

## KURUMSAL YÖNETİM İLKELERİNİN MUHASEBENİN TEMEL KAVRAMLARI AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ

**Emel BURAK**

Öğr. Gör., Kırklareli Üniversitesi, Vize Meslek Yüksekokulu, emelburak@klu.edu.tr

**Saadet ÖZTAŞ**

Öğr. Gör., Kırklareli Üniversitesi, Vize Meslek Yüksekokulu, soztas@klu.edu.tr

### Özet

Rekabetin işletmelerin hayat seyrini hızla düşürdüğü günümüzde, işletmeler yaşamlarını uzun kılabilmek adına çeşitli yönetim biçimlerini benimsemektedirler. Bu doğrultuda işletmeler etkinlik ve verimliliklerini artırmak için belirli ilke ve kurallara uygun hareket etmelidirler. Bu gereklilik kurumsal yönetim kavramının ortaya çıkmasına temel oluşturmaktadır. Kurumsal yönetim, işletmelerin yönetimi açısından radikal ve sürdürülebilir değişikliği ön gören dinamik bir süreçtir. Bu değişimden etkilenecek olan birimlerin başında muhasebe alanı gelmektedir. Muhasebe uygulamaları, muhasebenin temel kavramları etrafında örgütlenmektedir. Bu sebeple muhasebenin temel kavramları muhasebe uygulamalarının temel yapısını oluşturmaktadır. Bu çalışmanın amacı, işletmenin etkin ve verimliliğinin sürdürülebilir bir üstünlük haline getirilebilmesi adına kurumsal yönetim ilkeleri ile muhasebenin temel kavramları arasındaki ilişkiyi değerlendirmektir. Bu amaçla, öncelikle kurumsal yönetim ilkelerinin içeriği ve önemi üzerinde durulmuştur. Ardından muhasebenin temel kavramları detaylandırılarak kurumsal yönetim ilkeleri ile olan ilişkisi ele alınmaktadır.

**Anahtar Kelimeler:** Kurumsal Yönetim, Kurumsal Yönetim İlkeleri, Muhasebe, Muhasebenin Temel Kavramları

## EVALUATION OF CORPORATE GOVERNANCE PRINCIPLES BASED ON BASIC CONCEPTS OF ACCOUNTANCE

### **Abstract**

As competition rapidly decreases the business life in this day and age, businesses are adopting various forms of management in order to make their lives longer. In this direction, businesses should act with certain principles and rules in order to demonstrate an effective and efficient management strategy and formalize their activities in the framework of these rules. This requirement provides a basis for the emergence of corporate governance. In terms of management of businesses, corporate governance is a dynamic process that foresees radical and sustainable change. One of the units that will be affected by this change is the accounting. Accounting practices are organized around the basic concepts of accounting. For this reason, the basic concepts of accounting constitute the basic structure of accounting practices. The aim of this study is to evaluate the relationship between the corporate governance principles and the basic concepts of accounting in order to ensure that the efficiency and efficiency of the business is a sustainable advantage. For this purpose, primarily, the content and importance of corporate governance principles are emphasized. Then, the basic concepts of accounting are elaborated and the relation with corporate governance principles is discussed.

**Key Words:** Corporate Governance, Corporate Governance Principles, Accounting, The Basic Concepts of Accounting

## GİRİŞ

Çeşitli global finansal krizler, çağdaş yönetim yaklaşımlarından olan kurumsal yönetim anlayışını ön plana çıkarmıştır. Kurumsal yönetim, ilk olarak uluslararası ticareti düzenleyen bir üst kuruluş olan OECD tarafından 1998 yılında değerlendirilerek detaylı bir şekilde rapor edilmiştir. İlk adımı 27-28 Nisan 1998 tarihlerinde Bakanlar düzeyinde toplanan OECD Konseyi'nin, ulusal hükümetler, ilgili diğer uluslararası kuruluşlar ve özel sektör ile birlikte, OECD'den kurumsal yönetim (corporate governance) ile ilgili bir dizi standart ve yol gösterici ilke geliştirmesini talep etmesi üzerine hazırlanmıştır (OECD, 1999). Bu gelişmeler sonrasında kurumsal yönetim, bütün dünyada, uluslararası teşkilatlarda tartışılmaya başlanmış, ülkeler, şirketler ve ilgili tüm kuruluşlar, kendileri için en doğru ve en iyi kurumsal yönetim biçimini aramaya başlamışlardır (Dinç ve Abdioğlu, 2009).

Kurumsal yönetim, işletmenin tüm paydaşlarının menfaatlerini koruyarak aralarındaki ilişkileri düzenleyen kurallar bütünü olarak ifade edilmektedir (Ülgen ve Mirze, 2010). Kurumsal yönetim anlayışının temel yapı taşı bilgidir. Özellikle paydaşlarının çıkarlarını koruyan, şeffaf, hesap verebilir, adil ve sorumluluk niteliklerini taşıyan bir işletme yapısının gereği olarak bilgi son derece önemlidir. Nitelikli bilgi ise muhasebe sisteminin ön gördüğü temel kavramlara oturtulması ile sağlanmaktadır. İşletme esas itibarıyla çok yönlü stratejiler ile bünyesine değer katma yolları arayışı içerisinde olmaktadır. Günümüzde işletmeler bu noktada somut rekabet faktörlerinden daha fazlasını içeren, entelektüel değer ifade eden ve fiziksel varlığı olmayan bilgiyi kriter alan rekabet unsurları ile avantaj elde etmeye yönelmişlerdir.

Türkiye'nin refah seviyesi, gelişmiş ülkeler refah seviyesi ile mukayese edildiği takdirde geriden gelen ancak gelişme gösterme potansiyeli olan durumdadır. Kurumsal yönetim açısından bu durumun iyi yönde değişme göstermesinden sorumlu olan taraflarından biri ise işletmelerdir. Buradan hareketle mevcut ve potansiyel olan işletmelerin tüm işletmecilik faaliyetlerinde iyileşmeye dönük uygulamaları bünyelerine katmaları gerekmektedir. Kurumsal yönetim ilkelerinin işletmeye nüfuz etmesine aracılık edecek olan unsurların başında güvenilir muhasebe uygulamaları gelmektedir. Literatürde kurumsal yönetim, muhasebenin çeşitli alanları ile ilişkilendirilmektedir. Dinç ve Abdioğlu (2009) tarafından muhasebe bilgi sistemi ile kurumsal yönetim anlayışı arasındaki ilişki ampirik bir çalışma ile değerlendirilmiştir. Güven (2012) Sermaye Piyasası Kurulu kurumsal yönetim ilkeleri ile Türkiye Muhasebe ve Finansal Raporlama Standartları'nın etkileşimini ele almıştır. Kurumsal yönetim ilkelerinin her birine, muhasebe standartları çerçevesinde değinmiştir (Güven, 2012). Kaya (2014) ise yapmış

