

Muhasebe Meslek Mensuplarının Kurumsal Yönetim Algı Düzeylerinin Ölçülmesine Yönelik Ankara İlinde Bir Araştırma

A Study on Measuring Bookkeeping Professional Members' Perception Levels of Corporate Governance in Ankara Province

Dr. Tuğba Dölen

Öz

Bu çalışmanın amacı, 3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanununda belirtilen muhasebe meslek mensuplarının, muhasebe mesleğini yerine getirmeleri sırasında kurumsal yönetim kavramını ne ölçüde algıladıklarını tespit etmektir. Ayrıca, muhasebe meslek mensuplarının mesleki tecrübeleri ile kurumsal yönetim uygulamaları hakkında bilgi sahibi olmaları arasındaki ilişki analiz edilmeye çalışılacaktır. Çalışmada öncelikle kurumsal yönetim kavramı ve ilkeleri hakkında genel bir bilgi verilmiş, daha sonra muhasebe uygulamalarının kurumsal yönetim üzerindeki etkileri ortaya konulmaya çalışılmıştır. Çalışmanın amacına ulaşmak için alan araştırması yöntemi kullanılmıştır. Araştırmanın amacından yola çıkılarak yürütülen alan araştırmasında anket tekniği ile veri toplanmıştır. Araştırmada, anket formunda yer alan her bir sorudaki her bir cevap seçeneğine karşılık gelen bir kod atanarak, geri dönen anket formundaki cevaplar kodlanmıştır. Kodlanan cevaplar, "SPSS (Statistical Package For Social Sciences) For Windows 15.0 Sürümü" ve ilişki analizinde Ki Kare Testi kullanılmıştır.

Anahtar Kelimeler: Kurumsal Yönetim, Kurumsal Yönetim İlkeleri, Muhasebe Mesleği

Abstract

Objective of this study is to identify to what extent bookkeepers, which are defined in law no. 3568 Independent Accountant and Financial Advisor – Certified

Financial Advisors Act, perceive the term "Corporate Governance" while they are practicing their professions. Besides, the relationship between bookkeepers' professional experience and their knowledge on corporate governance applications will be analyzed. First of all, general information is presented on the corporate governance term and its principles and then effects of bookkeeping practices on corporate governance term are explored in the study. To achieve the goal of the study, field research method is used and data is gathered using questionnaire technique. Each response option of each question on questionnaire form is coded with specific inference and returning questionnaire forms are evaluated. Coded forms are evaluated via SPSS (Statistical Package For Social Sciences) for Windows Ver. 15.0 and Chi Square Test is applied for correlation analysis.

Keywords: Corporate Governance, Corporate Governance Principles, Bookkeeping Profession

Giriş

Finansal küreselleşmenin hız kazandığı günümüzde farklı ülkelerde yaşanan finansal krizlerin arkasında, kamunun ve özel sektör işletmelerinin kurumsal yönetim politikalarının eksikliği yatmaktadır. Bu nedenle kurumsal yönetim kavramı tüm işletme disiplinlerini kapsayacak şekilde gittikçe artan bir önem arz eder duruma gelmiştir. Gelişmiş ülkeler ve uluslararası finans kuruluşları bu konuya büyük önem vermeye başlamışlardır. Bu kuruluşlar yatırım

yapmadan veya kredi tahsis etmeden önce kurumsal yönetim uygulamalarının kalitesini gözetir hale gelmişlerdir (Poyraz, 2005, s. 158).

Kurumsal yönetim; şirket yöneticileri, çalışanları ve hissedarları arasında uyum sağlayan bir kurum kültürüdür. Bu uyum, başta muhasebe departmanı olmak üzere, şirketin tüm departmanlarında kendini göstermektedir. İyi bir kurumsal yönetimin temel prensipleri; adil davranma, sorumluluk, hesap verebilirlik, kamuyu aydınlatma ve şeffaflıktır. Bu prensiplere adapte olan muhasebe meslek mensupları, şirketin hedeflerine ulaşmasında ve daha etkili performans göstermesinde etkili olacaktır.

İşletmelerde etkili bir kurumsal yönetim sisteminin kurulup geliştirilmesi büyük ölçüde muhasebe meslek mensuplarının kurumsal yönetim ilkelerine uyumu ile mümkündür. Muhasebe meslek mensuplarının kurumsal yönetim algı düzeylerini tespit etmek, kurumsal yönetim sisteminin uygulanabilirliğine katkı sağlamaktadır.

