmiştir,

- Yasa, bağımsız denetçilerin denetlenmesi görevini ABD Sermaye Piyasası Kurulu'na bırakmıştır.

Kurumsal yönetimle alakalı Yatırımcıyı Koruma Yasası ile beraber; tarafsız denetim kuruluşlarının denetim haricindeki hizmetlerinde kısıtlamalar, işletmelerin iş prensiplerini oluşturma gerekliliği, belirlenmiş zaman dilimlerinde oluşturulan raporlarla kamuoyuna bildirilecek olan sorumlulukların yükseltilmesi, bilanço harici faaliyetler ve başlangıçta tahmini yapılabilen finansal neticeler için daha sıkı prensiplerin özümsemesi şeklinde yeni uygulamaların getirilmesi sağlanmıştır. Bu uygulamalar esas bakımından finansal raporlamaya duyulan güvenin yükseltilmesi arzusuyla yapılmaktadır. Böylece, mali tablolardan yararlanan kullanıcıların, eskiye nazaran güven düzeyleri daha da yükselecektir (Arı, 2008:59).

3.9.3.3. Ekonomik Kalkınma ve İş Birliği Örgütü (OECD) ve kurumsal yönetim ilkeleri

OECD, 14 Aralık 1960 yılında 20 üye ülke temsilcilerinin Paris'te bir araya gelmesinin ardından imzalanan Paris sözleşmesini temel alarak 30 Eylül 1961 yılında belli amaçları gerçekleştirmek için kurulan uluslararası bir kuruluştur. OECD kurulduktan bir zaman sonra üye ülke sayısı yeni üyelerinde katılımıyla 30'a yükselmiştir. Bu uluslararası kuruluş, yalnızca üye ülkelerin ekonomilerinin gelişmesine yönelik faaliyetlerde bulunmaz aynı zamanda dünya ekonomisinin gelişmesine ve kalkınmasına yönelik faaliyetler gerçekleştirir (Şener, 2017:31). OECD'nin kuruluş amaçlarına, Aralık 1960'da Paris' te hazırlanan, yaklaşık bir yıl sonra da yürürlüğe giren konvansiyonun birinci maddesinde yer verilmiştir. OECD, söz konusu amaçları doğrultusunda politikalara destek vermeye çalışmıştır. Söz konusu OECD amaçlarına aşağıdaki maddelerde yer verilmiştir (OECD, 2004:2; Say, 2019:39);

- Uluslararası ticareti, genel kabul görmüş sorumlulukların bilincinde olarak gelişmesini sağlamak,

- Kendisine üyeliği bulunsun veya bulunmasın ekonomik kalkınma sürecindeki ülkelerin tamamının gelişmesine katkı sağlamak,

▪ Kendisine üyeliği bulunan ülkelerde mali istikrarı sağlayarak ekonomik gelişime, istihdam seviyesinin en üst seviyede olmasına, toplumsal refahın iyileştirilmesine ve dolayısıyla dünya ekonomisinin gelişmesine katkıda bulunmak.

Dünya genelinde özel sektörün ekonomiye olan katkısı ve etkisi her geçen gün artmaktadır. ABD'deki Enron, Xerox, Tyco, Word.com gibi özel sektör firmalarında yaşanan skandallar ve bu skandalların ekonomiye olan güçlü etkisi ve hızla diğer ülke ekonomilerini bir anda etkilemesinden ve dolayısıyla dünyanın genelini etkileyecek ekonomik krizleri aktifleştirmesi, OECD'nin kurumsal yönetim düzenlemelerine olan ilgisini oldukça arttırmıştır. Bu durumlar, OECD üye ülkelerinde ve özellikle de Avrupa'da kurumsal yönetime dair reform rüzgârlarının esmesini sağlamıştır (Çetinkaya, 2014:19).

Kurumsal yönetim, işletmenin yönetimi, yönetim kurulları, hisse sahipleri, tüm paydaşları arasındaki ilişkilerin sağlıklı bir şekilde kurulmasını sağlayarak ekonomik etkinliği arttıran bir düzenlemedir. Ekonomik krizlerin işletmelerin şeffaflık ve hesap verebilirlik yönlerinin hem yatırımcılar hem de ülke ekonomisi açısından önemini arttırması, devletlerin kurumsal yönetim düzenlemelerine gereken önemi vermeleri konusunda çalışmalar yapmasına neden olmuştur (Doğan, 2007:41). Bu yüzden ekonomide sistematik bir stabilizasyon anlamına gelen kurumsal yönetim, OECD aracılığıyla ele alınması gereken önemli bir konu haline gelmiştir. Dolayısıyla OECD'nin kurumsal yönetim ile ilgili ilke ve prensipler geliştirmesi ve herkesin yararına sunması gerekir. Bu yüzden kurumsal yönetimin incelenmesi adına OECD çalışmalar gerçekleştirmiştir. OECD, 90'lı yılların ilk yarısında kendisine üye olan ülkelerin uygulamalarını gözden geçirmiş, konu ile ilgili bilgi toplamış ve kamuyu aydınlatma, kamu politikaları vs. gibi belli alanlara yönelik özel çalışmalar gerçekleştirmiştir (Çetinkaya, 2014:19).

OECD'nin bankalar düzeyinde 27-28 Nisan 1998'da gerçekleştirdiği toplantı kararlarına bağlı kalınarak kurumsal yönetim konusunda kendisine üye devletlerin fikirlerinin toplanmasını ve herhangi bir bağlayıcılığı olmayan bir takım ilkelerin belirlenmesini sağlayacak bir komite oluşturulmuştur. 1995 yılında ABD'de de Uluslararası Yönetişim Bilgi Ağı (ICGN International Corporate Governance Network) öncelikli kurumsal yatırımcılar, yatırım mümessilleri, büyük ölçekteki firmalar, mali kuruluşlar, akademisyen ve üniversite mümessilleri tarafından kurulmuştur. Bu kuruluş işletmelerin ekonomik rekabet gücünü yükseltmek, gerekli fon akışının aktifleştirmek, fon sağlayıcılarının haklarını koruyup gözetmek için işletmelerin uyması ve uygulaması gereken başlıca kurumsal yönetim ilkeleri

belirlemiştir. Bu ilkeler 1999 yılında “OECD Kurumsal Yönetim İlkeleri” olarak yürürlüğe girmiş ve OECD’nin 29 üye ülkesi tarafından benimsenmiş ve uygulamaya koyulmuştur (Baraz, 2004:764).

OECD tarafından 1998 yılında geliştirilen 1999 yılında ise yürürlüğe sokulan “OECD Kurumsal Yönetim İlkeleri” zamanla yaşanan olaylar karşısında kendisini şartlara göre ilk olarak 2004’de daha sonra da 2015’de revize etmiştir. OECD’nin 1999 senesinde yürürlüğe koyduğu kurumsal yönetim ilkeleri; “Hissedarların Hakları”, “Hissedarların Adil Muamele Görmesi”, “Kurumsal Yönetimde Doğrudan Çıkar Sahiplerinin Rolü”, “Kamuoyuna Açıklama Yapma ve Şeffaflık” ve “Yönetim Kurulunun Sorumlulukları” 5 başlıktan oluşurken, daha sonra 2004 güncellemesinde bu ilkelere ek olarak “Etkin Kurumsal Yönetim Çerçevesi Temelinin Tesis” başlığı da eklenmiştir. Kurumsal yönetim ilkelerinin 2004 yılında güncel hali şu şekildedir; “Etkin Kurumsal Yönetim Çerçevesi Temelinin Tesis”, “Hissedarların Hakları ve Temel Sahiplik İşlevleri”, “Hissedarların Adil Muamele Görmesi”, “Kurumsal Yönetimde Paydaşların Rolü”, “Kamuya Duyuru Yapma ve Şeffaflık” ve “Yönetim Kurulunun Sorumlulukları” olmak üzere altı başlıktan oluşmaktadır (Çiğdem, 2018:45).

Kurumsal yönetim ilkelerinin güçlendirilmesini sağlayabilmek adına daha çok katılımın gerçekleştirilmesi için etkili bir role sahip, OECD Kurumsal Yönetim Komitesi Başkanı Marcello Bianchi, G20 ülkeleri çalışma grubuna davet edilmiştir. Basel Bankacılık Komitesi Finansal İstikrar Grubu, WB temsilcileri, konuya dair alanında uzman pek çok kişinin bir araya geldiği bu çalışmada ilkeler 8 Temmuz 2015 tarihinde kabul edilmiştir. Bu ilkelerin gelişmesinde Türkiye’deki Boğaziçi Üniversitesi gibi birçok akademik kuruluştaki çalışmaya katılarak aktif rol üstlenmişlerdir. Bu çalışmaların sonucunda belirlenen ilkeler, Antalya’nın ev sahibi olduğu G20 Liderler Zirvesinde 15-16 Kasım 2015 tarihinde sunulurken G20/OECD Kurumsal Yönetim İlkeleri şeklinde kabul edilmiştir (OECD, 2016; Tufan, 2018:30).

2015 yılında kurumsal yönetim ilkeleri ayrıntılara inilerek detaylı şekilde güncellenmiştir. Söz konusu kurumsal yönetim ilkeleri ise şu şekildedir (Çiğdem, 2018:45);

1. Aktif kurumsal yönetim çerçevesi için temellerin sağlanması,
2. Pay sahiplerinin hakları, adil muamele görmeleri ve temel ortaklık işlevleri,

3. Kurumsal yatırımcılar, pay senedi piyasaları ve diğer araçlar,
4. Kurumsal yönetimde menfaat sahiplerinin rolü,
5. Kamuyu aydınlatma ve şeffaflık,
6. Yönetim kurulunun sorumlulukları

Etkin kurumsal yönetim çerçevesi için temellerin sağlanması: Kurumsal yönetim düzenleme ve uygulamalarında tek bir yönetim model yaklaşımının benimsenip kullanılması mümkün değildir. Çünkü her ülkenin mevzuat ve düzenlemeleri ve hatta ülke içerisindeki her bir farklı sektörün kendine özgü iş görme prensipleri, toplumsal değer ve etik ilkeleri birbirinden farklılık göstermektedir. Kurumsal yönetim uygulamaların ülke içindeki mevzuat ve düzenlemelere göre şekil alarak uygunluk kazanması gerekmektedir. Uygulamalarda ülkelerdeki ve farklı sektörlerdeki değişen iş prensiplerine göre esneklik payı bırakılmalı ve uygulamaların girişimcilik ruhunu zedelememesi gerekir. Özel sektör ve kamu sektörü arasında sürekli bir etkileşim ve işbirliğinin sağlanması sonucunda uygulama ve düzenlenmeler işlerlik kazanacaktır (OECD, 2015:14-17; Çiğdem, 2018:46).

Pay sahiplerinin hakları, adil muamele görmeleri ve temel ortaklık işlevleri: Yatırımcılar sermaye piyasalarının gelişmesinde etkin bir role sahiptir. Bu yüzden de yatırımcıların sahip olduğu hakların korunup gözetilmesi gerekir. İşletmede her bir pay senedi yatırımcısının, yatırım oranına göre işletmede sorumluluk elde etmesi, aynı yatırım oranı doğrultusunda kâr payı alması, işletme ve faaliyetlerine dair bilgi alması, genel kurul toplantılarına katılması ve burada oy kullanması gibi temel hakları bulunmaktadır. İşletmelerdeki her bir iç ve dış yatırımcının eşit muamele görmesi ve dış yatırımcıların ülke içinde haklarının korunabilmesi için hukuki düzenlemelerde azınlık haklarına yer verilmesi gerekir (OECD, 2015:21-30; Çiğdem, 2018:46).

Kurumsal yatırımcılar, pay senedi piyasaları ve diğer araçlar: OECD Kurumsal Yönetim İlkelerinin 2015 yılında yenilenmesi sonrasında eklenen bir başlıktır. Kurumsal tasarruf sahiplerinin (yatırımcıların) yatırıma ayırmış oldukları paylardaki gözle görülen önemli artışların gerçekleşmesi, kurumsal yatırımcıların kurumsal yönetim uygulamalarındaki önemini ortaya çıkarmıştır. Bu başlıkta, kurumsal tasarruf sahiplerinin (yatırımcıların) kurumsal yönetime dair faaliyetler gerçekleştirmesinde gösterilen çeşitlilik tasarruf sahiplerinin kurumsal yönetime dair politikalarını açıklamasının gerekliliği üzerinde

durmuştur (OECD, 2015:32-36; Çiğdem, 2018:46).

Kurumsal yönetimde menfaat sahiplerinin rolü: İşletmelerin minimum maliyetle sermaye akışını kendisine en hızlı şekilde sağlayacak güvenilir bir yol bulması gerektiğini, işletme ve menfaat sahiplerinin (paydaşlarının) işbirliği sonucu gerçekleştirdiği çalışmalar sayesinde ekonomik rekabet koşullarında başarı sağlayabildiği, menfaat sahiplerinin öneminin işletmeler açısından anlaşılmasının gerekliliği, işletmelerin uzun dönemli başarı elde etmesinde menfaat sahiplerinin çıkarlarının korumasının önemine değinilmiştir (OECD, 2015:37-40; Çiğdem, 2018:46-47).

İşletmelerin rekabetçi pazarlarda varlığını korumasında ve uzun vade de sürdürülebilir başarı sağlanmasında sermaye akışlarının, borçlanmasının ve öz kaynakların oldukça önemli bir yeri vardır. İşletme paydaşlarının işbirliği içine girip işletmeye kaynak tahsisi yapması işletme başarısını sağlayacaktır. İşletmeler çalışanlarının haklarının gözetilmesi ve korunmasını sağlayacak mekanizmalar geliştirmelidir. Ayrıca paydaşlarının menfaatlerinin kanunlar tarafından korunmadığı durumlarda bile paydaşların işletmeye olan güven duyması için düzenlemeler yaparak paydaşlarının hak ve menfaatlerini korumaya çalışmalıdır. İşletmelerin konuya dair gerekli düzenleme ve çalışmaları gerçekleştirmesi kendisine uzun dönemli fayda sağlayacaktır (Tufan, 2018:32).

Kamuyu aydınlatma ve şeffaflık: Kamuyu aydınlatma ve şeffaflığa dair yapılması gereken beyannamelerin piyasaların isteği üzerine farklı ülkelerde farklı zaman aralıklarında yapıldığına, yapılacak bildirimlerin doğru zamanda yapılması gerektiğinin önemine, tüm menfaat sahiplerinin eşit bir şekilde bilgilendirilmesinin gerekli olduğuna ve açıklamaların işletmeleri aşırı bir maliyet külfeti altına sokmaması gerektiğine değinilmiştir. Aynı zamanda yatırımcıları yanlış kanalize etmemek için açıklaması yapılmayan bilgilerinde tam ve adil rekabeti zedelememesi gerektiğine ve işletmelerde bilginin, bilgi kavramının öneminin anlaşılmasının ve bilgiyi açıklama politikalarının benimsenmesinin hissedar haklarının korunmasını ve kullanılmasını kolaylaştıracağı konularına da değinilmiştir. Son olarak sermaye piyasalarına olan güvenin oluşmasını sağlayan şeffaflığı garanti eden açıklamalar, hem ihtiyaç duyulan sermaye akışlarındaki artışları hem de ülke ekonomisinin kalkınmasını beraberinde getirir (OECD, 2015:42-50; Çiğdem, 2018:47).

Yönetim kurulunun sorumlulukları: Ülkeden ülkeye yönetim kurulu yapılarının ve yönetim kurulu düzenlemelerinin farklılıklar gösterdiğine, iki kademeli yönetim kurul

yapısını benimseyen bazı ülkelerin olduğuna ve yönetim kurulunun işletmenin stratejik kararlarını vermesi, hissedarlar için yeterli getiriye sağlatması ve çıkar çevresinin çıkar çatışmalarını engellemesi gibi sorumluluklarının olduğuna değinilmiştir. Aynı zamanda yönetim kurulunun tarafsızlığına, risk yönetim uygulamalarına ve kanunlar karşısındaki sorumluluklarına, yönetim kurulu faaliyetlerinin gerçekleştirilmesi sırasında işletmenin ilgili taraflarının beklentilerini adil bir şekilde karşılanmasından sorumlu olduğuna değinilmektedir (OECD, 2015:52-62; Çiğdem, 2018:47).

3.10. Muhasebe ve Kurumsal Yönetim Anlayışı Arasındaki Bağ

3.10.1. Muhasebe ve Kurumsal Yönetim Anlayışı

Muhasebe, Arapça “plan hesap” sözcüğünde türetilmiştir. Aynı zamanda Türkçe ve Osmanlıca sözlüklerinde de geniş bir yere de sahip önemli bir kavramdır. Muhasebe, tüzel ve gerçek kişi, kurum ve kuruluşların (hesapsal kişilerin tamamı) ve bağlantı içinde olduğu kişi ve grupların hak ve yükümlülüklerini saptamayı kendisine amaç edinen bir sistemdir. Muhasebe, hesapsal kişilerin varlık-sermaye, mal oluş-maliyet, gelir ve kârlarına ait mali bilgileri, yöntem ve esaslara uygun belgelerde saptayan, bu bilgileri gerekli hesaplara işleyip takip eden, bilgilerin neticelerini gösterip yorumlayan, belgeleme ve yönetime araç olma niteliğine sahip, gerçekleştirme alanı geniş bir bilimdir (Yılmaz F. Ö., 2015:1016). Muhasebe için, “işletmenin dilidir.” ifadesi kullanılmaktadır. Bu yüzden etkin bir işletme yönetiminin sağlanmasında muhasebe bilgisi, temel bilgi özelliği görür. Bu bilginin olmaması durumu, işletme faaliyetlerinin tasarlanmasını, ilerletilmesini, kontrol ve denetimlerinin yapılmasını imkânsız hale getirecektir. Muhasebe bilgisi, işletme faaliyetlerine ilişkin tüm süreçlerin gerçekleştirilmesinde görev alan önemli bir bilgidir (Demir, 2010: 147).

Muhasebe, işletme içinde ve dışında önemli bir bilgi üretme sistemidir. Muhasebenin bilgi üretmedeki önemli amaçlarının başında, firmanın anlaşılabilirliği vardır. Muhasebe, işletmenin kullandığı bir lisandır. Muhasebe bilgisi, ekonomik değere sahip ve birbirinden farklı amaçlara sahip farklı kullanıcıları bulunan ekonomik bir düzeni ve kullanıcıların karar almadaki davranışlarında değişme yaratan pek çok farklı aşamaların birlikteliğinin meydana getirdiği sistemli bir bütünü ifade eder (Kısakürek ve Pekcan, 2005:107-108).

İşletmelerin kurulmasında ve sürdürülebilirliğinde bir araya gelip destek olan tüm menfaat sahiplerinin çıkarlarının adil bir şekilde korunmasını ve haklarının savunulmasını sağlayacak iyi bir yönetim ve kontrol sistemi kurulmalıdır. Kurulacak bu yönetim ve kontrol

sisteminin tüm menfaat sahipleri için güven ve şeffaf bir yapı sunması çok önemlidir. Kurumsal yönetim ilkeleri, işletmelerin etkin ve verimli bir kurumsal yönetim yapısı oluşturmalarına yardımcı olacak bir seri kural ve standartlar ile yol gösterici nitelikteki düzenlemeleri ifade eder. Kurumsal yönetim ilkeleri düzenlenirken her işletmenin kendine has hukuki ve ekonomik durumu ele alınarak içinde bulunulan ekonomik ve kültürel koşullara uygunluğuna dikkat edinilmelidir. Çünkü bir ülkedeki kurumsal yönetim düzenlemelerinin ve uygulamalarının, kamunun tanımladığı kurallardan farklı olarak değerlendirilmemesi gerekir (Yılmaz ve Kaya, 2014:19).

İşletmelerde kurulması düşünülen kurumsal yönetim sistemlerinin, hedeflenen amaçlara uygun bir şekilde uygulanabilmesi için dünya genelinde ve her ülkede “iyi” muhasebe ilke ve prensiplerinin geliştirilmiş olması, işletmelerin de şahsına ait mali bilgi sistemlerini bu prensiplere göre düzenlemesi ve geliştirmesi gerekir. Her ülkede iyi finansal bilgi açıklama kural ve prensiplerinin geliştirilmiş olması sayesinde, topluma işletme tarafından açıklanması gereken bilgilerin, biçim ve kapsamının iyileştirilmesi de bir hayli kolaylaştıracaktır. İşletmelerin bu ilke ve prensipleri benimseyip uygulamaları, onların iyi bir hesap verme düzenine sahip olduğunun da göstergesidir (Aysan, 2007b:19).

Kurumsal yönetim sistemi, işletmenin alakalı taraflarına anlamlı ve doğru mali bilgilerin ulaştırılmasını güvence eden ilkeler topluluğudur. Bu amacın gerçekleştirilmesi için işletmelerle alakalı tedbirlerin alınması gerekir. Toplum içerisindeki işletmelerle alakalı olarak, topluma fayda sağlayan bir bilgi sisteminin oluşturulabilmesi için, üç düzeyde etkili tedbirlerin alınması gereklidir. Bunlar (Aysan, 2007b:19);

1. Ulusal ve uluslararası muhasebe ilke ve prensipleri,
2. İş dalları muhasebe ilke ve prensipleri,
3. İşletmenin muhasebe sisteminin ilke, prensip ve uygulamaları.

İşletmeler, ekonominin mikro unsurlarını güçlendirmek, yabancı ülke ve uluslararası mal ve hizmet piyasalarında rekabet sırasında onlara destek olmak için, son yıllarda kurumsal yönetim uygulamaları yaygınlaştırmaya çalışmaktadır. Bu uğraşların, muhasebe ilke, kural ve uygulamaları ile desteklenmesi zorunludur. Kurumsal yönetim sisteminin, her açıdan güçlü bir finansal bilgi ve rapor sisteminden destek alması gerekir (Aysan, 2007b:19).

3.10.2. Muhasebenin Sosyal Sorumluluğu ile Kurumsal Sosyal Sorumluluğu Arasındaki Bağlantı

Sosyal sorumluluk kavramı, dünyanın tamamında benimsenip kabul görmüş bir ifadedir. Sosyal sorumluluk kavramı, insanların bütün yaşamıyla alakadardır. Bu durumun asıl kaynağı, doğruluk, tarafsızlık, eşitlik, dürüstlük gibi değerlerle ilgili yüksek düzeye sahip bir ahlak ferasetidir. Sosyal sorumluluğa işletmeler açısından bakarsak, işletme kaynaklarının toplumun faydasını ortaya çıkaracak şekilde kullanılması ve ölçümlemesidir. Bu kavram, insanların veya kurum ve kuruluşların toplum karşısındaki sorumluluğunu ifade ederken aynı zamanda bu sorumluluktan ötürü gerekirse hesap sorulmasını, sorumluluk duygusunu ifade etmektedir (Yılmaz F. Ö., 2015:1013).

Sosyal sorumluluk, genel olarak bir kurum ya da kuruluşun, ekonomik ve yasal şartlara, işin gerektirdiği etik ilkelere, kurum ya da kuruluşun içerisindeki ve çevresindeki bireylerin ve farklı kurum ve kuruluşların isteklerine uygun çalışma politikası ve stratejisi benimsemesine ve bireylerin mutluluğunu ve memnuniyetini gözeten gerekliliklerdir (Yılmaz F. Ö., 2015:1013). Bu kavram, sosyal sorumluluğun kapsamını oluştururken işletmeleri ekonomik bir varlık olarak görür. İşletmelerin sorumluluğunu iç ve dış sorumluluk biçiminde ikiye ayırır (Özkol vd., 2005:136);

İşletme içi sosyal sorumluluklar; işletmenin çalışanlarına gereken kıymeti ve değeri göstermesi, çalışanın işe intibakı, iş ortamı, kişisel kariyer ve eğitimi, yönetime iştirak ve iletişim meziyetleri olarak ifade edilir.

