

KARADENİZ TEKNİK ÜNİVERSİTESİ * SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

İŞLETME ANABİLİM DALI

MUHASEBE TEZLİ YÜKSEK LİSANS PROGRAMI

**KURUMSAL SOSYAL SORUMLULUK VE MUHASEBE ETKİLEŞİMİ:
TÜRKİYE'DE KURUMSAL YÖNETİM ENDEKSİNE DAHİL İŞLETMELERDE
BİR ARAŞTIRMA**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Uğur BELLİKLİ

MAYIS – 2014

TRABZON

KARADENİ TEKNİK ÜNİVERSİTESİ * SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

İŞLETME ANABİLİM DALI

MUHASEBE TEZLİ YÜKSEK LİSANS PROGRAMI

**KURUMSAL SOSYAL SORUMLULUK VE MUHASEBE ETKİLEŞİMİ:
TÜRKİYE'DE KURUMSAL YÖNETİM ENDEKSİNE DAHİL İŞLETMELERDE
BİR ARAŞTIRMA**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Uğur BELLİKLİ

Danışman: Doç. Dr. Abdulkerim DAŞTAN

MAYIS – 2014

TRABZON

ONAY

Uğur BELLİKLİ tarafından hazırlanan *Kurumsal Sosyal Sorumluluk ve Muhasebe Etkileşimi: Türkiye’de Kurumsal Yönetim Endeksine Dahil İşletmelerde Bir Araştırma* adlı bu Çalışma 16.06.2014 tarihinde yapılan savunma sınavı sonucunda *oybirliği/oyçokluğu* ile başarılı bulunarak jürimiz tarafından *İşletme Anabilim Dalında yüksek lisans tezi* olarak kabul edilmiştir.

Prof. Dr. Yusuf SÜRMEK (Başkan)

Doç. Dr. Abdulkerim DAŞTAN (Danışman)

Doç. Dr. Zehra ABDİOĞLU

Yukarıdaki imzaların, adı geçen öğretim üyelerine ait olduklarını onaylım. 24.06.2014

Prof. Dr. Ahmet ULUSOY

Enstitü Müdürü

BİLDİRİM

Tez içindeki bütün bilgilerin, etik davranış ve akademik kurallar çerçevesinde elde edilerek sunulduğunu, ayrıca tez yazım kurallarını uygun olarak hazırlanan bu çalışmada orijinal olmayan her türlü kaynağa eksiksiz atıf yapıldığını, aksinin ortaya çıkması durumunda her türlü yasal sonucu kabul ettiğimi beyan ederim.

Uğur BELLİKLİ

16.06.2014

ÖNSÖZ

Ekonomik yaşamın odağında yer alan işletmeler, ilk zamanlarda kabul gören “ne üretirsem, satabilirim” anlayışının bugünün koşulları altında geçerli olamayacağını kabullenmiş, sadece ekonomik çıkarlarını göz önünde bulundurmaktan ziyade; çevreye, topluma, insana... vb. değerlere saygılı olmak ve bunun gereğini yerine getirmek ihtiyacını duymuşlardır. Bu ihtiyaçtan doğan kurumsal sosyal sorumluluk, işletmelerin ekonomik, yasal, ahlaki ve gönüllü sorumluluklarının sınırlarını belirlemeye yönelik uygulama alanıdır. İşletmeler bu sorumluluklarını ve beraberinde getirdiği birtakım görevleri yerine getirirken, işletme içinde birçok birimden destek alırlar. Hiç şüphesiz muhasebe, işletmenin bu görevleri yerine getirirken destek aldığı büyük öneme sahip birimlerin başında gelmektedir. Muhasebe bilgi sistemi, mesleği, teorik yapısı, eğitimi ve uygulama boyutları ile kurumsal sosyal sorumluluğun işletmelerde oluşması, gelişimi ve sürdürülebilmesi bağlamında değişik roller üstlenebilmektedir.

Çalışmada, kurumsal sosyal sorumluluk kavramının temelleri, işletmelerin nasıl sosyal sorumlu işletme olabilecekleri, kurumsal sosyal sorumluluğun muhasebe bilimi ile etkileşimi ele alınmış, istatistikî ve ekonometrik araştırma yöntemlerinden yararlanılarak analiz gerçekleştirilmiştir.

Bu Çalışmanın konusunun seçiminde, çalışmayı azim ve kararlılık ile sürdürmede benden gerek maddî gerekse manevî desteğini esirgemeyen danışman hocam Sayın Doç. Dr. Abdulkerim DAŞTAN’a, Çalışmayı sabırla baştan sona okuyarak hatalarının düzeltilmesi ve daha güzel bir çalışma ortaya konulmasında katkı sağlayan Sayın Prof. Dr. Yusuf SÜRME’ne, Çalışmanın analiz kısmında büyük katkısı bulunan Sayın Doç. Dr. Zehra ABDİOĞLU’na ve lisansüstü öğrenim sürecinde değerli katkılarından ötürü Sayın Prof. Dr. Uğur KAYA’ya sonsuz teşekkür ederim.

Trabzon, Mayıs 2014

Uğur BELLİKLİ

İÇİNDEKİLER

ÖNSÖZ.....	IV
İÇİNDEKİLER	V
ÖZET VE ANAHTAR SÖZCÜKLER.....	VII
ABSTRACT and KEYWORDS.....	VIII
TABLolar LİSTESİ.....	IX
ŞEKİLLER LİSTESİ.....	XII
KISALTMALAR LİSTESİ.....	XIII
GİRİŞ	1-3

BİRİNCİ BÖLÜM

1. KURUMSAL SOSYAL SORUMLULUK	4-32
1.1. Kurumsal Sosyal Sorumluluğun Tanımı ve Açıklaması.....	4
1.2. Kurumsal Sosyal Sorumluluk Modelleri	13
1.3. Kurumsal Sosyal Sorumluluk ve Hayırseverlik İlişkisi.....	20
1.3.1. Hayırseverliğin Tanımı ve Açıklaması	20
1.3.2. Hayırseverlik ve Dünya Bağış Endeksi.....	25
1.3.3. Hayırseverliğin Kurumsal Sosyal Sorumlulukla İlişkisi	27
1.4. Kurumsal Sosyal Sorumluluk Uygulamaları	27
1.4.1. Dünyada Kurumsal Sosyal Sorumluluk Uygulamaları	27
1.4.2. Türkiye’de Kurumsal Sosyal Sorumluluk Uygulamaları.....	30

İKİNCİ BÖLÜM

2. KURUMSAL SOSYAL SORUMLULUK VE MUHASEBE ETKİLEŞİMİ ...	33-67
2.1. Kurumsal Sosyal Sorumluluk ve Muhasebe Bilgi Sistemi.....	33
2.1.1. Muhasebe Bilgi Sistemi	33
2.1.2. Kurumsal Sosyal Sorumluluk ve Muhasebe Bilgi Sistemi Etkileşimi.....	38
2.2. Kurumsal Sosyal Sorumluluk ve Muhasebe Mesleği	42
2.2.1. Muhasebe Mesleği.....	42

2.2.2. Kurumsal Sosyal Sorumluluk ve Muhasebe Mesleğinin Sosyal Sorumluluğu..	48
2.2.3. Kurumsal Sosyal Sorumluluk ve Muhasebe Mesleği Etkileşimi	50
2.3. Kurumsal Sosyal Sorumluluk ve Muhasebe Eğitimi	57
2.3.1. Muhasebe Eğitimi	57
2.3.2. Türkiye’de Muhasebe Eğitimi.....	62
2.3.3. Kurumsal Sosyal Sorumluluk ve Muhasebe Eğitimi Etkileşimi	63

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

3. KURUMSAL SOSYAL SORUMLULUK VE MUHASEBE ETKİLEŞİMİ: TÜRKİYE’DE KURUMSAL YÖNETİM ENDEKSİNE DAHİL İŞLETMELERDE BİR ARAŞTIRMA	68-96
3.1. Genel Açıklama	68
3.2. Araştırmanın Amacı.....	69
3.3. Araştırmanın Kapsamı ve Yöntemi	69
3.3.1. Araştırma Kapsamına Dahil İşletmeler Hakkında Genel Bilgiler.....	69
3.3.2. Araştırmanın Yöntemi.....	75
3.4. Araştırmanın Bulguları ve Bulguların Değerlendirilmesi	82
SONUÇ VE ÖNERİLER.....	97
YARARLANILAN KAYNAKLAR	102
EKLER.....	116
ÖZGEÇMİŞ.....	121

ÖZET

Bu tez çalışmasının amacı, kurumsal sosyal sorumluluk ve muhasebe etkileşimini, muhasebe bilgi sistemi, muhasebe eğitimi ve muhasebe mesleği eşliğinde ele almak ve Türkiye’de Borsa İstanbul Kurumsal Yönetim Endeksi (XKURY)’ndeki işletmelerin verileri üzerinde sözkonusu etkileşime yönelik, istatistiki ve ekonometrik analiz yöntemlerinin yardımıyla incelemektir.

Bu amaç doğrultusunda tez çalışması üç bölümde ele alınmıştır. Birinci bölümde kurumsal sosyal sorumluluk konusuna değinilerek, kurumsal sosyal sorumluluğun tanımı, dünya ve Türkiye’deki tarihi gelişimi, ilkeleri, lehinde ve aleyhindeki görüşler, modelleri, hayırseverlik ile ilişkisi konularına yer verilmiş, dünya ile Türkiye’de kurumsal sosyal sorumluluk konusunda başarılı işletme örnekleri sunulmuştur. İkinci bölümde muhasebe bilgi sistemi, muhasebe mesleği ve muhasebe eğitimi son gelişmeler ışığında ele alınmış, muhasebe bilgi sisteminin, muhasebe mesleği ve eğitimin kurumsal sosyal sorumluluk ile etkileşimi açıklanmaya çalışılmıştır. Üçüncü bölümde ise ikinci bölümde açıklanmaya çalışılan etkileşimin Türkiye’de Borsa İstanbul Kurumsal Yönetim Endeksi (XKURY)’ne dahil 48 işletme bazında araştırılması ve bu araştırma bulgularının değerlendirmesi yapılmıştır.

Çalışmanın sonuç ve öneriler kısmında konunun genel bir değerlendirilmesi yapılarak konuya ilişkin bazı öneriler ortaya konulmuştur.

Anahtar Sözcükler: Kurumsal Sosyal Sorumluluk, Hayırseverlik, Muhasebe Bilgi Sistemi, Muhasebe Mesleği, Muhasebe Eğitimi.

ABSTRACT

This aim of the Thesis is to examine corporate social responsibility and accounting interaction in the presence of accounting information systems, accounting education and the accounting profession on businesses data which are Turkey, Istanbul Stock Exchange – Corporate Governance Index (XKURY) whereby statistical and econometric analysis methods.

For this aim, the Thesis is discussed in three chapters. In the first chapter, the definition, the development in the World and Turkey, principles, favorably and against opinions, models and the relationship philanthropy of corporate social responsibility are discussed and it provided that successful businesses in corporate social responsibility in the World and Turkey. In the second chapter, the accounting information's systems, accounting profession and accounting education are discussed in the light of recent developments and it explained that the interaction of accounting information's systems, accounting profession and accounting education with corporate social responsibility. In the third chapter, it was evaluated the research and these research findings in 48 businesses including Turkey Istanbul Stock Exchange – Corporate Governance Index (XKURY).

At the conclusion and recommendations of the Thesis, an overall assessment of the issue is made and some suggestions were asserted on the subject.

Keywords: Corporate Social Responsibility, Philanthropy, Accounting Information System, Accounting Profession, Accounting Education.

TABLolar LİSTESİ

<u>Tablo Nr.</u>	<u>Tablonun Adı</u>	<u>Sayfa Nr.</u>
1	Dünya Bağış Endeksi (WGI) 2013 Verilerine Göre En Hayırsever Ülkeler.....	26
2	Hayırseverlik ve Kurumsal Sosyal Sorumluluk Arasındaki Farklar	27
3	Dünya Çapında Kurumsal Sosyal Sorumluluk Konusunda Başarılı İşletmelerden Örnekler	29
4	Türkiye’de Kurumsal Sosyal Sorumluluk Konusunda Başarılı İşletmeler	31
5	Kurumsal Sosyal Sorumluluğun En İyi 10 Projesi	31
6	Türkiye’de Muhasebe Meslek Mensuplarının Genel Durumu (2014)	47
7	Muhasebe, Finans, Bankacılık, Sigortacılık ve Vergilendirme Alanlarında Görevli Akademik Personel Durumu (2013)	63
8	Araştırma Kapsamına Dahil Edilen İşletmeler Hakkında Genel Bilgiler	71
9	Araştırma Kapsamına Dahil Edilen İşletmelerin Tanımlayıcı İstatistik Değerleri (2009).....	82
10	Araştırma Kapsamına Dahil Edilen İşletmelerin Tanımlayıcı İstatistik Değerleri (2010).....	82
11	Araştırma Kapsamına Dahil Edilen İşletmelerin Tanımlayıcı İstatistik Değerleri (2011).....	83
12	Araştırma Kapsamına Dahil Edilen İşletmelerin Tanımlayıcı İstatistik Değerleri (2012).....	83
13	Araştırma Kapsamına Dahil Edilen İşletmelerin Tanımlayıcı İstatistik Değerleri (2013).....	84

<u>Tablo Nr.</u>	<u>Tablonun Adı</u>	<u>Sayfa Nr.</u>
14	Araştırma Kapsamındaki İşletmelerin Verilerine İlişkin Korelasyon Tablosu (2009)	85
15	Araştırma Kapsamındaki İşletmelerin Verilerine İlişkin Korelasyon Tablosu (2010)	85
16	Araştırma Kapsamındaki İşletmelerin Verilerine İlişkin Korelasyon Tablosu (2011)	86
17	Araştırma Kapsamındaki İşletmelerin Verilerine İlişkin Korelasyon Tablosu (2012)	87
18	Araştırma Kapsamındaki İşletmelerin Verilerine İlişkin Korelasyon Tablosu (2013)	87
19	Araştırma Kapsamında 2009 Yılına İlişkin Denklem 1'in Çözümü	89
20	Araştırma Kapsamında 2009 Yılına İlişkin Denklem 2'nin Çözümü	89
21	Araştırma Kapsamında 2009 Yılına İlişkin Denklem 3'ün Çözümü	90
22	Araştırma Kapsamında 2010 Yılına İlişkin Denklem 1'in Çözümü	90
23	Araştırma Kapsamında 2010 Yılına İlişkin Denklem 2'nin Çözümü	90
24	Araştırma Kapsamında 2010 Yılına İlişkin Denklem 3'ün Çözümü	91
25	Araştırma Kapsamında 2011 Yılına İlişkin Denklem 1'in Çözümü	91
26	Araştırma Kapsamında 2013 Yılına İlişkin Denklem 1'in Çözümü	92
27	Varyans Şişirme Faktörü (VEF) Değerleri	93
28	Değişen Varyans: White Testi	93
29	Ağırlıklı EKK Yaklaşımı ile Araştırma Kapsamında 2009 Yılına İlişkin Denklem 1'in Çözümü.....	94

<u>Tablo Nr.</u>	<u>Tablonun Adı</u>	<u>Sayfa Nr.</u>
30	Ağırlıklı EKK Yaklaşımı ile Araştırma Kapsamında 2009 Yılına İlişkin Denklem 2'nin Çözümü.....	94
31	Ağırlıklı EKK Yaklaşımı ile Araştırma Kapsamında 2009 Yılına İlişkin Denklem 3'ün Çözümü.....	94

ŞEKİLLER LİSTESİ

<u>Şekil Nr.</u>	<u>Şekil Adı</u>	<u>Sayfa Nr.</u>
1	Kurum İçi ve Kurum Dışı Sorumluluk Alanları	9
2	Organizasyonun Doğrudan ve Dolaylı Biçimde İlişkide Olduğu Çevre	10
3	Kurumsal Sosyal Sorumluluk Piramidi	14
4	Sosyal Performans Modeli	15
5	Sosyal Sorumluluk Modeli Varsayım Dizisi	16
6	Ackerman'ın Sosyal Duyarlılık Modeli.....	17
7	Altı Seçenek Modeli	19
8	Muhasebe Bilgi Sistemi	36
9	Muhasebe Bilgi Sisteminde Veri Akışı ve Çıkar Gruplarıyla İlişkisi	39
10	Kurumsal Sosyal Sorumluluk ve Muhasebe Mesleğinin Sosyal Sorumluluğu	49
11	Araştırma Modeli	77

KISALTMALAR LİSTESİ

AAA	: American Accounting Association - Amerikan Muhasebe Derneği
AACSB	: American Assembly of Collegiate Schools of Business - Amerikan İşletme Okulları Konseyi
AB	: Avrupa Birliği
AECC	: Accounting Education Change Comission - Muhasebe Eğitimi Değişim Komisyonu
AFAD	: Afet ve Acil Durum Yönetimi
AICPA	: American Institute of Certified Puplic Accountants - Amerikan Yeminli Muhasipler Enstitüsü
AIDS	: Acquired Immune Deficiency Syndrome - Edinilmiş Bağışıklık Eksikliği Sendromu
AKUT	: Arama Kurtarma Derneği
BDDK	: Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurulu
CD	: Compact Disc - Kompakt Disk
CMA	: Certified Management Accountants - Bağımsız Yönetim Muhasebeciler Birliği
EKK	: En Küçük Kareler
HABITAT	: Centre for Human Settlements - Birleşmiş Milletler İnsan Yerleşimleri Konferansı
IAESB	: International Accounting Education Standarts Board - Uluslararası Muhasebe Eğitimi Standartları Kurulu
IES	: International Education Standarts - Uluslararası Eğitim Standartları
IFAC	: International Federation of Accountans - Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu
IIA	: Institute of Internal Auditors - İç Denetçiler Enstitüsü
IMA	: Institute of Management Accountants - Yönetim Muhasebecileri Enstitüsü
İMKB	: İstanbul Menkul Kıymetler Borsası
KAP	: Kamuyu Aydınlatma Platformu

KGK	: Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu
NAA	: National Association of Accountants - Ulusal Muhasebeciler Derneği
ÖSYM	: Ölçme, Seçme ve Yerleştirme Merkezi
SM	: Serbest Muhasebeci
SMMM	: Serbest Muhasebeci Mali Müşavir
SPK	: Sermaye Piyasası Kurulu
TFRS	: Türkiye Finansal Raporlama Standartları
TKYD	: Türkiye Kurumsal Yönetim Derneği
TMS	: Türkiye Muhasebe Standartları
TMSK	: Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu
TMUDESK	: Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu
TTK	: Türk Ticaret Kanunu
TÜRMOB	: Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği
TÜSEV	: Türkiye Üçüncü Sektör Vakfı
UFRS	: Uluslararası Finansal Raporlama Standartları
UMS	: Uluslararası Muhasebe Standartları
UNICEF	: United Nations International Children's Emergency Fund - Birleşmiş Milletler Çocuklara Uluslararası Yardım Fonu
USD	: United States Dollars - Birleşik Devletler Doları
VEF	: Varyans Şişirme Faktörü
WGI	: World Giving Index - Dünya Bağış Endeksi
XKURY	: Borsa İstanbul Kurumsal Yönetim Endeksi
YMM	: Yeminli Mali Müşavir

GİRİŞ

İşletmelerin ekonomik, yasal, ahlaki ve gönüllü sorumluluklarının sınırlarını belirleyen kurumsal sosyal sorumluluk konusu, hem akademik literatürde hem de iş dünyasında XX. yüzyılın son çeyreğinden bu yana daima güncelliğini korumuş ve korumaya devam etmektedir.

Kavramsal açıdan literatürde açık ve net bir tanımlamada uzlaşılammamış olmakla birlikte kurumsal sosyal sorumluluk, işletmelerin başta faaliyet gösterdiği çevre olmak üzere, çalışanlardan topluma tüm paydaşların, saygınlığını gözetmek, onların hayat standartlarını artırmak ve ülkenin ekonomisine katkıda bulunmak için hem yasal hem de etik gerekliliklerin yerine getirilerek toplum nezdinde işletme itibarının artırılması ve sürdürülebilirliğinin sağlanması şeklinde tanımlanabilir.

Geçmişte işletmelerin sosyal sorumluluklarının sadece kar yapmak ve kendileri için belirlenen kanunlara uymak olduğu savına dayalı yaklaşım bilinen en temel sosyal sorumluluk yaklaşımıdır. Bugün işletmelerin ekonomik, yasal, ahlaki ve gönüllü sorumluluklar üstlendikleri ve gün geçtikçe bu sorumlulukların artacağı gerçeği sözkonusu anlayışta değişimi zorunlu kılmaktadır. Tarihi kökleri hayırseverlik anlayışına dayalı olan kurumsal sosyal sorumluluğun, daha önceden var olan gönüllülük esasına dayalı olduğu düşüncesi devam etse dahi, bu sorumlulukların altında yatan temel etkenin kurum imajı ve kuruma olan katkı şekline dönüştüğü ifade edilebilir.

İşletmenin sorumluluklarının asgari düzeyde olması gerektiği savına dayanan görüşler, bugün gelinen noktada işletmelerin kurumsal sosyal sorumluluk konusuna verdikleri önem ve yaptıkları faaliyetler ile sorgulanır hale gelmiştir.

Kurumsal sosyal sorumluluk düşüncesi ile kamuoyunu aydınlatma ve şeffaflık, hesap verme yükümlülüğü, güvenilirlik gibi ilkeler bazında karşılıklı işbirliği halinde olan muhasebe bilgi sistemi, sadece belli kişi ya da grupların değil, tüm çıkar gruplarının menfaatlerini dikkate alacak şekilde tam, zamanında, gerçeğe uygun, tarafsız ve dürüst bir yaklaşımla ve de işletmenin ekonomik, yasal, ahlaki ve gönüllü sorumluluklarına katkı sağlayacak şekilde raporlama yaparak işletmenin sosyal sorumluluklarına katkıda bulunur.

Önceden sorumluluk alanını sadece işletme sahibi ile sınırlandıran muhasebenin sorumluluk alanı, işletme sorumluluklarının topluma, çevreye, paydaşlara, çalışanlara karşı artması sonucunda genişlemiştir. Bu durum muhasebe eğitimini de şekillendirerek muhasebe eğitiminde yeni branşların ortaya çıkmasını sağlamıştır. Üniversitelerde verilecek muhasebe eğitiminin de bu yönde şekillenmeye başladığı görülmektedir.

Kurumsal sosyal sorumluluk konusuna ilişkin teorik çalışmaların 1950'li yıllara kadar uzandığı, uygulamalı çalışmaların ise 1970'li yıllarda başladığı görülmektedir. Türkiye'deki çalışmaların ise 2000'li yıllardan sonra önemli hale geldiği ayrıca ifade edilebilir.

Bu tez Çalışmasının amacı, kurumsal sosyal sorumluluk ve muhasebe etkileşimini, muhasebe bilgi sistemi, muhasebe eğitimi ve muhasebe mesleği eşliğinde ele almak ve Türkiye'de Borsa İstanbul Kurumsal Yönetim Endeksi (XKURY)'ndeki işletmelerin verileri üzerinde sözkonusu etkileşime yönelik, istatistiki ve ekonometrik analiz yöntemlerinin yardımıyla incelemektir.

Çalışmada izlenen yöntem, konuya ilişkin ulusal ve uluslararası alanda yapılmış literatür taraması, kurumsal sosyal sorumluluk ve işletmenin finansal performansı arasındaki ilişkiyi inceleyen araştırma sonuçlarının incelenmesi ile regresyon ve korelasyon analizleri neticesinde kurumsal sosyal sorumluluk ve muhasebe etkileşimi durumunun sözkonusu işletmeler bazında değerlendirilmesidir.

Çalışma kurumsal sosyal sorumluluk konusu ve muhasebe bilimi ile ilgilenen tüm kesimlere yöneliktir. Kurumsal sosyal sorumluluk konusunda geçmişten bugüne dünyada ve Türkiye'de birçok çalışma yapılmıştır. Bu çalışma, kurumsal sosyal sorumluluk alanındaki ulusal ve uluslararası çalışmaların bütüncül yaklaşımla ele alınması, kurumsal sosyal sorumluluk konusunun muhasebe bilimi ile etkileşim düzeyini özellikle yeni Türk Ticaret Kanununun işletmelerde meydana getirdiği değişiklikler bağlamında ele alması bakımından farklılık arz etmektedir.

Çalışma esas itibariyle üç bölümden meydana gelmektedir. Birinci bölümde kurumsal sosyal sorumluluk konusuna değinilerek, kurumsal sosyal sorumluluğun tanımı, dünya ve Türkiye'deki tarihi gelişimi, ilkeleri, lehinde ve aleyhindeki görüşler, modelleri, hayırseverlik ile ilişkisi konularına yer verilmiş, dünya ile Türkiye'de kurumsal sosyal sorumluluk konusunda başarılı işletme örnekleri sunulmuştur.

İkinci bölümde muhasebe bilgi sistemi, muhasebe mesleği ve muhasebe eğitimi son gelişmeler ışığında ele alınmış, muhasebe bilgi sisteminin, muhasebe mesleği ve eğitimin kurumsal sosyal sorumluluk ile etkileşimi açıklanmaya çalışılmıştır.

Üçüncü bölümde ise ikinci bölümde açıklanmaya çalışılan etkileşimin Türkiye’de Borsa İstanbul Kurumsal Yönetim Endeksi (XKURY)’ne dahil 48 işletme bazında araştırılması ve bu araştırma bulgularının değerlendirmesi yapılmıştır.

Çalışmanın sonuç ve öneriler kısmında konunun genel bir değerlendirilmesi yapılarak konuya ilişkin bazı öneriler ortaya konulmuştur.

BİRİNCİ BÖLÜM

1. KURUMSAL SOSYAL SORUMLULUK

1.1. Kurumsal Sosyal Sorumluluğun Tanımı ve Açıklaması

Kurumsal sosyal sorumluluk konusu, hem akademik literatürde hem de iş dünyasında XX. yüzyılın son çeyreğinden bu tarafa daima güncelliğini korumuş ve korumaya devam etmektedir. Bununla birlikte, kavramsal açıdan literatürde açık ve net bir tanımlama yapılamamıştır. Kavramsal açıdan tanım yapmanın zorluğunu McWilliams ve Siegel (2001) kurumsal sosyal sorumluluğun çok çelişkili amaç ve hedefleri olmasına, Crowther ve Aras (2008: 14) ise kurumsal sosyal sorumluluk faaliyetlerinin doğal yapısındaki belirsizliğe bağlamaktadır. Üzerinde birlik sağlanamamış olmakla birlikte, kurumsal sosyal sorumlulukla ilgili literatürde yer alan tanımlamalardan birkaçına aşağıda yer verilmiştir.

Kurumsal sosyal sorumluluğu, Dünya Sürdürülebilir İş Kalkınma Konseyi (2000), “yerel toplulukların ve genel olarak toplumun yanı sıra işgücünün ve onların ailelerinin yaşam kalitesinin artırılırken, ekonomik kalkınmaya katkıda bulunmak ve etik davranışlarda bulunmak için işletmelerin vermiş olduğu daimi taahhüt”, Sosyal Sorumlu İşletmeler (2000), “işletmelerin etik değerlere göre karar alması, yasal gerekliliklere uyması, çevreye, topluma ve insanlara saygı göstermesi”, Avrupa Topluluğu Komisyonu (2001), “esas olarak işletmelerin daha iyi bir toplum ve daha temiz bir çevreye katkıda bulunmak için gönüllü olarak karar almalarını sağlayan bir kavram”, Uluslararası İş Dünyası Liderler Forumu (2003), “sürdürülebilir iş başarısına katkı sağlamak amacıyla çevreye, topluma, çalışanlara saygı duymak ve etik değerlere dayalı açık ve şeffaf iş uygulamaları”, Kilcullen ve Kooistra (1999) ise “basit olarak devletin yasalarına uymanın da ötesinde, kurumların üzerine yüklenmiş ahlaki bir sorumluluk duygusu” olarak tanımlamışlardır (Dahlsrud, 2008: 7-8).

Yukarıda yer alan tanımlar ışığında *kurumsal sosyal sorumluluk*, işletmelerin başta faaliyet gösterdiği çevre olmak üzere, çalışanlardan topluma tüm paydaşların,

saygınlığını gözetmek, onların hayat standartlarını artırmak ve ülkenin ekonomisine katkıda bulunmak için hem yasal hem de etik gerekliliklerin yerine getirilerek toplum nezdinde işletme itibarının artırılması ve sürdürülebilirliğinin sağlanması çabası olarak tanımlanabilir.

Kurumsal sosyal sorumlulukla ilgili yukarıdaki tanımlardan hareketle şu dört unsur ortak noktalar olarak sıralanabilir (Sönmez, 2004: 479). Bunlar;

- İşletmelerin kâr elde etmek için mal ve hizmet üretmelerinin ötesinde sorumluluklarının bulunması,
- İşletmelerin ortaya çıkmasına sebep oldukları sosyal problemlerin çözümüne katkıda bulunmak durumunda olması,
- İşletmelerin sadece hissedarlara karşı değil, sosyal bir paydaş olan çevreye karşı da sorumlu durumda olması,
- İşletmelerin sadece ekonomik değerlere odaklanmaması, daha geniş anlamda insani değerlere hizmet etmek durumunda olmasıdır.

Kurumsal sosyal sorumluluk kavramı ilk olarak XVII. yüzyılda İngiltere’de ortaya çıkmıştır. Bu dönemde İngiliz işletmeleri bir yandan ekonomik performanslarını sergilemiş, diğer yandan da kamu yararına çalışma zorunluluğu ile köprü, eğitim kurumları, kanal inşaatı yapımı gibi görevleri yerine getirmişlerdir (Öztürk, 2009: 10). Daha sonra endüstrileşmenin üretimi artırmasıyla birlikte insanlar sadece kendi çıkarlarını karşılamakla kalmayıp, başkalarının çıkarlarına da duyarlı hale gelmişlerdir. 1800’lerin sonlarına doğru yaşanan bu gelişmeler, hem Avrupa’da hem de Amerika’da sosyal bilinç ve sorumluluk kavramlarını oluşturmaya başlamıştır. Sanayileşme ve büyük işletmelerin ortaya çıkmaya başlamasıyla birlikte sosyal sorumluluk alanı da daha belirgin bir hale gelmiştir (Yüksel, 2009: 8).

Sanayi devrimi ile birlikte işletmeler üzerinde daha yoğun baskılar oluşmaya başlamış ve XIX. yüzyılda çocuk ve kadın işçilerin çalıştırılması ile ilgili yeni yasalar oluşturulmuş ve kurumlar toplumların beklentileri doğrultusunda bu konulara daha duyarlı olmaya zorlanmışlardır (Öztürk, 2009: 10; Alpaslan, 2012: 5).

Kurumsal sosyal sorumluluk I. Dünya Savaşı (1914-1918)’nin sonrasında daha farklı bir boyut kazanmıştır. Savaş sonrasında değişen yönetim anlayışıyla beraber,

işletmeler değişen toplum sorunlarına daha fazla ilgi göstermeye başlamışlardır. Bu dönemden itibaren kurumların hayırseverlik faaliyetlerinin başladığını ifade etmek mümkündür. Yönetim felsefesinde meydana gelen değişimler ve sosyal ahlak anlayışın kabulü, sosyal sorumluluğu tetikleyen nedenlerdir. Ayrıca bu dönemde ortaya çıkan ve tüketici beklentilerinin karşılanmasını hedefleyen toplam kalite anlayışı, sosyal sorumluluğun gelişmesindeki etken anlayışların temelini oluşturmaktadır (Öztürk, 2009: 10; Öztürk ve diğerleri, 2013: 4).

Bugünkü çağdaş kurumsal sosyal sorumluluk anlayışının temelleri ise 1953 yılında Bowen'in işletmelerin ekonomik sorumluluklarının ötesinde sorumluluklarının olduğunu savunmasıyla başlamıştır (McGee, 1998: 378). Bu görüşü, yaptıkları çalışmalarıyla McGuire (1988), Davis (1971), Stone (1975), Carroll (1979) ve Frederick (1987) gibi yazarlar, işletmelerin sorumluluklarının yasal ve ekonomik alanlarla sınırlı olmadığı, bunun yanında topluma karşı sorumluluklarının da bulunduğunu ifade ederek desteklemiştir.

Kurumsal sosyal sorumluluğun tarihsel gelişim aşamasına Türkiye açısından bakıldığında konunun daha çok hayırseverlik faaliyetleri ve toplumsal projelere katılım bağlamında ele alındığı rahat bir şekilde ifade edilebilir. Nitekim Türkiye'nin mirasçısı olduğu Osmanlı Devleti (1299-1922)'nde ilk sivil toplum kuruluşu unsuru olduğu ileri sürülen vakıflar ile mesleki bir örgütlenme biçimi olan ahilik teşkilatı, yüzyıllar boyunca toplumda sosyal açıdan sorumlu davranışların geliştirilmesini sağlamışlardır (Ersöz, 2007: 65). Yukarıda da belirtildiği üzere Türkiye'de kurumsal sosyal sorumluluk uygulamalarına Osmanlı Devleti döneminden itibaren rastlamak mümkündür. Ahilik Teşkilatı, Lonca Teşkilatı ve vakıfların faaliyetleri bu kapsam içinde değerlendirilebilir. Kurumsal sosyal sorumluluk kavramının gelişmeye ve kabul görmeye başlamasından önceki dönemlerde de var oldukları görülen geniş ölçekli kurumlara ait vakıflar Osmanlı Devleti'ndeki anlayışın devamı niteliğindedir (Öztürk ve diğerleri, 2013: 9).

Osmanlı Devletinin son döneminde ve Türkiye Cumhuriyeti'nde artan baskılar nedeniyle âdem-i merkezîyetçi klasik hayırseverlik anlayışından, hizmetlerin devlet tarafından sağlanmasına yönelik dönüşüm, sosyal düzenin sorumluluğunun devletten beklenmesi neticesini doğurmuş ve klasik anlamda vakıf sisteminin zayıflamasına yol açmıştır (Çizakça, 2006: 28).

1996 yılında İstanbul'da düzenlenen Birleşmiş Milletler İnsan Yerleşimleri Konferansı'nda (Centre for Human Settlements – HABITAT), fakirliğin ve ayrımcılığın azaltılması, insan haklarının korunması ve desteklenmesi, herkesin eğitim, sağlık ve beslenme... vs. temel ihtiyaçlarının karşılanması gibi sürdürülebilir kalkınmaya ilişkin konuların ele alınması, Türkiye'de bu konuların tartışılmasını sağlayan bir gelişme olarak kabul edilmiştir (Baseline Report Turkey's CSR, 2008: 7). 1999 yılında İzmit'te yaşanan deprem ile hükümetin müdahalede bulunmadaki eksiklikleri, bireysel ve gönüllü oluşumları harekete geçirmiştir. Bu dönemde pek çok sivil toplum kuruluşu ve gönüllü kuruluş deprem bölgesindeki yardım ve kurtarma çalışmalarına katılmış (Öztürk, 2009: 65), deprem bölgesindeki yardıma muhtaç insanlara yardım ederek üzerlerine düşen sorumlulukları fazlasıyla yerine getirmişlerdir.

Türkiye'de kurumsal sosyal sorumluluk anlayışının çağdaş anlamda 2000'li yıllardan sonra geliştiği görülmektedir. Bu yavaş gelişimin sebebi öncelikle ekonomik istikrarsızlık olarak gösterilebilir. Türkiye'de etik ve hayırseverlik sorumluluklarının yerine getirilmesi yeni bir kavram olmamasına rağmen, kavram kurumsal sosyal sorumluluk olarak adlandırılmaya başladığında farklı bir kimliğe bürünmüştür. Daha önceden gönüllülük esasına dayanan bu sorumlulukların, gönüllülük esasına dayalı olduğu düşüncesi devam etse dahi, bu sorumlulukların altında yatan temel etkenin kurum imajı ve kuruma olan katkı şekline dönüştüğü ifade edilebilir (Ersöz, 2007: 67; Öztürk ve diğerleri, 2013: 9-10).

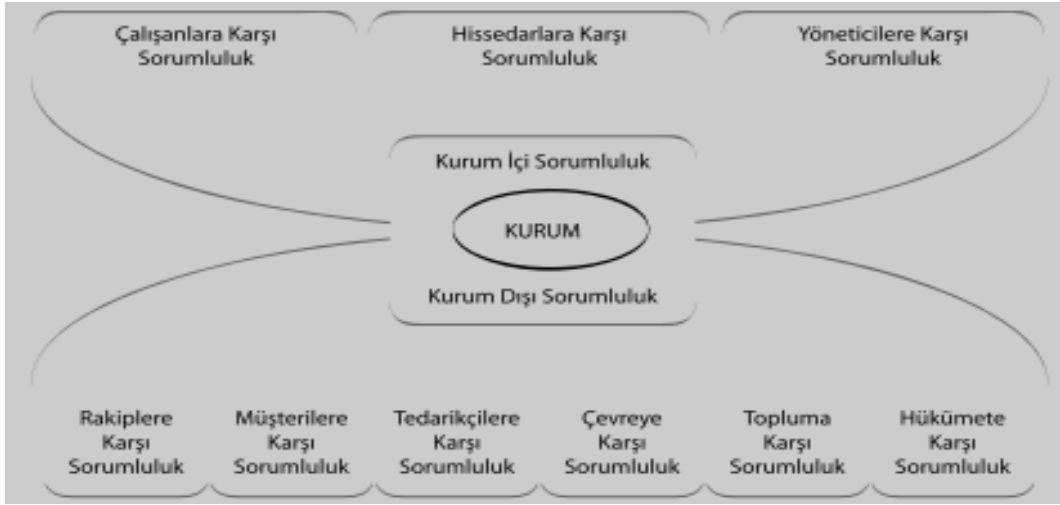
Kurumsal sosyal sorumluluk kavramının birtakım ilkeleri vardır. Bu ilkeler, toplum ve işletme arasındaki ilişkinin nasıl olması gerektiğini belirleyen ve toplumun işletmeden olan beklentilerini ifade eden, bir anlamda kurumsal sosyal sorumluluk faaliyetlerini daha belirgin hale getirmek için gereklidir. Hopkins (2004: 22) söz konusu ilkeleri; *yasallık, kamusal sorumluluk ve yönetsel yetki* olarak, Crowther ve Aras (2008: 14), *sürdürülebilirlik, hesap verebilirlik ve şeffaflık* olarak, Daştan (2009: 67) ise *sorumluluk, kamuoyunu aydınlatma ve şeffaflık, hesap verme yükümlülüğü, adalet ve eşitlik* olarak sıralamıştır.

Yukarıda sözü edilen kurumsal sosyal sorumluluk ilkeleri ilgili atıflardan da yararlanılarak aşağıdaki gibi açıklanabilir.

- *Sorumluluk*; işletme yönetimince alınan kararların ve gerçekleştirilen eylemlerin, hukuk kuralları ile toplumsal ve ahlaki değerlere uygunluğunu ve denetlenmesini ifade eder.
- *Yasallık*; sosyal bir kurum olan işletmeyi yakından ilgilendirir, işletme ile toplum arasındaki karşılıklı ilişkinin nasıl olması gerektiğini ifade eder.
- *Kamusal Sorumluluk, Kamuyu Aydınlatma ve Şeffaflık*; işletmenin finansal durumu, performansı, mülkiyet yapısı ve yönetim biçimi gibi her konuda, tam, güvenilir, açık, anlaşılabilir ve yorumlanabilir bilgilere ulaşımın en kısa sürede, kolay ve en düşük maliyetle sağlanması ve bilgilere ilişkin doğru ve zamanında açıklama yapılması gereğini ifade eder.
- *Yönetmel Yetki*; yöneticilerin ve diğer kurumların üyelerinin ahlaki birer aktör olmalarını sağlayan durumu ve kurumsal sosyal sorumluluğun her bir alanında, bu yöneticiler ve üyelerin, kurumsal sosyal sorumluluğun hedeflerinin gerçekleştirilebilmesi için almış oldukları yetki ile çalışma zorunluluklarını ifade eder.
- *Sürdürülebilirlik*; işletmelerin bugün aldıkları kararların, gelecekteki seçenekleri nasıl etkileyebileceği ve işletmeler için, bol miktarda bulunmayan kaynakların idareli kullanımını ve bu kaynakların dönüştürülmesi gerekliliğini ifade eder.
- *Hesap Verebilirlik*; işletmenin kendisi dışındaki çevreye olan etkilerini kabul etmesini, bu etkilerin sorumluluğunu üstlenmesini ve işletmenin kendisi dışındaki çevreye olan etkilerini gerektiğinde gerekli kurumlara sunabilmek için ölçmesini ve değerlendirmesini ifade eder.

Kuşkusuz kurumsal sosyal sorumluluğun uygulanabilmesi sağlam bir işletme yapısına bağlıdır. Kurumsal sosyal sorumluluğun yukarıda ifade edilen ilkeleri ışığında, işletmenin kurum içinde ve kurum dışında kimlere karşı sorumluluklarının bulunduğu Şekil 1’de yer almaktadır.

Şekil 1: Kurum İçi ve Kurum Dışı Sorumluluk Alanları



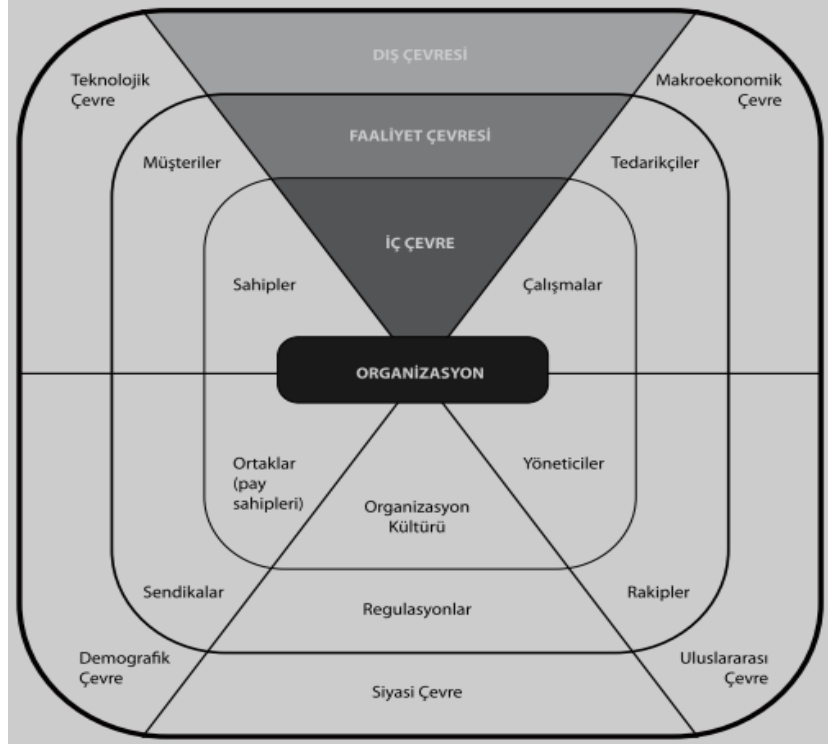
Kaynak: Aktan ve Börü, 2007: 16.