olduğu tez çalışmasında kurumsal yönetim ilkelerini, muhasebenin mesleki etik kuralları açısından yorumlamıştır (Kaya, 2014). Demir ve Sezgin (2014) TRB1 Bölgesinde yaptıkları uygulama ile kurumsal yönetim anlayışını muhasebe açısından ele almışlardır (Demir ve Sezgin, 2014). Dursun (2014) kurumsal yönetim ilkelerinin muhasebe bilgi sistemine etkilerini şirket uygulaması ile analiz etmiştir (Dursun, 2014). Ancak literatürde birebir olarak kurumsal yönetim ilkeleri ile muhasebenin temel kavramlarına yönelik bir değerlendirme bütünsel bir çerçevede yapılmamıştır. Bu durum, yapılan çalışma için orijinallik oluşturmada ve literatüre katkı sağlamaktadır. Bu çalışma, kurumsal yönetim ve muhasebenin temel kavramlarının ortak paydada bulunduğu noktaları ele almaktadır. Bu sebeple araştırma, konu ile ilgili çalışacak olanlar açısından basamak oluşturmaktadır. Ayrıca çalışma, kurumsal yönetim ilkeleri prosedürlerine adapte olmaya çalışan işletmeleri teşvik ederek, nasıl bir yol izlemeleri gerektiği noktasında yol gösterici bir niteliğe sahiptir.

## 1. Kurumsal Yönetim İlkeleri

Kurumsal yönetimin temelini oluşturan fikirlere dayanılarak yapılan araştırmalar öncelikle 1970 ve 80'lerde Amerika Birleşik Devletleri ile ilgili olmuştur. 90'ların başında ise öncelikle İngiltere, Japonya ve Almanya gibi diğer gelişmiş ekonomilerde başladıktan sonra son yıllardaki araştırmalar gelişmekte olan ülkelere de yayılmıştır (Denis ve McConnell, 2003). Konu ile ilgili otorite olarak kabul edilen üst kurul olan OECD (Organization for Economic Co-operation and Development) kurumsal yönetim ile ilgili 1998 düzenlemeye giderek tüm dünya ülkelerine yönelik bir rapor yayınlamıştır. Gönüllülük esasına dayanan ve işletmelere kurumsallaşma yolunda ışık tutan kurumsal yönetim anlayışı raporda şu şekilde tanımlanmaktadır; "Kurumsal yönetim, bir şirketin yönetimi, yönetim kurulu, hissedarları ve diğer menfaat sahipleri arasındaki bir dizi ilişkiyi kapsamaktadır. Kurumsal yönetim, makroekonomik politikalardan, ürün ve faktör piyasalarındaki rekabet düzeyine kadar firmaların faaliyetlerini biçimlendiren bir dizi unsurdan oluşan daha geniş bir ekonomik çerçevenin içinde yer almaktadır. Kurumsal yönetimin çerçevesi, aynı zamanda yasal, düzenleyici ve kurumsal faktörlere dayanır." (OECD, 1999: 9).

Kurumsal yönetim, tüm paydaş kesimleri arasında ortaya çıkabilecek çıkar çatışmalarını uyumlu hale getirmeye yönelik olarak geliştirilen mekanizmaların bütünü olarak tanımlanmaktadır (Ülgen ve Mirze, 2010). Ayrıca yönetim kontrolü ve performansına odaklanan kurumsal yönetim, işletmenin sahipliği ile yönetim arasındaki ilişkiler

sistemini temsil etmektedir (Gürbüz ve Erginçan, 2005). Kurumsal yönetimin temel amacı, bir işletmenin gerçek finansal durumuna ilişkin tam ve doğru açıklamaların zamanında yapılmasını sağlamak, yönetimin özellikle hissedarların çıkarlarını gözetecek tarzda çalışmasını sağlamaktır (Koçel, 2011).

Kurumsal yönetim, eşitlik, şeffaflık, hesap verebilirlik ve sorumluluk ilkeleri üzerine kurulmuştur (Arsoy, 2008). Genel kabul görmüş bu ilkeler belirli standartlar dizisinden oluşmaktadır. Kurumsal yönetim ilkelerine aşağıda kısaca değinilmektedir:

*Şeffaflık İlkesi:* Şeffaflık, mevcut durum ve olay hakkındaki bilginin ulaşılabilir, somut ve anlaşılabilir olması sürecini ifade etmektedir (Abdioğlu, 2007). Şirket için hayati önem taşıyan ticari sır niteliğindeki ve henüz topluma ilan edilmemiş bilgiler hariç olmak üzere, şirket ile ilgili finansal olan ve olmayan bilgilerin, yasal çerçeve içerisinde zamanında, doğru, eksiksiz, anlaşılabilir, yorumlanabilir, ihtiyaçları giderebilir ve düşük maliyetle kolay erişilebilir bir şekilde kamuya ilan edilmesi hareketidir (SPK, 2005). Şirketlerin ekonomik, politik ve sosyal konularda aldıkları kararlara ve faaliyetlerine ilişkin zamanında, anlaşılır, ilgili, nitelikli, güvenilir bilgiye ilgili tüm kesimler tarafından erişilebilmesi şeffaflıktır (Kuzey, 2003). Bir durumun neden ve nasıl yapıldığının açık olması güveni artırmaktadır. Burada amaç, çalışanlara, ekonomik ve sosyal paydaşlara karşı açık ve şeffaf olmaktır (Ayvaz, 2007). Şeffaflık ilkesi doğrultusunda, işletme uygulamaları, sorumlu olduğu üst merciler tarafından daha kolay takip edilecektir. Ayrıca işletme, içinde bulunduğu toplum tarafından güven kazanacaktır.

*Hesap Verilebilirlik İlkesi:* Kurumsal yönetim açısından bu ilke, şirketin yönetim kurulu üyelerinin ortaklığın pay sahiplerine karşı yapılan faaliyet ve uygulamalarla ilgili hesap verme mecburiyetini (SPK, 2005), yönetim kurulunun yetki ve sorumluluklarının sorgulanabilirliğini ifade etmektedir. Kurumun her yaptığı uygulamanın nedenini açıklayabilmesi için değer yaratmaya yönelik çalışmalar yapılmalı ve bunu destekleyen ödüllendirme sistemleri kurulmalıdır; gerçekçi performans değerlendirme kriterleri oluşturulmalı ve verimliliğin sürekli olarak izlenmesi sağlanmalıdır (Demirbaş ve Uyar, 2006). Yöneticilerin yetki ve sorumluluklarının açık ve net bir şekilde ortaya konması ve yapılan icraatlardan dolayı hesap vermesi gerektiği, ilgili çıkar grupları açısından önem arz etmektedir (Yılmaz ve Kaya, 2014).

