

## İşletmelerde Muhasebe Bilgi Sistemi İle Kurumsal Yönetim Anlayışı Arasındaki İlişki

Yusuf KADERLİ\*  
Çağrı KÖROĞLU\*\*

### ÖZET

Küreselleşmeyle birlikte günümüz iş yaşamında rekabet son derece yoğun yaşanmaktadır. Bu rekabet ortamında başarılı olmak ve faaliyetlerini uzun süre devam ettirmek isteyen işletmeler, sahip olduğu kaynakları en etkin biçimde kullanma çabası içindedirler. Bu kaynakların en önemlisini, stratejik bir güç unsuru olan bilgi oluşturmaktadır. Bilgiyi bir sistem olarak düşünürsek, bu bilgi sisteminin en önemli parçasını, muhasebe oluşturmaktadır. Dünya ekonomisinde son yıllarda yaşanan gelişmeler muhasebenin işlevini sadece tutulan bilgilerin ilgili kişilere sunulması görevinin dışına çıkarmış, işletmeyle ilgili geleceğe yönelik plân ve stratejilerin oluşturulması ve ortaya çıkabilecek gereksinmelerin önceden belirlenmesine olanak tanıyacak önemli bir araç konumuna getirmiştir. İşletmelerin yönetiminde önemli değişikliklere neden olan, işletme uygulamalarını ve işletmeyle ilgili kişiler arasındaki ilişkileri etkileyen kurumsal yönetim anlayışı, bu özelliklere sahip bir bilgi sisteminden güç alır. Bu nedenle, bir bilgi sistemi olan muhasebe ile kurumsal yönetim devamlı etkileşim halindedir.

Bu çalışmanın amacı, Marmaris'te kurumsal yönetim anlayışını benimseyen işletmelerde muhasebe bilgi sistemi ile kurumsal yönetim anlayışı arasındaki ilişkiyi ortaya koymaktır. Bu amaçla, işletme yöneticilerine anket çalışması yapılarak elde edilen veriler, SPSS ortamında analiz edilmiştir.

**Anahtar Kelimeler:** Muhasebe Bilgi Sistemi, Kurumsal Yönetim, Bilgi.

**JEL Sınıflandırması:** M41, M14.

### *The Relationship Between Accounting Information Systems and Corporate Governance In Businesses*

#### **ABSTRACT**

In today's business life, with globalization, competition is extremely intense. Businesses, which want to be successful and to continue for a long time in this competitive environment, require to use most efficiently their resources. The knowledge which is a strategic power, is the most important of these resources. If we consider knowledge as a system, accounting is the most important part of this system. In recent years, developments in the world economy, accounting has become the information not only for the interested people but also the others. Accounting has become a plan for the future strategies and a prediction tool for the future necessities. Corporate governance, has caused significant changes in the management of the businesses. Corporate governance takes power from the accounting information system which is affecting business practices and relationships between people interested with businesses. Therefore, the accounting information system and corporate governance, is in continuous interaction.

The purpose of this study is to reveal the relationship between corporate governance and accounting information system, at the businesses in Marmaris City adopting the corporate governance. In the study, a survey was conducted to business managers. The data were analyzed in SPSS.

**Keywords:** Accounting Information System, Corporate Governance, Information.

**Jel Classification:** M41, M14.

\* Doç. Dr. Yusuf Kaderli, Adnan Menderes Üniversitesi, Nazilli İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi,

\*\* Yrd. Doç. Dr. Çağrı Köroğlu, Adnan Menderes Üniversitesi, Nazilli İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, cagrikoroglu@hotmail.com

## 1. GİRİŞ

1960'lı yıllarda iş hayatında bilgisayarın kullanılmaya başlanmasından itibaren bilgilerin toplanmasında, raporlanmasında, kontrolünde ve ortaya çıkabilecek her türlü sorunun çözümünde, bilgi sistemlerine gereksinim duyulmuştur (Hyvönen, 2003: 155). Bilgi sistemlerinin, işletmenin yapmış olduğu tüm faaliyetlerin, işletmeyle ilgili çıkar gruplarına doğru bir biçimde aktarılmasında önemi büyüktür. Bu açıdan, işletmenin çıkar grupları arasındaki ilişkileri düzenleyen, işletmeleri değişen piyasa koşullarına hazırlayan bir yönetim yaklaşımı olan kurumsal yönetimin, büyük ölçüde güvenilir bilgi sisteminden güç aldığı kuşkusuzdur (Aysan, 2007: 17).

Bilgi sistemleri ile kurumsal yönetim anlayışı arasında yukarıda belirtilen ilişkinin temelini muhasebe bilgi sistemi (MBS) oluşturmaktadır. Özellikle, işletmenin mali yapısına ilişkin bilgilerin doğru, güvenilir bir biçimde ilgililere sunulmasında bilgi sisteminin bir parçası olan MBS, kurumsal yönetim anlayışını benimseyen işletmeler için gerekli olan bilginin üretilmesini sağlamaktadır. 2000'li yılların başında gerek ulusal gerekse uluslararası piyasalarda meydana gelen ekonomik krizler, piyasalarda faaliyet gösteren halka açık şirketlere olan güveni azaltmıştır. Sarsılan güvenin tekrar kazanılması amacıyla soruna çözüm olarak kurumsal yönetim anlayışı doğmuş ve küresel alanda ülkeler kendi değer ve ilkelerine uygun olarak kurumsal yönetim uygulama rehberi yayınlamışlardır (Dinç ve Abdioğlu, 2009: 159).

Kurumsal yönetimle ilgili yayınlanan uygulama rehberinde temel olarak, kurumsal yönetim ilkelerine değinilmiştir. Bu ilkeler, MBS kapsamında çeşitli mali nitelikteki verilerin raporlanarak ilgili kişilere doğru bir biçimde aktarılmasında ve kurumsal yönetim anlayışının işletmeler üzerindeki etkisinin yükseltilmesinde faydalı olmuştur (Bushman ve Smith, 2001: 238). Bu noktada işletmelerde MBS'nin, finansal bilgi sunumunda işletme yönetimini, denetim mekanizmalarını ve kamuoyunu doğru bilgilendirmesi ve sarsılan güvenin geri kazanılmasında, kurumsal yönetim anlayışı ile çözüme sunduğu katkı son derece önemlidir (Dinç ve Abdioğlu, 2009: 159).

Çalışmanın amacı, kurumsal olarak faaliyet gösteren işletmelerde, MBS ile kurumsal yönetim anlayışı arasındaki ilişkiyi ortaya koymaktır. Bu amaçla, ilk önce kurumsal yönetim anlayışı kavramı üzerinde durulmuştur. Daha sonra, MBS'ye ilişkin bilgiler verilerek MBS ile kurumsal yönetim anlayışı arasındaki ilişki teorik olarak açıklanmıştır. Çalışmanın son kısmında ise, MBS ile kurumsal yönetim anlayışı arasındaki ilişkiyi ortaya koyabilmek için Marmaris'te faaliyet gösteren kurumsal nitelikteki işletmeler üzerinde yapılan anket çalışması sonucunda elde edilen veriler, SPSS ortamında analiz edilerek değerlendirilmiştir.