Şekil 1’de görüldüğü üzere, işletmenin kurum dışı sorumluluğu, kurum içine göre daha fazladır. Bu da kurumsal sosyal sorumluluğu dış çevre için daha önemli kılmaktadır. İşletmeler kurumsal sosyal sorumluluk faaliyetlerini yerine getirirken etkileşim içinde oldukları bir çevreyle ve bu çevrede yer alan paydaşlarla karşılıklı olarak ilişki içindedirler. Literatürde bu konuyu açıklayan kavram “*paydaşlar (stakeholders)*” olarak geçmektedir.

Paydaş, işletmenin faaliyetlerinden etkilenen ve faaliyetleriyle işletmeyi etkileyen tüm toplumsal taraflardır (Baron, 2000’den aktaran: Aktan ve Börü, 2007: 14). Bir diğer yaklaşımla paydaş “organizasyonel amaçların gerçekleştirilmesinde etkili olan veya organizasyonun başarısından etkilenen gruplar veya kişiler” (Freeman, 1984) olarak tanımlanmıştır.

İşletmelerin faaliyette buldukları çevre; *iç çevre*, *faaliyet çevresi* ve *dış çevre* olarak üçe ayrılır. Bu çevrelerde işletmeye katkı sağlayan ya da işletmelerden menfaat sağlayan birtakım paydaşlar vardır. Bu noktadan hareketle organizasyonun hem iç hem de dış çevresi göz önünde bulundurularak hangi paydaşların organizasyondan menfaat sağladıkları ya da organizasyona katkı sağladıkları Şekil 2 yardımıyla daha rahat bir şekilde ifade edilebilir:

Şekil 2: Organizasyonun Doğrudan ve Dolaylı Biçimde İlişkide Olduğu Çevre



Kaynak: Aktan ve Börü, 2007: 15.

Şekil 2’de görüldüğü üzere, organizasyonun iç çevresi kurum içinde sorumluluğu bulunan tarafları oluştururken, faaliyet çevresi ve dış çevresi ise kurum dışında sorumluluğu bulunan tarafları oluşturmaktadır. İşletmeler kurumsal sosyal sorumluluğunu her iki tarafın da isteklerini dengelemeye çalışarak yerine getirirler.

Kurumsal sosyal sorumluluk daha doğrusu işletmelerin sosyal sorumluluğuna ilişkin literatürde birbirine taban tabana zıt iki görüş ileri sürülmektedir. Bunlardan ilki işletmelerin sosyal sorumluluğu olmadığını savunan (aleyhte) görüş, diğeri ise işletmelerin sosyal sorumluluklarının bulunduğunu söyleyen (lehte) görüştür. Bu görüşlere aşağıda yer verilmiştir:

Kurumsal sosyal sorumluluğun aleyhinde olan görüşler; işletmelerin sosyal sorumluluğu olmadığı savına dayalı görüşler olup, aşağıdaki şekilde sıralanabilirler (Eren, 2000: 101-102; Shrivastava, 1995: 212; Hallin ve Gustavson, 2009: 208; Pinkston ve Carroll, 1996: 199; McWilliams ve diğerleri, 2006: 7; Stanwick ve Stanwick, 1998: 196):

- İşletmeler ekonomik amaçlarla kurulurlar, bu nedenle yönetimin tek sorumluluğu işletme sahip ve ortaklarına karşı kar maksimizasyonu sorumluluğu olduğundan sosyal amaçların işletme amaçlarının dışında tutulması gerekir.
- Sosyal sorumluluk sadece işletmeleri ilgilendiren bir olay değildir, bizzat tüm toplumu ilgilendirdiğinden devletçe çözümlenmesi gerekir.
- Sosyal sorumluluğu yerine getirmek amacıyla yapılan harcamalar ek maliyet anlamındadır ve diğer maliyetler gibi bunlar da ürün maliyetlerine yansıtılıp, bunun sonucunda hem üretici hem de tüketici zarar göreceği için sosyal amaçların işletme amaçlarının dışında tutulması gerekir.
- Kurumsal sosyal sorumluluk faaliyetleri bazı işletmelerce imaj olarak görüldüğü için, bunun yerine işletmelerde etik kodlar ve etik sorumlulukların geliştirilmesi gerekir.
- Kurumsal kaynakların, hayırseverlik faaliyetlerinde kullanılması karlılığı düşüreceği gibi ürünlerin fiyatını da arttıracığından sosyal amaçların işletme amaçlarının dışında tutulması gerekir.

Kurumsal sosyal sorumluluğun lehinde olan görüşler; işletmelerin sosyal sorumluluklarının bulunduğu savına dayalı olup, aşağıdaki şekilde sıralanabilir (Eren, 2000: 103-105; Bowie, 1991: 59; Cochran, 2007: 450; McWilliams ve diğerleri, 2006: 7):

- Toplumun bir parçası konumundaki işletmeler hükümetler tarafından gerekli yasa ve yönetmeliklerle birtakım şeylerin yapılmasına yönlendirilebilirler.
- İşletmeler çevreye duyarlı olmak için katlanacağı maliyetlerin çok daha fazlasına sosyal sorunlar ortaya çıktıktan sonra katlanmak zorunda kalacaklarından bugünden daha az maliyete katlanarak, ileride ortaya çıkabilecek yüksek maliyetlerden korunabilirler.
- İşletmeler özellikle kullandığı doğal kaynaklar ve üretim sonucunda ortaya çıkan zehirli atıklarla doğayı tahrip etmeleri nedeniyle, geri dönüşümlü mal üretmek, atıkları yeniden kullanmak ve doğal çevreyi koruyucu diğer tedbirleri alarak verdiği zararları kısmen de olsa azaltabilirler.
- Kamusal hizmetlerden yararlanan işletmelerin bu hizmetlere karşılık ödedikleri vergiler yetersiz kalabileceğinden, işletmeler bu vergilerin dışında sosyal sorunların çözülmesine katkıda bulunabilirler.

- Sosyal ve ekonomik amaçlar birbirine bağılı oldukları ve birbirinden ayırlamayacakları için bu işletmelere rekabet üstünlüğü kazandırabilir.
- Toplumda sosyal sorumlu tüketiciler vardır ve bunları etkileyebilmenin yolu kurumsal sosyal sorumluluğu uygulamakla mümkün olabilir.

Konu ile ilgili tartışmalar araştırmacıları, kurumsal sosyal sorumluluğun en iyi nasıl yapılması gerektiğine dair bazı yaklaşımlar geliştirmeye yöneltmiştir. Bu çerçevede kurumsal sosyal sorumluluğa yönelik, *gizli el*, *devletçi* ve *yönetimci yaklaşım* olmak üzere üç yaklaşım geliştirilmiştir. Söz konusu yaklaşımlara ve açıklamalarına aşağıda değinilmiştir:

Gizli el yaklaşımı; işletmelerin sorumluluğunun yalnızca pay sahiplerine karşı olduğu ve dolayısıyla topluma karşı bir sorumluluğunun bulunmadığı savına dayanan bir görüştür. Bu görüşü savunanların başında 1976 yılında Nobel Ekonomi Ödülü sahibi iktisatçı Milton FRIEDMAN, ardından ise iktisatçı Adam SMITH gelir. Adam SMITH, üretim ve karlılığın maksimum kılınması ile başka hiçbir şeye gerek olmaksızın toplumun gelişeceğini ve refahının sağlanacağını ifade etmiştir.

Gizli el yaklaşımının sosyal sorumluluğa bakış açısı şu şekilde ifade edilebilir: “Kar yap ve kanunlara uy”. Böylelikle işletmeler hem ahlaki ilkelere bağılı kalarak hem de yasaların gerektirdiği şekilde faaliyet göstererek kar yapacaklar, bunun sonucunda da işletmeler kurumsal sosyal sorumluluk faaliyetinde bulunmasalar bile toplum için en iyi olan yine de gerçekleşecektir. Ayrıca Milton FRIEDMAN hayırsever faaliyetleri sosyal sorumluluk olarak kabul etmemektedir. Çünkü bu işletmelerin paralarını nasıl kullanacakları yönünde bir tasarruftur (Bartol ve Martin, 1998).

Devletçi yaklaşım; işletmelerin yasaların varlığı ile sosyal sorumluluk faaliyetlerinde bulunması savına dayanan bir görüştür. Kamu otoritesinin yapacağı yasal ve politik düzenlemelerle, gizli elin vereceği hizmetten çok daha iyi bir hizmetin verileceği ifade edilmektedir. Böylece işletme faaliyetlerinin istenmeyen olumsuz etkileri yasalarla düzenlenebilecektir (Bartol ve Martin, 1998). Birçok işletme karını yükseltmek için, diğer işletmelere, bireylere ve içinde bulunduğu çevreye zarar vermekten çekinmeyebilir. Bu da zamanla birçok problemi beraberinde getirecektir. Bunun engellenmesinin yolu ise devlet tarafından konulacak yasalardır (İbişoğlu, 2007: 6).

İşletmelerin tüm paydaşlarına ve çalışanlarına karşı birtakım sorumlulukları ve içinde bulunduğu çevreyi olumlu yönde etkilemek gibi yasal bir zorunluluğu vardır. Aynı zamanda işletme çalışanların haklarına da saygılı olmalıdır. Bu sorumluluk işletmelere bırakılmamalıdır ve devletin bu sorumluluğa el atması gerekir. Böylece işletmelerle devletin bütünleşmesi sağlanacaktır (Ryder, 2003: 23).

Yönetimci yaklaşım; işletmelerden sosyal refahın korunması ve yükseltilmesi, ancak bu yapılırken işletmenin çıkarlarına mümkün olduğu kadar uygun davranışlar sergilenmesi savına dayanan bir görüştür. (Bartol ve Martin, 1998). Bu yaklaşım ne gizli el yaklaşımının ne de devletçi yaklaşımın sosyal konularda işletmelere yön verecek nitelikte olmadığını ileri sürmektedir. Beklenen davranışlar olarak da adlandırılan bu yaklaşım, ekonomik çıkarlara ters düşmeden en iyi neyin yapılacağına karar verilmesi ile ilgilenmektedir.

1.2. Kurumsal Sosyal Sorumluluk Modelleri

Kurumsal sosyal sorumluluk modelleri, işletmelerde kurumsal sosyal faaliyetleri tanımlamak ve daha belirgin hale getirmek amacıyla geliştirilmiş düşünce ve yaklaşımları şematik olarak, sistemli bir şekilde sunan ifade ve açıklamalardır. Literatürde birçok kurumsal sosyal sorumluluk modeli ortaya atılmıştır. Fakat bu çalışmanın konusu itibari ile esas olarak önemli görülen beş kurumsal sosyal sorumluluk modeli üzerinde durulacaktır. Bunlar;

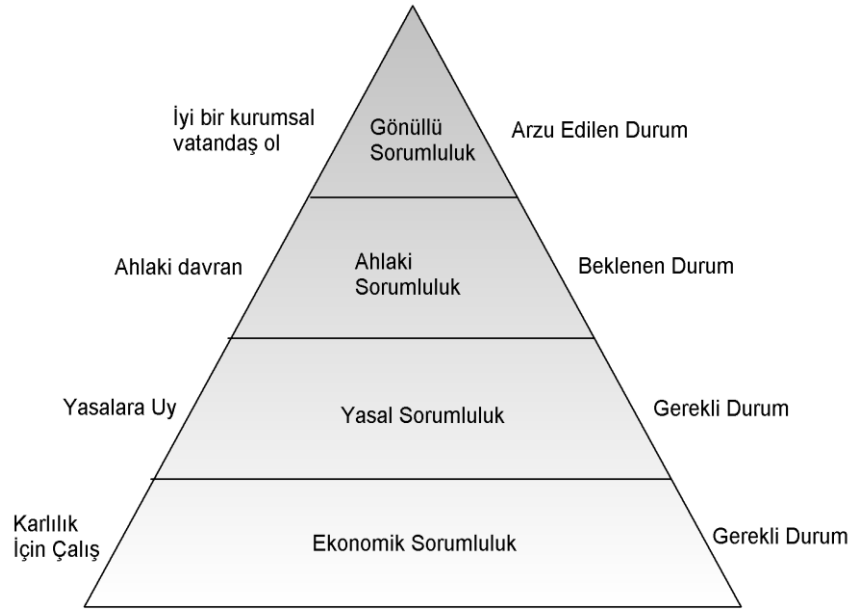
- Kurumsal sosyal sorumluluk piramidi modeli,
- Sosyal performans modeli,
- Sosyal sorumluluk modeli,
- Sosyal duyarlılık modeli,
- Altı seçenek modelidir.

Kurumsal sosyal sorumluluk piramidi modeli; kurumsal sosyal sorumluluğu ekonomik, yasal, ahlaki ve gönüllü sorumluluk olmak üzere dört alanda inceleyen ve bu alanlardan hangilerinin işletmeler için gerekli, beklenen ya da arzu edilen durum olduğunu ortaya koyan ifade ve açıklamalardır. Kurumsal sosyal sorumluluk modelleri arasında geliştirilme tarihi bakımından oldukça eski olmasına rağmen, bugün akademik literatürde

güncelliğini ve geçerliliğini hala koruyan bir modeldir. Bu model *Archie B. CARROLL* tarafından geliştirilmiştir.

Carroll (1991) kurumsal sosyal sorumluluğu; ekonomik, yasal, ahlaki ve gönüllü sorumluluk olmak üzere dört boyutlu olarak ele almıştır. İşletmelerin her birinin bu dört sorumluluk alanında farklı seviyelerde olduğunu belirtmiştir. Bununla birlikte günümüzde etik sorumlulukların ve gönüllü sorumlulukların daha ön plana çıktığı rahatlıkla görülmektedir. Şekil 3’de Carroll (1991)’ un kurumsal sosyal sorumluluk piramidi yer almaktadır.

Şekil 3: Kurumsal Sosyal Sorumluluk Piramidi



Kaynak: Carroll, 1991: 42.

Şekil 3’de görülen sorumluluk alanlarından *ekonomik sorumluluk*; işletmelerin öncelikli amacının kâr elde etmek olduğunu, işletmelerden, bu amacı gerçekleştirmedikleri sürece piramidin diğer basamaklarında yer alan amaçları gerçekleştirmelerinin beklenemeyeceğini ifade eder.

Yasal sorumluluk; işletmelerin faaliyet gösterirken kamu otoritesinin koymuş olduğu yasal düzenlemelere uymakla mükellef olduğunu ifade eder. Yasal düzenlemeler hiç şüphesiz temel etik değerler dikkate alınarak hazırlandığından işletmelerin aynı zamanda temel etik değerlere uyumu da sağlanmış olacaktır.

Ahlaki sorumluluk; iyi bir işletme yöneticisinin kararlarının ahlaki boyutunu daima göz önünde bulundurmasını ifade eder. Bu sebepten ötürü işletmeler kararlarında, ahlaki değerleri ve onların gerekliliğini göz önünde tutarlar.

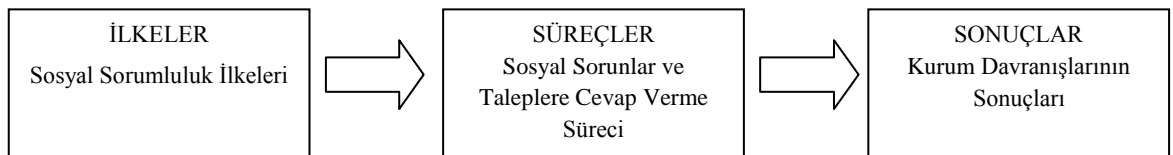
Gönüllü sorumluluk; işletmelerin iyi bir kurumsal vatandaş olmasını ve bunun gereği olarak da işletmelerin ülkelerine, topluma ve tüm dünyaya yararlı faaliyetlerde bulunmasını ifade eder.

Sosyal performans modeli; toplumun değişen beklentilerinin analiz edilerek, sosyal taleplerine cevap verebilmek için sistematik bir yaklaşım belirlemeyi ve sosyal sorunlara uygun çözümler geliştirmeyi öneren ifade ve açıklamalardır (Stoner ve Freman, 1989'dan aktaran: Taşlıyan, 2012: 30). Donna J. WOOD (1991) tarafından geliştirilen modelde sonuçlar ve işletme performansına yapılan vurgu ile literatüre önemli bir katkı sağlanmıştır. WOOD, özellikle Carroll (1979) ve Wattrick ile Cochran (1985) tarafından geliştirilen modelleri esas alarak, sosyal performans modelini geliştirmiştir. Bu modele göre kurumların dış çevresi ile ilişkilerinde yürüttüğü faaliyetler sosyal performans olarak üç unsuru içerir (Tak, 2009: 138). Bunlar;

- Motive eden ilkelerin olması,
- Davranışsal süreçlerin olması,
- Yönetsel faaliyetlerin sonuçlarının gözlemlenebilir olmasıdır.

WOOD, sosyal performans modelinde süreci daha somut bir şekilde ifade edebilmek için, kurumun çevresini nasıl değerlendirdiğini, hedef kitleyi nasıl yönettiğini ve sosyal sorunlara kurumun ne şekilde cevap verdiğini; ilkeler, süreçler ve sonuçlar odaklı olarak Şekil 4'de gösterildiği gibi ifade etmeye çalışmıştır:

Şekil 4: Sosyal Performans Modeli



Kaynak: Tak, 2009: 139.

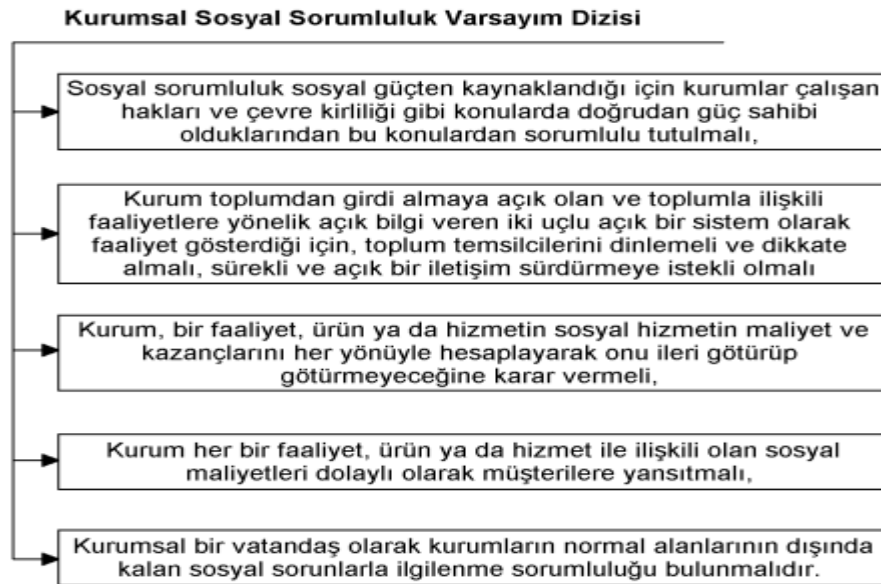
WOOD'un oluşturmuş olduğu bu modelde sosyal sorumluluk ilkeleri şu şekilde sıralanmaktadır (Öztürk ve diğerleri, 2013: 21). Bunlar;

1. Toplumun ekonomik açıdan tüm kurumlara yönelik beklentilerinin olması,
2. Toplumun kurumların faaliyetleri çerçevesinde oluşan beklentilerinin oluşması,
3. Toplumun moral aktör olarak kurum yöneticilerinden beklentilerinin olmasıdır.

WOOD, kurumların sosyal değişime cevap verme süreçlerini yeniden tanımlamış ve bunu üç temel alanda değerlendirmiştir. Bunlar; *çevresel analiz*, *paydaş yönetimi* ve *sosyal sorun yönetimidir* (Öztürk ve diğerleri, 2013: 22). WOOD, sosyal çıktıları, kurumun davranışlarının değerlendirilmesi olarak görmektedir. Bu bağlamda paydaşlar, kurumun hangi amaçlarla kurumsal sosyal faaliyetlerde bulduklarını, bu faaliyetleri yaparken ne tür tekniklerin kullanıldığını yani sosyal sorunlara nasıl cevap verildiğini ve sonuçları değerlendirip, kurum hakkında bilgi sahibi olurlar.

Sosyal sorumluluk modeli; toplumun refahını koruyan ve iyileştiren işletmelerin niçin ve nasıl önlem aldıklarını ve neden yükümlülük altına girdiklerini tanımlayan beş varsayım dizisine dayanan ifade ve açıklamalardır. Bu varsayımlar Şekil 5’de ifade edilmiştir (Özüpek, 2005: 82):

Şekil 5: Sosyal Sorumluluk Modeli Varsayım Dizisi



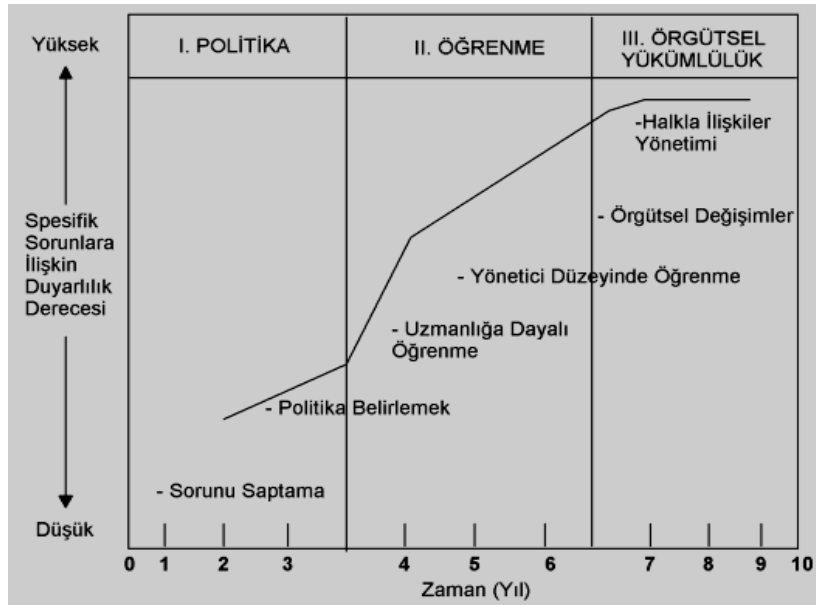
Keith DAVIS tarafından ortaya atılan bu model meşruiyet modeli olarak da benimsenmiştir. Kurumsal sosyal sorumluluk çok net bir kavram değil, aksine belirsiz bir kavramdır. Ancak belirli sosyal sorumluluk kararlarının işletmeye uzun vadede kazanç getirisi vardır. Dolayısıyla iş adamlarının sosyal sorumlulukları toplumdaki güçleriyle

orantılı bir şekilde olmalıdır (Davis, 1960: 72). DAVIS'e göre kurumlar güçlerini toplumdaki alırlar, bu gücü sorumlu şekilde kullanmayan kurumlar ise varlıklarını sürdüremezler.

Sosyal duyarlılık modeli; Robert W. ACKERMAN tarafından geliştirilen ve işletmenin sosyal çabalarının temel amacının sorumluluk değil, duyarlılık olması gerektiğini ileri süren ifade ve açıklamalardır.

Sosyal duyarlılık modeline göre; yönetim yalnızca işletme politikalarını belirlemek ve uygulamaktan değil, aynı zamanda işletmenin mal ve hizmet üretimini niçin yaptığına tam ve doğru olarak karar vermekten de sorumludur. İşletmenin sosyal sorunlarla ilgili olarak kendi bünyesinde oluşturduğu ya da geliştirdiği tepki ve davranış biçimleri “içsel duyarlılık” olarak adlandırılır. (Ackerman ve Bauer, 1976: 3). Ackerman büyük organizasyonların sosyal yönden duyarlı politikaları nasıl uygulayacaklarına ilişkin bir model geliştirmiştir. Bu model Şekil 6’da gösterilmiştir:

Şekil 6: Ackerman’ın Sosyal Duyarlılık Modeli



Kaynak: Frederick ve diğerleri, 1998’den aktaran: Şimşek ve Özgener, 2001: 116.

Şekil 6’da görüldüğü üzere, ortaya konan sosyal duyarlılık süreci politika, öğrenme ve örgütsel yükümlülük olmak üzere üç aşamadan oluşmaktadır. Bu aşamalar aşağıda sırasıyla açıklanmaya çalışılmıştır (Frederick ve diğerleri, 1998’den aktaran: Şimşek ve Özgener, 2001: 115-116):

- *I. Politika aşaması;* bir organizasyonda üst düzey yöneticilerin sorunları çözmekten ziyade sorunlarla ilgili işletme politikalarını rapor ederek işletmenin soruna karşı tutumunu ifade eden bir yol geliştirmeyi hedefleyen seviyedir. Bu aşamada hiç kimse organizasyonun sorunla ilgilenmesini istemez. Üst düzeydeki bir yetkili sadece sorun ile ilgili işletme politikasının yazılı ve sözlü bir raporunu vererek bilgilendirme yapar.
- *II. Öğrenme aşaması;* sosyal sorun belirlendikten sonra organizasyonun sorunu nasıl çözeceği ve yeni bir politika çalışmasını nasıl yapacağını öğreneceği seviyedir. Organizasyon, sosyal sorunlarla ilgilenmek, onları incelemek ve çözüm yollarını önermek için uzman personel çalıştırır veya dışarıdan danışmanlar istihdam eder. Burada *uzmanlığa dayalı öğrenme ve yönetici düzeyinde öğrenme* olmak üzere iki tür öğrenmeye gereksinim duyulmaktadır. Uzmanlığa dayalı öğrenmede organizasyon yönetici ve çalışanlarına tavsiyede bulunmak ve yol göstermek için sosyo-teknik bir uzman istihdam etmektedir. Yönetici düzeyinde öğrenmede ise, çalışanların sosyal bir sorunla baş edebilmesi için gerekli olan bilgiler, yeni politikalar ve süreçleri bilen ve organizasyonun günlük faaliyetlerini yöneten üst yönetici tarafından verilmektedir. Sosyal duyarlılık hem hat yöneticilerinin hem de kurmay uzmanların her yönüyle işbirliğini ve bilgisini gerektirir.
- *III. Örgütsel yükümlülük aşaması;* belirli bir sosyal sorun karşısında bir tutum ortaya koyan ve bu sosyal sorunu nasıl çözeceğini öğrenen organizasyonun sorunu çözeceği uygulama seviyedir. Sosyal duyarlılığı tümüyle başarmak için bir organizasyonun yeni sosyal politikasını kurumsallaştırmak gerekir. Sosyal sorunlar yönetimin sorunudur. İlk aşamada öğrenilen politika ve süreçlerin işin doğal bir parçası olarak düşünülmesi gereği, organizasyonun her kademesinde öncelikle kabul edilmektedir. Artık işletme politikasını sürekli faaliyetleriyle bütünleştirir. İşletmelerin sosyal sorunlara ayırdığı zaman önemli ölçüde değişiklik gösterebilir. Her halükarda değişime direnme ve örgütsel baskılar nedeniyle bir organizasyonun sosyal yönden duyarlılığını iyileştirmek, önemli ölçüde çaba ve zaman harcanmasını gerektirir. Ayrıca, örgütsel bağlılığı sağlayarak ve performans beklentilerini değiştirerek faaliyet gösteren birimlerin sosyal sorunlara çözüm getirmelerini teşvik etmenin sosyal duyarlılık açısından son derece önemli olduğu vurgulanmaktadır.

Altı seçenek modeli; Philip KOTLER tarafından geliştirilen ve işletmelerin sosyal sorumluluklarını hayır işlemek için altı seçenek başlığı ile ele alan ifade ve açıklamalardır. Sosyal sorumluluk kavramı altı aşamalı bir model kapsamında incelenmiştir. Ana başlıklar Şekil 7’de ifade edilmiştir (Kotler ve Lee, 2006: 23-25):

Şekil 7: Altı Seçenek Modeli



Şekil 7’de görülen altı seçenek aşağıdaki gibi açıklanabilir.

- *Sosyal amaç teşvikleri;* bir kurumun, sosyal bir amaç üzerindeki ilgiyi ve farkındalığı arttırmak, bir sosyal amaç için fon toplamak, bağışta bulunmak ya da gönüllü toplamaya destek vermek için fonlar, mal ve hizmet katkıları ya da diğer kurumsal kaynaklar sağlamasıdır.
- *Sosyal amaç bağlantılı pazarlama;* bir kurumun, çoğunlukla kâr amacı gütmeyen bir organizasyon ile özel bir ürünün satışlarını arttırmak ve bir hayır kurumuna finansal destek oluşturmak için belirlenmiş karşılıklı çıkarlara dayalı bir ilişki oluşturarak işbirliğine gitmesidir. Birçokları bunu, tüketicilerin gözde hayır derneklerine bedavadan katkıda bulunma fırsatı sağlamasından dolayı da bir kazan-kazan-kazan durumu olarak görmektedir.
- *Kurumsal sosyal pazarlama;* bir kurumun halk sağlığını, güvenliğini, çevre ya da toplumun refahını iyileştirmeyi amaçlayan bir davranış değiştirme kampanyasının geliştirilmesine ve/veya uygulamaya konulmasına destek vermesidir.

- *Kurumsal hayırseverlik*; bir kurumun bir hayır derneğine ya da sosyal bir amaca, (çoğunlukla nakit bağışlar, hibeler ve/veya aynı hizmetler şeklinde) doğrudan katkıda bulunmasıdır. Bu girişim belki de tüm kurumsal sosyal girişimlerin içerisinde en geleneksel olanıdır ve on yıllardan beri tepkisel ve hatta geçici tarzda yaklaşılmaktadır.
- *Toplum gönüllülüğü*; bir kurumun, tek başına ya da kâr amacı gütmeyen bir örgüt ile ortaklık yaparak gönüllü faaliyetlerde bulunmasıdır. Bu faaliyetler kurum tarafından düzenlenebilir ya da çalışanlar kendi faaliyetlerini seçebilirler, ücretli izin ve gönüllü veri tabanı eşleştirme programları gibi araçlar yoluyla işletmeden destek alabilirler.
- *Sosyal açıdan sorumluluk taşıyan iş uygulamaları*; bir kurumun, toplumun refahını iyileştirmek ve çevreyi korumak üzere sosyal amaçları destekleyen isteğe bağlı yatırımları ve iş uygulamalarını benimsemesi ve yürütmesidir. Girişimler organizasyon tarafından tasarlanabilir ve uygulamaya konabilir ya da diğerleri ile işbirliği içinde olabilir.

1.3. Kurumsal Sosyal Sorumluluk ve Hayırseverlik İlişkisi

Sosyal sorumluluk anlayışının en önemli kaynaklarından birisi kökü tarihi derinliklere uzanan hayırseverlik anlayışıdır. Hayırseverlik anlayışının, gelenek ve göreneklerin din ile bütünleşmesinin bir sonucu olarak geliştiğini, gerek Müslüman toplumlarda, gerekse diğer Türk-İslam devletlerindeki uygulamalardan hareketle ifade etmek mümkündür. Batılı toplumlarda ise Kilise tekelinde ve papazların etkin olduğu bir anlayışla gelişmiştir (Şeker, 2014). Bu sebeple kurumsal sosyal sorumluluk uygulamalarının geçmişinin hayırseverlik anlayışına dayalı olduğu yadsınamaz bir gerçektir.

1.3.1. Hayırseverliğin Tanımı ve Açıklaması

Yunanca’da sevgi anlamındaki “philien” ve insan anlamındaki “anthropos” kelimelerinin bir türevi olarak, “insan sevgisi” anlamına gelen (Raiborn ve diğerleri, 2003: 47), *hayırseverlik*, işletmeyle herhangi bir ilişkisi bulunmayan ve sosyal bir beklentiye sahip olmaksızın, işletme kaynaklarının rastgele yardım ve sosyal hizmet faaliyetlerine gönüllü olarak nasıl tahsis edileceğine dair bir sorumluluktur (Ricks, 2005: 122).

Philanthropy kelimesinin Türkçe karşılığı olarak hayırseverlik kavramı kullanılmıştır. “Hayır” sözcüğü kökeni itibariyle Arapça bir kelime olup, iyilik, karşılık beklemeden yapılan yardım anlamına gelmekte ve bireylerin dini, vicdani ve/veya duygusal güdülerden hareketle yaptıkları yardım faaliyetlerini ifade etmektedir (Türk Dil Kurumu, 2014). Ancak uluslararası yazında hayırseverlik, birey ve kurumların içinde buldukları toplumların refah seviyesini yükseltmek amacıyla bağışta bulunmaları şeklinde tanımlanmaktadır (Zincir ve Bikmen, 2007).

Hayırseverlik, tanımlardan da anlaşılacağı üzere her ne kadar bireysel bir erdem olarak ifade edilmiş olsa bile, dinsel inanışların toplum hayatına etkileri de göz önüne alındığında, sosyal sonuçları daha geniş olan kurumsal bir yapıya dönüşebilmektedir. Bu noktada *kurumsal hayırseverlik* kavramı ön plana çıkmaktadır.

Kurumsal hayırseverlik, işletmenin herhangi bir karşılık beklemezsizin, toplumdaki diğer kuruluşlara yaptığı nakdi ya da ayni katkılarını ifade etmektedir (Collins, 1994: 226). Yani Collins’e göre hayırseverlik, işletme karının bir kısmının topluma dönüşünden ibarettir. Kurumsal hayırseverlik, bir işletmenin bir hayır derneğine ya da sosyal bir amaca, çoğunlukla nakit bağışlar, hibeler ve/veya ayni hizmetler şeklinde doğrudan katkıda bulunmasıdır (Kotler ve Lee, 2006: 141).

Hayırseverlik insanlık tarihinin geçirmiş olduğu toplumsal evrelerle ilişkili olarak açıklanabilir. İnsanoğlu çok eski tarihlerden beri, sakatlar, yoksullar gibi toplumdaki olanak ve hizmetlerden yeteri kadar yararlanamayan kişilere yardım etmeyi düşünmüştür. Biliniyor ki her dönemde yoksulların durumuna ilgi duyan ve onların yaşam koşullarını iyileştirmek isteyen, iyilik yapma ya da acıma duygularından esinlenen insanlar olmuştur.

Hutcheson, modern toplumdaki hayırseverlik ölçütünü “çok sayıdaki insan için en büyük mutluluk verebilmek” olarak tanımlarken, ahlak ve ahlaki bilginin Tanrı’ya ve dine dayanmadığını savunur. Hutcheson’a göre hayırseverlik, insanların, başka insanların mutluluğu için çalışmaları ve bunu bir araç değil, bir amaç olarak görmeleridir (Cevizci, 2008: 45).

Batı toplumlarındaki hayırseverliğin ilk izlerini Seneca’nın 2000 yıl önce yazmış olduğu *On Benefits* adlı makalede görmek mümkündür (Center On Philanthropy Studies At Indiana University, 2007: 7). Batı toplumunun eski tarihi dönemlerinden Yunan site

şehirlerine bakıldığında kamu yaşamından uzaklaşan yoksul ve düşkün insanlara yardım etmek, insanların yaygın görevleri arasında sayılan sosyal bir hizmetti. Batı Hıristiyan dünyası sosyal sorun yaşayan insanlara yardım konusunu, ortaçağda papazların etkin kullanıldığı bir kilise hizmetleri biçiminde organize etmiştir. “Kilise hayırseverliği” olarak görülen bu düşünce aslında kilisenin, aynı zamanda bir sosyal güç olarak toplumsal ilişkileri belirleme isteğini belirtmektedir. Fakat kilisenin hayırseverlik konusunda yanlış tutumlar içinde olması, devleti, yardım kuruluşlarını kendi eliyle kurmaya mecbur kılmıştır (Şeker, 2014).

XII. ve XIII. yüzyıllarda loncalar ve birlikler insanlığın sosyal tarihindeki yerlerini, sosyal dayanışmayı güçlendirmek için almışlardır. Feodalite çözülüşünü sürdürürken bir veba hastalığı İngiltere’yi derinden etkilemiştir. Devlet eliyle gerçekleştirilen “Fakirler Kanunu” ilk olarak 1348’de kabul edilmiştir. 1572 yılında Kraliçe Elizabeth’in Parlamento Statüsünü kabul etmesiyle bakıma muhtaçlara devletin bakma zorunluluğunu gündeme getirmiştir (Şeker, 2014). Bu açıklamalardan da anlaşılacağı üzere batı toplumlarında hayırseverlik anlayışı açısından örnek ülke İngiltere’dir. Elizabeth Devri Yoksullar Yasası 1843’te yürürlükten kaldırıldı. Başka bir yasa olan 1834 yasa ise yardıma gereksinim duyan kişiler için yoksullar evi öngörüyor, bu evlerde kalacak olanlar için bazı şartlar getiriyordu. Bu kimseler yardım gördükleri sürece seçilme haklarını yitiriyorlardı. Yardımın düzeyi de en düşük ücret alan işçinin ücretinden daha azdı (Talas, 1990: 200).

Batı toplumlarında hayırseverlik adına önemli bir gelişme, kendini hayır işlerine adayan kişilere eğitim vermek üzere kurulan sosyal hizmet okullarının açılması olmuştur. Sosyal hizmet okulu olarak açıkça tanımlanan ilk okul (Institute for Social Work Training) Hollanda, Amsterdam’daki bir grup sosyal reformcu tarafından 1899’da kurulmuştur. Bu enstitü iki tam yıl kuramsal ve uygulamalı derslerden oluşan bir programla kendini hayır işlerine adayan kişilere eğitim vermeye başlamıştır (Tufan ve Koşar, 1999: 12).

Müslüman topluluklarda bir ahlak ölçütü olarak görülen hayırseverlik, dinsel bir öge olan sadaka kavramına dayanmaktadır. Sadaka, TDK sözlüğünde “Yoksullara ve ihtiyacı olanlara, dilenciye yapılan yardım” olarak tanımlanmaktadır (Topses, 2010: 2).

Osmanlı Devleti döneminin bir vakıf medeniyeti olarak adlandırılmasında hayırseverlik anlayışı etkili olmuştur (Ersöz, 2007: 65). Osmanlı Devleti’nde hayırseverlik uygulamalarının görüldüğü ilk kurum Ahi Teşkilatı ya da sonraları Lonca Teşkilatı adıyla

anılabak olan mesleki kuruluşlardır. Bu mesleki kuruluşlar görünürde ekonomik ve dini amaçlara hizmet eden kurumlar gibi görünseler de sosyal yardımlaşmaya da önem vermişlerdir.

Ahilerin kurdukları “orta sandık” denen bir esnaf sandığı bulunmaktaydı. İhtiyaç duyulduğunda finansmanı bu sandıktan sağlanmak üzere kişilere, doğum, ölüm, nişan, gibi olaylarda veya deprem, sel, kaza ve hastalık gibi felâketlerde yardım edilirdi veya yardım amacıyla insanların ihtiyaçlarını karşılayacak yapılar inşa edilirdi (Çalışkan ve İkiz, 1993: 48).

Ahilik teşkilatının ardından hayırseverlik faaliyetlerini devam ettiren bir diğer kurum Osmanlı Devleti’ndeki vakıflardır. Türkiye tarihi açısından bakıldığında Anadolu Selçuklu zamanında varlığı bilinen ve Osmanlı döneminde kapsamı genişleyen bu örgütler halkın sağlık ve eğitim sorunlarıyla ilgilenmek, fakirlere bedava yemek vermek, yolculara yatacak yer sağlamak vb. faaliyetler gerçekleştirmek amacıyla, imarethaneler, hastaneler, mescitler, medreseler, hayratlar, mualimhaneler, hanlar ve kervansaraylar yapmışlardır (Cem, 2007).

Osmanlı Devleti’nde vakıf hiç şüphesiz en önemli hayır kurumu idi. 1546 yılında İstanbul’da kurulu vakıf sayısının 2 515 olduğu bilinmektedir (Ersöz, 2007: 66). Bu geleneksel yaklaşımla gerçekleştirilen hayırseverlik faaliyetlerinin yanında Devletin de bazı girişimleri mevcuttur. 1900’lerin başında Osmanlı Devleti’nin Balkan Savaşları ve I. Dünya Savaşı sebebiyle yetim kalan çocuklara bakım amacıyla, 1903 yılında Darülhayr-ı Ali isimli bir çocuk bakım evi kurulmuştur (Şeker, 2014).

Modern anlamda Türkiye’de hayırseverlik anlayışının geçmişten gelen bir miras niteliği taşıdığı kolaylıkla ifade edilebilir. Türkiye'nin hemen her ilinde görülen aşevleri, resmi kamu kurum ve kuruluşlarının konuk evleri, hayırseverlik anlayışının birer ürünüdür. Deprem, sel, yangın gibi felaketlerde insanlara yardım etmek amacıyla kurulan Kızılay, Arama Kurtarma Derneği (AKUT), Afet ve Acil Durum Yönetimi (AFAD) vb. kurumlar insanlara yardım etmenin yüce bir erdem olduğunu göstermektedir. Ayrıca Türkiye Üçüncü Sektör Vakfı (TÜSEV) da hayırseverlik konusuna akademik anlamda katkı sağlayan kurumlardan birisidir.

Hayırseverlik konusunun dini öğretiler ile ilişkisine de değinmek de fayda vardır. Öncelikle dört kutsal kitaptan birisi olan Kuran-ı Kerim’de hayırseverlik konusuna çok büyük önem verildiği görülmektedir. Hayırseverliğin İslami açıdan hem gönüllü (sadaka) bir eylem olması, hem de zorunlu (zekât) kılınması bu uygulamaya verilen önemin bir göstergesidir. Ayrıca İslam bir kimseye hayır yapılırken, gizlilik prensibine dikkat edilmesi gerektiğini “bir elin verdiği diğer el tarafından bilinmemesi gerekliliğini” ifade etmektedir.

Kuran-ı Kerim’in birçok ayetinde *hayr* kelimesi geçmektedir. Bunlardan birkaçını örnek vermek gerekirse, “*Herkesin yöneldiği bir kıblesi vardır. (Ey Müminler!) Siz hayır işlerinde yarışın*” (Bakara, 148), “*...kim gönüllü olarak hayır yaparsa bu kendisi için daha iyidir*” (Bakara, 184), “*Ey iman edenler! Kazandıklarınızın iyilerinden ve rızık olarak yerden size çıkardıklarımızdan hayra harcayın. Size verilse gözünüzü yummadan alamayacağınız kötü malı hayır diye vermeye kalkışmayın*” (Bakara, 267).