*Eşitlik/Adillik İlkesi:* Bu ilke pay sahiplerinin haklarını ve pay sahiplerinin eşit işleme tabi olmasını, işletmenin bütün faaliyetlerinde tüm pay sahiplerine eşit davranmasını ve oluşabilecek çıkar çatışmalarının önüne geçilebilmesi ifade eder (Abdioğlu, 2007; SPK, 2005). Yapılan tüm uygulamalarda tarafsızlık ve güvenilirliği teminat altına almaktadır

(Yılmaz ve Kaya, 2014). Adil yönetim, menfaat sahiplerine hata veya hile nedeniyle uğradıkları zararları telafi etme yönünde güvence vermektedir. Pay ve diğer menfaat sahipleri ile şirket arasında güven hissinin gelişmesini sağlamaktadır (Pash, 2004).

*Sorumluluk İlkesi:* Şirket yönetim kurulunun anonim ortaklık adına aldığı kararlar ve neticeleri ile yaptığı tüm faaliyet ve performansların kanunlara, ilke ve kurallara, şirket ana sözleşmesine ve şirketin kendine özgü kurallarına uygunluğunu ve bunun kontrol edilebilmesini anlatmaktadır (SPK, 2005). Aynı zamanda şirket yönetim kurulunun imza attığı her iş ve işlemde dolayı paydaşlarına karşı yükümlülükleri ifade etmektedir (Yılmaz ve Kaya, 2014). Bu tanımlar doğrultusunda; işletmenin, kurum içine ve dışına karşı sorumluluklarını bilmeli, kendi içerisinde açık rol dağılımları yapmalı ve yönetim organları arasındaki ilişkileri kurallara bağlamalıdır.

Evrensel kabul edilen eşitlik/adillik, şeffaflık, hesap verebilirlik ve sorumluluk ilkeleri, işletmelere yatırım yapacaklar açısından güven ortamının sağlanması ve sermaye piyasalarının ülke ve dünya ekonomisinin kalkınmasına olan katkısının artırılması için belirlenen prensipler ve kriterlerdir (Uyar, 2004). Kurumsal yönetim, aynı zamanda bütün bu çıkar gruplarının beklentilerine en etkili bir şekilde cevap verme ve her kesimi memnun etme gibi bir görevi yüklenmenin yanında şirketlerin uluslararası ortak bir dili olma hüviyetini de sağlamış bulunmaktadır (Yılmaz ve Kaya, 2014).

## **2. Muhasebenin Temel Kavramları**

Muhasebe; ekonomik bilgilerin, bu bilgileri kullananlar tarafından bilinçli yargılarda bulunmak ve karar verilmek üzere belirlenmesi, ölçülmesi ve iletilmesi sürecidir (Akdoğan ve Aydın, 1987). İşletmenin başlangıç durumunu saptama, bu durumu değiştiren tüm değer hareketlerini para birimi ile izleme ve kaydetme ve belli bir dönem sonunda son durumu tespit etme muhasebe aracılığıyla sağlanmaktadır (Ünalın vd., 1988). Muhasebe, işletmenin varlıkları ve kaynakları (sermayesi ve borçları) üzerinde değişmeye sebebiyet veren ve para ile ifade edilen (mali) işlemlere ait bilgileri; kaydetmek, sınıflandırmak, özetlemek, analiz etmek ve yorumlamak suretiyle ilgili kişi ve kurumlara raporlar şeklinde sunan bir bilgi sistemidir (Sürmeli, 2004).

Muhasebe işlemleri yerine getirilirken evrensel olarak belirlenmiş ve yaygın kullanım alanına sahip temel kavramlar dikkate alınmaktadır. Bu temel kavramlar; muhasebe bilgisinin ortak bir temele dayanmasını ve bilgilerin kullanıcılarına tutarlı ve karşılaştırılabilir olarak sunulmasını sağlamak üzere oluşturulmuştur. Ayrıca günümüz ekonomik koşulları dikkate alındığında da, muhasebeden elde edilen ortak bir

yararlanma alanı yaratmaktadır. Muhasebenin 12 temel kavramı söz konusudur. Bu temel kavramlar aşağıda kısaca özetlenmektedir.

*Sosyal Sorumluluk Kavramı:* Bu kavram, muhasebenin görevini yerine getirme konusundaki sorumluluğunu belirtmekte ve muhasebenin kapsamını, anlamını, yerini ve amacını göstermektedir (İSMMMO, 2005). Sosyal sorumluluk kavramı genelde işletmenin kendisiyle ilişkilendirilmekteyse de gerçekte karar alma yetkisi işletme içinde çeşitli seviyelerde yer alan kişilerde toplanmaktadır (Okay, 2011). Söz konusu kavram, muhasebenin organizasyonunda, muhasebe uygulamalarının yürütülmesinde ve mali tabloların düzenlenmesi ve sunulmasında; belli kişi veya grupların değil, tüm toplumun çıkarlarının gözetilmesi ve dolayısıyla bilgi üretiminde gerçeğe uygun, tarafsız ve dürüst davranılması gereğini de ifade etmektedir (Akdoğan ve Tenker, 2001).

*Kişilik Kavramı:* Bu kavram işletmenin, sahip veya sahiplerinden, yöneticilerinden, personelinden ve diğer ilgililerden ayrı bir kişiliğe sahip olduğunu ve o işletmenin muhasebe işlemlerinin sadece bu kişilik adına yürütülmesi gerektiğini öngörmektedir (Muhasebe Sistemi Uyg. Gn. Tebliği Sıra No: 1).

*İşletmenin Sürekliliği Kavramı:* Bu kavram, kuruluş sözleşmesinde aksi belirtilmedikçe işletmelerin ömrünün sürekli olacağını ifade etmektedir (Tetik, 1997). Bu durum, işletmelerin faaliyetlerini bir süreye bağlı olmaksızın sürdüreceği anlayışıyla faaliyette bulunacağını öngörmektedir. Bu nedenle işletmenin faaliyet süresi, mevcut sahiplerinin yaşam süreleriyle sınırlı tutulmamaktadır. Bu durum ancak sözleşmede aksi bir madde belirtildiği takdirde işletmenin bir süre dahilinde kurulacağını ön görmektedir. Bunun dışında işletmeler sonsuz bir süre için kurulmakta olduğu ve ömrünün belli bir süreye bağlı olmadığı kabul edilmektedir.

