



Muhasebe Meslek Mensuplarının Kurumsal Yönetim ile İlgili Kavramlara İlişkin Düşünceleri: Borsa İstanbul'da Bir Uygulama

Emin Yürekli^{1*}, Fatih Faydalı²

¹ Kırgızistan-Türkiye Manas Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme Bölümü (ORCID: 0000-0001-7845-0878), eyurekli@pau.edu.tr

¹ Kırgızistan-Türkiye Manas Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme Bölümü, fatihfaydali@gmail.com

(İlk Geliş Tarihi 1 Mayıs 2020 ve Kabul Tarihi 5 Aralık 2020)

(DOI: 10.31590/ejosat.836240)

ATIF/REFERENCE: Yürekli, E. & Faydalı, F. (2020). Muhasebe Meslek Mensuplarının Kurumsal Yönetim ile İlgili Kavramlara İlişkin Düşünceleri: Borsa İstanbul'da Bir Uygulama. *Avrupa Bilim ve Teknoloji Dergisi*, (20), 647-655.

Öz

Kurumsallaşma tüm dünyada finansal krizlerden sonra yoğun bir şekilde uygulanmaya başlanmış veya kullanma gayreti içerisinde olmuşlardır. Kurumsal yönetim kavramının önemi sadece işletmelerin net nakit akışları değil aynı zamanda yabancı yatırımcıları işlet ve ülkelere çekebilme anlamında önem arz etmektedir. Ülkemizde Kurumsallaşma anlamında çok yer önemlilere gelmiş Borsa İstanbul'daki İş Kurumsal Yönetim Kavramlarına bir takım sorular sorulmuş olup bu çalışmalar SPPS 21 programında analiz edilerek ayrıntılı olarak açıklanmıştır. İşletmeden elde edilen sonuçlara göre; muhasebe meslek mensuplarının kurumsal yönetim kavramına önem vermeleri finansal tablolara olan güvenin artmasının kurumsal yönetim ilkelerinden şeffaflık ve kamuyu aydınlatmada doğrudan muhasebe uygulamaları olduğu görülmüştür. Ayrıca kurumsal yönetim sisteminin uygulanabilirliği, muhasebe meslek mensuplarının muhasebe ilkelerine ve alınmış muhasebe standartlarına uygun hareket etmeleri ile mümkün olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Anahtar Kelimeler: Kurumsal Yönetim, Muhasebe Meslek Mensupları, Borsa İstanbul.

Opinions of Accounting Professionals on Concepts Related to Corporate Governance: An Application in Borsa Istanbul

Abstract

Institutionalization started to be applied intensively after the financial crises all over the world or they were in an effort to be used. The importance of the concept of corporate governance is not only important in terms of net cash flows of businesses, but also in terms of attracting foreign investors to businesses and countries. A number of questions have been asked to the Business Corporate Governance Concepts in Borsa Istanbul, which has become very important in terms of Institutionalization in our country, and these studies have been analyzed and explained in detail in the SPPS 21 program. According to the results obtained from the business; It has been observed that the emphasis of the professional accountants to the concept of corporate governance, and the increased confidence in financial statements are transparency among corporate governance principles and direct accounting practices in public disclosure. In addition, it has been concluded that the applicability of the corporate management system is possible if the professional accountants act in accordance with the accounting principles and the received accounting standards.

Keywords: Corporate Governance, Accounting Professionals, Borsa İstanbul.

1. Giriş

Kurumsal organizasyonların yönetiminde güven ve şeffaflık ihtiyacı özellikle küresel kriz ile beraber artmıştır. Bu ihtiyaç, özellikle hesap verebilirlik ve ekonomik performans ile ilgili olarak, modern şirketlerin kurumsal yönetim uygulamalarına olan ilginin artmasına neden olmuştur. Kurumsal yönetim, kurumsal yönetim hedeflerine ulaşılması yönündeki faaliyetlere ilişkin bilgilendirilme, bunların yönlendirilmesi, yönetilmesi ve izlenmesi için yönetim kurulu tarafından uygulanan süreç ve yapıların birleşimidir. Muhasebe meslek mensuplarının kurumsal yönetim konusunda sorumluluğu bulunmaktadır ve bu doğrultuda kurumsal yönetim ilkelerinin mesleğin işleniş sırasında dikkate alınması, bu konuda bir sistemin geliştirilmesi gerekmektedir. Bununla birlikte muhasebe skandalları sonucunda finansal raporlara olan güvenin sarsılması, muhasebe meslek mensuplarının da kurumsal yönetim uygulamalarını temel almaları zorunluluğunu ortaya çıkarmıştır. Çalışma kapsamında da muhasebe meslek mensuplarının kurumsal yönetim konusundaki sorumlulukları incelenecektir.

2. Kavramsal Çerçeve

Bu kısımda genel hatlarıyla kurumsal yönetimin anlamı, gelişimi ve temel ilkeleri değerlendirilecektir.

2.1. Kurumsal Yönetim ve Kurumsal Yönetimin Gelişimi

Genel olarak, kurumsal yönetim kavramı, yönetim kavramından daha geniş bir anlama sahiptir. Kurumsal yönetim, hissedar haklarını güvence altına almak, rekabet düzeyini artırmak, küresel ortamda optimal sermaye seviyesi standartlarına ulaşmak, bilgi şeffaflığını ve ekonomik büyümeyi güvence altına almak için işletmelerin yönlendirilmesi, izlenmesi ve kontrol edilmesi ile ilgili yönetmelik ve kuralları içermektedir.

OECD (2014: 11) tarafından yapılan tanıma göre kurumsal yönetim, bir şirketin yönetimi, kurulları, hissedarlar ve diğer paydaşlar arasındaki ilişkileri içermektedir. Aysan (2007: 17)'a göre ise kurumsal yönetim, ekonomik ve sosyal hedefler ile işletme hedeflerinin dengesinin kurulması için alınacak önlemler ve bunun gerektirdiği insan kaynakları, araçlar ve yönetim prosedürlerini içine alan bir kavramdır. Kurumsal yönetim aynı zamanda hissedarların hissedarlar dâhil şirket tarafından yürütülen faaliyetlerle doğrudan veya dolaylı olarak ilgili herkesin haklarını korumayı ve herhangi bir işletmede, işletme yönetiminin yükümlülüklerini ortaya koymayı amaçlayan bir yönetim felsefesidir (Burak, Erdil ve Altındağ, 2017: 9).