Kuran-ı Kerim gibi İncil, Zebur ve Tevrat’ta da hayırseverlik konusuna değinilmiştir. Bu konuda aşağıda İncil, Zebur ve Tevrat’tan örnekler verilmiştir:

“*Sen emirleri bilirsin: zina etmeyesin; katletmeyesin; çalmayasın; Yalan şehâdet etmeyesin; Babana ve anana hürmet et. Ve o dedi: çocukluğumdan beri bütün bu şeyleri tuttum. Ve İsa bunu işitince, ona dedi: Daha bir eksiğin var; nen varsa sat, fakirlere dağıt, göklerde hazinen olacaktır.*” (İncil, Luka 18: 20-23). Ayrıca İncil’de de yapılan iyilik ve hayrın gizli yapılması gerektiği yönünde öğütler vardır. “*Siz sadaka verirken bunu borazan çaldırarak ilan etmeyin. İkiyüzlüler, insanların övgüsünü kazanmak için havralarda ve sokaklarda böyle yaparlar. Siz sadaka verirken sol eliniz sağ elinizin ne yaptığını bilmesin.*” (İncil, Matta: 2-3).

“*Kötülükten sakının, iyilik yapın, esenliği amaçlayın, ardınca gidin*” (Zebur, Mezmur 34: 14). “*Sen RAB’be güven, iyilik yap, ülkede otur ve sadakatile çalış*” (Zebur, Mezmur 37: 3). “*Kötülükten kaç, iyilik yap; Sonsuz yaşama kavuşursun.*” (Zebur, Mezmur 37: 27).

“*Kötülük tasarlayan yolunu şaşmaz mı? Oysa iyilik tasarlayan sevgi ve sadakat kazanır*” (Tevrat, Özdeyişler 14: 22). “*Yoksula acıyan kişi RAB’be ödünç vermiş olur, yaptığı iyilik için RAB onu ödüllendirir*” (Tevrat, Özdeyişler 19: 17).

1.3.2. Hayırseverlik ve Dünya Bağış Endeksi

Dünya Bağış Endeksi'nin (World Giving Index) amacı, dünya çapında yapılan bağışların alanı ve kapsamı hakkında bir fikir sağlayabilmektir. Bunu sağlamak amacıyla, bağışların çeşitli şekilleri incelenmiştir. *Hayırseverliğe Katkı Kuruluşu* (Charities Aid Foundation – CAF) tarafından hesaplanan bu endekste, bağışlar üç biçimde incelenmektedir (World Giving Index, 2013: 4). Bunlar; Bir hayır kurumuna parasal bağışta bulunmak, bir organizasyon için gönüllü olarak çalışmak, tanımadığı ya da kim olduğunu bilmediği bir yabancıya yardım etmektir.

Dünya Bağış Endeksi 2008 yılından bu yana ülkeler bazında hesaplama yapmaktadır. Endeks 2013 yılında 135 ülke üzerinde dünya nüfusunun yaklaşık % 94'ünü (yaklaşık olarak 6 650 000 000 kişi) kapsayacak şekilde gerçekleştirilmiştir¹. Birçok ülkede, ülke genelini temsil edecek şekilde, her bir ülkeden 1 000 kişi üzerinde anket uygulamasıyla veriler elde edilmiştir.

Bu Endekste Amerika Birleşik Devletleri'nin, diğer tüm ülkelerden çeşitli yollarla daha fazla bağış yaptığı, 2012 yılına göre 2013 yılında yapılan bağışların arttığı, insanların tanımadıkları insanlara yardım etmesinin Endekste artan bir faktör olduğu, Dünya çapında genç nüfusun gönüllü faaliyetlerle daha fazla ilgilendiği ve kadınların erkeklere göre daha hayırsever ve yardımsever olduğu görülmüştür (World Giving Index, 2013: 5-6).

Tablo 1'de Dünya Bağış Endeksi 2013 yılı raporunda en hayırsever 20 ülkenin ve Türkiye'nin yaptığı bağışların her üç açıdan sıralaması gösterilmiştir:

¹ Ayrıntılı bilgi için bkz. World Giving Index, 2013: 38.

Tablo 1: Dünya Bağış Endeksi (WGI) 2013 Verilerine Göre En Hayırsever Ülkeler

	WGI Sıralaması	WGI Puanı (%)	Bir Hayır Kurumuna Parasal Bağışta Bulunma (%)	Tanımadığı Bir Yabancıya Yardım Etme (%)	Bir Organizasyon İçin Gönüllü Olarak Çalışma (%)
Amerika Birleşik Devletleri	1	61	77	62	45
Kanada	2	58	64	68	42
Birmanya	2	58	46	85	43
Yeni Zelanda	2	58	67	67	40
İrlanda	5	57	64	70	37
İngiltere	6	57	65	76	29
Avustralya	7	55	64	67	34
Hollanda	8	54	57	69	37
Katar	9	51	73	60	19
Sri Lanka	10	48	54	45	46
Norveç	11	48	53	56	35
Malta	12	47	46	72	24
İsviçre	12	47	54	56	32
Libya	14	46	72	29	37
Avusturya	15	45	56	52	28
Filipinler	16	45	60	31	43
Hong Kong	17	44	55	63	15
İzlanda	17	44	45	63	25
Endonezya	17	44	40	63	30
Nijerya	20	44	66	30	36
..
Türkiye	128	17	13	34	5
..

Kaynak: World Giving Index, 2013: 11.

Tablo 1’de görüleceği üzere, Türkiye, Dünya Bağış Endeksi’nde 128. sırada yer almaktadır ve puanı ise % 17’dir. Dünya Bağış Endeksi’nin üç kriteri dikkate alındığında Türkiye’nin durumu şu şekilde özetlenebilir: Türkiye’deki insanlar tanımadığı bir insana yardım etme konusunda Endekste 116. sırada yer almaktadır ve puanı % 34’tür. Bir hayır kurumuna para bağışında bulunma konusunda Türkiye Endekste 102. sırada yer almaktadır ve puanı % 13’tür. Bir organizasyon için gönüllü olarak çalışmak konusunda ise Endekste 130. sırada yer almaktadır ve puanı ise % 5’tir.

Yukarıdaki yapılan araştırmanın yanı sıra, bu çalışmanın bir benzerini Hudson Enstitüsü 2008-2011 yıllarını kapsayacak şekilde, “Küresel Hayırseverlik ve Bağış Endeksi” adıyla gerçekleştirmiştir. Söz konusu çalışmada bağışlar milyon dolar cinsinden ifade edilmiş, bu endekste ise ilk üç sırada; Amerika Birleşik Devletleri (23.280.000,- USD), Kanada (2.005.000,- USD) ve Almanya (1.600.000,- USD) yer almıştır (The Index of Global Philanthropy and Remittances, 2013: 12). Söz konusu endekste Türkiye’ye ait özel bir veri bulunmamakla birlikte, Türkiye gelişmekte olan ekonomiler sınıfında toplu

olarak gösterilmiş olup, bu ülkelerin yaptıkları bağış toplamı 31.530.000,- USD olarak gerçekleşmiştir.

1.3.3. Hayırseverliğin Kurumsal Sosyal Sorumlulukla İlişkisi

Carroll (1991) kurumsal sosyal sorumluluğu dört boyutlu olarak; hayırseverliği ise kurumsal sosyal sorumluluğun “gönüllülük” boyutu içerisinde ele alınmıştır. Her ne kadar hayırseverlik kurumsal sosyal sorumluluğun “gönüllülük” boyutu içerisinde ele alınsa da, kurumsal sosyal sorumluluğun onu kapsadığı ve kurumsal sosyal sorumluluğun sadece hayırseverlikten ibaret olmadığını ifade etmek gerekir. Hayırseverlikle kurumsal sosyal sorumluluk arasında birtakım farklılıklar vardır. Bu farklılıklar Tablo 2’de gösterilmiştir.

Tablo 2: Hayırseverlik ve Kurumsal Sosyal Sorumluluk Arasındaki Farklar

	Hayırseverlik	Kurumsal Sosyal Sorumluluk
Tanım	Karşılık beklemeden iyilik yapmak, dini, vicdani değerlere dayalı olarak yardım etmektir.	Sosyal, çevresel, ekonomik ve etik kavramların yönetimi ve işletmelerin bu alanlarda sosyal paydaş beklentilerine olan duyarlılıklarıdır.
Amaç	Kişilerin veya kurumların kendi değerleri, inançları doğrultusunda istedikleri anda istedikleri kişilere çeşitli yardımlarda bulunmalarıdır.	Örgütlerin sürdürülebilir olmak için toplumun beklentilerini yerine getirerek topluma olan borçlarını ödemeleridir.
Süreç	Bir işin nasıl yapılması gerektiğine dair bazı öğelere uygun olması (duyurulmaması, pazarlanmaması gibi), işletme stratejisinden bağımsız bir şekilde tasarlanabilmesidir.	Rasyonel bir çalışma / proje süreci sonunda hedef sorumluluk alanları belirlenmesi, karar verilmesi, uygulanması, hatta raporlanmasını kapsar.

Kaynak: Alakavuklar ve diğerleri, 2009: 116.

1.4. Kurumsal Sosyal Sorumluluk Uygulamaları

Çalışmanın bu kısmında, hem dünyada hem de Türkiye’de kurumsal sosyal sorumluluk uygulamalarında en başarılı işletmelerin hangileri ve faaliyetlerinin neler olduğu açıklamaları ile kurumsal sosyal sorumluluk uygulamaları ele alınmıştır.

1.4.1. Dünyada Kurumsal Sosyal Sorumluluk Uygulamaları

Hızlı tüketim ürünleri sektörünün devi Procter&Gamble (P&G), “Çocuklar İçin Güvenli İçme Suyu” (Children’s Safe Drinking Water) adlı kurumsal sosyal sorumluluk projesi doğrultusunda bugüne kadar 10 ülkede, 500 000 000 litreden fazla temiz içme suyu dağıtmıştır. The Body Shop, son 20 yılda hayvanların testlerde denek olarak kullanılmasını protesto etmek için 5 000 000 civarında imza toplamıştır. Ayrıca, 12 000 000 civarında insan haklarına yönelik mesajı kamuoyuna iletmiştir. GAP, Afrika pamuğundan üretilmiş

tişörtler satmakta ve her bir tişörtten elde ettiği gelirin yarısını Afrikalı, Edinilmiş Bağışıklık Eksikliği Sendromu olan hastalara (Acquired Immune Deficiency Syndrome – AIDS) yardım eden bir derneğe göndermektedir (Capital, 2009).

Kendi alanlarında dünya devi olan bu işletmelerin, kurumsal sosyal sorumluluk çalışmalarına bu enerjiyi harcamalarının ardında önemli bir gerçek yatmaktadır. Bu gerçek ise günümüz tüketicilerinin sosyal sorumluluklarını yerine getirmeyen işletmelerin ürünlerini tüketmek istememesi, sosyal anlamda sorumlu davranan işletmelere iletişim kurmayı tercih etmeleridir (Capital, 2009).

Kotler ve Lee (2006) yapmış oldukları çalışmada dünya çapında en başarılı işletmelerden örnekleri sunmuşlardır. Bu işletmeler Tablo 3’de gösterilmiştir:

Tablo 3: Dünya Çapında Kurumsal Sosyal Sorumluluk Konusunda En Başarılı İşletmelerden Örnekler

<i>Kurum</i>	<i>Kurumun Ulaşmak İstedığı Amaç</i>	<i>Hedef Kitle/Katkı</i>	<i>Örnek Sosyal Sorumluluk Faaliyetleri/Ürünün Alıcıları</i>	<i>Kurumun Faaliyetleri Yürütürken Ortakları</i>
Ben&Jerry's	Küresel ısınmanın önlenmesidir	Dondurma seven ve çevreye önem veren herkes	Yeni bir dondurma çeşidi, konser turu, CD, web sitesi ve halkla ilişkiler	İsmi açıklanmayan bir hayır derneği
PETsMART	Hayvanlara sahip çıkmaktır.	Mağaza müşterileri, kedi ve köpek sahipleri	Mağazalarda ve web sitelerinde para toplamak, evcil hayvanları sahiplenmek için perakende dükkânda mekân sunmaktır.	İsmi açıklanmayan bir hayır derneği
British Airways	Tüm dünyadaki muhtaç çocuklara yardım etmektir.	British Airways uçuşları ile seyahat edenler	Bozuk paraları toplamak için zarflar tedarik etmek, uçuş ekibi teşvikleri ve web sitesi	UNICEF
Subway	Sağlıklı kalp alışkanlıklarını konusunda insanlarda bilinç oluşturmaktır.	Sağlıklı gıda seçeneklerini arayan yetişkinler	Radyo/TV ve broşür yardımıyla insanları bilinçlendirmektir.	Amerikan Kalp Derneği
The Home Depot	Suyu tasarruf etmenin 100 yolunu insanlara öğretmek ve uygulamalarını sağlamaktır.	Yerel yerleşim hanelerinde yaşayan insanlar	Broşürlerle insanları bilgilendirmek, çalışma atölyeleri, indirim kuponları ve kılavuz kartlar	Kamu hizmeti kuruluşları, Su tasarrufu koalisyonları, Medya ve iletişim işletmeleri
Best Buy	Kullanılmış elektronik eşyaları yeniden dönüştürmektir.	Bilgisayar ve bilgisayar yazılımı kullanıcıları	Her gümüş Circle of Friends rozeti satışından 5 dolar verilmektedir.	Yere devlet kurumları
Kenelhy Cole	Evi olmayanlara, AIDS'lilere, ev içi şiddet mağdurlarına ve barınaklardaki çocuklara yardım etmektir.	Kâr amacı gütmeyen organizasyonlara ve vakıflara nakit bağışlar, reklamlarda sosyal amaç teşvikleri	Bu sosyal amaçları destekleyen misyonlara sahip, kar amacı gütmeyen organizasyon ve vakıflar	Sosyal amaçlara bağlı olan, kâr amacı gütmeyen organizasyonlar
General Motors	Otoban güvenliğini sağlamaktır.	Fon toplamak ve otomobil koltuğu güvenliği için kamyonlar sağlamak	SAFEKIDS Ulusal Kampanyası, Alkollü sürücülere karşı olan anneler	Galericiler, Birleşmiş Otomobil İşçileri,
REI	Koruma ve açık hava spor ve dinlenme donanımları sağlamaktır.	Bağışlar yapılıır	Kâr amacı gütmeyen organizasyonlar	Çalışanlar
Shell	Çevrenin korumasıdır.	Kıyı bölgelerinde yabani ot ve çöplerin temizlenmesi, su kuşları için çalışmak	Faaliyetler düzenlemek ve çalışanları bu faaliyetlere katılmaları için finanse etmek	-
Sturbucks	Tropikal yağmur ormanları ve tedarikçi ilişkilerini korumaktır.	Tedarikçiler/çiftçiler ve çalışanlar	Rehber kurallar geliştirmek, eğitim vermek ve yeni ürünler üretmek	Uluslararası Koruma
Nike	Sürdürülebilir ham maddelerin kullanımınıdır.	Çevre odaklı alıcılar ve potansiyel alıcılar	Ürün içeriğinde değişiklikler	Çalışanların eylem ekipleri

Kaynak: Kotler ve Lee, 2006: 56-146-147-175-205 sayfalarından yararlanılarak hazırlanmıştır.

1.4.2. Türkiye’de Kurumsal Sosyal Sorumluluk Uygulamaları

Türkiye’deki işletmeler kurumsal sosyal sorumluluk faaliyetlerinde bulunurken, bu faaliyetlerin işletmelerine ve markalarına katacakları değerleri önemsemektedirler. Türk halkının da her geçen gün sosyal sorumluluk projelerine olan ilgisi artmaktadır. Bu sebeple bazı araştırma kesimleri, bu konuya olan duyarlılıklarıyla çeşitli araştırmalar gerçekleştirmişler ve Türkiye’de kurumsal sosyal sorumluluk konusunda en başarılı işletmeleri ortaya koymaya çalışmışlardır.

Bu araştırmaların en başarılı örneklerinden bir tanesini, Capital Dergisi-GfK Türkiye Dergisi işbirliği ile “Kurumsal Sosyal Sorumluluk Liderleri” başlığı altında 8 yıldır yürütmektedir. Bu araştırma iki yönlü olarak yapılmaktadır. Birincisi en başarılı işletmeler halkın değerlendirmesine göre, ikincisi iş dünyasının değerlendirmesine göre sıralanmaktadır. Kurumsal sosyal sorumluluk konusunda başarı işletmelere olan güveni artırırken, müşterilerin duyduğu bu güven satışlara da olumlu yansımaktadır. İşletmeler hayata geçirdikleri projeler ile piyasa içindeki değerlerini artırırken aynı zamanda toplumla daha yakın ilişki kurma olanağı bulabilmektedirler. Yapılan çalışmada, kamuoyu ile işletmeler, kurumsal sosyal sorumluluk faaliyetlerinden toplumun haberdar olması ve yeterliliği konusunda farklı görüşlere sahiptir. Araştırmaya katılan halk genelinin sadece %4’ü gerçekleştirilen projelerden yeterince haberdarım derken, %42’lik kesim kısmen haberdar olduğunu, %30’luk kesim ise hiç haberdar olmadığını belirtmektedir. Ayrıca halk genelinin %50’si yapılan çalışmalara “ne yeterli ne değil” yanıtını vermesi de araştırmanın ilginç noktalarını oluşturmaktadır (Capital, 2013).

İş dünyası penceresinden bakıldığında; ankete katılan üst düzey yöneticilerin %41,4’ü kendi işletmelerinde sosyal sorumluluk projelerinde bir artış olduğunu, %45’lik bir kesim ise işletme olarak kurumsal sosyal sorumluluk bütçesinde artış gerçekleştirdiğini belirtmektedir.

Tablo 4’de hem halk gözünden, hem de iş dünyasının gözünden kurumsal sosyal sorumluluk konusunda en başarılı işletmeler Capital Dergisi’nin yaptığı araştırmaya göre gösterilmektedir:

Tablo 4: Türkiye’de Kurumsal Sosyal Sorumluluk Konusunda En Başarılı İşletmeler

<i>Halk Gözünde Kurumsal Sosyal Sorumluluk Liderleri</i>				<i>İş Dünyasına Göre Kurumsal Sosyal Sorumluluk Liderleri</i>			
2013	2012	İşletme	Puan	2013	2012	İşletme	Puan
1	1	Sabancı Holding	6,28	1	1	Turkcell	19,05
2	2	Turkcell	5,00	2	2	Koç Holding	9,58
3	3	Koç Holding	4,68	3	3	Eczacıbaşı Topluluğu	6,90
4	4	Yıldız Holding	3,14	4	4	Sabancı Holding	6,49
5	5	Arçelik	3,08	5	7	Borusan Holding	4,17
6	16	Doğan Holding	1,47	6	8	Coca- Cola	4,05
7	11	Eczacıbaşı Topluluğu	1,28	7	5	Garanti Bankası	3,51
8	10	İş Bankası	1,07	8	6	İş Bankası	2,74
9	20/9	Garanti Bankası/Enka	0,96	9	9	Vodafone	2,32
10	*	Zorlu Holding	0,76	10	10	Yıldız Holding	1,73
11	15	Vestel	0,67	11	12	Akbank	1,37
12	8	Eti	0,65	12	11	Türk Telekom	1,19
13	*/*	Borusan Holding/Aygaz	0,55	13	14	Unilever	1,01
14	19	Efes Pilsen	0,49	14	*	Doğuş Holding	0,89
15	12	Coca- Cola	0,48	15	13	Eti	0,83
16	*	Opet	0,46	16	15	Procter&Gamble	0,77
17	14/*	Avea/Boyner	0,40	17	19	Arçelik	0,65
18	*/*	Yapı Kredi/Danone	0,39	18	*	Anadolu Sigorta	0,60
19	*	Nokia	0,34	19	*/18	Doğan Holding/Doğuş Otomotiv	0,54
20	18	Akbank	0,31	20	18/16	Efes Pilsen/Opet	0,48
(*) Geçen yıl listede yer almamıştır.				(*) Geçen yıl listede yer almamıştır.			

Kaynak: Capital, 2013. <http://www.pazarlamasyon.com/2013/04/capital-dergisi-kurumsal-sosyal-sorumluluk-arastirmasini-yayimladi/> (03.03.2014).

Tablo 4’de görüleceği üzere, halk tarafından yapılan oylama sonucu 2013 yılının sorumluluk ligi zirvesinde *Sabancı Holding* yer almaktadır. Onu sırasıyla *Turkcell*, *Koç Holding*, *Yıldız Holding* ve *Arçelik* izlemektedir. Ayrıca son 3 yıldır yapılan anketlerde ilk beşlinin değişmemesi, bu işletmelerin halk gözünde sosyal sorumluluk alanında oturmuş bir algısı olduğunu da göstermektedir. İş dünyasının 2012-2013 yıllarında Türkiye’de gerçekleştirdiği kurumsal sosyal sorumluluk projeleri arasında en başarılı görülen kurumsal sosyal sorumluluk projeleri Tablo 5’de sunulmuştur:

Tablo 5: Kurumsal Sosyal Sorumluluğun En İyi 10 Projesi

2013	2012	Proje İsmi	Kurum/İşletme	Puanı
1	1	Baba Beni Okula Gönder	Doğan Gazetecilik	14,46
2	2	Kardelenler	Turkcell	11,48
3	4	Ana Kız Okuldayız	MEB	8,68
4	3	Haydi Kızlar Okula Projesi	UNICEF-MEB	8,50
5	6	Aile İçi Şiddete Son	Hürriyet	5,60
6	8	Gönül Köprüsü	Turkcell	4,26
7	10	81 İlde 81 Orman	İş Bankası	2,34
8	*	Hayata Artı Gençlik Programı	Coca-Cola	1,90
9	*	Çocuk Tiyatrosu ve Vapuru	Eti	1,88
10	*	Temiz Tuvalet	Opet	1,35
(*) Geçen yıl listede yer almamıştır.				

Kaynak: Capital, 2013. <http://www.pazarlamasyon.com/2013/04/capital-dergisi-kurumsal-sosyal-sorumluluk-arastirmasini-yayimladi/> (03.03.2014).

Tablo 5'den de görüldüğü üzere, kurumsal sosyal sorumluluk konusunda başarılı işletmelerin projeleri kamuoyunda da sıkça haberleri yer alan sosyal sorumluluk projeleri arasında yer almaktadır. Dolayısıyla kamuoyunun bu projelerden haberdar olduğu ve bu projeleri başarılı bulduğu da ayrıca ifade edilebilir.

Kurumsal sosyal sorumluluk konusunun, kendisine toplumda daha saygın bir yer edinmek isteyen; müşterilerin, tedarikçilerin, rakiplerin ve devlet gibi tüm paydaşların nezdinde itibarını daha üst seviyelere çıkarmak isteyen tüm işletmeler için büyük önem taşıdığı özetle ifade edilebilir. Tarihi kökleri hayırseverlik anlayışına dayalı olan kurumsal sosyal sorumluluğun, daha önceden var olan gönüllülük esasına dayalı olduğu düşüncesi devam etse dahi, bu sorumlulukların altında yatan temel etkenin kurum imajı ve kuruma olan katkı şekline dönüştüğü ifade edilebilir. Her ne kadar aleyhinde savunulan görüşler olsa bile, lehinde olan görüşlerin de azımsanmayacak düzeyde olması konunun işletmelerce göz ardı edilemeyeceği gerçeğini yansıtmaktadır. Kurumsal sosyal sorumluluk konusunda başarı, işletmelere olan güveni arttırırken, müşterilerin duyduğu bu güven satışlara da olumlu yansımaktadır. Bu sebepten ötürü işletme sürdürülebilirliğinin sağlanmasının, bir anlamda kurumsal sosyal sorumluluk konusunda elde edilen başarıya bağlı olduğu ifade edilebilir.

İKİNCİ BÖLÜM

2. KURUMSAL SOSYAL SORUMLULUK VE MUHASEBE ETKİLEŞİMİ

2.1. Kurumsal Sosyal Sorumluluk ve Muhasebe Bilgi Sistemi

Son yıllarda bilgi teknolojilerinde yaşanan gelişmeler sonucunda geleneksel sistemlerin yerini yeni sistemlerin aldığı ve bu gelişmelerin finansal bilgilerin ilgili kaynaklardan toplanması, sınıflandırılması, raporlanması ve özet şeklinde ilgililere sunulması konusunda büyük kolaylıklar sağladığı görülmektedir. Dolayısıyla muhasebenin temeli konumunda yer alan muhasebe bilgi sisteminin de bu gelişmelerden etkilenmesi kaçınılmazdır. Bu bağlamda Çalışmanın bu bölümünde kurumsal sosyal sorumluluk konusunun muhasebe bilgi sistemi ile ilişkisi üzerinde durulacaktır.

2.1.1. Muhasebe Bilgi Sistemi

Muhasebe bilgi sistemi; kurum, işletme ya da tüm hesapsal kişilerde, belgelerin düzenlenmesi, hesapların tutulması, sonucun çıkarılması, maloluşun belirtilmesi, işletmenin ölçülmesi ve öngörünün saptanması gibi öğelerden oluşan hesaplama, işlem ve hesaplaşmaların tümüdür (Yazıcı, 1990: 5).

İşletmelerin bünyesinde yer alan mevcut sistemlerden en önemlisi kuşkusuz yönetim bilgi sistemidir. “Yönetim” ve “bilgi” kavramları birbirinden ayrılamaz kavramlar olup, yönetim faaliyetlerinin bilgi olmaksızın sağlıklı bir şekilde yerine getirilemeyeceğini ortaya koymaktadır (Civan ve Kara, 2003: 111). Yönetim bilgi sistemi birçok alt sistemden oluşmaktadır. Bu alt sistemlerden bir tanesi ve en eskisi olan muhasebe bilgi sistemi diğer işletme sistemlerine nazaran daha farklı özellikler taşımaktadır. Muhasebe bilgi sistemi aynı zamanda işletmeler tarafından bugüne kadar en iyi geliştirilen ve uygulanan bir bilgi sistemidir. Bunun yanında muhasebe bilgi sistemi işletmenin sinir sistemine benzetilebilir. Nasıl ki vücudun sinir sistemi mekanizması vücudu korumak için hayati durumlarda gerekli işlevleri yerine getiriyorsa, işletme yöneticileri de işletme için hayati öneme sahip

birçok kararda muhasebe bilgi sisteminden yararlanırlar (Sürmeli, 2007: 32; Gökdeniz, 2005: 87).

Bir işletmede muhasebe bilgi sisteminin geliştirilmesi, muhasebe bilgilerinin kalitesi açısından son derece önemlidir. Bu sebepten ötürü işletmeler muhasebe bilgi sistemi geliştirirken birtakım ilkelere ihtiyaç duyarlar. *Muhasebe bilgi sistemi geliştirme ilkeleri* belirli bir amaca ulaşılmasında, gerekli yapı oluşturulurken dikkate alınması gereken temel düşüncelerdir. Bu ilkeler; *maliyet ilkesi, raporlama ilkesi, insan faktörü ilkesi, organizasyon ilkesi, güvenilir olma ilkesi, bağımlılık ve esneklik ilkesi* ile *bilgi işleme ilkesi* şeklinde sıralanabilir. İlkelerin her birini aşağıdaki gibi kısa olarak tanımlamak mümkündür (Alagöz, 2013: 140-141-142):

- *Maliyet ilkesi*; muhasebe bilgi sisteminin, yönetimin ihtiyaç duyduğu bilgileri sağlarken, katlanılan fedakârlıkla bilginin sağlayacağı yarar arasında tutarlılığı sağlamasını ifade eder.
- *Raporlama ilkesi*; muhasebe bilgi sistemi tarafından hazırlanan raporların, bu rapordaki bilgilerden hareketle karar alanlar tarafından anlaşılacak düzeyde açık ve net olmasını ifade eder.
- *İnsan faktörü ilkesi*; geliştirilecek olan muhasebe bilgi sisteminin, onu kullanacak olan kişi ya da kişilerin algılama yeteneği ve tecrübesi ile uyumlu olmasını, geliştirilecek sistemin onu kullananlar tarafından benimsenmesini ifade eder.
- *Organizasyon ilkesi*; muhasebe bilgi sisteminin kurulacağı işletmede her bir bölümün yetki ve sorumluluk alanlarının iyi belirlenmiş olmasını ve böyle bir organizasyonda muhasebe bilgi sisteminin ihtiyaç duyacağı bilgilerin zamanlı ve doğru olarak akışının sağlanacağını ifade eder.
- *Güvenilir olma ilkesi*; muhasebe bilgi sisteminin oluşturacağı bilgilerin, işletmede muhasebe biriminin hatalarını azaltmasını, varlıkların ve kaynakların etkin yönetimini sağlamasını ve muhasebe personelinin uygunsuz davranışlarını ortadan kaldırmasını ifade eder.
- *Bağımlılık ve esneklik ilkesi*; muhasebe bilgi sisteminin, işletmenin gelişmesine ve sürdürülebilirliğine katkı sağlamasını ve işletmedeki diğer sistemlerle uyumlu çalışmasını ifade eder.

- *Bilgi işleme ilkesi*; muhasebe bilgi sisteminin; anlaşılabilir, sürekli ve düzenlenmiş olan bilgileri sınıflandırarak, yönetimin planlama ve kontrol görevini yerine getirecek şekilde ilgili birimlere sunmasını ifade eder.

Muhasebe bilgi sisteminin etkin ve başarılı olabilmesi için, bu sistemin önemli bir parçası olan muhasebe çalışanlarının çok iyi muhasebe ve mevzuat bilgilerine sahip olması günümüz dünyasında yetersiz kalmaktadır. Bunun yanı sıra, muhasebe çalışanlarının işletmenin tüm işleyişine hâkim olmaları ve gelişen bilgi teknolojileri ile mevcut sistemi daha da geliştirmeleri gerekir.

Muhasebe bilgi sistemi aynı zamanda bir tür dağıtım sistemi olarak da kabul edilebilir. Bu dağıtım sisteminin üç unsuru vardır (Şaklak ve Buran, 2010: 6). Bunlar;

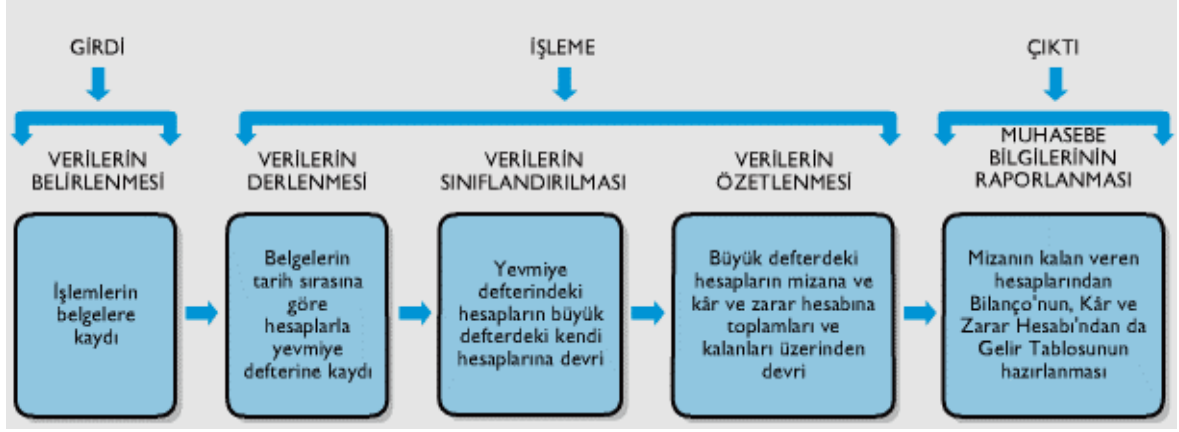
- İşletmenin yasal olarak raporlama yapabilmesi için gerekli olan bilgilerin temin edilmesi,
- Temin edilen bilgiler sonucu oluşturulan raporların karar alıcılara ulaştırılması,
- İşletmeyi olası risklerden koruyabilmek için muhasebe bilgilerinin işletme içinde ya da dışında kötüye kullanılmasının engellenmesidir.

Bir dağıtım sistemi olarak da adlandırılan muhasebe bilgi sisteminin görevini tam ve doğru olarak yerine getirebilmesi için yani bilgi kullanıcılarının gereksinim duydukları bilgileri üretebilmesi için aşağıda sıralanan işlemleri yerine getirmesi gereklidir (Sürmeli, 2007: 43). Bunlar;

- Mali nitelikli işlemleri ve bunlarla ilgili diğer verileri ilgili kaynaklardan toplayarak, muhasebe bilgi sistemine girdi olarak eklemek,
- İlgili kaynaklardan toplanan verileri belli bir düzene sokarak biriktirmek,
- Düzenlenen verileri kaydetmek,
- İşlenen veriler sonucunda, bilgi kullanıcılarının gereksinimleri çerçevesinde raporları ve raporda yer alması gereken bilgileri oluşturmak,
- Bilgilerin doğru ve güvenilir olarak üretiminin devamlılığı için verilerin toplanmasından raporların hazırlanmasına kadar olan süreci sürekli kontrol altında tutmaktır.

Muhasebe bilgi sisteminin, bilgi kullanıcılarının gereksinim duydukları bilgileri üretebilmesi için belirtilen işlemleri Şekil 8’de görüldüğü üzere ifade etmek mümkündür:

Şekil 8: Muhasebe Bilgi Sistemi



Kaynak: <http://notoku.com/bir-bilgi-sistemi-olarak-muhasebe/> (29.03.2014).

Şekil 8’de görüldüğü üzere, muhasebe bilgi sisteminin sağlıklı bir şekilde uygulanabilmesi için akış halinde gerçekleşen bu sürecin iyi takip edilmesi gerekir. Başlangıç olarak verilerin belirlenmesi ile muhasebe bilgi sistemine girdi sağlanmış olacaktır. Verilerin derlenip, sınıflandırılması ve özetlenmesi ile veriler işlenmiş olacak, bu verilerin işlenmesinin sonucu olarak muhasebe raporları hazırlanacaktır. Böylece muhasebe bilgi sistemi kendisinden beklenen görevi karar alıcılara gerekli bilgileri çıktı şeklinde sunarak gerçekleştirmiş olacaktır.

Muhasebe bilgi sistemi, diğer bilgi sistemlerinden topladığı bilgiler ışığında beş temel konuda karar alıcılar için bilgi oluşturmaya çalışır (Güzel ve Mersin, 2007: 174). Bunlar;

- Uzun vadeli planların hazırlanması ve bunlarla ilgili stratejilerin geliştirilmesi,
- İşletme kaynaklarının etkin bir şekilde dağılımının sağlanması,
- Faaliyetlerle ilgili maliyet planlamasının ve kontrolünün yapılması,
- İşletme performansının ölçümü ve değerlendirilmesi,
- Finansal bilgilerin oluşturulması ve raporlanmasıdır.

Muhasebe bilgi sisteminin yukarıda anılan temel konularda karar alıcılar için sağlıklı bilgi üretebilmesi, her sistemde olduğu gibi bazı öğelerin varlığı ve bu öğelerin

uyum içinde çalışması ile mümkün olabilmektedir. *Bir sistemin öğeleri*, sistem içinde belirgin olarak göze çarpan ve birbirine bağlı olan, aynı zamanda sisteme işlerlik kazandıran unsurlardır. Muhasebe bilgi sisteminin de karar alıcılar için istenilen nitelikte bilgiler üretebilmesi sistemin işlevlerini yerine getirmesine bağlı olup, bunu sağlayabilecek öğeleri vardır (Sürmeli, 1996: 59). Bunlar; *personel, haberleşme araçları, donanım ve raporlardır*. Bu öğeleri aşağıdaki gibi kısa şekilde açıklamak mümkündür:

- *Personel*; muhasebe bilgi sisteminin kendisinden beklenen görevi yerine getirebilmesi için muhasebe konusunda deneyimli ve bu sistemi çalıştırabilecek personelin olmasını ifade eder. Muhasebe bilgi sisteminde kaç personelin çalıştırılacağı sistemdeki işlem yoğunluğuna ve kapsamına göre değişir. Muhasebe bilgi sistemini yürütecek personelde aranan genel nitelikler; *mesleki eğitim, iş deneyimi ve kişiliktir*.
- *Haberleşme araçları*; veri veya bilgilerin toplanması ve işleme sürecine tabi tutulması için gerekli olan muhasebe belgelerini ifade eder. Bu belgeler sayesinde muhasebe bilgi sistemi verilerin derlenmesini, sınıflandırılmasını ve özetlenmesini gerçekleştirir.
- *Donanım*; veri ya da bilgilerin toplanması ve işleme sürecine tabi tutulması aşamalarında daktilo, yazar kasalar, bilgisayarlar, okuyucu ve yazıcılar ya da daha teknik programların kullanılmasını ifade eder. İşletmenin kullanacağı donanımlar işletmenin büyüklüğüne, muhasebe bilgi sisteminde işlenen bilgilerin yoğunluğuna... vb. sebeplere bağlı olarak değişir ve çeşitlenir.
- *Raporlar*; muhasebe bilgi sisteminin çıktılarını ifade eder. Muhasebe bilgi sisteminin akış süreci sonunda, bu sistemin maddi ürünleri olarak ortaya konulur. Bu raporlardan hem işletme içi bilgi kullanıcıları hem de işletme dışı bilgi kullanıcıları yararlanarak gerekli kararları alırlar.

Yukarıda ele alınan muhasebe bilgi sistemi geliştirme ilkelerine ve ilgili diğer esaslara bağlı kalınarak oluşturulacak bir muhasebe bilgi sistemi işletmelere önemli yararlar sunabilir. Her şeyden önce bu şekilde oluşturulmuş bir muhasebe bilgi sistemi işletme faaliyetlerinin verimliliğinin ve etkinliğinin sağlanmasına ciddi katkılar sunabilir. Bu kapsamda muhasebe bilgi sistemin işletmelere katkılarını aşağıdaki şekilde sıralamak mümkündür (Sürmeli, 2007: 44-45):

İyi tasarlanmış bir muhasebe bilgi sistemi;

- Ürünlerde kabul edilebilir kalite limitlerinin dışında hatalar ortaya çıktığında diğer sistemleri uyararak, ürün kalitesinin korunmasını ve atık malzeme miktarının azaltılarak maliyetlerin düşmesini sağlar.
- Zamanında ve doğru bilgiler vererek işletme faaliyetlerinin verimliliğinin ve etkinliğinin artmasını sağlar.
- Yönetim kademesine doğru ve zamanlı bilgiler vererek yönetim kademesinin karar almasının kolaylaşmasını sağlar.
- Faaliyetlerin hızlı bir şekilde geliştirilmesine olanak tanıdığından, rekabet üstünlüğü sağlar.
- İşletmelerin katma değerini yükselterek, işletme karlılığının artmasını sağlar.

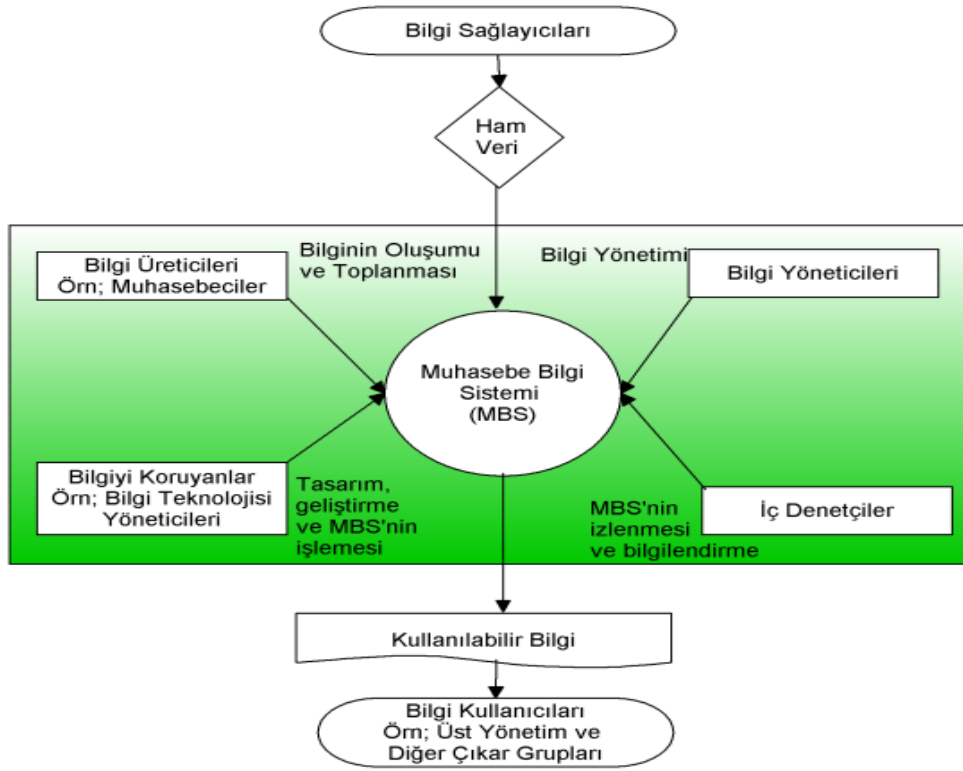
Özetle, muhasebe bilgi sistemi; yönetimin varlıklar üzerindeki yönetim sorumluluğunu yerine getirmek, işletme eylemlerinin kontrolünü mümkün kılmak, geleceğe ilişkin işletme eylemlerini planlamak için gerekli bilgileri sağlamayı amaç edinir. Bu yönüyle muhasebe bilgi sistemi, yönetim bilgi sisteminin en temel ögesi olup işletmenin sürekliliğini sağlama yönünde işletme faaliyetlerinin geleceğe yönelik koşullar dikkate alınarak planlanmasına, özellikle stratejik planların hazırlanmasına olanak sağlamaktadır (Dinç ve Abdioğlu, 2009: 163).