*Dönemsellik Kavramı:* İşletmenin sürekliliği kavramı uyarınca sınırsız kabul edilen ömrünün, belli dönemlere bölünmesi ve her dönemin faaliyet sonuçlarının diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanmasıdır. Gelir ve giderlerin tahakkuk esasına göre muhasebeleştirilmesi, hâsılat, gelir ve karların aynı döneme ait maliyet, gider ve zararlarla karşılaştırılması bu kavramın gereğidir (Muhasebe Sistemi Uyg. Gn.Tebliği Sıra No: 1). Muhasebede alanında dönem kavramı ile kastedilen genellikle bir yıldır. Dönem sonlarında gelir ve giderler karşılaştırılarak hesaplanır ve ilgili döneme kar veya zarar olarak kaydedilir. Dönemler birbirlerinden bağımsız olarak değerlendirilir.

*Parayla Ölçülme Kavramı:* Parayla ölçülebilen iktisadi olay ve işlemlerin muhasebeye ortak bir ölçü olarak para birimiyle yansıtılmasını ifade etmektedir (Muhasebe Sistemi Uyg. Gn. Tebliği Sıra No: 1). Muhasebede temel değer paradır. Olayların

kaydedilebilmesi, işletmelerin gelir ve giderlerinin kontrol edilebilmesi için ortak bir ölçü olarak ulusal para değeri kullanılmaktadır. Örneğin, Türkiye’de bulunan işletmeler muhasebe kaydı yaparken Türk Lirası olarak kayıt almalıdırlar. Ancak, uluslararası platformda faaliyet gösteren işletmeler, yabancı para birimi ile işlem yapmak istediklerinde Maliye Bakanlığından izin almaları gerekmektedir.

*Maliyet Esası Kavramı:* İşletmelerin faaliyet konusuna giren mal veya hizmetlerin elde edilmesi için katlandığı her türlü faktörlerin para olarak ifade edildiği toplam değere maliyet denir. Para ve alacaklar dışındaki bütün aktifler ile gider kalemleri, elde edilme (iktisap) maliyetleri ile muhasebeleştirilir. İşletme içinde varlıkların şekil değiştirmesi ve giderlerin tüketilmesinde de elde edilme maliyeti esası geçerlidir (Yalkın, 2001). Maliyet esası kavramı, para mevcudu, alacaklar ve maliyetinin belirlenmesi mümkün veya uygun olmayan diğer kalemler hariç, işletme tarafından edinilen varlık ve hizmetlerin muhasebeleştirilmesinde, bunların elde edilme maliyetlerinin esas alınması gereğini ifade etmektedir (Muhasebe Sistemi Uyg. Gn. Tebliği Sıra No: 1).

*Tarafsızlık ve Belgelendirme Kavramı:* Bu kavram, muhasebe kayıtlarının gerçek durumunu yansıtan ve usulüne uygun olarak düzenlenmiş objektif belgelere dayandırılması ve muhasebe kayıtlarına esas alınacak yöntemlerin seçilmesinde tarafsız ve önyargısız davranılması gerektiğini ifade etmektedir (Muhasebe Sistemi Uyg. Gn. Tebliği Sıra No: 1). Muhasebede yapılan tüm işlemlerin belgelendirilmesi gerekir. Kayıtlar ve işlemler usulüne uygun bir şekilde belgelere dayanmalı ve gerçeği yansıtmalıdır.

*Tutarlılık Kavramı:* Muhasebede kullanılan değerlendirme yöntemlerinin tutarlılığı önemlidir. Muhasebecinin her özel olay için en uygun muhasebe yöntemini seçerek, yıldan yıla tutarlı şekilde uygulaması gerekir (Tetik, 1997). Muhasebede seçilen politika ve izlenen yöntemler her dönemde aynı şekilde uygulanmalı ve geçerli sebepler ile değişiklik yapılırsa bu değişimin nedenleri ve sonuçları açıklanmalıdır. Benzer işlem ve olaylarda kayıt düzeni ve işlem basamakları değişmemelidir. Tutarlılık kavramı, muhasebe uygulamaları için seçilen muhasebe politikalarının, birbirini izleyen dönemlerde değiştirilmeden uygulanmasını ifade eder. İşletmeler yalnızca geçerli nedenler bulunduğu takdirde, uyguladıkları muhasebe politikalarını değiştirebilmektedirler (Muhasebe Sistemi Uyg. Gn. Tebliği Sıra No: 1). Yapılan tüm değişiklikler ve parasal bir etkilerin mali tabloların dipnotlarını aracılığıyla açıklanması zorunluluğu söz konusudur.



*Tam Açıklama Kavramı:* Tam açıklama kavramı, mali tabloların bu tablolardan yararlanacak kişi ve kuruluşların doğru karar vermelerine yardımcı olacak ölçüde yeterli, açık ve anlaşılır olmasını ifade etmektedir (Muhasebe Sistemi Uyg. Gn. Tebliği Sıra No: 1). İşletmenin muhasebe kayıtlarına ve tablolarına bakıldığında bilgilere net olarak ulaşılabilecek şekilde, gerekli açıklamalar ayrı şekilde yazılmalıdır. Mali tablolarda finansal bilgilerin tam olarak açıklanması yanında, mali tabloların kalemleri kapsamında yer almayan ancak alınacak kararları etkileyebilecek, gerçekleşmesi muhtemel olaylara da yer verilmesi, bu kavramın gereğidir. Açıklanması gereken bilgiler, işletmenin mevcut durumu ile ilgili bilgiler ve gelecekte gerçekleşmesi olasılık dahilinde olan olaylarla ilgili bilgiler olarak gruplandırılabilir (Akdoğan ve Sevilengül, 1994).

*İhtiyatlılık kavramı:* Bu kavram muhasebe olaylarında temkinli davranılmasını ve işletmenin karşılaşılabileceği risklerin göz önüne alınması gereğini ifade etmekte ve bunun sonucu olarak, işletmeler giderleri ve zararları için karşılık ayırması gerekliliğini, muhtemel gelir ve karları için ise gerçekleşme dönemlerine kadar herhangi bir muhasebe işlemi yapamayacağını ileri sürmektedir (Muhasebe Sistemi Uyg. Gn. Tebliği Sıra No: 1). İhtiyatlılık kavramı, işletmelerin diğer işletmelerden alacakları ve diğer gelirleri için ihtiyatlı davranmasını, ancak kendi giderleri için ihtiyatlılık kavramı gereğince kayıt yapamayacağını ön görmektedir. Örneğin, A işletmesinin B işletmesinden alacağı, C işletmesine ise borcu bulunmaktadır. B işletmesindeki alacak riskli ise ihtiyatlılık kavramı gereği muhasebe kaydı yapmaktadır. Ancak aynı A işletmesinin C işletmesine olan borcu, bir gider kalemi olduğundan, ihtiyatlılık kavramı gereği muhasebe kaydı yapılmamaktadır.