Bushman ve Smith (2003: 65) kurumsal yönetimin amaçlarını işletmelerin gerçek değeri konusunda doğru ve güvenli bilgiye ulaşmanın yanı sıra yöneticilerin işletmenin değerini arttırmak için çalışmaları olarak sıralamıştır. Kurumsal yönetim, ekonomik verimliliği arttırmak ve cazip bir yatırım ortamı oluşturmak için kilit bir unsur olarak değerlendirilmektedir. Uygulamanın en önemli faydaları arasında kaynakların verimli kullanımı, işletmeler için sermaye maliyetini azaltmak, yöneticilerin ihtiyarını tutumlarını yeniden gözden geçirmeleri ve yolsuzluk seviyesinin azaltılması yoluyla yatırımcıların güvenini arttırmak sayılmaktadır (Boghea, Hlaciuc ve Boghea, 2010: 832).

Kurumsal yönetim ile ilgili çalışmalar 90'larla beraber ivme kazanmıştır. Bu kapsamda OECD kurumsal yönetim ilkeleri 27-

28 Nisan 1998'deki Konsey toplantısında, diğer uluslararası kuruluşlar, hükümet temsilcileri ve özel sektör ile ortaklaşa çabanın ürünü olarak kabul edilmiştir. İlkeler kabul edildiğinden beri, hem OECD hem de OECD üyesi olmayan ülkelerde kurumsal yönetim girişimlerinin temelini oluşturmuştur (OECD, 2004: 9). Türkiye de dünya ile paralel bir şekilde 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'nda kurumsal yönetim ilkelerini kapsamıştır ve tüm paydaşların haklarının korunması, rekabetçiliğin artırılması, yönetim kurullarının doğru karar yeteneklerinin geliştirilmesi hedeflenmiştir (Yılmaz ve Kaya, 2014: 17).

2.2. Kurumsal Yönetim İlkeleri

Kurumsal yönetimin başarılı bir şekilde uygulanması, hesap verebilirlik, şeffaflık, adil davranma ve sorumluluk ilkeleri yardımıyla sağlanmaktadır.

Kurumsal yönetim, bir kuruluş içindeki üretim, karar verme ve kontrol ile ilişkili yapılar ve süreçlerle ilgilidir. Hesap verebilirlik, hissedarların ve diğer paydaşların çıkarları doğrultusunda hareket etmelerini sağlamak için organizasyon temsilcilerinin izlenmesi, değerlendirilmesini ve kontrolünü içermektedir. Kurum ve kuruluşların üstlendikleri faaliyet ve aldıkları kararlardan etkilenen taraflara yönelik hesap verebilirliğinin olması, kurumsal yönetimin ve demokrasinin temellerinden olduğu gibi kurumun kendi içerisinde de daha etkin olması için önemli bir araçtır (Yeşil, 2019: 4). Hesap verebilirlik ilkesi ayrıca yönetim kurulunun yetki ve sorumluluklarının sorgulanabilirliğini de içermektedir (Yılmaz & Kaya, 2014: 22).

Kurumsal yönetim şeffaflık ilkesi, işletmelerin finansal durumu, performansı, sahiplik statüsü ve yönetim kurulları yanı sıra ücretleri de dâhil olmak üzere, şirket ile ilgili her önemli konu için hızlı açıklama yapılmasını garanti etmektedir. Bu ilke ayrıca yıllık denetimlerin bağımsız denetçiler tarafından yapılması da öngörmektedir. Yatırımcılar ve piyasa katılımcıları ile yakın temaslara ve ilişkilere devam etmek için şirketler, bu adil muamele ilkesinin ihlal edilmemesini sağlamalıdır (OECD, 2004: 56).

Kurumsal sorumluluk kapsamında adillik ilkesi, şirket yönetiminin faaliyetlerini sürdürürken aldığı kararlardan doğrudan veya dolaylı olarak etkilenen tüm kesimlere eşit mesafede durmasını ifade etmektedir. Bu ilke ile kurumun geleceği ile ilgili olarak tüm tarafların fikirleri dengeli şekilde değerlendirilebilecektir. Adillik ilkesi, kurumsal yönetimin tüm faaliyetlerinde ve potansiyel çıkar çatışmalarının önlenmesinde hissedarlara ve paydaşlara eşit muamele edilmesi gerekliliğini de ortaya koymaktadır (Burak, Erdil ve Altındağ, 2017: 10).

İşletmelerin tüm kararlarında ve faaliyetlerinde yasal mevzuatlara ve şirket düzenlemelerine uymasını, bunların denetlenmesini ifade eden sorumluluk, işletmede yönetim kurulu ve üst kademe yönetimin görev tanımları ve sorumluluklarını açık bir şekilde açıklanmasını içermektedir. İşletmelerin aynı zamanda hissedarlar dışında yasalara ve topluma karşı da yükümlülükleri bulunmaktadır ve kurumsal yönetim açısından sorumluluk ilkesi, faaliyetlerin kurallara ve ahlaki değerlere uygun olmasını önermektedir (Menteş, 2009: 51).

2.3. Kurumsal Yönetimin Muhasebe Açısından Önemi

Kurumsal yönetimi benimseyen ve uygulamak isteyen işletmelerin çıkar gruplarına karşı görev tanımlamaları daha

belirginleşmektedir. Kurumsal yönetim anlayışında bahsedilen konulardaki başarı oranını yükseltebilmenin en önemli unsurları ise dürüst, güvenilir, tarafsız ve yeterli bir muhasebe sisteminin oluşturulmasıdır (Yılmaz ve Kaya, 2014: 26).