2.1.2. Kurumsal Sosyal Sorumluluk ve Muhasebe Bilgi Sistemi Etkileşimi

İşletmede gerçekleşen mali olayları, organize bir şekilde kayıt altına alarak raporlayan, işletmenin yaşam döngüsü ve ticari başarısı hakkında bilgi veren muhasebe bilgi sisteminden, sadece belli kişi ya da grupların değil, tüm ilgi gruplarının çıkarlarını dikkate alacak şekilde tam, zamanında, gerçeğe uygun, tarafsız ve dürüst bir yaklaşımla ve de işletmenin ekonomik, yasal, ahlaki ve gönüllü sorumluluklarına katkı sağlayacak şekilde raporlama yapması beklenir (Demir, 2005: 117). Muhasebe bilgi sisteminin düzenleyip sunduğu mali tablolarda, tüm toplumun çıkarlarını gözetmeyi kendine amaç edinmesi, toplum üzerinde olumlu ya da olumsuz etkileri olan sosyal konuların muhasebe bilgi sisteminin amaçları dışında tutulmasını olanaksız hale getirir. Dolayısıyla muhasebe bilgi sisteminin kendisinden beklenen bu görevleri yerine getirebilmesi ancak işletmede geçerli olacak kurumsal sosyal sorumluluk anlayışına dayalı bir yönetim şekliyle mümkün olabilir (Özkol ve diğerleri, 2005: 140).

Ayrıca, muhasebe bilgi sisteminin, işletmeyle ilgilenen potansiyel yatırımcıların finansal yatırım kararları verebilmesinde önemli görevleri vardır. İşletmeyle ilgilenen potansiyel yatırımcıların, işletme hakkında sağlıklı bir değerlendirme yapabilmesi için muhasebe bilgi sisteminin sağladığı finansal raporların; kurumsal sosyal sorumluluk anlayışına dayalı, şeffaf ve güvenilir, açık ve net anlaşılabilir nitelikte olması gereklidir (Dinç ve Abdioğlu, 2009: 164). Dolayısıyla muhasebe bilgi sistemi, işletmeyle ilgili finansal raporların anılan niteliklere sahip olmasında en önemli araçlardan biridir. Muhasebe bilgi sisteminin veri akışı ve bunun çıkar gruplarıyla ilişkisini Şekil 9’da görmek mümkündür.

Şekil 9: Muhasebe Bilgi Sisteminde Veri Akışı ve Çıkar Gruplarıyla İlişkisi



Kaynak: Xu, 2003: 54.

Şekil 9’da görüldüğü üzere, ham bilgiyi işleyen muhasebe bilgi sistemine işletme içinde birçok kesimin katkı sağladığı görülmektedir. Muhasebe bilgi sistemi bu katkıların da yardımıyla ham veriyi işleyerek tüm çıkar gruplarının kullanabileceği hale getirmektedir. Elbette bu bilgiler çıkar gruplarının ihtiyacı olan şeffaf, güvenilir ve anlaşılabilir nitelikte bilgilerdir.

Kurumsal sosyal sorumluluk ilke ve uygulamalarının geçerli olduğu bir işletmede muhasebe bilgi sistemi ve üretilen finansal bilginin, bu ilke ve uygulamalardan olumlu yönde etkileneceği açıktır. Diğer bir yandan muhasebe bilgi sisteminin bir işletmede kurulma safhasında dikkate alınan ilkeler ile kurumsal sosyal sorumluluk ilkelerine bakıldığında her ikisi arasında paralellik olduğu açık bir şekilde görülmektedir. Muhasebe bilgi sistemi ve kurumsal yönetim arasında ilkeler bazında “kamuoyunu aydınlatma ve şeffaflık, hesap verme yükümlülüğü, güvenilirlik” gibi ilkeler arasında karşılıklı işbirliği söz konusudur. (Daştan, 2010: 10; Dinç ve Abdioğlu, 2009: 165). Kurumsal sosyal sorumluluk anlayışının muhasebe bilgi sistemine katkıları olduğu gibi, muhasebe bilgi sisteminin de kurumsal sosyal sorumluluk anlayışı ve kurumsal yönetim düşüncesine katkıları olmuştur. Her şeyden önce işletmelerde kurumsal sosyal sorumluluk anlayışının hayata geçirilebilmesi ve sağlıklı bir şekilde işlemesi için yönetim ve denetim kurullarının, muhasebe bilgi sisteminden destek sağlaması kaçınılmazdır. İşletme sürekliliğinin sağlanması, uzun dönemli karlı ve sağlıklı bir büyümenin gerçekleşmesi ve bu durumun güvencede olması ayrıca iyi bir kurumsal yönetim sisteminin oluşturulabilmesinin ön koşulu büyük ölçüde muhasebe bilgi sisteminden sağlanan bilgilere bağlıdır (Aysan, 2007: 19).

Muhasebe bilgi sistemi, işletmeyle ilgili hemen hemen her konuda; tam, zamanında, güvenilir, anlaşılabilir bilgileri en düşük maliyetle ve mümkün olan en kısa sürede ilgili çıkar gruplarına sunarak kurumsal sosyal sorumluluk ilkelerinden olan kamuoyunu aydınlatma ve şeffaflık ilkelerine katkı sağlayabilir. Elbette muhasebe bilgi sisteminin bunu sağlaması, işletmeye kurulması safhasında dikkate alınan ilkelere bağlı kalındığı sürece mümkündür. Kamuoyuna açıklanan bu bilgilerin tarafsız olması, işletmeyle ilişkisi olan çıkar gruplarından yalnızca bir ya da bir kaçının değil, tamamının ihtiyacını karşılayacak şekilde sunulması gereklidir. Muhasebe bilgi sistemi, ticari sır kapsamına giren ve işletmenin rekabet gücünü azaltacak olan bilgiler hariç, diğer tüm bilgileri yukarıda belirtilen şekilde kamuoyuna açıklamalıdır. Hatta bu bilgi işletmenin aleyhine sonuçlar doğuracak bile olsa muhasebe bilgi sistemi bu bilgiyi kamuoyu ile paylaşmaktan çekinmemelidir. Unutulmamalıdır ki kısa dönemde işletmenin aleyhine gibi görülen bu bilgiler uzun dönemde işletmeye güç sağlayacak, toplum nezdinde işletme itibarını artıracaktır. Zaten kurumsal sosyal sorumluluk anlayışının dayandığı temel de budur (SPK, 2005: 20).

Kurumsal sosyal sorumluluk ilkelerinden olan sorumluluk ilkesi gereği, işletme faaliyetlerinin kanunlara ve toplumsal değerlere uygunluğu sağlanmalıdır. Bu bağlamda işletme faaliyetlerinin sonuçlarını ortaya koyan muhasebe bilgi sisteminden sağlanan bilgilerin yasal zorunluluklara uygun olarak düzenlenmesinde ya da raporlanmasında muhasebe bilgi sistemi birinci derecede sorumludur. Dolayısıyla kurumsal sosyal sorumluluğun, sorumluluk ilkesinin yerine getirilmesinde muhasebe bilgi sisteminden yararlanılır (Bayri, 2006: 136).

Muhasebe bilgi sistemi aynı zamanda finansal bilgi manipülasyonunun engellenmesi konusunda da kurumsal sosyal sorumluluk anlayışına katkı sağlayabilir. Finansal bilgi manipülasyonu; *“muhasebede verilerin oluşturulması ve muhasebe standartlarının yorumlanması aşamasında amaca uygun işlemlerin oluşturulması ve işletmenin taraf olduğu sözleşmelerin ya da işlem ve faaliyetlerin amaca uygun olarak düzenlenmesi* (Healy ve Wahlen, 1999: 367) olarak tanımlanabilir. Bilgilerin, kayıtlara aktarılması ve finansal tablolara yansıtılması aşamalarında; gerçeğe aykırı beyanda bulunma, finansal tablolarda yer alan kalemlerin sınıflandırılmasında değişiklik yapma, işlem ya da faaliyetlerin amaca uygun şekilde oluşturulması finansal bilgi manipülasyonu kapsamında değerlendirilir. Bu bağlamda *gelir istikrarlaştırma, kazanç yönetimi, hileli finansal raporlama, agresif muhasebe, yaratıcı muhasebe ve büyük temizlik muhasebesi* finansal bilgi manipülasyonuna neden olabilecek yöntemlerdir (Yayla, 2006: 175).

Kurumsal sosyal sorumluluk anlayışına dayalı yönetim anlayışının, uygulama sonuçlarının gözlemlenmesi ve geri bildirim sağlanması işletmeler için son derece önemlidir. İşte bu uygulama sonuçlarının gözlemlenebilmesi ve değerlendirilmesinde, muhasebe bilgi sistemi içerisinde üretilen ve finansal raporlar aracılığıyla sunulan bilgilere gereksinim duyulmaktadır. İşletmelerin üst yöneticileri, muhasebe bilgi sisteminden elde ettikleri bilgiler sayesinde işletmelerinin kurumsal sosyal sorumluluk ilke ve uygulamalarına ne derece uyduklarını değerlendirir ve eksiklerin nerelerde olduğunu görme imkânı bulurlar. Bu sayede muhasebe bilgi sistemi kurumsal yönetim anlayışının eksiklerinin giderilmesinde de en etkili araçlardan biri konumundadır (Hatunoğlu ve Güneş, 2012: 243).

Yukarıda belirtilen hususlar ışığında istenilen niteliklerde bilgi üretimi ve çıkar gruplarının beklentilerinin eksiksiz bir şekilde karşılanabilmesi, işletmelerde kurumsal sosyal sorumluluk anlayışının benimsenmesine ve bu anlayışla işleyen bir muhasebe bilgi

sisteminin varlığına bağlıdır. Çünkü şeffaf, hesap verilebilir ve sorumluluk anlayışına dayalı finansal bilgi üretiminde muhasebe bilgi sistemi önemli görevler üstlenir. Kurumsal sosyal sorumluluk, sosyal konular ile muhasebeyi birbirine yaklaştıran en önemli uygulama alanıdır. Çünkü muhasebe uygulamalarının yürütülmesinde tüm toplumun çıkarlarının gözetilmesi düşüncesi, tüm toplumu ilgilendiren kurumsal sosyal sorumluluk kavramının muhasebe bilgi sistemi ile bütünleşmesini gerekli kılmış, bu birliktelik muhasebe bilgi sistemi ile kurumsal sosyal sorumluluk kavramının sıkı etkileşimini doğurmuştur (Bengü ve Can, 2009: 158). Tam bu noktada “*muhasebesiz denetim dayanaksız, denetimsiz muhasebe sağlamasıdır*” (Yazıcı, 1986: 9) sözünden esinlenerek “*muhasebe bilgi sistemi temeline oturmayan bir kurumsal sosyal sorumluluk anlayışı dayanaksızdır*” denilebilir.

2.2. Kurumsal Sosyal Sorumluluk ve Muhasebe Mesleği

2.2.1. Muhasebe Mesleği

Muhasebe, Arapça kökenli “*muhasaba*” sözcüğünden türemiştir ve hesaplaşma anlamına gelmektedir. Muhasebe sözcüğünün Türk Dil Kurum Sözlüğü’ndeki anlamı “*hesaplaşma, karşılıklı hesap görme, hesap işleri ile uğraşma*” dır (Sürmen, 2013: 8).

İktisadi açıdan muhasebe, “işletmeler arası karşılıklı ilişkiler ve işletme içi olaylar sebebi ile işletmenin varlıklarında, kaynaklarında, giderlerinde ve gelirlerinde değişme meydana getiren tamamen ya da kısmen mali nitelikli işlemlere ait bilgileri kaydeden, sınıflandıran ve anlamlı bir biçimde özetleyerek, varılan sonuçları yorumlayan ve böylece işletme ile ilgili çıkar gruplarına, amaçlarına uygun yararlı bilgileri sağlayan bilimdir” (Sürmen, 2013: 9).

Muhasebe mesleği, yukarıdaki tanımda yer alan faaliyetleri yerine getiren, muhasebe bilimini uygulayan, işletme yöneticileri ve işletmeyle ilgili çıkar gruplarına karar verme aşamasında gerekli bilgileri tam, zamanında, açık, anlaşılabilir ve şeffaf bir şekilde sunan meslek dalıdır (Daştan, 2001: 32).

Bir faaliyeti meslek olarak nitelendirebilmek için, o faaliyetin bazı özellikleri taşıması gereklidir (Marşap, 1996: 119). Bunlar;

- Karmaşık ve sürekli gelişen bir bilgi yapısına sahip olması,
- Uygulamada bir sorunla karşılaştığında, bu sorunun çözümü için mesleki yargının kullanımını gerektirmesi,
- Toplumun tüm kesimlerine hizmet edebilmek için mesleki sorumluluk duygusuna sahip olmasıdır.

Her meslek dalı gibi elbette muhasebe mesleği de yukarıda sayılan özellikleri bünyesinde barındırır. Muhasebe mesleği ilk maddede belirtilen özelliğe sahiptir, çünkü sürekli olarak çevresiyle etkileşim halinde olan ve bu gelişmelerden etkilenen açık bir sistemdir. Muhasebe mesleği; teknolojik, iktisadi ve sosyal gelişmelerin etkisiyle zaman içinde kendini geliştirmiş ve yenilemiştir. Muhasebe meslek mensupları uygulamada herhangi bir sorunla karşılaştıkları zaman ilgili mevzuat, yasa ve yönetmeliklerin yanında aynı zamanda o işin en iyi nasıl yapılması gerektiğine dair almış oldukları eğitimin verdiği mesleki yargı yetilerini kullanarak karar verirler. Muhasebe mesleği aynı zamanda toplumun tüm kesimlerine hizmet etme amacını güder. Muhasebenin temel kavramlarından olan sosyal sorumluluk, tarafsızlık ve belgelendirme, tam açıklama gibi kavramlar muhasebenin, dolayısıyla muhasebe mesleğinin toplumun tüm kesimlerine hizmet amacını taşıdığıнын birer göstergesidir.

Muhasebe mesleğinin, ilk başlarda bu mesleğin önemini kavrayan devlet yetkilileri tarafından saraylarda “kâtiplik” müessesesinin uygulanması şekliyle icra edilmeye başlandığını, 1070 yılında Yusuf Has Hacib tarafından yazılan “Kutadgu Bilig” adlı eserden anlamak mümkündür. “Mutluluk veren bilgi” anlamına gelen bu Eserde kâtip için; “kâtip; çok doğru, itimat edilir, iyi ve dürüst olması lazım. Gözü tok, tavır ve karakteri güvenilir olmalı. Akıllı olmasının yanında, hayâ sahibi bulunmalı. Her türlü işlemi kâğıda geçirmeli, akla güvenmemelidir” ifadeleri yer almaktadır (Sürmen, 2013: 1-2).

Muhasebe uygulamalarındaki en önemli gelişme “çiftyanlı kayıt yöntemi” nin bulunmasıdır. Muhasebe tarihçileri arasında çiftyanlı kayıt yöntemine ne zaman geçildiği konusunda fikir birliği olmamasına karşın, bu konudaki yaygın kanaat; Franzisken rahibi ve matematikçi *Fra Luca Bartolomeo PACIOLI* (1445-1515) tarafından yazılmış ilk çiftyanlı kayıt yöntemini anlatan kitap ile olduğudur. PACIOLI “*Summa di Aritmetica, Geometria, Proportioni ét Proportionnalite*” Günümüz Türkçesi ile “*Aritmetik, Geometri, Oran ve Orantı Hakkında Herşey*” adlı eserin “*De Computis et Scriptures*” başlıklı

bölümünü muhasebeye ve çiftyanlı kayıt yönteminin anlatımına ayırmıştır (Sürmen, 2013: 2).

Çiftyanlı kayıt yönteminin kullanılmasından XIX. yüzyıla kadar geçen süre zarfında, özel mülkiyet kavramında, işletme ve kredi kurumlarının yapısında, buna bağlı olarak çıkar gruplarının oluşumunda ve sermaye birikiminde meydana gelen gelişmeler muhasebenin gelişimine katkıda bulunan unsurlar olarak sayılabilir (Daştan, 2008: 53).

Çağdaş anlamda profesyonel muhasebe mesleğinin, öncelikle İngiltere’de daha sonra Amerika Birleşik Devletleri, Almanya, Fransa, Hollanda ve İsviçre gibi gelişmiş ülkelerde örgütlü bir şekilde gelişmeye başladığı görülmektedir. Mesleğin İngiltere’de bu şekilde gelişmesi, 1870 yılında kurulan “*Ruhsatlı Muhasebeciler Enstitüsü*” adlı mesleki kuruluşun, 1880 yılında “*Kraliyet Ruhsatı*” adı verilen mesleği icra edebilme belgesini çıkartmasıyla gerçekleştiği bilinmektedir. Diğer ülkelerde İngiltere’deki benzeri oluşumu takip ederek; Fransa 1881, Amerika Birleşik Devletleri 1886, Hollanda 1895 ve Almanya 1899 yılında benzeri mesleki kuruluşları kendi ülkelerinde oluşturmuşlardır (Pur, 1995’den aktaran: Daştan, 2001: 34).

Muhasebe mesleğini icra edecek kişilerin profesyonel muhasebeciler olduğu yukarıdaki açıklamalardan da anlaşılmaktadır. Profesyonel muhasebeci; *bir ülkede muhasebe mesleğini yasal olarak düzenlemeye yetkili kuruluş tarafından kendisine mesleği icra etme yetkisi verilmiş ve bu kuruluşa üye olarak kabul edilmiş uzman kişidir* (Pekdemir, 2000: 43).

Her mesleği icra edecek kişilerde birtakım özellikler ve becerilerin bulunması şarttır. Profesyonel muhasebeci tanımında yer alan *uzman kişi* ibaresi bir muhasebe meslek mensubunun da taşıması gereken özelliklerin olduğunu vurgular niteliktedir. Bunlar (Karcıoğlu ve Ertaş, 1996: 88);

- Üniversite eğitimine ek olarak uzmanlığa dayalı teknik bilgi birikimine sahip olma,
- Toplumun çıkarlarını daima en üst düzeyde tutan bir anlayışa sahip olma,
- Mesleğe kabulün ön koşulu olan mesleki niteliklere sahip olma,
- Otoritesi olan bir mesleki kuruluş altında mesleği icra etme,
- Hem yasal hem de mesleki sorumluluklarının bilincinde olma,
- Halkın kendisini meslek mensubu olarak kabul edip benimsemiş olmasıdır.

Yukarıda sayılan özellikler profesyonel muhasebe meslek mensubu olacak kişilerde mesleğe kabul edilmek için gerekli olan ön şartlardır. Mesleğe kabul edilecek olan kişilerin bilgileri, görgü ve ahlak kurallarına olan bağlılıkları, toplumda yerleşmiş bulunan ticari ve ahlaki örf ve adetlere de aşına olmaları yukarıda sayılan şartların yanı sıra mesleğin gelişimine büyük katkılar sağlayacak, mesleğin itibarını ve saygınlığını artıracaktır.

Türkiye’de muhasebe mesleğinin uzun yıllar boyunca yasal bir yapıdan yoksun olarak varlığını sürdürse de, çok köklü ve uzun bir geçmişe sahip olduğu belirtilebilir. Bunun yanında Türklerin egemenlik alanlarına bakıldığında işletme muhasebesinin devlet muhasebesi kadar geliştiğini ifade etmek de mümkün değildir. Türklerle ilgili muhasebe belgeleri incelendiğinde bunların devlet muhasebesinden kalan belgeler olduğu görülür.

Türkiye Cumhuriyeti’nin kurulmasıyla birlikte ekonomik alandaki liberalleşme süreci muhasebe mesleğinin önemini artırmış olmasına rağmen, meslek 1989 yılında çıkarılan 3568 sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu’na kadar yasal düzenden yoksun bir şekilde ve çoğu zaman mesleki uzmanlığa sahip olmayan kişiler tarafından yürütülmüştür.

Muhasebe mesleği Türkiye’de, yukarıda bahsedilen 3568 sayılı Kanununun çıkarılmasına kadar hak ettiği yeri alamamış ve daha çok devletin geçici düzenlemeleri ile *vergi için muhasebe* anlayışı içinde gelişmiştir. Kanunun çıkarılmasına kadar, herhangi bir kişi yukarıda bahsedilen ve bir mesleği icra edecek bireylerin taşınması gereken özelliklerden yoksun olsa bile mesleği icra edebilmiş, üstelik mesleğe kabulde staj, sınav vb. koşullar da aranmamıştır.

Konuya mesleki örgütlenme açısından bakıldığında, 3568 sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu kabul edilmeden önce Türkiye’de muhasebe meslek mensuplarının bölgeler itibarıyla örgütlendiği göze çarpmaktadır. 1935 yılında kurulan Muhasebeciler ve Murakıplar Cemiyeti, 1942 yılında kurulan Türkiye Eksper Muhasıpler ve İşletme Organizatörleri Cemiyeti (daha sonra adı Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği olarak değiştirilmiştir.) ile 1977 yılında kurulan Mali Müşavirler ve Muhasebeciler Derneği bu örgütlenmelere örnek olarak gösterilebilir (Daştan, 2001: 36).

Türkiye Cumhuriyeti dönemi boyunca mesleğin yasal düzene kavuşturulması için birçok girişimde bulunulmuş ise de bu girişimlerin hepsi çeşitli nedenlerden ötürü başarısız olmuştur. 1989 yılında çıkartılan Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu, muhasebe mesleğinin kanuni bir düzene kavuşmasını sağlamıştır. 1994 yılında yayınlanan Tekdüzen Hesap Çerçevesi büyük küçük bütün işletmelerde aynı muhasebe dilinin konuşulmasını sağlamıştır. 1994 yılında Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği (TÜRMOB) tarafından Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu'nun (TMUDESK) kurulmasıyla Türkiye'de muhasebe mesleği yeni bir boyut kazanmıştır. Uluslararası Muhasebe Standartları (UMS) ve Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (UFRS) olarak bilinen ve dünya genelinde birçok ülkenin kabul ettiği standartlar bu Kurum tarafından Türkçeye çevrilerek uyarlanmaya çalışılmıştır. Bu sayede Türkiye'deki işletmelerin finansal tablolarının uluslararası karşılaştırılabilirliği sağlanmaya çalışılmıştır. Aynı dönemde Sermaye Piyasası Kurulu (SPK) ve Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurulu (BDDK)'nin da kendilerine bağlı işletmelerde uygulanmak üzere standartlar geliştirmesi çok başlı bir uygulama doğurmuş, bu çok başlı uygulamanın ortadan kaldırılması için 4487 sayılı Kanunla Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu (TMSK) kurulmuştur. Ancak zamanla standartlar konusunda dünya genelindeki uygulamalar da göz önüne alınarak daha farklı bir yapılanma yoluna gidilmiş, bunun sonucunda 660 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) kurulmuştur. Halen bu kuruluş muhasebe standartları konusunda çalışmalar yürütmektedir. Bu gelişmelerin, mesleğin Türkiye'deki gelişimine önemli katkıları olan gelişmeler olarak değerlendirilmesi, yanlış bir değerlendirme olmayacaktır.

Türkiye'de muhasebe mesleğinin mevcut durumuna bakıldığında; 3568 sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu, 5786 sayılı Kanun ile değiştirilmiş, ilgili Kanunun adı "Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu" olarak değiştirilmiş ve Serbest Muhasebecilik unvanı kaldırılmıştır. Kanunda yapılan bu değişikliğe göre; ***Serbest Muhasebeci Mali Müşavir olabilmek için;***

- Hukuk, iktisat, maliye, işletme, muhasebe, bankacılık, kamu yönetimi ve siyasal bilimler dallarında eğitim veren fakülte ve yüksekokullardan veya denkliği

Yükseköğretim Kurumunca tasdik edilmiş yabancı yükseköğretim kurumlarından en az lisans seviyesinde mezun olmak veya diğer öğretim kurumlarından lisans seviyesinde mezun olmakla beraber bu fıkrada belirtilen bilim dallarından birinde lisansüstü seviyesinde diploma almış olmak,

- En az üç yıl staj yapmış olmak,
- Serbest muhasebeci mali müşavirlik sınavını kazanmış olmak,
- Serbest muhasebeci mali müşavirlik ruhsatını almış olmak şartları aranır.

Yeminli Mali Müşavir Olabilmek İçin;

- En az 10 yıl serbest muhasebeci mali müşavirlik yapmış olmak,
- Yeminli mali müşavirlik sınavını vermiş olmak,
- Yeminli mali müşavir ruhsatını almış olmak şartları aranır.

Tablo 6’da Türkiye’deki meslek mensuplarının genel durumu sunulmuştur:

Tablo 6: Türkiye’de Muhasebe Meslek Mensuplarının Genel Durumu (2014)

	Özellikler	SM		SMM		YMM	
		Adet	%	Adet	%	Adet	%
Çalışma Durumu	Bağımlı Çalışan	5 971	52,2	33 969	44,2	1 958	45,8
	Serbest Çalışan	5 477	47,8	42 963	55,8	2 321	54,2
	Toplam	11 448	100	76 932	100	4 279	100
Cinsiyet Durumu	Erkek	9 502	83	55 986	72,8	3 977	92,95
	Kadın	1 946	17	20 946	27,2	302	7,05
	Toplam	11 448	100	76 932	100	4 279	100
Eğitim Durumu	İlköğretim	1 225	10,8	382	0,4		
	Meslek Lisesi	5 184	45,3	7 923	10,3		
	Önlisans	1 679	14,7	2 825	3,7		
	Lisans	3 297	28,7	62 793	81,7	3 304	77,3
	Yüksek Lisans	63	0,5	2 916	3,7	618	14,4
	Doktora			93	0,2	357	8,3
	Toplam	11 448	100	76 932	100	4 279	100

Kaynak: <http://www.turmob.org.tr> sitesinden yararlanılarak hazırlanmıştır (06.04.2014).

Tablo 6’den de görüldüğü üzere, bağımlı ve serbest çalışan meslek mensupları sayısı dengeli bir görünüm izlemektedir. Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavir unvanına sahip meslek mensuplarının büyük bir kısmının eğitim düzeyi

lisans ve lisansüstü olarak gözükmektedir, serbest muhasebeci unvanına sahip meslek mensuplarında ise eğitim seviyesi daha düşüktür. Serbest Muhasebeci unvanına sahip meslek mensupları halen faaliyetlerini sürdürmektedir. Bununla beraber 5786 sayılı Kanun, 2008 yılından sonra tekrar Serbest Muhasebeci olabilme imkânını ortadan kaldırmış, Serbest Muhasebecilere 2008 yılından itibaren iki yıl içinde sınavla Serbest Muhasebeci Mali Müşavir olabilme ya da mevcut unvanla mesleki faaliyetini devam ettirme hakkı tanımıştır.

2.2.2. Kurumsal Sosyal Sorumluluk ve Muhasebe Mesleğinin Sosyal Sorumluluğu

Genel olarak sorumluluk; “gerçek ve tüzel kişilerin kendi davranışlarını ve yetki alanlarındaki herhangi bir olayın sonuçlarını üstlenmesi” (Sevilengül, 2005: 23) şeklinde tanımlanabilir. Kurumsal sosyal sorumluluk kavramı, ‘kurum’, ‘sosyal’ ve ‘sorumluluk’ kelimelerinin bir türevi olarak meydana gelmiş bir kavram olup, kurum ve toplum arasında karşılıklı sorumlulukların bulunduğu ve toplumun içinde işletme faaliyetleriyle ilgili olabilecek tüm kişi ve kurumların da olduğunu ifade etmektedir (Werther ve Chandler, 2011: 5).

1 Nr.lı Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği’ne göre; muhasebenin temel yapı taşlarından biri sayılabilecek kadar önemli olan sosyal sorumluluk kavramı muhasebe organizasyonunda, muhasebe uygulamalarının yürütülmesinde ve mali tabloların düzenlenmesi ve sunulmasında; belli kişi veya grupların değil tüm toplumun çıkarının gözetilmesi, dolayısıyla bilgi üretiminde gerçeğe uygun, tarafsız ve dürüst davranılmasını ifade eder.

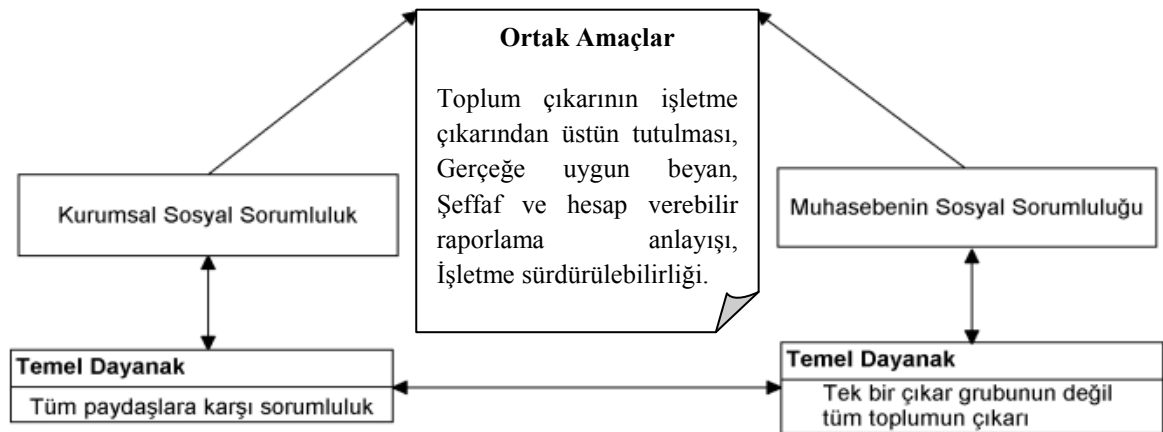
Dikkat edilirse, muhasebenin sosyal sorumluluk kavramının ve kurumsal sosyal sorumluluğun bir amaç birliği içinde olduğu rahat bir şekilde görülebilir. Hem muhasebenin sosyal sorumluluk kavramının hem de kurumsal sosyal sorumluluğun odak noktasında toplum ve toplum içinde işletmeyle ilgili olabilecek çıkar gruplarının olduğu görülecektir. Toplumun çıkarlarının daima işletme çıkarlarından üstün tutulması, yapılan işlemlerde gerçeğe uygun beyanda bulunulması, şeffaflık ve hesap verebilirlik anlayışının raporlamanın temelinde yer alması her iki kavramın ortak amacı olarak belirtilebilir.

Muhasebe'nin sosyal sorumluluk kavramı, işletmelerin topluma hesap verebilmelerinin temel aracı olduğundan, işletmeyle ilgili sürdürülebilir gelişme fikirlerinin uygulanmasında önemli bir rol oynar (Saravanamuthu, 2004: 296). İlk bölümde verilen kurumsal sosyal sorumluluk tanımı incelendiğinde işletmenin sürdürülebilirliğinin kurumsal sosyal sorumluluk amaçları içinde olduğu görülecektir. Dolayısıyla her iki kavramın bu noktada da bir amaç birliği söz konusudur.

Bir işletmenin kurumsal sosyal sorumluluk kapsamında gerçekleştirdikleri faaliyetlerin raporlanması gereği günümüzde kaçınılmaz bir durumdur. Bu raporlamanın yapılabilmesi ise muhasebe bilimi ile mümkündür. Muhasebenin temel kavramlarından biri olan sosyal sorumluluk ve kurumsal yönetim süreci ile birlikte oluşturulan ve sosyal sorumluluk raporları adı verilen bu raporlar, işletmelerin sosyal sorumlu davranış sergilediklerini bilgi kullanıcılarına yansıtmada en önemli araçtır. Dolayısıyla işletmelerin sosyal sorumluluklarını yerine getirebilmeleri için muhasebenin temel kavramlarından olan sosyal sorumluluk kavramını iyi anlamaları ve özümsemeleri gerekmektedir (Ateş ve Senal, 2012: 83).

Yukarıdaki açıklamalardan hareketle kurumsal sosyal sorumluluk ve muhasebenin sosyal sorumluluğu ilişkisini Şekil 10 ile ifade etmek mümkündür:

Şekil 10: Kurumsal Sosyal Sorumluluk ve Muhasebe Mesleği'nin Sosyal Sorumluluğu İlişkisi



Şekil 10'da görüleceği üzere, kurumsal sosyal sorumluluk ve muhasebenin sosyal sorumluluğu, ortak bir temel dayanak noktasından hareketle işletme yararına olacak ortak

amaçları gerçekleştirme konusunda fikir birliği içerisinde. Yukarıda yapılan açıklamalara paralel olarak şekil üzerinde de iki kavram arasındaki ilişki açık ve net olarak görülmektedir.

Muhasebe mesleğinin toplumdaki rolü ve önemi oldukça büyüktür. Çünkü muhasebe bilgilerinden yararlanarak karar alanlar toplumun oldukça büyük bir kesimini oluşturmaktadır. Muhasebe mesleği karar alıcılara gerekli bilgileri sunarken doğru, tarafsız ve adil davranmakla yükümlüdür. Bunun sağlanması ise meslek mensuplarının hem mesleğin gerektirdiği yasalara hem de işletme ile ilişkili olan diğer tüm yasalara uyması ile mümkündür. Toplumda saygın bir yeri olan muhasebe mesleğinin, geçmişteki skandalların benzeri skandallarla tekrar itibar kaybetmemesi muhasebenin sosyal sorumlulukla hareket etmesine bağlıdır.

2.2.3. Kurumsal Sosyal Sorumluluk ve Muhasebe Mesleği Etkileşimi

Kurumsal sosyal sorumluluk, muhasebe mesleği için hem fırsatlar sunmuştur, hem de muhasebe meslek mensuplarının önüne birtakım güçlükler çıkarmıştır. Kurumsal sosyal sorumluluğun muhasebe meslek mensuplarının önüne çıkardığı güçlükler; meslek mensuplarını yapmış oldukları rutin işlerin dışında alışılmamış işlerle uğraşmak zorunda bırakmasıdır. İşletme ile ilişkisi bulunan paydaşların işletmeden, finansal raporlarda yer alan bilgilerden daha fazlasını talep etmesi bu güçlüğüne bir örnektir. Meslek mensuplarının performans ölçümü ve kurumsal raporlama gibi birçok konuda deneyim kazanmaları ile işletme aleyhine sonuç doğurabilecek işlemlerden nasıl kaçınabileceklerini öğrenmeleri ise kurumsal sosyal sorumluluğun muhasebe mesleğine sunduğu fırsatlar olarak değerlendirilebilir (Hopkins ve Cowe, ty: 3).

“Güç ve etkisini düşündüğünüz zaman kilisenin politik gücünü unutabilirsiniz. Çünkü günümüz toplumunda işletmelerden daha güçlü bir kurum yoktur. İşletmelerin devamlılığının sağlanması parayla değil, ancak sorumlulukla mümkündür. İşletmelerin devamı kamusal çıkarın kişisel çıkarlardan üstün tutulması ile mümkün olur” (Tilt, 2009: 11). Anita Roddick’e ait bu söz işletmelerin salt ekonomik çıkarlar göz önünde tutularak devamlılığının sağlanmasının mümkün olmadığını, işletmelerin sosyal sorumlu işletmeler olması gerektiğini en yalın hali ile anlatmaktadır. Dolayısıyla bu söz, işletmelerin önemli bir birimi olan muhasebe bölümünün de klasik anlayışla yalnızca işletmelerin kar-zararının

tespiti, maliyetinin belirlenmesi gibi işlerle uğraşmayıp daha ileri seviyede sorumluluk bilinciyle hareket etmesi gerektiğini vurgulamaktadır.

Muhasebe, toplumda sosyal sorumluluk gereği üzerine düşen görevi yerine getirirken, sadece hukuki sorumluluğunu yerine getirmiş olmayacak, bu sorumluluktan çok daha geniş bir sorumluluğu yerine getirerek, toplumsal çevreye olan borcunu bir anlamda ödemiş olacaktır. Her ne kadar muhasebe finansal nitelikli bilgileri üretip raporluyor gibi görünse de, bu raporlar toplumun tüm kesimini ilgilendiren etkiler doğuracaktır. İşte muhasebenin bu görevini yerine getirmesinde ona rehberlik eden kavram kurumsal sosyal sorumluluk kavramıdır (Yılmaz ve Alkan, 2006: 732).

Muhasebenin çeşitli kişi ya da kurumlara bilgi sunmakla yükümlü olduğu bilinen bir gerçektir. Meslek mensubunun bu görevi yerine getirebilmesi onun doğru, tarafsız ve adil olmasını gerektirir. Hem muhasebe biliminden hem de muhasebe meslek mensubundan beklenen bu görevlerin yerine getirilebilmesi için kurumsal sosyal sorumluluk kavramının işletmeler tarafından benimsenmesi gerekir. Bu anlayışı benimseyen işletmeler, muhasebe bölümünün de bu anlayışla rasyonel kararlar almasını sağlayacak ve topluma en yararlı olacak şekilde faaliyetlerini sürdürebileceklerdir (Ateş ve Senal, 2012: 75).

Yukarıdaki açıklamalardan, işletmelerin toplumsal bir rolü olduğu ve bu rolün muhasebe ve raporlama faaliyetlerine yönelik bir sorumluluk yüklediği anlaşılmaktadır. Bu sorumluluk muhasebenin bir başka yönünü ortaya çıkarmıştır. Sosyal sorumluluk muhasebesi, sosyal muhasebe, şirket sorumluluğu raporlaması gibi adlarla anılan muhasebenin bu yönü, onun kurumsal sosyal sorumlulukla ilişkisini de açık bir şekilde ortaya koymaktadır (Gordon, 1998: 32; Gordon ve Gelardi, 2005: 32; Ertuna, 2012: 6).

Sosyal sorumluluk muhasebesini; Crowther (2000: 10) “sosyal açıdan uygun kabul edilen davranışları belirleyip, işletmenin hangi kesimlere karşı sosyal sorumluluk anlayışı içinde bulunması gerektiğini kararlaştıran, uygun ölçütler ve raporlama teknikleri geliştirerek, bu teknikler yardımıyla sosyal sorumlu faaliyetleri raporlayan muhasebe dalı” Mook ve diğerleri, (2003: 23) “işletmenin hangi paydaşlar üzerinde etkilerinin olduğunun belirlenerek, sistematik olarak bu etkilerin ve sonuçlarının incelenmesi” şeklinde tanımlamışlardır.

Tanımlardan da anlaşılacağı üzere, sosyal sorumluluk muhasebesinin ilgi alanı mali bilgilerden, ekonomik bilgilere, ekonomik bilgilerden sosyal bilgilere doğru genişlemiştir (Ertuna, 2012: 7). İlk bölümde bahsedilen kurumsal sosyal sorumluluk yaklaşımlarından gizli el yaklaşımı, işletmelerin tek sorumluluğunun pay sahiplerine yani hissedarlara karşı olduğu savına dayalı bir görüştü. Dolayısıyla daha düne kadar işletmelerin tek sorumluluğunun da kar yapmak olduğu herkesçe kabul edilen bir gerçektir. Ancak günümüzde bilinçli tüketicilerin artması ile işletmelerin topluma hizmet amacı daha ön plana çıkmış, sadece kar amacı güden işletmelerin başarı şansı da oldukça düşmüştür. Zamanla gizli el yaklaşımı terk edilmiş dolayısıyla bunun sonucu olarak klasik muhasebe anlayışının da bırakılması zorunlu hale gelmiştir. İşte sosyal sorumluluk muhasebesinin temel çıkış noktası da budur.

Özetle ifade etmek gerekirse; geleneksel muhasebe, kurumların sadece kendi faaliyetlerine odaklanmış ve dış çevreden gelen etkileri göz ardı etmiştir. Fakat gerçekten de bu durum geleneksel muhasebenin görevi ve genel kabul görmüş muhasebe ilkeleriyle uyumludur. Oysa sosyal sorumluluk muhasebesi, işletmenin şeffaf ve hesap verebilir olmasının bir sonucu olarak aynı zamanda işletmenin topluma karşı sorumluluğunun da bulunduğu bilincinden hareketle raporlamanın kapsamına toplumu ve tüm paydaşları da dahil etmiştir. Dolayısıyla işletmeler devamlılıklarını sağlamak ve hatta hayatta kalmak istiyorlarsa geleneksel muhasebe anlayışı yerine sosyal sorumlu muhasebe anlayışını benimsemeli ve raporlama kapsamını da bu yönde genişletmelidirler.

Yukarıda genel olarak kurumsal sosyal sorumluluk konusunun muhasebe mesleğine ne gibi katkılar sunduğu açıklanmaya çalışılmıştır. Bunun yanında muhasebe mesleğinin de kurumsal sosyal sorumluluğa önemli katkıları vardır. Yıllardır muhasebecilerin klasik olarak işletmeyle ilgili yukarıda bahsedilen görevlerinden başka görevlerinin olmadığı ileri sürülse de son zamanlarda muhasebe akademisyenleri tarafından bu görevlerin dışında sosyal ve çevresel muhasebe gibi konuların da muhasebecilerin görevleri arasında olduğu belirtilmiştir. Bu durum göstermektedir ki muhasebecilerin kurumsal sosyal sorumluluk konusuna ilgileri görüldüğü kadar basit değil, daha kapsamlı bir ilgidir. Dolayısıyla bazı muhasebe akademisyenleri sosyal adaletin geliştirilmesi, sosyal ve çevresel konulara katkı sağlanması için muhasebecilere önemli görevler düştüğünü ifade etmektedir (Tilt, 2009: 11).

Bilindiği üzere, kurumsal sosyal sorumluluk konusu işletmenin finansal verimliliğinin rapor edilmesi ve denetlenmesini gerekli kılmıştır. Bu nedenle işletmenin raporlama görevini yerine getirebilmesi için muhasebeden, bu raporların denetimini sağlayabilmesi için de denetim mesleğinden yararlanması şarttır. Kurumsal sosyal sorumluluk ilkelerinden birisi olan şeffaflık ilkesi, işletme faaliyetlerinin dış etkilerinin raporlarında gizli bir nokta bulunmamasını ifade eder. Çünkü bu raporun kullanıcıları işletmenin arka planındaki ayrıntılardan ve içeriden öğrenilen bilgilerden yoksun oldukları için sadece rapordaki bilgilere bakarak karar alacaklardır. Söz konusu şeffaflığı sağlayacak olanlar işletmenin muhasebe personeli ve iç denetçileridir (Aras, 2007: 3).

Bu özet bilgilerden sonra muhasebenin kurumsal sosyal sorumluluğa nasıl katkıda bulunduğunu daha sistematik bir şekilde ifade etmek gerekirse, bu katkıları dört başlık altında toplamak mümkündür. Bunlar;

- Muhasebenin işletmenin *ekonomik sorumluluklarına* katkısı,
- Muhasebenin işletmenin *yasal sorumluluklarına* katkısı,
- Muhasebenin işletmenin *ahlaki sorumluluklarına* katkısı,
- Muhasebenin işletmenin *gönüllü sorumluluklarına* katkısıdır.

Yukarıda maddeler halinde sıralanan ve muhasebenin kurumsal sosyal sorumluluğa katkılarını ifade eden bu başlıklar aşağıda açıklanmaya çalışılmıştır.

Muhasebenin işletmenin ekonomik sorumluluklarına katkısı; ekonomi ve iş hayatında yaşanan gelişmelerin sosyal sorumluluk kavramını ön plana çıkarmasıyla sorumluluğun rakamlarla ifade edilmesi gereğinden ortaya çıkmıştır (Özkoş ve diğerleri, 2005: 140). Muhasebe özellikle işletmenin ekonomik sorumluluklarının yerine getirilmesinde önemli bir rol oynar.