*Önemlilik Kavramı:* Bu kavram; bir hesap kalemi veya bir olayın nispi ağırlık değerinin, mali tablolara dayanılarak yapılacak değerlemeleri veya alınacak kararları etkileyebilecek düzeyde olması gereğini ifade etmektedir. Kavramın gereği olarak; önemli hesap kalemlerinin, finansal olayların ve diğer hususların mali tablolarda yer alması zorunludur (Muhasebe Sistemi Uyg. Gn. Tebliği Sıra No: 1). Muhasebenin, finansal bilgilerin sunulması noktasındaki sorumluluklarından biri, oluşabilecek bu bilgi karmaşasını, finansal bilgi kullanıcıları için anlamlı hale getirecek şekilde özetlemektir (Cemalcılar ve Erdoğan, 2000).

*Özün Önceliği Kavramı:* Bu kavram, işletme faaliyetlerinin muhasebeye yansıtılmasında işlemlerin biçimleri ve özleri arasında farklılık çıkması durumunda biçimlerinden önce finansal özelliklerine ve işletme için ifade ettiği gerçeği göz önünde bulundurmaya ifade etmektedir (Marşap, 1996). Genel olarak işlemlerin biçimleri ile özleri paralel olmakla birlikte, bazı durumlarda farklılık ortaya çıktığı takdirde, özün önceliği esas alınmaktadır

(Muhasebe Sistemi Uyg. Gn. Tebliği Sıra No: 1). Örneğin, bir stok alımı ile ilgili avans ödemesi yapıldığında, ödemeyi yapan işletme alacaklı konuma geçmektedir. Ancak, özün önceliği kavramı gereği, ödenen avans stoklar ile ilgili olduğundan, ödemenin stoklar grubundaki ilgili hesaba kaydedilmesi gerekmektedir.

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

Dünya çapında ortaya çıkan finansal krizler ulusal ve uluslararası sermaye piyasalarına olan güveni azaltmış ve yatırımcılar ve paydaş için güvenilir olmayan bir şirketler yapısı algısını güçlendirmiştir. Piyasada ve yönetimdeki bu tür skandallar ve güvensizlik eğilimi muhasebeye olan güven algısında da düşüş yaşanmasına sebep olmuştur. Muhasebe tarafından üretilen bilgilere olan güvenin tekrar kazanılabilmesi için kurumsal yönetim anlayışı şirketleri etkin ve kontrol edilebilir bir yapıya dönüştürme amacı gütmektedir (Abdioğlu, 2009). Bu amaç doğrultusunda ilgili çıkar gruplarının, kurumsal yönetim ilkelerinin muhasebe ile bütünleştirilerek uygulanması ile beklentileri olumlu yönde seyretmesi sağlanmaktadır (Akgül, 2009).

Kurumsal yönetim, işletmenin stratejik yönetimi ile görevli ve sorumlu üst yönetimin (söz sahipleri), bu görevlerini ve sorumluluklarını yerine getirirken, işletme üzerinde kendilerini belirli nedenlerle “hak sahibi” gören pay sahipleri, çalışanları, tedarikçileriyle, müşterileriyle ve diğer toplumsal kurumlarla olan ilişkilerini kapsar (Ülgen ve Mirze, 2004). Bir işletmenin çıkar sahipleri ve toplumun menfaatlerine zarar vermeyecek şekilde, mali ve insan kaynaklarını kendine çekmesini, verimli çalışmasını ve bu sayede hissedarları için uzun dönemde ekonomik kazanç ortaya çıkararak, istikrar sağlamasını mümkün kılan kanun, yönetmelik ve gönüllü özel sektör uygulamalarının bileşimi, kurumsal yönetimin mahiyetini ortaya çıkarmaktadır.

Kurumsal yönetim, içeriği gereği bazı özellikleri bünyesinde taşıması gerekmektedir. Bu özellikler konu ile ilgili yaşanan kavram kargaşasını ortadan kaldırarak kurumsal yönetim kavramını daha belirgin hale getirmektedir. İyi bir kurumsal yönetim anlayışında bulunması gereken özellikler; Katılım, Hukuk Devleti, Şeffaflık, Duyarlılık, İşbirliği, Adalet, Etkinlik ve Verimlilik, Sorumluluk ve Stratejik Vizyon olarak sıralanabilir (Bekçioğlu ve Güngör Ak, 2005).

Muhasebenin temel kavramlarının tam olarak uygulandığı bir işletmede muhasebe etik kuralları ve muhasebe bilgi sistemlerinden oluşan muhasebe uygulamalarının verimli faaliyet alanı bulabilmesi adına gerekli alt yapı oluşturulmuş olacaktır. Muhasebe etik

kuralları çerçevesinde çalışan muhasebe bilgi sistemi, hem şirket yönetimlerinin hem de çıkar gruplarının ihtiyacı olan bilgileri kullanıcıları tatmin edici, karar vermede anlaşılabilir ve karşılaştırma imkânı olabilecek şekilde arz edebilmektedir (Arsoy, 2008). Şirketin muhasebe bilgi sistemindeki bilgi üretiminde benimsenen etik kurallar ile şirket yönetiminin bu bilgileri kullanırken uygulamış olduğu kurumsal yönetim ilkeleri aynı temelli olduğu görülmektedir (Yılmaz ve Kaya, 2014).