Kurumsal Yönetim Kavramı ve İlkeleri

2002 yılında Türk Sanayici ve İşadamları Derneği (TÜSİAD) tarafından hazırlanan raporda kurumsal yönetim kavramı, en geniş anlamda modern yaşamda insanların bir amaca ulaşmak için oluşturduğu herhangi bir kurumun yönetiminin düzenlenmesidir. Daha dar anlamda ise, bir kurumun beşeri ve mali sermayesini çekmesine, etkin çalışmasına ve böylece ait olduğu toplumun değerlerine saygı gösterirken uzun dönemde ortaklarına ekonomik değer yaratmasına imkân tanıyan her türlü kanun, yönetmelik, kod ve uygulamaları ifade etmektedir (TÜSİAD, 2002, s. 9).

Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Örgütü (OECD) Kurumsal Yönetim Komite'sine göre kurumsal yönetim, geniş anlamda, şirketlerin yönlendirildiği ve kontrol edildiği sistem olarak tanımlanabilir ve esasen şirket yönetimi, yönetim kurulu, hissedarları ve diğer çıkar grupları arasındaki ilişkiler dizisini içerir. Kurumsal yönetim, şirketlerin amaç ve hedeflerinin saplandığı ve bunlara erişebilmek için performansı izleme araçlarının belirlendiği yapıyı ortaya koyar. Kurumsal yönetim, şirketlerin yönetimi ve denetimini sağlayan dâhili araçlarla ilgilidir. Hükümetler her bir kurumsal yönetim sisteminin içinde geliştiği yasal, kurumsal ve

düzenleyici iklimi biçimlendirmede merkezi bir rol oynamakta, ama asıl sorumluluk özel sektöre düşmektedir (OECD, 2004, s.9).

Bir başka tanıma göre kurumsal yönetim, üç üçgen olarak adlandırmakta ve bir yandan işletme üst yönetiminin amaca uygun fonksiyonel bir yapılandırılmasını amaçlamakta, diğer yandan yöneticinin sevk ve yönetim işlevini ve denetçilerin denetim işlevleri arasında denge sağladığını vurgulanmaktadır (Pulaşlı, 2003, s. 5).

Uluslararası yazında yapılacak bir literatür taramasında güncel çalışmaların dikkati çekmekte olduğu görülebilecektir. Bunlar arasında 2005 yılında Luo'nun kurumsal yönetimi, işletmenin stratejik yönlendirmesini ve performansını açıklayan ve kontrol eden, şirket ve paydaşları arasındaki ilişkiler bütünü şeklinde açıklamakta olduğu dikkati çekmektedir. Ayrıca 2004 yılında Hoskinson, Yiu ve Kim'in çalışmalarında yönetim kavramının bir sistem olarak küresel arenada rekabet avantajına yol açabileceğine işaret ettikleri görülmektedir. Öte yandan 2001 yılında Sloan'un ise kurumsal yönetim yaklaşımının, işletmenin yönetsel ve finansal alanları arasındaki ayrılıkların yarattığı performansı zedeleyen problemlerin çözülmesini destekleyen bir mekanizma olarak tanımlandığı görülmektedir (Kayacan, 2006, s. 46).

Kurumsal yönetimi ekonomik büyüme ve finansal kararlılık için hayati önemde faktör olarak gören Aguilera 2005 yılında, kurumsal yönetim çabalarının işletme sahipleri, sahipleri temsil edenler ve çıkar grupları arasında dengenin kurulmasına dayalı kurumsal kültürün etkinliğinin ilerletilmesi yönünde verilmesi ve bu konunun "sürdürülebilir kurumsal yönetim modeli" çerçevesinde ele alınması gerektiğini vurgulamaktadır (Aguilera, 2005, s. 39).

Çalışmada esas aldığımız kendi tanımımıza göre, kurumsal yönetim; şirket yöneticileri, çalışanları ve hissedarları arasında uyum sağlayan bir kurum kültürüdür. Bu uyum, başta muhasebe departmanı olmak üzere, şirketin tüm departmanlarında kendini göstermektedir. İyi bir kurumsal yönetimin temel prensipleri; adillik, sorumluluk, hesap verebilirlik ve şeffaflıktır. Bu prensiplere adapte olan şirket yöneticileri, şirketin hedeflerine ulaşmasında ve daha etkili performans göstermesinde etkili olacaktır.

Ülkelerde ortaya çıkan ekonomik krizler ve şirketlerde oluşan skandallar nedeniyle şirketlere olan güvenin yeniden kazanılması amacıyla kurumsal yönetim ilkeleri hazırlanmıştır. Kurumsal yönetim ilkelerinin hazırlanmasında birçok ülkenin düzenlemeleri incelenerek 1999 yılında Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Örgütü (OECD), kurumsal yönetim ilkelerini yayınlamıştır. Bu ilkeler; hissedarların hakları, hissedarların adil muamele görmesi, doğrudan çıkar sahiplerinin rolü, kamuoyuna açıklama yapma ve şeffaflık ve yönetim kurulunun sorumlulukları şeklinde beş ana başlık altında toplanmıştır. Benzer biçimde; Sermaye Piyasası Kurulu (SPK), ülkemizin kendine özgü koşullarını inceleyerek kurumsal yönetim ilkelerini belirlemiş, 2003 yılında açıklamıştır. SPK, kurumsal yönetim ilkelerini pay sahipleri, kamuyu aydınlatma ve şeffaflık, menfaat sahipleri ve yönetim kurulu olarak dört ana başlık altında toplamıştır.