## 2. KURUMSAL YÖNETİM ANLAYIŞI

Küreselleşmeyle birlikte piyasalarda hızlı bir değişim gerçekleşmiş ve bu değişim ekonomik yapı içerisinde farklı yönetim davranışlarının doğuşuna sebep olmuştur (Beasley

vd., 2001: 63). İşletme sahipleri, yöneticiler ve işletmelere yatırım yapan kişiler arasındaki ilişkilerin düzenlenmesinde ve işletme performansının artırılmasında önemli bir rol oynayan kurumsal yönetim anlayışı, bu değişim doğrultusunda özellikle 1990'lı yıllarda ortaya çıkarak ekonomik yapı içerisinde kendine yer bulmuştur (Bhagat ve Bolton, 2008: 257).

Kurumsal yönetim anlayışı, piyasa ekonomisi içerisinde işletme yöneticileri ile bir taraftan işletme sahipleri, diğer taraftan ise işletmeye yatırım yapanların arasındaki ilişkileri düzenleyen yasa, yönetmelik ve iş hayatındaki uygulamaları içeren özel ve kamusal düzenlemeler olarak tanımlanabilir (Çıtak, 2006: 146). Yani bu yönetim anlayışı, işletme hissedarlarının kazanç elde etmek için işletmeyle ilgili yatırım kararlarında yönetici ve işletme sahipleri üzerinde uygulayacağı baskı olarak da ifade edilebilir (Shleifer ve Vishny, 1997: 737). Kurumsal yönetim anlayışı içerik bakımından gerek ulusal gerekse de uluslararası alanda farklılık göstermektedir. Ancak, kurumsal yönetim anlayışının hiçbir alanda değişim göstermeyen ve tüm alanlarda ortak olan iki temel amacı söz konusudur. Bu amaçlar (Çıtak, 2006: 147 ; Oman, 2001: 13); işletmelerin kurumsal performansının artırılması ve işletmeyle ilgili çıkar grupları arasında uyumun oluşturulmasıdır. Bu amaçlardan ilki, işletme faaliyetlerinin etkin ve verimli bir biçimde yürütülerek uygun ve özendirici bir iş ortamının yaratılmasıyla ulaşılabilir. İkinci amaca ise, gücün kötüye kullanılmaması, yolsuzlukların önlenmesi, yönetim kararlarında şeffaflığın sağlanması ve işletme içi çıkar gruplarının işletme dışındaki çıkar gruplarına yatırım kararlarını zorla kabul ettirmelerini sınırlandırmakla ulaşılabilir.

Kurumsal yönetim anlayışı son zamanlarda hem literatürde hem de uygulamada sıkça bahsedilen bir kavramdır. Çünkü, küresel ekonomide yaşanan krizlerin etkileri giderilmeye çalışılırken tekrarlanmasını önlemek amacıyla çok sayıda farklı ülkede kurumsal yönetimin iyileştirilme çabaları başlamıştır (Çonkar vd., 2011: 82). Özellikle 20. yüzyılın başlarında uluslararası alanda Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Örgütü (OECD)'nün ve ulusal alanda Sermaye Piyasası Kurumu (SPK)'nun çıkarmış olduğu kurumsal yönetim ilkeleri kurumsal yönetim ile ilgili iyileştirme çabalarının en belirgin örneğidir (Kurt ve Kayacan, 2006: 29 ; Bhagat ve Black, 2002: 231 ; Çonkar vd., 2011: 82).

Kurumsal yönetim anlayışı ile ilgili yukarıda bahsedilen ilkeleri şu şekilde özetleyebiliriz (Tuna, 2005: 4):

- **Şeffaflık:** İşletmelerin finansal performansı, kurumsal yönetimi, hissedarlık yapısı hakkında yeterli, doğru ve kıyaslanabilir bilginin zamanlı bir şekilde açıklanması.
- **Hesap Verebilirlik:** Yönetime ilişkin kural ve sorumlulukların açık bir şekilde tanımlanması, işletme yönetimi ve hissedar menfaatlerinin paralelliğinin yönetim kurulu tarafından gözetilmesi.
- **Sorumluluk:** Şirket faaliyeti ve davranışlarının ilgili mevzuata, toplumsal ve etik değerlere uygunluğunun sağlanması.

- **Adillik:** Azınlık ve yabancı hissedarlar dahil olmak üzere hissedar haklarının korunması ve tedarikçilerle yapılan sözleşmelerin uygulanabilirliğin sağlanması.

Kurumsal yönetim anlayışıyla ilgili yukarıda bahsedilen ilkeler, aslında bu anlayışın hangi alanla doğrudan ilişki içerisinde olduğunu açıkça belirtmektedir. MBS, kurumsal yönetim anlayışının sağlıklı ve verimli bir biçimde uygulanmasında doğrudan etkili olan bir alandır.

### **3. MUHASEBE BİLGİ SİSTEMİ**

19. yüzyılın sonları ve 20 yüzyılın başlarından itibaren gelişen teknoloji ve iş hayatında makine ve elektronik cihazların kullanılmaya başlanması, önceden mümkün olmayan veri ve bilgilerin oluşturulmasına olanak tanımaktadır. Özellikle rekabet avantajı yakalamanın önemli olmaya başladığı bu yüzyıllarda işletmelerin muhasebe konusunda en düşük maliyetle en yüksek kâr elde etme amacı, bilgilerin toplanması, raporlanması, kontrolü ve ortaya çıkabilecek her türlü sorunun çözümü gibi konularda muhasebe bilgi sistemine(MBS) gerekliliği ortaya çıkarmıştır (Hyvönen, 2003: 155). En genel anlamıyla MBS, kullanıcılara gerekli bilgiyi sunarken veri toplama, kayıt etme, özetleme, analiz etme ve muhasebeyle ilgili bilgi yönetim tekniklerini kullanarak birbirleriyle ilişkili her türlü bilgiyi kapsayan bir bütündür (Minars, 2003: 1).

Dünya ekonomisinin gelişmesine paralel olarak artan ticari ilişkiler, muhasebenin boyutlarını genişletmiş ve muhasebenin bilgi sağlamak durumunda olduğu kişi ve kuruluşlara gereksinim duydukları bilgileri sunmasını zorunlu hale sokmuştur. Ancak, aynı anda bu gruplara bilginin sunulması çok kolay olmamakta ve bir takım farklılıklar oluşturmaktadır. Bu farklılıkların önlenmesi için bir bilgi sistemi olan muhasebenin alt sistemlerine ihtiyaç duyulmuştur. Muhasebenin bu alt sistemleri temel olarak üçe ayrılmaktadır. Bunlar finansal (genel) muhasebe, yönetim muhasebesi ve maliyet muhasebesidir (Murthy ve Wiggins, 1999: 3).