Bir işletme yöneticisi, işletmenin karlılık durumunu, mali açıdan yüklendiği sorumlulukları yerine getirip getiremeyeceğini ancak muhasebe verilerine bakarak anlayabilir. İşletme faaliyetlerinin yürütülüp denetlenmesinde yöneticilere en büyük desteği muhasebe bilimi vermektedir. Muhasebeden gelen bilgilerin analizi yoluyla işletme ekonomik açıdan kararlar alabilir (Acar ve Tetik, 1999'dan aktaran: Özkoş ve diğerleri, 2005: 140). Dolayısıyla muhasebe biriminden gelecek bilgilerin gerçeği yansıtması ile işletme sağlam ekonomik kararlar verebilecektir.

Öte yandan TMS 1: Finansal Tabloların Sunuluşu Standardı'nın birinci maddesi, yönetimin emrine verilen kaynakların nasıl ve ne etkinlikte kullanıldığına ilişkin bilgileri içerirken, altıncı maddesi bu tabloların biçim ve içeriğinden bahsetmektedir. Dolayısıyla hem bu muhasebe standardının amacı hem de kurumsal sosyal sorumluluğun amacı bu finansal tablolardan yararlanacak olanlara bilgilerin nesnel olarak gerçeğe uygun biçimde yansıtılmasıdır (Özkol ve diğerleri, 2005: 141).

Muhasebenin işletmenin yasal sorumluluklarına katkısı; işletmelerin kuruluşlarından faaliyetlerini sona erdirmelerine kadar tüm işlemlerinde yasalarla belirlenen hak ve yükümlülükler çerçevesinde hareket etmesi gereğinden ortaya çıkmıştır. Bu yasalar vergi, borç, ticaret, kıymetli evrak, sosyal güvenlik gibi çok geniş bir alanı kapsamaktadır. İşte muhasebe bilimi işletmenin kurulmasıyla birlikte faaliyetlerin yürütülmesi ve hatta işletmenin varlığının ortadan kalkması durumunda bile yukarıda anılan yasaların hükümlerinin uygulanması konusunda işletmenin yönetim bilgi sistemine çok büyük katkılar sağlamaktadır (Özkol ve diğerleri, 2005: 141). Finansal muhasebe bir yandan işletme ile ilgili mali nitelikli olaylara ilişkin verileri ilgili kaynaklardan toplayıp kaydederken, diğer yandan bu faaliyetlerin sonucunda devlete karşı vergi yükümlülüğünün hesaplanması ve dolayısıyla işletmenin yasal sorumluluğunun yerine getirilmesine katkı sağlayacaktır.

Yukarıdaki bilgilere ek olarak muhasebe ve muhasebeci işletmenin ve işletme ilgililerinin vergilerinin doğru olarak hesaplanması ve ödenmesinde en büyük role sahiptir. Muhasebe ve muhasebecinin vergilerin doğru şekilde hesaplanıp ödenmesine yardımcı olması, ulusal ekonomi ve toplum çıkarına, dolayısıyla işletmenin kurumsal sosyal sorumluluk anlayışına katkıda bulunacaktır.

Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (International Federation of Accountants – IFAC) tarafından yayınlanan ve TÜRMOB (Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği) tarafından Türkçeye çevrilen etik kurallar el kitabında muhasebecilerin gerek işletmenin gelir tablosunu ve bilançosunu hazırlarken gerekse mali karı saptamada gerekli yasal düzenlemelere uymaları konusunda hükümler bulunmaktadır. Muhasebeciler bu yasal düzenlemelere uymakla işletmenin yasal sorumluluklarına da doğrudan katkıda bulunacaklardır.

Yukarıdaki açıklamalar ışığında denilebilir ki, işletmenin muhasebe bölümü personeli işletmenin mevzuattan kaynaklanan yasal hak ve yükümlülüklerini iyi bilmelidir. Aksi takdirde işletmenin yasal sorumluluklarının yerine getirilmesinde işletme başarısız olabilir (Özkol ve diğerleri, 2012: 142).

Muhasebenin işletmenin ahlaki sorumluluklarına katkısı; muhasebe bilimini uygulayanların, finansal bilgileri üretirken işletmeyle ilişkisi bulunan taraflarla ilişkilerinde yüksek ahlaki standartlara sahip olma, bunları koruma sorumluluğu ve bilincinde olmaları gereğinden ortaya çıkmıştır (Özkol ve diğerleri, 2012: 143). İşletmeler, ahlaki sorumluluklarını yalnızca kanunlara uymakla değil, toplumun değer ve beklentilerine uygun davranmakla gerçekleştireceklerdir. Bu bağlamda Türkiye’de muhasebe meslek mensuplarının taşıması gereken etik kurallar, Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (International Federation of Accountants – IFAC) ve Amerikan Yeminli Muhasipler Enstitüsü (American Institute Certified Public Accountants – AICPA) gibi kuruluşlar tarafından geliştirilmiş, TÜRMOB tarafından Türkçe’ye çevrilmiş ve uygulanması yönünde gayretler sarf edilmiştir. Belirlenen bu kurallar genel olarak tarafsız olma, kamu çıkarını gözetme, bağımsız olma, mesleki sorumluluklarını dürüst bir şekilde yerine getirme, mesleki özen, sır saklama ve meslek onurunun korunmasıdır. Kurallara dikkat edilirse yukarıda anılan kuruluşlar bu kuralları koyarak muhasebe meslek mensuplarının sosyal sorumluluklarının sınırlarını çizmişlerdir. Ayrıca, “*Muhasebe Meslek Mensuplarının Etik Eğitimi ve Etik Sözleşme Yapılması Hakkında Tebliğ*” ile muhasebe meslek mensuplarının etik öğrenmesi yönünde isteklilik oluşturulması için yapılan son gelişme sonucunda, hem muhasebe meslek mensuplarının etik niteliklerinin geliştirilmesi hem de muhasebenin işletmenin ahlaki sorumluluklarına katkı sağlama gayretinin ortaya konulması amaçlanmıştır. Dolayısıyla meslek mensuplarının yukarıda bahsedilen ahlaki ilke ve uygulamalara uyması, işletmenin kurumsal sosyal sorumlu bir işletme olması çabalarına katkı sağlayacaktır.

Muhasebenin işletmenin gönüllü sorumluluklarına katkısı; işletmelerin gönüllü sorumluluklarının işletmeye olan maliyeti ve getirisinin muhasebe tarafından hesaplanabilmesi gereğinden ortaya çıkmıştır (Demir, 2013: 231). İşletmelerin gönüllü olarak bazı sorumlulukları yerine getirmeleri, çoğu zaman işletmelere ticari itibar kazandırmakta ve piyasa değerlerini yükseltmektedir. Doğal olarak tam bu noktada işletmenin bu sorumluluklarını yerine getirmesinden dolayı katlanacağı maliyetin ve bu

sorumluluğun yerine getirilmesinden ötürü işletmeye ne gibi katkıların sağlanacağını belirlenmesi gerekir. Gönüllü sorumlulukların işletmeye olan maliyetleri ve getirileri de ancak muhasebe tarafından hesaplanabilir. Muhasebe; çevre, eğitim, sağlık, sanat gibi işletmenin gönüllü etkinliklerinin kayıt altına alınabilmesine olanak tanımaktadır. Bu faaliyetlerin maliyet ve getirilerinin rakamlarla ifade edilmesinin zorluğu göz önüne alındığında muhasebe biliminin kurumsal sosyal sorumluluğa bu yönde katkısının oldukça ciddi olduğu görülecektir (Özkoç ve diğerleri, 2012: 144).

Muhasebe biliminin kurumsal sosyal sorumluluk piramidinin her bir basamağına katkılarını özetle ifade etmek gerekirse şunlar söylenebilir (Demir, 2013: 231):

- Muhasebenin üreteceği finansal raporlar sayesinde işletme, ekonomik ve finansal yapısını rahat bir şekilde görebilecek, geleceğe ilişkin karar vermede gerçeği yansıtan muhasebe bilgilerinin yardımıyla sağlam adımlar atılabilecektir.
- Muhasebe meslek mensubunun işletmenin yasal hak ve sorumluluklarını iyi bilmesine bağlı olarak işletmelerin devlete ödemeleri gereken vergiler doğru hesaplanabilecek, dolayısıyla makro düzeyde ulusal ekonomi ve toplum çıkarı korunabilecektir.
- Yüksek ahlaki standartlara sahip bir muhasebe meslek mensubu işini yaparken, bu standartların vermiş olduğu bilinçle hareket ederek hizmet verdiği işletmenin sosyal sorumluluğuna katkıda bulunabilecektir.
- İşletmelerin gönüllü sorumluluklarının, işletmeye olan maliyeti ve getirisinin hesaplanabilmesi ve bu sayede hangi kurumsal sosyal sorumluluk faaliyetlerinin yürütülmesine karar verilmesinde muhasebe bilimi işletmeye birinci derecede yardımcı olabilecektir.

Muhasebe bilgi sisteminin kurumsal sosyal sorumluluk anlayışına finansal bilgi manipülasyonunun engellenmesi noktasında katkı sağlayacağı daha önceden ifade edilmişti. Bunu yapacak olan denetim mesleği ve bağımsız denetçilerdir. Bağımsız denetçi, finansal tablo ve diğer finansal bilgilerin her zaman esaslı bir yanlışlık içerebileceğini göz önünde bulundurarak, mesleki şüphecilik anlayışıyla elde edilen bağımsız denetim kanıtlarının geçerliliğini sorgulayan kişidir (Bağımsız Denetim Standartları 200, 2013: 7). Bağımsız denetçi, bu anlayışla işletmenin mali tablolarındaki hata veya hileli raporlamaları tespit ederek işletmenin sosyal sorumluluk anlayışına katkıda bulunur. Bunun yanı sıra

kurumsal sosyal sorumluluğun; eşitlik, şeffaflık, hesap verilebilirlik ve sorumluluk ilkeleri de dış denetimin sağlamaya çalıştığı bu hedefi desteklemektedir.

2.3. Kurumsal Sosyal Sorumluluk ve Muhasebe Eğitimi

“Eğitimin kökleri acı, fakat meyveleri tatlıdır”. Aristoteles’e ait olan bu söz, eğitim işinin oldukça zahmetli ve gelişiminin sancılı olduğunu, fakat sonuçları itibariyle herkes için memnun edici bir tarafının bulunduğunu açıkça ortaya koymaktadır. Her bir disiplinin eğitiminde olduğu gibi muhasebe eğitimi için de bu durum farklı değildir. Günümüzdeki seviyesine ulaşana kadar, hem dünyada hem de Türkiye’de muhasebe eğitimi birçok aşama kaydetmiştir.

2.3.1. Muhasebe Eğitimi

Eğitim, bireyin kişiliğinin gelişmesine katkı sağlayan, ona bilgi ve beceriler kazandıran, bireyin ilgi ve yetenekleri doğrultusunda meslek seçmesine yardımcı olan; bireyi topluma, çevreye ve yeniliklere duyarlı hale getirerek bu kavramlarla uyumlu olmasını sağlayan bir süreçtir (Aydın, 2007: 19).

Muhasebe eğitimi; işletme kararlarının alınmasında yararlı bilgilerin tespiti, toplanması, ölçülmesi, işlenmesi, doğruluğunun denetimi, raporlar halinde özetlenmesi ve bu raporlanan bilgilerin karar alıcılar tarafından nasıl kullanılacağı konusundaki bilgilerin öğrencilere aktarılması suretiyle, öğrencilerin muhasebe bilimi konusundaki yeteneklerinin geliştirilme süreci (Aysan, 1979: 254) şeklinde tanımlanabilir.

Yukarıdaki tanımdan hareketle ifade edilebilir ki, muhasebe eğitimin teori ve uygulama olmak üzere iki yönü vardır. Öğrencilere yararlı bilgilerin nasıl toplanacağı, ölçüleceği, işleneceği, doğruluklarının denetleneceği ve raporlar halinde özetleneceği öğretilirken muhasebe eğitiminin teori kısmı verilmiş olur. Bunun yanında raporlanan bilgilerin nasıl kullanılacağı yönündeki eğitim ise muhasebe eğitiminin uygulama yönünü oluşturmaktadır.

Muhasebe eğitiminin amacı, muhasebe temel kavram ve ilkelerini öğrenciye kazandırarak; öğrenciler tarafından bilginin oluşturulması, ölçülmesi ve en önemlisi analiz edilerek karar almada kullanılmasının sağlanmasıdır. İstenen kalitede muhasebe eğitimi ile öğrencinin istenen seviyede bir teori-uygulama bilgisi yanında, toplumsal ve kültürel

değerlere sahip, yasalara saygılı, mesleki etik kuralları bilen ve uygulayan bir kişiliğe de sahip olması sağlanmalıdır (Daştan ve Kaya, 2004: 202).

İşletme ile ilgili bilgilerin tam, doğru, tarafsız, zamanlı, en ucuz maliyetle ve kaliteli bir şekilde, işletmeyle ilgili çıkar gruplarına sunabilecek muhasebe elemanlarının yetişmesi toplum ve ülke için arzu edilen bir durumdur. Meslek mensuplarının anılan niteliklere uygun bir şekilde faaliyet gösterebilmeleri ise mesleki bilgi ve beceri düzeylerine bağlıdır. Meslek mensuplarının bilgi ve beceri düzeylerini etkileyen unsurun muhasebe eğitimi olduğu ise çok açıktır (Daştan, 2008: 36-37).

Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC) Eğitim Komitesi tarafından hazırlanan “Profesyonel Muhasebeciler İçin Uluslararası Eğitim Standardına Giriş” adlı çalışmanın 10-17. paragraflarında muhasebe eğitiminin önemi toplumlarda meydana gelen gelişmelere paralel olarak vurgulanmaya çalışılmıştır. (IFAC Education Committee – 2002). Bunlar;

- Muhasebecilik mesleğinin tarih boyunca toplumda önemli bir role sahip bir meslek olarak görüldüğü ve bunun günümüzde halen devam ettiği,
- Zaman içinde yaşanan ekonomik, teknolojik, sosyal ve kültürel alandaki gelişmelerin muhasebeyi etkilediği,
- Küreselleşmenin dünya ekonomisinde oluşturduğu etkinin sonucu olarak, küresel pazarın muhasebecilerin, işletme ve örgütlerin içinde faaliyet gösterdikleri koşulları öğrenmelerine yönelik geniş bir küresel bakış açısına sahip olmaları gerektiği,
- Muhasebecilerin gün geçtikçe işletmelerde daha karmaşık düzenleme ve işleyişlerle karşılaştıkları,
- Bilgi teknolojilerinde yaşanan hızlı ilerlemenin ve internetin küresel iletişimde devrim oluşturduğu,
- Özelleştirmelerin birçok ülke için önem kazandığı ve toplumlarda yasalara uygun hareket etmenin daha büyük bir erdem olarak görüldüğü,
- Çevreye duyarlı olmanın ve sürdürülebilir kalkınmanın önem kazandığıdır.

Muhasebe meslek mensuplarının yukarıda bahsedilen gelişmelere ayak uydurabilmeleri için iyi derecede iletişim becerisi ve uzmanlık bilgilerine sahip olmaları şarttır. Söz konusu becerileri meslek mensuplarına kazandıracak yol ise hiç şüphesiz ki muhasebe eğitimidir. Bunun yanında toplumda meydana gelen gelişmelere paralel olarak,

muhasabe meslek mensuplarının en iyi şekilde yetiştirilmesi için de muhasabe eğitiminin zaman içerisinde yenilenmesi gerekir. Çağın gereklerine göre eğitim müfredatına gerekli eklemeler ve çıkarmalar yapılarak modern bir muhasabe eğitiminin yapısı yakalanmalı, muhasabe mesleğini icra edecek bireylerin en iyi şekilde yetişmesi amaçlanmalıdır.

Küreselleşmenin getirdiği yenilikler dikkate alındığında muhasabe eğitiminin daha çok uygulamalı, modern, serbest ve sanatsal bir temele dayanan eğitim olması gerektiği (Üstün, 1993: 390); ayrıca ezberci eğitimden ziyade anlamaya dayalı, kavrayarak öğrenmeyi ön planda tutan, öğrenciyi meslekte öngörü sahibi yapabilecek, onun düşünce yapısını geliştirebilecek, kişilerle iletişim kurmasını kolaylaştıracak, üretken bir muhasabe eğitiminin ön planda olması gerektiği açıktır (Daştan, 2008: 38).

Muhasabe eğitiminde başarının yakalanması, öğrencilerin muhakeme ve analiz yeteneğinin geliştirilmesine bağlıdır. Dolayısıyla bunun sağlanabilmesi için muhasabe eğitiminin taşıması gereken temel nitelik; bu eğitimi alan öğrencilerin, muhasabe bilgilerinden yararlanan birimlerin gereksinimlerine yanıt verebilecek şekilde yetiştirilmesidir (Daştan, 2008: 39).

Muhasabe eğitiminin, Sümerler (M.Ö. 3000-2500) ve İlanlılar (1256-1353) dönemlerinde ileri düzeyde hesap ve kayıt işlemlerini gerçekleştirebilecek tarzda yapıldığı; muhasabecilerin eğitildiklerinin yapılan kazılardan anlaşıldığı ifade edilmektedir (Aysan, 1995: 111).

Tarihte ilk muhasabe kitabının İlanlılar döneminde “*Felek Alayı Tebrizi*” tarafından 1337 yılında yazımı tamamlanan “*Saadetname*” olduğu ve İran’da ortaya çıkarıldığı belirtilmektedir (Sürmen, 2013: 4). Bunun yanında XIII. ve XIV. yüzyıllarda yazılan muhasabe kitapları olarak Şems üs-Siyaq, Bahr üs-Siyaq, Risale-i Felekiyye, Kitab-us Siyaqat ve Cami-ul-Hesab gibi eserler sayılmaktadır (Otar, 1995: 34).

Kitapların eğitim sistemindeki yeri ve önemi yadsınamaz bir gerçektir. Muhasabe eğitimi kitaplarının, muhasabe eğitiminin yapılmaya başladığı ilk zamanlarda sayısının çokluğundan bahsetmek mümkün değildir. Bunun yerine muhasabe eğitiminde usta-çırak ilişkisinin daha ön planda olduğu söylenebilir.

Muhasabe eğitiminin tarihsel gelişim aşamasını, dünya açısından Amerika Birleşik Devletleri ve Avrupa Birliği’nde muhasabe eğitimi olarak ele almak mümkündür.

Amerika Birleşik Devletleri'nde muhasebe eğitimi; genel kabul görmüş muhasebe ilkelerini tespit etme çalışmalarına yönelik üç dönem paralelinde gelişmiştir. Bunlar; i) 1930'larda başlayıp II. Dünya Savaşı (1939 – 1945)'nin başlarına kadar uzanan ve ABD sermaye piyasasını düzenleyen 1933 ile 1934 yıllarında çıkarılan Sermaye Piyasası Kanunlarını da içine alan dönem, ii) II. Dünya Savaşı'nın sonlarından 1957 yılına kadar olan dönem ve iii) 1957 yılında kurulan Muhasebe İlkeleri Kurulu döneminden günümüze kadar uzanan dönemlerdir. Yukarıda sayılan dönemler içinde Amerika Birleşik Devletleri'nde muhasebe eğitimi ve uygulamalarına katkı sağlayan kurumlar (Daştan, 2008: 54);

- AICPA (American Institute of Certified Public Accountants – Amerikan Yeminli Muhasebeciler Enstitüsü),
 - AAA (American Accounting Association – Amerikan Muhasebe Derneği),
 - NAA (National Association of Accountants – Ulusal Muhasebeciler Derneği),
 - IIA (Institute of Internal Auditors – İç Denetçiler Enstitüsü),
 - CMA (Certified Management Accountants – Bağımsız Yönetim Muhasebeciler Birliği),
 - AACSB (American Assembly of Collegiate Schools of Business – Amerikan İşletme Okulları Konseyi),
 - IMA (Institute of Management Accountants – Yönetim Muhasebecileri Enstitüsü),
- şeklinde sıralanabilir.

Amerika Birleşik Devletleri'nde, 1970'li yıllarda, iş dünyasında meydana gelen dinamizm ve karmaşıklık, gelişen teknoloji, muhasebe düzenlemelerindeki artış ve ticaretteki gelişme gibi düşünceler muhasebe mesleğinin yapısal bir değişim geçirmesini sağlamış, bunun sonucunda da 1980'li yıllarda muhasebe eğitiminde reform kaçınılmaz hale gelmiştir. 1986 yılında “Geleceğin Muhasebe Eğitimi: Gelişen Mesleğe Hazırlık” ismiyle Bedford Raporu bu hareketliliğin başlangıç noktası kabul edilmektedir. Bu raporun ardından, sekiz büyük işletmenin de destek verdiği ve “Beyaz Kitap” olarak anılan “Eğitimde Farklı Bakış Açılırları: Muhasebe Mesleğinde Başarı İçin Gereken Yetenekler” raporu yayımlanmıştır (Wyer, 1993: 13-14; Lux, 2000: 9).

Yukarıda anılan raporlar, Amerikan Muhasebe Derneği tarafından (AAA), görevlendirilen Muhasebe Eğitimi Değişim Komisyonu (AECC – Accounting Education

Change Comission)'nun kurulmasına öncülük etmiştir. 1989 yılında kurulan bu Komisyonun, gelecekteki mezunların iş dünyasının ihtiyaç duyacağı şekilde yetiştirilmelerini ve bunun başarılması için de muhasebe eğitiminin geliştirilmesini amaçladığı belirtilmektedir. Amerika Birleşik Devletleri'nde bugün geline nokta genel muhasebe eğitiminin genel bilgi (sanat, fen, beşeri ilişkiler), organizasyon ve işletme bilgisi (ticaret hukuku, davranış bilimleri, iktisat, matematik, istatistik, yazılı ve sözlü haberleşme, pazarlama ve yönetim politikası vb.), bilişim teknolojisi (genel ve giriş niteliğinde uygulama ve bilgisayar kullanımı, faaliyet konuları ve teknoloji yönetimi) ve muhasebe bilgisi (finansal muhasebe, maliyet muhasebesi, muhasebe dersleri içinde meslek ahlakı, vergi denetimi, muhasebe bilişim sistemleri) çerçevesinde yürütüldüğü ifade edilebilir (Daştan, 2008: 55-56).

Avrupa Birliği'nde muhasebe eğitimi; Avrupa Birliği (AB)'ne üye ülkeler arasında kültürel, iktisadi ve siyasi alanda farklılıkların olması muhasebe uygulamalarında ve eğitiminde de etkili olmuştur. Hem birlik hem de ayrı ayrı ülkeler muhasebe uygulamalarında ve eğitiminde aralarında birlik sağlamak amacıyla çeşitli çalışmalar gerçekleştirmişlerdir. Bu çalışmalardan bazıları aşağıda sunulmuştur (Gökdeniz, 1997: 71):

- 4. *Yönerge (24.07.1978):* Amacı, birlik içindeki belli tip şirketlerin yıllık hesaplarının güvenilir bir şekilde mali tablolara aktarılmasının ve bu aktarımın koşullarının, eklerinin, biçiminin, yayımlanmasının ve değerlendirilmesinin koşullarının belirlenmesidir.
- 7. *Yönerge (13.06.1983):* Amacı, konsolide finansal tabloların hazırlanması ve açıklanmasında bir birliğin sağlanmasına ilişkin ilkelerin oluşturulmasıdır.
- 8. *Yönerge (10.04.1984):* Amacı, denetçilerin eğitim, nitelik ve bağımsızlıkları ile ilgili standartlar geliştirmektir.

Avrupa Birliği'ne üye ülkelerde muhasebe eğitimi işletme bölümleri ile muhasebe ve finansman bölümlerinde verilmektedir. İşletme bölümlerinde genel muhasebe, yönetim muhasebesi ve mali tablolar analizi dersleri zorunlu dersler iken, denetim, vergi, ileri muhasebe ve muhasebe bilgi teknolojisi ise seçmeli dersler sınıfına girmektedir. Benzer yapı muhasebe ve finansman bölümlerinde de görülebilir (Daştan, 2008: 58).

2.3.2. Türkiye’de Muhasebe Eğitimi

Bağımsız bir ders şeklinde yürütülmemekle birlikte temelleri İstanbul’un fethinden sonraki yıllarda (1500-1600) Enderun’a kadar uzanan Osmanlı İmparatorluğu’ndaki muhasebe eğitimi, Tanzimat sonrası dönemde önce Fransız sonra Alman muhasebe uygulamalarından ve eğitim sisteminden etkilenecek yürütülmüştür (Aysan, 1995: 113).

Osmanlı İmparatorluğu döneminde bir muhasebe dersinin müfredatta ilk kez 1864-65 yıllarında “*Sanat ve Defter Tutmak Usul-i*” adıyla Mekteb-i Mülkiye’de yer aldığı, 1870 yılında “*Usul-i Defter-i*” adıyla da Rüştiye okullarında muhasebe dersi okutulduğu belirtilmekte; yoğun olarak muhasebe eğitiminin verilmeye başladığı dönemin ise 1883 yılında İstanbul Ticaret Mekteb-i Alisi’nin kuruluşu ile gerçekleştiği ifade edilmektedir (Güvemli, 1995: 89).

Osmanlı İmparatorluğu döneminin ardından Türkiye Cumhuriyeti’nin kurulması ile birlikte muhasebe eğitimine yön veren gelişmeler şu şekilde sıralanabilir. Sümerbank Genel Hesap Planı (1938), Kamu İktisadi Teşebbüsleri Tekdüzen Hesap Planı (1971), Sermaye Piyasası Kurulu Standart Genel Hesap Planı (1983), Bankacılık Sektörü Tekdüzen Hesap Planı (1986), yukarıda da belirtildiği gibi 3568 sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu (1989), Türk Tekdüzen Muhasebe Sistemi (1994), bu gelişmelerin yanı sıra Türkiye’de muhasebe alanında standartlaşma çabaları (TMUDESK-1994, TMSK-1998, KGK-2011), muhasebe ve muhasebe eğitimine yön veren önemli gelişmeler olmuştur (Daştan, 2008: 60).

Türkiye’de bugün (2014) gelinen noktada 115 adet İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, 8 adet İktisadi, İdari ve Sosyal Bilimler Fakültesi, 1 adet Sosyal ve Beşeri Bilimler Fakültesi, 17 adet İşletme Fakültesi, 7 adet İktisat Fakültesi, 11 adet Orman Fakültesi ve 3 adet Açıköğretim Fakültesi ile bunlara bağlı İşletme, İktisat ve Maliye başta olmak üzere Çalışma Ekonomisi ve Endüstri İlişkileri, Kamu Yönetimi, Ekonometri bölümleri gibi yükseköğretim kurumlarında muhasebe eğitimi verilmektedir. Lisans düzeyinde muhasebe eğitimi Genel Muhasebe, Şirketler Muhasebesi, Maliyet Muhasebesi, Yönetim Muhasebesi, Bilgisayarlı Muhasebe, Mali Tablolar Analizi, Muhasebe Organizasyonu, Vergi Muhasebesi, Muhasebe Denetimi, Banka ve Sigorta Muhasebesi, Muhasebe Bilgi Sistemi, Muhasebe Uygulamaları gibi dersler aracılığı ile yürütülmektedir.

Ölçme, Seçme ve Yerleştirme Merkezi (ÖSYM) verilerine göre Türkiye’de muhasebe, finans, bankacılık, sigortacılık ve vergilendirme gibi alanlarda görevli akademik personel durumu Tablo 7’de gösterilmiştir.

Tablo 7: Muhasebe, Finans, Bankacılık, Sigortacılık ve Vergilendirme Alanlarında Görevli Akademik Personel Durumu (2013)

	Profesör	Doçent	Y. Doçent	Öğr. Gör.	Uzman	Ar. Gör.	Toplam	%
Bay	135	100	210	33	5	136	619	66,3
Bayan	40	42	93	26	3	110	314	33,7
Toplam	175	142	303	59	8	246	933	100,0
%	18,8	15,3	32,5	6,3	0,8	26,3	100,0	

Kaynak: www.osym.gov.tr (10.04.2014).

Tablo 7’den de görüldüğü üzere en fazla istihdam sayısı yardımcı doçent ve araştırma görevliliği kadrosundadır.

2.3.3. Kurumsal Sosyal Sorumluluk ve Muhasebe Eğitimi Etkileşimi

Başlangıçta daha çok işletme sahibinin varlık yapısında meydana gelen değişimi hesaplamaya yönelik nicel bir yapı ile öne çıkan muhasebe, kurumsal sosyal sorumluluk ve kurumsal yönetim gibi konuların etkisi sonucunda işletme ile ilgili çıkar gruplarının ve bunların beklentilerinin çoğalmasıyla, zamanla sosyal bir içerik ve daha analitik bir yapı kazanmıştır. Muhasebenin yapısında meydana gelen bu gelişmeler sonucunda, muhasebe eğitiminin de artan bu gereksinimlere yanıt verebilecek duruma gelmesi kaçınılmaz olmuştur. Bu gerekliliğin bir sonucu olarak muhasebe eğitiminde hem niceliksel hem de niteliksel eğitim araçlarından yararlanılması zorunlu hale gelmiştir (Daştan, 2008: 38).

Kurumsal sosyal sorumluluğun, muhasebe eğitimini etkilediği bir diğer nokta ise finansal krizler ve muhasebe skandalları olmuştur. Son yıllarda ortaya çıkan Enron, WorldCom, Parmalat gibi muhasebe skandalları şirketlere ve finansal piyasalara olan güveni oldukça zedelemiştir. Şayet kurumsal sosyal sorumluluğun açık, şeffaf, hesap verilebilir raporlama anlayışına uygun bilgiler kamuoyuna aktarılmış olsaydı bu tür muhasebe skandallarının yaşanması olasılığı nispeten daha az olacaktı. Dolayısıyla muhasebe eğitiminin bu noktadaki eksikliği hissedilmiş, finansal krizler ve muhasebe skandalları konusu hem muhasebe eğitim kitaplarına hem de müfredata dahil edilmiştir. Ayrıca kurumsal sosyal sorumluluğun bu konuya kendi içinde daha fazla önem atfetmesi,

muhasabe meslek etiği gibi daha farklı bir eğitim alanı doğurarak muhasabe eğitiminin Őekillenmesine yardımcı olmuştur.

Kurumsal sosyal sorumluluk faaliyetlerinin işletmeler tarafından raporlanması gereği, muhasabe eğitimini Őekillendiren bir başka olgudur. Konunun giriŐinde geleneksel muhasabenin daha çok işletme sahibinin varlık yapısında meydana gelen deđiŐmelerle ilgilendiği belirtilmişti. Oysa kurumsal sosyal sorumluluk konusunun işletmelerin gündemine alınmasıyla, işletmelerin topluma, çevreye, paydaşlarına, çalışanlarına karşı sorumluluklarının olduğu açık bir Şekilde görülmüştür. Bu durum muhasabe eğitimini de Şekillendirerek muhasabe eğitiminde yeni branşların ortaya çıkmasını sağlamıştır. Bu sayede evre muhasbesi, insan kaynakları muhasbesi, muhasabe meslek etiği gibi yeni derslerin muhasabe eğitimi müfredatına girmesi sağlanmıştır.

KüreselleŐen dünyada rekabetin çok büyük oranda artması, yaşanan teknolojik gelişmeler, Avrupa Birliği (AB) müktesebatına uyumun sağlanması ve 6762 sayılı Türk Ticaret Kanunu (TTK)'nun çağın gereklerine cevap verememesi gibi nedenlerle Kanunun yenilenmesi ihtiyacı dođmuŐtur. Bu ihtiyacın karşılanması için, 6102 sayılı yeni Türk Ticaret Kanunu düzenlenerek 01.07.2012 tarihinde yürürlüğe girmiŐtir. Yeni Türk Ticaret Kanunu'nun yürürlüğe girmesiyle Şirketlerin uluslararası alanda kabul görmüş standartları uygulayarak kurumsal Şeffaflık düzeylerini arttırabilecekleri ve kurumsal Őeffaflıđın muhasabe uygulamaları ile doğrudan ilişkili olduğu vurgulanmıştır (Arsoy, 2008: 17). Bu bağlamda yeni Türk Ticaret Kanunu'nun kurumsal yönetim alanında getirdiği önemli deđiŐikliklerin muhasabe uygulamaları ve eğitimi ile i içe olduğunu söylemek yanlış olmayacaktır. Üniversitelerde verilecek muhasabe eğitiminin bilgi kullanıcılarının ihtiyaçlarını karŐılaması ve mevcut deđiŐikliklere adapte edilmesi önemlidir. Yeni Türk Ticaret Kanunu ile birlikte mesleği gelecekte ifa edecek meslek mensupları olan niversite ğrencilerinin mevzuatta yer alan değişiklikler konusunda yeterli bilgiye sahip olması gerekmektedir. Dolayısıyla niversitelerde verilecek olan muhasabe eğitiminin de yeni TTK kapsamında yeniden Şekillendirilmesi ihtiyacı dođmuŐtur. Bu da kurumsal sosyal sorumluluğun muhasabe eğitimine kazandırdığı farklı bir yenilik olarak düŐünülebilir.

Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu'nun (IFAC) bağımsız bir alt komitesi olan Uluslararası Muhasebe Eğitimi Standartları Kurulu (IAESB) muhasabe eğitimi konusunda küresel çalışmaları olan bir kuruluŐtur (www.ifac.org-10.04.2014). Kurulun yayınladığı standartlar içinde yer alan Muhasebe Eğitim Programlarının Kapsamı (IES 2) standardı,

muhasebe mesleğini icra edecek olan adayların, alacakları eğitim programının içeriği ile ilgilidir. Bu program içinde yer alan “Organizasyon ve İşletme Bilgileri” başlıklı konunun en fazla önem verdiği kavram kurumsal sosyal sorumluluk ve kurumsal yönetimidir (IAESB, 2010: 43). IES 2 standardında, muhasebecilere verilecek olan *organizasyon ve işletme bilgileri* eğitiminin, muhasebe meslek mensuplarına kazandırması gereken yetilerden bir tanesinin işletmenin çevresi ve çalışanlarıyla ilişkisi olduğu belirtilmektedir. Muhasebecilerin iş yönetimi ve örgütsel konularda deneyim sahibi olmaları gerektiğinin önemi vurgulanmıştır. Bu standardın yanı sıra Mesleki Değerler, Etik ve Tutum (IES 4) standardı da etik değerler ve sağlıklı kurumsal yönetimin öneminden bahsetmektedir (IAESB, 2010: 55). Kurumsal sosyal sorumluluk konusunun muhasebe eğitimini çok ciddi anlamda şekillendirdiği yapılan açıklamalardan da anlaşılmaktadır.

Yeni Türk Ticaret Kanunu ile işletmelerin; ticari defterlerini *Türkiye Muhasebe Standartları (TMS)*'na göre, *Türkçe* olarak *eksiksiz, zamanında, doğru ve düzenli* olarak tutması, finansal tablolarını *TMS uyarınca* hazırlamaları, ticari defterlerini finansal durum hakkında *fikir verebilecek şekilde* tutmalarını ve malvarlığı durumunun açıkça görülmesi zorunlu hale getirilmiştir.

Yeni Türk Ticaret Kanunu ile birlikte muhasebe eğitiminin daha farklı bir boyut kazanacağı açıkça görülmektedir. Görüldüğü üzere yeni Türk Ticaret Kanunu ile tüm dünyada hemen hemen her ülkenin uygulamakta olduğu Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (UFRS)'nin Türkçe olarak hazırlanmış şekline Kanunda belirtilen işletmelerin² uyması istenmiştir. Bu da göstermektedir ki üniversitelerde verilen muhasebe eğitiminin bu yönde yeniden şekillendirilmesi gerekmektedir. Bunun yanı sıra UFRS'nin Türkçeye çevrilmiş hali olan Türkiye Finansal Raporlama Standartları (TFRS) Kavramsal çerçevede şu ifadeler yer almaktadır. Finansal bilgilerin kullanıcıların ihtiyaçlarına cevap verebilmesi için sadece ilgili olayları sunması yeterli değildir. Aynı zamanda bu bilgiler gerçeğe uygun şekilde sunulmalıdırlar. Gerçeğe uygun bir sunum *tam, tarafsız ve hatasız* olması halinde gerçeğe uygun kabul edilebilir.

Tam bir sunum; ekonomik bir olayın kullanıcı tarafından anlaşılabilmesi için tanımlar ve açıklamalar da dahil olmak üzere tüm bilgileri içermesini ifade eder. Örneğin;

² TTK Geçici Madde 1 hükümlerine göre; *sermaye şirketleri ve bunların konsolidasyon kapsamına giren şirketleri, halka açık şirketler, aracı kurumlar, portföy yönetim şirketleri ve konsolidasyon kapsamına alınan diğer işletmeler, bankalar ve bağlı ortaklıkları, sigorta ve reasürans şirketleri, bireysel emeklilik şirketleri* TFRS'ye göre raporlama yapmaktadır.

bir varlık grubuna ilişkin yapılan tam bir sunum; bu grupta yer alan kalemlerin niteliklerinin tanımlanmasını, rakamsal olarak ifadelerini ve değerlendirme yöntemlerini de içerir.

Tarafsız bir sunum; finansal bilginin seçilmesinde ve sunulmasında önyargı taşımamasını ifade eder. Tarafsız sunumda bilgi; olumlu ya da olumsuz şekilde değerlendirilmemeli, vurgulu ya da ağırlıklı verilmemeli, manipüle edilmemelidir. Tarafsız bir sunumdan bilginin kullanıcıların kararlarını etkilememesi anlaşılmalıdır. Belirtildiği gibi finansal bilgi kullanıcıların kararlarını etkiler.

Hatasız Sunum; ekonomik olayın tanımlanmasında hataların ya da ihmallerin olmaması ve raporlanan bilginin elde edilmesinde kullanılan sürecin hatasız olarak seçilmiş ve uygulanmış olmasını ifade eder. Örneğin; bedeli belirlenemeyen bir malın fiyatının tahmin edilmesinde bu tahminin kesinlikle doğru olduğu söylenemez. Ancak malın bedelinin belirlenmesine ilişkin seçilen yöntem ve sürecin doğru olması hatasız sunumu ifade eder. Bir başka deyişle, gerçeğe uygun bir şekilde sunulan varlığın ihtiyaca uygunluğu sorgulanabilir. Gerçeği daha iyi yansıtan alternatif bir sunum söz konusu değilse, yapılan tahmin, mevcut en iyi bilgiyi sağlayabilir.

TFRS Kavramsal Çerçeve’de yer alan açıklamalardan da anlaşılacağı üzere bu açıklamalar yapılırken kurumsal sosyal sorumluluk ilkelerinin baz alındığı rahat bir şekilde görülmektedir. Diğer bir ifade ile kurumsal sosyal sorumluluk ve kurumsal yönetim konusunun muhasebe eğitiminde etkin olarak kullanılması istenilmektedir.

Özetle; yaşanan muhasebe skandalları; teknolojik, ekonomik, kültürel ve sosyolojik gelişmelere bağlı olarak muhasebe mesleğinin geçirdiği değişim aşamaları, bilgi ve internet çağının da etkisiyle muhasebe eğitimi artık eskisinden çok daha ciddi anlamda, çağdaş ve modern bir anlayışla yürütülmektedir. Muhasebe eğitimine yön veren önemli gelişmelerden biri de kurumsal sosyal sorumluluk konusudur. Buna bağlı olarak muhasebe akademisyenlerine düşen görev, geleceğin meslek mensubu adaylarına sadece işletmenin klasik muhasebe anlayışının nasıl olacağını izah etmek değil, aynı zamanda işletmeyle ilgili çıkar gruplarını tanıtmak, onların işletmeden ve muhasebe bilgi sisteminden ne tür beklentilerinin olacağını aktarabilmektir. Bu sayede muhasebe eğitimi bugün gelinen noktada kendisine yüklenen misyonu hakkıyla icra edebilecektir.

Muhasebe bilgi sisteminin henüz oluşturulma aşamasında iken, işletmeler tarafından belirli ilkeler doğrultusunda biçimlendirilmesi, alınacak kararların ve üretilecek bilgilerin sağlıklı olabilmesi için oldukça önemlidir. Bu ilkelerin kurumsal sosyal sorumluluk ilkeleri ile paralel olduğu görülmektedir. Bu bağlamda muhasebe bilgi sisteminin ve kurumsal sosyal sorumluluğun oldukça sıkı bir etkileşim içinde olduğu açıktır. Muhasebe bilimi tarihi kökleri çok eskilere dayanan bir bilimdir. Zaman içinde çeşitli aşamalardan geçerek gelişme göstermiş, eskiden olduğu gibi bugün de toplumda kendine saygın ve önemli bir yer edinmiştir. Bu saygınlıkta kurumsal sosyal sorumluluğun önemli bir payı vardır. Bunun yanında muhasebe biliminin de işletmenin kurumsal kimliğini korumasında; özellikle işletmenin ekonomik, yasal, ahlaki ve gönüllü sorumluluklarını yerine getirmesinde çok önemli yere sahip olduğu kabul edilmelidir. Kurumsal sosyal sorumluluk muhasebe eğitiminin de zaman içinde değişip gelişmesine katkıda bulunmuş, özellikle Türkiye açısından son gelişmelere ve yeni Türk Ticaret Kanunu'na bakıldığında kurumsal sosyal sorumluluğun muhasebe eğitiminin yapısını ciddi ölçüde değiştirdiğini görmek mümkündür. Hiç şüphesiz kurumsal sosyal sorumluluk temelli muhasebe bilgi sistemi, bu sistemi iyi kullanabilecek, sorumluluklarının bilincinde olan ve iyi bir muhasebe eğitimi almış muhasebe meslek mensubu işletmeler, toplum ve Türkiye için büyük kazanımlar sağlayacaktır.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

3. KURUMSAL SOSYAL SORUMLULUK VE MUHASEBE ETKİLEŞİMİ: TÜRKİYE'DE KURUMSAL YÖNETİM ENDEKSİNE DAHİL İŞLETMELERDE BİR ARAŞTIRMA

3.1. Genel Açıklama

“Başarıdan ayrı düşünilemeyecek bir inanç varsa o da büyük sorumluluk yüklenilmeden, büyük başarı elde edilemeyeceğidir.” Kişisel gelişim uzmanı Anthony ROBBINS’e ait bu özlü söz, kurumsal sosyal sorumluluk konusunu ve işletmeleri bekleyen zor görevi en genel şekliyle anlatmaktadır. Günümüzde bilgi teknolojilerinde yaşanan hızlı gelişmeler, rekabet şartlarının giderek ağırlaşması, müşteri isteklerinin her geçen gün değişmesi ve yenilenmesi... vb. sebepler işletmelerin yüklenecekleri sorumluluğun ne denli büyük olacağını bir kanıtıdır. Bu büyük sorumluluk, işletmelerin insana, topluma ve çevreye saygılı olmalarını zorunlu kılmanın yanında; çalışanlara, müşterilere ve paydaşlara da ilgiyi gerektirmektedir. Bütün bu zorunluluk ve gereklilikleri yerine getiren işletmeler ağır rekabet şartları altında varlıklarını sürdürüp ayakta kalabilecekler ve sosyal sorumlu işletmeler olarak toplum nezdinde saygın bir yer edinebileceklerdir.