SPK tarafından hazırlanan bu ilkeler Şubat 2005'de gözden geçirilerek yenilenmiştir. Hem OECD'nin hem de SPK'nın kurumsal yönetim ilkeleri dikkate alınarak, genel kabul gören tüm uluslararası kurumsal yönetim yaklaşımlarında, adil davranma, kamuyu aydınlatma ve şeffaflık, hesap verebilirlik ve sorumluluk kavramları olmazsa olmaz kavramlar olarak karşımıza çıkmakta ve bu kavramlar genel kabul görmüş kurumsal yönetim ilkeleri olarak sıralanmaktadır.

Adil davranma ilkesi, farklı çıkar sahiplerinin farklı ve birbirini dışlayacak nitelikteki çıkarları arasında bir dengenin sağlanmasını ifade etmektedir. Bu ilke, şirket yöneticilerinin alınacak kararlardan etkilenecek tüm kesimlere eşit uzaklıkta olmasını ve sadece belirli bir kesimin değil, şirketin varlığını sürdürmesi için gerekli tüm tarafların haklarının gözetilmesini ifade etmektedir (Doğan, 2007, s. 50-51). Adil davranma ilkesi, OECD tarafından hazırlanan kurumsal yönetim ilkelerinde hissedarın adil muamele görmesi, SPK tarafından hazırlanan kurumsal yönetim ilkeleri ile ilgili düzenlemelerde ise eşitlik ilkesi olarak ele alınmıştır.

Şeffaflık; kredilerin yatırımcılarca kullanımı, kredi kullananların kredibilitesi, hükümetin kamu hizmetlerini sunumu ve uluslararası kuruluşların faaliyetleri hakkında doğru zamanlı ve güvenilir ekonomik, sosyal ve politik bilginin artan biçimde akışının sağlanması olarak tanımlanmaktadır (Tuzcu, 2004, s.18). Kamuyu aydınlatma ise ortaklık pay sahipleri ve alacaklarının menfaatlerini korumaya ve hakları-

nı bilinçli ve etkili şekilde kullanmaya yardım eden, gelecekteki pay ve tahvil sahiplerinin ve sermaye piyasasının diğer ilgililerinin aldatılmalarını önleyip ortaklık yararına kazanılmalarını sağlayan, özel ekonomik gücün, milli iktisadın gereklerine ve faydasına uygun çalışmasını gerçekleştiren, gerek iç, gerek dış denetimi kapsamı içine alan ilkelerin bütünü olarak tanımlanmaktadır (Özkan, vd., 2008, s. 62).

SPK kurumsal yönetim ilkelerinde hesap verebilirlik; "yönetim kurulu üyelerinin esas itibarıyla anonim şirket tüzel kişiliğine ve dolayısıyla pay sahiplerine karşı olan hesap verme zorunluluğu" olarak tanımlanmıştır (SPK, 2005, s.3). Hesap verebilirlik ilkesinin bulunmadığı bir şirkette finansal tabloların ve faaliyet raporlarının gerçeği yansıtması beklenemez.

Sorumluluk ilkesi ise, işletme yönetimince alınan kararların ve gerçekleştirilen eylemlerin hukuk kuralları ile toplumsal ve ahlaki değerlere uygunluğunu ve denetlenmesini ifade eder (Daştan, 2010, s. 9). SPK kurumsal yönetim ilkelerinde sorumluluk; "şirket yönetiminin anonim şirket adına yaptığı tüm faaliyetlerinin mevzuata, esas sözleşmeye ve şirket içi düzenlemelere uygunluğunu ve bunun denetlenmesi" olarak tanımlanmıştır (SPK, 2005, s. 3). Bu ilke ile şirket yönetiminin sahip olduğu yetkileri kullanarak yaptıkları eylemlerin sonuçlarından sorumlu tutulabilmelerini ifade etmektedir.

Muhasebe Uygulamalarının Kurumsal Yönetim Üzerindeki Etkileri

Muhasebe uygulamalarının temel amacı, işletmenin faaliyetleri ile ilgili verileri toplamak ve kaydetmektir. Kaydedilen bu bilgilerin doğru ve güvenilir olması genel kabul görmüş kurumsal yönetim ilkelerinden adil davranma ilkesi gereği, işletme ile ilgisi bulunan tüm tarafların haklarının korunmasını sağlar.