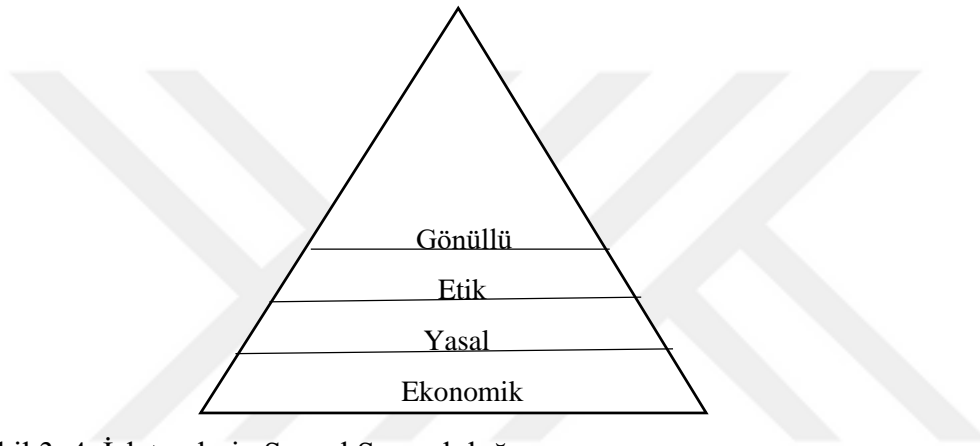
İşletme dışı sosyal sorumluluklar; işletmelerin iş etiğinin gereklerine uyması, alıcıları bilgilendirmesi, mal ve hizmet satış fiyatını saptaması, etrafındaki kaynakları en iyi ve uygun biçimde kullanması olarak ifade edilir.

İşletmeler, gelişmelerin ışığında zamanla büyüyüp gelişir ve içinde varlık gösterdiği toplum ya da toplumlarla kurduğu ilişkiler de artar. İşletmeler, toplum içerisindeki pek çok menfaat grubu ile ticari ve finansal ilişkiler kurmakta ve ilgili menfaat gruplarını toplumun içerisine dâhil etmektedir. Aslında kâr amacıyla toplumun kaynaklarının kullanıp kişilere istihdam sağlayan ve topluma mal ve hizmet üretimi gerçekleştiren işletmelerin, topluma bilgi açıklamasında bulunması çağdaş toplumlarda yapılması gereken bir olgudur. İşletmeler gereken ölçek büyüklüğüne ulaştığında faaliyet alanlarını genişleterek uluslararası pazarlara açılır. Dolayısıyla işletmelerin birden fazla topluma karşı hesap verme sorumluluğu ortaya

çıkar. İşletmeler bu sorumluluğun bilincinde olarak ilgili menfaat grupları ve topluma karşı, açık (şeffaf, saydam), adil (ilgililerin haklarına eşit davranan), hesap verebilir, dürüst olmalıdır (Aysan, 2007b:18).

Mark ve Carroll (2007:7) çalışmasında, işletmelerde sosyal sorumluluk kapsamının oldukça geniş olmasından dolayı bu sorumluluğu dört başlığa ayırarak açıklamaya çalışmıştır. Bu başlıklar sırasıyla ekonomik, yasal, etik ve gönüllü sosyal sorumluluktur.

Şekil 3.4'teki piramitte önem ve birbiriyle ilişki durumları göz önünde bulundurularak sıralanmış işletmelerin sosyal sorumluluğuna yer verilmiştir.



Şekil 3. 4. İşletmelerin Sosyal Sorumluluğu

Kaynak: Mark ve Carroll, 2003:503-530; İbişoğlu, 2007:7; Yılmaz F. Ö., 2015:1014

Yukarıdaki piramidin esas yapısını oluşturan işletmelerin ekonomik sorumluluklarıdır. Çünkü işletmeler kısa sürede kâra ulaşmayı ve uzun dönemde büyümeyi hedefleyerek kurulurlar. Bu yüzden ekonomik sorumluluklar piramidin tabanını oluşturur. İşletmelerin kazanç sağlamadaki arzusunun oldukça fazla olması, çevresinin ve çalışanlarının kötü sonuçlarla karşı karşıya kalmasına ve zarara uğramasına neden olacaktır. Bu durumun yaşanmaması adına piramidin ikinci basamağı oluşturulmuş ve bu basamağa yasal sorumluluklar yerleştirilmiştir. Yasal düzenlemelerle bu tarz sorunların yaşanmasının önüne geçilmeye çalışılmıştır. İşletmelerin bu iki sorumluluğu yerine getirmesi zaman geçtikçe yeterli bulunmamıştır. Piramidin üçüncü basamağını ise etik sorumluluklar oluşturur. Çünkü her işletmenin hem çalışanlarına hem de içinde faaliyet gösterdiği sektördeki diğer işletmelere etik şekilde davranması önemlidir. Küreselleşmenin etsiyle birlikte teknolojinin de hız kazanması işletmelerin piyasadaki rakipleri karşısında söz sahibi olma avantajı için bu üç esas sorumlulukla birlikte gönüllü sorumlulukları da yerine getirmesi gerekmektedir

(İbişoğlu, 2007:7).

Muhasebe, sosyal sorumluluk fonksiyonunu yerine getirirken alakalı birey, kuruluş ve gruplara karşısındaki yükümlülüklerinin bilincinde olmalı, muhasebe teşkilatında, muhasebe işlemlerinin gerçekleştirilmesinde ve finansal tabloların oluşturulması ve takdiminde, malum birey veya grupların haricinde toplumun tamamının menfaatlerini dikkate alınmalıdır. Bundan ötürü bilgiyi gerçeğe uygun, tarafsız, güven verecek bir şekilde hazırlamalıdır (Atabey vd., 2003:27). Muhasebenin üstlendiği bu sorumluluğu gerçek manasıyla gerçekleştirebilmesinin asıl dayanağı, yol göstergesi, pusulası, kurumsal sorumluluk anlayışı olmuştur.

Kurumsal yönetimi, sosyal sorumluluk üzerinden açıklamak gerekirse, işletmelerin verimli ve güvenli yönetimi ile alakalı olup işletmelerin sosyal sorumluluğu dışında gerçekleşen davranış ve hareketlerin olabildiği oranda, yasalarında katkısıyla ortadan kaldırılmasını amaçlamaktadır. Kurumsal sosyal sorumluluk, dünyada yer alan işletmelerin tamamının özellikle üstünde durduğu, özenle uygulamaya çalıştığı bir ilke olarak karşımıza çıkmaktadır. Kurumsal sosyal sorumluluk, topluma istihdam ve sosyal hizmetler sunmak, pek çok farklı yardımda bulunmak ve tüm bunları gönüllü bir şekilde yapmaktır (Yılmaz 2015:1014).

3.10.3. Muhasebe Etik Kuralları ile Kurumsal Yönetim ve İlkelerinin İlişkisi

Muhasebenin önemli fonksiyonlarından arasında işletmenin ilgili taraflarına tam, doğru, tarafsız ve güvenilir bilgiler sunmak vardır. Sunulan mali bilgilerin tam, doğru, tarafsız ve güvenilir nitelikleri barındırmaması halinde hem bilgi kullanıcıları hem de potansiyel tasarruf sahipleri alacakları kararlarda yanılgı içine düşecektir. Dolayısıyla muhasebe sisteminden arzu edilen en yüksek fayda sağlanamayacaktır. Bu da muhasebe sistemine karşı güven kaybına neden olacaktır. Muhasebe meslek mensupları, kaybedilen güveni yeniden kazanmak ve bilgi kullanıcılarının muhasebe sisteminden yüksek fayda elde etmesini sağlamak için bilgi üretimi sırasında tam, doğru, tarafsız ve güvenilir bilgi üretmesi gerekir. Bu da muhasebe ve etik prensiplerin toplumsal açıdan önemini ortaya çıkarır (Uyar, 2005:1). Çünkü toplum, meslek mensuplarından doğru bilgiler üretip sunmasını ister. Bu nedenle meslek mensuplarında topluma karşı sorumluluk bilincinin gelişmiş olması gerekir. Toplumsal sorumluluk bilinci, meslek mensubuna doğru, güvenilir, tarafsız, eksiksiz bilgi üretebilmesi ve ilgililere sunabilmesi için vicdani bir sorumluluk yükleyecektir. Muhasebe

meslek mensubunda sorumluluk bilincini geliştiren etik anlayış ve ilkeleridir. Etik anlayış ilkeleri; dürüstlük, güvenilirlik, tarafsızlık, sır saklama, mesleki özen ve titizlik, sosyal sorumluluk ve bağımsızlıktır. Meslek mensubunun görevini layıkıyla yapabilmesi için bu ilke ve prensiplere sahip olması gerekir (Uyar, 2005:2).

Kurumsal yönetim, işletmelerin adilliğini, güvenilirliğini ve hesap verebilirliğini kapsamaktadır. Muhasebe bilgi sistemleri, etik kurallar uygun üretmiş olduğu gerçek, tam, anlaşılır, güvenilir, tarafsız bilgilerle işletmelerde bilgi ve raporlama havuzu görevindedir. Muhasebe bilgi sistemi bu yönüyle kurumsal yönetim en önemli unsurunu oluşturmaktadır. Kurumsal yönetimde etik kural ve ilkelere uyulmasının gerekli olduğunu savunmaktadır. Çünkü yönetimin başarısını sağlayan şey muhasebe sürecinde aktif olarak görev yapan personel ve yöneticilerin etik kurallara uygun çalışmalarını yürütmeleridir. Aksi bir durumda yönetim başarısız olacaktır. Bilgi sistemi olan muhasebe, işletme paydaşlarının tamamının ihtiyacına uygun bilgi ürettiği için muhasebe meslek mensup ve çalışanın muhasebe süreci boyunca etik kurallar çerçevesinde tam, doğru, tarafsız bilgi üretimi sağlaması gerekmektedir (Yılmaz ve Kaya, 2014:19).

Kurumsal yönetimin genel kabul görmüş adillik, şeffaflık, hesap verebilirlik ve sorumluluk ilkeleri, işletmelere yatırımda bulunacak mevcut ve potansiyel tasarruf sahipleri için güven ortamının oluşması ve sermaye piyasalarının ulusal ve uluslararası ekonominin iyileştirilmesine olan katkısının artırılması için tanımlanan prensip ve yöntemlerdir (Uyar, 2004:6). Bu prensip ve yöntemleri tam anlamıyla uygulayan işletmelerin piyasalardaki güvenilirliği dolayısıyla değeri artacaktır. Bu ilkeler, işletmenin güvenilirliğinin sembolleridir.

Yatırımcıların yatırımlarıyla ilgili karşılaşmaktan korktuğu iki durum vardır. İlki işletmenin bilançosunda mali durumun zarar göstermesi, ikicisi ise işletmenin iflasıdır. Böyle bir durumla karşı karşıya kalmak istemeyen paydaşların tamamı işletme ile ilgili sürekli bilgi almak isteyeceklerdir. Kurumsal yönetimde tam da buradaki ihtiyaçları giderebilmek adına işletmenin ortakları dışındaki çıkar çevrelerinin işletmeye dair tüm gereksinimlerinin karşılanmasını ve tam, doğru ve şeffaf bir biçim de işletme hakkında bilgilendirilip bilinçlendirilmesini sağlamaktadır. İşletmenin ortakları dışındaki çıkar çevresindeki kişi ve gruplar arasında; potansiyel yatırımcılar, kredi sağlayıcıları, ulusal ve uluslararası rakipleri, müşteriler ve satıcılar yer almaktadır (Doğan M., 2007:11).

3.11. Muhasebe Bilgi Sistemi ve Kurumsal Yönetim Anlayışı

3.11.1. İşletmelerde Muhasebe Bilgi Sistemi

19. yüzyılın sonları ve 20 yüzyılın başlarından itibaren gelişen teknoloji ve iş yaşantısında makine ve elektronik cihazların kullanılmaya başlanması, önceden oluşturulması olanaksız veri ve bilgilerin oluşturulmasını mümkün kılmaktadır. Bilhassa rekabette avantaj sahibi olmanın kıymetlendiği bu zamanlarda hele ki muhasebe konusunda işletmelerin minimum maliyetle maximum kâra ulaşma arzusu, verilerin bir araya getirilmesi, belgelendirilmesi, kontrolü ve her türdeki olası sıkıntının çözüme kavuşturulması konuları muhasebe bilgi sisteminin önemini ve mecburiyetini ortaya koymuştur (Kaderli ve Köroğlu, 2014:24). En genel anlamıyla muhasebe bilgi sistemi, ilgili bilgi kullanıcılarına ihtiyacı olan bilgiyi sunarken veri toplama, kaydını yapma, özetleme, analiz ve yorumlanmasını sağlama ve muhasebeye dair bilgi yönetim teknikleri yardımıyla birbiriyle ilişki halindeki her türlü bilgiyi içeren bir bütünü ifade eder (Minars, 2003:1).

Muhasebe bilgi sistemi, işletmelerin mali durum ve faaliyetlerinden elde edilen sonuçlarıyla ilgilenen kişi, kurum ve gruplara gerçek, güven veren ve zamanlı bilgiyi ulaştıran bir sistem olarak tanımlanmaktadır. Muhasebe bilgi sisteminin girdisi mali boyuttaki işlemlerle alakalı belgeler olurken, çıktısını da mali tablolar ve raporlar olmuştur (Doğan M., 2016:198). Muhasebe bilgi sisteminin ürettiği bilgiler, geleceğe dair işletmelerin alacakları kararlarda ve karşı karşıya kalabileceği tehlikeleri daha önceden kestirip yönetebilmelerinde anında bir etki gösterir. Aynı zamanda dış işletme paydaşları da muhasebe bilgi sisteminin ulaştığı sonuçlardan faydalanabilmektedir (Dinç ve Varıcı, 2008:70).

İşletmelerde yürütülen işlem ve faaliyetlerin sayısı teknolojik gelişmeler ve küreselleşmenin de etkisiyle oldukça artmıştır. Bu işlem ve faaliyetlerin etkin ve sağlıklı bir şekilde gerçekleştirilmesini sağlayacak bilgiye duyulan ihtiyaçta bir hali fazladır. Yaşanan tüm gelişmeler, işletmeleri daha hızlı bir yapılanmanın içine sokmayla birlikte alınacak kararlarının da hızlı bir şekilde verilmesini zorunlu kılmıştır. Bu gelişmeler, güvenilir ve doğru bilgiye gerektiğinde ulaşılmasını sağlayacak bilgi sistemlerinin işlemlerini daha kıymetli hale dönüştürmüştür. İşletmelerde bilgi üretilmesi faaliyetlerini gerçekleştiren bilgi sistemleri içerisinde bilgisine en çok başvuru alan sistem muhasebe bilgi sistemidir (Yılmaz F. Ö., 2015:1015). Muhasebe bilgi sistemi, geleneksel muhasebe sistemlerinden, finansal muhasebe ve maliyet muhasebesi sistemlerini de kapsayan ve yönetim bilgi sistemlerinin alt

sistemleri içinde yer alan en eski ve en kapsamlı olan önemli bir alt bilgi sistemidir (Gökdeniz, 2005:87).

3.11.2. İşletmelerde Kurumsal Yönetim Anlayışı

Kurumsal yönetim, dünyadaki ekonomik krizler ve büyük şirket skandalları (Enron, Global, Worldcom, Qwest, Xerox, Adelpha, Tyco ve Crosing gibi) sonrasında önemi ortaya çıkan bir kavramdır. Kurumsal yönetim, işletme hissedar ve paydaşlarının korkularını giderilmesini ve kaybedilen yatırım güveninin yeniden kazanılmasını ve maksimum seviyeye çıkarılmasını dolayısıyla sermaye akışının işletmeye doğru yönelmesini de sağlamaktadır. Aynı zamanda kurumsal yönetim, işletmelerdeki üst yönetim, yönetim kurulu, pay sahipleri ve diğer paydaşların menfaatlerini buluşturur, olası bir çıkar çatışmasının önüne geçebilmek için gerekli kontrol ve denetlemeyi yapar. Kurumsal yönetim, işletmelerin küresel ekonomideki rekabet gücünü arttırmanın yanında doğru stratejiler yardımıyla işletmelerin küresel piyasalardaki sermayeye ulaşabilmesine de yardımcı olur. Tüm bu yararlar göz önüne alındığında kurumsal yönetimin işletmelerde uygulanmasının önemi ortaya çıkmıştır (Yenice ve Döner, 2013:201).

İşletmeler, uluslararası sermaye piyasalarında sürekli yaşanan değişimler karşısında varlık yapısını korumak, konumunu güçlendirmek ve sürdürülebilirliğini sağlamak adına bu değişimlere uyumlu hale gelmeye ve kurumsal yönetimin değerini ve uygulama ihtiyacını kabul etmeye mecbur kalmışlardır. Kurumsal yönetimin işletmeler ve devletler tarafından önemli ve gerekli bir ifade ve yaklaşım halini almasının sebebi, ülkelerarası sınırların yalnızca haritalar üzerinde kalması, rekabetin küreselleşmesi ve rekabetin eskiye nazaran daha da zor bir hâl alması sonucunda bütün finansal aktörlerin herhangi bir olası olumsuzluk halinde benzer oranlarda etkilenecek olmasıdır. Kurumsal yönetim ilke ve uygulamaları, işletmelerin küresel rekabet üstünlüğünü elde etmesini sağlamak için tüm paydaşlarının gereksinimlerine cevap verebilen, güvenilirliği sağlayarak yeni mali politika ve stratejiler geliştiren bir uygulama olmasından ötürü işletmeler açısından çok büyük öneme sahiptir (Abdioğlu, 2007:13).

Başarılı ve etkin bir kurumsal yönetim, işletmelerin, pay sahiplerinin ve yöneticilerin faydaları ve çıkarları doğrultusunda hedeflerin saptanmasını gerçekleştirerek yöneticilerin başarısını yükseltmekte, kontrolünü kolaylaştırılmakta ve işletmelerin varlık ve kaynaklarının etkin ve verimli biçimde kullanılmasını özendirilmektedir. Böylece yatırımcı ve paydaşların

işletmeye duyduğu güvende artış yaşanmakta ve işletmenin kapital maliyeti azalmaktadır (Koç vd., 2004:21). Aynı zamanda işletmelerin finansman ve likitideye olan ihtiyacını hızlı bir şekilde gidermesine yardımcı olarak işletme sürdürülebilirliğini sağlar, işletmelerin sermaye piyasalarındaki konumunu güçlendirir ve olası bir ekonomik kriz durumunda işletmelerin daha az hasarla krizi atlmasına yardımcı olur. Başarılı ve iyi bir kurumsal yönetimin ülkelere de yararları vardır. Kurumsal yönetim, sermayenin ülke dışına çıkmasını engellerken ulusal ve uluslararası sermaye yatırımını da artırır, ülke imaj yükseltir, uluslararası sermaye piyasalarında ekonomik rekabet gücünü artırır, ekonomik buhranların daha az kayıpla atlatılmasını, ülke kaynaklarının çok daha etkin dağıtılması, toplumsal refahın yüksek olması ve sürdürülebilirliği sağlar (SPK, 2005:2).

3.11.3. Muhasebe Bilgi Sistemi ile Kurumsal Yönetim Anlayışı Arasındaki İlişki

İşletmelerin ticari olay ve faaliyetlerini, organize bir yapı içerisinde kaydedip raporlayan, işletmenin yaşamı ve ticari başarısı ile alakalı her türlü bilgiyi sunan birim muhasebedir. Muhasebenin, yalnızca belli kişi veya grupların menfaatine hizmet etmenin dışında tüm ilgi gruplarının da menfaatini gözetecek şekilde gerçeği yansıtır, tarafsız ve dürüst bir yaklaşımı benimseyerek işletmenin ekonomik, yasal, ahlaki ve sorumluluk girişimlerine katkı sağlaması gerekmektedir. Bugün işletmelerden doğru ve güvenilir muhasebe kayıtlarının yanında, işletme ile alakadar olan taraflara ihtiyacı olan bilgileri sorumluluk anlayışı ile anlaşılır bir biçimde, şeffaf, hesap verebilirlik yaklaşımı ile zamanında ulaştırması beklenmektedir (Demir, 2005; Dinç ve Abdioğlu, 2009:166). Bu doğrultuda işletmelerin muhasebe bilgi sisteminden beklentilerini yalnızca işletmede uygulanan iyi bir kurumsal yönetim yaklaşımı gerçekleştirecektir (Dinç ve Abdioğlu, 2009:166).

Rekabetin, küresel dünya düzeninde iyice yoğunluk kazanmasından sonra işletmelerin değişen bu piyasa koşullarında hayatta kalabilmesi ve doğru kararlar alabilmesi, genişletilmiş bilgi kaynaklarıyla mümkün olacaktır. İşletmelerin bilgi elde ettiği kaynaklardan en değerlisi muhasebe bilgi sistemi olmuştur. Muhasebe, yalnızca finansal veri üretirken muhasebe bilgi sistemi, hem iç hem de dış bilgi kullanıcıları için bilginin üretilmesini ve sunulmasını sağlayan bir bilgi sistemidir. İşletmelerde gerçekleşen mali ve mali olmayan bilgilerin kaydedilmesi, mali tabloların hazırlanması, kanunun mecbur gördüğü raporların hazırlanması muhasebe yardımıyla gerçekleştirilir (Dinç ve Varıcı, 2008:24).

Muhasebe bilgi sistemi, işletme bilgi sistemlerinin en temel bilgi sistemlerinden bir tanesidir. Lakin hem meslek mensuplarının hem de işletme yöneticilerinin bu sistem üzerindeki bilgisinin çok iyi olduğunu söylemek pek mümkün değildir. Ancak teknolojik gelişmelerin ve muhasebe uygulamalarının dijitalleşmesinin ve kullanımının gittikçe hız kazanması muhasebenin kurumsal düzen anlayışına dâhil edilerek incelenmesinin de değerini oldukça yükseltmektedir. Aynı zamanda kullanılan dijital muhasebe uygulamaları ve yapılan yasal düzenlemelerin muhasebe bilgi sisteminin şeffaflığını, hesap verebilirliğini ve sorumluluğunu oldukça arttırmaktadır (Güner ve Kurnaz, 2019:300).

Dünya ekonomisinde yaşanan son zamanlardaki gelişmeler muhasebenin fonksiyonunu yalnızca tutulan bilgilerin ilgili kişi ve gruplara sunulması görevinin dışına çıkarmış, işletmeye dair geleceğe yönelik plân ve stratejilerin oluşturulması ve ortaya çıkabilecek olası ihtiyaçların önceden saptanmasına imkân tanıyacak önemli bir araç konumuna getirmiştir. İşletmelerin yönetiminde önemli değişikliklerin yaşanmasına neden olan, işletme düzenlemelerini ve işletmeyle alakalı kişiler ve gruplar arasındaki ilişkileri etkileyen kurumsal yönetim anlayışı, bu özelliklere sahip bir bilgi sisteminden güç alır. Bu sebepten dolayı, bilgi sistemlerinden muhasebe ile kurumsal yönetim devamlı etkileşim halindedir (Kaderli ve Köroğlu, 2014:21).

Muhasebe bilgi sistemi, işletmelerin finansal amaçlarını saptayan, yürütülen işletme faaliyetlerinin finansal sonuçlarını ortaya koyan, finansal amaçlar ve sonuçları birbiriyle karşılaştıran ve gelecekte yeniden yarar sağlayacağı düşüncesiyle bu bilgileri arşivleyip saklayan bir bilgi sistemidir. MBS, işletme yönetimine, işletmenin çıkar çerçevelerine, kontrol sistemlerine ve topluma gerçek, güvenilir, tarafsız mali bilgi hazırlayıp sunmasını ve işletmenin kaybedilen güveninin yeniden kazanılmasını sağlamasından dolayı kurumsal yönetim anlayışı açısından değerli görülmektedir (Kaderli ve Köroğlu, 2014:22). İşletmelerde iyi bir kurumsal yönetim yapısının oluşturulup sürdürülebilmesi ve yaygınlaştırılması için bu yapılaşmanın muhasebe bilgi sistemleri ile desteklenmesi gerekmektedir.

İş yaşamındaki değişimlerin son zamanlarda gittikçe hız kazanması sonucunda yaşanan işletme skandalları, yönetimdeki başarısızlıklar, mali krizler gibi ekonomik ve sosyal sorunların ortaya çıkması işletmelerde güçlü bir yönetim yapısının oluşturulması gereksinimini ve gerekliliğini doğurmuştur. Bu gereksinim ve gereklilik durumu, tüm dünya ülkelerinde kurumsal yönetimin kavramının önemini açığa çıkarmıştır Kurumsal yönetimin temel unsuru ise bilgidir. Bilginin doğru, şeffaf, güvenilir, hesap verebilir, adil ve sorumluluk

özelliklerini içermesi işletme yönetimi açısından aşırı derecede önemli görülür. İşletmelerin gereksinim duyduğu bu özellikteki bilgileri hazırlayıp sunan ise kurumsal yönetim anlayışına sahip işletmelerdeki muhasebe bilgi sistemidir (Dinç ve Abdioğlu, 2009:159).