Sosyal sorumlu işletme olabilme yolunda işletmeye, kendi bünyesinde katkı sağlayan birçok birimin bulunduğu ve bu birimlerin en önemlilerinden birinin muhasebe birimi olduğu daha önce ifade edilmişti. Yukarıda anılan gelişmeler, nasıl ki işletmelerin klasik işletme anlayışını terk edip sosyal sorumlu işletme olma anlayışını benimsemesini sağlamışsa, muhasebe biliminin de klasik anlayışla sadece işletmenin kar-zarar durumunun tespitinden ziyade sosyal sorumluluk muhasebesi anlayışını benimsemesini sağlamıştır. Bu sayede sosyal sorumluluk muhasebesi, işletmenin kurumsal sosyal sorumluluk düşüncesine katkı sağlayıp gelişmesine yardımcı olmuş, ayrıca sosyal sorumluluk faaliyetlerinin kaydedilmesi, sınıflandırılması, saklanması, raporlanması ve gerektiğinde herhangi bir yere iletilmesinde birinci derecede görev üstlenmiştir. Çalışmanın bir önceki bölümünde ele

alınan muhasebe bilgi sisteminin, muhasebe mesleğinin ve muhasebe eğitiminin; kurumsal sosyal sorumluluk düşüncesiyle etkileşimine yönelik değerlendirmede, muhasebe biliminin kurumsal sosyal sorumluluğa ne tür katkılar sunduğu anlaşılabilir.

Yukarıda genel hatlarıyla ifade edilmeye çalışılan kurumsal sosyal sorumluluk ve muhasebe etkileşimi bağlamında çalışmanın bu bölümünde, Türkiye’de Borsa İstanbul Kurumsal Yönetim Endeksi (XKURY)’ne dahil işletmeler üzerinde gerçekleştirilen araştırmaya ve araştırma sonuçlarının değerlendirilmesine yer verilmiştir. Bu esaslar doğrultusunda öncelikle, araştırmanın amacı, kapsamı ve yöntemi hususlarına değinilmiş, araştırmaya dahil edilen işletmeler hakkında bilgiler sunulmuştur. Ardından, istatistik ve ekonometrik yöntemlerin yardımıyla, araştırma sonuçlarına yönelik tabloların oluşturulması ve değerlendirilmesi üzerinde durulmuştur.

3.2. Araştırmanın Amacı

Kurumsal sosyal sorumluluk ve muhasebe etkileşimi bağlamında ele alınan bu araştırmanın amacı;

- a. Türkiye’de Borsa İstanbul Kurumsal Yönetim Endeksi (XKURY)’ne dahil işletmelerin sayıları, ticari unvanları, ödenmiş sermayeleri ve kurumsal sosyal sorumluluk faaliyetleri gibi genel durumların ortaya konulması,
- b. Türkiye’de Borsa İstanbul Kurumsal Yönetim Endeksi (XKURY)’ne dahil işletmelerin her biri için ayrı ayrı hesaplanan kurumsal sosyal sorumluluk endeks değerlerinin, nasıl hesaplandığının ortaya konulması,
- c. Söz konusu işletmelerin 2009-2013 yılları arasındaki finansal performans göstergelerinin ortaya konulması,
- d. b ve c maddelerinde ortaya konan verilerden yararlanarak, istatistiki ve ekonometrik yöntemlerin yardımıyla kurumsal sosyal sorumluluk ve muhasebe etkileşiminin incelenmesidir.

3.3. Araştırmanın Kapsamı ve Yöntemi

3.3.1. Araştırma Kapsamına Dahil İşletmeler Hakkında Genel Bilgiler

Bu Çalışma Borsa İstanbul Kurumsal Yönetim Endeksi (XKURY)’ne dahil 48 işletme üzerinde gerçekleştirilmiştir. Borsa İstanbul Kurumsal Yönetim Endeksi

(XKURY), Borsa İstanbul pazarlarında (Gözaltı Pazarı hariç) işlem gören ve Sermaye Piyasası Kurulu (SPK)'nun Seri VIII, No: 51 “Sermaye Piyasasında Derecelendirme Faaliyeti ve Derecelendirme Kuruluşlarına İlişkin Esaslar Tebliği” kapsamında kurumsal yönetim ilkelerine uyum notu 10 üzerinden en az 7, ana başlıklar itibariyle 10 üzerinden en az 6,5 olan işletmelerin fiyat ve getiri performanslarının ölçülmesini amaçlamaktadır (<http://borsaistanbul.com> – 23.05.2014). Kurumsal yönetim toplam derecelendirme notu, aşağıdaki ana başlıkları verilen ağırlıklar kullanılarak hesaplanır. Bu ana başlıklar derecelendirme kuruluşları tarafından Sermaye Piyasası Kurulu, Kurumsal Yönetim İlkeleri'ne paralel olarak belirlenmiştir. Ana başlıklar ve ağırlıkları şu şekildedir:

- Pay Sahipleri : % 25,
- Kamuoyunu Aydınlatma ve Şeffaflık : % 35,
- Menfaat Sahipleri : % 15,
- Yönetim Kurulu : % 25.

Derecelendirme notunun derecelendirme yaptırmak isteyen işletmenin talebi nedeniyle verilmesi ve yıllık olarak yenilenmesi veya teyit edilmesi şarttır. Asgari derecelendirme notu şartını sağlayan işletmelerin payları, derecelendirme notunun Kamuyu Aydınlatma Platformu (KAP)'nda yayınlandığı günü takip eden iş gününde endekse alınır. KAP'ta yarım günlerde saat 12:00, diğer günlerde saat 16:30'dan sonra yayınlanan bildirimler bir sonraki iş günü yayınlanmış kabul edilir (<http://borsaistanbul.com> – 23.05.2014).

Borsa İstanbul Kurumsal Yönetim Endeksi (XKURY) hakkında verilen genel bilgilerin ardından, bu endekse dahil işletmelerin ticari unvanları, aldıkları son kurumsal sosyal sorumluluk derecelendirme notları, web adresleri, ödenmiş sermayeleri ve genel olarak gerçekleştirdikleri kurumsal sosyal sorumluluk faaliyetlerine ilişkin bilgiler Tablo 8'de gösterilmiştir:

Tablo 8: Araştırma Kapsamına Dahil Edilen İşletmeler Hakkında Genel Bilgiler

No	İşletmenin Ticari Unvanı	Son Olarak Aldığı Kurumsal Sosyal Sorumluluk Derecelendirme Notu ve Aldığı Kuruluş	Web Adresi	Sektörü	Ödenmiş Sermayesi	Kurumsal Sosyal Sorumluluk Faaliyetlerinden Örnekler
1	Anadolu Efes Biracılık ve Malt Sanayi A.Ş.	9,33 – 24.05.2013 – SAHA Rating	www.anadoluefes.com.tr	İçki Sanayii	592.105.263,- TL	Anadolu Vakfı faaliyetleri, Anadolu Sağlık Merkezi, Anadolu-Efes Spor Kulübü'nün çalışmaları bulunmaktadır.
2	Akbank T.A.Ş.	9,23 – 01.11.2013 – SAHA Rating	www.akbank.com.tr	Bankalar ve Özel Finans Kuruluşları	4.000.000.000,-TL	Eğitime destek amacıyla “Düşünme Gücü” projesi başlatıldı. Akbank Sanat'ın çeşitli kültürel ve sosyal etkinlikleri bulunmaktadır.
3	Albaraka Türk Katılım Bankası A.Ş.	8,61 – 19.07.2013 – JCR Eurasia Rating	www.albarakaturk.com.tr	Bankalar ve Özel Finans Kuruluşları	900.000.000,- TL	Çevreye karşı saygılı politikalar izlemek, bu doğrultuda sosyal ve kültürel amaçlarla hazırlanan çeşitli projeleri bulunmaktadır.
4	Arçelik A.Ş.	9,28 – 29.07.2013 – SAHA Rating	www.arcelikas.com.tr	Elektrik Makineleri ve Aygıtları Sanayii	675.728.205,-TL	Kültür, sanat ve spora destek projeleri bulunmaktadır.
5	Aselsan Elektronik Sanayii ve Ticaret A.Ş.	9,07 – 13.12.2013 – SAHA Rating	www.aselsan.com.tr	Savunma Sanayii	500.000.000,-TL	Marmara ve Pakistan depremlerinin ardından hasar gören ilkokulların tamiri, Aykurt İlkolunun tadilatı ve okul aile birliğine bağışları bulunmaktadır.
6	Asya Katılım Bankası A.Ş.	8,92 – 28.06.2013 – SAHA Rating	www.bankasya.com.tr	Bankalar ve Özel Finans Kuruluşları	900.000.000,- TL	Kültür ve Sanata Destek Projeleri, Çevre ve Doğaya Destek Projeleri, Spora Destek Projeleri, Eğitime Destek Projeleri bulunmaktadır.
7	Aygaz A.Ş.	9,27 – 01.07.2013 – SAHA Rating	www.aygaz.com.tr	Çeşitli Petrol ve Kömür Türevleri Sanayii	300.000.000,-TL	Sağlık kuruluşlarının desteklenmesi, “Yarın Hava Nasıl Olacak” projesi ile çevreye destek, Antoninler Çeşmesi restorasyonu projeleri bulunmaktadır.
8	Boyner Büyük Mağazacılık A.Ş.	8,61 – 10.12.2013 – SAHA Rating	www.boyner.com.tr	Büyük Mağazacılık	92.070.000,-TL	Naylon poşetlerin geri dönüşümlü yapılması, Van depremi için bağış, çevresel faaliyetlere destek projeleri bulunmaktadır.
9	Coca Cola İçecek A.Ş.	9,20 – 01.07.2013 – SAHA Rating	www.cci.com.tr	Gıda Maddeleri Sanayii	254.370.782,-TL	Anadolu'da eğitime ve sosyal vakıflara destek, geri dönüşümlü ambalajların üretilmesi projeleri bulunmaktadır.
10	Crediwest Faktoring A.Ş.	8,02 – 24.06.2013 – JCR Eurasia Rating	www.creditwest.com.tr	Faktoring Şirketleri	80.000.000,-TL	Çeşitli kurum ve kuruluşlara verilen burs ve bağış projeleri bulunmaktadır.
11	Dentaş Ambalaj ve Kağıt Sanayii A.Ş.	8,97 – 25.07.2013 – SAHA Rating	www.dentas.com.tr	Kağıt ve Kağıt Ürünleri Basım Yayın	70.000.000,-TL	Dentaş İlkokulunun yaptırılması, Doğa ve Çevre Vakfına bağışı bulunmaktadır.

Tablo 8 (Devamı)

No	İşletmenin Ticari Unvanı	Son Olarak Aldığı Kurumsal Sosyal Sorumluluk Derecelendirme Notu ve Aldığı Kuruluş	Web Adresi	Sektörü	Ödenmiş Sermayesi	Kurumsal Sosyal Sorumluluk Faaliyetlerinden Örnekler
12	Doğuş Otomotiv Servis ve Ticaret A.Ş.	9,00 – 27.12.2013 – KOBİRATE	www.dogusotomotiv.com.tr	Makine ve Donatım Motorlu Araçlar	220.000.000,-TL	“Trafik Hayattır” projesi bulunmaktadır.
13	Doğan Şirketler Grubu Holding A.Ş.	9,18 – 05.11.2013 – SAHA Rating	www.doganholding.com.tr	Holding ve Yatırım Şirketleri	2.450.000.000,-TL	“Aile İçi Şiddete Son ve Baba Beni Okula Gönder” projeleri, Van depremzedeleri için parasal bağış projeleri bulunmaktadır.
14	Doğan Yayın Holding A.Ş.	9,03 – 30.07.2013 – ISS Rating	www.dyh.com.tr	Holding ve Yatırım Şirketleri	2.428.550.000,-TL	Doğan Şirketler Grubu Holding A.Ş. ile aynı faaliyetleri yürütmektedir.
15	Egeli & Co. Yatırım Holding A.Ş.	9,08 – 29.11.2013 – SAHA Rating	www.egcyh.com.tr	Holding ve Yatırım Şirketleri	40.000.000,-TL	Tarımda sürdürülebilir üretimin desteklenmesi projesi bulunmaktadır.
16	Enka İnşaat ve Sanayii A.Ş.	9,19 – 21.11.2013 – SAHA Rating	www.enka.com.tr	İnşaat ve Bayındırlık İşleri	3.200.000.000,-TL	Enka Okulları ile eğitime destek, çeşitli kurum ve kuruluşlara parasal bağışları bulunmaktadır.
17	Garanti Faktoring A.Ş.	8,76 – 21.08.2013 – KOBİRATE	www.garantifactoring.com.tr	Faktoring Şirketleri	79.500.000,-TL	TEKSEM işbirliği ile görme engelliler için tiyatro oyunu, çeşitli kurum ve kuruluşlara bağışları bulunmaktadır.
18	Global Yatırım Holding A.Ş.	8,86 – 26.11. 2013 – KOBİRATE	www.globalyatirim.com.tr	Holding ve Yatırım Şirketleri	225.003.687,45 TL	Global Grubu, çeşitli eğitim, kültürel, sosyal ve spor faaliyetleri ile projelerine katkı ve sponsorluk projeleri bulunmaktadır.
19	Garanti Yatırım Ortaklığı A.Ş.	9,01- 31.12.2013 – KOBİRATE	www.gyo.com.tr	Menkul Kıymet Yatırım Ortaklıkları	32.000.000,-TL	Kurumsal sosyal sorumluluk faaliyetlerine ilişkin bilgi elde edilememiştir.
20	Türkiye Halk Bankası A.Ş.	9,20 – 19.12.2013 – SAHA Rating	www.halkbank.com.tr	Bankalar ve Özel Finans Kuruluşları	1.250.000.000,-TL	Halk Akademi, Halk Kültür ve Sanat, Halk Spor kurumsal sosyal sorumluluk faaliyetleri bulunmaktadır.
21	Hürriyet Gazetecilik ve Matbaacılık A.Ş.	9,09 – 24.09.2013 – ISS Rating	www.hurriyetkurumsal.com	Basım, Yayın ve Bunlara Bağlı Sanayii	552.000.000,-TL	Doğan Yayın Holding A.Ş. ile aynı faaliyetleri yürütmektedir.
22	İhlas Ev Aletleri İmalat Sanayi ve Ticaret A.Ş.	8,04 – 01.08.2013 – JCR Eurasia Rating	www.iea.com.tr	Metal Eşya Sanayii	191.370.001,38 TL	Atık ambalajların toplanması projesi bulunmaktadır.
23	İhlas Holding A.Ş.	8,14 – 02.08.2013 – JCR Eurasia Rating	www.ihlas.com.tr	Holding ve Yatırım Şirketleri	790.400.000,-TL	Türkiye Gazetesi “Ediz Hun” ile Yeşil Sayfa, İhlas Eğitim Kurumları ile eğitime destek projeleri bulunmaktadır.
24	İş Finansal Kiralama A.Ş.	9,11 – 27.12.2013 – SAHA Rating	www.isleasing.com.tr	Finansal Kiralama Şirketleri	424.365.000,-TL	Kullanılmış kağıtların geri dönüşümünün sağlanması projesi bulunmaktadır.
25	İş Gayrimenkul Yatırım Ortaklığı A.Ş.	8,80 – 26.12.2013 – JCR Eurasia Rating	www.isgyo.com.tr	Gayrimenkul Yatırım Ortaklıkları	630.000.000,-TL	Sel felaketi nedeniyle Pakistan’a bağış ve sponsorlukları bulunmaktadır.

Tablo 8 (Devamı)

No	İşletmenin Ticari Unvanı	Son Olarak Aldığı Kurumsal Sosyal Sorumluluk Derecelendirme Notu ve Aldığı Kuruluş	Web Adresi	Sektörü	Ödenmiş Sermayesi	Kurumsal Sosyal Sorumluluk Faaliyetlerinden Örnekler
26	İş Yatırım Menkul Değerler A.Ş.	9,05 – 10.05.2013 – JCR Eurasia Rating	www.isyatirim.com.tr	Aracı Kurumlar	310.500.000,-TL	Çeşitli kurum ve kuruluşlara parasal bağışları bulunmaktadır.
27	Logo Yazılım Sanayi ve Ticaret A.Ş.	8,91 – 13.12.2013 – SAHA Rating	www.logo.com.tr	Teknoloji ve Bilişim Sanayii	25.000.000,-TL	Ağaçlandırma çalışmaları, atık yönetimi ve geri dönüşüm projeleri bulunmaktadır.
28	Otokar Otomotiv ve Savunma Sanayii A.Ş.	9,19 – 19.03.2013 – SAHA Rating	www.otokar.com.tr	Taşıt Araçları Sanayii	24.000.000,-TL	Türkiye Eğitim Gönüllüleri Vakfı sponsorluğu, kan bağışısı kampanyaları bulunmaktadır.
29	Petkim Petrokimya Holding A.Ş.	8,91 – 20.08.2013 – KOBİRATE	www.petkim.com.tr	Çeşitli Petrol ve Kömür Türevleri Sanayii	1.000.000.000,-TL	PETKİM İlkokulunun inşası, şartlı tahliyeler için parasal destek, atık yönetimi projeleri bulunmaktadır.
30	Pegasus Hava Taşımacılığı A.Ş.	8,13 – 31.12.2013 – KOBİRATE	www.flypgs.com	Hava Taşımacılığı	102.272.000,-TL	Çeşitli kurum ve kuruluşlara parasal bağışları bulunmaktadır.
31	Pınar Entegre Et ve Un Sanayii A.Ş.	9,15 – 20.11.2013 – SAHA Rating	www.pinaret.com.tr	Gıda Maddeleri Sanayii	43.335.000,-TL	Resim yarışması ve çocuk tiyatrosu, çeşitli kurum ve kuruluşlara parasal bağışları bulunmaktadır.
32	Pınar Su Sanayii ve Ticaret A.Ş.	9,34 – 04.12.2013 – SAHA Rating	www.pinarsu.com.tr	Gıda Maddeleri Sanayii	12.789.345,27 TL	Resim yarışması ve çocuk tiyatrosu, vb. projeleri bulunmaktadır.
33	Pınar Süt Mamulleri Sanayii A.Ş.	9,14 – 20.11.2013 – SAHA Rating	www.pinar.com.tr	Gıda Maddeleri Sanayii	44.951.051,25 TL	Pınar Entegre Et ve Un Sanayii A.Ş. ve Pınar Su Sanayii ve Ticaret A.Ş. ile aynı faaliyetleri yürütmektedir.
34	Türk Prysmian Kablo ve Sistemleri A.Ş.	8,65 – 13.12.2013 – SAHA Rating	www.prysmiangroup.com.tr	Elektrik Makineleri ve Aygıtları Sanayii	112.233.652,-TL	Engelli çocukların desteklenmesi, Bursa'da bir ilkokulun tadilatının yapılması, işitme engellilere yönelik projeleri bulunmaktadır.
35	Park Elektrik Üretim, Madencilik ve Sanayii Ticaret A.Ş.	8,98 – 06.06.2013 – SAHA Rating	www.parkedelektrik.com.tr	Kömür Madenciliği	148.867.243,-TL	Türk Silahlı Kuvvetleri'ne karakol, Milli Eğitim Bakanlığı'na okul bağışısı, Şırnak Silopi'deki öğrencilere burs projeleri bulunmaktadır.
36	Şekerbank Türk A.Ş.	9,09 – 06.02.2013 – ISS Rating	www.sekerbank.com.tr	Bankalar ve Özel Finans Kuruluşları	1.000.000.000,-TL	Bazı köy okullarına bilgisayar laboratuvarı kurulması, Karbon Saydamlık projesi bulunmaktadır.
37	TAV Havalimanları Holding A.Ş.	9,39 – 28.08.2013 – ISS Rating	www.tavhavalimanlari.com.tr	Holdingle ve Yatırım Şirketleri	363.281.250,-TL	Elbistan Kalealtı Köyü için kırtasiye yardımı, Van depremzedeleri için yardım projeleri bulunmaktadır.

Tablo 8 (Devamı)

No	İşletmenin Ticari Unvanı	Son Olarak Aldığı Kurumsal Sosyal Sorumluluk Derecelendirme Notu ve Aldığı Kuruluş	Web Adresi	Sektörü	Ödenmiş Sermayesi	Kurumsal Sosyal Sorumluluk Faaliyetlerinden Örnekler
38	TOFAŞ Türk Otomobil Fabrikası A.Ş.	9,13 – 11.11.2013 – SAHA Rating	www.tofas.com.tr	Taşıt Araçları Sanayii	500.000.000,-TL	Çeşitli sosyal sorumluluk projelerine parasal destek, tarihi kazı çalışmalarına sponsorluk ve çevresel projelere destekleri bulunmaktadır.
39	Turcas Petrol A.Ş.	8,75 – 08.03.2013 – KOBİRATE	www.turcas.com.tr	Çeşitli Petrol ve Kömür Türevleri Sanayii	225.000.000,-TL	Çeşitli kurum ve kuruluşlara parasal bağışları bulunmaktadır.
40	Türkiye Sınai Kalkınma Bankası A.Ş.	9,40 – 21.10.2013 – SAHA Rating	www.tskb.com.tr	Bankalar ve Özel Finans Kurumları	1.300.000.000,-TL	Akasya Platformu sponsorluğu, TSKB Çocuk Resimleri sergisi projeleri bulunmaktadır.
41	Türk Telekomünikasyon A.Ş.	8,80 – 12.12.2013 – SAHA Rating	www.turktelekom.com.tr	Haberleşme	3.500.000.000,-TL	E-Fatura ormanları, kullanılmış kağıtların geri dönüşümü projeleri bulunmaktadır.
42	Türk Traktör ve Ziraat Makineleri A.Ş.	9,10 – 16.08.2013 – SAHA Rating	www.turktraktor.com.tr	Metal Eşya Sanayii	53.369.000,-TL	Çeşitli projelere sponsorluklar, kan bağış kampanyaları, ihtiyaç sahibi okullara kitap bağışı projeleri bulunmaktadır.
43	Türkiye Petrol Rafinerileri A.Ş.	9,34 – 04.10.2013 – SAHA Rating	www.tupras.com.tr	Petrol Rafinerileri	250.419.200,-TL	Küresel ısınmaya yönelik çalışmalar ve “Mutlu Atıklar Aliğa’da” projesi ile çevreye destekleri bulunmaktadır.
44	Vestel Elektronik Sanayii ve Ticaret A.Ş.	9,09 – 22.02.2013 – ISS Rating	www.vestel.com.tr	Elektrik Makineleri ve Aygıtları Sanayii	335.456.275,-TL	Çeşitli kurum ve kuruluşlara parasal bağışlar ve sponsorluğu bulunmaktadır.
45	Vakıf Menkuk Kıymet Yatırım Ortaklığı A.Ş.	9,21 – 18.01.2013 – KOBİRATE	www.vkfy.com.tr	Menkul Kıymet Yatırım Ortaklıkları	15.000.000,-TL	Kurumsal sosyal sorumluluk faaliyetlerine ilişkin bilgi elde edilememiştir.
46	Yazıcılar Holding A.Ş.	9,07 – 11.10.2013 – SAHA Rating	www.yazicilarholding.com	Holding ve Yatırım Şirketleri	160.000.000,-TL	Efes Pilsen Spor Kulübü’nün desteklediği ücretsiz basketbol okulları, Anadolu Eğitim ve Sosyal Yardım Vakfı’nın çalışmaları bulunmaktadır.
47	Yeşil Gayrimenkul Yatırım Ortaklığı A.Ş.	9,02 – 17.04.2013 – SAHA Rating	www.yesilgyo.com	Gayrimenkul Yatırım Ortaklıkları	235.115.706,01 TL	Forum İstanbul 2011 sponsorluğu, çeşitli ilkokullara ve kurumlara bağışları bulunmaktadır.
48	Yapı ve Kredi Bankası A.Ş.	9,32 – 27.12.2013 – SAHA Rating	www.yapikredi.com.tr	Bankalar ve Özel Finans Kurumları	4.347.051.284,-TL	Çatalhöyük kazılarında parasal yardım, atık yönetimi ve plastik kapak toplama kampanyası bulunmaktadır.

Kaynak: www.kap.gov.tr ve www.tkyd.org.tr adreslerindeki bilgilerden yararlanılarak hazırlanmıştır (23.05.2014).

3.3.2. Araştırmanın Yöntemi

Araştırmanın amacı başlığı altında belirtilen amaçlara ulaşabilmek amacıyla istatistiki ve ekonometrik yöntemlere başvurulmuştur. Çalışmada izlenen yöntemi aşağıdaki gibi sıralamak mümkündür:

- ✓ Öncelikle araştırma kapsamına dahil edilen işletmelerin her biri için 2009-2013 yıllarını kapsayacak şekilde her yıl için ayrı ayrı kurumsal sosyal sorumluluk endeks değeri hesaplanmıştır.³ Kurumsal sosyal sorumluluk endeks değeri hesaplanırken; Türkiye Kurumsal Yönetim Derneği (TKYD)'nin geliştirdiği endeksin 5 temel boyutu kullanılmıştır (Kurumsal Sosyal Sorumluluk, Türkiye Endeksi Kılavuzu, 2013: 7). Endeks değeri hesaplanırken işletmelerin ilgili yıllardaki faaliyet raporları incelenerek, aşağıdaki adımlar izlenmiştir:
 - *Kurumsal yönetim, strateji ve süreçler etkisi*; endeks boyutu altında, ilgili yıl için bir kurumsal yönetim stratejisi veya süreci belirlemiş (örneğin; kurumsal yönetim uyum raporundaki strateji) işletmelere “1” puan verilmiş, belirlememiş işletmelere ise “0” puan verilmiştir. Verilen puanlar bu boyutun ağırlığı olan % 10 ile çarpılmıştır.
 - *Ekonomik etki*; endeks boyutu altında, ilgili yıl için ekonomik etki oluşturan bir kurumsal sosyal sorumluluk faaliyeti (örneğin; bağış, yardım, sponsorluk) gerçekleştiren işletmelere “1” puan verilmiş, gerçekleştirilmeyen işletmelere “0” puan verilmiştir. Verilen puanlar bu boyutun ağırlığı olan % 30 ile çarpılmıştır.
 - *Sosyal etki*; endeks boyutu altında, ilgili yıl için sosyal etki oluşturan bir kurumsal sosyal sorumluluk faaliyeti (örneğin; kadına yönelik şiddetin önlenmesi, kız çocuklarının okuması, okul yaptırılması) gerçekleştiren işletmelere “1” puan verilmiş, gerçekleştirilmeyen işletmelere “0” puan verilmiştir. Verilen puanlar bu boyutun ağırlığı olan % 30 ile çarpılmıştır.
 - *Çevresel etki*; endeks boyutu altında, ilgili yıl için çevresel etki oluşturan bir kurumsal sosyal sorumluluk faaliyeti (örneğin; ağaçlandırma çalışması, işletmenin ISO 14001 Belgesine sahip olması, atık toplama) gerçekleştiren

³ Kurumsal Sosyal Sorumluluk Endeks değerinin hesaplanmasında Çelik, Şaban ve Güleç, Tuna Can *Kurumsal Sosyal Sorumluluk Ölçümü ve İşletme Boyutlarıyla İlişkisi: Üretim Sektörü Uygulaması 17. Finans Sempozyumu*, (23-26 Ekim 2013) s. 154-165 adlı çalışmadan ve Yrd. Doç. Dr. Şaban Çelik ile kişisel görüşmelerden yararlanılmıştır.

işletmelere “1” puan verilmiş, gerçekleştirilmeyen işletmelere “0” puan verilmiştir. Verilen puanlar bu boyutun ağırlığı olan % 25 ile çarpılmıştır.

- *Raporlama ve denetim etkisi*; endeks boyutu altında, işletmelerin ilgili yılda *kurumsal yönetim uyum raporu* olup olmadığı incelenmiş, uyum raporu olan işletmelere “1” puan, olmayan işletmelere ise “0” puan verilmiştir. Verilen puanlar bu boyutun ağırlığı olan % 5 ile çarpılmıştır.
- Bu endeks boyutlarının her birinden alınan puanların toplamı ilgili işletmenin kurumsal sosyal sorumluluk endeks değerini oluşturmuştur. Endeks değerinin hesaplanmasına ilişkin tablo ve yöntem EK-1’de sunulmuştur.
- ✓ Daha sonra işletmelerin 2009-2013 yılları arasındaki *kurumsal yönetim derecelendirme raporlarından* yararlanılarak, ilgili yıla ait kurumsal yönetim derecelendirme notu ve kurumsal sosyal sorumluluk – muhasebe etkileşimi ilişkisini en iyi şekilde ortaya koyacağı düşünülen *kamuoyunu aydınlatma ve şeffaflık* notu belirlenmiştir.
- ✓ Ardından, her bir işletmenin 2009-2013 yılları arasında faaliyet raporlarından ve mali tablolarından yararlanılarak finansal performans göstergeleri olan “*Aktif Karlılık*”, “*Özkaynak Karlılık*”, “*Net Kar Marjı*” ve “*Piyasa Değeri/Defter Değeri*” oranları bulunmuştur. Sözkonusu oranların formülleri aşağıda verilmiştir:

Aktif Karlılık Oranı	=	$\frac{\text{Net Dönem Karı}}{\text{Aktif Toplamı}}$
Özkaynak Karlılık Oranı	=	$\frac{\text{Net Dönem Karı}}{\text{Özkaynak Toplamı}}$
Net Kar Marjı Oranı	=	$\frac{\text{Net Dönem Karı}}{\text{Net Satışlar}}$
$\frac{\text{Piyasa Değeri}}{\text{Defter Değeri}}$	=	$\frac{\text{Hisse Senedi Kapanış Fiyatı} \times \text{Hisse Adedi}}{\text{İşletmenin Özsermayesi}}$

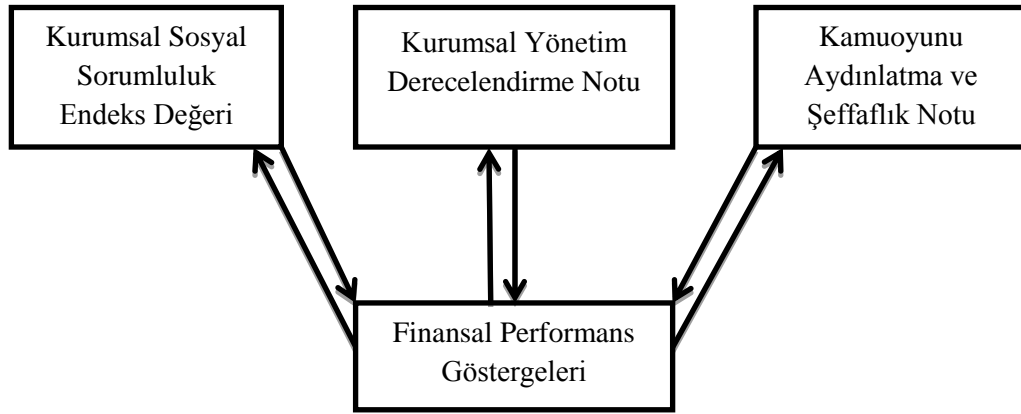
Son olarak bir araştırma modeli kurulmuştur. Araştırmada kurumsal sosyal sorumluluk ve muhasebe ilişkisini incelemek amacıyla regresyon ve korelasyon analizleri kullanılmıştır. Analizde kullanılan değişkenlere ilişkin açıklama aşağıda verilmiştir:

- Y_1 : Kurumsal sosyal sorumluluk endeks değeri,
- Y_2 : Kurumsal yönetim derecelendirme notu,
- Y_3 : Kamuoyunu aydınlatma ve şeffaflık notu,
- X_1 : Aktif karlılık oranı,
- X_2 : Özkaynak karlılık oranı,
- X_3 : Net kar marjı oranı,
- X_4 : Piyasa Değeri/Defter Değeri oranı

olarak belirlenmiştir.

Araştırma modeli şekil 11’de gösterilmiştir.

Şekil 11: Araştırma Modeli



Şekil 11’de görüldüğü üzere, kurumsal sosyal sorumluluk endeks değeri (Y_1), kurumsal yönetim derecelendirme notu (Y_2) ve kamuoyunu aydınlatma ve şeffaflık notu (Y_3) bağımlı değişken olarak seçilmiş, finansal performans göstergeleri (X_1 , X_2 , X_3 ve X_4) ise bağımsız değişken olarak seçilmiştir. Araştırmada regresyon ve korelasyon analizleri yardımıyla değişkenler arasındaki ilişki 2009, 2010, 2011, 2012 ve 2013 yılları için tek tek incelenerek karşılaştırma yapılacaktır.

Değişkenler arasındaki ilişkiyi belirlemek amacıyla öncelikle korelasyon analizine başvurulmuştur. *Korelasyon analizi*; iki değişken arasındaki doğrusal ilişkiyi veya bir değişkenin iki ya da daha fazla değişken ile olan ilişkisini test etmek varsa bu ilişkinin derecesini ölçmek için kullanılan istatistiksel bir yöntemdir. Spearman sıra korelasyon katsayısı yardımı ile değişkenler arasındaki ilişki incelenmiştir. Spearman sıra korelasyonu

katsayısı iki değişkenle ilgili verilerin normal dağılımlı ve aynı zamanda veri sayısının fazla olmadığı varsayımına dayanır ve aşağıdaki formül yardımı ile hesaplanır (Yamak ve Köseoğlu, 2008: 298):

$$r_{X,Y}^S = 1 - \frac{6 \sum_{i=1}^n d_i^2}{n(n^2 - 1)}$$

Bu formülde n gözlem sayısını, d aynı kişi ya da olguya ait verilerin sıra numaraları arasındaki farkı temsil eder.

Değişkenler arasındaki ilişkiyi belirlemek için ikinci olarak regresyon analizine başvurulmuştur. *Regresyon analizi*; aralarında sebep – sonuç ilişkisi bulunan iki veya daha fazla değişken arasındaki ilişkiyi belirlemek ve bu ilişkiyi kullanarak o konu ile ilgili tahminler ya da kestirmeler yapabilmek amacıyla yaygın biçimde kullanılan ekonometrik bir yöntemdir. Bir regresyon denkleminin sağındaki bağımsız değişken sayısı bir ise söz konusu denklem *basit regresyon*, bağımsız değişken sayısı iki veya daha fazla ise *çoklu regresyon* denklemi sözkonusudur. Bu araştırmanın yöntem kısmında belirtilen regresyon denklemleri çoklu regresyon denklemidir. Çalışmada ele alınan regresyon denklemleri (1), (2) ve (3) numaralı denklemlerle gösterilmiştir.

$$(1). Y_{1i} = \beta_0 + \beta_1 X_{1i} + \beta_2 X_{2i} + \beta_3 X_{3i} + \beta_4 X_{4i} + \varepsilon_i$$

$$(2). Y_{2i} = \beta_0 + \beta_1 X_{1i} + \beta_2 X_{2i} + \beta_3 X_{3i} + \beta_4 X_{4i} + \varepsilon_i$$

$$(3). Y_{3i} = \beta_0 + \beta_1 X_{1i} + \beta_2 X_{2i} + \beta_3 X_{3i} + \beta_4 X_{4i} + \varepsilon_i$$

(1), (2) ve (3) numaralı denklemlerde X_1 , X_2 , X_3 ve X_4 bağımsız değişkenleri, Y_1 , Y_2 ve Y_3 bağımlı değişkenleri, β katsayıları, β_0 ise sabit terimleri ifade etmektedir.

En Küçük Kareler (EKK) yönteminin varsayımlarından biri regresyon hata terimlerinin varyansının sabit olmasıdır. Değişen varyans hata terimlerinin varyansının sabit olmamasıdır. Bir regresyon denkleminde değişen varyans problemi varsa (Yamak ve Köseoğlu, 2008: 447);

1. Regresyon tahmincileri ve bu tahmincilere dayanan öngörüler sapmasız ve tutarlıdır. Regresyon hata varyansının sabit olmaması, EKK tahmincilerinin sapmasızlık ve tutarlılık özelliklerini etkilemeyecektir.
2. EKK tahmincileri minimum varyanslı olmadıklarından dolayı etkin değildirler.

3. Regresyon katsayılarının varyans ve kovaryansları sapmalı ve tutarsızdırlar. Bu nedenle t ve F testleri geçerli değildir.
4. Modele göre yapılacak öngörüler etkin olmayacaktır.

Bu araştırmada yapılan regresyon analizi sonucunda da değişen varyans probleminin olup olmadığının anlaşılabilmesi için *White testi* yapılmıştır. Bu test dört aşamadan oluşmaktadır. Bunlar (Yamak ve Köseoğlu, 2008: 454);

- Üzerinde çalışılan regresyon denklemi En Küçük Kareler (EKK) yöntemi altında koşullar ve denklemin hata terimleri elde edilir.
- Birinci adımda elde edilen hata terimlerinin kareleri vektörü bağımlı değişken kabul edilerek yardımcı regresyon denklemi kurulur. Bu yardımcı regresyon denkleminin sağ tarafında üç tür bağımsız değişken yer alır. Birinci grup bağımsız değişkenler ana regresyon denkleminin X matrisini oluşturan değişkenler, ikinci grup değişkenler birinci grupta yer alan değişkenlerin bireysel karelerinden oluşur. Son değişken grubu ise, yine birinci gruptaki değişkenlerin birbiriyle olan etkileşiminden oluşan değişken ya da değişkenlerdir.
- İkinci adımdaki yardımcı regresyon denklemi En Küçük Kareler altında çözülür ve denklemin R^2 'si hesaplanır.
- $T=nR^2$ değeri hesaplanarak X^2_{k-1} kritik değeri ile karşılaştırılır. Eğer hesaplanan T istatistiği veri serbestlik derecesi ile anlamlılık düzeyinde X^2 tablo kritik değerinden büyük ise ana regresyon denkleminde değişen varyans sorununun olduğuna aksi halde olmadığına karar verilir.

Çoklu regresyon denkleminde bağımsız değişkenler arasındaki yüksek düzeyli korelasyon regresyon denkleminde *tama yakın çoklu doğrusal bağlantı* sorununa neden olabilir. Şayet tama yakın çoklu doğrusal bağlantı problemi varsa (Yamak ve Köseoğlu, 2008: 442);

1. EKK tahmincileri sapmasızlık ve minimum varyanslılık özelliklerini taşımasına nazaran varyans ve kovaryans değerlerinin yüksek olması tahminleri zorlaştırır.
2. Genellikle sıfır hipotezinin reddedilmemesine neden olur.
3. Katsayıların t-istatistikleri anlamsız çıkar.
4. Bütün bunlara karşın denklemin açıklayıcılık gücü yüksek olur.

5. Veri setindeki küçük değişiklikler sonucu katsayılar ve standart hatalarında büyük dalgalanmalar görülür.

Bu problemin denklemler üzerinde ciddi bir etkisinin olup olmadığının anlaşılabilmesi için *varyans şişirme faktörü* yaklaşımı ele alınmaktadır. Varyans şişirme faktörü (VEF), tahmin edilen çoklu bir regresyon denkleminde, değişken katsayısı varyansların çoklu doğrusal bağlantıdan dolayı ne kadar şiştiğini gösteren bir istatistik olup, (4) numaralı ifadeye olduğu gibi formüle edilmektedir (Yamak ve Köseoğlu, 2008: 438):

$$(4). VEF_k = \frac{1}{1-R_k^2}$$

Hesaplanan varyans şişirme faktör değerleri 10'dan küçük ise bu problemin önemli olmadığı kabul edilir. Analizde ciddi bir etkisi yoktur. Ancak 10'dan büyükse problemin önemli olduğu kabul edilir.

Çalışmanın sonraki aşaması olan araştırma sonuçları ve değerlendirilmesine geçmeden önce, literatürde kurumsal sosyal sorumluluk ve finansal performans ilişkisini daha önceden araştırma konusu yapmış çalışmalara değinmek konuyla ilgisi bakımından yararlı olacaktır.

Kurumsal sosyal sorumluluk konusuna ilişkin teorik çalışmalar 1950'li yıllara kadar uzanmakta, uygulamalı çalışmaların ise 1970'li yıllardan itibaren başladığı görülmektedir. Konuya ilişkin ilk uygulamalı çalışmalar, Bragdon ve Marlin (1972) ile Moskowitz (1972) tarafından yapılmıştır. Bu çalışmaların ardından, kurumsal sosyal sorumluluk ve işletme performansı arasındaki ilişkiye yönelik çalışmalar hızla artmıştır. Margolis ve Walsh (2003), "İşletmeler tarafından sosyal girişimlerin yeniden düşünülmesi" adlı çalışmalarında 1972-2000 yılları arasında, kurumsal sosyal sorumluluk ve işletme performansı arasındaki ilişkiyi araştıran 95 adet çalışmanın yapıldığını ifade etmişlerdir. Dünya'da yapılan çalışmaların bazılarını kronolojik sıralamaları esas alınarak aşağıda değinilmiştir.

Frooman (1997), sosyal sorumluluğunu yerine getirmeyen ve yasal zorunluluklara uymayan işletmeler ile bu sorumluluklarını yerine getiren işletmeleri karşılaştıran bir çalışma gerçekleştirmiştir. D'arcimoles ve Trebucq (2002), farklı sektörden 99 Fransız

işletmesi üzerinde, kurumsal sosyal sorumluluk ve finansal performans ilişkisini incelemişlerdir. Orlitzky ve diğerleri (2003), “kurumsal sosyal performans ve finansal performans: meta analizi” isimli çalışmalarında, kurumsal sosyal sorumluluk ve işletme performansı arasındaki ilişkiyi inceleyen toplam 52 çalışmayı incelemişlerdir. Brine ve diğerleri (2006), yapmış oldukları çalışmada, sosyal sorumluluk ve finansal performans arasındaki ilişkiyi 277 işletme verisini kullanarak incelemişlerdir. Makni ve diğerleri (2008), 179 Kanada işletmesinin verilerini kullanarak, kurumsal sosyal sorumluluk ve işletme performansı arasındaki ilişkiyi, Granger nedensellik yaklaşımı isimli bir yöntemle test etmişlerdir. Arx ve Ziegler (2009), Amerika Birleşik Devletleri ve Avrupa ülkelerinin işletmeleri üzerinde yaptıkları araştırmada 2003-2006 yıllarını kapsayacak şekilde kurumsal sosyal sorumluluğun hisse senedi üzerindeki getirilerini incelemişlerdir. Choi ve diğerleri (2010), Kore işletmeleri üzerinde toplam 1102 gözlem gerçekleştirerek kurumsal sosyal sorumluluk ve işletmenin finansal performansı arasındaki ilişkiyi incelemişlerdir. Lu ve diğerleri (2013), yapmış oldukları çalışmada, 2004-2008 yıllarını kapsayacak şekilde Amerika Birleşik Devletleri işletmeleri üzerinde, kurumsal sosyal sorumluluk ve işletme performansı ilişkisini incelemişlerdir.