Kurumsal yönetim sistemi; işletmelerde, bir yandan ekonomik ile sosyal hedefler arasında, öte yandan işletme topluluğunun hedefleri ile içinde çalışan kişilerin hedefleri arasında dengenin kurulmasını sağlamak amacıyla alınabilecek önlemlerden ve bu önlemlerin, kullanılmasını zorunlu kıldığı, insan kaynakları, cihazlar, yöntem ve prosedürlerin tümünden oluşur (Aysan, 2007, s. 82). Bu kapsamda kurumsal yönetim işletme varlık ve değerlerini yönetenlerin hesap verecek durumda bulunmalarını amaçlamaktadır. Hesap verebilirlik ise muhasebe meslek mensupları-

nın görevlerinden olan etkin finansal raporlama ile mümkündür. Şeffaf bir şekilde düzenlenen finansal tablolar, şirket yönetiminin aldığı kararların ve yapılan faaliyet sonuçlarının sorgulanmasını sağlayabilir.

İşletmelerde kurumsal yönetim anlayışını hayata geçirebilecek yönetim ve denetim kurulları muhasebe bilgi sisteminden destek sağlama ihtiyacı içerisindedirler. İşletme sürekliliğinin sağlanması, uzun süreli kârlı ve sağlıklı büyümenin güven altına alınabilmesi ile kurumsal yönetim sisteminin oluşturulması ve devamlılığın sağlanması büyük ölçüde muhasebe bilgi sisteminden sağlanan bilgiler ile mümkün olabilmektedir (Daştan, 2010, s. 10).

Kurumsal yönetim ile muhasebe bilgi sistemi arasında çok güçlü bir bağ vardır. Bu anlamda, yönetimin sorumluluklarını yerine getirmeleri ve işletme performansı hakkında yatırımcılara bağımsız bilgiler sunma işlevi muhasebe bilgi sistemine aittir. Muhasebede yer alan maliyet, güvenilirlik, tahakkuk esası ve ihtiyatlılık gibi kavramlar kurumsal yönetim felsefesinde de yer almaktadır (Sloan, 2001, s. 341-342). Bu nedenle, bilgi kaynaklarının doğru temin edilmesi ve etkin kullanımı kurumsal yönetimin uygulanabilirliğini güçlendirmektedir. Bilgi kaynaklarının güvenilir, adil, doğru ve şeffaf nitelikleri taşınması muhasebe departmanının sorumluluğundadır. İşletmelerde kurumsal yönetim anlayışının benimsenmesi için hızla değişen bilgilerin üretilmesi gerekmektedir. Bu bilgiler ise muhasebe bilgi sistemi tarafından sağlanmaktadır. O halde muhasebe bilgi sistemi ve kurumsal yönetim anlayışı etkin bir yönetim için karşılıklı etkileşim içerisindedir.

Muhasebe bilgilerinin üretim sürecinde, evrensel niteliğe sahip, muhasebenin temel kavramlarından sosyal sorumluluk kavramı gereği muhasebenin en önemli sorumluluğu; işletmenin faaliyet sonuçları ve finansal durumu hakkında ilgililere güvenilir ve doğru bilgiler sağlamaktır. Sosyal sorumluluk kavramından hareketle kurumsal yönetim, işletme yönetimi ve muhasebe uzmanlarının toplumun güvenini yeniden kazanabilmek amacıyla ortaya çıkardıkları bir bilgi ve denetim sistemi olarak karşımıza çıkmaktadır (Atabey vd., 2005, s. 239-240).

Doğru kurumsal yönetimin kriterlerinden biri olan şeffaflık ve kamuyu aydınlatma için OECD, "şirket tarafından yapılan açıklamaların şirketin gerçek finansal durumunu ve faaliyet sonuçlarını içermesi gerektiğini" belirtir. Bu konudaki en doğru bilgi kaynağı; bilanço, gelir tablosu, nakit akım tablosu ve finansal tablo dipnotları ve açıklamaları gibi denetimden geç-

miş mali tablolardır (Darman, 2008, s.71). Kamuya sunulacak bilgiler, mutlaka muhasebe standartlarına, mali ve mali olmayan denetime uygun olarak açıklanmalıdır. Bu mali tabloları Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (UFRS) ve Uluslararası Muhasebe Standartları'na (UMS) göre hazırlayarak, doğru zamanda kamuoyuna sunma sorumluluğu muhasebe departmanına aittir.

Araştırmanın Amacı ve Yöntemi

Bu çalışma, 3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu'nda belirtilen muhasebe meslek mensuplarının kurumsal yönetim kavramını ve ilkelerini ne ölçüde algıladıklarını tespit etmek amacıyla gerçekleştirilmiştir.