Muhasebe bilgi sistemi, üretim yönetime sunduğu finansal bilgilerle doğru, güvenilir, tarafsız, açık ve kolay anlaşılabilir bilgi ihtiyacını karşılayarak işletme yönetiminin hızlı ve etkin karar almasında yönetime destek olmaktadır. Bu bağlamda muhasebe bilgi sistemi, işletme yönetimine karar süreçlerinde hız kazandırma, etkin bir kurumsal yönetim, sürekli maliyet düşürme ve tasarruf stratejileri oluşturma, etkin iletişim ile nakit ve çalışma sermayesi yönetimi konularına da katkı da bulunmaktadır (Yılmaz F. Ö., 2015:1017).

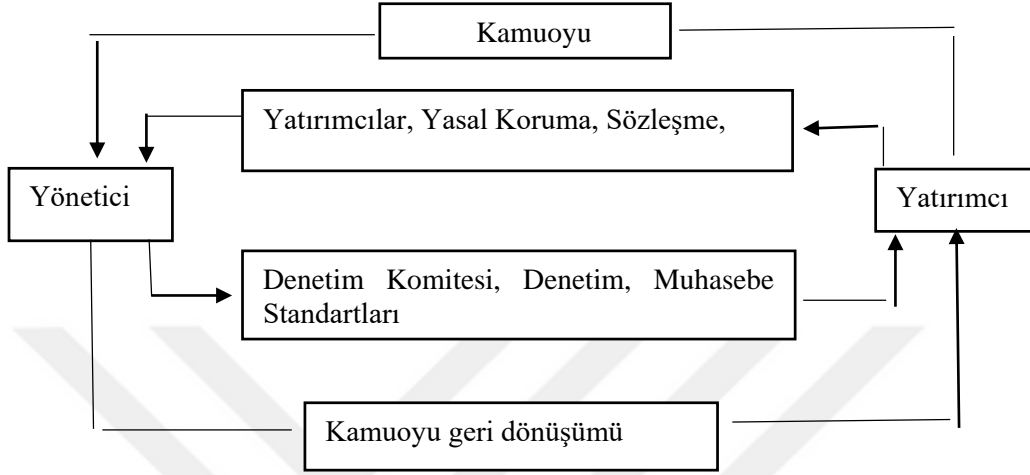
Uluslararası piyasalarda son zamanlarda yaşanan finansal krizler bu piyasalara olan güvenin sarsılmasına ve ortadan kalkmasına neden olmuştur. Kurumsal yönetim anlayışı, sermaye piyasalarında sarsılan ve kaybedilen güvenin tekrardan sağlanması amacıyla geliştirilmiştir. Bu yönetim anlayışı, işletmelerin sağlam ve güvenilebilir kuruluşlar haline almasına katkıda bulunmaktadır. Kurumsal yönetim yapısının işletmelerde tam manasıyla organize edilebilmesi, etkin ve verimli çalışan bir bilgi sistemiyle mümkün olmaktadır. İşletmede bilgi sistemleri içinde en etkili ve önemli kabul edilen sistem ise muhasebe bilgi sistemidir. Bu bilgi sistemi, kurumsal yönetimin geliştirilmesinde, bu doğrultuda gereken tedbirlerin alınmasında ve uygulama sonuçlarının ilgili taraflara aktarılmasında önemli görevlere sahiptir (Dinç ve Abdioğlu, 2009:157).

Kurumsal yönetimin iki temel amacı vardır. İlki yöneticilerin ve büyük oranlı paya sahip hissedarların, küçük oranlı paya sahip hissedarları yatırımlarının değeri ile yanılığa düşürülmelerini engelleyerek, işletmelerin asıl ederiyle alakalı doğru ve güvenilir bilgiye elde edilmesini sağlamaktır. İkinci amaç da yöneticilerin bireysel amaçlarını işletme amaçlarının önüne koymamaları ve işletmelerin değerini en üst seviyelere çıkarmaları konusunda motive etmektir (Cengiz, 2013:405-406).

İşletmeler, kurumsal yönetim ilke ve uygulamalarının uygulanması sayesinde uluslararası sermaye piyasalarında daha etkin şekilde varlık gösterebilir ve ihtiyacı olan finansmanı çok daha düşük bir maliyetle temin edebilir. Tüm bunların yanında kurumsal yönetim ilkeleri, piyasalardaki ekonomik rekabet gücünü daha da arttırmakta ve çıkar çevresine karşı işletmelerin şeffaflık algısını güçlendirmektedir. Bu noktada kurumsal yönetimin etkinliğini ve verimliliğini sağlayacak, omurgası olacak ve etik ilke ve kurallar

çerçevesinde yönetime destek olacak bir bilgi sistemi vardır. Bu sistem, muhasebe bilgi sistemidir (Yılmaz ve Kaya, 2014:22).

Şekil 3.5'te muhasebe bilgi sistemi ile kurumsal yönetim anlayışı arasındaki ilişki gösterilmiştir.



Şekil 3. 5. Muhasebe Bilgi Sistemi ile Kurumsal Yönetim Anlayışı Arasındaki İlişki

Kaynak: Carcello vd., 2011:9; Kaderli ve Köroğlu, 2014:27

4. BÖLÜM

4. İŞLETMELERDE MUHASEBE BİLGİ SİSTEMİ VE KURUMSAL YÖNETİM ANLAYIŞI ARASINDAKİ İLİŞKİ: AYDIN ORGANİZE SANAYİ İŞLETMELERİ ÜZERİNE ARAŞTIRMA

Son bölümde Aydın Organize Sanayi İşletmeleriyle gerçekleştirilen anket çalışmasıyla alakalı bilgilere yer verilmiştir. Başlangıçta araştırma çalışmasının amacı, kapsamı ve gerçekleştirilen istatistiki yöntemler açıklanmaya çalışılmıştır. Sonrasında ise yapılan araştırmanın sonucunda elde edilen sonuçlara ve değerlendirmelere yer verilmiştir.

4.1. Literatür İncelemesi

Konuyla ilgili yapılan literatür taramasında muhasebe, muhasebe bilgi sistemi, kurumsal yönetim anlayışı ve de muhasebe bilgi sistemi ve kurumsal yönetim yaklaşımının ilişkisi konularında pek çok çalışmaya ve araştırmaya rastlanılmıştır. Ancak Aydın ilindeki organize sanayi işletmelerinin muhasebe bilgi sistemi ve kurumsal yönetim anlayışı arasındaki ilişkinin incelenmesi doğrultusunda bir araştırmayla karşılaşılmamıştır. Konu benzerinde şimdiye kadar ki yapılan çalışmaların ve araştırmaların özet hali aşağıda yer almaktadır.

Aysan (2007b) çalışmasında muhasebe ve kurumsal yönetim kavramına yer verirken kurumsal yönetim (yönetişim) yaklaşımının uygulanabilirliğini sağlanmasında işletmelerdeki bilgi sistemlerini temel dayanağı olan muhasebe ilke ve uygulamalarının, bu konudaki öneminin ne kadar büyük olduğunu anlatmaya çalışmıştır. Doğruları olduğu gibi aktaran bir muhasebe bilgi sisteminin, işletmelerde iyi bir kurumsal yönetim uygulamasının oluşturulmasında etkili bir rol üstlendiği ifade edilmektedir. Muhasebe ilke ve uygulamaları ile kurumsal yönetim arasında iki taraflı etkileşme olduğundan söz edilmiştir.

Arsoy (2008) yaptığı çalışmada muhasebe standartları ile kurumsal şeffaflık arasındaki bağlantıyı esas almaktadır. Bu çalışmada, işletmelerin uluslararası platformda kabul görmüş ilke ve yol gösterici prensipleri takip etmesiyle kurumsal şeffaflık derecelerini arttırdıklarına değinilmiştir. Çalışma, kurumsal şeffaflık ile muhasebe uygulamaları arasında doğrudan bir ilişki olduğunu belirtmiştir. Ayrıca çalışmanın sonucunda da uluslararası platformda kabul görmüş muhasebe standartlarının işletmelerce benimsenmesinin

hazırlanacak olan finansal tabloların güvenilirliğini ve karşılaştırabilirliğini artıracakını belirtilmiş. Bu ulusal sınırların ötesine geçen muhasebe standartları içerisinde var olan uygulamalardan yalnızca genel gayeye sahip mali verilerin sunulmasını sağlayabildiği bunun dışında kurumsal şeffaflığın gerektirdiği finansal ve finansal olmayan bilgiler ile ilgili bir açıklamadan yoksun olduğuna değinilmiştir.

Dinç ve Varıcı (2008) yapmış oldukları çalışmada, kurumsallaşma düzeyi üzerinde muhasebe bilgi sisteminin ne şekilde bir etki yarattığı ve de aralarında bir bağın var olup olmadığının sonucuna ulaşılmaya çalışılmıştır. Gerçekleştirilen çalışmanın ulaştığı sonuç ise kurumsallaşma düzeyi ve MBS birbirleriyle olumlu, kuvvetli ve doğru yönlü bir ilişki içinde olduğudur. Yani MBS, kurumsallaşma düzeyini bir hayli etkileyen bir faktör olduğu neticesine ulaşılmıştır.

Dinç ve Abdioğlu (2009) yaptıkları çalışmada, işletmelerde kurumsal yönetim uygulaması ile muhasebe bilgi sistemi bağlantısına istatistiksel açıdan bir açıklama getirmiştir. Araştırma anketi, BİST-100 endeksinde faaliyette bulunan işletmelerin yöneticilerine uygulanmıştır. Veri analizi sırasında sperman korelasyon ve tanımlayıcı istatistiki yöntemler kullanılmıştır. Araştırmanın sonucunda söz konusu kavramların aralarında kuvvetli ve pozitif bir ilişkinin olduğu saptanmıştır. Aynı zamanda etkili ve verimli bir kurumsal yönetim yapısının oluşturulmasında muhasebe bilgi sistemine gereken önemin verilmesi gerektiği de ifade edilmiştir.

Akgün ve Kılıç (2013) yaptıkları çalışmada işletme yönetiminin etkinliğinin sağlanmasında muhasebe bilgi sisteminin nasıl bir etkiye sahip olduğunu incelemiştir. Çalışmada, muhasebe bilgi sistemi ve yönetim bilgi sistemi kavramsal açıdan açıklanmaya çalışılmıştır. Aralarındaki bağlantının saptanabilmesi için daha sonra, Tuz Gölü işletmelerinin yöneticileriyle bir anket çalışması yürütülmüş sağlanan verilerin analizinde de basit doğrusal regresyon yöntemi kullanılmıştır. Anket çalışmasının sonunda muhasebe bilgi sisteminin gerekli gördüğü her bir yenilik ve değişikliğin işletme yönetiminin etkinliği ve verimliliği üzerinde pozitif bir etki gösterdiği sonucuna varılmıştır.

Kaderli ve Köroğlu (2014) yaptıkları çalışmada Marmaris' te kurumsal yönetimi özümseyen işletmelerde kurumsal yönetim ile muhasebe bilgi sistemi arasındaki bağlantıyı açıklamaya çalışmışlardır. Yapılan çalışmada anket yöntemine başvurulmuş elde edilen verilere Ki-Kare testi uygulanmıştır. Yürütülen çalışmada muhasebe bilgi sistemi ilke ve

prensipleri ile kurumsal yönetim uygulama ilkelerinin arasında önemli bir etkileşim olduğu sonucuna varılmıştır. Aynı zamanda çalışmada varyans analizi yapılmıştır. Bu analizin sonucuna göre işletmelerin çalışma alanlarının kurumsal yönetim ilkelerine duyulan önem düzeyleri farklılık göstermektedir.

Dinç ve Karakaya (2014) yaptıkları çalışmada muhasebe bilgi sistemi ile kurumsallaşma arasındaki ilişkiyi ele almışlardır. Yapılan araştırmada anket tekniğine yer verilmiştir. Anket formunda muhasebe bilgi sistemi verimliliğinin kurumsallaşmanın idrak edilmesi düzeyinin saptanması doğrultusunda 53 adet soru yer almıştır. Bu çalışma İstanbul ve çevresine yapılmış ve küçük ve orta ölçekteki yaklaşık 479 adet işletmelerden dönüt alınarak uygulanmıştır. Verilerin değerlendirilmesi için korelasyon yöntemi kullanılmıştır. Araştırma çalışmasında muhasebe bilgi sistemi ve kurumsallaşmanın bir etkileşim içinde olduğu devamlı olarak birbirlerini etkiledikleri sonucuna ulaşılmıştır.

Kaya ve Yılmaz (2014) yaptıkları çalışmada muhasebenin ahlaki prensipleriyle işletmelerdeki kurumsal yönetim ilkelerinin bütünleşen ve birbirine dayanak olan yönlerini ortaya koymaya çalışılmıştır. Muhasebenin mesleki ahlak prensipleri ile kurumsal yönetim ilkelerinin literatür üzerinden bir araştırması yapılmıştır. Muhasebe bilgi sisteminin üretip hazırlamış olduğu mali belge ve raporların tam, doğru, tarafsız ve güvenilir bir şekilde çıkar çevresine ulaşması meslek çalışanının ahlak prensipleriyle ne kadar uyum gösterdiğine bağlıdır. Bu çalışmada muhasebe mesleki ahlak prensipleri ile kurumsal yönetim uygulama ilkelerinin kendi aralarında pozitif, etkili ve doğru orantıda bir bağlantı olduğuna ahlaki prensiplerle yönetim ilkelerinin her açıdan birbirini desteklediği sonucuna ulaşılmıştır.

Demir ve Sezgin (2014) yaptıkları araştırmada muhasebenin kurumsal yönetim yaklaşımındaki yeri ve öneminden söz ederken aynı zamanda TRB1 bölgesinde üretim kapsamındaki faaliyet halindeki işletmelere de konu dâhilinde bir anket çalışması yapılmıştır. İşletmelerde kurumsal yönetim anlayışındaki, muhasebe işlemlerini gerçekleştiren bağımlı ve bağımsız meslek çalışanlarının farkındalığı bire bir anket uygulanmasıyla ölçümlenmeye çalışılmıştır. Anket formunun analizi sonucunda meslek çalışanlarının kurumsal yönetim yaklaşımının farkındalığına sahip olduğu kanısına varılmıştır.

Dursun (2014) çalışmasında muhasebe bilgi sistemi üzerinde Türkiye'deki kurumsal yönetim ilkelerinin etkilerinin açıklamaya çalışmıştır. Bu iki kavramı açıklamak ve aralarındaki bağlantıyı da tespit etmek amacıyla BİST-100'de işlem gören firmaların

çalışanlarına anket çalışması uygulanmış ve çalışmanın sonucunda etkili ve pozitif bir bağlantı olduğu görülmüştür.

Yılmaz (2015) çalışmasında kurumsal yönetim ve muhasebenin sosyal sorumluluğu açısından muhasebe bilgi sisteminin işletmelerde üstlendiği görevin önemine değinmiştir. Bu çalışmada istatistiği bir araştırma yürütülmemiştir. Sadece kurumsal yönetim kavramına ve amacına, muhasebe bilgi sistemi kavramı ve amacına ve muhasebe bilgi sisteminde elde edilen veri ve bilgilerin yönetim kararlarındaki etkilerine ve etkili bir kurumsal yönetim yapısının kurulmasında temel dayanak görevi gördüğüne yer verilmiştir.

Burak ve Öztaş (2015) yaptıkları çalışmada işletmenlerin etkinliğinin ve verimliliğinin sağlanmasında ve bu durumun bir devamlılık kazanmasında bazı ilke ve prensipler doğrultusunda hareket edinilmesi gerektiğinden bahsetmiştir. Çalışmada, kurumsal yönetim uygulama ilkelerin muhasebe temel kavramlarıyla ilişkisi açıklanmaya çalışılmıştır. Yapılan çalışmada konu dâhilinde bir istatistiksel analize yer verilmemiştir. Yine de literatüre işletme ve yöneticilerine rehberlik edecek nitelikli bilgilere yer vermesinden ötürü katkı sağlayacağı düşünülmektedir.

Doğan (2016) yaptığı çalışmasında kurumsal yönetim yaklaşımı ile muhasebe bilgi sistemi arasındaki bağı kuramsal bir biçimde açıklanmaya çalışmıştır. İşletmelerin mali yapısında yaşanan herhangi bir değişimi anında gerçeğe uygun şekilde hazırlayıp raporlayan muhasebe bilgi sistemi işletmenin çıkar çevresindeki kişi ve grupların tamamına mali durum bilgisini ulaştırırken kurumsal yönetimin yönetim, hissedar ve paydaşlar arasında olası bilgi uyumsuzluğundan kaynaklanabilecek herhangi bir problem halinin yaşanmasının da önüne geçmektedir. Bu doğrultuda muhasebe bilgi sisteminin etkili bir kurumsal yönetime dayanaklık ettiği çalışmada ifade edilmiştir.

Yıldırım (2019) çalışmasında muhasebe bilgi sistemi ile kurumsal yönetim arasında ilişkiyi açıklamaya çalışmıştır. Bu ilişkinin ortaya konulması için Sivas ilindeki küçük ve orta ölçekteki işletmeler ile SMMM üzerine anket çalışması gerçekleştirmiştir. Bir takım istatistiksel yöntemlerin yardımıyla yapılan farklılık analizi sonrasında kurumsal yönetim ile muhasebe bilgi sistemi ilkeleri karşılıklı olarak pozitif doğrultuda güçlü bir ilişki içerisinde olduğu sonucuna ulaşmıştır.

Güner ve Kurnaz (2019) yaptıkları çalışmada kurumsal yönetim düzenlemelerine muhasebe bilgi sisteminin etkisinden bahsetmiştir. İşletmelerin planlama, kontrol ve denetim

fonksiyonlarının sağlıklı ve etkili bir şekilde yerine getirilmesinde önemli bilgileri muhasebe bilgi sisteminden sağlandığı ve bu doğrultuda işletmelerde iyi bir kurumsal yönetimin sağlanmasına da etki ettiği açıklanmaya çalışılmıştır. Bu doğrultuda BİST-100 deki çimento fabrikaları işletmelerine anket çalışması gerçekleştirilmiştir. Anketten elde edilen verilere yardımıyla yapısal eşitlik modeli kurulmuştur. Araştırmanın neticesinde muhasebe bilgi sisteminin kurumsal yönetim üzerindeki etkisinin pozitif doğrultuda güçlü bir etki sağladığı saptanmıştır.

4.2. Araştırmanın Amacı

Günümüzde bütün yönetim yaklaşımlarının etkinliğinin ve başarısının sağlanmasında temel dayanak sağlıklı bilgi üretimidir. İşletmelerde bu sağlıklı veri ve bilgiyi üretmeden ve ilgisine iletmekten sorumlu sistem muhasebe bilgi sistemidir. Yönetim yaklaşımlarında kurumsal yönetimin, etkinliğini ve başarısını sağlayacak olan etkin bir muhasebe bilgi sisteminde başkası olamamaktadır. Bu çalışma, işletmelerdeki muhasebe bilgi sistemi ve kurumsal yönetim anlayışı ilişkisini ortaya koymayı hedeflemektedir. Bu yüzden Aydın Organize Sanayi İşletmelerindeki yönetici pozisyonundaki çalışanların kendi işletmelerini göz önüne alarak yapılan önem derecelerinin belirlenmesini amaçlayan ankete cevap vermeleri istenmiştir.

4.3. Veri Toplama Aracı ve Yönetimi

Bu çalışmada katılımcıların konu hakkındaki düşüncelerinin öğrenebilmek adına anket çalışmasına yer verilmiştir. Veri toplama araçlarından anket metodu, tayin edilen hedef kitle ile ilgili tahmini bir tanıya varmayı sağlayan, hedef kitlenin tamamı ve yahut örneklem üzerinde yapılan genel bir incelemeyi kapsayan bir veri toplama tekniğidir (Türker, 2006:11).

Konuya dair anket formunun soruları hazırlanırken literatür araştırılmış konu ile paralellik gösteren Dinç ve Abdioğlu (2009), Çetin (2011) ve Kaderli ve Köroğlu (2014)'un yapmış oldukları çalışmalardan ve anket uygulamalarından yararlanılmıştır. Özellikle Dinç ve Abdioğlu (2009) ve Kaderli ve Köroğlu (2014)'un çalışmalarının konu ile yakından ilişkili olması sebebiyle formda bu çalışmalara ağırlık verilmiştir. Bu çalışmayı gerçekleştirmek için hata payı 0.05 kabul edilerek işletmelerdeki bilgi sistemlerinden muhasebe bilgi sistemi ve kurumsal yönetin anlayışının bağlantının açıklanabilmesi için Aydın organize sanayisindeki 109 işletmeye ulaşılmıştır. Bazı işletmeler çalışmaya katılmayı kabul etmemişlerdir. İşletmelere uygulanan anketler de yüz yüze anket tekniği kullanılmıştır. Muhasebe bilgi

sistemi ve kurumsal yönetim anlayışı ile ilgili ilkelere yönelik önem derecelerinin belirlenmesini ele alan 5’li likert tipi 30 maddeden oluşan bir ölçek kullanılmıştır. İfadeler “1 Hiç Önemli Değil” ve “5 Çok Önemli” aralığında yer almaktadır. Aynı zamanda çalışmaya katılan bireylerin ve işletmelerin özelliklerinin tanımlanabilmesi için 7 soruya da yer verilmiştir. Araştırma sonucunda elde edilen anket verileri, Excel programı aracılığıyla SPSS 24 istatistiki paket programına aktarılmış ve SPSS 24 paket programıyla analizler gerçekleştirilmiştir. .

4.4. Araştırmanın Kapsamı ve Sınırlılıkları

Yürütülen bu çalışmanın, ana kütlesi Aydın Organize Sanayi bölgesinde aktif olarak faaliyet gösteren işletmeler ile sınırlı olmaktadır. Aydın Ticaret ve Sanayi Odasından ulaştığımız bilgide bölgeye kayıtlı toplamda 166 işletme mevcuttur. Bu işletmelerin tamamıyla görüşme sağlanmaya çalışıldı. Yapılan çalışma ile ilgi bilgi verildi, konunun önemi anlatılmaya çalışıldı. Ancak birçok işletme Pandemi şartlarını ve iş yoğunluğunu öne sürülerek ankete cevap vermek istemediklerini söylediler. Anket, organize sanayi bölgesindeki küçük, orta ve büyük ölçeğe sahip 109 işletmeye uygulanmıştır.

4.5. Araştırmanın Hipotezleri

Hipotez, bir araştırma sürecinde araştırma probleminin çözümü için doğrulanması ve yanlışlanması gereken bir iddia, savdır (İslamoğlu ve Alınacı, 2013:31).

Şimdiye kadar ki yapılan araştırma ve çalışmalara bakıldığında pek çok yerli ve yabancı akademisyenin, kurumsal yönetim yaklaşımı ve muhasebe bilgi sisteminin bağlantılı olduğunu kabul etmiştir. Araştırmanın ilk hipotezinde bu iki kavram arasındaki ilişkiyi öne süren bir hipoteze yer verilmiştir.

H1: Muhasebe bilgi sistemi ile kurumsal yönetim arasında anlamlı bir ilişki vardır.

Daha sonra genel kabul görmüş muhasebe bilgi sistemi ilkelerinden; uygun maliyet ilkesi, raporlama ilkesi, insan etkeni ilkesi, örgüt yapısı ilkesi, açık ve anlaşılabilir olma ve veri biriktirme ve işleme ilkelerinin, dünya çapında genel kabul görmüş kurumsal yönetim anlayışı ilkelerinden; adillik ve eşitlik ilkesi, şeffaflık ilkesi, hesap verilebilirlik ilkesi ve sorumluluk ilkeleri arasındaki ilişkiyi öne süren altı hipoteze daha aşağıda yer verilmiştir. Sırasıyla;

H2: MBS' nin "uygun maliyet ilkesi" ile kurumsal yönetim ilkeleri arasında anlamlı bir ilişki vardır.

H3: MBS' nin "raporlama ilkesi" ile kurumsal yönetim ilkeleri arasında anlamlı bir ilişki vardır.

H4: MBS' nin "insan etkeni ilkesi" ile kurumsal yönetim ilkeleri arasında anlamlı bir ilişki vardır.

H5: MBS' nin "örgüt yapısı ilkesi" ile kurumsal yönetim ilkeleri arasında anlamlı bir ilişki vardır.

H6: MBS' nin "açık ve anlaşılır olma ilkesi" ile kurumsal yönetim ilkeleri arasında anlamlı bir ilişki vardır.

H7: MBS' nin "veri biriktirme ve işleme ilkesi" ile kurumsal yönetim ilkeleri arasında anlamlı bir ilişki vardır.