Finansal muhasebe, sanayi devrimine kadar tek başına uygulanmış olup, MBS'nin esas olarak işletme dışına yönelik alt sistemini oluşturmaktadır (Chia, 1995: 812). Ancak, sanayi devriminden sonra artan ekonomik ve teknolojik gelişmeler, muhasebenin çözmesi gereken bazı sorunları doğurmuştur. Bu sorunların başında maliyet, fiyat tespiti, kısa ve uzun vadeli plânlama ve bütçeleme, faaliyet kontrolü ve maliyet yönetimi konuları gelmektedir (Uragun, 1993: 3). Muhasebenin çözmesi gereken bu sorunlar, maliyet ve yönetim muhasebesinin gelişmesine neden olmuştur.

Yönetim muhasebesinin geçmişi maliyet muhasebesinden daha yeni olup, özellikle ikinci dünya savaşından sonra gelişmeye başlamıştır. Yönetim muhasebesi, yöneticilere alacakları kararlarda ihtiyaç duydukları bilgi ve raporları düzenleyen, yorumlayan, yıllık bütçe ve standart uygulamaları ile kontrol imkânı sağlayan MBS'nin içe yönelik alt sistemini oluşturmaktadır (Titiz ve Çetin, 2000: 122).

Maliyet muhasebesinin gelişimi ise, 19 yüzyılın başlarına rastlamaktadır. Henüz yönetim muhasebesi gelişmeden önce maliyet muhasebesi, sadece üretilen ürünlerin birim maliyetlerinin hesaplanması sağlayarak işletme içi kararlara yardımcı olmaktadır. Ancak, ikinci dünya savaşı sonrasında yönetim muhasebesinin gelişimi ile birlikte MBS içerisinde maliyet muhasebesinin görevi ve amacı da değişmiştir. Maliyet muhasebesi artık, sadece üretilen ürünlerin birim maliyetlerini saptamakla kalmayıp, plânlama, kontrol ve özel yönetim kararları gibi işletme dışına yönelik bilgileri yöneticilere sunarak finansal muhasebe ve yönetim muhasebesinin ortak noktasını oluşturmaktadır (Şener, 2004: 8-13 ; Büyükmirza, 2003: 82).

MBS ve bu sistemi oluşturan alt sistemlere ilişkin yukarıda verilen bilgiler ışığında bu sistemin başlıca ilkelerini şu şekilde özetlemek mümkündür (Dinç ve Abdioğlu, 2009: 165):

- **Uygun Maliyet İlkesi:** Bu ilke, MBS'nin kurulması ve işletilmesinde fayda-maliyet analizine dikkat edilmesi gerektiğini ifade etmektedir.
- **Raporlama İlkesi:** Bu ilke, MBS'nin düzenli olarak ve gerçeği yansıtır şekilde mali tabloların ve diğer raporların hazırlanması gerektiğini ifade etmektedir.
- **İnsan Etkeni İlkesi:** MBS'yi işletecek personelin yeterli sayıda ve mesleki yeterliliğe sahip olması gerektiğini ifade etmektedir.
- **Örgüt Yapısı İlkesi:** MBS'de, kusursuz bir personel yönetiminin olması, yetki ve sorumlulukların uygun bir şekilde dağıtılması, görev tanımlarının yapılmış olmasını ifade etmektedir.
- **Açık ve Anlaşılabilir Olma İlkesi:** MBS'nin rahatlıkla anlaşılabilir ve açık olması gerektiğini ifade etmektedir. Bu ilke gereğince bir sistemin etkin olması, karmaşık olmasını gerektirmemelidir.
- **Veri Biriktirme ve İşleme İlkesi:** MBS sistemi içerisinde gelen verilerin düzenli bir şekilde kaydedilmelerini, bu kayıtların işlenerek çeşitli bilgiler üretilmesini ve bu bilgilerin belgeler yardımı ile saklanmasını ifade etmektedir.

MBS sayesinde işletmeler, gelecekle ilgili stratejik kararlar alabilmekte ve ileride meydana gelebilecek riskleri bu bilgilerden yola çıkarak kontrol altında tutabilmektedir. Ayrıca MBS'nin dışa dönük olma özelliğinden dolayı da işletme dışındaki kişilerde muhasebe bilgilerinden yararlanabilmektedirler (Dinç ve Varıcı, 2008: 70). Çıkar gruplarının MBS'nin bu özelliklerinden yararlanabilmesi ancak işletmede oluşturulacak kurumsal yönetim anlayışı ile mümkün olabilir. Bu nedenle, MBS ile kurumsal yönetim anlayışı arasında güçlü bir ilişki söz konusudur.

#### 4. MUHASEBE BİLGİ SİSTEMİ İLE KURUMSAL YÖNETİM ANLAYIŞI ARASINDAKİ İLİŞKİ

Bir ölçme, değerlendirme ve iletişim aracı niteliği taşıyan muhasebe:

- İşletme için finansal sonuçlar doğuran olay ve işlemlere ait verileri parasal tutarlar ve gereğinde diğer sayısal veriler halinde toplayan,
- Bu verileri, işletme ile ilgisi olan belli başlı kişilerin gereksinim ve amaçlarını göz önünde bulundurarak “kayıt, sınıflandırma ve analiz” yoluyla işleyen,
- Elde ettiği sonuçları çoğunluğu dönemsel olarak düzenlenen özetleyici “raporlar” halinde ilgililere sunan sistematik bir bilgi sağlama düzenidir (Büyükmirza, 2003: 27).

Muhasebenin yukarıda belirtilen tanımından hareketle, işletmeyle ilgisi olan kişi ve kuruluşlara sayısal bilgi sağlamada muhasebenin etkin bir görevi bulunmaktadır. Muhasebenin bu etkin görevi yerine getirmesinde gerekli olan bilgiyi, MBS sunmaktadır (Murthy ve Wiggins, 1999: 3). Bu kapsamda, MBS'nin işletmelerde etkin bir biçimde uygulanabilmesi ancak, söz konusu işletmelerin kurumsal yönetim anlayışını benimsemeleri ile mümkün olabilecektir.