Araştırmada, Ankara ilinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının kurumsal yönetim algı düzeylerini tespit etmek amacıyla alan araştırması yöntemi kullanılmıştır. Araştırmanın temel amacından yola çıkılarak yürütülen alan araştırmasında veri toplama aracı olarak anket tekniği kullanılarak belirlenen değişkenlere ilişkin sorular oluşturulmuştur. Anketler gözlem birimlerine e-posta yoluyla gönderilerek, veriler toplanmıştır. Anket çalışmasında soru içeriğinin cevaplayıcı tarafından açıkça görülmesini sağlaması ve cevaplayıcılar arasında karşılaştırma yapılabilmesi amacıyla kapalı uçlu soru türünden yararlanılmıştır.

Araştırmayla ilgili verilerin toplanmasında iki bölümden oluşan bir anket formundan yararlanılmıştır. Anket formundaki birinci bölümde, muhasebe meslek mensupları hakkında tanımlayıcı bilgi sağlamak amaçlanmıştır. Bu amaçla; kişilerin çalışma durumu, mesleki unvanları, eğitim durumu ve tecrübeleri ile ilgili sorular hazırlanmıştır. İkinci bölümde; muhasebe meslek mensuplarının kurumsal yönetim uygulaması hakkındaki bilgi düzeylerini ölçmeye yönelik sorular yer almaktadır. Bu sorular; muhasebe meslek mensuplarının kurumsal yönetim kavramına ilişkin algı düzeylerini belirlemeye yöneliktir.

Araştırmanın Ana Kütlesi ve Örneklem Seçimi

Araştırmada, Ankara ilinde faaliyet gösteren Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavir olarak 3568 sayılı kanunla muhasebe mesleğini icra edenlerin tamamı ana kütleyi oluşturmaktadır. Araştırmanın ana kütlesini oluşturan

ran Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirlerin sayıları, Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odalar Birliği'ne (TÜRMOB) bağlı ilgili meslek odalarından öğrenilmiştir. Araştırmanın ana kütesini oluşturan, Ankara meslek odalarına kayıtlı muhasebe meslek mensupları Tablo 1' de gösterilmektedir.

Tablo 1. Araştırmanın Ana Kütesini Oluşturan Meslek Mensupları

Mesleki Unvanlar	Ana Kütle
Serbest Muhasebeci	1847
Serbest Muhasebeci Mali Müşavir	8570
Yeminli Mali Müşavir	1176
Toplam	11593

Araştırmanın amaçlarına en uygun örneklem hacminin belirlenebilmesi için; n, örneklem hacmi; N, evren hacmi; z, güvenilirlik düzeyine ait tablo değeri, p ve q sırasıyla ilgilenilen olayın görülme ve görülmemesi olasılıkları ve d, duyarlılık düzeyi olmak üzere, $n = \frac{N \cdot z^2 \cdot p \cdot q}{[N \cdot d^2 + z^2 \cdot p \cdot q]}$ formülü kullanılmıştır (Esin vd., 2010, s. 117).

Bu formüle göre; %95 güvenilirlikle N=11593, z=1,96, p=q=0,5, ve d=0,05 alınarak en uygun örneklem hacmi n= 372 olarak hesaplanmıştır. Gözlem birimlerinin anketi cevaplamama durumu ve geçersiz sayılacak anketler düşünülerek örneklem hacmi 450 olarak belirlenmiştir.

Araştırmanın ana kütesini oluşturan 11593 meslek mensubundan 450 meslek mensubu basit tesadüfi örnekleme yöntemine göre seçilmiştir. 35 meslek mensubu anketi cevaplamamıştır. 11 anket ise geçersiz sayılmıştır. Bu nedenle, analizler 404 anketten elde edilen veriler üzerinden gerçekleştirilmiştir.

Araştırmanın Analizi ve Değerlendirilmesi

Araştırmada, anket formunda yer alan her bir sorudaki her bir cevap seçeneğine karşılık gelen bir kod atanarak, geri dönen anket formundaki cevaplar kodlanmıştır. Kodlanan cevaplar, "SPSS (Statistical Package For Social Sciences) For Windows 15.0 Sürümü" ile analiz edilmiştir.

Bu bölümde araştırmaya katılan Ankara ilindeki Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirlerin anket sorularına vermiş oldukları bilgiler, istatistiksel analizleri tablolar yardımıyla açıklanacaktır. Bu inceleme sırasında araştırmanın amacına yönelik oluşturulan "Muhasebe meslek mensuplarının mesleki tecrübeleri ile kurumsal yönetim uygulamaları hakkında bilgi sahibi olma durumları arasında ilişki yoktur." şeklindeki yokluk hipotezi test edilecektir.