4.6. Kullanılan İstatiksel Yöntemler

Yapılan çalışma anketinin güvenilirliğini test etmek amacıyla önemli bir güvenilirlik ölçütü olan Cronbach's Alpha katsayısı hesaplanmaya çalışılmıştır. Anket formunda maddelerin farklı değişkenler tarafından incelenmesi sırasında önce araştırma verilerinin normal dağılıma uyup uymadıklarını anlayabilmek için Skewness-Kurtosis analizi yapılmış ve ona göre karar verilmiştir. Ölçeğin genel ortalaması ve alt boyutlarının normal dağılım gösterip göstermediği Skewness-Kurtosis analizi sonuçlarına göre belirlenmiştir. Verilerin analizi sırasında her bir alt boyutun normal dağılım gösterdiği tespit edilmiş ve farklı iki değişken arasındaki ilişkinin var olup olmadığının belirlenmesinde verinin normal dağılım göstermesinden ötürü Pearson Korelasyonu kullanılmaktadır. Aynı zaman da verilerin analizi sırasında tanımlayıcı istatistiklere ve demografik soru dağılımında frekans analizlerine de yer verilmiştir.

Araştırma anketine katılan her bir işletmenin her bir maddeye vermiş olduğu olası yanıtların önem derecesi incelenmiş ve 1 ile 5 arasında puanlandırılmıştır. Ölçekte yer alan her bir maddeye verilen (demografik sorular hariç) cevaplarının ortalama, standart sapma değerleri, sıralama değerleri ve ilgili diğer tanımlayıcı değerleri tablolar halinde verilmiştir.

Verilerden elde edilen puanların yorumlanmasında aşağıda yer alan aralıklar dikkate alınmıştır.

- 4.20-5.00 ; “ Çok önemli”
- 3.40-4.19 ; “Önemli”
- 2.60-3.39 ; “Az Önemli ”
- 1.80-2.59 ; “Önemsiz”
- 1.00-1.79 ; “Çok önemsiz”

Ölçeklerden aldıkları puanlara göre düzeylerini belirlenmesinde, ölçeğin aralık genişliği belirlenirken “dizi genişliği/yapılacak grup sayısı” ($4/5=0.80$) formülünden yararlanılarak hesaplanmış ve çalışmada yer verilmiştir (Tekin,1993).

4.7. Araştırma Bulgularının Analizi

Bu bölümde Aydın Organize Sanayi bölgesi kapsamında araştırmaya katılan işletmelere ve onların yönetici pozisyonundaki çalışanlarına uygulanan anket formundan elde edilen verilerin analizine yer verilmiştir. Öncelikle birinci bölümde ilgili katılımcılara ait bilgilerin elde edilmesini sağlamak için toplamda 7 adet soru yer almakta bu soruların 3 tanesi işletmeye ilişkin bilgilerin elde edilmesini sağlamak içindir. Formun ikinci bölümde işletmelerdeki kurumsal yönetim anlayış ve ilkelerinin önem derecesini görebilmek adına 13 soru yer alırken son bölüm olan üçüncü bölümde ise muhasebe bilgi sistemi ve ilkelerine ilişkin 17 soruya yer verilmiş ve SPSS veri analiz programında analize tabi tutulmuştur.

4.7.1. Araştırma Kapsamındaki Aydın Organize Sanayi İşletmelerinin ve Katılımcılarının Demografik Özellikleri ve Yorumlanması

Anket formunun ilk bölümünde ankete katılan işletmelerin ve çalışanların temel özelliklerinin neler olduğuna ulaşmamızı sağlayacak 7 adet soru yer almaktadır. Katılımcıların özelliklerinin saptanması ve tanımlayıcı bilgilerin verilebilmesi için frekans dağılımından yararlanılmıştır. Aşağıda işletme ve katılımcıların frekans dağılımları ve yüzdeleri tablolar halinde ifade edilmiştir.

4.7.1.1. Araştırmaya katılan katılımcıların cinsiyeti

Tablo 4.1. incelendiğinde araştırmaya katılım sağlayan 109 kişilik örneklemin %72,5'ini (n=79) Bay oluştururken geriye kalan %27,5'lik (n=30) dilimi ise bayanlar oluşturmaktadır.

Tablo 4. 1. Katılımcıların Cinsiyet Dağılımı

Cinsiyet	F	%
Bay	79	72,5
Bayan	30	27,5
Toplam	109	100

4.7.1.2. Araştırmaya katılan katılımcıların eğitim düzeyi

Araştırma katılımcılarının eğitim düzeyi, işletme kapsamında yürütülen faaliyet ve uygulamalara katılımcının yakınlık derecesi hem faaliyet ve uygulamalara olan duyarlılığı hem de verilen bilgilerin güvenilirliği açısından önemli görülmektedir.

Tablo 4.2 incelendiğinde araştırmaya katılan 109 katılımcının %7,3'ü (n=8) lise mezunu, %22'si (n=24) ön lisans mezunu, %52.3'ü (n=57) lisans mezunu, %13.8'nin (n=15) yüksek lisans mezunu olduğu görülürken çok az bir orana sahip olan doktora yapmış olan katılımcılar ise %4.6'lık (n=5) dilimi oluşturmaktadır.

Tablo 4. 2. Katılımcıların Eğitim Düzeyi

Eğitim Düzeyi	F	%
Lise	8	7.3
Ön lisans	24	22.0
Lisans	57	52.3
Yüksek lisans	15	13.8
Doktora	5	4.6
Toplam	109	100

4.7.1.3. Araştırmaya katılan katılımcıların işletmedeki çalışma süresi

Araştırma çalışmasına katılan işletmelerin anket sorularına cevap veren personelinin işletmelerdeki çalışma süreleri Tablo 4.3'de gösterilmiştir.

Tablo 4.3 incelendiğinde araştırmaya katılan 109 katılımcının %13,8'inin (n=15) 1 yıldan az, %11.9'u (n=13) 1 yıl, %44'ü (n=48) 1 ile 5 yıl arasında, %20.2 (n=22), çok az orana sahip işletmede 10 yıldan fazla sürede çalışan katılımcılar ise % 10.1'lik (n=11) dilimi oluşturmaktadır.

Tablo 4. 3. Katılımcıların İşletmedeki Çalışma Süresi

Katılımcının Çalışma Süresi	F	%
1 yıldan az	15	13.8
1 yıl	13	11.9
1-5 yıl	48	44.0
6-10 yıl	22	20.2
10 yıl ve üzeri	11	10.1
Toplam	109	100

4.7.1.4. Araştırmaya katılan katılımcıların işletmedeki pozisyonu

Kurumsal yönetim, hem işletme faaliyet ve uygulamalarından etkilenen hem de faaliyet ve uygulamalarını etkileyebilecek pozisyona sahip birey ve grupların arasındaki ilişkiyi içeren bir anlayıştır. Bu yüzden anket sorularına işletmedeki görev ve sorumluluğu yüksek olan yöneticilerin cevap vermesi araştırmanın güvenilirliğini arttıracaktır.

Tablo 4.4'te araştırma anketini cevaplayan katılımcıların işletme içinde hangi pozisyonda görev aldığına yer verilmiştir. En az yüzdeye sahip olan genel müdür yardımcısı %3.7 (n=4), muhasebe müdürü %22.9'u (n=25), finans müdürü %21.1'i (n=23), ve son olarak %52'si (n=57) diğer şeklindedir.

Tablo 4. 4. Katılımcıların İşletmedeki Pozisyonu

İşletmedeki Pozisyon	F	%
Genel müdür yardımcısı	4	3.7
Muhasebe müdürü	25	22.9
Finans müdürü	23	21.1
Diğer	57	52.0
Toplam	109	100.0

4.7.1.5. Araştırmaya katılan işletmelerin faaliyet süreleri

Aşağıda Tablo 4.5'de araştırmada yer alan işletmelerin faaliyet süreleri yer almaktadır. 10 yıldan az süre faaliyet gösterenler işletmelerin oranı %22, 11 ile 20 yıl arasında faaliyet gösterenler işletmelerin oranı %37.6, 21 ile 30 yıl arasında faaliyet gösterenlerin işletmelerin oranı %15.6 ya sahipken, %19.3'ünün ise 30 yıldan fazla sürede faaliyet gösterdikleri görülmüştür.

Tablo 4. 5. İşletmelerin Faaliyet Süresi

İşletmelerin Faaliyet Süresi	F	%
1-10 yıl	24	22.0
11-20 yıl	41	37.6
21-30 yıl	17	15.6
31-40 yıl	15	13.8
41-50 yıl	6	5.5
Toplam	109	100

4.7.1.6. Araştırmaya katılan işletmelerin faaliyet alanları

Tablo 4.6 incelendiğinde katılımcıların %70.6'sı üretim alanında, %29.3'ü hizmet alanında faaliyet göstermektedir

Tablo 4. 6. İşletmelerin Faaliyet Alanları

İşletmelerin Faaliyet Alanları	F	%
Üretim	77	70.6
Hizmet	32	29.3
Toplam	109	100.0

4.7.1.7. Araştırmaya katılan işletmelerin iç denetçi sayısı

Günümüz işletmelerinin faaliyet hacimlerinin büyümesi, mali iş ve işlemler üzerindeki işletmenin kontrol gücünü sağlayacak iç denetim birimlerine olan ihtiyacı arttırmıştır. İşletme içinde kurulacak iç denetim birimleri aynı zamanda etkin ve verimli bir muhasebe sisteminde var olmasında etkilidir. Aynı zamanda iç denetime gereken önemin verilmesi şeffaflığında artmasını da sağlayacağından işletmeler için iç denetim çok büyük önem arz etmektedir.

Araştırmaya katılan işletmelerdeki iç denetçi sayılarının yer aldığı tablo aşağıda yer almaktadır. Tablo 4.7'ye göre işletmelerin %20.2'sinde iç denetçinin olmadığı görülmektedir. İşletmelerin %45'inde 1 ile 5 arasında denetçinin bulunduğu, %21.1'inde 6 ile 10 arasında denetçinin var olduğu ve son olarak %13.8'inde ise 11 ile 15 arasında iç denetçi bulunduğu görülmüştür. İşletmelerin ekonomiye olan katkıları düşünüldüğünde iç denetçiye sahip olmayan işletmelerin bu konuda biran evvel harekete geçmesi gerekmektedir.

Tablo 4. 7. İşletmelerin İç Denetçi Sayısı

İç Denetçi Sayısı	F	%
Hiç yok	22	20.2
1-5 kişi	49	45.0
6-10 kişi	23	21.1
11-15 kişi	15	13,8
Toplam	109	100.0

4.7.2. Anketin Güvenilirliğine İlişkin Bulgular

Yapılan araştırmada elde edilen verilerin güvenilirliğini ölçebilmek adına Cronbach's Alpha katsayısı kullanılmıştır. Güvenilirlik analizinde kullanılan Cronbach's Alpha, sorular arasındaki korelasyona bağlı uyumu gösteren bir değerdir. Bu değer, faktör altındaki yer alan soruların toplamındaki güvenilir seviyesini sunmaktadır. Bu değer 0,70 ve üstüne çıkması ölçeğin güvenilir olduğunun işaretidir. Bazı durumlarda soru sayısının az olmasından ötürü değer 0,60 ve üstü çıkması durumu, güvenilir kabul edildiğini gösteren bir durumdur (Durmuş vd., 2013:89).

Cronbach's Alpha katsayısının aralık ölçüleri ve bu ölçüler arasında ölçeğin güvenilirlik durumunun gösterimi şu şekildedir (Tavşanlı, 2002:29; Yıldırım, 2019:124);

$0,00 \leq \alpha < 0,40$ ise bu ölçeğin güvenilirliği kabul edilmez.

$0,40 \leq \alpha < 0,60$ ise bu ölçek düşük güvenilirliğe sahiptir.

$0,60 \leq \alpha < 0,80$ ise bu ölçek bir hayli güvenilir kabul edilir.

$0,80 \leq \alpha < 1,00$ ise bu ölçek çok güvenilir kabul edilmektedir.

Aydın Organize Sanayi İşletmelerine uygulanan anket formunun güvenilirliğinin ve geçerliliğinin arzu edilen değerlere sahip olup olmadığını anlamak için formda yer olan 30 madde için Cronbach's Alpha hesaplanmaya çalışılmıştır. Analiz sonucu Tablo 4.8'de bulunmaktadır.

Tablo 4. 8. Değişkenlere Ait Güvenilirlik Analizinin Sonuçları

Değişkenler	Soru Sayısı	Alpha Güvenilirlik Katsayısı
Kurumsal Yönetim İlkelerine Yönelik Değişkenler	17	0.822
Muhasebe Bilgi Sistemi İlkelerine Yönelik Değişkenler	13	0.877
Tüm Değişkenler	30	0.906

Tablo 4.8’de görüldüğü üzere Cronbach’s Alpha iç tutarlılık katsayısı kurumsal yönetime yönelik sorular için 0,822 ve muhasebe bilgi sistemine yönelik sorular için 0,877 olarak ölçülmüştür. Tüm değişkenlerin Cronbach’s Alpha iç tutarlılık katsayısının ise 0,906 şeklinde ölçülmüştür. Bu sonuca göre anketteki 30 ifadenin tamamı, test edilmek istenen veriyi ölçmede “çok güvenilir” dir.

Aşağıda kurumsal yönetim anlayışı ve muhasebe bilgi sistemi ilkelerinin her biri için anket formundaki soru dağılımı işaret edilerek Cronbach’s Alpha güvenilirlik katsayısı hesaplanmıştır. İlgili tablolar aşağıda yer almaktadır.

Tablo 4.9’da ise kurumsal yönetim anlayışı ve alt boyutlarına yönelik Cronbach’s Alpha güvenilirlik katsayılarına yer verilmiştir.

Tablo 4. 9. Kurumsal Yönetim Anlayışı ve Alt Boyutlarının Güvenilirlik Katsayıları

KYA ve Alt Boyutları	Madde Numaraları	Alpha Güvenirlik Katsayısı
Adillik ve eşitlik ilkesi	1,2,3	0.649
Şeffaflık ilkesi	4,5,6	0.617
Hesap verilebilirlik ilkesi	7,8,9	0.623
Sorumluluk ilkesi	10,11,12,13,	0.650
Genel	1,2,3,...,13	0.822

Tablo 4.9 incelendiğinde işletmelerde kurumsal yönetim anlayışının 4 alt boyutunun incelendiği için her bir alt boyutun Cronbach’s Alfa güvenilirlik katsayıları hesaplanmıştır. Tabloya göre kurumsal yönetimin alt boyutlarından, adillik ve eşitlik ilkesi, şeffaflık ilkesi, hesap verebilirlik ilkesi ve sorumluluk ilkesi için iç tutarlılık katsayıları (Cronbach’s Alfa) sırasıyla 0.649, 0.617, 0.623 ve 0.650 olarak hesaplanmıştır. Kuramsal yönetim anlayışının iç tutarlılık katsayısı ise genel olarak 0.822 olduğu anlaşılmıştır. Bu durum göstermektedir ki bu maddelere verilen cevaplar yeterince güvenilirdir.

Tablo 4.10’da muhasebe bilgi sistemi ve alt boyutlarına yönelik Cronbach’s Alpha güvenilirlik katsayılarına yer verilmiştir.

Tablo 4. 10. Muhasebe Bilgi Sistemi ve Alt Boyutlarının Güvenilirlik Katsayıları

MBS ve Alt Boyutları	Madde Numaraları	Alpha Güvenirlik Katsayısı
Uygun maliyet ilkesi	14,	-----
Raporlama ilkesi	15,16,17	0.723
İnsan etkeni ilkesi	18,19,20	0.833
Örgüt yapısı ilkesi	21,22,23	0.624
Açık ve anlaşılır olma ilkesi	24,25,26,27	0.739
Veri biriktirme ve işleme ilkesi	28,29,30	0.687
Genel	16,17,18,...,30	0.877

Tablo 4.10 incelendiğinde muhasebe bilgi sisteminin alt boyutları olan uygun maliyet ilkesi, raporlama ilkesi, insan etkeni ilkesi, örgüt yapısı ilkesi, açık ve anlaşılır olma ilkesi ve son olarak veri biriktirme ve işleme ilkesinin iç tutarlılık katsayıları görülmektedir. Uygun maliyet ilkesi tek bir maddeden oluştuğu için iç tutarlılık katsayısı belirlenmemektedir. Geriye kalan alt boyutların Cronbach's Alpha katsayıları sırasıyla 0.723, 0.833, 0.624, 0.739 ve 0.687'dir. Bu maddelerin genel iç tutarlılık katsayısına bakıldığında 0.877 olduğu tespit edilmiştir. Ayrıca 30 maddenin yer aldığı ölçeğin genel iç tutarlılık katsayısına bakıldığında güvenilirliğinin 0.906 olduğu görülmüştür. Bu veriler ölçeğin uygulandığı işletmelerden elde edilen verilerin yeterince güvenilir olduğunu göstermektedir. Ölçeği yanıtlayan katılımcıların işletmelerdeki düzenlemeleri göz önünde tutarak kurumsal yönetim anlayış prensiplerinin önemi ile alakalı veri toplama aracındaki sorulara vermiş oldukları yanıtlar analiz edilmiş ve SPSS sonuçları ilgili tablolarda gösterilmiştir.

4.7.3. Anket Verilerine ait Tanımlayıcı İstatistikler

Tanımlayıcı istatistikler, sayısal verileri gruplarını tek bir sayısal değerle temsil edip o değer yardımıyla sayısal veri grubunu anlamaya çalışmak, yorumlamak olarak tanımlanır.

Yapılan anket çalışmasından elde edilen verilerin tanımlayıcı istatistikleri iki konu başlığı halinde yapılmıştır. Bunlar; kurumsal yönetim anlayış ilkelerine ait tanımlayıcı istatistikler ve muhasebe bilgi sistemi ilkelerine ait tanımlayıcı istatistiklerdir. Konu başlıklarına ait ilkelerin her birine ait sorulara yönelik ortalama, standart sapma ve sıralama verileri elde edilmiş ilgili tablolara yansıtılmıştır.

4.7.3.1. Aydın Organize Sanayi İşletmelerinin kurumsal yönetim anlayışı ve ilkelerine yönelik görüşlerinin tanımlayıcı istatistik verileri

Uluslararası çerçevede herkesçe kabul edilen kurumsal yönetimin temel ilkeleri şunlardır; adillik ve eşitlik, şeffaflık ve kamuyu aydınlatma, hesap verilebilirlik ve sorumluluktur. Kurumsal yönetim anlayışı, uluslararası çerçevede bu genel kabul görmüş dört esas ilke etrafında biçimlenmektedir. İşletmeler kurumsal yönetim anlayışına sahip olmak istiyorsa genel kabul görmüş her bir kurumsal yönetim ilkesini alt unsurları ile birlikte değerlendirmelidir. Bu alt unsurlar, işletmeye ait kurumsal yönetim derecelerinin saptanmasında çok büyük öneme sahiptir.

Anket formundaki sorular, 5’li likert yöntemine uygun olacak şekilde sorulmuştur. Anket formunun ikinci bölümünde yer alan 13 soru kurumsal yönetim anlayış ilkeleriyle alakalıdır. Bahsi geçen soruların üçü tanesi adillik ve eşitlik ilkesiyle alakalı, üçü tanesi şeffaflık ve kamuyu aydınlatma ilkesi ile alakalı, üçü tanesi hesap verilebilirlik ilkesiyle alakalı, dördü de sorumluluk ilkesi ile alakalı kurumsal yönetim ilkelerden oluşmaktadır.

Tablo 4.11’de araştırmaya katılan işletmelerin katılımcılarının kurumsal yönetim anlayış ilkelerinin unsurları hakkındaki görüşlerinin tanımlayıcı istatistikleri yer almaktadır.

Tablo 4. 11. Kurumsal Yönetim Anlayış İlkelerinin Unsurlarına Ait Tanımlayıcı İstatistikler

KYA İlkeleri	Sorular	N	Ort	S.S	Sıra
Adillik ve Eşitlik İlkesi	Genel kuralların usulüne uygun yapılması	109	4,4037	,49290	4
	Azınlık hakları korunması	109	3,8807	,70349	13
	Yatırımcılar bilgi ve inceleme hakkına sahip olması	109	4,3853	,52543	5
Şeffaflık ve Kamuyu Aydınlatma İlkesi	Kamuoyuna sık sık bilgi açıklanmak	109	4,5229	,50178	3
	Çıkar gruplarıyla ilgili bilgilerin paylaşılması	109	4,1284	,49255	12
	Faaliyetlere ilişkin bilgilerin elektronik ortamda sunulması	109	4,7064	,45750	1
Hesap Verilebilirlik İlkesi	Yönetime ilişkin kural ve sorumlulukların tanımlanması	109	4,3486	,47874	6
	Yönetim kurulunun işletme ve hissedar menfaatini gözetmesi	109	4,1743	,46833	11
	Sosyal sorumluluğa önem verilmesi	109	4,5413	,51876	2
Sorumluluk İlkesi	Faaliyetlerin yasal ve mevzuat hükümlerine uygun olması	109	4,2936	,49633	8
	Yönetim kurulu toplantılarının düzenli yapılması	109	4,2294	,48368	10
	Mali hakların personeller tarafından bilinmesi	109	4,3211	,50700	7
	Faaliyetlerin kamuoyu ve etik değerlere uygun yapılıyor olması	109	4,2752	,54214	9
(1,00-1,79) Çok Önemsiz (1,80-2,59) Önemsiz (2,60-3,39) Az Önemli (3,40-4,19) Önemli (4,20-5,00) Çok Önemli					

Tablo 4.11 incelendiği sırada araştırmaya katılan işletmelerin yöneticilerinin kurumsal yönetim anlayış ilkelerine yönelik sorulmuş sorulara verdikleri cevaplarının aritmetik ortalamasının “azınlık haklarının korunması” sorusu dışında 4’ün üstünde olduğu görülmektedir. Yani işletme yöneticileri, “azınlık haklarının korunması” dışındaki tüm etkenlerin kurumsal yönetim anlayışını sağlamakta yüksek oranda önemli olduğunu düşünmektedirler. Yöneticiler, her bir kurumsal yönetim anlayış ilkesinin önemli olduğunu kabul etmektedir. Yöneticiler, kurumsal yönetim anlayışının başarısında azınlık haklarının korunması etkenini diğer etkenlere göre daha az önemli görmektedir. Yöneticiler, kurumsal yönetim anlayışının başarısının sağlanmasında en önemli etkenin, faaliyetlere ilişkin

bilgilerin elektronik ortamda paylaşılarak tüm pay ve menfaat sahiplerinin işletme faaliyetleriyle ilgili doğru bir şekilde bilgilendirilip bilinçlendirilmesinin sağlanması olarak düşünülmektedirler. Bir diğer önemli etken ise işletmelerin sosyal sorumluluk bilinciyle toplumun tamamının faydasına olacak faaliyetler gerçekleştirmesidir. Bu bahsi geçen iki etken katılımcılar tarafından kurumsal yönetim başarısının ve etkinliğinin sağlanmasında oldukça önemli görülmektedir.