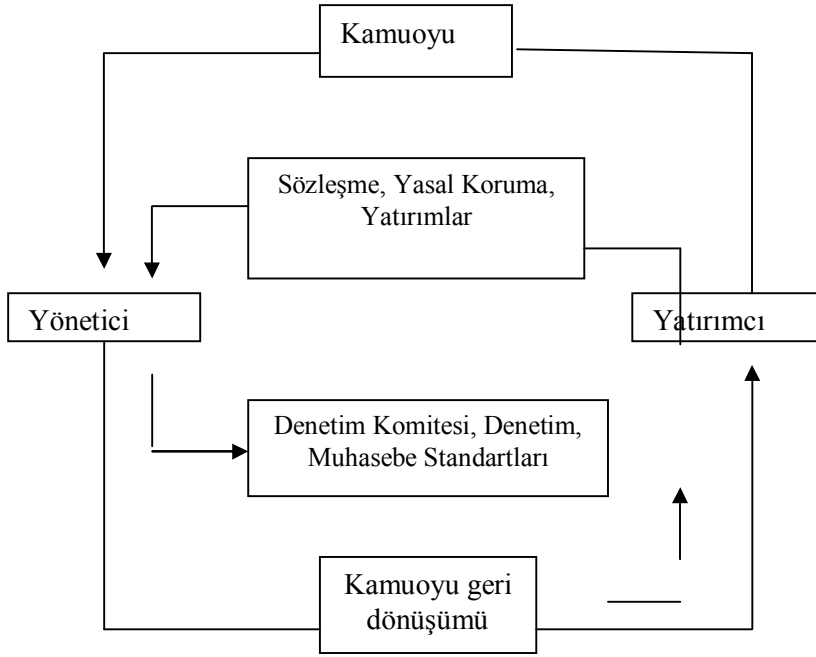
İşletmeyle ilgili çıkar grupları arasındaki ilişkinin düzenlenmesinde etkili olan kurumsal yönetim anlayışı, yukarıda bahsedildiği üzere MBS'ye bağımlı bir süreçtir. Çünkü, işletmede kurumsal yönetim anlayışının hayata geçirilmesinde rol oynayan yönetim kurulu ve denetim komitesi gibi kurumsal yönetim mekanizmaları MBS'den destek sağlama ihtiyacı içerisindedir. İşletmelerin sürekliliğini sağlayacak ve uzun süreli kârlı, sağlıklı büyümelerini güven altına alacak kurumsal yönetim uygulamalarının kurumsal yönetim mekanizmalarınca oluşturulması ve devamlılığın sağlanması büyük ölçüde, MBS'den sağlanan bilgiler ile mümkün olabilecektir (Dinç ve Abdioğlu, 2009: 166).

MBS ile kurumsal yönetim anlayışı arasında yukarıda belirtilen ilişkinin en temel noktası, yatırımcı, işletme yöneticileri ve kamuoyu arasındaki ilişkinin düzenlenmesidir. Kurumsal yönetim anlayışıyla birlikte yöneticiler, işletme faaliyetlerinde sadece kendi faydalarını arttırma tedbirleri almamakta, aynı zamanda kamuoyu kapsamında yatırımcıların işletmeden daha fazla fayda elde etmesi için daha geniş tedbirler almaktadır (Sloan, 2001: 340). Bu tedbirler, kurumsal yönetim anlayışının temel ilkeleri çerçevesinde gerçekleşmektedir.

Kurumsal yönetim anlayışının şeffaflık, hesap verebilirlik, sorumluluk ve adillik ilkeleri çerçevesinde yöneticiler, yatırımcılarla ilgili çeşitli bilgilerin tutulmasında ve bu bilgilerin kamuoyuna doğru, güvenilir ve açık bir biçimde aktarılmasında MBS'nin temel ilkeleri çerçevesinde elde edilen muhasebe verilerinden yararlanırlar. Ayrıca, MBS kapsamı içerisine giren denetim, denetim komitesi ve muhasebe standartlarına göre bu bilgiler değerlendirilerek yasalara uygunluk bakımından güvence altına alınmaktadır (Dinç ve Abdioğlu, 2009: 166 ; Sloan, 2001: 341). Bu bakımdan, işletmelerin geleceğe yönelik stratejik planların yapılmasının ve uzun süreli kâr elde edilmesinin güvence altına alınmasında gerekli

olan kurumsal yönetim anlayışının işletme içerisinde uygulanabilmesi ancak MBS'den sağlanan bilgiler ile mümkün olabilecektir.

MBS ile kurumsal yönetim anlayışı arasında yukarıda açıklanan ilişki Şekil-1'de gösterilmektedir.



**Şekil 1:** MBS ile Kurumsal Yönetim Anlayışı Arasındaki İlişki

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

## 5. MATERYAL VE YÖNTEM

Çalışmayla ilgili alan araştırması, Marmaris ilçesinde faaliyet gösteren ve kurumsal yönetim anlayışını benimseyen işletmeler üzerine yapılmıştır. Konuyla ilgili anket formu hazırlanırken ve analiz yöntemleri seçilirken, Dinç ve Abdioğlu (2009) ve Çetin (2011)'in yapmış oldukları çalışmalardan yararlanılmıştır. Bu çalışmayı gerçekleştirmek amacıyla, %5 hata payı ile 45 işletmeye anket formu yollanmış, ancak 19 tane işletmeden olumlu cevap alınmıştır.

Anket formu, demografik, kurumsal yönetim anlayışı, muhasebe bilgi sistemi ve kurumsal yönetim anlayışı ile muhasebe bilgi sistemi arasındaki ilişkiye yönelik dört soru grubundan oluşmakta olup, formda toplam 50 adet soru yer almaktadır. Anketleri değerlendirmek için, Frekans analizi, Ki-Kare testi ve Varyans analizlerinden yararlanılmıştır.

## 6. BULGULAR VE TARTIŞMA

Çalışmanın bu kısmında işletmelerden gelen anket verileri, SPSS programında analiz edilerek, ilk önce anket verilerinin güvenilirlik analizi, daha sonra Frekans analizi, Ki-Kare testi ve Varyans analizleri yapılmıştır.

### 6.1. Güvenilirlik Analizi

Güvenilirlik analizi, anket formunda yer alan soruların ve anket sayılarının analiz yapılabilmesi için yeterli olup olmadığının ölçülmesi işlemidir. Çeşitli kaynaklarda analiz sonucunun %70'den büyük olması durumunda anket çalışmasının güvenilir düzeyde olduğu kabul edilmektedir. Bu amaçla yapılan güvenilirlik analiz sonucu Tablo-1'de verilmiştir.

**Tablo 1:** Anket Verilerine Ait Güvenilirlik Analizi Sonuçları

Anket Verileri (Değişkenler)	Soru Sayısı	Alfa Katsayısı ( $\alpha$ )
Tüm Değişkenler	50	0.900
Kurumsal Yönetim Anlayışına Yönelik Değişkenler	24	0.902
Muhasebe Bilgi Sistemine Yönelik Değişkenler	22	0.848

( $\alpha$ )>0.700

Tablo-1'de demografik sorulara ilişkin değişkenler haricinde toplam 46 adet soru mevcuttur. Demografik sorular çalışmada, ayrı bir değişken türü olarak ele alınmamış olup, tüm değişkenler içerisinde değerlendirilmiştir. Tablo-1'den anlaşılacağı üzere anket formunda yer alan değişkenlerin katsayıları %70'den büyük olduğu için, ankette kullanılan değişkenlerin güvenilir oldukları kabul edilebilir.