2008 ekonomik krizi ve bunun öncesinde ortaya çıkan muhasebe skandalları, kurumsal yönetimin önemini arttırmıştır. Yaşanan skandalların ardından bilginin değer kazanması, işletme süreçlerinden muhasebede de değişimlere neden olmuştur. Çünkü günümüzde işletmelerin rekabet üstünlüğü, daha çok bilgi temellidir ve kaliteli bilgi, başarı açısından büyük etki göstermektedir (Dinç ve Abdioğlu, 2009: 158). Bu çerçevede muhasebe bilgi sistemleri, özellikle finansal planlama, finansal değerlendirme ve buna uygun tedbirlerin alınması amacıyla ihtiyaç duyulan bilginin üretilmesini hedeflemektedir (Dinç ve Abdioğlu, 2009: 158).

Shil (2008)'e göre muhasebe, herhangi bir işletmenin belirli bir dönem sonunda farklı paydaşlara yönelik raporlama için bilgi derleme işlemidir. Muhasebenin temel amacı, hayati ekonomik kararlar almak için karar vericilere faydalı bilgiler sunmaktır (Aničić, Aničić ve Majstorović, 2017: 46). Bu haliyle muhasebe, kurumsal yönetimin sağlanması ve sürdürülmesi için hayati bir rol oynamaktadır. Muhasebe, uluslararası bir disiplin haline geldiğinden ve muhasebe uygulaması paydaşların çeşitli ihtiyaçlarına göre uyumlu hale getirildiğinden, kurumsal bir ortamda iyi yönetim sağlamak için bir araç olarak kullanılabilir (Shil, 2008: 23).

2.4. Muhasebe Meslek Mensuplarının Kurumsal Yönetim Sorumlulukları

Son yıllarda muhasebe skandallarının, ülkelerin ekonomileri üzerinde belirleyici hale gelmesi, muhasebe meslek mensuplarının muhasebenin etik kurallarına uyumunu da yeniden gündeme getirmiştir. Özellikle muhasebenin hazırladığı finansal raporların doğru ve şeffaf bir şekilde düzenlenmesi, işletmenin kendisinin ve paydaşlarının kararlarında yanılma payını düşürecektir. Bu kapsamda kurumsal yönetim ilkelerinin ve muhasebe meslek mensuplarının sorumluluklarının özellikle doğru bilgi üretme temelinde birleştiği kabul edilmektedir (Yılmaz ve Kaya, 2014: 17).

2.4.1. Adil Davranma

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

Muhasebe meslek mensupları, işletme faaliyetleri hakkında verilerin toplanmasından ve kaydedilmesinden sorumlu iken, yönetim de planlama, uygulama ve kontrol için gerekli bilgileri muhasebe meslek mensuplarından sağlamaktadır. Dolayısıyla bu bilginin doğru ve güvenilir olması, işletme içerisinde tüm tarafların haklarının adil davranma ilkesi çerçevesinde değerlendirilmesini sağlayacaktır (Dölen, 2012: 141).

2.4.2. Kamuyu Aydınlatma ve Şeffaflık

Vishwanath ve Kaufmann (2001: 42)'a göre şeffaflık, işletmeler açısından kredi kullananların güvenilirliği, devletin kamu görevlerini yerine getirilmesi ve uluslararası kuruluşların etkinlikleri ile ilgili doğru, ekonomik, sosyal ve siyasi bilgi akışının ortaya konulmasını ifade etmektedir. Şeffaflık ilkesinin tam anlamıyla uygulanması, uluslararası kabul görmüş muhasebe standartlarının kullanılması ve tüm hissedarlar ve potansiyel

yatırımcılar için kolayca anlaşılabilir şekilde gösterilmesi ile mümkündür (Menteş, 2009: 45).

Kurumsal yönetim ilkelerinden olan şeffaflık kavramı, halkın bilme hakkı ile işletmenin saklama hakkının kesiştiği noktada oluşmaktadır. Şeffaflık kavramı aracılığı ile, bir yandan işletmelerin bağımsız kontrolleri ve düzenleyici heyetlere ulaştırmak mecburiyetinde buldukları açıklamalarda etkili varlık pazarlarının belkemiği meydana getirilirken, aynı zamanda hem yatırımcıların yorumlamalarına hem de yöneticilerin kendi işletmelerine ait kararlarında dayanak oluşturulmaktadır. Bu açıdan bakıldığında şeffaflık kavramı ile, muhasebenin temel kavramlarından tam açıklama ve tarafsızlık ve belgelendirme kavramları ile doğrudan bağlantı kurulabilmektedir. Ayrıca şeffaflık kavramı taşıdığı anlam itibarıyla, işletmenin sürekliliği ve sosyal sorumluluk kavramlarını da dolaylı yoldan etkileyen bir ögedir (Burak ve Öztaş 2015: 12). Bu doğrultuda muhasebe meslek mensupları, kamu çıkarlarının korunması konusunda da sorumluluğa sahiptir. Buna göre kamuoyunca muhasebeye duyulan güvenin artması, kurumsal yönetimin uygulanabilirliğini sağladığı gibi muhasebe bilgilerinin tarafsız ve güvenilir olması ile ekonomik kaynak kaybının önüne geçmektedir (Dölen, 2012: 143).

2.4.3. Hesap Verebilirlik

Hesap verebilirlik ilkesinin ifa edilmesindeki hedeflerden biri, işletmenin devam ettirilebilirliğinin sağlanması olmaktadır. Bu nedenle hesap verebilirlik kavramı, muhasebenin temel kavramları arasında yer alan işletmenin süreklilik kavramı ile ilişkilendirilebilmektedir (Burak ve Öztaş 2015: 13).

Muhasebe, işletmenin dili olduğundan, muhasebe bilgileri yalnızca muhasebenin hesap verebilirliğinin korunmasına bağlı olarak güvenilir, ilgili ve tutarlı bilgiler üretilmesi durumunda faydalı olacaktır. Hesap verebilirlik, yönetimin fonksiyonları ve sorumluluklarının açıklanması, hissedarların ve yönetimin taleplerinin sıralanması ve yönetim kurullarının nesnel kararları takip etmesi anlamına gelmektedir. Böylece hesap verebilirlik, çıkar grupları ile ilgili konuları ve işletme ile çıkar grupları arasındaki ilişkileri düzenleyen kuralları açıklamaktadır (Dinç ve Abdioğlu, 2009: 160).