Konuya ilişkin Türkiye’deki belli başlı çalışmalar ise yine kronolojik sıra esas alınarak verilmeye çalışılmıştır. Karamustafa ve diğerleri (2009), yapmış oldukları çalışmada, İMKB Kurumsal Yönetim Endeksi kapsamındaki işletmeler üzerinde kurumsal yönetim ve işletme performansı ilişkisini incelemişlerdir. Aras ve diğerleri (2009), yaptıkları çalışmada İMKB – 100 endeksindeki 40 firmanın 2005-2007 yılları arasındaki verilerinden yararlanarak kurumsal sosyal sorumluluk ve işletme performansı ilişkisini incelemişlerdir. Alınçık ve diğerleri (2011), anket yöntemini kullandıkları çalışmalarında kurumsal sorumluluğun paydaşları ne yönde etkilediğini araştırma konusu yapmışlardır. Dinçer (2011), İMKB işletmeleri üzerine yaptığı çalışmada yatırımcıların kurumsal sosyal sorumluluk raporlarına bakış açılarını incelemiştir. Arsoy ve diğerleri (2012), 28 işletme verisini kullanarak yaptıkları çalışmada kurumsal sosyal sorumluluk ve işletme performansı arasındaki ilişkiyi incelemişlerdir. Alparlan ve Aygün (2013), İMKB’ye kayıtlı 117 firmanın 2009-2010 yıllarına ilişkin yapmış oldukları çalışmada kurumsal sosyal sorumluluk ve işletme performansı konusunu incelemişlerdir. Çelik ve Güleç (2013), yapmış oldukları çalışmada Borsa İstanbul’da işlem gören üretim firmalarının 2007-2011 yılları arasındaki verilerinden yararlanarak kurumsal sosyal sorumluluğun işletme boyutlarıyla ilişkisini incelemişlerdir.

Yukarıda kronolojik sıra esaslı ele alınan çalışmalarda elde edilen bulgulara, bu çalışmanın bulgularıyla kıyaslama yapılabilmesi açısından Çalışmanın araştırma bulguları bölümünde yer verilmiştir.

3.4. Araştırma Bulguları ve Bulguların Değerlendirilmesi

Tanımlayıcı istatistik değerleri; işletmelerin 2009-2013 yılları arasında, araştırmada seçilmiş değişkenler hakkında genel bilgi edinilmesi amacıyla verilmiştir. Her yıl için ayrı ayrı tanımlayıcı istatistik değerleri sunulmuştur.

Tablo 9: Araştırma Kapsamına Dahil Edilen İşletmelerin Tanımlayıcı İstatistik Değerleri (2009)

	<i>N</i>	<i>Minimum</i>	<i>Maksimum</i>	<i>Toplam</i>	<i>Ortalama</i>	<i>Std. Sapma</i>
KSS Endeks Değeri	48	0,00	100,00	3125,00	65,10	38,33
KSS Derecelendirme Notu	48	0,00	87,60	1961,40	40,86	41,34
Kamuoyunu Aydınlatma Notu	48	0,00	96,80	2109,30	43,94	44,50
Aktif Karlılık Oranı	48	-11,15	21,48	220,28	4,59	5,93
Özkaynak Karlılık Oranı	48	-37,43	33,78	585,18	12,19	12,85
Net Kar Marjı Oranı	48	-51,43	93,98	644,21	13,42	24,17
Piyasa Değeri /Defter Değeri	48	0,00	20,96	187,17	3,90	4,42

Tablo 9’da görüldüğü üzere, işletmelerin kurumsal sosyal sorumluluk endeks değerinin ortalama 65,10, derecelendirme notunun ortalama 40,86 ve kamuoyunu aydınlatma ve şeffaflık notunun ise ortalama 43,94'dür. Bağımlı değişkenlerin ortalama değerlerinin birbirine yakın olduğu gözlemlenmiştir. Bağımsız değişkenlerden ise aktif karlılık oranı ile piyasa değeri/defter değeri oranının ve özkaynak karlılık oranı ile net kar marjı oranının ortalama değer olarak birbirine yakın olduğu ayrıca belirtilebilir.

Tablo 10: Araştırma Kapsamına Dahil Edilen İşletmelerin Tanımlayıcı İstatistik Değerleri (2010)

	<i>N</i>	<i>Minimum</i>	<i>Maksimum</i>	<i>Toplam</i>	<i>Ortalama</i>	<i>Std. Sapma</i>
KSS Endeks Değeri	48	0,00	100,00	3125,00	65,10	34,90
KSS Derecelendirme Notu	48	0,00	90,30	2584,00	53,83	40,41
Kamuoyunu Aydınlatma Notu	48	0,00	97,20	2790,90	58,14	43,60
Aktif Karlılık Oranı	48	-6,08	20,28	249,45	5,20	5,15
Özkaynak Karlılık Oranı	48	-29,94	42,41	642,19	13,38	12,60
Net Kar Marjı Oranı	48	-105,46	122,05	814,32	16,97	34,17
Piyasa Değeri /Defter Değeri	48	0,00	29,98	268,62	5,60	6,46

Tablo 10’dan bağımlı değişkenlerde minimum değerlerde herhangi bir değişim olduğu görülemez iken, maksimum değerlerin arttığı görülmektedir. Bağımsız

değişkenlerde ise özkaynak karlılığında minimum ve maksimum değerlerde artış olduğu görülmektedir. İşletmelerin 2009 yılına göre değer, not ve finansal oranlarında ortalama olarak artışın gözlemlenmesi, tek tek işletme bazında da bir artışın yaşandığını göstermektedir.

Tablo 11: Araştırma Kapsamına Dahil Edilen İşletmelerin Tanımlayıcı İstatistik Değerleri (2011)

	<i>N</i>	<i>Minimum</i>	<i>Maksimum</i>	<i>Toplam</i>	<i>Ortalama</i>	<i>Std. Sapma</i>
KSS Endeks Değeri	48	0,00	100,00	3185,00	66,35	32,64
KSS Derecelendirme Notu	48	0,00	91,00	3123,60	65,07	35,98
Kamuoyunu Aydınlatma Notu	48	0,00	100,00	3368,00	70,16	38,81
Aktif Karlılık Oranı	48	-25,56	22,37	150,37	3,13	7,81
Özkaynak Karlılık Oranı	48	-313,00	46,58	3,05	0,06	56,38
Net Kar Marjı Oranı	48	-45,74	891,38	1340,14	27,91	129,41
Piyasa Değeri /Defter Değeri	48	0,00	32,61	264,51	5,51	7,55

Tablo 11'den işletmelerin aktif karlılık oranı, özkaynak karlılık oranında ve piyasa değeri/defter değeri oranında ortalama olarak düşüşün olduğu görülmektedir. Bu durumun sebebinin, 2011 yılında yaşanan ve birçok Avrupa ülkesini derinden etkileyen Euro krizinin Türkiye'deki işletmeleri de etkilemesi olduğu yorumu yapılabilir. Ancak işletmelerin kurumsal sosyal sorumluluk endeks değeri, derecelendirme notu ve kamuoyunu aydınlatma notunda ortalama olarak artışın olduğu tablodan görülmektedir.

Tablo 12: Araştırma Kapsamına Dahil Edilen İşletmelerin Tanımlayıcı İstatistik Değerleri (2012)

	<i>N</i>	<i>Minimum</i>	<i>Maksimum</i>	<i>Toplam</i>	<i>Ortalama</i>	<i>Std. Sapma</i>
KSS Endeks Değeri	48	15,00	100,00	3770,00	78,54	28,82
KSS Derecelendirme Notu	48	0,00	92,40	3768,60	78,51	27,20
Kamuoyunu Aydınlatma Notu	48	0,00	98,20	3949,90	82,28	28,54
Aktif Karlılık Oranı	48	-2,30	21,32	273,04	5,68	5,22
Özkaynak Karlılık Oranı	48	-8,40	40,85	728,96	15,18	11,03
Net Kar Marjı Oranı	48	-8,33	303,17	1121,15	23,35	48,95
Piyasa Değeri /Defter Değeri	48	0,00	47,65	391,70	8,16	11,72

Tablo 12'den geçen üç yıla göre, işletmelerin tüm değişkenlerinde ortalama değer olarak en yüksek yılın 2012 yılı olduğu görülmektedir. Ayrıca kurumsal sosyal sorumluluk endeks değerinin minimum değerinin de geçen üç yıla göre artması, işletmelerin en azından kurumsal sosyal sorumlulukta asgari gereklilikleri yerine getirmede istekli olduklarını göstermektedir. Ayrıca finansal performans göstergelerinde de geçen üç yıla ve özellikle de 2011 yılına göre ciddi iyileşmelerin olduğu görülmektedir.

Tablo 13: Araştırma Kapsamına Dahil Edilen İşletmelerin Tanımlayıcı İstatistik Değerleri (2013)

	<i>N</i>	<i>Minimum</i>	<i>Maksimum</i>	<i>Toplam</i>	<i>Ortalama</i>	<i>Std. Sapma</i>
KSS Endeks Değeri	48	15,00	100,00	3590,00	74,79	30,80
KSS Derecelendirme Notu	48	80,30	94,00	4311,90	89,83	3,34
Kamuoyunu Aydınlatma Notu	48	80,00	99,40	4433,80	92,37	4,31
Aktif Karlılık Oranı	48	-9,60	18,73	157,60	3,28	5,96
Özkaynak Karlılık Oranı	48	-40,54	37,65	456,41	9,50	14,19
Net Kar Marjı Oranı	48	-35,22	64,48	562,37	11,71	19,31
Piyasa Değeri /Defter Değeri	48	0,41	56,03	465,52	9,69	14,40

Tablo 13'den 2013 yılında net kar marjı oranı hariç, ortalama değerlerde çok önemsenmeyecek bir düşüş yaşandığı görülmektedir. Bunun yanında kurumsal sosyal sorumluluk derecelendirme notu ve kamuoyunu aydınlatma notunun minimum değerinde geçmiş dört yıla göre artışın gözlemlenmesi 48 işletme arasında derecelendirme notu olmayan işletme kalmadığını göstermektedir.

Genel olarak beş yılın tanımlayıcı istatistik değerlendirmesi yapılacak olursa, 2011 yılı hariç ve yıllar itibariyle bazı istisnalar göz ardı edilirse, değişkenlerin hepsinde artışın olduğu görülebilir. Ayrıca işletmelerin yıllar itibariyle kurumsal sosyal sorumluluk konusuna daha fazla önem verdiği ve bu alanda derecelendirme kuruluşları aracılığı ile kurumsal yönetim düşüncesi anlayışlarını kamuoyuna da duyurma ihtiyacı içinde oldukları anlaşılmaktadır. Bunun yanı sıra işletmelerin kurumsal sosyal sorumluluk endeks değeri, kurumsal yönetim derecelendirme notu ve kamuoyunu aydınlatma ve şeffaflık notlarının beş yıllık süreç içinde artan bir görünüm izlemesi sosyal sorumluluk konusuna verilen önemin bir göstergesidir.

Araştırmaya kapsamına dahil edilen işletmelerin verilerine ilişkin tanımlayıcı istatistik değerleri ve yorumlanmasının ardından korelasyon analizi gerçekleştirilmiştir. Araştırma kapsamına dahil edilen işletmelerin korelasyon analizi sonuçlarına ilişkin sonuç tabloları ve açıklamalarına aşağıda yıllar itibari ile değinilmiştir.

Tablo 14: Araştırma Kapsamındaki İşletmelerin Verilerine İlişkin Korelasyon Tablosu (2009)

<i>Korelasyon (t-İstatistik) [Olasılık]</i>	X ₁	X ₂	X ₃	X ₄	Y ₁	Y ₂	Y ₃
X ₁	1,00 - -						
X ₂	0,70*** (6,70) [0,00]	1,00 - -					
X ₃	0,40*** (2,99) [0,00]	0,41*** (3,03) [0,00]	1,00 - -				
X ₄	0,12 (0,83) [0,40]	0,26* (1,81) [0,07]	-0,04 (-0,28) [0,70]	1,00 - -			
Y ₁	-0,00 (-0,02) [0,97]	-0,04 (-0,30) [0,76]	-0,12 (-0,82) [0,41]	0,28** (1,97) [0,05]	1,00 - -		
Y ₂	-0,35*** (-2,54) [0,01]	-0,26* (-1,86) [0,06]	-0,16 (-1,10) [0,27]	0,19 (1,31) [0,19]	0,40*** (3,00) [0,00]	1,00 - -	
Y ₃	-0,34*** (-2,48) [0,01]	-0,27* (-1,88) [0,06]	-0,15 (-1,08) [0,28]	0,18 (1,27) [0,20]	0,40*** (3,01) [0,00]	0,99*** (134,36) [0,00]	1,00 - -

*** 0,01 düzeyinde anlamlı

** 0,05 düzeyinde anlamlı

* 0,10 düzeyinde anlamlı

Tablo 14'ten, kurumsal sosyal sorumluluk endeks değeri ile piyasa değeri/defter değeri arasında pozitif ilişkinin, kurumsal sosyal sorumluluk derecelendirme notu ile aktif karlılık ve özkaynak karlılığı oranı arasında ise negatif ilişkinin olduğu görülmektedir.

Tablo 15: Araştırma Kapsamındaki İşletmelerin Verilerine İlişkin Korelasyon Tablosu (2010)

<i>Korelasyon (t-İstatistik) [Olasılık]</i>	X ₁	X ₂	X ₃	X ₄	Y ₁	Y ₂	Y ₃
X ₁	1,00 - -						
X ₂	0,72*** (7,05) [0,00]	1,00 - -					
X ₃	0,35*** (2,56) [0,01]	0,32** (2,28) [0,02]	1,00 - -				
X ₄	0,23 (1,61) [0,11]	0,25* (1,76) [0,08]	-0,07 (-0,52) [0,59]	1,00 - -			
Y ₁	0,30** (2,16) [0,03]	0,06 (0,44) [0,65]	-0,04 (-0,31) [0,75]	0,23* (1,59) [0,09]	1,00 - -		
Y ₂	-0,17 (-1,17) [0,24]	-0,23* (-1,63) [0,10]	-0,04 (-0,30) [0,76]	0,17 (1,17) [0,24]	0,38*** (2,77) [0,00]	1,00 - -	
Y ₃	-0,15 (-1,04) [0,30]	-0,22 (-1,57) [0,12]	-0,03 (-0,23) [0,81]	0,17 (1,15) [0,25]	0,38*** (2,76) [0,00]	0,99*** (106,71) [0,00]	1,00 - -

*** 0,01 düzeyinde anlamlı

** 0,05 düzeyinde anlamlı

* 0,10 düzeyinde anlamlı

Tablo 15’te de görüldüğü üzere, ilgili yılda kurumsal sosyal sorumluluk endeks değeri ile aktif karlılık ve piyasa değeri/defter değeri arasında pozitif ilişki vardır. Öteyandan kurumsal sosyal sorumluluk derecelendirme notu ile sadece özkaynak karlılık oranı arasında negatif ilişki olduğu görülmüş, diğer değişkenlerle ilişki tespit edilememiştir. Kamuoyunu aydınlatma ve şeffaflık notu ile diğer değişkenler arasında anlamlı bir ilişkisinin olmadığı yine Tablo 15’ten anlaşılmaktadır.

Aşağıda Tablo 16’da sadece aktif karlılık oranı, özkaynak karlılık oranı, net kar marjı oranlarının birbiriyle ilişkisi görülmektedir. Tanımlayıcı istatistik değerlerinin yorumu sırasında da belirtildiği gibi bu durumun sebebinin 2011 yılında yaşanan ekonomik krizin başta Avrupa olmak üzere tüm dünyada olduğu gibi Türkiye’deki işletmeleri de olumsuz yönde etkilemesi çıkarımı yapılabilir. Sözkonusu yılda işletmeler sosyal sorumluluk faaliyetlerine gereken önemi vermelerine rağmen bu durum finansal performansa doğrudan yansımamıştır.

Tablo 16: Araştırma Kapsamındaki İşletmelerin Verilerine İlişkin Korelasyon Tablosu (2011)

<i>Korelasyon (t-İstatistik) [Olasılık]</i>	X ₁	X ₂	X ₃	X ₄	Y ₁	Y ₂	Y ₃
X ₁	1,00 - -						
X ₂	0,79*** (8,85) [0,00]	1,00 - -					
X ₃	0,27* (1,88) [0,06]	0,13 (0,94) [0,34]	1,00 - -				
X ₄	0,39*** (2,87) [0,00]	0,29** (2,10) [0,04]	-0,05 (-0,36) [0,71]	1,00 - -			
Y ₁	0,07 (0,47) [0,63]	-0,14 (-1,00) [0,32]	0,10 (0,72) [0,47]	0,12 (0,83) [0,40]	1,00 - -		
Y ₂	-0,04 (-0,30) [0,76]	-0,14 (-0,95) [0,34]	0,03 (0,22) [0,81]	0,13 (0,90) [0,37]	0,23 (1,63) [0,10]	1,00 - -	
Y ₃	-0,04 (-0,30) [0,76]	-0,14 (-0,99) [0,32]	0,03 (0,24) [0,80]	0,13 (0,93) [0,35]	0,23 (1,63) [0,10]	0,99*** (100,81) [0,00]	1,00 - -

*** 0,01 düzeyinde anlamlı

** 0,05 düzeyinde anlamlı

* 0,10 düzeyinde anlamlı

Tablo 17: Araştırma Kapsamındaki İşletmelerin Verilerine İlişkin Korelasyon Tablosu (2012)

<i>Korelasyon (t-İstatistik) [Olasılık]</i>	X ₁	X ₂	X ₃	X ₄	Y ₁	Y ₂	Y ₃
X ₁	1,00 - -						
X ₂	0,73*** (7,24) [0,00]	1,00 - -					
X ₃	0,05 (0,38) [0,70]	-0,05 (-0,38) [0,70]	1,00 - -				
X ₄	0,37*** (2,69) [0,00]	0,51*** (4,02) [0,00]	-0,10 (-0,72) [0,47]	1,00 - -			
Y ₁	0,11 (0,77) [0,44]	0,18 (1,24) [0,22]	-0,14 (-0,96) [0,33]	0,25* (1,77) [0,08]	1,00 - -		
Y ₂	0,78 (0,52) [0,60]	0,10 (0,71) [0,48]	0,03 (0,21) [0,83]	0,16 (1,11) [0,27]	0,31** (2,22) [0,03]	1,00 - -	
Y ₃	0,06 (0,41) [0,67]	0,09 (0,65) [0,51]	0,04 (0,30) [0,75]	0,14 (0,96) [0,34]	0,30** (2,17) [0,03]	0,99*** (76,61) [0,00]	1,00 - -

*** 0,01 düzeyinde anlamlı

** 0,05 düzeyinde anlamlı

* 0,10 düzeyinde anlamlı

Tablo 17'den kurumsal sosyal sorumluluk endeks değerinin piyasa değeri/defter değeri ile pozitif ilişkisi olduğu görülmektedir. İlgili yılda kurumsal yönetim derecelendirme notu ile kamuoyunu aydınlatma ve şeffaflık notunun finansal performans göstergelerinden hiçbiri ile anlamlı ilişkisine rastlanılmamıştır.

Tablo 18: Araştırma Kapsamındaki İşletmelerin Verilerine İlişkin Korelasyon Tablosu (2013)

<i>Korelasyon (t-İstatistik) [Olasılık]</i>	X ₁	X ₂	X ₃	X ₄	Y ₁	Y ₂	Y ₃
X ₁	1,00 - -						
X ₂	0,82*** (9,97) [0,00]	1,00 - -					
X ₃	0,51*** (4,06) [0,00]	0,49*** (3,84) [0,00]	1,00 - -				
X ₄	0,50*** (3,98) [0,00]	0,52*** (4,18) [0,00]	0,06 (0,45) [0,64]	1,00 - -			
Y ₁	0,17 (1,23) [0,22]	0,24* (1,68) [0,09]	-0,12 (-0,88) [0,38]	0,20* (1,43) [0,09]	1,00 - -		
Y ₂	0,28** (2,01) [0,05]	0,32** (2,30) [0,02]	0,22 (1,56) [0,12]	0,17 (1,21) [0,22]	0,32** (2,30) [0,02]	1,00 - -	
Y ₃	0,14 (0,98) [0,32]	0,10 (0,68) [0,49]	0,18 (1,25) [0,21]	0,01 (0,10) [0,91]	0,19 (1,36) [0,18]	0,19 (1,36) [0,18]	1,00 - -

*** 0,01 düzeyinde anlamlı

** 0,05 düzeyinde anlamlı

* 0,10 düzeyinde anlamlı

Tablo 18'den görüldüğü üzere, kurumsal sosyal sorumluluk endeks değerinin özkaynak karlılığı ve piyasa değeri/defter değeri oranıyla pozitif ilişkisi vardır. Kurumsal yönetim derecelendirme notunun ise aktif karlılık oranı ve özkaynak karlılık oranı ile pozitif ilişkisinin olduğu görülmektedir. Kamuoyunu aydınlatma ve şeffaflık notunun ise finansal performans göstergeleri ile anlamlı ilişkisine rastlanılmamıştır.

Korelasyon analizi sonuçlarına ilişkin genel bir değerlendirme yapılacak olursa, kurumsal sosyal sorumluluk endeks değerinin, 2009-2013 yılları arasında, özellikle piyasa değeri/defter değeri oranı ile yıllar itibariyle pozitif yönde ilişkili olması, işletmelerin kurumsal sosyal sorumluluğa verdikleri önemin hisse senedi getirilerine olumlu yönde yansımaları şeklinde yorumlanabilir. Dolayısıyla yatırım kararı verenler, kurumsal sosyal sorumlu işletmeleri tercih etmekte, bu bağlamda muhasebe biliminin de kendi üzerine düşen, tüm paydaşların çıkarlarının korunması ve karar alıcılara işletme hakkında doğru bilgilerin ulaştırılması görevini yerine getirmiş olduğu yönünde yorum yapılabilir. Çünkü yatırımcılara ve işletme ile ilgilenen taraflara doğru, tam, zamanlı bilgi sunan işletmelere piyasalarda güvenin artacağı sonucuna varmak yanlış bir çıkarım olmayacaktır. Öteyandan farklı analiz yöntemlerini veya aynı yöntemi tercih etmiş çalışmalarda sonuçların nasıl olduğuna değinmekte yarar vardır. Frooman (1997), yapmış olduğu çalışmada sosyal sorumluluklarını yerine getirmeyen işletmelerin işletme değerlerinin azaldığını, getirenlerin ise işletme değerinin arttığını; Makni ve diğerleri (2008), piyasa değeri ile kurumsal sosyal sorumluluk arasında istatistiksel olarak anlamlı bir ilişkinin varlığını; Arx ve Ziegler (2009), Amerika Birleşik Devletleri ve Avrupa ülkelerindeki işletmeler üzerine yaptıkları çalışmada, kurumsal sosyal sorumluluğun hisse senedi getirileri üzerinde pozitif bir etkiye sahip olduğunu; Alparslan ve Aygün (2013) ise yapmış oldukları çalışmada piyasa temelli Tobin's Q oranı ile kurumsal sosyal sorumluluk arasında pozitif bir ilişkinin olduğunu belirlemişlerdir.

Korelasyon analizine ilişkin sonuç ve yorumlamaların yapılmasının ardından araştırma yönteminde daha önce belirtilen regresyon denklemlerinin çözümlerine ilişkin tablo ve açıklamalar aşağıda yıllar itibariyle ele alınmıştır. Araştırmada sadece anlamlı sonuçların bulunduğu regresyon denklemlerinin çözümü ve açıklamalarına yer verilmiştir.

Tablo 19: Araştırma Kapsamında 2009 Yılına İlişkin Denklem 1'in Çözümü

<i>Değişkenler</i>	<i>Katsayılar</i>	<i>Std. Hata</i>	<i>t-İstatistik</i>	<i>Olasılık</i>
C	60,72	8,62	7,04	0,00
X ₁	0,71	1,32	0,54	0,59
X ₂	-0,50	0,64	-0,78	0,44
X ₃	-0,13	0,25	-0,52	0,60
X ₄	2,61	1,30	2,00	0,05**
<i>R²</i>	0,10			
<i>Düzeltilmiş R²</i>	0,02			
<i>Hata Kareler Toplamı</i>	57972,16			
<i>F İstatistik Değeri</i>	1,22 (0,31)			
*** 0,01 düzeyinde anlamlı ** 0,05 düzeyinde anlamlı * 0,10 düzeyinde anlamlı				

Tablo 19'da kurumsal sosyal sorumluluk endeks değeri ile finansal performans göstergeleri arasındaki ilişki araştırılmıştır. Kurumsal sosyal sorumluluk endeks değeri ile piyasa değeri/defter değeri oranı arasındaki katsayı pozitif ve 0,05 düzeyinde anlamlıdır. İşletmelerin piyasa değeri/defter değeri oranındaki 1 birimlik artışın kurumsal sosyal sorumluluk endeks değerini 2,61 birim artıracığı sonucu tablodan görülmektedir.

Tablo 20: Araştırma Kapsamında 2009 Yılına İlişkin Denklem 2'nin Çözümü

<i>Değişkenler</i>	<i>Katsayılar</i>	<i>Std. Hata</i>	<i>t-İstatistik</i>	<i>Olasılık</i>
C	46,46	9,03	5,14	0,00
X ₁	-2,11	1,38	-1,52	0,13
X ₂	-0,42	0,66	-0,64	0,52
X ₃	0,04	0,26	0,17	0,85
X ₄	2,48	1,36	1,81	0,07*
<i>R²</i>	0,19			
<i>Düzeltilmiş R²</i>	0,11			
<i>Hata Kareler Toplamı</i>	63627,57			
<i>F İstatistik Değeri</i>	2,47 (0,05)			
*** 0,01 düzeyinde anlamlı ** 0,05 düzeyinde anlamlı * 0,10 düzeyinde anlamlı				

Tablo 20'de kurumsal sosyal sorumluluk derecelendirme notu ile finansal performans göstergeleri arasındaki ilişki araştırılmıştır. Kurumsal sosyal sorumluluk derecelendirme notu ile piyasa değeri/defter değeri oranı arasındaki katsayı pozitif ve 0,10 düzeyinde anlamlıdır. İşletmelerin kurumsal sosyal sorumluluk derecelendirme notu arttıkça piyasa değeri/defter değeri oranının da artacağı çıkarımı yapılabilir.

Aşağıda Tablo 21'de kamuoyunu aydınlatma ve şeffaflık notunun, diğer değişkenlerle ilişkisi incelenmiştir. Kamuoyunu aydınlatma ve şeffaflık notunun da piyasa değeri/defter değeri oranı ile arasındaki katsayı pozitif ve 0,10 düzeyinde anlamlıdır. Bir başka ifade ile piyasa değeri/defter değeri oranındaki 1 birimlik artışın kamuoyunu aydınlatma ve şeffaflık notunda 2,63'lük bir artış meydana getireceği anlaşılmaktadır.

Tablo 21: Araştırma Kapsamında 2009 Yılına İlişkin Denklem 3'ün Çözümü

<i>Değişkenler</i>	<i>Katsayılar</i>	<i>Std. Hata</i>	<i>t-İstatistik</i>	<i>Olasılık</i>
C	50,09	9,76	5,13	0,00
X ₁	-2,15	1,49	-1,43	0,15
X ₂	-0,51	0,72	-0,70	0,48
X ₃	0,05	0,28	0,18	0,85
X ₄	2,63	1,47	1,78	0,08*
R²	0,18			
Düzeltilmiş R²	0,10			
Hata Kareler Toplamı	74318,35			
F İstatistik Değeri	2,37 (0,06)			
*** 0,01 düzeyinde anlamlı ** 0,05 düzeyinde anlamlı * 0,10 düzeyinde anlamlı				

Tablo 22: Araştırma Kapsamında 2010 Yılına İlişkin Denklem 1'in Çözümü

<i>Değişkenler</i>	<i>Katsayılar</i>	<i>Std. Hata</i>	<i>t-İstatistik</i>	<i>Olasılık</i>
C	56,26	7,62	7,38	0,00
X ₁	3,64	1,34	2,71	0,00***
X ₂	-0,92	0,54	-1,69	0,09*
X ₃	-0,11	0,14	-0,79	0,43
X ₄	0,93	0,76	1,22	0,22
R²	0,19			
Düzeltilmiş R²	0,11			
Hata Kareler Toplamı	42551,49			
F İstatistik Değeri	2,55 (0,05)			
*** 0,01 düzeyinde anlamlı ** 0,05 düzeyinde anlamlı * 0,10 düzeyinde anlamlı				

Tablo 22'den görüldüğü üzere aktif karlılık oranına ait katsayı pozitif ve 0,01 düzeyinde anlamlıdır. Özkaynak karlılık oranına ait katsayı ise negatif ve 0,10 düzeyinde anlamlıdır. Bu durumda aktif karlılık oranındaki 1 birimlik artış kurumsal sosyal sorumluluk endeks değerini 3,64 birimlik artırırken, özkaynak karlılığındaki 1 birimlik artışın kurumsal sosyal sorumluluk endeks değerini 0,92 birim azaltacağı görülmektedir.

Tablo 23: Araştırma Kapsamında 2010 Yılına İlişkin Denklem 2'nin Çözümü

<i>Değişkenler</i>	<i>Katsayılar</i>	<i>Std. Hata</i>	<i>t-İstatistik</i>	<i>Olasılık</i>
C	58,28	9,41	6,19	0,00
X ₁	-0,40	1,66	-0,24	0,80
X ₂	-0,92	0,67	-1,38	0,17
X ₃	0,10	0,18	0,56	0,57
X ₄	1,64	0,94	1,74	0,08*
R²	0,12			
Düzeltilmiş R²	0,03			
Hata Kareler Toplamı	64885,82			
F İstatistik Değeri	1,43 (0,23)			
*** 0,01 düzeyinde anlamlı ** 0,05 düzeyinde anlamlı * 0,10 düzeyinde anlamlı				

Tablo 23'den piyasa değeri/defter değeri oranına ait katsayının pozitif ve 0,10 düzeyinde anlamlı olduğu görülmektedir. Bir diğer deyişle sözkonusu orandaki 1 birimlik artışın kurumsal sosyal sorumluluk derecelendirme notunu 1,64 birim artıracığı tablodan

anlaşılmaktadır. Kurumsal sosyal sorumluluk derecelendirme notu ile işletmelerin diğer finansal performans göstergeleri arasında ise anlamlı bir ilişki yoktur.

Tablo 24: Araştırma Kapsamında 2010 Yılına İlişkin Denklem 3'ün Çözümü

<i>Değişkenler</i>	<i>Katsayılar</i>	<i>Std. Hata</i>	<i>t-İstatistik</i>	<i>Olasılık</i>
C	62,40	10,18	6,12	0,00
X ₁	-0,22	1,79	-0,12	0,89
X ₂	-1,03	0,72	-1,42	0,16
X ₃	0,11	0,19	0,58	0,55
X ₄	1,74	1,02	1,70	0,09*
R²	0,11			
Düzeltilmiş R²	0,03			
Hata Kareler Toplamı	75990,21			
F İstatistik Değeri	1,36 (0,26)			
*** 0,01 düzeyinde anlamlı ** 0,05 düzeyinde anlamlı * 0,10 düzeyinde anlamlı				

Tablo 24'de kamuoyunu aydınlatma ve şeffaflık notu ile piyasa değeri/defter değeri arasında ilişki olduğu görülmektedir. 2010 yılına ait denklem 2'nin çözümündeki benzer yorumları yapmak yanlış olmayacaktır. Genel olarak 2010 yılının değerlendirilmesi yapılacak olursa, bir önceki yıl ile aynı sonuçların gözlemlendiği görülecektir. Dolayısıyla işletmelerin kurumsal sosyal sorumluluğa verdikleri önemin hisse senedi getirilerine olumlu şekilde yansıtacağı yorumu yapılabilir.

Tablo 25: Araştırma Kapsamında 2011 Yılına İlişkin Denklem 1'in Çözümü

<i>Değişkenler</i>	<i>Katsayılar</i>	<i>Std. Hata</i>	<i>t-İstatistik</i>	<i>Olasılık</i>
C	62,47	5,75	10,85	0,00
X ₁	1,73	1,03	1,67	0,10
X ₂	-0,51	0,23	-2,24	0,03**
X ₃	0,01	0,03	0,46	0,64
X ₄	0,49	0,66	0,74	0,46
R²	0,13			
Düzeltilmiş R²	0,04			
Hata Kareler Toplamı	39545,05			
F İstatistik Değeri	1,60 (0,19)			
*** 0,01 düzeyinde anlamlı ** 0,05 düzeyinde anlamlı * 0,10 düzeyinde anlamlı				

Tablo 25'den özkaynak karlılık oranına ait katsayının negatif ve 0,05 düzeyinde anlamlı olduğu görülmektedir. Yani özkaynak karlılığındaki 1 birimlik artış kurumsal sosyal sorumluluk endeksi değerini 0,51 birim azaltacaktır. Benzer ilişkinin 2010 yılına ait denklem 1 çözümünde de görülmesi, kurumsal sosyal sorumluluk ile aktif karlılık oranı arasında negatif ilişkinin varlığı şeklinde yorumlanabilir.

Tablo 26: Araştırma Kapsamında 2013 Yılına İlişkin Denklem 1'in Çözümü

<i>Değişkenler</i>	<i>Katsayılar</i>	<i>Std. Hata</i>	<i>t-İstatistik</i>	<i>Olasılık</i>
C	72,42	5,82	12,42	0,00
X ₁	0,22	1,36	0,16	0,87
X ₂	0,77	0,57	1,35	0,18
X ₃	-0,52	0,27	-1,87	0,06*
X ₄	0,04	0,37	0,11	0,91
R²	0,13			
Düzeltilmiş R²	0,05			
Hata Kareler Toplamı	38358,26			
F İstatistik Değeri	1,74 (0,15)			
*** 0,01 düzeyinde anlamlı ** 0,05 düzeyinde anlamlı * 0,10 düzeyinde anlamlı				

Tablo 26'dan net kar marjı oranına ait katsayının negatif ve 0,10 düzeyinde anlamlı olduğu görülmektedir. Net kar marjı oranındaki 1 birimlik artışın kurumsal sosyal sorumluluk endeks değerini 0,52 oranında azaltacaktır.

Regresyon analizi sonuçlarına ilişkin genel değerlendirme yapılacak olursa, kurumsal sosyal sorumluluğa ilişkin göstergelerin piyasa değeri/defter değeri oranı ile pozitif ilişkili olduğu görülmektedir. Öteyandan aktif karlılık oranı, özkaynak karlılığı ve net kar marjı oranı ile anlamlı ilişkiler negatif yönlüdür. Literatürdeki benzer çalışmalara bakıldığında; Froom (1997), Brine ve diğerleri (2006), Makni ve diğerleri (2008), Arx ve Ziegler (2009), Choi ve diğerleri (2010) kurumsal sosyal sorumluluk ile işletme performansı arasında istatistiksel olarak pozitif ve anlamlı ilişkiler tespit etmişler; buna karşılık, D'arcimoles ve Trebucq (2002) iki değişken arasında anlamlı bir ilişki bulamamış, Cardebat ve Sirven (2010) ise iki değişken arasında negatif olarak anlamlı ilişki tespit etmiştir. Türkiye'deki çalışmalar bakıldığında ise Arsoy ve diğerleri (2012), Alparslan ve Aygün (2013), Çelik ve Güleç (2013) ise kurumsal sosyal sorumluluk ve işletme performansı arasında anlamlı ilişkiler bulmuşlardır. Alparslan ve Aygün (2013), yaptıkları çalışmada bu çalışmanın aksine özkaynak karlılığı ve kurumsal sosyal sorumluluk arasında pozitif yönde anlamlı ilişki tespit etmişlerdir.

Korelasyon analizi sonuçlarına göre bağımsız değişkenler arasındaki yüksek korelasyonun görülmesinin çoklu doğrusal bağlantı probleminin varlığını gösterdiği daha önceden belirtilmişti. Bu problemin önemli olup olmadığının tespiti için; bağımsız değişkenlerden her biri tek tek bağımlı değişken olarak kabul edilerek R² değerleri bulunmuş ve varyans şişirme faktörü (VEF) hesaplamaları gerçekleştirilmiştir. Tablo 27'de varyans şişirme faktörü (VEF) değerleri gösterilmiştir.

Tablo 27: Varyans Şişirme Faktörü (VEF) Değerleri

<i>Bağımlı Değişken</i>	<i>Yıl</i>	<i>R²</i>	<i>VEF Değeri</i>
X_1	2009	0,51	2,04
X_2	2009	0,55	2,22
X_3	2009	0,21	1,26
X_4	2009	0,09	1,09
X_1	2010	0,54	2,17
X_2	2010	0,54	2,17
X_3	2010	0,16	1,19
X_4	2010	0,10	1,11
X_1	2011	0,69	3,22
X_2	2011	0,64	2,77
X_3	2011	0,12	1,13
X_4	2011	0,18	1,21
X_1	2012	0,54	2,17
X_2	2012	0,60	2,50
X_3	2012	0,03	1,03
X_4	2012	0,27	1,36
X_1	2013	0,71	3,44
X_2	2013	0,71	3,44
X_3	2013	0,34	1,51
X_4	2013	0,35	1,53

Tablo 27’de varyans şişirme faktörü (VEF) değerlerinin hepsinin 10’den küçük olduğu görülmektedir. Dolayısıyla tama yakın çoklu doğrusal bağlantı probleminin önemsiz olduğu ve analize ciddi bir etkisinin olmadığı kabul edilebilir.

Regresyon analizi sonuçları ile varyans şişirme faktörüne ilişkin sonuçların ardından değişen varyans probleminin olup olmadığı ve varsa hangi denklemlerde bu problemin olduğuna ilişkin, White testi sonuçları Tablo 28’de gösterilmiştir.

Tablo 28: Değişen Varyans: White Testi

<i>Yıl</i>	Y_1 <i>N×R² (Ols.)</i>	Y_2 <i>N×R² (Ols.)</i>	Y_3 <i>N×R² (Ols.)</i>
2009	25,07 (0,03)*	26,18 (0,02)*	24,80 (0,03)*
2010	21,38 (0,09)	14,92 (0,38)	14,93 (0,38)
2011	21,40 (0,09)	9,13 (0,82)	9,30 (0,81)
2012	18,06 (0,20)	9,42 (0,80)	9,30 (0,81)
2013	12,05 (0,60)	14,76 (0,39)	13,02 (0,52)

White testi sonucu değişen varyans probleminin olduğu görülen denklemler 2009 yılına ait denklem 1,2 ve 3’tür. Tablo 28’den görüldüğü üzere bu denklemlerde olasılık değerleri 0,01 ve 0,05’ten küçüktür. Bu durumda değişen varyans probleminin olduğu kabul edilir. White testi ile değişen varyans probleminin olduğu belirlenen regresyon

denklemleri *Ağırlıklı En Küçük Kareler (EKK)* yaklaşımı ile yeniden tahmin edilmiştir. Bu tahminler sonucu oluşturulan yeni regresyon tabloları aşağıda sırasıyla gösterilmiştir.

Tablo 29: Ağırlıklı EKK Yaklaşımı ile Araştırma Kapsamında 2009 Yılına Ait Denklem 1'in Çözümü

<i>Değişkenler</i>	<i>Katsayılar</i>	<i>Std. Hata</i>	<i>t-İstatistik</i>	<i>Olasılık</i>
C	50,81	10,22	4,96	0,00
X ₁	2,08	4,13	0,50	0,61
X ₂	-1,22	1,24	-0,98	0,33
X ₃	0,53	0,79	0,66	0,50
X ₄	-0,06	3,33	-0,01	0,98
R²	0,45			
Düzeltilmiş R²	0,40			
Hata Kareler Toplamı	353091,6			
F İstatistik Değeri	0,40 (0,80)			
White Testi	7,77 (0,45)			
*** 0,01 düzeyinde anlamlı ** 0,05 düzeyinde anlamlı * 0,10 düzeyinde anlamlı				

Tablo 30: Ağırlıklı EKK Yaklaşımı ile Araştırma Kapsamında 2009 Yılına Ait Denklem 2'nin Çözümü

<i>Değişkenler</i>	<i>Katsayılar</i>	<i>Std. Hata</i>	<i>t-İstatistik</i>	<i>Olasılık</i>
C	38,59	8,93	4,32	0,00
X ₁	-0,48	3,61	-0,13	0,89
X ₂	-1,58	1,09	-1,44	0,15
X ₃	0,40	0,69	0,57	0,56
X ₄	1,57	2,91	0,53	0,59
R²	0,40			
Düzeltilmiş R²	0,35			
Hata Kareler Toplamı	269413,3			
F İstatistik Değeri	0,80 (0,52)			
White Testi	10,87 (0,20)			
*** 0,01 düzeyinde anlamlı ** 0,05 düzeyinde anlamlı * 0,10 düzeyinde anlamlı				

Tablo 31: Ağırlıklı EKK Yaklaşımı ile Araştırma Kapsamında 2009 Yılına Ait Denklem 3'ün Çözümü

<i>Değişkenler</i>	<i>Katsayılar</i>	<i>Std. Hata</i>	<i>t-İstatistik</i>	<i>Olasılık</i>
C	41,76	9,56	4,36	0,00
X ₁	-0,52	3,86	-0,13	0,89
X ₂	-1,73	1,16	-1,48	0,14
X ₃	0,42	0,74	0,57	0,56
X ₄	1,68	3,11	0,54	0,59
R²	0,41			
Düzeltilmiş R²	0,35			
Hata Kareler Toplamı	308639,8			
F İstatistik Değeri	0,86 (0,49)			
White Testi	10,69 (0,21)			
*** 0,01 düzeyinde anlamlı ** 0,05 düzeyinde anlamlı * 0,10 düzeyinde anlamlı				

Değişen varyans probleminin olduğu tespit edilen regresyon denklemleri ağırlıklı EKK yöntemi ile tahmin edilerek problemsiz regresyon bulguları elde edilmiştir. İlk

regresyon analizi sonuçlarından farklı olarak kurumsal sosyal sorumluluk göstergeleri ile piyasa değeri/defter değeri arasındaki ilişki bu analiz sonucunda ortadan kaybolmuştur.