Kurumsal yönetim ilkeleri ile çeşitli muhasebe faaliyet alanları arasındaki ilişkiyi ele alan çeşitli çalışmalar bulunmaktadır (Dinç ve Abdioğlu, 2009; Güven, 2012; Yılmaz ve Kaya, 2014; Kaya, 2014; Demir ve Sezgin, 2014; Dursun, 2014). Dinç ve Abdioğlu (2009) tarafından muhasebe bilgi sistemi ile kurumsal yönetim anlayışı arasındaki ilişkiyi istatistiki olarak inceleyen çalışmada, pozitif yönlü güçlü bir ilişki bulunmuştur. Ayrıca muhasebe bilgi sisteminin raporlama, örgüt yapısı, açıklık ve anlaşılabilirlik ve veri biriktirme ve işleme ilkesi ile kurumsal yönetim anlayışı ilkeleri arasında istatistiki olarak pozitif yönlü güçlü bir ilişki tespit edilmiştir (Dinç ve Abdioğlu, 2009). 2012 yılında yapılan bir tez çalışmasında Tofaş'ın 2009, 2010, 2011 yıllarına ait verileri incelenerek, Türkiye Muhasebe ve Finansal Raporlama Standartları'nın SPK Kurumsal Yönetim İlkelerini dolaylı yollarla etkilediği, mali tablolarda yapılan açıklamaların Kurumsal Yönetim Derecelendirme Raporu'nda yeterli görüldüğü, mali tabloların dışındaki unsurlarla kurumsal yönetim derecelendirme notunun artırılabilceği saptanmıştır. Aynı çalışma, Türkiye Muhasebe ve Finansal Raporlama Standartları'nın SPK Kurumsal Yönetim ilkeleri üzerinde dolaylı biçimde oluşan olumlu etkinin varlığını savunmuştur. Bunun sonucunda işletmelerin mali tablolarını hazırlarken gösterecekleri özen sayesinde kurumsal yönetim ilkelerinin çoğu gerekliliği de yerine gelmiş olacağı ifade edilmiştir (Güven, 2012). Kaya (2014) tarafından yapılan tez çalışmasında muhasebe mesleki etik kuralları ile kurumsal yönetim ilkelerinin amaçları sıralandığında doğru, dürüst, şeffaf, anlaşılır, kamu yararını göz önünde bulunduran, bilgi üretme açısından benzer yönde hareket eden ve aynı kaynaktan beslendiği gibi bir sonuca ulaşılmaktadır. Ortaya çıkan sonuçlar birleştirildiğinde kurumsal yönetim ilkeleri ile muhasebe etik kuralları arasında pozitif, paralel ve etkin bir ilişki söz konusudur (Kaya, 2014; Yılmaz ve Kaya, 2014). Aynı çalışmada ilkeler ve etik kurallar birbirlerini her konuda desteklemekte ve sürekli yardımcı olduğu savunulmaktadır (Kaya, 2014). Demir ve Sezgin (2014) tarafından yapılan analizde kurumsal yönetim anlayışı ile muhasebe fonksiyonu arasındaki ilişki ele alınmıştır. Çalışma, işletmelerde kurumsal yönetim anlayışını tespit etmek amacıyla muhasebe fonksiyonunu yerine getiren bağımlı ve bağımsız meslek mensuplarına yüz yüze anket aracılığıyla gerçekleştirilmiştir. Çıkan

sonuçlar meslek mensuplarının kurumsal yönetimin farkındalığı içerisinde oldukları ve kurumsal yönetim kavramlarına yoğun şekilde katılımlarının olduğunu ortaya koymaktadır. Muhasebe meslek mensuplarında eğitim ve iş tecrübesinin kurumsal yönetim algısında olumlu etkilerinin olduğu görülmektedir. Yeni Türk Ticaret Kanunu ve Muhasebe standartlarının uygulamaya geçmesiyle beraber, muhasebe meslek elemanlarında var olan kurumsal yönetim anlayışının tüm işletme yöneticileri ve çevrelerine daha belirgin bir şekilde yaygınlaşacağı savunulmaktadır (Demir ve Sezgin, 2014). Bir başka tez çalışmasında benzer şekilde, kurumsal yönetim ilkeleri ve muhasebe bilgi sistemi ilkeleri arasında güçlü, pozitif ve etkin bir ilişki olduğu ortaya konulmaktadır. Ayrıca bu ilişkinin etkin ve verimli olarak kullanılması işletmelerin sürekliliği açısından ciddi bir öneme sahip olduğu sonucuna ulaşılmıştır (Dursun, 2014).

Kurumsal yönetim ilkelerinden şeffaflık ilkesi, kamunun bilme hakkı ile şirketin saklama hakkının kesişme noktasında yer almaktadır (Arsoy, 2008). Şeffaflık, şirketler hakkında bilginin doğru, açık, yeterli ve kıyaslanabilir olarak kamuoyuna açıklanması, piyasa ekonomisinin bir bütün olarak varlığını sürdürmesi açısından yapısal bir önem arz etmektedir (Abdioğlu, 2007). Şeffaflık aracılığıyla, bir taraftan şirketlerin bağımsız denetimi ve düzenleyici kurullara bildirmek zorunda oldukları açıklamalarda etkin sermaye piyasalarının belkemiğini oluşturulurken, diğer taraftan, hem yatırımcıların değerlendirmelerine ve hem de yöneticilerin kendi şirketlerine ilişkin kararlarında dayanak oluşturulmaktadır (Özilhan, 2003). Bu açıdan değerlendirildiğinde şeffaflık, muhasebenin temel kavramlarından tarafsızlık ve belgelendirme ve tam açıklama kavramları ile doğrudan ilişkilendirilebilir. Ayrıca şeffaflık ilkesi anlam itibarıyla, sosyal sorumluluk ve işletmenin sürekliliği kavramlarını da dolaylı olarak besleyen bir unsur olarak ifade edilebilir.

Kurumsal yönetimin bir diğer ilkesi hesap verilebilirlik, menfaat sahipleri ile ilgili konulara değinmekte ve işletme ile menfaat sahipleri arasındaki ilişkilerin düzenlenmesine yönelik ilke ve kuralları içermektedir (Abdioğlu, 2007). Hesap verilebilirlik esas itibarıyla, işletmenin çalışanları, yöneticileri, hissedarları, tüketicileri ve içinde bulunduğu tüm toplumdan oluşan çıkar gruplarına karşı, yaptığı her türlü faaliyetten dolayı sorumluluğunu ifade etmektedir. İçeriği açısından hesap verilebilirlik, muhasebenin temel kavramlarından olan sosyal sorumluluk ve tarafsızlık ve belgelendirme kavramları ile direkt olarak ilişkilendirilebilir. İşletmenin ayrı bir kişilik olduğunu savunan ve bu işlemlerin bu nam ve hesaba yönelik yürütülmesini ön gören kişilik kavramı da hesap verilebilirlik ilkesini etkileyen bir kavram olarak ele alınabilir. Yine işletmeler hesap verilebilir bir birim olmak için belirli dönemler itibarıyla çıkar

gruplarına açıklama yapma zorunluluğundan ötürü dönemsellik kavramı ile etkileşim olduğu da kabul edilebilir. Söz konusu ilkenin yerine getirilmesindeki amaçlardan biri işletmenin sürdürülebilirliğinin sağlanması olmaktadır. Bu sebeple hesap verilebilirlik ilkesi işletmenin sürekliliği kavramı ile ilişkilendirilebilir.