2.4.4. Sorumluluk

Kurumsal yönetim kapsamında sorumluluk ilkesi, işletmenin faaliyetlerinin tüm yasal mevzuata, sözleşme ve şirket içi düzenlemelere uygunluğunu ifade etmektedir ve muhasebe meslek mensupları da muhasebe meslek mensubu mevzuatı ve şirket için düzenlemeleri yakından takip etmek durumundadır (Dölen, 2012: 146).

Sorumluluk ilkesinin taşıdığı anlam itibarıyla, muhasebenin temel kavramlarının hemen hemen hepsiyle bağlantılı olduğu söylenebilmektedir. Tam açıklama kavramı ile direkt bağlantı kurabilen sorumluluk ilkesi; özün önceliği, ihtiyatlılık, tutarlılık, maliyet esası kavramı ile beraber de değerlendirilebilmektedir. Son olarak sorumluluk ilkesi, tarafsızlık ve belgelendirme, işletmenin sürekliliği ve sosyal sorumluluk kavramları ile de ilişki içerisindedir (Burak ve Öztaş 2015: 13).

Yasalara karşı sorumluluklarının yanı sıra, şirketlerin hissedarlara ayrıntılı finansal bilgiler vermeleri de gerekmektedir. Şirket kararları, hissedarların şirket hisselerindeki hisselerini alıp tutmalarını veya satmalarını etkiler. Hisse sahipleri, hem kendileri hem de şirket için en akıllı kararları vermek üzere muhasebe meslek mensupları tarafından derlenen finansal tablolara güvenmektedir. Dolayısıyla muhasebe meslek mensuplarının

mevzuatı ve yeni gelişmeleri takip etmesi ve bunları şirket paydaşlarına sunması gerekliliğinden hareketle, sürekli olarak mevzuatı takip etmesi ve eğitimlere katılması gerekmektedir (Dölen, 2012: 148).

Muhasebe meslek mensupları, dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik ve gizlilik ile mesleği geliştirmektedir. Bu kapsamda muhasebe meslek mensuplarının şu etik ilkelere uymaları da beklenmektedir (Avram ve Tangoe, 2012: 246-247):

- Güvenilirlik - muhasebe meslek mensubu, özellikle kurumsal yönetim olmak üzere kamuya güvenilir bilgiler sağlamalıdır.
- Profesyonellik - muhasebe meslek mensupları tarafından verilen hizmetler mesleki eğitim, kalite, etik, muhasebe ve denetim standartlarına uygun olmalıdır.
- Hizmet kalitesi - muhasebe meslek mensuplarından alınan hizmetlerin en yüksek performans standartlarına göre yürütülmesi gerekir.

- Güven - muhasebe meslek mensupları, görevlerinin gerekliliklerini yerine getirme ve doğru mesleki davranış standartları uygulamak yoluyla güven vermelidir.

3. Uygulama

3.1. Bulgular ve Yorum

Borsa İstanbul üretim işletmelerinde yer alan şirketlerle yüz yüze ve telefon yöntemleriyle yapılan görüşmeler yardımıyla, muhasebe meslek mensuplarının kurumsal yönetim konusundaki uygulamaları ve sorumlulukları araştırılmıştır. Çalışmamız kapsamında 62 firma ile görüşmeler hedeflenmiştir ancak 12 firma katılmak istemediğini belirttiği için, toplamda 50 görüşme ile çalışma tamamlanmıştır. Uygulamamıza katılmayı kabul eden meslek mensuplarının demografik özelliklerinden çalışma durumu, ünvan, tecrübe ve eğitim durumu değişkenlerine ilişkin sonuçlar bu bölümde yer almaktadır.

Tablo 1. Meslek Mensuplarının Demografik Özellikleri

	Gruplar	Frekans	Yüzde
Çalışma Durumu	Bağımlı Muhasebeci	17	34.0
	Bağımsız Muhasebeci	33	66.0
Unvan	Serbest Muhasebeci	12	24.0
	Serbest Muhasebeci Mali Müşavir	16	32.0
	Yeminli Mali Müşavir	22	44.0
Mesleki Tecrübe	2 - 5 Yıl	5	10.0
	5 - 10 Yıl	16	32.0
	10 - 20 Yıl	16	32.0
	20 Yıl ve fazla	13	26.0
Eğitim Düzeyi	Ön lisans	12	24.0
	Lisans	22	44.0
	Lisansüstü	16	32.0
	Toplam	50	100.0

Yukarıdaki tabloya bakıldığında, meslek mensuplarının %66'sının Bağımsız Muhasebeci, %34'ünün ise Bağımlı Muhasebeci olduğu görülmektedir. Katılımcıların unvanlarına bakıldığında, %44'ü Yeminli Mali Müşavir, %32'si Serbest Muhasebeci Mali Müşavir, %24'ü ise serbest muhasebecidir. Mesleki deneyim dağılımına bakıldığında ise en yüksek payların %32'lik oran ile 5-10 yıl ve 10-20 yıl gruplarında olduğu

görülmektedir. Katılımcıların %44'lük bir kesimi lisans, %32'si ise lisansüstü mezundur.

Meslek mensuplarının kurumsal yönetim ile ilgili genel kavramlara ilişkin verdikleri yanıtlar aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Tablo 2. Meslek Mensuplarının Kurumsal Yönetim ile İlgili Kavramlara İlişkin Düşünceleri

	Evet	Hayır	Fikrim Yok
Kurumsal yönetim uygulamaları hakkında bilgi sahibi misiniz?	45	5	-
Kurumsal yönetim uygulamaları şirketler için önemli midir?	45	-	5
Mükellefleriniz arasında kurumsal yönetimi uygulayan şirketler var mı?	45	5	-
Kurumsal yönetim anlayışı ve ilkeleri (SPK ve OECD Kurumsal Yönetim İlkeleri, İMKB düzenlemeleri) sizce şirketlerce uygulanmalı mıdır?	45	-	5
Kurumsal yönetim ilkelerinin şirketlerce benimsenmesini muhasebe bilimi sağlar mı?	39	-	11

Çalışmamıza katılan meslek mensuplarının, %90'ı kurumsal yönetim uygulamaları hakkında bilgi sahibi ve şirketler için önemli olduğu düşüncesindedir. Mükellefler arasında kurumsal yönetimi uygulamayan şirketlerin oranı %10 olarak görülmekte.