Araştırma bulgularının değerlendirilmesine ilk olarak, araştırmaya katılan muhasebe meslek mensupları hakkında genel bilgiler verilecektir. Anket formunu cevaplayan muhasebe meslek mensuplarının çalışma durumu Tablo 2' de görülmektedir. Buna göre; cevaplayıcıların 98'inin bağımlı muhasebeci, 301'inin de bağımsız muhasebeci olduğu tespit edilmiştir.

Tablo 2. Araştırma Katılanların Çalışma Durumları

Çalışma Durumu	Sayı	Yüzde
Bağımlı Muhasebeci	98	24,3
Bağımsız Muhasebeci	301	74,5
Cevapsız	5	1,2
Toplam	404	100

Tablo 2 incelendiğinde cevaplayıcıların büyük çoğunluğunu, %74,5'lik oranla bağımsız olarak çalışan muhasebeciler, %24,3'lük oranla ise bağımlı olarak çalışan muhasebeciler oluşturmaktadır. Araştırmaya katılanların %1,2'si çalışma durumunu belirtmemiştir.

Araştırmaya katılanların mesleki unvanlarına ilişkin bilgiler Tablo 3' de görüldüğü gibidir. Araştırmaya katılanların; 64'ü Serbest Muhasebeci, 262'si Serbest

Muhasebeci Mali Müşavir ve 74'ü Yeminli Mali Müşavirdir. Tablo 3 incelendiğinde %64,9'luk bir oranla Serbest Muhasebeci Mali Müşavirin ankete en çok cevap veren kişi olduğu görülmektedir. Daha sonra sırasıyla %18,3'lük oranla Yeminli Mali Müşavir, %15,8'lik oranla Serbest Muhasebeci gelmektedir. %1 oranla araştırmaya katılanlar, mesleki unvanlarını belirtmemiştir.

Tablo 3. Araştırmaya Katılanların Mesleki Unvanları

Mesleki Unvanı	Sayı	Yüzde
Serbest Muhasebeci	64	15,8
Serbest Muhasebeci Mali Müşavir	262	64,9
Yeminli Mali Müşavir	74	18,3
Cevapsız	4	1
Toplam	404	100

Araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının mesleki tecrübelerine ilişkin bilgiler Tablo 4' de yer almaktadır. Buna göre; araştırmaya katılan muhase-

be meslek mensuplarından 45'i 2-5 yıl, 74'ü 5-10 yıl, 137'si 10-20 yıl ve 146'sı 20 yıl ve daha fazla muhasebe mesleğini icra etmektedir.

Tablo 4. Araştırmaya Katılanların Mesleki Tecrübeleri

Mesleki Tecrübe	Sayı	Yüzde
2-5 yıl	45	11,1
5-10 yıl	74	18,3
10-20 yıl	137	33,9
20 yıl ve daha fazla	146	36,1
Cevapsız	2	0,5
Toplam	404	100

Tablo 4 incelendiğinde araştırmaya katılan meslek mensuplarının %36,1'lik bir oranla 20 yıl ve daha fazla mesleki tecrübeye sahip olduğu görülmektedir. Daha sonra sırasıyla cevaplayıcıların mesleki tecrübelerini ifade edersek; %33,9'luk kısmı 10-20 yıl, %18,3'lük kısmı 5-10 yıl ve son olarak %11,1'lik kısmı ise 2-5 yıl arasında mesleki tecrübeye sahip olduğu görülmektedir. Araştırmaya katılanların %0,5'i ise

mesleki tecrübelerini belirtmemiştir. Bu sonuçla birlikte araştırmada kullanılan verilerin, tecrübeli kişiler tarafından oluşturulduğu söylenebilir.

Araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının eğitim durumu dağılımı, Tablo 5' de verilmiştir. Buna göre; meslek mensuplarının 39'u lise, 13'ü ön lisans, 285'i lisans ve 65'i lisansüstü eğitim almışlardır.

Tablo 5. Araştırmaya Katılanların Eğitim Durumları

Eğitim Durumu	Sayı	Yüzde
Lise	39	9,7
Ön Lisans	13	3,2
Lisans	285	70,5
Lisansüstü	65	16,1
Cevapsız	2	0,5
Toplam	404	100

Tablo 5 incelendiğinde araştırmaya katılanların büyük çoğunluğunun %70,5'lik bir oranla lisans mezunu olduğu görülmektedir. Daha sonra sırasıyla; %16,1'lik oranla lisansüstü, 9,7'lik oranla lise ve %3,2'lik oranla ön lisans mezunu oldukları tespit edilmiştir. Araştırmaya katılanların %0,5'i eğitim durumlarını belirtmemiştir.

Araştırmaya katılan meslek mensuplarının kurumsal yönetim uygulaması hakkındaki bilgi düzeyleri Tablo 6' da görüldüğü gibidir.