Eşitlik/Adillik ilkesi kurumsal yönetimin adına, işletmenin tüm paydaşlarının menfaatlerini eşit oranda korunmasını ön gören bir kavramdır. Adillik veya eşitlik ilkesi, pay sahiplerinin hakları ve pay sahiplerinin eşit işleme tabi olması konularına yer vermektedir (Abdioğlu, 2007). Eşitlik/Adillik ilkesi, işletmenin iç ve dış paydaşlarının güveninin sağlanması açısından önemli bir unsurdur. İşletmenin dış ve iç paydaya karşı eşit davranması ve güven tesis etmesi açısından önemli bir bileşen olan eşitlik/adillik unsuru, muhasebenin temel kavranmaları ve buna bağlı olarak gerçekleşen tüm muhasebe uygulamaları için ana iskeletin çıkış noktasını oluşturmaktadır. Buradan hareketle muhasebenin temel kavranlarından tarafsızlık ve belgelendirme ile organik bir bağ oluşturmaktadır. Muhasebe açısından eşitlik/ adillik ilkesi yine, bağlantılı olarak tam açıklama, sosyal sorumluluk ve işletmenin sürekliliği kavranlarını da etkileyen bir kanal olarak değerlendirilebilir.

Kurumsal yönetim ilkelerinden ele alınacak olan son ilke sorumluluk ilkesidir. Sorumluluk ilkesi, işletmenin tüzel kişiliğinin, şirketin yönetim kurulunun ve yöneticilerinin karar ve eylemlerinin ilgili mevzuata, toplumsal ve etik değerlere uygunluğunun sağlanmasını ifade etmektedir. Sorumluluk ilkesinin amacı, şirket faaliyetlerinin, kanunlara ve toplumsal değerleri yansıtan düzenlemelere uygunluğunu güvence altına almaktır. Ayrıca bu ilkede, yönetim kurulunun işlevleri, görev ve sorumlulukları, faaliyetleri, oluşumu ile yönetim kuruluna sağlanan mali haklar ve yönetim kurulunun faaliyetlerinde yardımcı olan komitelere ve yöneticilere ilişkin açıklamalar da yer almaktadır (Abdioğlu, 2007). Anlam itibariyle sorumluluk ilkesinin, muhasebenin temel ilkelerinin hemen hemen tamamı ile etkileşim halinde olabileceği söylenebilmektedir. Tam açıklama kavramı ile doğrudan ilişki kurulabilen sorumluluk ilkesi; tutarlılık, özün önceliği, ihtiyatlılık, maliyet esası kavranları ile de birlikte değerlendirilebilir. Son olarak sosyal sorumluluk, işletmenin sürekliliği, tarafsızlık ve belgelendirme kavranları da sorumluluk ilkesi etrafında değerlendirilebilir.

## **SONUÇ VE DEĞERLENDİRME**

Son yıllarda teknolojiye hızla gerçekleşen ilerlemeler, işletmelerin içinde buldukları rekabet koşullarıyla baş edebilmeleri adına, çeşitli değişkenleri işletmeler tarafından

araştırılmasını sağlamaktadır. Bir işletmeyi başarıya götüren ve bu başarının sürdürülebilir kılınması, işletmecilik uygulamalarının en derin ayrıntılarının dahi bir değişken olarak ele alınmasına ve araştırılmasına sevk etmektedir. İşletmelerin sürekliliği ilkesinden hareket ederek, işletmelerin aile işletmesi yapısından kurumsal işletme yapısına dönüşümünde kurumsal yönetim anlayışının önemli bir kavram olduğu açıkça görülmektedir.

Kurumsal yönetimin temel ilkeleri adillik, şeffaflık, hesap verebilirlik ve sorumluluktan oluşmaktadır. Ancak bu ilkeler ülkeden ülkeye, kurumdan kuruma bazı farklılıkları içermektedirler. İşletmelerin, ulusal ve uluslararası pazarda etkin rol oynaması, kredi kuruluşlarından finans temin edebilmesi, toplum tarafından güven kazanabilmesi kurumsal yönetim ilkelerinin uygulanması ile daha da kolaylaşmaktadır. Ayrıca kurumsal yönetim ilkelerinin işletmecilik hayatına geçirilmesi işletmelerin rekabet gücünü artırmakta ve paydaşları açısından şeffaflık, tarafsızlık, sosyal sorumluluk algısını güçlendirmektedir. Bu açıdan değerlendirildiğinde muhasebe faaliyetleri kurumsal yönetim ilkelerinin omurgasını oluşturmaktadır.

Yapılan literatür çalışmasında kurumsal yönetim ilkeleri ve muhasebe temel kavramlarının birçok noktada ortak bir düzlemde kesiştiği görülmektedir. Muhasebenin temel kavramları ile kurumsal yönetim ilkelerinin temel mantığı sıralandığında şeffaf, doğru, anlaşılır, kamu yararını gözeten, dürüst gibi unsurlar öne çıkmaktadır. Bu durum ise kurumsal yönetim ilkelerinin ve muhasebenin temel kavramlarının, bilgi üretme açısından benzer yönde hareket ettikleri ve aynı kaynaktan beslendikleri sonucuna ulaştırmaktadır. Kurumsal yönetim, şeffaflık, hesap verilebilirlik, eşitlik/adillik ve sorumluluk ilkelerinden oluşmaktadır. Bu ilkeler muhasebenin temel kavramları olan; sosyal sorumluluk, tarafsızlık ve belgelendirme, işletmenin sürekliliği, tam açıklama, tutarlılık, ihtiyatlılık, önemlilik, maliyet esası, özün önceliği, kişilik, dönemsellik, para ile ölçülme kavramları ile ortak bir alanda etkileşim sağlamaktadır. Ortaya çıkan sonuçlar birleştirildiğinde kurumsal yönetim ilkeleri ile muhasebe temel arasında pozitif, paralel ve etkin bir ilişki söz konusudur. İlkeler ve temel kavramlar birbirlerini her konuda desteklemekte ve birbirleri ile organik bir bağ oluşturmaktadır.

#### **ÇALIŞMANIN KISITLARI VE ÖNERİLER**

Ortaya konan bu çalışma, bu alanda yapılacak akademik araştırmalar için temel oluşturmaktadır. Çalışmanın kısıtı, literatür araştırması olan bu çalışmanın sonuçlarının istatistiki olarak analiz edilmemesidir. Araştırma sonuçlarının istatistiki

yönden analiz edilmesi bu alanla ilgili nitelikli bilgi üretilmesi açısından değer katacağı düşünülmektedir. Ayrıca sonuçlar dünya literatürdeki uygulamalar ile karşılaştırılarak bu alanda karar otoriteleri olan üst mercilere, işletmelere ve yöneticilere ışık tutacağına inanılmaktadır.

#### **KAYNAKÇA**

Abdioğlu, H. (2007). *İşletmelerde Kurumsal Yönetim Anlayışı Kapsamında İç Denetimin Rolü ve İMKB-100 Örneği*, Doktora Tezi, Marmara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.

Akdoğan, N. - Aydın, H. (1987). *Muhasebe Teorileri*, Gazi Üniversitesi, Yayın No. 98, Ankara.