Katılımcıların %90'ı, kurumsal yönetim anlayışının ve ilkelerinin şirketlerce uygulanması gerektiği düşüncesindedir. Kurumsal yönetim ilkelerinin şirketlerce benimsenmesini muhasebe biliminin sağlaması gerektiğinin düşünenlerin oranı ise %78'dir.

Tablo 3. Meslek Mensuplarının Demografik Özellikleri

	Gruplar	Frekans	Yüzde
Mükelleflerinizi olan şirketlerin kurumsal yönetim ilkelerini uygulama derecesi nedir?	Tamamen Uyumlu	11	22.0
	Kısmen Uyumlu	34	68.0
	Uyumsuz	5	10.0

Mükelleflerin, kurumsal yönetim ilkelerini uygulama derecesine bakıldığında %68'inin kısmen uyumlu, %22'sinin tamamen uyumlu olduğu görülmektedir. İncelenen sonuçlar doğrultusunda mükellef şirketlerin %10'unun ise adil davranma, kamuyu aydınlatma, şeffaflık, hesap verilebilirlik, sorumluluk gibi ilkelerin uygulanması hususunda uyumsuz olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Muhasebecilerin kurumsal yönetim ile ilgili ilkelere ilişkin görüşleri aşağıdaki ifadelere katılım seviyeleri ile ölçülmüştür. Bu yanıtlardan elde edilen ortalama değerler, her bir kriter bazında aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Tablo 4. Kurumsal Yönetim ile ilgili İfadeleri Ortalama Değerleri

İfadeler	Ortalama
Muhasebe sisteminden sağlanan bilgiler, kurumsal yönetim ilkelerinin uygulanma sonuçlarının ölçümünde bir araçtır.	3.90
Kurumsal yönetim ilkelerini dikkate alarak gerçekleştirilen muhasebe mesleği kurumsal yönetim faaliyetlerine doğrudan katkı sağlamaktadır.	3.70
Muhasebe uygulayıcıları kurumsal yönetim uygulamalarının gelişmesi ve yaygınlaşması için muhasebe standartlarına önem vermelidirler.	3.90
Yeni TTK ile kamuyu aydınlatma ve şeffaflık için işletmeler sınıflandırılarak, her bir sınıf açısından farklı bir muhasebe düzeni getirilmesi kurumsal yönetimin uygulanmasına katkı sağlayacaktır.	3.80
Muhasebe manipülasyonları ve finansal raporlama hilelerinin azaltılması muhasebe meslek mensuplarının muhasebe standartlarını uygulamaları ile sağlanacaktır.	3.98
Kurumsal yönetim ilkelerinden şeffaflık ve kamuyu aydınlatma doğrudan muhasebe uygulamaları ile ilişkilidir.	4.04

Yukarıdaki tabloya genel olarak bakıldığında, kurumsal yönetim ile ilgili her bir ifadeye katılım seviyesinin yüksek olduğu, yani muhasebe mensuplarının bu ifadelerle katıldıkları sonucuna ulaşılmıştır. Katılım seviyesinin en yüksek olduğu 4.04 ortalama ile kurumsal yönetim ilkelerinden şeffaflık ve kamuyu aydınlatma unsurlarının, doğrudan muhasebe uygulamaları ile ilişkili olduğu görüşü hakimdir. Aynı şekilde 3.98 ortalama ile muhasebe manipülasyonlarının ve finansal raporlama hilelerinin azaltılmasının muhasebe meslek mensuplarının muhasebe standartlarını uygulamaları ile sağlanması gerektiği görüşüne

katılım seviyesi yüksektir. Benzer şekilde, 3.90 ortalama seviyesi ile katılımcılar, muhasebe uygulamalarının gelişmesi ve yaygınlaşması için muhasebe standartlarına önem verilmesi gerektiği ve muhasebe sisteminden sağlanan bilgilerin yönetim ilkelerini uygulama sonuçlarının ölçülmesinde bir araç olduğu düşüncesindedirler. İfadeler arasında en düşük katılım seviyesi ise 3.70 ortalama ile kurumsal yönetim ilkelerini dikkate alarak gerçekleştirilen muhasebe mesleği kurumsal yönetim faaliyetlerine doğrudan katkı sağlanması gerektiği görüşü olmuştur.

Tablo 5. Kurumsal Yönetime İlişkin Görüşler

	Evet	Hayır	Fikrim Yok
Muhasebe meslek mensuplarının kurumsal yönetim kavramına önem vermeleri finansal tablolara olan güvenin artmasını sağlar mı?	42	-	8
Muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğini dikkate almaları kurumsal yönetim uygulamalarına katkı sağlar mı?	40	-	10
Muhasebe meslek mensupları ile kurumsal yönetim uygulamalarının hayata geçirilmesi arasında güçlü bir bağ vardır.	43	-	7

Meslek mensuplarının, finansal tablolara olan güven, kurumsal yönetim uygulamaları ve hayata geçirilmesine ilişkin ifadeler hakkında ne düşündükleri sorgulanmıştır. Buna göre katılımcıların %84'ü, kurumsal yönetim kavramına önem vermenin finansal tablolara olan güvenin artmasını sağlayacağı,

%80'i meslek etiğini dikkate almalarının kurumsal yönetim uygulamalarına katkı sağlayacağı, %86'sı ise kurumsal yönetim uygulamalarının hayata geçirilmesi arasında güçlü bir bağ olduğu düşüncesindedir.