Tablo 6 incelendiğinde; "Kurumsal yönetim uygulamaları hakkında bilgi sahibi misiniz?" sorusuna %74,3'lük oranla, "Kurumsal yönetim uygulamaları şirketler için önemli midir?" sorusuna %86,1'lik oranla ve "Kurumsal yönetim anlayışı ve ilkeleri (SPK ve OECD Kurumsal Yönetim İlkeleri, İMKB düzenlemeleri) sizce şirketlerce uygulanmalı mıdır?" sorusuna ise %83,7'lik oranla evet cevabının verildiği görülmektedir.

Muhasebeciler belli kişi ve grupların değil, tüm toplumun çıkarlarını gözetmelidirler. Toplumun çıkarlarını gözetirken kurumsal yönetim ilkelerine uygun hareket etmelidirler. Kurumsal yönetimin gelişmesi ve uygulanmasının yaygınlaştırılması için muhasebe meslek mensuplarının adil davranma, hesap verebilirlik, sorumluluk ile kamuyu aydınlatma ve şeffaflık kavramlarını bilmeleri ve önem vermeleri gerekmektedir. Tablo 6' da belirtilen sonuçlara göre; araştırmacıların büyük bir çoğunluğunun kurumsal yönetim bilgi düzeylerinin yüksek olduğu görülmektedir.

Bu konuyla ilgili, "Muhasebe meslek mensuplarının mesleki tecrübeleri ile kurumsal yönetim uygulamaları hakkında bilgi sahibi olma durumları arasında ilişki yoktur." şeklinde oluşturulan hipotez 'in değerlendirilmesi için; belirtilen yokluk hipotezi test edilecektir.

Muhasebe meslek mensuplarının mesleki tecrübeleri ile kurumsal yönetim uygulamaları hakkında bilgi sahibi olma durumları arasındaki ilişkinin test edilmesinde, iki farklı örneklem söz konusu olduğundan Ki-Kare Bağımsızlık Testi kullanılmıştır. Ki-Kare Bağımsızlık Testi, iki veya daha fazla değişken grup arasında ilişki bulunup bulunmadığı inceler. Bu testin yapılabilmesi için gözlem sonuçlarının sınıflandırılmış veya gruplandırılmış bileşik seriler şeklinde gösterilmesi gerekir (Bülbül, 2001, s. 283).

Elde edilen olasılık (p) değerine göre ($p < 0,05$) yokluk hipotezi, %95 güvenlilikle reddedilmiştir. Buna göre; muhasebe meslek mensuplarının mesleki tecrübeleri ile kurumsal yönetim uygulamaları hakkında bilgi sahibi olma durumları arasında ilişki vardır.

Tablo 7' den anlaşılacağı üzere; muhasebe meslek mensuplarının mesleki tecrübeleri arttıkça, kurumsal yönetim uygulamaları hakkında bilgi düzeyleri de artmaktadır. 20 yıl ve daha fazla tecrübeye sahip muhasebe meslek mensuplarının "kurumsal yönetim uygulamaları hakkında bilgi sahibi misiniz?" sorusuna % 82,5'lik oranla evet cevabını verme oranları en yüksektir.

Tablo 6. Kurumsal Yönetim Bilgi Düzeyleri

Kurumsal Yönetim Bilgi Düzeyleri	Cevap	Sayı	Yüzde
Kurumsal yönetim uygulamaları hakkında bilgi sahibi misiniz?	Evet	300	74,3
	Hayır	98	24,3
	Cevapsız	6	1,5
	Toplam	404	100
Kurumsal yönetim uygulamaları şirketler için önemli midir?	Evet	348	86,1
	Hayır	8	2
	Fikrim Yok	42	10,4
	Cevapsız	6	1,5
	Toplam	404	100
Kurumsal yönetim anlayışı ve ilkeleri (SPK ve OECD Kurumsal Yönetim İlkeleri, İMKB düzenlemeleri) sizce şirketlerce uygulanmalı mıdır?	Evet	338	83,7
	Hayır	55	13,6
	Cevapsız	11	2,7
	Toplam	404	100

Tablo 7. Mesleki Tecrübeleri ile Kurumsal Yönetim Bilgi Düzeyleri

		Kurumsal yönetim uygulamaları hakkında bilgi sahibi misiniz?						Ki-Kare Analizi	
		Evet		Hayır		Toplam		Ki-Kare	p
		n	%	n	%	n	%		
Mesleki Tecrübemiz	2-5 yıl	27	60	18	40	45	100	11,133	0,011
	5-10 yıl	57	78,1	16	21,9	73	100		
	10-20 yıl	97	71,3	39	28,7	136	100		
	20 yıl ve daha fazla	118	82,5	25	17,5	143	100		
	Toplam	299	75,3	98	24,7	397	100		

Sonuç ve Öneriler

İşletmelerde etkili bir kurumsal yönetim sisteminin kurulup geliştirilmesi büyük ölçüde muhasebe meslek mensuplarının kurumsal yönetim ilkelerine uyumu ile mümkündür. Kurumsal yönetim ilkelerini dikkate alarak gerçekleştirilen muhasebe mesleği kurumsal yönetim faaliyetlerine doğrudan katkı sağlamaktadır.