### 6.2. Frekans Analizleri

Çalışmayla ilgili yapılan anket verilerine göre, frekans analizleri, kurumsal yönetim ilkelerine ve muhasebe bilgi sistemi ilkelerine yönelik analizler olmak üzere ikiye ayrılmıştır. Analizler sonucunda, elde edilen veriler ışığı altında, her bir ilkeyle ilgili sorulara yönelik ortalama, standart sapma ve sıralama verileri bulunmuştur.

#### 6.2.1. Kurumsal Yönetim İlkelerine Yönelik Frekans Analizleri

Kurumsal yönetim anlayışı ile ilgili temel ilkelere yönelik frekans analizleri Tablo-2 ve Tablo-3'de verilmiştir.



**Tablo 2:** Kurumsal Yönetim Anlayışı İle İlgili İlkelere Yönelik Önem Derecelerinin Belirlenmesi

İlkeler	Sorular	Ortalama	Standart Sapma	Sıra
Adillik	Genel Kuralların Usulüne Uygun Yapılması	3.9474	0.77986	8
	Azınlık Hakları Korunmaktadır	3.8947	0.99413	9
	Yatırımcılar Bilgi ve İnceleme Hakkına Sahiptir.	4.5263	0.61178	1
Şeffaflık	Kamuoyuna Sık Sık Bilgi Açıklanmaktadır.	3.9474	0.77986	7
	Çıkar Gruplarıyla İlgili Bilgilerin paylaşılması	3.6842	0.82007	11
	Faaliyetlere İlişkin Bilgiler Elektronik Ortamda Sunulmaktadır	3.5789	1.01739	13
Hesap Verebilirlik	Yönetime İlişkin Kural ve Sorumlulukların Tanımlanması	3.8421	0.83421	10
	Yönetim Kurulunun İşletme ve Hissedar Menfaatini Gözetmesi	4.1579	0.68825	5
	Sosyal Sorumluluğa Önem Verilmesi	4.2632	0.65338	3
Sorumluluk	Faaliyetlerin Yasal ve Mevzuat Hükümlerine Uygun Olması	4.0526	0.91127	6
	Yönetim Kurulu Toplantılarının Düzgün Yapılması	4.2632	0.65338	2
	Mali Hakların Personeller Tarafından Bilinmesi	3.6316	1.06513	12
	Faaliyetlerin Kamuoyu ve Etik Değerlere Uygun Yapılıyor Olması	4.1579	0.60214	4

Tablo-2’de, işletme yöneticilerinin kurumsal yönetim anlayışının temel ilkelerine vermiş oldukları önem dereceleri yer almaktadır. Anket sonuçlarına göre, adillik ilkesi çerçevesinde yer alan “Yatırımcılar Bilgi ve İnceleme Hakkına Sahiptir” sorusu, yöneticilerin önem verdiği en temel unsur konumundadır. Buna karşın, şeffaflık ilkesi çerçevesinde yer alan “Faaliyetlere İlişkin Bilgiler Elektronik Ortamda Sunulmaktadır” sorusu, önem derecesi bakımından yöneticilerin en az ortalamaya sahip cevapladıkları sorudur.

Analiz verileri incelendiğinde genel olarak, işletme yöneticilerinin, kurumsal yönetim ilkelerini çok önemsedikleri ve bu bağlamda işletmelerinde kurumsal yönetim ilkelerini uyguladıkları anlaşılmaktadır. Ayrıca, yöneticiler işletmelerde kurumsal yönetim anlayışının uygun bir biçimde uygulanabilmesi için, üç temel soru üzerinde yoğunlaşmaktadırlar. Bunlar, yatırımcıların işletme faaliyetlerine ilişkin bilgileri inceleme hakkına sahip olması, yönetim kurulu toplantılarının düzenli bir biçimde yapılması ve sosyal sorumluluğa önem verilmesidir.

Tablo-2’de yer alan bilgiler ışığı altında, kurumsal yönetim anlayışının temel ilkelerini bir bütün olarak önem sırası, Tablo-3’de sıralanmıştır.

**Tablo 3:** Kurumsal Yönetim Anlayışı İle İlgili İlkelerin Bir Bütün Olarak Önem Derecelerinin Belirlenmesi

İlkeler	Ortalama	Standart Sapma	Sıra
Adillik	4.1228	0.15757	1
Şeffaflık	3.7368	0.16437	4
Hesap Verebilirlik	4.0877	0.12447	2
Sorumluluk	4.0263	0.14672	3

Tablo-3'e göre, yöneticiler kurumsal yönetim anlayışı ilkelerini önem derecesine göre; adillik, hesap verebilirlik, sorumluluk ve hesap verebilirlik olarak sıralamışlardır. Tablo-3'de 5'li likert ölçeği dikkate alındığında şeffaflık ilkesi dışındaki diğer ilkeler önemli bir ortalama olan 4'ün üzerinde yer almaktadır. Başka bir deyişle, yöneticiler kurumsal yönetim anlayışın dört temel ilkesini önemli gördükleri ancak bu ilkelerden adillik ilkesini en önemli olarak gördükleri söylenebilir.

### 6.2.2. Muhasebe Bilgi Sistemi İlkelerine Yönelik Frekans Analizleri

MBS ile ilgili temel ilkelere yönelik frekans analizleri Tablo-4 ve Tablo-5'de verilmiştir.

**Tablo 4:** MBS İle İlgili İkelere Yönelik Önem Derecelerinin Belirlenmesi

İlkeler	Sorular	Ortalama	Standart Sapma	Sıra
Uygun Maliyet	Maliyetlerin Yüksek Çıkma Endişesi	3.0000	1.37437	17
Raporlama	Düzenli Mali Tablo ve Raporlama Sisteminin Mevcut Olması	4.2632	0.56195	1
	Düzenli Finansal Tabloların Hazırlanması	4.1579	0.68825	4
	Düzenli İşletme Bütçelerinin Hazırlanması	4.1579	0.60214	3
İnsan Etkeni	Çalışanların Bilgi ve Tecrübeleri Yeterlidir.	3.9474	1.02598	13
	Çalışanların Fikirlerini Açık Biçimde İfade Etmesi Önemlidir.	4.0000	0.81650	11
	Takım Çalışmasına Önem Verilmektedir.	4.0526	0.62126	8
Örgüt Yapısı	Görevler Yerine Getirilirken Görev Tanımlarından Yararlanılması	4.0000	0.66667	10
	Yetki Devrinin Mevcut Olması	4.0526	0.91127	7
	İç Kontrol Sisteminin Mevcutluğu	3.9474	0.70504	12
Açık ve Anlaşılabilir Olma	Denetim Faaliyetlerine Önem Verilmesi	4.0000	0.47140	9
	İç Denetim Faaliyetlerine Önem Verilmesi	3.8947	0.80930	14
	Muhasebe Standartlarına Önem Verilmesi	4.0526	0.70504	6
	Denetim Standartlarına Önem Verilmesi	3.8947	0.73747	15
Veri Biriktirme ve İşleme	İşlemlerin Günü Gününe Kayıt Edilmesi	4.0526	0.62126	5
	İşlemlerin Anında Belgelendirilmesi	4.1579	0.68825	2
	Hesap Planının Sürekli Geliştirilmesi	3.6316	0.83070	16