Tablo 6. Muhasebecilerin Kurumsal Yönetim Konusundaki Sorumluluklara İlişkin İfadelere katılım ortalamaları

İfadeler	Ortalama
Muhasebe meslek mensupları, kurumsal yönetimin uygulanmasına yönelik muhasebe uygulamalarında kullanılan bilginin niteliğine ve güvenilirliğine dikkat etmelidir.	3.96
Kurumsal yönetim anlayışına işlerlik kazandırmak muhasebe meslek mensuplarının sosyal sorumluluğundadır.	3.86
Muhasebe meslek mensupları kurumsal yönetim uygulamalarını güçlü bir finansal bilgi ve raporlama sistemi ile desteklemelidir.	3.88
Kurumsal yönetimin eş zamanlı bir biçimde kamunun kullanımına sunulmasında, muhasebe meslek mensuplarının sorumlulukları vardır.	3.84
Kurumsal yönetim sisteminin uygulanabilirliği, muhasebe meslek mensuplarının muhasebe ilkelerine ve yayınlanmış muhasebe standartlarına uygun hareket etmeleri ile mümkündür.	3.86
Şirketlerin kurumsal yönetim uygulamalarında muhasebe meslek mensuplarının temel sorumluluğu, bilgileri gerçeğe uygun hazırlamak ve ilgililerin kullanımına sunmaktır.	3.92
Yönetimin sorumluluklarını yerine getirmeleri ve işletme performansı hakkında yatırımcılara bağımsız bilgiler sunma işlevi muhasebe sistemine aittir.	3.82

Muhasebecilerin Kurumsal Yönetim Konusundaki Sorumluluklara ilişkin ifadeler katılım seviyelerine bakıldığında, tüm ifadeler katılımın yüksek seviyede olduğu görülmektedir. En yüksek katılım seviyesi 3.96 ortalama ile, kurumsal yönetimin uygulanmasına yönelik muhasebe uygulamalarında kullanılan bilginin niteliğine ve güvenilirliğine dikkat edilmesi gerektiği

olurken, en düşük katılım ortalamasının yönetimin sorumluluklarını yerine getirmeleri ve işletme performansı hakkında yatırımcılara bağımsız bilgiler sunma işlevi muhasebe sistemine aittir ifadesidir. Ancak genel olarak sonuçlar incelendiğinde, tüm ifadeler katılım seviyesinin “katılıyorum” düzeyinde yüksek olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Tablo 7. Muhasebe meslek mensubu olarak, sorumluluklarınızı yerine getirirken dikkate alınan kriterlerin önem ortalamaları

İfadeler	Ortalama
Muhasebe standartları	4.52
Muhasebe bilgi sistemi	4.48
Meslek etiği	4.56
Kurumsal yönetim ilkeleri	4.16
Genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri	4.44

Yukarıdaki tabloya bakıldığında, muhasebe meslek mensubu olarak, sorumluluklar yerine getirilirken, en önem verilen kriterin 4.56 ortalama ile meslek etiği olduğu görülmektedir. Sonrasında ise 4.52 ortalama ile muhasebe standartları, 4.48 ortalama ile muhasebe bilgi sistemi, 4.44 ortalama ile genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri önem taşımaktadır. Kriterler arasında önem seviyesi en düşük olan ise kurumsal yönetim ilkeleridir, ancak genel değerlendirme olarak, tüm kriterler için önem seviyesinin çok yüksek olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Muhasebecilerin Kurumsal Yönetim Konusundaki Sorumluluklara ilişkin 7 maddelik ifade setinin uygun olup olmadığının değerlendirilmesinde ise KMO testi veya Bartlett testi sonuçlarına bakılabilir. Kaiser-Meyer istatistiğinin 0.60'dan büyük çıkması örneklem sayısının yeterli olduğunu göstermektedir (Tablo 4.8). Bartlett küresellik testi sonuçları da aynı şekilde verilerin faktör analizi için uygunluğunu test eder. Dolayısıyla mevcut veriler için verilerin faktör analizine uygun olduğu söylenebilir ($p < 0.05$).

Tablo 8. Kaiser-Meyer-Olkin Örneklem Yeterliliği

Kaiser-Meyer-Olkin Örneklem Yeterliliği		0,686
Bartlett Küresellik Testi	Ki kare değeri	54.931
	Sd	21
	Sig.	.000

Ortak varyans, bir değişkenin analizde yer alan diğer değişkenlerle paylaştığı varyans miktarıdır (Hair, 1998). Yapılan faktör analizinde tüm değişkenlerin sahip olduğu ortak varyans 0,40'dan büyük olduğu için analizden çıkartılmadan faktör

analizine devam edilmiştir. Her bir maddenin ortak varyans değeri aşağıdaki tabloda gösterilmiştir ve tüm değerler 0,50'den büyüktür.

Tablo 9. Ortak Varyans

	Initial	Extraction
Muhasebe meslek mensupları, kurumsal yönetimin uygulanmasına yönelik muhasebe uygulamalarında kullanılan bilginin niteliğine ve güvenilirliğine dikkat etmelidir.	1.000	.533
Kurumsal yönetim anlayışına işlerlik kazandırmak muhasebe meslek mensuplarının sosyal sorumluluğundadır.	1.000	.505
Muhasebe meslek mensupları kurumsal yönetim uygulamalarını güçlü bir finansal bilgi ve raporlama sistemi ile desteklemelidir.	1.000	.559
Kurumsal yönetimin eş zamanlı bir biçimde kamunun kullanımına sunulmasında, muhasebe meslek mensuplarının sorumlulukları vardır.	1.000	.415
Kurumsal yönetim sisteminin uygulanabilirliği, muhasebe meslek mensuplarının muhasebe ilkelerine ve yayınlanmış muhasebe standartlarına uygun hareket etmeleri ile mümkündür.	1.000	.647
Şirketlerin kurumsal yönetim uygulamalarında muhasebe meslek mensuplarının temel sorumluluğu, bilgileri gerçeğe uygun hazırlamak ve ilgililerin kullanımına sunmaktır.	1.000	.512
Yönetimin sorumluluklarını yerine getirmeleri ve işletme performansı hakkında yatırımcılara bağımsız bilgiler sunma işlevi muhasebe sistemine aittir.	1.000	.523

Çalışmada kullanılan 7 maddelik ifade seti 50 bireye uygulanmıştır. Uygulama sonunda ölçme aracının geçerliğinin

araştırılmasında varimax döndürme yöntemiyle faktör analizi yapılmıştır ve sonuçları aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