Tablo 4. 12. Kurumsal Yönetim Anlayış ve İlkelerinin Tanımlayıcı İstatistik Verileri

KYA İlkeleri	<i>N</i>	<i>Ort</i>	<i>S.S</i>	<i>Ç.K</i>	<i>B.K</i>	<i>Minimum</i>	<i>Maksimum</i>	<i>Sıra</i>
Adillik ve eşitlik ilkesi	109	4,2248	,44524	-,086	-,486	3,00	5,00	4
Şeffaflık ilkesi	109	4,4526	,36437	-,105	-,927	3,67	5,00	1
Hesap verilebilirlik ilkesi	109	4,3547	,36928	,246	-,820	3,67	5,00	3
Sorumluluk ilkesi	109	4,2875	,33554	-,120	1,732	3,33	5,00	2
Genel KYA	109	4.3112	,29092	-,100	-,366	3,54	5,00	

Not: Çarpıklık (Skewness) Katsayısı (Ç.K), Basıklık (Kurtosis) Katsayısı (B.K)

Tablo 4. 12 incelendiğinde araştırmaya katılıp katkı sağlayan katılımcıların kurumsal yönetim anlayışını ele alan adillik ve eşitlik, şeffaflık, hesap verebilirlik ve sorumluluk ilkelerine kapsayan maddelere vermiş oldukları yanıtlara göre tüm etkenlerin yüksek düzeyde olduğu görülmüştür. Çalışmaya katılan katılımcıların kurumsal yönetim ilkelerine ait maddelere vermiş olduğu yanıtların ortalamasının 4,00'ın üzerinde olduğu gözlemlenmiştir. Kurumsal yönetim anlayış ilkelerinden en yüksek orana sahip ilkenin şeffaflık ilkesi olduğu görülmektedir. Şeffaflık ilkesi, işletmeye dair elde edilen verilerin serbest piyasa ekonomisine süreklilik kazandırabilmesi için doğru, kolay anlaşılabilir, tam ve karşılaştırılabilir bir şekilde halka haberleşme araçları yardımıyla sunulmasıdır. İşletmelerin açıklamak ve beyan etmek zorunda olduğu veriler hem finansal piyasaların temel yapısını oluşturur hem de müteşebbislerin çözümlenmelerine ve yönetimden sorumlu kişi ve grup kararlarında temel dayanak oluşturmaları şeffaflık ilkesinin gereğidir (Abdioğlu, 2007:21; Yıldırım, 2019:73). En yüksek ikinci orana sahip kurumsal yönetim ilkesi ise hesap verilebilirlik ilkesidir. Bu ilke, işletmenin iç ve dış çıkar çevresindeki kişi ve gruplara yönelik maddelere yer vermekte ve işletmenin çıkar çevresiyle olan ilişkisinin sağlıklı kurulabilmesi için gereken ilkeleri açıklamaktadır (Yıldırım, 2019:74). Üçüncü yüksek orana sahip olan ilke sorumluluk ilkesidir. Bu ilke, gerçek olana uymaları konusunda kişi ve kurumları yönlendiren, uymayanları ise cezalandıran bir denetim ve kontrol sistemi olarak ifade edilir. Bu ilke, işletmelerin hissedarlarının tamamına karşı taşıdığı sorumluluk ve yükümlülüğü

açıklamaktadır. Aynı zamanda bu ilke, işletmenin menfaat sahipleri için değer yaratırken sosyal ve toplumsal ilke ve değerlerin gözetilmesini ve korunmasını sağlayan kural ve prensiplere uygun hareket etmesini de ifade eder (Dursun, 2014:12). Son olarak adillik ve eşitlik ilkesi diğer ilkeler karşısında 4. sırada yer almaktadır. Bu ilke, işletmelerin menfaat sahiplerinin pay ve hakları ile menfaat sahiplerine eşit muamele, davranış ve düzenlemeye bağlı olmasını kapsamaktadır. Ayrıca hak sahiplerinin tamamına işletme yönetiminin eşit bir şekilde davranması gerektiğini ileri süren ilkedir (Abdioğlu, 2007:23).

4.7.3.2. Aydın Organize Sanayi İşletmelerinin Muhasebe Bilgi Sistemi ve İlkelerine Yönelik Görüşlerinin Tanımlayıcı İstatistikî Verileri

Muhasebe bilgi sistemi, işletme bilgi sistemlerinden finansal bilgi sistemiyle çok yakın ilişki içinde olan diğer bir işletme bilgi sistemidir. Bu yüzden finansal bilgi sistemi yapılan bazı çalışmalarda, muhasebe bilgi sistemi yerine kullanılmıştır. Sürmeli, 1978 yılında yayımlanmış olduğu “Finansal Bilgi Sistemi” isimli kitap çalışmasında finansal bilgi sisteminin ilkelerine yer vermiştir. Bu ilkeler sırayla şu şekildedir; uygun maliyet ilkesi, raporlama ilkesi, insan etkeni ilkesi, örgüt yapısı ilkesi, açık ve anlaşılabilir olma ilkesi ve veri biriktirme ve işleme ilkesidir (Dinç ve Abdioğlu, 2009:174-175). Daha sonra yapılan birçok çalışmada bu ilkeler, muhasebe bilgi sistemi ilkeleri olarak ele alınmıştır. Bu yüzden işletmelerdeki kurumsal yönetim anlayışının sağlanmasında, muhasebe bilgi sisteminin bu ilkelerinin temel dayanak olacağı düşüncesiyle araştırma anketinde yer alan sorular bu ilkelere uygun olacak şekilde seçilmiştir.

Anket formunda yer alan sorular, 5’li likert yöntemine uygun olacak şekilde sorulmuştur. Anket formunun üçüncü bölümünde yer alan 17 soru muhasebe bilgi sistemi ilkeleri ile alakalıdır. Bu sorulardan bir tanesi uygun maliyet ilkesiyle alakalı, üçü raporlama ilkesi ile alakalı, üçü insan etkeni ilkesi ile alakalı, üçü örgüt yapısı ilkesi ile alakalı, dördü açık ve anlaşılabilir olma ilkesiyle alakalı ve üçü ise veri biriktirme ve işleme ilkesiyle alakalı sorulardan oluşmaktadır.

Tablo 4.13 işletmelerde başarılı ve etkin bir kurumsal yönetim anlayışının sağlanmasında büyük etkisi olduğu düşünülen muhasebe bilgi sistemi ilkelerine ait unsurların tanımlayıcı istatistikî verileri yer almaktadır.

Tablo 4. 13. Muhasebe Bilgi Sistemi İlkelerinin Unsurlarına Ait Tanımlayıcı İstatistikler

MBS İlkeleri	Sorular	N	Ort	S.S	Sıra
Uygun Maliyet İlkesi	Maliyetlerin yüksek çıkma endişesi	109	4,1468	,57455	15
Raporlama İlkesi	Düzenli mali tablo ve raporlama sisteminin mevcut olması	109	4,3769	,50532	9
	Düzenli finansal tabloların hazırlanması	109	4,5321	,51942	2
	Düzenli işletme bütçelerinin hazırlanması	109	4,3853	,57588	8
İnsan Etkeni İlkesi	Çalışanların bilgi ve tecrübesinin yeterliliği	109	4,4228	,54791	5
	Çalışanların fikirlerini açık bir şekilde ifade etmesi önemlidir	109	4,4128	,54791	6
	Takım çalışmalarına önem verilmesi	109	4,2946	,51465	11
Örgüt Yapısı İlkesi	Görevler yerine getirilirken görev tanımlamalarından yararlanılması	109	4,2936	,58219	12
	Yetki devrinin mevcut olması	109	4,4037	,49290	6
	İç kontrol sisteminin mevcudluğu	109	4,3945	,52737	7
Açık ve Anlaşılabilir Olma İlkesi	Denetim faaliyetlerine önem verilmesi	109	4,1560	,49393	14
	İç denetim faaliyetlerine önem verilmesi	109	4,2294	,48368	13
	Muhasebe standartlarına önem verilmesi	109	4,5413	,50059	1
	Denetim standartlarına önem verilmesi	109	4,3853	,52543	8
Veri Biriktirme ve İşleme İlkesi	İşlemlerin günü gününe kayıt edilmesi	109	4,4862	,50212	4
	İşlemlerin anında belgelendirilmesi	109	4,3761	,52333	10
	Hesap planlarının sürekli geliştirilmesi	109	4,4954	,50229	3
<p>(1,00-1,79) Çok Önemsiz (1,80-2,59) Önemsiz (2,60-3,39) Az Önemli (3,40-4,19) Önemli (4,20-5,00) Çok Önemli</p>					

Tablo 4.13 incelendiği sırada araştırmaya katılan işletmelerin yöneticilerinin muhasebe bilgi sistemi ilkelerine yönelik sorulmuş sorulara verdikleri cevaplarının aritmetik ortalaması, 4'ün üzerindedir. Araştırmaya katılan katılımcılar, kurumsal yönetimin etkinliğinde muhasebe bilgi sisteminin ilkelerinin önemli bir role sahip olduğunu düşünmektedirler. Muhasebe bilgi sistemi ilkelerinin alt unsurları arasında “muhasebe standartlarına önem verilmesi” ve “düzenli finansal tabloların hazırlanması” unsurlarının en önemli olduğu “hesap planlarının sürekli geliştirilmesi” ve “işlemlerin günü gününe kayıt edilmesi” unsurlarının ise katılımcılar açısından kurumsal yönetime etkisi olan daha az önemli görülen muhasebe bilgi sistemi alt unsurlarındandır. Araştırmaya katılan katılımcılar, kurumsal yönetime etkisi olan muhasebe bilgi sistemi alt öğelerinden en az öneme sahip olan unsurun “maliyetlerin yüksek çıkma endişesi” olduğunu düşünmektedirler.

Tablo 4.14 muhasebe bilgi sisteminin her bir ilkesine ait ortalama, standart sapma ve önem derecesine yer verilmiştir.

Tablo 4. 14. Muhasebe Bilgi Sistemi ve İlkelerinin Tanımlayıcı İstatistik Verileri

MBS İlkeleri	N	Ortalama	S.S	Ç.K	B.K	Minimum	Maksimum	Sıra
Uygun maliyet ilkesi	109	4,1376	,56875	-,002	-,088	3,00	5,00	6
Raporlama ilkesi	109	4,4312	,42866	-,275	-,380	3,00	5,00	2
İnsan etkeni ilkesi	109	4,3532	,49208	-,074	-,813	3,00	5,00	4
Örgüt yapısı ilkesi	109	4,3639	,40456	-,020	-,932	3,33	5,00	3
Açık ve anlaşılabilir olma ilke	109	4,3280	,37530	,053	,182	3,00	5,00	5
Veri biriktirme ve işleme ilke	109	4,4343	,35574	-,195	-1,389	3,67	5,00	1
Genel MBS	109	4.3718	,31727	-,102	-,585	3,47	5,00	

Not: Çarpıklık (Skewness) Katsayısı (Ç.K), Basıklık (Kurtosis) Katsayısı (B.K)

Tablo 4.14 incelendiğinde araştırmaya katılıp katkı sağlayan katılımcıların, muhasebe bilgi sistemini ele alan maddelere vermiş oldukları yanıtlara göre uygun maliyet ilkesi, raporlama ilkesi, insan etkeni ilkesi, örgüt yapısı ilkesi, açık ve anlaşılır olma ve son olarak veri biriktirme ilkesi alt boyutları açısından incelenmiştir. Katılımcıların yanıtlarının ortalama değerlerine bakıldığında ortalamaların 4,00'ın üzerinde ve oldukça yüksek olduğu anlaşılmıştır. Muhasebe bilgi sistemi ilkelerinden en yüksek orana sahip ilkenin veri biriktirme ve işleme ilkesi olduğu görülmektedir.

Veri biriktirme işleme ilkesi, muhasebe bilgi sisteminin geliştirilmesiyle alakalı, finansal ve finansal olmayan veri ve bilgilerin “girdi-işleme-çıkıtı” şeklindeki bilgi akışlarıyla ilgili olan ilkedir. İkinci yüksek orana sahip ilke ise raporlama ilkesidir. Bu ilke, muhasebe bilgi sisteminin, iç ve dış işletme çevresine karşı aktif ve verimli bir raporlama sistemi geliştirilmesi ifade eder. Üçüncü yüksek orana sahip olan ilke örgüt yapısı ilkesidir. Bu ilke, muhasebe bilgi sisteminin ancak düzenli ve apaçık ifade edilmiş bir örgütlenme içinde etkinlik kazanacağını ve gelişeceği üzerinde durmuştur. Dördüncü orana sahip ilke insan etkeni ilkesidir. Bu ilke, muhasebe bilgi sisteminin etkinliğinde toplumsal yapı ve onu oluşturan şahısların düzeni özümsemesinin oldukça önemli olduğunu ifade etmektedir. Beşinci yüksek orana sahip muhasebe bilgi sistemi ilkesi ise açık ve anlaşılabilir olma ilkesidir. Bu ilke, muhasebe bilgi sisteminin üretmiş olduğu bilginin kullanıcıya açık bir şekilde tanımlanması ve bu bilginin anlaşılmasının kolay olmasını ifade eder. Son sırada yer alan ilke ise uygun maliyet ilkesidir. Bu ilke, yönetimin ihtiyaçlarına uygun bilginin tutarlı bir biçimde muhasebe bilgi sistemi tarafından iç kontrolü de olur kılmak hedefiyle sağlanmasıdır.

4.7.4. İşletmelerdeki Muhasebe Bilgi Sistemi ve Kurumsal Yönetim Anlayışını Arasındaki İlişkinin Analizi

Çalışma anketinde yer alan muhasebe bilgi sistemi sorularına katılımcıların vermiş olduğu yanıtlara karşılık gelen toplam puan ile kurumsal yönetim anlayışı sorularına katılımcıların vermiş olduğu yanıtlara karşılık gelen toplam puan alınıp aralarındaki ilişki test edilmek istenmiştir. İlişkinin test edilmesinden önce muhasebe bilgi sistemi ile alakalı sorular ile kurumsal yönetim anlayışı ile alakalı soruların normal dağılımına bakılmıştır. Normallik testi için Skewness-Kurtosis analizi yapılmıştır. Ölçeğin genel ortalaması ile alt boyutlarının normal dağıtıp gösterip göstermediğini anlamak için yapılan Skewness-Kurtosis analiz sonucunda değerlerin -1,96 ile +1,96 arasında yer alması verilerin normal dağılım gösterdiği anlamına gelmektedir.

Aşağıda işletmelerdeki muhasebe bilgi sistemi ile kurumsal yönetim anlayışı arasındaki ilişkiyi test etmeden önce hem MBS hem de KYA için Skewness-Kurtosis Analizi yöntemiyle verilerin normal dağılımları incelenmiştir. Tablo 4.15’de kurumsal yönetim anlayışı soruları için, Tablo 4.16’da ise muhasebe bilgi sistemi soruları için normal dağılım bilgisi yer almaktadır.

Tablo 4. 15. Kurumsal Yönetim Soruları İçin Normal Dağılım

Skewness-Kurtosis Analizi				
<i>N</i>	<i>Ort</i>	<i>S.S</i>	Skewness (Çarpıklık) Değeri / Standart Hata Değeri	Kurtosis (Basıklık) Değeri / Standart Hata Değeri
109	4.3112	,29092	-,100 / ,231	-,366 / ,459

Tablo 4.15 incelendiğinde kurumsal yönetim anlayışı sorularının Skewness (Çarpıklık) değeri -,100, Kurtosis (Basıklık) değeri -,366’dır. Bu değerlerin kendi standart hata değerlerine bölünmesi ile hesaplanan çarpıklık ve basıklık değerlerinin normal dağılım için -1,96 ile +1,96 arasında yer alması gerekmektedir (Pett, 1997:39). Skewness (Çarpıklık) değeri / Standart hata değeri = $(-,100/,231) = -0,432$ ve Kurtosis (Basıklık) değeri / Standart hata değeri = $(-,366/,459) = -0,797$ sonuçlarına ulaşılmıştır. Çıkan değerlerin normallik için -1,96 ile +1,96 arasında olmasından dolayı normal dağılım gösterdiğini söyleyebiliriz.

Tablo 4. 16. Muhasebe Bilgi Sistemi Soruları İçin Normal Dağılım

Skewness-Kurtosis Analizi				
<i>N</i>	<i>Ort</i>	<i>S.S</i>	Skewness (Çarpıklık) Değeri / Standart Hata Değeri	Kurtosis (Basıklık) Değeri / Standart Hata Değeri
109	4.3718	,31727	-,102 / ,231	-,585 / ,459

Tablo 4.16 incelendiğinde muhasebe bilgi sistemi sorularının Skewness (Çarpıklık) değeri -,102, Kurtosis (basıklık) değeri -,585'dir. Bu değerlerin kendi standart hata değerlerine bölünmesi ile hesaplanan çarpıklık ve basıklık değerlerinin normal dağılım için -1,96 ile +1,96 arasında yer alması gerekmektedir (Pett, 1997:39). Skewness (Çarpıklık) değeri / Standart hata değeri = (-,102/,231) = -0,441 ve Kurtosis (Basıklık) değeri / Standart hata değeri = (-,585/,459) = -1,274 sonuçlarına ulaşılmıştır. Çıkan değerlerin normallik için -1,96 ile +1,96 arasında olmasından dolayı normal dağılım gösterdiğini söyleyebiliriz.

Araştırma katılımcılarının anket formuna verdikleri cevapların hem muhasebe bilgi sistemi hem de kurumsal yönetim anlayışı soruları için normal dağılım göstermesinden dolayı aralarındaki ilişkiyi test etmek için Pearson Korelasyon analizi yapılmıştır. Analizin sonucu Tablo 4.17'de gösterilmiştir.

Tablo 4. 17. Muhasebe Bilgi Sistemi ve Kurumsal Yönetim Anlayışı Arasındaki İlişkiyi Gösteren Pearson Korelasyon Analizi

		KYA	MBS
Kurumsal Yönetim Anlayışı	Pearson Korelasyon	1	,698**
	P		,000
	N	109	109
Muhasebe Bilgi Sistemi	Pearson Korelasyon	,698**	1
	P	,000	
	N	109	109

Not: Korelasyon **0.01 seviyesinde anlamlılık düzeyini işaret etmektedir.

H1: Muhasebe bilgi sistemi ve kurumsal yönetim ilkeleri arasında anlamlı bir ilişki vardır.

Katılımcıların kurumsal yönetim anlayışı ($Ort=4.3112$, $SS=,29092$) ve muhasebe bilgi sistemi ($Ort=4.3718$, $SS=,31727$) değerleri arasındaki bağlantı Pearson Korelasyonu yardımıyla test edilmiştir. Bahsi geçen değişkenler arasında yüksek seviyede pozitif ve anlamlı ($p<0.05$) bir ilişkinin olduğu neticesine varılmıştır. ($r(107)=.698$, $p<.01$, Not: ($d=N-2=109-2=107$)). H1 hipotezi kabul edilmektedir.

Tablo 4. 18. MBS' nin "Uygun Maliyet İlkesi" ve Kurumsal Yönetim İlkeleri Arasındaki Pearson Korelasyon Analizi

		Adillik/ Eşitlik İlkesi	Şeffaflık İlkesi	Hesap Verilebilirlik İlkesi	Sorumluluk İlkesi	Uygunluk İlkesi
Uygun Maliyet İlkesi	Pearson Korelasyon	,236*	,173	,221*	,211*	1
	Sig. (2-Tailed)	,013	,072	,021	,027	
	N	109	109	109	109	109

Not: *0.05 ve **0.01 anlamlılık düzeyini işaret etmektedir.

H2: MBS' nin "uygun maliyet ilkesi" ile kurumsal yönetim ilkeleri arasında anlamlı bir ilişki vardır.

Katılımcıların muhasebe bilgi sisteminin "uygun maliyet ilkesi" ($Ort=4.1376$, $SS=,56875$) ve kurumsal yönetim ilkelerinden "adillik ve eşitlik ilkesi" ($Ort=4,2248$, $SS=,44524$), "şeffaflık ilkesi" ($Ort=4,4526$, $S.S=,36437$), "hesap verilebilirlik ilkesi" ($Ort=4,3547$, $S.S=,36928$) ve "sorumluluk ilkesi" ($Ort=4,2875$, $S.S=,33554$) değerleri arasındaki bağlantı Pearson Korelasyonu yardımıyla test edilmiştir. Bahsi geçen değişkenler arasında düşük seviyede pozitif ve anlamlı ($p<0.05$) bir ilişkinin olduğu neticesine varılmıştır. ($r(107)=,236*,173,221*,211*, p<.01$). Buna göre işletmelerin etkin bir muhasebe sisteminde dikkatte almış olduğu uygun maliyet ilkesinin kurumsal yönetim anlayışında herhangi bir öneme sahip olmadığını anket katılımcıları düşünmektedir. Özetlemek gerekirse işletmenin yöneticileri, maliyet endişesini kurumsal yönetim anlayışının etkinliği ve başarısında anlamsız olarak görmektedirler. Yani yöneticiler, maliyet endişesinin başarıyı getirmeyeceğini düşünmektedirler. Söz konusu H2 hipotezi kabul edilir.

Tablo 4. 19. MBS' nin "Raporlama İlkesi" ve Kurumsal Yönetim İlkeleri Arasındaki Pearson Korelasyon Analizi

		Adillik/ Eşitlik İlkesi	Şeffaflık İlkesi	Hesap Verilebilirlik İlkesi	Sorumluluk İlkesi	Raporlama İlkesi
Raporlama İlkesi	Pearson Korelasyon	,374**	,300**	,357**	,357**	1
	Sig. (2-Tailed)	,000	,002	,000	,000	
	N	109	109	109	109	109

Not: *0.05 ve **0.01 anlamlılık düzeyini işaret etmektedir.

H3: MBS' nin "raporlama ilkesi" ile kurumsal yönetim ilkeleri arasında anlamlı bir ilişki vardır.

Katılımcıların muhasebe bilgi sisteminin “raporlama ilkesi” ($Ort=4.4312$, $SS=,56875$) ve kurumsal yönetim ilkelerinden “adillik ve eşitlik ilkesi” ($Ort=4,2248$, $SS=,44524$), “şeffaflık ilkesi” ($Ort=4,4526$, $S.S=,36437$), “hesap verilebilirlik ilkesi” ($Ort=4,3547$, $S.S=,36928$) ve “sorumluluk ilkesi” ($Ort=4,2875$, $S.S=,33554$) değerleri arasındaki bağlantı Pearson Korelasyonu yardımıyla test edilmiştir. Bahsi geçen değişkenler arasında orta seviyede pozitif ve anlamlı ($p<0.05$) bir ilişkinin olduğu neticesine varılmıştır. ($r(107)=,374^{**},300^{**},357^{**},357^{**}$, $p<.01$). Buna göre işletmelerin muhasebe bilgi sisteminde finansal tablo ve raporlama düzeninin düzenli bir şekilde sürdürülmesi, kurumsal yönetim anlayışının etkinliğinde çok büyük bir önem ifade ettiği anket katılımcılar tarafından düşünülmektedir. Özetlemek gerekirse işletmelerin muhasebe bilgi sistemlerinde doğru, güvenilir, anlaşılabilir, zamanlı ve düzenli bir raporlama sisteminin olması kurumsal yönetim anlayışına temel dayanak olacaktır. Çünkü etkili bir raporlama sistemi sayesinde kamuoyunun doğru bir şekilde aydınlatılacak, işletmenin hissedar ve paydaşları bilgilendirilip bilinçlendirilecek, hak ve menfaatleri korunacaktır. Aynı zamanda yönetim kurulu hakkındaki bilgiler yayımlanması için raporlama ilkesine gereken önemin verilmesi gerekmektedir. Söz konusu H3 hipotezi kabul edilebilir.

Tablo 4. 20. MBS' nin "İnsan Etkeni İlkesi" ve Kurumsal Yönetim İlkeleri Arasındaki Pearson Korelasyon Analizi

		Adillik/ Eşitlik İlkesi	Şeffaflık İlkesi	Hesap Verilebilirlik İlkesi	Sorumluluk İlkesi	İnsan Etkeni İlkesi
İnsan Etkeni İlkesi	Pearson Korelasyon	,325**	,348**	,281**	,351**	1
	Sig. (2- Tailed)	,001	,000	,003	,000	
	N	109	109	109	109	109

Not: *0.05 ve **0.01 anlamlılık düzeyini işaret etmektedir.

H4: MBS' nin “insan etkeni ilkesi” ile kurumsal yönetim ilkeleri arasında anlamlı bir ilişki vardır.

Katılımcıların muhasebe bilgi sisteminin “insan etkeni ilkesi” ($Ort=4.3532$, $SS=,49208$) ve kurumsal yönetim ilkelerinden “adillik ve eşitlik ilkesi” ($Ort=4,2248$, $S.S=,44524$), “şeffaflık ilkesi” ($Ort=4,4526$, $S.S=,36437$), “hesap verilebilirlik ilkesi” ($Ort=4,3547$, $S.S=,36928$) ve “sorumluluk ilkesi” ($Ort=4,2875$, $S.S=,33554$) değerleri arasındaki bağlantı Pearson Korelasyonu yardımıyla test edilmiştir. Bahsi geçen değişkenler arasında “hesap verilebilirlik ilkesi” dışında orta seviyede pozitif ve anlamlı ($p<0.05$) bir ilişkinin olduğu

neticesine varılmıştır. ($r(107)=,335^{**},348^{**},281^{**},351^{**}, p<.01$). Hesap verilebilirlik ilkesi ile insan etkeni ilkesi arasında düşük seviyede pozitif ve anlamlı bir ilişki vardır. Katılımcılar, işletme çalışanlarının bilgi, tecrübe ve beklentilerinin kurumsal yönetim ilkeleri yerine getirilmesi üzerinde etkili olduğunu düşünmektedirler. Bu yüzden H4 hipotezi kabul edilebilir.