Ankara ilinde faaliyet gösteren Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavir meslek mensuplarına yapılan ampirik çalışma ile bulunan sonuçlar aşağıda sunulmuştur:

- Araştırmaya katılan meslek mensuplarının büyük çoğunluğunu, meslek tecrübeleri 20 yıl ve daha fazla tecrübeye sahip kişiler oluşturmaktadır.
- Araştırmaya katılanların büyük bir çoğunluğunun kurumsal yönetim bilgi düzeylerinin yüksek olduğu tespit edilmiştir.
- Muhasebe meslek mensuplarının mesleki tecrübeleri arttıkça, kurumsal yönetim uygulamaları hakkında bilgi düzeyleri de artmaktadır.
- Meslek mensuplarının mükelleflerinin kurumsal yönetime önem vermedikleri tespit edilmiştir.

Muhasebe meslek mensuplarının, kurumsal yönetim ile ilgili mevzuatı ve sorumluluklarını bilmeleri için, TÜRMOB'a bağlı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odaları ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları tarafından eğitimler düzenlenmelidir.

Muhasebe bilgi sisteminden üretilen tam, doğru, anlaşılır, tarafsız ve güvenilir bilgiler, kurumsal yönetim anlayışının işletmelerde uygulanması için önemlidir. Bu özelliklerde muhasebe bilgisi üretebilmek için, ülkemizde iyi bir açıklama ve denetim düzeninin kurulması gerekmektedir. Muhasebe sisteminin kurumsal kimlikle ele alınması gerekmektedir.

Kaynakça

Aguilera, R. (2005). Corporate Governance and Director Accountability: An Institutional Comparative Perspective. *British Journal of Management*, Vol:16, 39-53. doi: 10.1111/j.1467-8551.2005.00446.x

Atabey, A. Yılmaz, B. & Ay, M. (2005). Muhasebenin Sosyal Sorumluluk Kavramı Açısından Kurumsal Yönetim, *4.Orta Anadolu İşletmecilik Kongresi*, Ankara: TOBB Ekonomi ve Teknoloji Üniversitesi.

Aysan, A. M. (2007). *Kurumsal Yönetim ve Risk*, İstanbul: Elit Ofset Matbaacılık.

Darman Manisalı, G. (2008). *Küresel Ekonomilerde Kurumsal Yönetim Anlayışı ve Türkiye*. Ankara: TOBB ICC Türkiye Milli Komitesi.

Daştan, A. (2010). Kurumsal Yönetim İlkeleri ve Kurumsal Muhasebe Etkileşimi. *Bankacılar Dergisi*, Sayı:72, 3-18.

Doğan, M. (2007). *Kurumsal Yönetim*. Ankara: Siyasal Kitabevi.

Kayacan, M. (2006). *Küreselleşen Dünyamızda Yeni Şirket Gündemi: Kurumsal Yönetim*. İstanbul: Türkiye Etik Değerler Merkezi Vakfı, Yayın No:1.

OECD (2004). *Kurumsal Yönetim İlkeleri*. İstanbul: Tüsiad Yayınları.

Özkan, A. Güngör, Tanç, Ş & Tanç, A. (2008). Finansal Tablo Dipnotlarının Kamuyu Aydınlatmadaki Öneminin Belirlenmesine Yönelik Bir Araştırma. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, Sayı:3, 59-75

Poyraz, E. (2005). Küresel Finansal Yönetimde Kurumsal Finans Kavramı ve Önemi, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*. Sayı:28, 153-159

Pulaşlı, H. (2003). *Corporate Governance*, Ankara: Banka ve Ticaret Hukuku Araştırma Enstitüsü

Sermaye Piyasası Kurulu (2005). *Kurumsal Yönetim İlkeleri*. Ankara: Sermaye Piyasası Kurulu Yayınları

Sloan, R. G. (2001). Financial Accounting and Corporate Governance: A Discussion. *The Journal of Finance*, Vol:32, 335-347, doi:10.1016/S0165-4101

Tuzcu, A. (2004). *Halka Açık Şirketlerde Kurumsal Yönetim Anlayışı: İMKB-100 Örneği*, Ankara: Turhan Kitabevi

TÜSİAD. (2002). *Kurumsal Yönetim En İyi Uygulama Kodu: Yönetim Kurulunun Yapısı ve İşleyişi*, Ankara: TÜSİAD Yayınları