Tablo 10. Açıklanan Varyans Tablosu

Faktör	Öz değerler			Varimax döndürme sonucu Faktör yüklerinin kareleri toplamı		
	Toplam	Açıklanan Varyans %	Birikimli Varyans %	Toplam	Açıklanan Varyans %	Birikimli Varyans %
1	2.489	35.553	35.553	2.096	29.941	29.941
2	1.206	17.228	52.781	1.599	22.841	52.781
3	.985	14.064	66.846			
4	.745	10.644	77.490			
5	.635	9.064	86.554			
6	.545	7.786	94.340			
7	.396	5.660	100.000			

Açıklanan toplam varyans incelendiğinde, 7 madde için 1 özdeğerinden büyük 2 faktörün bulunduğu ve bu 2 faktörlü ölçme aracı ile ölçülen özelliğin %52,7'sinin ölçüldüğü söylenebilir. Bir başka deyişle, özdeğer istatistikleri 1'den büyük olan faktörlerin anlamlı olarak belirlendiği ve faktör sayısının 2 olduğu görülmektedir. Faktör analizi sonucunda 1. faktörün açıkladığı

varyans (%29.94), 2. faktörün tek başına açıkladığı varyans (%22.84)'tür.

Faktör Analizi sonucunda faktörlere düşen maddelerin döndürülmüş faktör yük değerleri aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

Tablo 11. Faktör Yük Değerleri

	Faktör 1	Faktör2
Yönetimin sorumluluklarını yerine getirmeleri ve işletme performansı hakkında yatırımcılara bağımsız bilgiler sunma işlevi muhasebe sistemine aittir.	.721	
Muhasebe meslek mensupları, kurumsal yönetimin uygulanmasına yönelik muhasebe uygulamalarında kullanılan bilginin niteliğine ve güvenilirliğine dikkat etmelidir.	.721	
Muhasebe meslek mensupları kurumsal yönetim uygulamalarını güçlü bir finansal bilgi ve raporlama sistemi ile desteklemelidir.	.711	
Kurumsal yönetim anlayışına işlerlik kazandırmak muhasebe meslek mensuplarının sosyal sorumluluğundadır.	.630	
Kurumsal yönetim sisteminin uygulanabilirliği, muhasebe meslek mensuplarının muhasebe ilkelerine ve yayınlanmış muhasebe standartlarına uygun hareket etmeleri ile mümkündür.		.766
Şirketlerin kurumsal yönetim uygulamalarında muhasebe meslek mensuplarının temel sorumluluğu, bilgileri gerçeğe uygun hazırlamak ve ilgililerin kullanımına sunmaktır.		.666
Kurumsal yönetimin eş zamanlı bir biçimde kamunun kullanımına sunulmasında, muhasebe meslek mensuplarının sorumlulukları vardır.		.624

Faktör yük değerinin 0.45 ya da daha yüksek olması, madde seçimi için iyi bir ölçüdür. Ancak uygulamada az sayıda madde elemesi için bu sınır değer 0.30'a kadar indirgenmelidir

(Şener Büyüköztürk, 2006). Araştırmada faktör yük değerleri için sınır değerin 0.50 alındığı düşünülürse tüm

maddelerin faktör yük değerlerinin 0.50 değerinden yüksek olduğu görülmektedir.

Faktörlere düşen maddeler göz önüne alınarak faktör tanımlamaları yapılmıştır ve bu faktörlere düşen maddelerin iç **Tablo 12.** Faktör maddelerin güvenirlik katsayıları

Faktörler	Madde Numaraları	Madde Sayısı	Güvenirlik Katsayısı
Faktör 1	s22, s23, s24, s28	4	0.678
Faktör 2	s25, s26, s27	3	0.507
Tüm Ölçek	s22, s23, s24, s25, s26, s27, s28	7	0,676

Güvenirlik katsayısı, 0 ile +1 arasında değişkenlik gösterir. Güvenirlik katsayısının 1'e yakın değerler alması güvenirliğin yüksek olduğu, maddeler arasında iç tutarlılığın yüksek olduğu anlamına gelir ve istenilen bir durumdur. Güvenirlik katsayısının madde sayısı 3 ve üzeri olan ölçeklerde 0,60'den yukarı, madde sayısı 2 olan ölçeklerde ise 0,50 ve üzeri olması istenilen bir sonuçtur. Dolayısıyla ifade setindeki altboyutların güvenirliği istenilen şekilde sırasıyla 0,678 ve 0.507 bulunmuştur.

Bağımsız Örnekler için t Tesi (Mann Whitney U Tesi)

T testi, iki örneklem grubu arasında ortalamalar açısından fark olup olmadığını, bir başka deyişle bir gruptaki ortalamanın diğer gruptaki ortalamadan önemli derecede farklı olup olmadığını araştırmak için kullanılır. Bağımsız iki örnek t testi, iki farklı örneklem grubunun ortalamalarını karşılaştırır, bu iki grubun üyeleri birbirinden farklıdır ve kesinlikle ortak üye yoktur. Çalışmamızda incelenen kategorilere düşen gözlem sayısı düşük

tutarlılık anlamındaki güvenirlik katsayısı incelenmiştir. Faktör tanımlaması ve bu faktörlere düşen maddeler ve maddelerin iç tutarlılık anlamındaki güvenirlik katsayıları aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

olduğundan ($n < 30$) bağımsız örnekler için t testinin parametrik olmayan alternatifi olan Mann-Whitney U Tesi kullanılmıştır.

Çalışmamızda belirlenen faktör1 ve faktör2 parametreleri çalışma durumu değişkeni bazında ortalamalar arasında farklılık olup olmadığı incelenmiştir. Rank tablosunda her bir faktörün ilgili kategorilerde betimsel istatistikleri yer almaktadır. Test statistics tablosunda ise sig. değerleri gruplar arasında farklılık olup olmadığını sonucunu göstermektedir. Analiz sonuçlarına geçmeden önce hipotezler şu şekilde kurulur;

H0: Grup ortalamaları arasında farklılık yoktur.

H1: Grup ortalamaları arasında farklılık vardır.

Test istatistiği tablosunda sig. değeri 0.05'ten küçük olduğu durumlarda H0 hipotezi reddedilerek, ilgili değişken bazında gruplar arasında farklılık olduğu ve bu farklılığın istatistiksel olarak anlamlı olduğu sonucuna ulaşılır.