Tablo 4. 21. MBS' nin "Örgüt Yapısı İlkesi" ve Kurumsal Yönetim İlkeleri Arasındaki Pearson Korelasyon Analizi

		Adillik/ Eşitlik İlkesi	Şeffaflık İlkesi	Hesap Verilebilirlik İlkesi	Sorumluluk İlkesi	Örgüt Yapısı İlkesi
Örgüt İlkesi	Pearson Korelasyon	,456**	,436**	,347**	,484**	1
	Sig. (2- Tailed)	,000	,000	,000	,000	,000
	N	109	109	109	109	109

Not: *0.05 ve **0.01 anlamlılık düzeyini işaret etmektedir.

H5: MBS' nin "örgüt yapısı ilkesi" ile kurumsal yönetim ilkeleri arasında anlamlı bir ilişki vardır.

Katılımcıların muhasebe bilgi sisteminin "örgüt yapısı ilkesi" ($Ort=4,3639$, $SS=,40456$) ve kurumsal yönetim ilkelerinden "adillik ve eşitlik ilkesi" ($Ort=4,2248$, $SS=,44524$), "şeffaflık ilkesi" ($Ort=4,4526$, $S.S=,36437$), "hesap verilebilirlik ilkesi" ($Ort=4,3547$, $S.S=,36928$) ve "sorumluluk ilkesi" ($Ort=4,2875$, $S.S=,33554$) değerleri arasındaki bağlantı Pearson Korelasyonu yardımıyla test edilmiştir. Bahsi geçen değişkenler arasında orta seviyede pozitif ve anlamlı ($p<0.05$) bir ilişkinin olduğu neticesine varılmıştır. ($r(107)=,456^{**},436^{**},347^{**},484^{**}, p<.01$). Katılımcılar, etkin bir muhasebe bilgi sisteminde önemli bir unsur olarak görülen başarılı bir örgütlenmenin, kurumsal yönetim yaklaşımının muvaffakiyetinde de oldukça değerli bir rol üstlendiğini düşünmektedirler. Başarılı ve güçlü bir örgüt yapısı, adil ve eşit bir yönetimin kurulmasında, bilgilerin kamuoyuna paylaşılmasıyla şeffaflığın sağlanmasında, paydaşlara yapılan bilgilendirmelerle hesap verilebilirliği kolay hale getireceği, faaliyetlerden ötürü sorumluluk bilinciyle hareket etmeyi kolaylaştıracağı düşünülmektedir. Bu yönüyle H5 hipotezi kabul edilmektedir.

Tablo 4. 22. MBS' nin "Açık ve Anlaşılabilir Olma İlkesi" ve Kurumsal Yönetim İlkeleri Arasındaki Pearson Korelasyon Analizi

		Adillik Eşitlik İlkesi	Şeffaflık İlkesi	Hesap Verilebilirlik İlkesi	Sorumluluk İlkesi	Açık ve Anlaşılabilir Olma İlkesi
Açık ve Anlaşılır Olma İlkesi	Pearson Korelasyon	,395**	,411**	,327**	,332**	1
	Sig. (2- Tailed)	,000	,000	,001	,000	
	N	109	109	109	109	109

Not: *0.05 ve **0.01 anlamlılık düzeyini işaret etmektedir.

H6: MBS' nin "açık ve anlaşılabilir olma ilkesi" ile kurumsal yönetim ilkeleri arasında anlamlı bir ilişki vardır.

Katılımcıların muhasebe bilgi sisteminin "açık ve anlaşılabilir olma ilkesi" ($Ort=4,3280$, $SS=,37530$) ile kurumsal yönetim ilkelerinden "adillik ve eşitlik ilkesi" ($Ort=4,2248$, $SS=,44524$), "şeffaflık ilkesi" ($Ort=4,4526$, $S.S=,36437$), "hesap verilebilirlik ilkesi" ($Ort= 4,3547$, $S.S=,36928$) ve "sorumluluk ilkesi" ($Ort=4,2875$, $S.S=,33554$) değerleri arasındaki bağlantı Pearson Korelasyonu yardımıyla test edilmiştir. Bahsi geçen değişkenler arasında orta seviyede pozitif ve anlamlı ($p<0.05$) bir ilişkinin olduğu neticesine varılmıştır. ($r(107)=,395**,.411**,.327**,.332**$, $p<.01$). Bu yüzden H6 hipotezi kabul edilebilir. Yöneticiler, başarılı bir kurumsal yönetim anlayışının kurulmasında işletme içindeki muhasebe bilgi sisteminin açık ve anlaşılabilir olma ilkesine uygun hareket etmesinin oldukça etkili olacağını düşünmektedirler.

Tablo 4. 23. MBS' nin "Veri Biriktirme ve İşleme İlkesi" ve Kurumsal Yönetim İlkeleri Arasındaki Pearson Korelasyon Analizi

		Adillik Eşitlik İlkesi	Şeffaflık İlkesi	Hesap Verilebilirlik İlkesi	Sorumluluk İlkesi	Veri Biriktirme ve İşleme İlkesi
Veri Biriktirme ve İşleme İlkesi	Pearson Korelasyon	,352**	,495**	,581***	,513**	1
	Sig. (2- Tailed)	,000	,002	,003	,000	
	N	109	109	109	109	109

Not: *0.05 ve **0.01 anlamlılık düzeyini işaret etmektedir.

H7: MBS' nin "veri biriktirme ve işleme ilkesi" ile kurumsal yönetim ilkeleri arasında anlamlı bir ilişki vardır.

Katılımcıların muhasebe bilgi sisteminin “veri biriktirme ve işleme ilkesi” ($Ort=4,4312$, $SS=,42866$) ve kurumsal yönetim ilkelerinden “adillik ve eşitlik ilkesi” ($Ort=4,2248$, $SS=,44524$), “şeffaflık ilkesi” ($Ort=4,4526$, $S.S=,36437$), “hesap verilebilirlik ilkesi” ($Ort= 4,3547$, $S.S=,36928$) ve “sorumluluk ilkesi” ($Ort=4,2875$, $S.S=,33554$) değerleri arasındaki bağlantı Pearson Korelasyonu yardımıyla test edilmiştir. Yapılan analizde “veri biriktirme ve işleme ilkesi” ile adillik ve eşitlik ilkesi, şeffaflık ilkesi ve sorumluluk ilkeleri arasında orta seviyede pozitif ve anlamlı ($p<0.05$) bir ilişki bulunurken hesap verilebilirlik ilkesi ile yüksek seviyede pozitif ve anlamlı bir ilişkiye rastlanmıştır. ($r(107)=,352^{**},495^{**},581^{***},513^{**}$, $p<.01$). Bu sebeple H7 hipotezi kabul edilebilir. İşletme yöneticileri, başarılı bir kurumsal yönetim anlayışının sağlanmasında muhasebe bilgi sistemindeki veri ve bilgilerin düzenli bir kayıt ve arşiv sistemi içinde oluşturulmasının önemi olduğunu düşünmüşlerdir.

5. SONUÇ, DEĞERLENDİRME VE ÖNERİLER

Muhasebe bilgi sistemi, işletme bilgi sistemleri içerisinde en kapsamlı en eski ve diğer bilgi sistemleriyle sürekli etkileşim içinde olması sebebiyle işletme bilgi sistemlerinin ayrılmaz bir parçasını oluşturur. Bu yüzden kurumsal yönetim anlayışında başarı ve verimliliğin sağlanması için işletmelerin etkin bir muhasebe bilgi sistemine ihtiyacı olduğu düşünülmektedir. Muhasebe bilgi sistemi ve kurumsal yönetim anlayışının bağlantı içinde olduğunun düşünülmesi sebebiyle söz konusu ilişkinin ortaya konması için deneysel bir çalışma gerçekleştirildi. Bu ilişkiyi ortaya koymak yapılan çalışmanın asıl amacı olmuştur. Bu amaç doğrultusunda 7 adet alt problem (hipotez) oluşturulmuştur. İşletmelerdeki muhasebe bilgi sistemi ve kurumsal yönetim anlayışı arasında anlamlı bir ilişki bulunduğunu ileri süren ilk alt problem (hipotez) çalışmanın asıl amacını ifade etmektedir. Diğer alt problemler (hipotezler) ise ilk hipoteze destek niteliğinde olan MBS ilkeleri ve KYA ilkeleri arasında anlamlı bir ilişki olduğunu savunan alt problemlerdir. Araştırma kapsamındaki işletmelerden toplanan verilere ilk önce güvenilirlik testi yapılmıştır. Verilerin güvenilirliğinin olması gereken aralık içinde olduğu anlaşılmıştır. Daha sonra anket formunda yer alan muhasebe bilgi sistemine ait 17 soru ve kurumsal yönetim anlayışına ait 13 soru için normallik dağılımının olup olmadığını ortaya koyan Skewness-Kurtosis analizi yapılmış ve verilerin normal bir şekilde dağılım gösterdiği sonucuna varılmıştır. Verilerin normal dağılım göstermesinden dolayı söz konusu hipotezlerdeki ilişkinin test edilebilmesi için Pearson Korelasyon analizi yapılmıştır. Araştırma sonucunda ulaşılan bulgulardan yola çıkarak varılan sonuçlar aşağıda açıklanmaya çalışılmıştır.

Araştırma kapsamındaki işletmelerin yöneticilerine yöneltilen anket formunda 3 bölüm yer almaktadır. İlk bölüm hem işletme hem de katılımcı hakkında bilgi sahibi olunmasını sağlayacak demografik sorulardan oluşmaktadır. Formun ikinci bölümünde yöneticilerinin işletme için önemli olan kurumsal yönetim ilkeleri ile alakalı düşüncelerini ortaya koyan, 5'li likert ölçeği ile hazırlanmış sorular vardır. Araştırmanın katılımcılarının bu bölümdeki sorulara verdikleri yanıtların aritmetik ortalamasının tek bir soru haricinde 4'ün üzerinde olduğu görülmüştür. Bunun anlamı, çalışmaya katılan katılımcıların genel kabul görmüş kurumsal yönetimin ilkelerini ve alt unsurlarını kurumsal yönetim yaklaşımının başarısının da önemli birer aktör olarak görmektedirler. Kurumsal yönetim ilkelerini işletme yöneticileri de aynı şekilde önemli bulmaktadır.

Anket formunun üçüncü bölümünde ise etkin bir kurumsal yönetimin işletmelerde sağlanmasında etkili olacak muhasebe bilgi sistemi ilkeleri ve alt unsurlarıyla alakalı 5'li likert ölçeğiyle oluşturulmuş sorular yer almaktadır. Bu sorulara katılımcıların verdikleri cevapların aritmetik ortalaması altında ortalama sonuçlarının 4'ün üzerinde olduğunu görülmüştür. Bunun anlamı ise kurumsal yönetim yaklaşımının başarısı ve etkinliğinin sağlanmasında anket katılımcısı, muhasebe bilgi sistemi ve ilkelerinin çok önemli birer unsur olarak görmektedirler. Kısacası işletme yöneticileri, kurumsal yönetimin başarısının işletmede etkin bir muhasebe sisteminin kurulmasına ve işlenmesine bağlı olduğuna inanmaktadırlar.

İşletmelerde muhasebe bilgi sistemi ve kurumsal yönetim anlayışının arasında bir ilişkinin bulunup bulunmadığını ortaya koymak için yapılan normallik testinde sonra Pearson Korelasyon analizi yapılmıştır. Analiz sonucunda araştırmanın ilk alt problemi (hipotezi) Pearson Korelasyonu ile ölçülmüştür. Bu muhasebe bilgi sistemi ve kurumsal yönetim değişkenleri arasında yüksek seviyede pozitif ve anlamlı ($p<0.05$) bir ilişki bulunmuştur. Bunun anlamı, işletme içinde sağlıklı kurulmuş bir muhasebe bilgi sisteminin yaptığı iş ve işlemlerden kurumsal yönetim yaklaşım ve uygulamalarının oldukça etkileneceğidir. Bu sebeple muhasebe bilgi sisteminin başarılı bir şekilde işlemesi kurumsal yönetim yaklaşımının başarısını da beraberinde getiren kurumsal yönetime bu konuda destek olan önemli bir unsurdur.

Çalışmanın diğer alt problemleri (hipotezleri) içinde normallik testi uygulanmış ve verilerin normal dağılım göstermesinden ötürü Pearson Korelasyon analizi tüm alt problemlere uygulanmıştır. Bu alt problemler muhasebe bilgi sistemi ilkeleri ve kurumsal yönetim yaklaşımı prensipleri arasındaki ilişimin anlamlı düzeyde olduğuyula ilgilidir.

Araştırma sonucunda MBS ilkelerinden uygun maliyet ilkesi ve kurumsal yönetim ilkeleri arasında düşük seviyede pozitif ve anlamlı ($p<0.05$) bir ilişkinin olduğu neticesine varılmıştır. Söz konusu H2 hipotezi uygun maliyet-şeffaflık ilişkisi haricinde kabul edilebilir. ($r(107)=,236^*,173,221^*,211^*, p<.01$). Buna göre işletmelerin etkin bir muhasebe sisteminde dikkatte almış olduğu uygun maliyet ilkesinin kurumsal yönetim anlayışında herhangi bir öneme sahip olmadığını anket katılımcıları düşünmektedir. Özetlemek gerekirse işletmenin yöneticileri, maliyet endişesini kurumsal yönetim anlayışının etkinliği ve başarısında anlamsız olarak görmektedirler. Yani yöneticiler, maliyet endişesinin başarıyı getirmeyeceğini düşünmektedirler. İşletmelerin her zaman arzu ettiği şey muhasebe bilgi

sistemlerinin yerinde ve zamanında bilgiyi kullanıcılarına düşük bir maliyetle sunabilmesidir.

Araştırma sonucunda MBS ilkelerinden raporlama ilkesi ve kurumsal yönetim ilkeleri arasında orta seviyede pozitif ve anlamlı ($p<0.05$) bir ilişkinin olduğu neticesine varılmıştır. ($r(107)=,374^{**},300^{**},357^{**},357^{**}, p<.01$). Söz konusu H3 hipotezi kabul edilebilir. Buna göre işletmelerin muhasebe bilgi sisteminde finansal tablo ve raporlama düzeninin düzenli bir şekilde sürdürülmesi, kurumsal yönetim anlayışının etkinliğinde çok büyük bir önem ifade ettiği anket katılımcılar tarafından düşünülmektedir. Özetlemek gerekirse işletmelerin muhasebe bilgi sistemlerinde doğru, güvenilir, anlaşılabilir, zamanlı ve düzenli bir raporlama sisteminin olması kurumsal yönetim anlayışına temel dayanak olacaktır. Çünkü etkili bir raporlama sistemi sayesinde kamuoyunun doğru bir şekilde aydınlatılacak, işletmenin hissedar ve paydaşları bilgilendirilip bilinçlendirilecek, hak ve menfaatleri korunacaktır. Aynı zamanda yönetim kurulu hakkındaki bilgilerin yayımlanması için raporlama ilkesine gereken önemin verilmesi gerekmektedir.

Araştırma sonucunda MBS ilkelerinden raporlama ilkesi ve kurumsal yönetim ilkeleri arasında “hesap verilebilirlik ilkesi” dışında orta seviyede pozitif ve anlamlı ($p<0.05$) bir ilişkinin olduğu neticesine varılmıştır. ($r(107)=,335^{**},348^{**},281^{**},351^{**}, p<.01$). Hesap verilebilirlik ilkesi ile insan etkeni ilkesi arasında düşük seviyede pozitif ve anlamlı bir ilişki vardır. Katılımcılar, işletme çalışanlarının bilgi, tecrübe ve beklentilerinin kurumsal yönetim ilkeleri yerine getirilmesi üzerinde etkili olduğunu düşünülmektedirler. Bu yüzden H4 hipotezi kabul edilebilir.

Araştırma sonucunda MBS ilkelerinden örgüt yapısı ilkesi ve kurumsal yönetim ilkeleri arasında orta seviyede pozitif ve anlamlı ($p<0.05$) bir ilişkinin olduğu neticesine varılmıştır. ($r(107)=,456^{**},436^{**},347^{**},484^{**}, p<.01$). Bu yönüyle H5 hipotezi kabul edilir. Katılımcılar, etkin bir muhasebe bilgi sisteminde önemli bir unsur olarak görülen başarılı bir örgütlenmenin, kurumsal yönetim yaklaşımının muvaffakiyetinde de oldukça değerli bir rol üstlendiğini düşünülmektedirler. Başarılı ve güçlü bir örgüt yapısı, adil ve eşit bir yönetimin kurulmasında, bilgilerin kamuoyuna paylaşılmasıyla şeffaflığın sağlanmasında, paydaşlara yapılan bilgilendirmelerle hesap verebilirliği kolay hale getireceği, faaliyetlerden ötürü sorumluluk bilinciyle hareket etmeyi kolaylaştıracağı düşünülmektedir.

Araştırma sonucunda MBS ilkelerinden açık ve anlaşılabilir olma ilkesi ve kurumsal yönetim ilkeleri arasında orta seviyede pozitif ve anlamlı ($p<0.05$) bir ilişkinin olduğu

neticesine varılmıştır. ($r(107)=,395^{**},411^{**},327^{**},332^{**}, p<.01$). Bu yüzden H6 hipotezi kabul edilebilir. Yöneticiler, başarılı bir kurumsal yönetim anlayışının kurulmasında işletme içindeki muhasebe bilgi sisteminin açık ve anlaşılabilir ilkesine uygun hareket etmesinin oldukça etkili olacağını düşünmektedirler.

Araştırma sonucunda MBS ilkelerinden veri biriktirme ve işleme ilkesi ve kurumsal yönetim ilkeleri için yapılan analizde “veri biriktirme ve işleme ilkesi” ile adillik ve eşitlik ilkesi, şeffaflık ilkesi ve sorumluluk ilkeleri arasında orta seviyede pozitif ve anlamlı bir ilişki bulunurken hesap verilebilirlik ilkesi ile yüksek seviyede pozitif ve anlamlı bir ilişkiye rastlanmıştır. ($r(107)=,352^{**},495^{**},581^{***},513^{**}, p<.01$). Bu sebeple H7 hipotezi kabul edilebilir. Bunun anlamı, işletme yöneticileri başarılı bir kurumsal yönetim anlayışının sağlanmasında muhasebe bilgi sistemindeki veri ve bilgilerin düzenli bir kayıt ve arşiv sistemi içinde oluşturulmasının önemi olduğunu düşünmüşlerdir. Yani işletmelerdeki bilgi sistemlerinden muhasebenin doğru veri ve bilgileri toplaması, gereksiz bilgi yığından kaçınması, kayıtlarını gerçeğe uygun tutması, bilgiyi sistemi bir şekilde saklaması, depolaması ihtiyaç halinde bilgi kullanıcılarına sunması kurumsal yönetimi anlayışının etkinliği ve verimliliğini oldukça etkileyecektir.

Öte yandan, yapılan araştırmanın elde edilen sonuçların literatürdeki pek çok çalışma sonucuyla da benzeştiği gözlemlenmiştir. Literatürde Aysan (2007b), Burak ve Öztaş (2015) ve Doğan (2016) tarafından yapılan teorik çalışmalar da muhasebe bilgi sisteminde sağlanan etkinliğin kurumsal yönetim yaklaşımına önemli bir şekilde etki ettiğini ortaya koymuşlardır. Bize ait yapılan çalışmada yer alan teorik bilgiler yapılan bu çalışmaları destekler özelliktedir. Ayrıca literatürde Dinç ve Varıcı (2008), Dinç ve Abdioğlu (2009), Akgün ve Kılıç (2013), Kaderli ve Köroğlu (2014), Demir ve Sezgin (2014), Dursun (2014), Yıldırım (2019) ve Güner ve Kurnaz (2019) tarafından yapılan deneye dayalı çalışmalarda muhasebe meslek mensubu işletme çalışanlarının kurumsal yönetim yaklaşımına karşı farkındalık seviyelerinin oldukça yüksek olduğunu, Kurumsal yönetim anlayışı ile muhasebe bilgi sistemi arasında ilişkinin güçlü ve pozitif olduğunu ve muhasebe bilgi sistemin etkinliğini kurumsal yönetim prensipleri üzerinde etkisini ortaya koymaya çalışmışlardır. Yapılan araştırmada elde edilen verilere Pearson Korelasyon analizi uygulanmış ve elde edilen sonuçlarda işletmelerdeki muhasebe bilgi sistemlerinin etkinliğinin ve verimliliğinin sağlanmasını kurumsal yönetim anlayışının başarısı ve etkinliği artıracığı, aynı şekilde kurumsal yönetimin başarısının da muhasebe bilgi sistemini geliştireceği ve etkinliğini artıracığı sonucuna varılmıştır. Yani

işletmelerdeki muhasebe bilgi sistemleri ve kurumsal yönetim anlayışı arasında yüksek derecede anlamlı bir ilişki olduğu sonucuna varılmıştır. Bu doğrultuda araştırma sonuçlarının literatürdeki diğer çalışmalarla benzeştiği ve bu çalışmaları desteklediği söylenebilir.

Araştırma sonucunda, muhasebe bilgi sisteminin etkinliğinin işletmelerdeki kurumsal yönetim anlayış ve uygulama düzeyini olumlu etkilediği, aynı zamanda olumlu yönde etkilenen kurumsal yönetim anlayış ve uygulama sürecin muhasebe bilgi sistemini de olumlu yönde etkilediği görülmektedir. Bu iki kavram arasında karşılıklı bir ilişki olduğu aşikârdır. Muhasebe bilgi sistemi bilgi kullanıcıları için tam, doğru, eksiksiz, tarafsız, yerinde ve zamanlı bilgi üretilen raporlar halinde sunarak işletmedeki kurumsal yönetim anlayışının başarılı olmasına destek olacaktır. Başarı sağlayan kurumsal yönetim anlayışı ise muhasebe bilgi sisteminin işletme içinde etkinlik ve verimlilik kazanmasına ve gelişmesine yardımcı olacaktır. Muhasebe bilgi sisteminin ilgili taraflara sağlayacağı bilgilerin toplumsal ve mesleki etik ve değerlere uygun olarak hazırlanması ve raporlanması gerekmektedir. Meslek mensubu çalışanları kendi çıkarlarını işletme çıkarlarının önünde tutmamalıdır. Ahlaki ilke ve değerlere uygun bilgi üretimi sağlanmalı ve kullanıcılarına ihtiyacı halinde yerinde ve zamanında sunulmalıdır. Muhasebe bilgi sisteminin ürettiği bilgiler en çok işletmenin yönetiminden sorumlu ilgili yöneticilerin hızlı kararlar olmasına, ekonomik ve stratejik politikalar geliştirmesine, doğru yatırım kararları almasına destek olmaktadır. Kurumsal yönetim yapısının işletmede sağlıklı bir şekilde kurulması ve başarı sağlamasında muhasebe bilgi sistemi temel dayanak olmaktadır. Muhasebe bilgi sistemi ve ilkelerine gereken önemin verilmesi işletmeye kurumsal yönetim anlayış ve uygulamaların başarısını getirecektir. İşletme ve yöneticilerinin dikkat etmesi gereken şey bilgi sistemlerinden muhasebe bilgi sistemi ve ilkelerinin öneminin ortaya konması, bu konuda gelişmelerin sürekli takibi, güncel bilgi teknolojilerine muhasebe bilgi sistemini uyumlaştırmak, denetim ve kontrol faaliyetlerin sıkça yapılması, insan kaynakları politikalarının oluşturulması vb. birçok çalışmayı yapması gerekmektedir.

Kurumsal yönetim düzenlemelerinin gerçek bir başarıya sağlaması için;

- İşletmelerin, kurumsal yönetim prensip ve düzenlemelerine hak ettiği değeri vermesi ve dünya genelinde yaşanan tüm gelişme ve değişimleri anlık olarak takip etmesi ve kendi örgütsel ve hukuksal yapısına uyarlaması gerekir.

- İşletmelerin kurumsal yönetim prensip ve düzenlemelerine hak ettiği değeri vermesi işletmelerin arzu ettiği ve hedeflediği yüksek karlılığı ve sürdürülebilirliğini doğrultusunda da oldukça önemli bir yere sahiptir.

- Muhasebe meslek çalışanlarına meslek etiği prensipleri ve ahlaki değerler ile kurumsal yönetim ile alakalı eğitimin verilmesi gerekir.

- Kurumsal yönetim prensip ve ilkelerini kullanan sistemler, dünya genelindeki genel kabul görmüş kurumsal yönetim ilkelerinin geliştirilmesi ve işletme yapısında tatbik edilmesi için sürekli olarak araştırılmalıdır. Daha sonra en uygun görülen sistemin kullandığı ilkeler organizasyona uyumlaştırılmalıdır.