Tablo-4'de, işletme yöneticilerinin MBS ilkelerine vermiş oldukları önem dereceleri yer almaktadır. Elde edilen anket sonuçlarına göre, raporlama ilkesinde yer alan "Düzenli Mali Tablo ve Raporlama Sisteminin Mevcut Olması" sorusu, yöneticilerin MBS'nin temel ilkeleri arasında önem derecesi en yüksek temel unsur konumundadır. Muhasebenin temel ilkeleri arasında da yer alan veri biriktirme ve işleme ilkesi, yöneticilerin önem verdiği bir diğer unsur konumundadır. Üçüncü önem derecesi yüksek bir diğer temel unsur ise, yine raporlama ve veri biriktirme ve işleme ilkeleri içerisinde yer alan "Düzenli İşletme Bütçelerinin Hazırlanması" sorusudur. Buna karşın, uygun maliyet ilkesi içerisinde yer alan "Maliyetlerin Yüksek Çıkma Endişesi" ve "Hesap Planının Sürekli Geliştirilmesi" önem dereceleri bakımından yöneticilerin, en az ortalamalara sahip cevapladıkları sorulardır.

Çalışmayla ilgili MBS'nin temel ilkelerine yönelik analiz sonuçları incelendiğinde genel olarak yöneticilerin, gerek yasal düzenlemeler gerekse de işletme çıkar gruplarına doğru ve güvenilir bilgi sunabilmek için muhasebe işlemlerinin zamanında mali tablolara yansıtılıp, belgelendirilmesi konularına önem verdikleri anlaşılmaktadır. Ayrıca işletmeler, kurumsal yönetim anlayışını benimsedikleri için, faaliyette buldukları sektör bazında maliyetlerinin normalden fazla çıkması konusunda endişe duymadıkları görülmektedir.

Tablo-4'de yer alan bilgiler ışığı altında, MBS'nin temel ilkeleri önem sırasına göre, Tablo-5'de sıralanmıştır.

**Tablo 5:** Muhasebe Bilgi Sistemi İle İlgili İlkelerin Bir Bütün Olarak Önem Derecelerinin Belirlenmesi

İlkeler	Ortalama	Standart Sapma	Sıra
<b>Raporlama</b>	4.1930	0.50081	1
<b>İnsan Etkeni</b>	4.0000	0.59835	2
<b>Örgüt Yapısı</b>	4.0000	0.63828	3
<b>Açık ve Anlaşılabilir Olma</b>	3.9605	0.49486	4
<b>Veri Biriktirme ve İşleme</b>	3.9474	0.46166	5
<b>Uygun Maliyet</b>	3.0000	1.37437	6

Tablo-5'de, yöneticilerin MBS'nin temel ilkelerine verdikleri önem derecelerinin sıralaması yer almaktadır. Buna göre, yöneticiler uygun maliyet ilkesi dışındaki ilkelere önem verdikleri anlaşılmaktadır. Raporlama ilkesi en yüksek orana sahip ilke konumunda olup, uygun maliyet ilkesi ise, en düşük orana sahip ilkedir.

### 6.3. Ki-Kare Testi

Değişkenler arasında ilişkinin olup olmadığını ya da başka bir deyişle ilişkinin düzeyini belirlemek amacıyla uygulanan bir analiz türüdür. Bu amaçla, kurumsal yönetim anlayışının ilkeleri ile MBS ilkeleri arasındaki ilişki düzeyini belirlemek için, Ki-Kare testinden yararlanılmıştır. Çalışmada Ki-Kare testini ölçebilmek için, aşağıda yer alan hipotezler oluşturulmuştur. Yapılan test sonucunda elde edilen veriler, Tablo-6'da sunulmuştur.

$H_0$ = MBS'nin Temel İlkeleri ile Kurumsal Yönetim Anlayışın İlkeleri Arasında İlişki Yoktur.

$H_1$ = MBS'nin Temel İlkeleri ile Kurumsal Yönetim Anlayışın İlkeleri Arasında İlişki Vardır.

**Tablo 6:** Ki-Kare Testi Sonuçları

	Şeffaflık	Hesap Verebilirlik	Sorumluluk	Adillik
Uygun Maliyet	0.257	0.067	0.547	0.379
Raporlama	0.049*	0.019*	0.346	0.705
İnsan Etkeni	0.353	0.773	0.049*	0.638
Örgüt Yapısı	0.097	0.160	0.445	0.722
Açık ve Anlaşılabilir Olma	0.008*	0.549	0.169	0.177
Veri Biriktirme ve İşleme	0.003*	0.045*	0.211	0.078

\*<0.05

Ki-Kare testinde, analiz verileri %5 hata payından küçük ise,  $H_1$  kabul, tersi durumda ise,  $H_0$  kabul edilecektir. Bu bağlamda, Ki-Kare testi analiz sonuçlarına göre, raporlama ilkesi ile, şeffaflık ve hesap verebilirlik ilkeleri; insan etkeni ile, sorumluluk ilkesi; açık ve anlaşılabilir olma ilkesi ile, şeffaflık ilkesi ve veri biriktirme ve işleme ilkesi ile, şeffaflık ve hesap verebilirlik ilkeleri arasında istatistiksel anlamda bir ilişkinin olduğu görülmekte olup,  $H_1$  hipotezi kabul edilmektedir. Buna karşın, MBS'nin ilkeleri ile kurumsal yönetimin ilkeleri arasında istatistiksel anlamda bir ilişkinin olmadığı görülmekte olup,  $H_0$  hipotezi kabul edilmektedir.

Başka bir deyişle analiz sonuçları, işletmeler kurumsal yönetim anlayışının şeffaflık, hesap verebilirlik ve sorumluluk ilkelerinin gerçekleşmesinde, muhasebe faaliyetleriyle ilgili verilerin raporlanmasının, bu verilerin açık ve anlaşılabilir olmasının ve muhasebe kayıt ve tabloların muhasebe ilkelerine uygun bir biçimde işlenmesinin etkilerinin olacağını

göstermektedir. Ayrıca Tablo-6'da işletmeler açısından, sorumluluk ilkesinin tam anlamıyla geçerli olabilmesi için, insan etkeni ilkesinin ve bu ilkenin çeşitli şartlarının etkili olacağı da görülmektedir.