Ranks				
	Çalışma Durumu	N	mean	sig
Faktör1	Bağımlı Muhasebeci	17	3.85	0.877
	Bağımsız Muhasebeci	33	3.89	
Faktör2	Bağımlı Muhasebeci	17	3.90	0.716
	Bağımsız Muhasebeci	33	3.85	

Analiz sonuçlarına bakıldığında sig. değerleri 0.05 hata payından büyük olduğu için faktör1 ve faktör2 parametre ortalamaları çalışma durumu değişkeni bazında farklılık göstermemektedir.

Çalışmamıza katılan firmaların görüşme sonlanmadan önce kurumsal yönetim hakkındaki düşünceleri irdelenmiştir. Açık uçlu olarak verilen yanıtlar derlendiğinde, özellikle kurumsal yönetim ile ilgili yeterli bilgisi olmayan katılımcılar, bazı araştırmalardan bilgi edinmeye çalıştıklarını ve uygulamada farklılaşan bir süreç olduğu inancında olduklarını belirtmişlerdir.

Katılımcılardan kurumsal yönetim ilkesi uygulayan veya bu yönde çalışma yapan firmalar ise, uygulama zorluklarından bahsederken özellikle aile şirketlerinde zorlukların yaşandığı, şirket reflekslerinin kısıtlandığı ve muhasebe verilerinin kurumsal yönetim sürecinde kritik olduğunu ifade etmiştir.

Buna ek olarak İş-Sosyal yaşam süreçlerinin iç içe geçmesi ile kurumsal yönetim ilkelerini aile şirketlerinde uygulamada uygulayıcıların zorlandığı ve bunlardan etkilenenine ise muhasebesel süreç yöneticilerinin olduğu belirtilmiştir.

Kurumsal yönetim ilkelerini uygulama sürecinde denetleyici bir mekanizmanın Türkiye'de yerleşik olmadığı veya yetersiz görüldüğü ifade edilmiştir. Rekabet koşulları ve ortaklık sayısı gibi diğer etkenlerin de kurumsal yönetim ilkelerinin etkin yönetilememesine neden olduğu belirtilmiştir.

Sonuç

Muhasebe meslek mensupları, kurumsal yönetim konusunda da sorumluluklara sahip meslek profesyonelleri olarak değerlendirilmektedir. Çünkü geleneksel olarak muhasebe meslek mensuplarının görev tanımı kapsamında bulunan mali hesap verebilirlik dışında da sorumlulukları bulunmaktadır. Muhasebe meslek mensubu, küreselleşmenin neden olduğu taleplere, kurumsal yönetimde oynadığı temel role ve finansal muhasebe bilgilerini hazırlamadaki rolüne bağlı olarak mesleki faaliyetlerini etik kurallar çerçevesinde uygulamak durumundadır.

Muhasebe, kurumsal yönetim için belirleyici unsurlardan biri durumundadır. Muhasebe sayesinde işletmeler harcamalarını ve gelirlerini takip edebilir ve genel finansal durumlarını doğru bir şekilde değerlendirebilir. Bu nedenle muhasebe, işletmelerin

sürdürülebilir büyümesi ve başarısı için bir temel oluşturarak etik ve yasal bir zeminde çalışmalarına yardımcı olmaktadır. Dolayısıyla işletmelerin kurumsal yönetim ilkeleri de muhasebe ile ilişkili durumdadır.

Kaynakça

- Aničić, J., Aničić, D. ve Majstorović, A. (2017) Accounting and financial reports in the function of corporate governance. *Journal of Process Management – New Technologies*, International Sayı 5, No 2, 45-54.
- Avram, M. ve Togoe, G.D. (2012) Professional accountants' ethics in the context of corporate governance. *Annals of University of Craiova-Economic Sciences Series*, Sayı 2, No 40, 245-250.
- Aysan, M.A. (2007) Muhasebe ve kurumsal yönetim. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, Sayı 35, 17-24.
- Boghean, F., Hlaciuc, E. ve Boghean, C. (2010) The role of the accountant professional in the context of the corporate governance and externalisation of the accounting function. *Annals of Faculty of Economics University of Oradea*, Sayı 1, No 2, 832-838.
- Burak, E. ve Öztaş, S. (2015) Kurumsal yönetim ilkelerinin muhasebenin temel kavramları açısından değerlendirilmesi. *Kırklareli Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Cilt 4, Sayı 1, 1-17.
- Burak, E., Erdil, O. ve Altındağ, E. (2017) Effect of corporate governance principles on business performance. *Australian*

Journal of Business and Management Research, Sayı 5, No 7, 8-21.

- Bushman, R. ve Abbie, J. S. (2003). "Transparency, financial accounting information and corporate Governance". *Economic Policy Review*, Sayı 9, No 1, 65-87.
- Dinç, E. ve Abdioğlu, H. (2009) İşletmelerde kurumsal yönetim anlayışı ve muhasebe bilgi sistemi ilişkisi: IMKB-100 şirketleri üzerine ampirik bir araştırma. *Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Cilt 12, Sayı 21, 157-184.
- Dölen, T. (2012) *Muhasebe meslek mensuplarının kurumsal yönetim konusundaki sorumlulukları*. Yayımlanmış doktora tezi. Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü. Konya.
- Menteş, A. (2009) *Kurumsal Yönetişim ve Türkiye Analizi*, İstanbul: Derin Yayınları.
- OECD (2004). *OECD Principles of Corporate Governance*, Paris. OECD Publications.
- Shil, N.C. (2008) Accounting for good corporate governance. *JOAAG*, Sayı 3. No 1, 22-31.
- Vishwanath, T. ve Kaufmann D. (2001), Towards transparency in finance and governance. *The World Bank Research Observer*, Sayı 16, No 1, 41-57.
- Yeşil, A. (2019) Finansal yönetimde hesap verebilirliğin ve iç kontrolün önemi. *Uluslararası Akademik Yönetim Bilimleri Dergisi*, Cilt 5, Sayı 6, 1-12.
- Yılmaz, R.ve Kaya, M. (2014) Kurumsal yönetim ilkelerinin muhasebe etik kuralları ile ilişkisi. *İşletme Bilimi Dergisi*, Cilt 2, Sayı 1, 17-35.