- Dünyadaki gerçekleşen kurumsal yönetim ve mesleğin gerektirdiği etik ilke ve değerler ile alakalı gelişmelerin ve yeniliklerin ülkemizde kullanılması ve etkinlik kazanması için meslek grupları ve üniversiteler ile sürekli iş birliği içinde olunmalı ve bu kuruluşların konu ile alakalı proje ve araştırmalar gerçekleştirip sunması gerekir

İşletmelerde arzu edilen etkin, adil ve verimli bir yönetimin sağlanması için kurumsal yönetim anlayışının önemi oldukça önemlidir. Bilgi sistemlerinden muhasebe de bu yönetim anlayışının kurulmasında en temel katkı aracıdır. Bu yüzden muhasebe bilgi sistemine kurumsal yönetim anlayışının başarı sağlaması için gereken önemin ve değerin verilmesi gerekmektedir. Bu durum, muhasebe bilgi sistemi ve kurumsal yönetim anlayışı arasında geçerli bir şekilde bağlantı olduğuna kanıttır.

6. KAYNAKLAR

- Abdioğlu, H. (2007). *İşletmelerde Kurumsal Yönetim Anlayışı Kapsamında İ Denetçinin Rolü IMKB – 100 Örneği*. İstanbul: Doktora Tezi, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Acar, D., ve Özçelik, H. (2011). Muhasebe Bilgi Kalitesini Etkileyen Kritik Başarı Faktörleri. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*(49), 10-23.
- Akbulut, H., Pekkaya, M., ve Aksakaloğlu, H. (2014). Meslek Mensuplarının Bakış Açısıyla Ticaret Meslek Liselerindeki Muhasebe Eğitimi: Bursa İli Üzerine Bir Uygulama. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*(62), 73-92.
- Akbulut, Y. (1999). Meslek Ahlakı Kriterleri ve Muhasebe Mesleği Üzerine Bir Araştırma. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 1(1), 125-143.
- Akdoğan, N., ve Akdoğan, M. U. (2011). Türk Ticaret Kanunu'nun Kurumsal Yönetim İlkelerine İlişkin Düzenlemelerinin Sermaye Kurulu Piyasası Tarafından Yayımlanan Kurumsal Yönetim İlkelerine Uyumunun Karşılaştırmalı Olarak Analizi. *Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi*(35), 1-32.
- Aktan, C. C. (2007). *Kurumsal şirket Yönetimi*. Ankara: Sermaye Piyasası .
- Aktan, C. C. (2013). Kurumsal şirket Yönetimi. *Organizasyon ve Yönetim Bilimleri Dergisi*, 5(1), 150-191.
- Alagöz, A., ve Ortakarpuz, M. (2018, Ocak). Muhasebe Bilgi Sisteminde Kurumsal Bilgelik Anlayışı. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*(77), 1-26.
- Alagöz, A., Öge, S., ve Koçyiğit, N. (2013). Muhasebe Bilgi Sistemi ve Karar Destek Sistemleri İlişkisinin Yönetmelik Karar Alma Faaliyetlerine Etkisi. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*(30), 27-40.
- Alagöz, H. (2014). *Muhasebe Etiği ve Bir Uygulama*. anakkale: Yüksek Lisans Tezi, Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Alp, A., ve Kılıç, S. (2014). *Kurumsal Yönetim-Nasıl Yönetilmeli?* İstanbul: Doğan Kitap.
- Arçelik. (2018). *Kurumsal Yönetim İlkelerine Uyum Raporu*. İstanbul: Kamuyu Aydınlatma Platformu-KAP.

- Arı, M. (2008). Kurumsal Yönetim ve Finansal Raporlamanın Güvenilirliği. *Eskişehir Osmangazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 3(2), 43-68.
- Arsoy, A. P. (2008). Kurumsal Şeffaflık ve Muhasebe Standartları. *Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 10(2), 17-35.
- Atabey, N. A., Parlakkaya, R., ve Alagöz, A. (2003). *Genel Muhasebe*. Konya: Dizgi Ofset.
- Atabey, N. A., Parlakkaya, R., ve Alagöz, A. (2004). *Genel Muhasebe-Dönem Sonu İşlemleri*. Konya: Atlas Kitapevi.
- Atalay, A. (2019). *Kobilerde Karar Alma Süreçlerinde Muhasebe Bilgi Sistemlerinin Etkinliği Üzerine Bir Araştırma: Sivas OSB Örneği*. Sivas: Yüksek Lisans Tezi, Sivas Cumhuriyet Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Avcıkurt, C. (2003). *Turizm Sosyolojisi*. Balıkesir: Detay Yayıncılık.
- Aydemir, O. (2015, Temmuz). Muhasebe Meslek Mensuplarının Karşılaştıkları Sorunlar Ve Beklentiler. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*(67), s. 71-84.
- Aydoğan, H. (2003). Globalleşme Sürecinde Ülkemizde Muhasebe Mesleği Ve Meslek Mensuplarının Eğitimi. *Marmara Üniversitesi İktisadi Ve İdari Bilimler Dergisi*, 18(1), 327-359.
- Aydoğan, H. (2003). *Muhasebe Meslek Etiğinin Kamunun Aydınlatılmasındaki Önemine Meslek Mensuplarının Yaklaşım*. Eskişehir: Doktora Tezi, Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Aydoğan, H. (2005). Muhasebe Meslek Etiğinde Teleolojik ve Deontolojik Yaklaşımların Karşılaştırılmaları. *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 10(1), 295-300.
- Aymankuy, Y., ve Sarioğlan, M. (2005). Muhasebe Meslek Mensuplarının Meslek Etiğine Yaklaşımları: Balıkesir İl Merkezinde Bir Uygulama. *Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitü Dergisi*, 8(14), 23-42.
- Aysan, M. A. (2007a). *Kurumsal Yönetim ve Risk*. İstanbul: Elif Ofset Matbaacılık.
- Aysan, M. A. (2007b). Muhasebe ve Kurumsal Yönetim. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*(35), 17-24.

- Baraz, B. (2004). Yönetim Kurullarının Kurumsal Yönetişim Açısından Kritik Önemi: Eskişehir’de Bir Araştırma. 3. *Ulusal Bilgi Ekonomi ve Yönetim Kongresi*. Eskişehir: Osman Gazi Üniversitesi Yayın No:108, 25-26 Kasım 2004.
- Başpınar, Ö. N., ve Çakırcıoğlu, D. (2011). *Meslek Etiği* (2 b.). İstanbul: Nobel Akademik Yayıncılık.
- Baykal, D. (1995). Bilgisayarlı Muhasebe Bilgi Sisteminde Denetim. *İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi Dergisi*, 24(1), 109-140.
- Bektöre, S., Çömlekçi, F., ve Sözbilir, H. (1997). *Mali Tablolar Analizi-Tekdüzen Hesap Planına Göre*. Eskişehir: Birlik Ofset.
- Bektöre, S., Sözbilir, H., ve Banar, K. (1998). *Muhasebe İlkeleri Ve Uygulamaları-Tekdüzen Hesap Planına Göre*. Eskişehir: Birlik Ofset.
- Benita, C. (2003, August). Accountability Lost: The Rise and Fall of Double Entry. *Omega The*, 31(4).
- Bilen, A., ve Yılmaz, Y. (2014). Muhasebe Mesleğinde Etik ve Etik İlgili Çalışmalar. *Dicle Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 2(6), 57-72.
- BilgiUstam. (2021, 09 25). *Muhasebe Bilgilerinin Kullanıcıları Kimlerdir?* 09 25, 2021 tarihinde Bilgi Ustam: <https://www.bilgiustam.com/muhasebe-bilgilerinin-kullanicilari-kimlerdir/> adresinden alındı
- Burak, E., ve Öztaş, S. (2015, Aralık 31). Kurumsal Yönetim İlkelerinin Muhasebenin Temel Kavramları Açısından Değerlendirilmesi. *Kırklareli Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 4(1), s. 1-17.
- Büyükmirza, H. K. (2016). *Maliyet Ve Yönetim Muhasebesi* (23. b.). Ankara: Gazi Kitapevi.
- Büyükmirza, H. K. (2003). *Maliyet ve Yönetim Muhasebesi*. Ankara: Gazi Kitapevi.
- Carcello, J. V., Hermanson, D. R., & Ye, Z. (2011). Corporate Governance Research in Accounting and Auditing: Insights. *Practice Implications and Future Research Directions*, 30(3), 1-31.
- Cavlak, H. (2015). *Uluslararası Finansal Raporlama Standartları Ve Kurumsal Yönetim İlişkisi: Kurumsal Yönetim Endeksi'ne Tabi Şirketlerde Bir Anket Çalışması*. İstanbul: Yüksek Lisans Tezi, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

- Cemalcılar, Ö., ve Önce, S. (1999). *Muhasebenin Kuramsal Yapısı*. Eskişehir: Anadolu Üniversitesi İktisadi Ve İdari Bilimler Fakültesi Yayınları.
- Cengiz, S. (2013). İşletmelerde Kurumsal Yönetim Kapsamında İç Denetimin Yeri ve Önemi: Borsa İstanbul'da Bir Araştırma. *Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 15(2), 403-448.
- Civelek, M., ve Özkan, A. (2006). *Maliyet ve Yönetim Muhasebesi* (4 b.). Ankara: Detay Yayıncılık.
- Çakıcı, L. (1979). *Muhasebe Teorileri*. Ankara: Mali Bilimler Ve Meslek Yüksek Okulu.
- Çaldağ, Y., ve Ayanoglu, Y. (2004). *Genel Muhasebe* (2. b.). Ankara: Gazi Kitabevi.
- Çelik, A., ve Akgemci, T. (2010). *Yönetim Bilişim Sistemleri*. Ankara: Gazi Kitabevi.
- Çetin, H. (2011). *Bir Kurumsal Yönetim Enstrümanı Olarak Stratejik Şeffaflık Ve Muhasebe Bilgilerinin Rolü (Bir Uygulama)*. Konya: Doktora Tezi, Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Çetinkaya, F. (2014). *Bankalarda Kurumsal Yönetim İlkeleri ve BİST Kurumsal Yönetim Endeksinde Yer Alan Bankalar Üzerine Bir Araştırma*. İstanbul: Yüksek Lisans Tezi, Marmara Üniversitesi Bankacılık ve Sigortacılık Enstitüsü.
- Çidem, İ. (2013). *Muhasebe Bilgi Sisteminin Etkinliği: Küçük Ve Orta Büyüklükte İşletmeler Üzerine Bir Araştırma*. Kayseri: Yüksek Lisans Tezi, Erciyes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Çiğdem, F. C. (2018). *İç Kontrol Sisteminin Kurumsal Yönetim Üzerindeki Etkileri: Bist Kurumsal Yönetim Endeksi Kapsamındaki Şirketlerde Uygulama*. Malatya: İnönü Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Çonkar, K., Uluşan, H., ve Öztürk, M. (2008). *Genel Muhasebe*. Ankara: Nobel Yayın Dağıtım.
- Dalğar, H., Tekşen, Ö., ve Tuğay, O. (2014, Ocak). Üretim İşletmelerinde Muhasebe Bilgi Sistemi Kullanımının İncelenmesi: Batı Akdeniz Bölgesi Araştırması. *Muhasebe ve Denetim Bakış Dergisi*(41), 49-67.
- Demir, B. (2005). Muhasebe Bilgi Sistemlerinde Bilgi Güvenliği. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*(48), 142-153.

- Demir, B. (2019). *Muhasebe Bilgi Sisteminde Düzenleyici Kuruluşlar Ve Denetim: Değişim Sürecine Meslek Mensuplarının Bakış Açıları Üzerine Bir Uygulama*. Karaman: Yüksek Lisans Tezi, Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Demir, Ö., ve Sezgin, E. (2014, Agutum II). Kurumsal Yönetim Anlayışında Muhasebenin Yeri ve Önemi: TRB1 Bölgesinde Yapılan Bir Uygulama. *International Journal of Social Science*(28), s. 207-223.
- Demir, S., ve Çataloğlu, A. (2008). *Finansal Muhasebe*. Aydın: Aydın SMMO.
- Demirhan, D. (2002). İşletmelerde Stratejik Bilgi Sistemleri Yönetim Ve Rekabet Üstünlüğü Elde Edilmesindeki Rolü. *Ege Akademik Bakış Dergisi*, 2(2), 117-124.
- Demirtaş, M., ve Uyar, S. (2006). *Kurumsal Yönetim İlkeleri ve Denetim Komitesi*. İstanbul: Güncel Akademi Yayınları.
- Dinç, E., ve Abdioğlu, H. (2009). İşletmelerdeki Kurumsal Yönetim Anlayışı ve Muhasebe Bilgi Sistemi İlişkisi: İMKB-100 Şirketleri Üzerine Ampirik Bir Araştırma. *Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 12(21), 157-184.
- Dinç, E., ve Varıcı, İ. (2008). Muhasebe Bilgi Sisteminin Kurumsallaşma Düzeyine Etkisi: Sanayi İşletmeleri Üzerine Bir Araştırma. *Afyon Kocatepe Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi*, 10(1), 67-85.
- Doğan, M. (2007). *Kurumsal Yönetim*. Ankara: Siyasal Kitabevi.
- Doğan, M. (2016). Kurumsal Yönetim ve Muhasebe Bilgi Sistemi İlişkisi. *Akademik Sosyal Bilimler Dergisi*, 4(38), 194-201.
- Doğu, M. (2003, Temmuz-Ağustos). Kurumsal Yönetim Düzenlemeleri. *Sermaye Piyasası Kurulu Meslek Personeli Derneği Dergisi*(8). 11 7, 2021 tarihinde <http://www.spk-mpd.org/dergi08.doc> adresinden alındı
- Duman , H., ve Turan, D. (2018, 06 28). Yeni Türk Ticaret Kanunu'nun Denetim Alanında Getirdiği Yeniliklerin Muhasebe Bilgi Sisteminin Etkinliğini Artırmadaki Rolü Ve Muhasebe Meslek Mensupları/Çalışanları Üzerine Bir Uygulama. *20*(34), s. 70-84.
- Durmuş, B., Yurtkoru, E. S., ve Çinko, M. (2013). *Sosyal Bilimlerde SPSS'le Veri Analizi* (7. b.). İstanbul: Beta Yayıncılık.

- Dursun, M. K. (2014). *Türkiye'de Kurumsal Yönetim İlkelerinin Muhasebe Bilgi Sistemine Etkileri: BİST-100 Endeksindeki Şirketlerde Uygulama*. Malatya: Yüksek Lisans Tezi, İnönü Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Durucasu, H. (2012). *İşletme Bilgi Sistemleri*. Eskişehir: Eskişehir, T.C. Anadolu Üniversitesi Yayını, No: 2690, Açıköğretim Fakültesi Yayını, No: 1656.
- Ege, İ. (2004). KOBİ'lerde Kurumsal Yönetimin Finansal Açıdan Öneminin Sözlü Tarih Yöntemiyle Analizi. *KOBİ'lerin Halka Açılması ve Sermaye Piyasası*. Muğla: Muğla Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi ve Sermaye Piyasası.
- Ege, İ. (2005). KOBİ'lerde Kurumsal Yönetimin Finansal Açıdan Öneminin Sözlü Tarih Yöntemiyle Analizi. *KOBİ'lerin Halka Açılması ve Sermaye Piyasaları Üzerindeki Etkileri Konulu Kongre Tebliğleri* (s. 231-264). Ankara: SPK.
- Ege, İ., ve Yılmaz, A. (2005). Finansal Krizler ve Kurumsal Yönetim Uygulamaları İlişkisi: Türkiye ve Dünya Uygulamaları Analizi. *13-14 Mayıs 2005 4. Orta Anadolu İşletmecilik Kongresi, Kurumsal Yönetim Bildiri Kitabı* (s. 80-95). Ankara: Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği (TOBB) Ekonomi ve Teknoloji Üniversitesi.
- Erdoğan, N. (1994). *Genel Kabul Görmüş Denetim Standartları ve Raporlama*. Ankara: Kolka Matbaacılık.
- Ergincan, Y., ve Gürbüz, A. O. (2004). *Kurumsal Yönetim Türkiye'deki Durumu ve Geliştirilmesine Yönelik Öneriler*. İstanbul: Literatür Yayınları.
- Ergün, Ü. (1995). Bilgi Teknolojilerinin Yarattığı Çağdaş Yönetim Muhasebesi Uygulamaları. *Dokuz Eylül Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 11, 1-17.
- Erkal, Z. E. (2015). *Finansal Muhasebe*. İstanbul: İstanbul Üniversitesi Açık ve Uzaktan Eğitim Fakültesi.
- Ersoy, M. (2012). Finansal Bilgilerin Yönetimi Sürecinde Muhasebe Bilgi Sistemi. *Finansal Araştırmalar ve Çalışmalar Dergisi*, 3(6), 9-12.
- Ertaş, F. C. (2016). *Muhasebe Bilgi Sistemi ve Organizasyonu* (4 b.). Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Eryılmaz, A. (2007, 03 7). *J-SOX. Amerikalı SOX'un Yerini Alır mı? Deloitte*. 11 13, 2021 tarihinde Denetinet: <http://www.denetimnet.net/UserFiles/Documents/DeloitteMa> adresinden alındı

- Ferhat Sayım, ve Özlem Usman. (2016). Etik Kavramı ve Muhasebe Meslek Mensuplarında Etik Algısı-Yalova Örneği. *Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi*, 12(12), 247-261.
- Fidan, M. E., ve Subaşı, Ş. (2014, Ekim). Muhasebe Meslek Mensubu Adaylarının Etik Algıları: İstanbul İl Örneği. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*(64), 111-130.
- Filizöz, B. (2011). Etik ve Etiğe İlişkin Temel Kavramlar. Z. Sabuncuoğlu içinde, *İşletme Etiği* (s. 1-38). İstanbul: Beta Yayıncılık.
- Göçerdir, T. (2016). *Kazanç Yönetimi Ekseninde Etik Değer Algı Analizi*. Tokat: Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Gaziosmanpaşa Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Gökçen, H. (2007). *Yönetim Bilgi Sistemleri*. Ankara: Palme Yayıncılık.
- Gökdeniz, Ü. (2005, Temmuz). İşletmelerde Muhasebe Bilgi Sistemine Yaklaşım. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*(27), s. 86-94.
- Gül, K., ve Ergün , H. (2004). Muhasebe Mesleğinde Etik. *Muhasebe ve Denetim Bakış Dergisi*, 4(11), 53-77.
- Güner, M., ve Kurnaz, E. (2019). Muhasebe Bilgi Sisteminin Kurumsal Yönetim Uygulamalarına Etkisi. *Yönetim ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi*, 17(1), 297-313.
- Güney, S., ve Özyiğit, H. (2015). Muhasebedeki Verilerin Yönetimde Kullanılması Ve Elektronik Muhasebe Verilerinin Yönetim Kararlarına Etkisi. *Elektronik Sosyal Bilimler Dergisi*, 14(53), 279-297.
- Gürbüz, A. O. (2005). Kurumsal Yönetim: Ülkemizdeki Düzeyine İlişkin Değerlendirmeler. 7. *Muhasebe Denetim Sempozyumu*. Belek-Antalya: İSMMM. 06 10, 2021 tarihinde <http://www.ismmm.org.tr>, adresinden alındı
- Güredin, E. (1997, Nisan-Mayıs 30). Denetçinin Meslek Ahlakı, Standartlar ve Uygulamadan Örnekler. III. *Türkiye Muhasebe Denetim Sempozyumu Bildiri Kitabı* (s. 111-145). İstanbul: İSMMM Yayınları.
- Güzel, T., ve Mersin, Z. (2007, 07 01). Bilgi Teknolojilerinin İşletmelerin Muhasebe Uygulamalarında Yarattığı Değişim. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*(35), s. 172-177.

- Hall, J. A. (2013). *Accounting Information Systems* (7 b.). Amerika, Muson: South Western Cengage Learning.
- İbişoğlu, A. (2007). *Kurumsal Sosyal Sorumluluk: Vestel Örneği*. Ankara: Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Başkent Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- İlgaz, R. (2005). İşletmelerde Bilgi Yönetiminin Yenilik Ve Rekabet Gücü Üzerindeki Etkileri. *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 19(1), 243-258.
- İslamoğlu, A. H., ve Alnaçık, Ü. (2013). *Sosyal Bilimlerde Araştırma Yöntemleri*. İstanbul: Beta Basım Yayım Dağıtım.
- İstanbullu, S. (2019). *Yönetmel Etkinlik-Muhasebe Bilgi Sistemi İlişkisi Üzerine Uygulamalı Bir Araştırma: İstanbul Örneği*. İstanbul: Yüksek Lisans Tezi, Beykent Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- İşgüden , B., ve Çabuk, A. (2006). Meslek Etiği Ve Meslek Etiğinin Meslek Yaşamı Üzerindeki Etkileri. *Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 9(16), 59-86.
- Jumshudlu, S. (2019). *Muhasebe Bilgi Sistemleri: Küçük Ve Orta Büyüklükteki İşletmeler Üzerine Bir Araştırma*. İstanbul: Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Kaderli, Y., ve Köroğlu, Ç. (2014, 07 01). İşletmelerde Muhasebe Bilgi Sistemi İle Kurumsal Yönetim Anlayışı Arasındaki İlişki. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*(63), s. 21-38.
- Karacaer, S., ve İbrahimöğlu, N. (2003). İşletme Yönetiminde Muhasebe Bilgi Sistemi, İç Kontrol, Verimlilik İlişkisi ve Önemi. *Hacettepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 21(1), 211-228.
- Karacan, S. (2014). *Etik Kavramı ve Muhasebe Meslek Etiği*. Kocaeli: Umuttepe Yayınları.
- Karagül, A. A. (2005). *Bilgi Yönetimi, Kurumsal Kaynak Planlaması ve Muhasebe Bilgi Sistemi Çerçevesinde Muhasebe Eğitimi*. 24. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu Bildiri Kitapçığı.
- Karakaya, A., ve Akbulut, H. (2010). Safranbolu'daki Turizm İşletmelerinde Kurumsal Yönetimin Uygulanabilirliğine Yönelik Bir Araştırma. *ZKÜ Sosyal Bilimler Dergisi*, 6(11), 17-32.

- Karayel, M. (2011). *Türkiye’de Kurumsal Yönetimin Dünü, Bugünü Ve Yarını: İMKB 100 Şirketlerinde Kurumsal Yönetim Derecelendirme Çalışması*. Isparta: Doktora Tezi, Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Kaya, G. A. (2018). Muhasebe Meslek Mensuplarının Muhasebe Bilgi Sistemi Hakkındaki Görüşleri: Elazığ’da Bir Araştırma. *Fırat Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 28(1), 115-132.
- Kısakürek, M. M., ve Pekcan, A. (2005). Muhasebenin Ürettiği Bilgilere Farklı Açılardan Bakış. *Celal Bayar Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 6(2), 107-125.
- Kıymaz, M. (2013). *Muhasebe Bilişim Sisteminin Küçük ve Orta Boy İşletmeler (Kobi) Üzerindeki Etkisi: Sakarya İlinde Bir Uygulama*. Sakarya: Yüksek Lisans Tezi, Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Kobivadisi. (2019, 04 06). *Muhasebeyi Kimler, Hangi Amaçla Kullanırlar?* 09 25, 2021 tarihinde Kobi Vadisi: <https://www.kobivadisi.com/muhasebeyi-kimler-hangi-amacla-kullanirlar/> adresinden alındı
- Koç, İ. Ö., Yalın, P., ve Yavuz, N. (2004). “AB’ye Entegrasyon Sürecinde Kurumsal Yönetim ve Öncü İki Sektör Üzerine Uygulama. *Marmara Üniversitesi 4.Geleneksel Finans Sempozyumu, 27–28 Mayıs- 2004*. İstanbul: Bankacılık ve Sigortacılık Enstitüsü & Bankacılık ve Sigortacılık Yüksekokulu.
- Koçel, T. (2003). *İşletme Yöneticiliği*. İstanbul: Beta Basım Yayım Dağıtım A.Ş.
- Kutlu, H. A. (2008). Muhasebe Meslek Mensupları ve Çalışanların Etik İnkilemleri: Kars ve Erzurum İllerinden Bir Araştırma. *Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 63(2), 143-170.
- Latifoğlu, E. G. (2017). *Bağımsızlık Kavramının Kurumsal Yönetim Anlayışındaki Yeri: Sermaye Piyasası Kurulu Ve Bankacılık Düzenleme Ve Denetleme Kurumu Kurumsal Yönetim İlkeleri İle Türk Ticaret Kanunu’ndaki Görünüm Şekillerinin Karşılaştırmalı İncelemesi*. İstanbul: Yüksek Lisans Tezi, Bahçeşehir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Mark, S. S., & Carroll, A. B. (2003). Corporate Social Responsibility: A Three-Domain Approach. *Business Ethics Quarterly*, 13(4), 503–530.
- Menteş, S. A. (2009). *Kurumsal Yönetişim ve Türkiye Analizi*. İstanbul: Derin Yayınları.