#### 6.4. Varyans Analizi

Varyans analizi, bağımsız değişkenlerin kendi aralarında nasıl etkileşime girdiklerini ve bu etkileşimin bağımlı değişken üzerindeki etkilerini analiz etmek için kullanılır (www.hacettepe.edu.tr/yunus/tonta/varyans-analizi). Bu bağlamda, çalışmada kurumsal yönetim anlayışını benimseyen işletmelerin faaliyet alanı ile kurumsal yönetim ve MBS ilkeleri arasında istatistiksel anlamda fark olup olmadığının belirlenebilmesi için varyans analiz sonuçları, Tablo-7 ve Tablo-8'de sunulmuştur. Çalışmada varyans analizini ölçebilmek için, aşağıda yer alan hipotezler kurulmuştur.

**H<sub>0</sub>**= İşletmelerin Faaliyet Alanlarıyla, Kurumsal Yönetim/MBS İlkeleri Arasında Fark Yoktur.

**H<sub>1</sub>**= İşletmelerin Faaliyet Alanlarıyla, Kurumsal Yönetim/MBS İlkeleri Arasında Fark Vardır.

**Tablo 7:** Kurumsal Yönetim İlkeleri Açısından İşletmelerin Faaliyet Alanlarına Göre Varyans Analiz Sonuçları

İlkeler	F	Anlam Değeri
Adillik	6.268	0.004*
Şeffaflık	6.383	0.004*
Hesap Verebilirlik	3.345	0.040*
Sorumluluk	2.928	0.059

\*<0.05

Tablo-7'ye göre, işletmelerin faaliyet alanlarına göre, kurumsal yönetim anlayışının adillik, şeffaflık ve hesap verebilirlik ilkeleri arasında istatistiksel açıdan anlamlı farklılıklar vardır. Başka bir deyişle, işletmelerin faaliyet alanlarına göre, yukarıda belirtilen üç ilkeye verilen önem dereceleri değişmektedir. Örneğin, bir işletme adillik ilkesini çok önemli bulurken, diğer başka bir işletme hesap verebilirlik ilkesine önem vermektedir. Buna karşın, işletmelerin faaliyet alanları ile kurumsal yönetim anlayışının sorumluluk ilkesi arasında istatistiksel açıdan fark bulunmamaktadır. Yani, işletmelerin faaliyet alanlarına göre, sorumluluk ilkesine verilen önem derecesi aynı olarak görülmektedir. Sonuç olarak, adillik, şeffaflık ve hesap verebilirlik ilkeleri açısından H<sub>1</sub>, Sorumluluk ilkesi bakımından H<sub>0</sub> KABUL edilmektedir.

**Tablo 8:** Muhasebe Bilgi Sistemi İlkeleri Açısından İşletmelerin Faaliyet Alanlarına Göre Varyans Analiz Sonuçları

İlkeler	F	Anlam Değeri
Uygun Maliyet	2.087	0.137
Raporlama	3.933	0.024*
İnsan Etkeni	4.556	0.014*
Örgüt Yapısı	2.116	0.133
Açık ve Anlaşılabilir Olma	4.584	0.014*
Veri Biriktirme ve İşleme	4.485	0.015*

\*<0.05

Tablo-8'e göre, işletmelerin faaliyet alanlarına göre, MBS'nin raporlama, insan etkeni, açık ve anlaşılabilir olma ve veri biriktirme ve işleme ilkeleri arasında istatistiksel açıdan anlamlı farklılıklar olduğu için bu ilkeler bağlamında  $H_1$  KABUL edilmektedir. Buna karşın, işletmelerin faaliyet alanlarına göre, uygun maliyet ve örgüt yapısı ilkeleri arasında istatistiksel açıdan anlamlı bir fark olmayıp,  $H_0$  KABUL edilmektedir.

## 7. SONUÇ VE DEĞERLENDİRME

Küreselleşmenin etkisiyle gerek ulusal gerekse de uluslararası ticarete önemli gelişmelerin yaşanması, ülkelerin ekonomik boyutlarının genişlemesini sağlamış ve bu genişleme ekonomik yaşamda bilginin önemini arttırmıştır. Ekonomide bilginin günümüz dünyasında bu derece önemli bir unsur haline gelmesi, işletmelerin yönetim bağlamında yeni anlayışlara yönelmesine neden olmuştur. Bu süreçte, işletmeler tarafından yoğun ilgi gören anlayışlardan birisini kurumsal yönetim anlayışı oluşturmaktadır.

Kurumsal yönetim, işletmenin gerek iç çevresinde gerekse de dış çevresinde yer alan çıkar gruplarına işletme faaliyetlerine ait bilgilerin doğru, güvenilir ve zamanında ulaştırılmasını sağlayan önemli bir anlayıştır. Kurumsal yönetim anlayışı, bahsi geçen çıkar gruplarına bu bilgilerin ulaştırılmasında bir takım ilkelere yer vermektedir. Kurumsal yönetim anlayışı; adillik, şeffaflık, hesap verebilirlik ve sorumluluk olmak üzere dört temel ilkeye sahiptir. Bu ilkeler, işletme faaliyetlerinin doğru, güvenilir ve zamanında işletmenin çıkar gruplarına ulaştırılmasını sağlamaktadır. Bu bağlamda, işletmelerde etkin bir kurumsal yönetim anlayışının uygulanabilmesi, tüm işletmelerde ortak bir dil olarak ifade edilen ve bilgi sisteminin en temel ögesini oluşturan MBS'nin uygulanabilmesine bağlıdır.

MBS, işletmelerin çıkar gruplarına gerekli bilgileri sunmak amacıyla oluşturulan kurumsal yönetim anlayışının tamamlayıcı unsuru konumundadır. Çünkü, bilgilerin ilgili kişilere sunulması, MBS'nin temel ilkeleri vasıtasıyla gerçekleşecektir. Bu nedenle, bir

işletmede kurumsal yönetim anlayışının uygun bir biçimde kurulması, MBS'nin etkinliğine ve ilkelerine bağlıdır.

Marmaris ilçesinde kurumsal yönetim anlayışını benimseyen işletmeler üzerine yapılan bu çalışmada, önemli bulgular elde edilmiştir. Bu bulgular içerisinde önemli bir sonuç, yapılan Ki-Kare testinde elde edilmiştir. Yapılan bu teste göre, MBS'nin raporlama, açık ve anlaşılabilir olma, veri biriktirme ve işleme ilkeleri ile kurumsal yönetim anlayışının şeffaflık ve hesap verilebilirlik ilkeleri arasında anlamlı ilişkilerin olmasıdır. Elde edilen bu anlamlı ilişki, çalışmanın literatür kısmında da yer alan etkili kurumsal yönetim anlayışının temel koşulunu sağlamaktadır. Yani, işletmenin çıkar gruplarına işletme ile ilgili faaliyetlerin şeffaf ve gerektiğinde hesap verilebilecek şekilde sunulmasında, bilgilerin mali tablo ve muhasebe kayıtlarına işlenerek açık, anlaşılabilir ve , raporlanmış olmaları temel koşuldur.