Akdoğan, N. – Sevilengül, O. (1994). *Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'ne Göre Tek Düzen Muhasebe Sistemi Uygulaması*, Ankara Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası Yayınları, Ankara.

Akdoğan, N. – Tenker, N. (2001). *Mali Tablo Analizi*. Gazi Yayınevi, Ankara.

Akgül, B. (2009). *Kurumsal Yönetim İlkeleri Uyarınca Banka Yönetim Kurulunun Yapısı ve İşleyişi*, Doktora Tezi, Ankara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.

Arsoy, A.P. (2008). Kurumsal Şeffaflık ve Muhasebe Standartları, *Afyon Kocatepe Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi*, 9 (2), 17-35.

Ayvaz, S. (2007). *Kurumsal Yönetim Uygulamalarının Bir İç Paydaş Olarak Çalışanların Bağlılığına Etkisi*, Yüksek Lisans Tezi, Anadolu Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Eskişehir.

Bekçioğlu, S. - Güngör Ak, B. (2005). İyi Yönetişim, *IV. Orta Anadolu İşletmecilik Kongresi*, TOBB Ekonomi ve Teknoloji Üniversitesi, 13-14 Mayıs 2005, Ankara.

Cemalcılar, Ö. - Erdoğan, N. (2000). *Genel Muhasebe*, Beta Basım Yayıncılık A.Ş., İstanbul.

Demir, Ö. – Sezgin, E.E. (2014). Kurumsal Yönetim Anlayışında Muhasebenin Yeri Ve Önemi: Trb1 Bölgesinde Yapılan Bir Uygulama, *The Journal of Academic Social Science Studies*, (28), 207-223.

Demirbaş, M. - Uyar, S. (2006). *Kurumsal Yönetim İlkeleri ve Denetim Komitesi*, Güncel Yayıncılık, İstanbul.



- Denis, D.K. - McConnell, J.J. (2002). International Corporate Governance. *The Journal of Financial and Quantitative Analysis*, November, 1-36.
- Dinç, E. - Abdioğlu, H. (2009). İşletmelerde Kurumsal Yönetim Anlayışı ve Muhasebe Bilgi Sistemi İlişkisi: IMKB-100 Şirketleri Üzerine Ampirik Bir Araştırma, *Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 12 (21), 157-187.
- Dursun, M.M. (2014). *Türkiye'de Kurumsal Yönetim İlkelerinin Muhasebe Bilgi Sistemine Etkileri: Bist-100 Endeksindeki Şirketlerde Uygulama*, Yüksek Lisans Tezi, İnönü Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Malatya.
- Gürbüz, A.O. - Erginçan, Y. (2004). *Kurumsal Yönetim: Türkiye'deki Durumu ve Geliştirilmesine Yönelik Öneriler*, Literatür Yayıncılık, İstanbul.
- Güven, Ü. (2012). *Sermaye Piyasası Kurulu Kurumsal Yönetim İlkeleri İle Türkiye Muhasebe ve Finansal Raporlama Standartları'nın Etkileşimi*, Yüksek Lisans Tezi, Bülent Ecevit Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Zonguldak.
- İSMMMO. (2005). *İSMMMO Mevzuat Serisi 2 Muhasebenin Temel Kavramları ve Tekdüzen Hesap Planı*, Mart Matbaacılık Sanatları, İstanbul.
- Kaya, M.(2014). *Kurumsal Yönetim İlkelerinin Muhasebe Mesleki Etik Kuralları Açısından Değerlendirilmesi*, Yüksek Lisans Tezi, Sakarya Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Sakarya.
- Koçel T., (2011). *İşletme Yöneticiliği*, Beta Yayım Dağıtım A.Ş., İstanbul.
- Kuzey, P. (2003). *Şeffaflık ve İyi Yönetişim*, *İyi Yönetişimin Temel Unsurları*, Ayrıntı Basımevi, Ankara.
- Marşap, B. (1996). Muhasebe Mesleği Fonksiyonları ve Meslek Mensuplarının Nitelikleri, *Yaklaşım Dergisi*, (37), 119-123.
- Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği, Sıra No: 1 Resmi Gazete No: 21447 (M) Resmi Gazete Tarihi: 26/12/1992.
- OECD - Organization for Economic Co-operation and Development. (1999). *OECD Principles of Corporate Governance*, Paris, France.
- Okay, S. (2011). Muhasebe Hata ve Hilelerinin Meslek Etiği Açısından İrdelenmesi. Yüksek Lisans Tezi, Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Karaman.
- Özilhan, T. (2003). *Piyasa Ekonomisi ve Şeffaflık-Kavşaktaki Türkiye*, Deşifre Çözüm, TÜSİAD, 23 Mayıs 2003, İstanbul.



- Paslı, A. (2004). *Anonim Ortaklıkta Kurumsal Yönetim*, Çağa Hukuk Vakfı Yayınları, İstanbul.
- Sermaye Piyasası Kurulu (SPK). (2005). Kurumsal Yönetim İlkelerinin Belirlenmesine ve Uygulanmasına İlişkin Tebliğ, Seri: IV, No: 54.
- Sürmeli, F. (2004). *Genel Muhasebe*, Anadolu Üniversitesi Açıköğretim ve İşletme Fakülteleri Yayınları, Eskişehir.
- Tetik, N. (1997). Muhasebenin Temel Kavramları ve Mali Tablolar İlkelerinin Yönetim Muhasebesi Açısından Değerlendirilmesi. *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*. (2), 147-160.
- Uyar, S. (2004). Kurumsal Şeffaflığın Sağlanmasında Kurumsal Yönetim (Corporate Governance) Anlayışının Önemi, *Mali Çözüm Dergisi*, (66), 155-169.
- Ülgen, H. - Mirze, S.K. (2004). *İşletmelerde Stratejik Yönetim*, Literatür Yayıncılık, İstanbul.
- Ülgen, H. - Mirze, S.K. (2010). *İşletmelerde Stratejik Yönetim*, Beta Yayın Dağıtım A.Ş., İstanbul.
- Ünalın, S. - Ergen, H. - Tokay, H. - Yanık, Z. - Tarlan, L.M. (1988). *Genel Muhasebe*, Türk Tarih Kurumu Basımevi, Ankara.
- Yalkın, Y.K. (2001). *Genel Muhasebe İlkeler Uygulamalar Tekdüzen Muhasebe Sistemi*, Turhan Kitabevi, Ankara.
- Yılmaz, R. - Kaya, M. (2014). Kurumsal Yönetim İlkelerinin Muhasebe Etik Kuralları ile İlişkisi, *İşletme Bilimi Dergisi*, 2 (1), 17-35.