- Millstein, I. M. (1998). Corporate Governance: İmproving Competitiveness And Access To Capital İn Global Markets: A Report To The OECD. *OECD Publishing*, 1-110.
- Minars, D. (2003). *Accounting, Barron's Educational Series*. New York: Inc.
- MSUGT. (2020, 3 24). *Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği Seri No:1*. 3 24, 2020 tarihinde İstanbul Sermaye Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odası: <https://www.ismmmo.org.tr/Mevzuat/I-Muhasebenin-Temel-Kavramlari---4003> adresinden alındı
- Murthy, U. S., & Wiggins, E. C. (1999, Ağustos). Activity-Based Costing and Management Solution to Traditional Short Coming of Cost Accounting. *Cost Engineering*, 51(8), 11-12.
- OECD. (2015). *G20/OECD Kurumsal Yönetim İlkeleri*. 11 12, 2021 tarihinde <http://www.oecd.org/daf/ca/Corporate-Governance-Principles-TUR.pdf>, adresinden alındı
- OECD. (2016). *G20/OECD Principles of Corporate Governance (Turkish Version), Publishing Paris*. 11 12, 2021 tarihinde <http://dx.doi.org/10.1787/9789264257443-tr> adresinden alındı
- Orhan, K. (2007, 05 16), *İş Ahlakı*. 10 9, 2021 tarihinde <http://www.insanbilim.com.tr/insanca3.htm> adresinden alındı
- Öğüt, A. (2001). *Bilgi Çağında Yönetim*. Ankara: Nobel Yayınları.
- Ömürbek, V. (2003). *Kurumsal Kaynak Planlamasında Muhasebe Bilgi Sisteminin Rolü: Gıda Sektöründe Uygulama*. Isparta: Doktora Tezi, Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Önal, M., ve Pekdemir, R. (1999). Bilgi Teknolojisindeki Gelişmelerin Muhasebe Mesleğine Etkileri; 21. Yüzyıla Gireirken Muhasebe Denetimi Mesleği ve Teknolojik Gelişmeler. 4. *Türkiye Muhasebe Denetimi Sempozyumu*. İstanbul: İstanbul SMMO Yayınları.
- Öz, Y., ve Yavuz, H. (2015). İşletme Yönetiminin Aldığı Kararlarda Muhasebe Bilgi Sisteminin Etkisi Ve Önemi: Küçük Ve Orta Ölçekli İşletmelerde Bir Araştırma. *Celal Bayar Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 16(1), 227-246.
- Özal, Ö., Yıldırım , O., ve Tek, N. (1984). *Muhasebe*. İzmir: Bilgehan Yayınevi.

- Özer, M. (2017). *Muhasebe Meslek Mensuplarının Meslek Etiği Eğitime Bakışı: Bilecik İli Örneği*. Bilecik: Yüksek Lisans Tezi, Bilecik Şeyh Edebali Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Özgener, Ş. (2002). Global Ölçekte Değer Yaratan Bilgi Yönetimi Stratejileri. *I.Ulusal Bilgi, Ekonomi ve Yönetim Kongresi* (s. 483-495). Kocaeli: I.Ulusal Bilgi, Ekonomi ve Yönetim Kongresi.
- Özgener, Ş. (2004). *İş Ahlakının Temelleri*. Ankara: Nobel Yayın Dağıtım.
- Özkaya, İ. N. (2008). *Muhasebe Etiği ve Bir Uygulama*. Kocaeli: Yüksek Lisans Tezi, Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Özkoç, E., Çelik , M., ve Gönen , S. (2005). Kurumsal Sosyal Sorumluluk Kavramı ve Muhasebenin Sosyal Sorumluluğu. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*(27), 134-145.
- Pamukçu, F. (2011). Finansal Raporlama ile Kamuyu Aydınlatma ve Şeffaflıkta Kurumsal Yönetimin Önemi. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*(50), 133-148.
- Pekin, S. (2011). *Kurumsal Yönetim İle Finansal Tablo Manipülasyonu Arasındaki İlişki: İMKB Kurumsal Yönetim Endeksine Dahil İşletmelerde Bir Uygulama*. Burdur: Yüksek Lisans Tezi, Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Pett, M. A. (1997). *Nonparametric Statistics For Health Care Research: Statistics For Small Samples and Unusual Distributions* (2. b.). London: Sage Public.
- Saban, M., ve Atalay, B. (2005, Eylül). Yönetim Muhasebecileri Açısından Etik ve Etik Davranışın Önemi. *Muhasebe Ve Denetim Bakış Dergisi*(16), 47-60.
- Sakarya, Ş., ve Kara, S. (2010). Türkiye’de Muhasebe Meslek Etiğine Yönelik Düzenlemeler ve Meslek Mensupları Tarafından Algılanması Üzerine Bir Alan Araştırması. *KMÜ Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 12(18), 57-72.
- Sakarya, Ş., ve Özmen, H. İ. (2008). Türkiye’de Kurumsal Yönetim Sürecinin Gelişimi ve Balıkesir’deki İşletmeler Tarafından Algılanması Üzerine Bir Araştırma. *Muhasebe ve Denetim Bakış*, 8(26), 110-121.
- Sancar, O. (2015). *Kurumsal Yönetim Kavramı Ve Özel Hastane Çalışanlarının Kurumsal Yönetim Konusuna İlişkin Algılarının Belirlenmesine Yönelik Bir Araştırma*. İstanbul: Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

- Sandallı, A. (2012). Kurumsal Yönetim Endeks Performansının Analizi. *Ekonomik ve Sosyal Araştırmalar Dergisi Özel Sayı*, 8(3), 137-154.
- Sarı, A. (2013). *İşletmelerde Kurumsal Yönetim Açısından İç Kontrol Ve İç Denetimin Önemi*. İstanbul: Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Sarıhan, H. İ. (1998). *Teknoloji Yönetimi*. İstanbul: Desnet Yayınları.
- Savsar, C. (2005). *Küçük ve Orta Ölçekli İşletmelerde (KOBİ'ler) Muhasebe Bilgi Sistemlerinin Yeri ve Önemi, Çorum İlindeki KOBİ'lerde Tanımlayıcı Bir Araştırma*. İstanbul: Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Say, S. (2019). *Kurumsal Yönetimin Firma Performansı Üzerindeki Etkisi: Borsa İstanbul Kurumsal Yönetim Endeksinde Bir Uygulama*. Konya: Doktora Tezi, Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Sayım, F. (2011). *Sağlık Piyasası Ve Etik*. Bursa: MKM Yayınları.
- Selimoğlu, S. K. (1997). Muhasebede Meslek Ahlakı (Etik) Yaklaşımı. 3. *Türkiye Muhasebe Denetim Sempozyumu Bildiri Kitabı* (s. 141-172). İstanbul: İSMMMO Yayınları.
- Selimoğlu, S. K. (2006, Kasım). Türk Muhasebe Uygulamalarında Etik. *Mali Çözüm*(61), s. 437-456.
- Sevilengül, O. (2003). *Genel Muhasebe* (11. b.). Ankara: Gazi Kitapevi.
- Sevilengül, O. (2009). *Genel Muhasebe* (15 b.). Ankara: Gazi Kitapevi.
- Sözbilir, N. (2000). *Türkiye' de Muhasebe Uygulamalarında Etiksel Boyutlar*. Afyon: Afyon Kocatepe Üniversitesi Matbaası.
- SPK. (2005). *Kurumsal Yönetim İlkeleri*. Ankara: Sermaye Piyasası Kurulu Yayınları.
- SPK. (2014, Ocak 3). Sermaye Piyasası Kurulu Kurumsal Yönetim Tebliği . *T.C. Resmi Gazete*, 28871.
- Sünetçi, N. K. (2020). *Etiğin Muhasebe Mesleği Açısından Önemi: OLYMPUS Skandalı Vaka Analizi*. İstanbul: Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Sürmeli, F. (Ed.), Erdoğan, M., Erdoğan, N., Banar, K., ve Önce, S. (2008). *Muhasebe Bilgi Sistemi*. Eskişehir: T.C. Anadolu Üniversitesi Yayın No; 1736, Açık Öğretim Fakültesi Yayın No; 895, Anadolu Üniversitesi Web-Ofset.

- Sürmeli, F. (2005). *Muhasebe Bilgi Sistemi*. Eskişehir: Eskişehir Anadolu Üniversitesi, Yayın No.1644.
- Sürmeli, F. (2006). *Muhasebe Bilgi Sistemi*. Eskişehir: Eskişehir Anadolu Üniversitesi Yayınları. Yayın No: 1644.
- Sürmeli, F., Erdoğan, M., Erdoğan, N., Banar, K. (Ed.), ve Önce, S. (1998). *Muhasebe Bilgi Sistemi*. Eskişehir: T.C. Anadolu Üniversitesi Yayınları No:963, Açıköğretim Fakültesi Yayınları No:532.
- Şener, S. Ç. (2017). *Kurumsal Yönetim Anlayışı Temelinde Kamuyu Aydınlatma Ve Şeffaflık İlkelerinin İbank Sistemine Yansımaları*. Ankara: Uzmanlık Tezi, İller Bankası Anonim Şirketi.
- Şengel, S. (2011). Türkiye’de Muhasebe Meslek Elemanı Talebi Üzerine Bir Araştırma. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*(50), 167-180.
- Şengür, E. D., ve Püskül, A. S. (2011, Aralık). İMKB Kurumsal Yönetim Endeksindeki Şirketlerin Yönetim Kurulu Yapısı ve İşletme Performansına Etkisi. (F. Çelebioğlu, & F. Özbay, Dü) *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*(31), 33-50.
- Taşkır, D. (2016). *Kurumsal Yönetim Ve Kurumsal Yönetimin Firma Değeri Üzerindeki Etkisi*. İstanbul: Yüksek Lisans Tezi, Bahçeşehir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Tavşanlı, E. (2002). *Tutumların Ölçülmesi ve SPSS ile Veri Analizi* (1. b.). Ankara: Nobel Basım Yayın.
- TBB. (1999, Kasım). *Şeffaflık ve Sorumluluk Uluslar arası Mali Krizler Mali sistemlerin Güçlendirilmesi Konularında Çalışma Grupları Raporları*. 10 15, 2021 tarihinde Türkiye Bankalar Birliği: [www.tbb.org.tr/ turkce/arastirmalar/Transparency.doc](http://www.tbb.org.tr/turkce/arastirmalar/Transparency.doc) adresinden alındı
- TDK. (2019, Ocak 12). Türk Dil Kurumu Sözlükleri. T. C. Atatürk Kültür, Dil ve Tarih Yüksek Kurumu: http://tdk.gov.tr/index.php?option=com_gts&arama=gts&guid=TDK.GTS.5c18fdcd8a25e3.15653966 adresinden alındı.
- Tetik, N. (2013). Kurumsal Yönetim İlkeleri ve Yeni Türk Ticaret Kanunu Düzenlemelerinin İşletmelerin Finansal Yönetimi Üzerinde Etkileri. *İnönü Üniversitesi Uluslararası Sosyal Bilimler Dergisi*, 2(1), 43-58.

- TKYD. (2010). *Türkiye’de Kurumsal Yönetimin Kilometre Taşları*. 11 09, 2021 tarihinde Türkiye Kurumsal Yönetim Derneği: http://www.tkyd.org/files/downloads/kyd_brosur_2009.pdf, adresinden alındı
- TKYD. (2011). *Ekonomi Gazeteciliği için Kurumsal Yönetim El Kitabı*. İstanbul: TKYD .
- TKYD. (2014). *Kurumsal Yönetim İlkeleri Işığında Sivil Toplum Kuruluşları Yönetim Rehberi*. İstanbul: Caretta Yayınları.
- Toroman, C., ve Abdioğlu, H. (2008, Ekim). İMKB Kurumsal Yönetim Endeksinde Yer Alan Şirketlerin Kurumsal Yönetim Uygulamalarında Zayıf ve Güçlü Yanları: Derecelendirme Raporlarının İncelenmesi. *Muhasebe ve Denetim Dergisi*(40), s. 96-109.
- Toroslo, V. (2017, 10 31). *Finansal Bilgi Kullanıcıları*. 09 22, 2021 tarihinde Satın Alma Dergisi: <https://satinalmadergisi.com/finansal-bilgi-kullanicilari/> adresinden alındı
- TSKB. (2013). *TSKB, Türkiye’de Kurumsal Yönetim’in Kilometre Taşları*. 10 8, 2021 tarihinde Türkiye Sınai Kurulu Birliği: www.tskb.com.tr adresinden alındı
- Tufan, H. (2018). *Kurumsal Yönetim İlkelerinin Finansal Performansa Etkisi: Borsa İstanbul Kurumsal Yönetim Endeksi’nde Yer Alan Firmalar Üzerine Bir Uygulama*. Mersin: Yüksek Lisans Tezi, Mersin Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Tuzcu, A. (2004). *Halka Açık Şirketlerde Kurumsal Yönetim Anlayışı: İMKB-100 Örneği*. Ankara: Turhan Kitabevi.
- Türker, B. (2006). *Anket Nasıl Hazırlanır, Uygulanır, Değerlendirilir* (4. b.). Ankara: Seçkin Yayınları.
- TÜRMOB. (1989, 06 01). 3568 Sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu. 28(20194), 297. 13.6.1989 Tarihli 20194 Sayılı Resmi Gazete. <https://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.5.3568.pdf> adresinden alındı
- TÜRMOB. (2007, 10 19). *19 Ekim 2007 tarih ve 26675 sayılı R.G. ’de Yayımlanan Serbest Muhasebeciler, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirlerin Mesleki Faaliyetlerinde Uygayacakları Etik İlkeler Hakkında Yönetmelik(26675)*. 9 28, 2021 tarihinde http://www.turmob.otg.tr/Arsiv/FCKEditor/userfiles/file/09,Etik_ilkeler.pdf adresinden alındı

- TÜSİAD. (2000). *Kurumsal Yönetim İlkeleri*. İstanbul: Yayın No: TÜSİAD-T/2000-06-285, Haziran.
- TÜSİAD, T. (2002, Aralık). *Kurumsal Yönetim En İyi Uygulama Kodu: Yönetim Kurulunun Yapısı ve İşleyişi*, Yayın No. TÜSİAD-T/2002-12/336, Aralık. İstanbul: Lebib Yalkın Yayınları ve Basım İşleri A.Ş.
- Uçkaç, M. (2003). *Genel Muhasebe*. Trabzon: Dilara Yayınevi.
- Uçkun, R. (2014). *Kurumsal Yönetim Endeksindeki Şirketlerin Kurumsal Yönetim Puanıyla Şirket Değeri Arasındaki İlişki*. Ankara: Yüksek Lisans Tezi, TOBB Ekonomi ve Teknoloji Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Umud, S. (2018). *Muhasebe Eğitimi Alan Öğrencilerin Muhasebe Etiğine Bakış Açılarının Değerlendirilmesi: Munzur Üniversitesi Ve Fırat Üniversitesi'nde Bir Uygulama*. Elazığ: Yüksek Lisans Tezi, Fırat Üniversitesi Sosyal Bilimler Üniversitesi.
- Uyar, S. (2004, Ocak-Şubat-Mart). Kurumsal Şeffaflığın Sağlanmasında Kurumsal Yönetim (Corporate Governance) Anlayışının Önemi. *Mali Çözüm Dergisi*(66), s. 155-169. İSMMMO. adresinden alındı
- Uyar, S. (2005, 07 12). *Muhasebe Mesleğinde Etik İlgili Düzenlemeler*. 09 19, 2021 tarihinde MuhasebeTR: <https://www.muhasabetr.com/yazarlarimiz/suleyman/001/> adresinden alındı
- Ülgen, H., ve Mirze, S. K. (2013). *İşletmelerde Stratejik Yönetim*. İstanbul: Beta Yayıncılık.
- Variş, M., Küçükçolak, A., Erdoğan , O., ve Özer, L. (2001). Sermaye Piyasalarında Kurumsal Yönetim İlkeleri. *İMKB Dergisi Özel Sayı, 5*(19), 129-168.
- Yalçın, S. (2011). Muhasebe Meslek Mensupları ve İşletmelerin Etik Konusunda Tutumları: Türkiye Araştırması. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*(52), 47-66.
- Yavaş, M., ve Akın, A. (2005). Kurumsal Yönetişim Açısından Türk Yükseköğretim Organizasyonu. *13-14 Mayıs 2005, 4. Orta Anadolu İşletmecilik Kongresi*. Ankara: TOBB Ekonomi ve Teknoloji Üniversitesi.
- Yazıcı, M. (2003). *Kurumsal Muhasebe Denetimi*. İstanbul: İstanbul Yeminli Mali Müşavirler Odası Yayınları.
- Yazıcı, N. (2010). Bir Bilgi Sistemi Olarak Muhasebenin Kobi'lerin Yönetim Kararlarına Etkisi: Erzurum Araştırması. *Mufad Journal*(47), 202-212.

- Yazıcı, S., ve Yanık, S. (2010). Sigorta Sektöründe Kurumsal Yönetim ve Kurumsal Yönetim Komitesi'nin Rolü. *İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Mecmuası*, 60(2), 1-22.
- Yenice, S., ve Döner, T. (2013). İMKB'de İşlem Gören Firmaların Kurumsal yönetim İlkelerine Uyumunun Firma Değeri Üzerine Etkisi. *Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi*, 9(19), 199-214.
- Yenigün, T., ve Sözbilir, N. (2001, 05 23-27). Muhasebe Mesleğinde Etik. 20. *Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu Bildiri Kitabı*. Ankara: Ankara Üniversitesi Siyasal Bilimler Fakültesi.
- Yıldırım, N. (2019). *Muhasebe Bilgi Sistemi İle Kurumsal Yönetim Anlayışı Arasındaki İlişkinin İncelenmesi; Sivas İli Örneği*. Sivas: Yüksek Lisans Tezi, Sivas Cumhuriyet Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Yıldız, G. (2010). Muhasebe Mesleğinde Meslek Etiği ve Kayseri İl Merkezinde Bir Uygulama. *Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*(36), 155-178.
- Yılmaz, B., ve Alkan, A. T. (2006). Muhasebenin Sosyal Sorumluluk Kavramı Açısından Küçük ve Orta Ölçekli İşletmelerde Kurumsal Yönetim Anlayışının Algılanma Biçimi Üzerine Bir Araştırma. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*(16), 729-738.
- Yılmaz, F. Ö. (2015, 8). Kurumsal Yönetim Ve Muhasebenin Sosyal Sorumluluğu Açısından Muhasebe Bilgi Sisteminin İşletmelerdeki Rolü. *Uluslararası Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 8(39), s. 1011-1018.
- Yılmaz, N. (2010). Yerel Basının Etik Sorunları. *İstanbul Üniversitesi İletişim Fakültesi Dergisi*, 1(36), 131-143.
- Yılmaz, R., ve Kaya, M. (2014). Kurumsal Yönetim İlkelerinin Muhasebe Etik Kuralları İle İlişkisi. *İşletme Bilimi Dergisi*, 2(1), 17-35.
- Yılmaz, Ö. (2010). *Küçük ve Orta Ölçekli İşletmelerin (KOBİ) Yönetiminde Muhasebe Bilgi Sisteminin Yeri ve Önemi (Ankara Tekstil İşletmeleri Örneği)*. Ankara: Yüksek Lisans Tezi, Gazi Üniversitesi Eğitim Bilimleri Enstitüsü.
- Yücaoğlu, E. (2000). Yönetimden Yönetişime. *TÜSİAD Görüş Dergisi*(45), 2-11.

Zeytin, M. (2007). *“Bağımsız Muhasebe Meslek Mensuplarını Hata ve Etik Dışı Davranışlara Yönlendiren Faktörler*. Kütahya: Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.



EKLER

EK-1 Anket Formu

Bu araştırma; Adnan Menderes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Ana Bilim Dalı Muhasebe-Finansman bölümünde devam ettiğim yüksek lisans tezimin uygulama kısmıyla oluşturmaktadır. Anket formu üç kısımdan meydana gelmektedir. Birinci kısım katılımcılara ait demografik bilgiler, İkinci kısımda Kurumsal Yönetim İlkeleri ve üçüncü kısımda ise Muhasebe Bilgi Sistemi İlkeleriyle alakalı ifadeler yer almaktadır. Ankette yer alan ifadelerin karşılarında yer alan, 5'li Likert ölçeğine uygun hazırlanmış olan seçeneklerin birini işaretleyiniz. Katkılarınızdan ötürü şimdiden teşekkür ederim.

Not: 1-Hiç Önemli Değil, 2-Önemli Değil, 3-Az Önemli, 4-Önemli, 5-Çok Önemli

Canan Güzel

I. KISIM

DEMEOGRAFİK BİLGİLER

1.) Cinsiyetiniz:

Bay () Bayan ()

2.) Eğitim Düzeyiniz

Lise () Ön lisans () Lisans () Yüksek Lisans () Doktora ()

3.) İşletmedeki Çalışma Süreniz:

1 yıldan az () 1 yıl () 1-5 yıl () 6-10 yıl () 10 ve üstü yıl ()

4.) İşletmedeki Pozisyonunuz:

Genel Müdür Yardımcısı () Muhasebe Müdürü () Finans Müdürü () Diğer ()

5.) İşletmenin Faaliyet Süresi

1-10 Yıl () 11-20 Yıl () 21-30 Yıl () 31-40 Yıl () 41-50 Yıl () 51 ve Üzeri ()

6.) İşletmenin Faaliyet Alanı

Üretim () Hizmet () Finans ()

7.) Çalıştığınız İşletmedeki İç Denetçi Sayısı:

Hiç Yok () 1-5 () 6-10 () 11-15 () 16-20 () 21 ve Üzeri ()

II. KISIM

Kurumsal Yönetim Anlayış İlkeleri	Sorular	1	2	3	4	5
Adillik ve Eşitlik İlkesi	Genel kuralların usulüne uygun yapılması					
	Azınlık hakları korunması					
	Yatırımcılar bilgi ve inceleme hakkına sahip olması					
Şeffaflık ve Kamuyu Aydınlatma İlkesi	Kamuoyuna sık sık bilgi açıklanmak					
	Çıkar gruplarıyla ilgili bilgilerin paylaşılması					
	Faaliyetlere ilişkin bilgilerin elektronik ortamda sunulması					
Hesap Verilebilirlik İlkesi	Yönetime ilişkin kural ve sorumlulukların tanımlanması					
	Yönetim kurulunun işletme ve hissedar menfaatini gözetmesi					
	Sosyal sorumluluğa önem verilmesi					
Sorumluluk İlkesi	Faaliyetlerin yasal ve mevzuat hükümlerine uygun olması					
	Yönetim kurulu toplantılarının düzenli yapılması					
	Mali hakların personeller tarafından bilinmesi					
	Faaliyetlerin kamuoyu ve etik değerlere uygun yapılıyor olması					

III. KISIM

Muhasebe Bilgi Sistemi İlkeleri	Sorular	1	2	3	4	5
Uygun Maliyet İlkesi	Maliyetlerin yüksek çıkma endişesi					
Raporlama İlkesi	Düzenli mali tablo ve raporlama sisteminin mevcut olması					
	Düzenli finansal tabloların hazırlanması					
	Düzenli işletme bütçelerinin hazırlanması					
İnsan Etkeni İlkesi	Çalışanların bilgi ve tecrübesinin yeterliliği					
	Çalışanların fikirlerini açık bir şekilde ifade etmesi önemlidir					
	Takım çalışmalarına önem verilmesi					
Örgüt Yapısı İlkesi	Görevler yerine getirilirken görev tanımlamalarından yararlanılması					
	Yetki devrinin mevcut olması					
	İç kontrol sisteminin mevcutluğu					
Açık ve Anlaşılabilir Olma İlkesi	Denetim faaliyetlerine önem verilmesi					
	İç denetim faaliyetlerine önem verilmesi					
	Muhasebe standartlarına önem verilmesi					
	Denetim standartlarına önem verilmesi					
Veri Biriktirme ve İşleme İlkesi	İşlemlerin günü gününe kayıt edilmesi					
	İşlemlerin anında belgelendirilmesi					
	Hesap planlarının sürekli geliştirilmesi					