Elde edilen önemli bir sonuç da, yapılan varyans analizinden elde edilmiştir. Yapılan bu analize göre, işletmelerin faaliyet alanlarına göre kurumsal yönetim anlayışının adillik, şeffaflık ve hesap verebilirlik ilkelerine verilen önem dereceleri değişmektedir. Aynı şekilde, işletmelerin faaliyet alanlarına göre, MBS'nin raporlama, insan etkeni, açık ve anlaşılabilir olma, veri biriktirme ve işleme ilkelerine verilen önem dereceleri de değişmektedir.

Rekabetin acımasız olduğu günümüz ticaret ortamında işletmelerin ayakta kalabilmeleri için kurumsal yönetim anlayışına ve bu anlayışın etkili bir biçimde uygulanabilmesinde önemli bir unsur olan MBS'ne önem vermeleri gerekmektedir. Kurumsal yönetim anlayışının adillik, şeffaflık, hesap verebilirlik ve sorumluluk ilkeleri ile MBS'nin temel ilkelerinin bir bütün olarak uygulamaya konması, işletmelerin, aynı sektörde faaliyette bulunan diğer işletmelere karşı rekabet üstünlüğü elde etmesinde ve işletme sürekliliğinin sınırsız olmasında en temel unsur konumundadır.

#### **KAYNAKLAR**

- Aysan, M. A. (2007) “Muhasebe ve Kurumsal Yönetim”, Muhasebe ve Finansman Dergisi, s.35, ss.17-24.
- Beasley, M. S., J. V. Carcello ve Hermanson, D. R. (2001) “Lessons from Fraud Related SEC Cases: Top 10 Audit Deficiencies”, The Journal of Accountancy, no.191, April, pp.63-66.
- Bhagat, S. ve Black, B. (2002) “The Non-Correlation Between Board Independence and Long Term Firm Performance”, Journal of Corporation Law, no.27, pp.231-274.
- Bhagat, S. ve Bolton, B. (2008) “Corporate Governance and Firm Performance”, Journal of Corporate Finance, no.14, pp.257-273.
- Bushman, M. R. ve Smith, J. A. (2001) “Financial Accounting Information and Corporate Governance”, Journal of Accounting and Economics, no.32, pp.237-333.
- Büyükmirza, K. (2003) Maliyet ve Yönetim Muhasebesi, Gazi Kitabevi: Ankara.

- Carcello, J. V., Hermanson, D. R. ve Ye, Z. (2011) "Corporate Governance Research in Accounting and Auditing: Insights", Practice Implications and Future Research Directions, vol.30, no.3, pp.1-31.
- Chia, Y. M. (1995) "Decentralization, Management Accounting System (MAS), Information Characteristics and Their Interaction Effects on Managerial Performance: A Singapore Study", Journal of Business Finance and Accounting, vol.22, no.6, Semtember, pp.811-830.
- Çetin, H. (2011) Bir Kurumsal Yönetim Enstrümanı Olarak Stratejik Şeffaflık ve Muhasebe Bilgilerinin Rolü (Bir Uygulama), Selçuk Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Doktora Tezi: Konya.
- Çıtak, L. (2006) "Kurumsal Yönetim Sistemlerinde Yakınsama", İstanbul Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi, s.35, Ekim, ss.145-172.
- Çonkar, M. K., Elitaş, C. ve Atar, G. (2011) "İMKB Kurumsal Yönetim Endeksi'ndeki (XKURY) Firmaların Finansal Performanslarının Topsis Yöntemi ile Ölçümü ve Kurumsal Yönetim Notu ile Analizi", İktisat Fakültesi Mecmuası, c.61, s.1, ss.82-115.
- Dinç, E. Varıcı, İ. (2008) "Muhasebe Bilgi Sisteminin Kurumsallaşma Düzeyine Etkisi: Sanayi İşletmeleri Üzerine Bir Araştırma", Afyon Kocatepe Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi, c.10, s.1, ss.67-85.
- Dinç, E. ve Abdioğlu, H. (2009) "İşletmelerde Kurumsal Yönetim Anlayışı ve Muhasebe Bilgi Sistemi İlişkisi: İMKB-100 Şirketleri Üzerine Ampirik Bir Araştırma", Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, c.12, s.21, Haziran, ss.157-184.
- [http:// www.hacettepe.edu.tr/yunus/tonta/varyans-analizi](http://www.hacettepe.edu.tr/yunus/tonta/varyans-analizi)
- Hyvönen, T. (2003) "Management Accounting and Information Systems: ERP Versus BoB", European Accounting Review, vol.12, no.1, pp.155-173.
- Kurt, M. ve Kayacan, M. (2005) "Kurumsal Yönetimde Finansal ve Yönetimsel Konular: Kurumsal Yönetim İlkeleri'nin İçerik Analizi", 4.Orta Anadolu İşletmecilik Kongresi, 13-14 Mayıs, Ankara, ss.23-42.
- Minars, D. (2003) Accounting, Barron's Educational Series, Inc: New York.
- Murthy, U. S. ve Wiggins, E. C. (1999) "Activity-Based Costing and Management Solution to Traditional Short Coming of Cost Accounting", Cost Engineering, vol.51, no.8, August, pp.11-12.
- Oman, C. P. (2001) "Corporate Governance and National Development", OECD Technical Papers, no.180, Semtember, p.13.
- Shleifer, A. ve Vishny, W. R. (1997) "A Survey of Corporate Governance", The Journal of Finance, vol.52, no.2, June, pp.737-783.
- Sloan, G. R. (2001) "Financial Accounting and Corporate Governance: A Discussion", Journal of Accounting and Economics, no.32, pp.335-347.



- Şener, R. (2004) Maliyet Unsurları Muhasebesi ve Tekdüzen Muhasebe Sistemi Uygulaması, Gazi Kitabevi: Ankara.
- Titiz, İ. ve Çetin, C. (2000) “Karar Almada Geleneksel Maliyet Yönetimi Yaklaşımında Yaşanan Gelişmeler ve Stratejik Maliyet Yönetimi”, Süleyman Demirel Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, c.5, s.2, ss.121-138.
- Tuna, K. (2005) “Bankacılık Kanunu Tasarısında Kurumsal Yönetim”, Uluslararası Finans Sempozyumu, 9-10 Haziran, İstanbul, ss.1-14.
- Uragun, M. (1993) Maliyet Muhasebesi ve Mali Tablolar, Yetkin Basımevi: Ankara.