Yapılan analizler sonunda elde edilen bulguları özet olarak aşağıdaki şekilde değerlendirmek mümkündür.

- Analiz gerçekleştirilen beş yıllık zaman diliminde işletmeler, kurumsal sosyal sorumluluk konusunu her geçen yıl daha fazla önemsemişler, zaman içinde kurumsal yönetim derecelendirmesi yapan işletmelerin sayısında artış gözlemlenmiş, kurumsal yönetim ilkelerine uyum konusu geçmişe nazaran bugün daha fazla önemsenmeye başlanmıştır.
- Kurumsal sosyal sorumluluğunu yerine getiren ve bu gereklilikleri yerine getirdiğini Türkiye Borsa İstanbul Kurumsal Yönetim Endeksi (XKURY)'ne girmekle de teyit eden işletmelerin, kurumsal sosyal sorumluluk endeks değeri ağırlıklı olmakla birlikte, kurumsal yönetim derecelendirme notu ve kurumsal sosyal sorumluluk – muhasebe etkileşimini en iyi biçimde ortaya koyacağı düşünülen kamuoyunu aydınlatma şeffaflık notunun, işletmelerin muhasebe temelli finansal performans göstergelerinden piyasa değeri/defter değeri oranı ile pozitif yönde ilişkili olduğu yapılan analizler sonucunda anlaşılmıştır.
- Analiz sonucunda kurumsal sosyal sorumluluk göstergelerinin piyasa değeri/defter değeri oranı ile pozitif yönde ilişkili olması, işletmelerin kurumsal sosyal sorumluluğa verdikleri önemin hisse senedi getirilerine olumlu şekilde yansımaları şeklinde yorumlanmıştır.
- Kurumsal sosyal sorumluluk – muhasebe etkileşimi bağlamında bulguların değerlendirilmesi durumunda; muhasebenin işletmenin ekonomik, yasal ahlaki ve gönüllü sorumluluklarına katkıda bulunduğu belirtilebilir. İşletmelerin sunduğu muhasebe bilgilerine güvenen çıkar gruplarının bu güveni ise işletmenin hisse senedi getirisine yansıtmıştır. Ulaşılan bu sonuç literatür ile de desteklenmektedir.
- Kurumsal sosyal sorumluluk endeks değerinin, derecelendirme notunun ve de kamuoyunu aydınlatma ve şeffaflık notunun, aktif karlılık oranı, özkaynak karlılık oranı ve net kar marjı oranı ile ilişkisi genel olarak tespit edilememekle birlikte, bazı yıllarda negatif ilişki şeklinde olduğu gözlemlenmiştir.

- Kurumsal sosyal sorumluluk göstergelerinin bir önceki maddede anılan finansal performans göstergeleri ile ilişkisinin bulunamamasının nedeni olarak; 2011 yılında yaşanan Euro krizinin başta Avrupa olmak üzere dünyadaki tüm işletmeleri etkilemesi, şeklinde yorum ve çıkarımlar yapılabilir.

SONUÇ VE ÖNERİLER

İşletmelerin ekonomik, yasal, ahlaki ve gönüllü sorumluluklarının sınırlarını belirleyen kurumsal sosyal sorumluluk konusu, hem akademik literatürde hem de iş dünyasında XX. yüzyılın son çeyreğinden bu yana daima güncelliğini korumuş ve korumaya devam etmektedir. İşletmelerin başta faaliyet gösterdiği çevre olmak üzere, çalışanlardan topluma tüm paydaşların, saygınlığını gözetmek, onların hayat standartlarını artırmak ve ülkenin ekonomisine katkıda bulunmak için hem yasal hem de etik gerekliliklerin yerine getirilerek toplum nezdinde işletme itibarının artırılması ve sürdürülebilirliğinin sağlanması olarak tanımlanan kurumsal sosyal sorumluluk, işletmelerin sadece ekonomik değerlere odaklanmaması, daha geniş anlamda insani değerlere hizmet etmek durumunda olmalarının da bir sonucudur.

Tarihsel gelişim sürecinde birçok aşama kat etmiş olan kurumsal sosyal sorumluluk bugün dünyada ve Türkiye'deki çoğu işletme tarafından göz ardı edilmemekte ve kendine has ilkeleri olan *sorumluluk, yasallık, kamuoyunu aydınlatma ve şeffaflık, yönetsel yetki, sürdürülebilirlik ve hesap verebilirlik* anlayışı içinde yürütülmektedir. Kurumsal sosyal sorumluluğun, işletme üzerine yüklediği sorumluluk ilkesi; işletme içinde *çalışanları, hissedarları ve yöneticileri* kapsarken, işletme dışında *müşterileri, tedarikçileri, rakipleri, hükümeti, çevreyi ve toplumu* da içine alan geniş bir yelpazeye uzanmaktadır. Her ne kadar işletmelerin tek sorumluluğunun kar etmek ve yasalara uymak olduğundan ibaret olduğunu savunan görüşler sorumluluk yelpazesini daraltsa da, bugün gelinen noktada işletmelerin kurumsal sosyal sorumluluk konusuna verdikleri önem ve yaptıkları faaliyetler, ayrıca sosyal sorumlulukların lehindeki görüşler durumun tam aksi olduğuna işaret etmektedir.

İşletmelerde kurumsal sosyal faaliyetleri tanımlamak ve daha belirgin hale getirmek amacıyla geliştirilmiş düşünce ve yaklaşımları ifade eden kurumsal sosyal sorumluluk modelleri, aynı zamanda işletmelerin ekonomik, yasal, ahlaki ve gönüllü sorumluluklarının da yol haritasını çizmektedir. Bu yol haritasının başlangıcı olarak tarihi kökleri hayırseverlik anlayışına dayalı olan kurumsal sosyal sorumluluk anlayışının, geçmişte gönüllülük esasına dayalı olduğu düşüncesi bugün devam etse dahi, bu sorumlulukların altında yatan temel etkenin kurum imajı ve kuruma olan katkı şekline dönüştüğü ifade

edilebilir. Hayırseverlik ve kurumsal sosyal sorumluluk arasındaki belirgin farklar da bu görüşü destekler niteliktedir.

Dünyada ve Türkiye’de sosyal sorumluluklarının bilincinde olan ve bu sorumluluklarını en iyi şekilde yerine getirmeye çalışan işletmeler, kurumsal sosyal sorumluluk konusunda başarılı sayılan işletmeler olarak kabul görmekte, birçok sivil toplum kuruluşu, basın – yayın örgütü, devlet... vb. kurumlar tarafından ödüllere layık görülmekte ve toplum nezdinde itibar kazanmaktadırlar. İşletmelerin sağladığı bu başarı, onlara olan güveni artırırken, müşterilerin duyduğu bu güven işletme kazançlarına da olumlu yansımaktadır. Bu sebepten ötürü işletme sürdürülebilirliğinin sağlanmasının, bir anlamda kurumsal sosyal sorumluluk konusunda elde edilen başarıya bağlı olduğu ifade edilebilir.

İşletmelerin yönetim bilgi sistemlerinden bir tanesi ve en eskisi olan, aynı zamanda işletmede gerçekleşen mali olayları, organize bir şekilde kayıt altına alarak raporlayan, işletmenin yaşam döngüsü ve ticari başarısı hakkında bilgi veren muhasebe bilgi sisteminden, sadece belli kişi ya da grupların değil, tüm ilgi gruplarının çıkarlarını dikkate alacak şekilde tam, zamanında, gerçeğe uygun, tarafsız ve dürüst bir yaklaşımla ve de işletmenin ekonomik, yasal, ahlaki ve gönüllü sorumluluklarına katkı sağlayacak şekilde raporlama yapması beklenmektedir. Bu beklenti aynı zamanda muhasebe bilgi sisteminin kurumsal sosyal sorumluluğa katkısını da özet şekilde ifade etmektedir. Kurumsal sosyal sorumluluk düşüncesi ile kamuoyunu aydınlatma ve şeffaflık, hesap verme yükümlülüğü, güvenilirlik gibi ilkeler bazında ortak bir payda yakalayan muhasebe bilgi sistemi, işletme sürekliliğinin sağlanmasına, uzun dönemli karlı ve sağlıklı bir büyümenin gerçekleşmesine katkı sağlayarak, kurumsal sosyal sorumlu işletme olmanın önünü açabilmektedir.

Muhasebe meslek mensupları, bağımlı ya da serbest olarak hizmet verdikleri işletmelerde, hem muhasebe mesleğinin sosyal sorumluluğunun hem de kurumsal sosyal sorumluluğun dayandığı *tek bir çıkar grubunun değil, tüm toplumun çıkarı* düşüncesinden hareketle;

- Toplum çıkarının işletme çıkarlarından üstün tutulması,
- Gerçeğe uygun beyanda bulunulması,
- Şeffaf ve hesap verilebilir bir raporlama anlayışının benimsenmesi,
- İşletme sürdürülebilirliğinin sağlanması,

ilkelerine hizmet etmektedirler.

Bu ilkelere hizmet, muhasebenin kurumsal sosyal sorumluluk düşüncesine katkısı olarak aşağıdaki gibi yansımaktadır.

- Muhasebenin üreteceği finansal raporlar sayesinde işletme, ekonomik ve finansal yapısını rahat bir şekilde görebilecek, geleceğe ilişkin karar vermede gerçeği yansıtan muhasebe bilgilerinin yardımıyla sağlam adımlar atılabilecektir.
- Muhasebe meslek mensubunun işletmenin yasal hak ve sorumluluklarını iyi bilmesine bağlı olarak işletmelerin devlete ödemeleri gereken vergiler doğru hesaplanabilecek, dolayısıyla makro düzeyde ulusal ekonomi ve toplum çıkarı korunabilecektir.
- Yüksek ahlaki standartlara sahip bir muhasebe meslek mensubu işini yaparken, bu standartların vermiş olduğu bilinçle hareket ederek hizmet verdiği işletmenin sosyal sorumluluğuna katkıda bulunabilecektir.
- İşletmelerin gönüllü sorumluluklarının, işletmeye olan maliyeti ve getirisinin hesaplanabilmesi ve bu sayede hangi kurumsal sosyal sorumluluk faaliyetlerinin yürütülmesine karar verilmesinde muhasebe bilimi işletmeye birinci derecede yardımcı olabilecektir.

Başlangıçta daha çok işletme sahibinin varlık yapısında meydana gelen değişimi hesaplamaya yönelik nicel bir yapı ile öne çıkan muhasebe, kurumsal sosyal sorumluluk ve kurumsal yönetim gibi konuların etkisi sonucunda işletme ile ilgili çıkar gruplarının ve bunların beklentilerinin çoğalmasıyla, zamanla sosyal bir içerik ve daha analitik bir yapı kazanmıştır. Muhasebenin yapısında meydana gelen bu gelişmeler sonucunda, muhasebe eğitiminin de artan bu gereksinimlere yanıt verebilecek duruma gelmesi kaçınılmaz olmuştur. Önceden sorumluluk alanını sadece işletme sahibi ile sınırlandıran muhasebenin sorumluluk alanı, işletme sorumluluklarının topluma, çevreye, paydaşlarına, çalışanlarına karşı artması sonucunda genişlemiştir. Bu durum muhasebe eğitimini de şekillendirerek muhasebe eğitiminde yeni branşların ortaya çıkmasını sağlamıştır. Bu sayede çevre muhasebesi, insan kaynakları muhasebesi, muhasebe meslek etiği gibi yeni derslerin muhasebe eğitimi müfredatına girmesi sağlanmıştır.

Kurumsal sosyal sorumluluk ve muhasebe etkileşimine yönelik yukarıda yer alan teorik açıklamalar ışığında Türkiye’de Borsa İstanbul Kurumsal Yönetim Endeksi (XKURY)’ne dahil işletmelerde bir araştırma yapabilmek için, bu işletmelerin kurumsal sosyal sorumluluk endeks değeri hesaplanmış, kurumsal yönetim derecelendirme raporları, yıllık faaliyet raporları ve mali tablolarındaki bilgilerden yararlanılarak ulaşılan veriler ışığında regresyon ve korelasyon analizleri gerçekleştirilmiştir. Yapılan analizler sonunda elde edilen bulgular özet şeklinde değerlendirilecek olursa;

- İşletmelerin kurumsal sosyal sorumluluk konusuna geçmişe nazaran daha fazla önem verdikleri,
- İşletmelerin kurumsal sosyal sorumluluk göstergelerinin muhasebe temelli finansal performans göstergelerinden piyasa değeri/defter değeri ile pozitif yönde ilişkili olduğu,
- Kurumsal sosyal sorumluluk konusunda önem veren işletmelerin, hisse senedi getirilerinin olumlu yönde etkilendiği,
- Muhasebenin işletmenin ekonomik, yasal, ahlaki ve gönüllü sorumluluklarına katkıda bulunduğu,
- İşletmelerin kurumsal sosyal sorumluluk göstergelerinin piyasa değeri/defter değeri oranı hariç diğer performans göstergeleri ile ilişkisinin genel olarak negatif yönlü olduğu,
- Bir önceki maddede belirtilen durumun nedeni olarak 2011 yılında yaşanan Euro krizinin başta Avrupa olmak üzere tüm dünyadaki işletmelerini etkilediği şeklinde yorumlar yapılabilir.

Yukarıda sunulan bilgiler ve elde edilen bulgular ışığında, kurumsal sosyal sorumluluk ve muhasebe etkileşimi bağlamında aşağıdaki hususlar önerilebilir:

- Kurumsal sosyal sorumluluk konusunu yeterince önemsemeyen işletmelerin, bu konuya daha fazla önem vermelerinin sağlanmasına yönelik gerekli adımların atılması,
- İşletmelerin sosyal sorumluluk faaliyetlerinin kaydedilmesi, sınıflandırılması, saklanması, raporlanması ve gerektiğinde herhangi bir yere iletilmesinde birinci derecede görev üstlenen sorumluluk merkezinin yalnızca muhasebe birimi olduğu ve bu yüzden işletmelerin muhasebeye gereken önemi vermeleri gerektiği,

- Üniversitelerde verilen muhasebe eğitiminin, kurumsal sosyal sorumluluk düşüncesinin getirdiği yenilikler çerçevesinde yeniden şekillendirilmesi gerektiği,
- Yüksek ahlaki standartlara sahip bir muhasebe meslek mensubunun, bu standartların vermiş olduğu bilinçle işletmelerin sorumluluklarına büyük katkılar sağlayacağına daima göz önünde bulundurulması gerektiğidir.

Hiç şüphesiz kurumsal sosyal sorumluluk temelli muhasebe bilgi sistemi, bu sistemi iyi kullanabilecek, sorumluluklarının bilincinde olan ve iyi bir muhasebe eğitimi almış muhasebe meslek mensubu ve kurumsal sosyal sorumluluk düşüncesini daima muhasebe ile destekleyip geliştiren işletmeler, içinde buldukları topluma büyük kazanımlar sağlayacaktır.

YARARLANILAN KAYNAKLAR

Acar, Durmuş (1995), “Yükseköğretimde Muhasebe Eğitiminin Motivasyon Sorunları”, **Türkiye XIV. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu**, 37-60, 31 Ekim - 4 Kasım.

Ackerman, Robert W. ve Bauer, Raymond A. (1976), **Corporate Social Responsiveness: The Modern Dilemma**, Virginia: Boston Publishing Company.

Aktan, Coşkun Can ve Börü, Deniz (2007), “Kurumsal Sosyal Sorumluluk”, Coşkun Can Aktan (Ed.), **Kurumsal Sosyal Sorumluluk, İşletmeler ve Sosyal Sorumluluk**, Yayın Nr: 4, *içinde* (11-36), İstanbul: İGİAD Yayınları.

Alagöz, Ali (2013), “Muhasebe Bilgi Sisteminde Veri Akış Diyagramı”, Necdet Sağlam ve Arman Aziz Karagül (Ed.), **Muhasebede Bilgi Yönetimi**, 1. Baskı *içinde* (35-49), Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları.

Alakavuklar, Ozan Nadir ve diğerleri (2009), “Türkiye’de Hayırseverlikten Kurumsal Sosyal Sorumluluğa Geçiş: Bir Kurumsal Değişim Öyküsü”, **Yöneylem Araştırmaları Dergisi**, 9(2) 103 - 143.

Alnaçık, Ümit ve diğerleri (2011). “How Corporate Social Responsibility Information Influences Stakeholders’ Intentions”, **Corporate Social Responsibility and Environmental Management Corp. Soc. Responsib. Environ. Mgmt.** 18, 234 - 245.

Alparslan, Ajar ve Aygün, Mehmet (2013), “Kurumsal Sosyal Sorumluluk ve Firma Performansı”, **Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, 18(1), 435 - 448.

Alparslan, Ajar (2012), **Kurumsal Sosyal Sorumluluk ve Firma Performansı Arasındaki İlişki: Türk Sermaye Piyasası Üzerine Bir İnceleme**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Yüzüncü Yıl Üniversitesi - Sosyal Bilimler Enstitüsü.

- Aras, Güler (2007), “Kurumsal Sosyal Sorumluluk: Muhasebe ve Denetim Uygulamalarına Yansımaları”, **İç Denetim Dergisi**, 20, 1-7.
- Aras, Güler ve diğerleri (2009). “Investigating the Relationship Between Corporate Social Responsibility and Financial Performance in Emerging Markets”, **International Journal of Productivity and Performance Management**, 59(3), 229 - 254.
- Arsoy, Aylin Poroy (2008), “Muhasebe Standartları ve Şeffaflık”, **Afyon Kocatepe Üniversitesi İİBF Dergisi**, 10(2), 17 - 35.
- Arsoy, Aylin Poroy ve diğerleri (2012), “Corporate Social Responsibility And Financial Performance Relationship: The Case Of Turkey”, **Muhasebe - Finansman Dergisi**, 14, 159 - 176.
- Arx, Urs von ve Ziegler, Andreas (2009), “The Effect of Corporate Social Responsibility on Stock Performance: New Evidence for the USA and Europe”, http://www.cer.ethz.ch/research/wp_08_85.pdf (25.05.2014).
- Ateş, Burcu Aslantaş ve Senal, Serpil (2012), “Kurumsal Sosyal Sorumluluk Kapsamında Muhasebenin Sosyal Sorumluluğu: Süleyman Demirel Üniversitesi’nde Bir Araştırma”, **Çukurova Üniversitesi İİBF Dergisi**, 16(1), 71 - 85.
- Aydın, Sinan (2007), **Muhasebe Eğitiminin İşletme Beklentilerini Karşılama Derecesinin Ölçülmesi ve Uluslararası Muhasebe Eğitimi Standartlarına Uygunluğunun Değerlendirilmesi**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Gazi Üniversitesi - Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Aysan, Mustafa (1979), “Türkiye’de Muhasebe Eğitimi Nasıl Yapılmalıdır?”, **Türkiye I. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu**, 20-21 Nisan, 250 - 284.
- (1995), “Muhasebenin Dünü”, **Muhasebenin Tarihsel ve Çağdaş Konularından Geleceğe Bakış**, **TÜRMOB Yayınları**, 23, 111 - 114.
- (2007), “Muhasebe ve Kurumsal Yönetim”, **Muhasebe ve Finansman Dergisi**, 35, 17 - 23.

- Bartol, Kathryn M. ve Martin, David C. (1998), **Management**, Third Edition, New York: McGraw - Hill.
- Bayri, Osman (2006), “Hesap Verebilirlik ve Hesaplaşabilirlik (Accountability) Kavram ve Kültürü İçinde Muhasebenin Rolü ve Önemi”, **Muhasebe ve Bilim Dünyası Dergisi (MÖDAV)**, 8(2), 125 - 141.
- Bengü, Haluk ve Can, Ahmet Vecdi (2009), “Çevre Muhasebesinin Muhasebenin Temel Kavramlarından ‘Sosyal Sorumluluk Kavramı’ Bağlamında Temellendirilmesi”, **Celal Bayar Üniversitesi - Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, 7(1), 155 - 160.
- Bowie, Norman (1991), “New Directions in Corporate Social Responsibility”, **Business Horizons**, 34(4), 56 - 65.
- Bragdon, Joseph H. ve Marlin, John A. T. (1972), “Is Pollution Profitable?”, **Risk Management**, 19(4), 9 - 18.
- Brine, Matthew ve diğerleri (2007), “Corporate Social Responsibility and Financial Performance in the Australian Context”, **Economic Round-up**, Autumn, 47 - 58.
- Capital Dergisi (2009), “Sosyal Sorumlulukta Türkiye’nin Liderleri”, <http://www.capital.com.tr/sosyal-sorumlulukta-turkiyenin-liderleri-haberler/19509.aspx> (03.03.2014).
- _____ (2013), “Capital Dergisi Kurumsal Sosyal Sorumluluk Araştırmasını Yayımladı”, <http://www.pazarlamasyon.com/2013/04/capital-dergisi-kurumsal-sosyal-sorumluluk-arastirmasini-yayimladi/> (03.03.2014).
- Carroll, Archie B. (1979), “A Three-Dimensional Conceptual Model of Corporate Performance”, **The Academy of Management Review**, 4(4), 497 - 505.
- _____ (1991), “The Pyramid of Corporate Social Responsibility: Toward the Moral Management of Organizational Stakeholders”, **Business Horizons**, 34(4), 39 - 48.
- Carroll, Archie B. ve Buchholtz, Ann K. (2000), **Business and Society: Ethics and Stakeholders Management Review**, 4th Edition, Australia: South-Western College Publishing.

- Cem, İsmail (2007), “Türkiye’de Geri Kalmışlığın Tarihi” <http://m.friendfeed-media.com/1cd7a1484b49345c8204a43a264f28525890c4ee> (03.03.2014).
- Center On Philanthropy Studies At Indiana University (2007), “History Detective: Knowing Philanthropy’s Past Provides Future Insight”, **Philanthropy Matters**, 15(1), 6 - 7.
- Cevizci, Ahmet (2008), **Aydınlanma Felsefesi Tarihi**, Bursa: Asa Yayınları.
- Choi, Jong-Seo ve diğerleri (2010), “Corporate Social Responsibility and Corporate Financial Performance: Evidence from Korea”, <http://mpra.ub.uni-muenchen.de/22159/> (25.05.2014).
- Civan, Mehmet ve Kara, Ekrem (2003), “İşletme Yönetiminde Muhasebe Bilgi Sisteminin Yeri ve Önemi”, **Muhasebe ve Finansman Dergisi**, 20, 111 - 117.
- Cochran, Philip L. (2007), “The Evolution of Corporate Social Responsibility”, **Business Horizons**, 50, 449 - 454.
- Collins, Marylyn (1994), “Global Corporate Philanthropy and Relationship Marketing”, **European Management Journal**, 12(2), 226 - 233.
- Crowther, David (2000), **Social and Environmental Accounting**, Londra: Prentice Hall.
- Crowther, David ve Aras, Güler (2008), **Corporate Social Responsibility**, Ventus PUBLISHING.
- Çalışkan, Yaşar ve İkiz, M. Lütfi (1993), **Kültür ve Sanat Medeniyetimizde Ahilik**, Kültür Bakanlığı Halk Kültürlerini Araştırma ve Geliştirme Genel Müdürlüğü Yayınları.
- Çelik, Şaban ve Güleç, Tuna Can (2013), “Kurumsal Sosyal Sorumluluk Ölçümü ve İşletme Boyutlarıyla İlişkisi: Üretim Sektörü Uygulaması” **17. Finans Sempozyumu**, 154 - 165, 23-26 Ekim.

Çizakça, Murat (2006), **Osmanlı Dönemi Vakıflarının Tarihsel ve Ekonomik Boyutları, Türkiye’de Hayırseverlik: Vatandaşlar, Vakıflar ve Sosyal Adalet**, İstanbul: TÜSEV Yayınları.

D’arcimoles, Charles Henri ve Trebucq, Stéphane (2002), “The Corporate Social Performance and Financial Performance Link: Evidence From France”, **University of Bordeaux Department of Int'l Acc'tg**, Working Paper Nr: 02-01, 1 - 20.

Dahlsrud, Alexander (2006), “How Corporate Social Responsibility is Defined: An Analysis of 37 Definitions”, **Corporate Social Responsibility and Environmental Management**, 15, 1 - 13.

Daştan, Abdulkerim (2001), **Meslek Ahlakı Kuralları ve Muhasebe Mesleğindeki Yeri**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Karadeniz Teknik Üniversitesi - Sosyal Bilimler Enstitüsü.

————— (2008), **Bilgi ve Eğitim Teknolojilerinde Yaşanan Gelişmelerin Muhasebe Eğitimine Etkisi: Türkiye Değerlendirmesi**, Ankara: Sermaye Piyasası Kurulu Yayınları, Yayın Nr: 209.

————— (2010), “Kurumsal Yönetim İlkeleri ve Kurumsal Muhasebe Etkileşimi” , **Bankacılar Dergisi**, 72, 3 - 18.

————— (2011), “Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Önlenmesindeki Rolü: Doğu Karadeniz Bölgesine Yönelik Bir Araştırma”, **Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, 25(2), 181 - 205.

Davis, Keith (1960), “Can Business Afford to Ignore Social Responsibilities?”, **California Management Review**, 2(3), 70-76.

————— (1973), “The Case for and Against Business Assumption of Social Responsibilities”, **Academy of Management Journal**, 16, 312 - 322.

Demir, Berna (2005), “Üniversitelerde Kazanılan İletişim Becerilerinin Muhasebe Mesleğindeki Önemi”, **Muhasebe ve Finansman Dergisi**, 27, 117 - 124.

- (2013), “Kurumsal Sosyal Sorumluluk ve Muhasebe”, **Eğitim ve Öğretim Araştırmaları Dergisi**, 2(3), 225 - 233.
- Dincer, Banu (2011), “Do the Shareholders Really Care about Corporate Social Responsibility?”, **International Journal of Business and Social Science**, 2(10), 71 - 76.
- Dinç, Engin ve Abdioğlu, Hasan (2009), “İşletmelerde Kurumsal Yönetim Anlayışı ve Muhasebe Bilgi Sistemi İlişkisi: İMKB-100 Şirketleri Üzerine Ampirik Bir Araştırma”, **Balıkesir Üniversitesi - Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, 12(21), 157 - 184.
- Donaldson, Thomas ve Preston, Lee E. (1995), “The Stakeholder Theory of The Corporation: Concepts, Evidence and Implications”, **Academy of Management Review**, 20(1), 65 - 91.
- Eren, Erol (2000), **İşletmelerde Stratejik Yönetim ve İşletme Politikası**, 5. Baskı, İstanbul: Beta Basım Yayım ve Dağıtım.
- Ersöz, Halis Yunus (2007), **Türkiye’de Kurumsal Sosyal Sorumluluk Anlayışının Gelişiminde Meslek ve Sivil Toplum Kuruluşları**, Yayın Nr: 2007 - 36, İstanbul: İstanbul Ticaret Odası Yayınları.
- Ertuna, Özer (2012), “Muhasebe İçin Yeni Ufuklar: Sosyal Muhasebe”, **MUFİTAD Dergisi**, Temmuz, 5 - 18.
- Frederick, W. C. (1987), “Theories of Corporate Social Performance”, S. P. Sethi and C. M. Flabe (Ed). **Business and Society: Dimensions of Conflict and Cooperation**, içinde (142-161), New York: Lexington Books.
- Freeman, R. Edward (1984), “A Stakeholder Approach to Strategic Management”, **Darden Graduate School of Business Administration, University of Virginia**, Working Paper Nr: 1-2.
- Friedman, Milton (1970), “The Social Responsibility of Business is to Increase its Profits”, **The New York Times Magazine**.

- Frooman, Jeff (1997), “Socially Irresponsible and Illegal Behavior and Shareholder Wealth”, **Business and Society** 36(3), 221 - 249.
- Gordon, M. Irene (1998), “Enhancing Students' Knowledge of Social Responsibility Accounting”, **Issues in Accounting Education**, 13(1), 31 - 46.
- Gordon, M. Irene ve Gelardi, Alexander M. (2005), “Factors That Affect Understanding of Social Responsibility Accounting”, **Accounting Perspectives/Perspectives Comptables**, 4(1), 31 - 59.
- Gökdeniz, Ümit (1997), “Uluslararası ve Türkiye’de Muhasebenin Uyumlaştırılmasındaki Gelişmeler”, **Marmara Üniversitesi - Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, 6, 71 - 73.
- (2005), “İşletmelerde Muhasebe Bilgi Sistemine Yaklaşım”, **Muhasebe ve Finansman Dergisi**, 27, 86 - 94.
- Güzel, Tülay ve Mersin, Zerrin (2007), “Bilgi Teknolojilerinin İşletmelerin Muhasebe Uygulamalarında Yarattığı Değişim”, **Muhasebe ve Finansman Dergisi**, 35, 172 - 177.
- Hallin, Anette ve Gustavsson, Tina Karrbom (2009), “Managing Death - Corporate Social Responsibility and Tragedy”, **Corporate Social Responsibility and Environmental Management**, 16, 206 - 216.
- Hatunoğlu, Zeynep ve Güneş, Nadire (2012), “Kurumsal Yönetim Uygulamalarının Muhasebe Bilgi Sistemine Etkileri”, **II. Bölgesel Sorunlar ve Türkiye Sempozyumu**, Kahramanmaraş, 1-2 Ekim.
- Healy, Paul M. ve Wahlen, James M. (1999), “A Review of the Earnings Management Literature and Its Implications for Standard Setting”, **Accounting Horizons**, 13(4), 365 - 383.
- Hopkins, Michael (2004), “Corporate Social Responsibility: An Issues Paper” **Policy Integration Department World Commission on the Social Dimension of Globalization International Labour Office Geneva**, Working Paper Nr: 27.

Hopkins, Michael ve Cowe, Roger (t.y.), “Corporate Social Responsibility: Is There A Business Case?” **Association of Chartered Certified Accountants**.

IAESB (2010). “Handbook of International Education Pronouncements”, 2010 Edition, <http://www.ifac.org/sites/default/files/publications/files/handbook-of-international-e-2.pdf> (13.04.2014).

IFAC, (2002), “IT Monitoring, Information Technology Guideline 6”, April, www.ifac.org.tr (09.04.2014).

İbişoğlu, Aylin (2007), **Kurumsal Sosyal Sorumluluk: Vestel Örneği**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Başkent Üniversitesi - Sosyal Bilimler Enstitüsü.

İncil (Luka ve Matta).

Karamustafa, Osman ve diğerleri (2009), “Kurumsal Yönetim ve Firma Performansı: İMKB Kurumsal Yönetim Endeksi Kapsamındaki Firmalar Üzerinde Bir Uygulama”, **Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, 17(1), 100 - 119.

Karcıoğlu, Reşat ve Ertaş, Fatih C. (1996), “Profesyonel Muhasebecilik Mesleğinin Geliştirilmesinde Eğitim ve Deneyim İhtiyaçlarının Değerlendirilmesi”, **Vergi Dünyası Dergisi**, 181, 85-101.

Kaya, Uğur ve Daştan Abdulkerim (2004), “Türkiye’de Lisans Düzeyinde Verilen Muhasebe Eğitiminin Öğrenci-Öğretici ve Uygulayıcılar Açısından Değerlendirilmesi”, **Türkiye XXIII. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu**, 201 - 216, 19 - 23 Mayıs.

Koşar, Nesrin ve Beril, Tufan (1999), “Sosyal Hizmetler Yüksekokulu Tarihçesine Genel Bir Bakış”, **Prof. Dr. Sema Kut’a Armağan, Yaşam Boyu Sosyal Hizmet**, Hacettepe Üniversitesi Sosyal Hizmetler Yüksekokulu, İstanbul, Yayın Nr: 004.

Kotler, Philip ve Lee, Nancy (2006), **Kurumsal Sosyal Sorumluluk**, (Çev. Sibel Kaçamak), 1. Baskı, İstanbul: MediaCat Yayınları.

KSS Türkiye Endeksi Kılavuzu (2013), Türkiye Kurumsal Sosyal Sorumluluk Derneği, http://kssd.org/dl/KSS_Turkiye_Endeksi.pdf (25.05.2014).

Kur'an-ı Kerim (Bakara Suresi).

Lu, We-Min ve diğerleri (2013), "The Relationship Between Corporate Social Responsibility and Corporate Performance: Evidence from the US Semiconductor Industry", **International Journal of Production Research**, 51(19), 5683 - 5695.

Lux, Daniel F. (2000), **Professor Thinking and Accounting Education Reform** The University of Utah, Department of Educational Studies.

Makni, Rim ve diğerleri (2009), "Causality Between Corporate Social Performance and Financial Performance: Evidence from Canadian Firms", **Journal of Business Ethics** 89, 409 - 422.

Margolis, Joshua D. ve Walsh, James P. (2003), "Misery Loves Companies: Rethinking Social Initiatives by Business", **Administrative Science Quarterly** 48, 268 - 305.

Marşap, Beyhan (1996), "Muhasebe Mesleği, Fonksiyonları ve Meslek Mensuplarının Nitelikleri", **Yaklaşım Dergisi**, 37, 119 - 123.

McGee, John (1998), "Commentary on Corporate Strategies and Environmental Regulations: An Organizing Framework" by A. M. Rugman and A. Verbeke, **Strategic Management Journal**, 19(4), 377 - 387

McGuire Jean B. ve diğerleri (1988), "Corporate Social Responsibility and Firm Financial Performance", **Academy of Management Journal**, 31(4), 854 - 872.

McWilliams, Abigail ve diğerleri (2006), "Corporate Social Responsibility: Strategic Implications", **Journal of Management Studies**, 43(1), 1 - 18.

McWilliams, Abigail ve Siegel Donald (2001), "Corporate Social Responsibility: A Theory of The Firm Perspective", **Academy of Management Review**, 26(1), 117 - 127.

Meigs, F. Robert ve diğerleri (1996), **Accounting, the basis for business decisions**, New York: McGraw-Hill.

Mook, Lorie ve diğerleri (2003), **What Counts: Social Accounting for Nonprofits and Cooperatives**, Prentice Hall.

- Moskowitz, Milton R. (1972), "Choosing Socially Responsible Stocks", **Business and Society**, 1, 71 - 75.
- Orlitzky, March ve diğ erleri (2003), "Corporate Social and Financial Performance: A Meta Analysis", **Organization Studies** 24(3), 403 - 441.
- Otar, İsmail (1995), "Muhasebenin Dünü", **Muhasebenin Tarihsel ve Çağ daş Konularından Geleceğ e Bakış, TÜRMOB Yayınları**, 23, 33 - 38.
- Öz kol ve diğ erleri (2005), "Kurumsal Sosyal Sorumluluk ve Muhasebenin Sosyal Sorumluluğ u", **Muhasebe ve Finansman Dergisi**, 27, 134 - 145.
- Öztürk, Mesude Canan (Ed.) (2013), **Kurumsal Sosyal Sorumluluk**, 1. Baskı, Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Web Ofset Tesisleri.
- Öztürk, Özg ün Nazlı (2009), **Kurumsal Sosyal Sorumluluğ un Geliş imi ve Türkiye'de Uygulanması**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Özüpek, M. Nejat (2005), **Kurum İmajı ve Sosyal Sorumluluk**, Konya: Tablet Kitapevi.
- Pekdemir, Iş ıl (2000), "Profesyonel Muhasebecilikte Meslek Öncesi Staj Uygulaması: Bir Araştırma", **Muhasebe ve Denetim Bakış Dergisi**, 2, 43 - 63.
- Pinkston, Tammie S. ve Carroll, Archie B. (1996), "A Retrospective Examination of CSR Orientations: Have They Changed?", **Journal of Business Ethics**, 15(2), 199 - 207.
- Raiborn, Cecily ve diğ erleri (2003), "Corporate Philanthropy: When Is Giving Effective?", **The Journal of Corporate Accounting & Finance**, Nov/Dec. 47 - 54.
- Ricks, Joe M. (2005), "An Assessment of Strategic Corporate Philanthropy on Perceptions of Brand Equity Variables", **The Journal of Consumer Marketing**, 22(3), 121 - 134.
- Ryder, Guy (2003), "The Social Responsibilities of Business and Workers' Rights", **Labour Education**, 21 - 24.

Saravanamuthu, Kala (2004), "What is Measured Counts: Harmonized Corporate Reporting and Sustainable Economic Development", **Critical Perspectives on Accounting**, 15(3), 295 - 302.

Sevilengül, Orhan (2005), **Genel Muhasebe**, 12. Baskı, Ankara: Gazi Kitabevi.

Shrivastava, Paul (1995), "Industrial/Environmental Crises and Corporate Social Responsibility" **The Journal of Socio-Economics**, 24(1), 211 - 227.

Sönmez, Feriştah (2004), "İşletmelerin Sosyal Sorumluluğu ve Çevre Sorunlarından Ekonomik Yaklaşımlar", **Yaklaşım Dergisi**, 133(12), 476 - 490.

SPK (2005), "Kurumsal Yönetim İlkeleri", <http://www.spk.gov.tr> (05.04.2014).

Stanwick, Peter A. ve Stanwick, Sarah D. (1998), "The Relationship Between Corporate Social Performance, and Organizational Size, Financial Performance, and Environmental Performance: An Empirical Examination", **Journal of Business Ethics**, 17, 195 - 204.

Stone, Christopher D. (1975), **Where The Law Ends**, New York: Harper and Row Publishers.

Sürmeli, Fevzi (1996), "Muhasebe Bilgi Sisteminin Temel Yapısı", Kerim Banar (Ed.), **Muhasebe Bilgi Sistemi**, 2. Baskı içinde (46-65), Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları.

————— (2007), "Muhasebe Bilgi Sistemi Nedir?", Fevzi Sürmeli (Ed.), **Muhasebe Bilgi Sistemi**, 3. Baskı içinde (41-53), Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları.

Sürmen, Yusuf (2013), **Muhasebe – 1**, Trabzon: Celepler Matbaacılık.

Şaklak, Öznur ve Buran, Yasemin (2010), "Küçük ve Orta Ölçekli İşletmelerde (KOBİ) Muhasebe Bilgi Sisteminin Önemi", http://www.myo-os.duzce.edu.tr/dosya/cd/pdf/MYO_OS_6005.pdf (30.03.2014).

Şeker, Aziz (2014), "21. Yüzyılda Sosyal Adalet Arayışında Sosyal Hizmet, Dünya'da Sosyal Hizmetin Tarihsel Gelişimi" <http://www.sosyalhizmetuzmani.org/21yyshm02.htm> (03.03.2014).

Şimşek, Mehmet Şerif ve Özgener, Şevki (2001), “Organizasyonlarda Sosyal Duyarlılık Yönetimi”, **Osman Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, 1, 104 - 119.

Tak, Bilçin (2009), **İşletmelerin Sosyal Sorumlulukları ve Paydaş Grupları İle İlişkilerin Yönetimi**, İstanbul: Beta Basım A.Ş.

Talas, Cahit (1990), **Toplumsal Politika**, Ankara: İmge Yayınları.

Taşlıyan, Mustafa (2012), “Kurumsal Sosyal Sorumluluk: Modern İş Dünyasının Vicdanı Gereği”, **Ankara Sanayi Odası Yayın Organı**, Mayıs - Haziran, 23 - 42.

Tevrat (Özdeyişler).

The Index of Global Philanthropy and Remittances (2013), “With a Special Report on Emerging Economies”, Hudson Institute.

Tilt, Carol A. (2009), “Coprorate Responsibility, Accounting and Accountants”, **Professionals’ Perspectives of Corporate Social Responsibility**, 11 - 32.

Topses, Mehmet Devrim (2010), “Geleneksel ve Modern Toplumlarda Hayırseverlik Anlayışının Kuramsal Temellerinin Karşılaştırılması” **VII. Uluslararası STK’lar Kongresi Bildiriler Kitabı**, 1 - 5.

Türkiye Denetim Standartları (2013), **Bağımsız Denetim Standardı 200**, Kamu Gözetimi Kurumu.

UNDP (2008), Baseline Report, Turkey’s Corporate Social Responsibility.

URL, <http://borsaistanbul.com/data/Genelge/gn2013424.pdf> (23.05.2014).

URL, <http://notoku.com/bir-bilgi-sistemi-olarak-muhasebe/> (29.03.2014).

URL, <http://www.osym.gov.tr> (09.04.2014).

URL, <http://www.turmob.org.tr> (06.04.2014).

URL, www.kap.gov.tr (24.05.2013).

URL, www.tkyd.org.tr (24.05.2013).

URL,http://www.tdk.gov.tr/index.php?option=com_gts&arama=gts&guid=TDK.GTS.50d5a5887d5516.35948236 (03.03.2014).

Üstün, Rıfat (1993), “Küreselleşmenin Muhasebe Eğitimine Etkisi”, **Türkiye XIII. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu**, 384 - 398, 20 - 22 Mayıs.

Werther, William B. ve Chandler, David (2011), **Strategic Corporate Social Responsibility: Stakeholders in a Global Environment**, Second Edition, Sage Publications.

World Giving Index (2013), “A Global View of Giving Trends”, December.

Wyer, Jane C. (1993), “Accounting Education”, **Journal of Change**, 25(1), 12 - 18.

Xu, Hongjiang (2003) “Critical Success Factors for Accounting Information Systems Data Quality”, http://eprints.usq.edu.au/1526/2/Xu_2003_whole.pdf (05.04.2014).

Yamak, Rahmi ve Köseoğlu, Mustafa (2008), **Uygulamalı İstatistik ve Ekonometri**, 4. Baskı, Trabzon: Celepler Matbaacılık.

Yayla, Hilmi Erdoğan (2006), **Güç ve Yetki İlişkilerinin Muhasebe Bilgisi Kararları Üzerindeki Etkisi: Türkiye’deki Özel Hastaneler Üzerine Yapısal Bir Model Önerisi**, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Ankara Üniversitesi - Sosyal Bilimler Enstitüsü.

Yazıcı, Mehmet (1986), **Bağımsız Muhasebe ve Denetleme Mesleği Üzerine Araştırma**, İstanbul: Yüksek Ticaret Mezunları Derneği Yayını.

————— (1990), **Muhasebe Tümlenimleri ve Örgütlenmesi**, MÜ Nihad Sayâr Yayın ve Yardım Vakfı, İstanbul, Yayın Nr: 439/672.

Yılmaz, Baki ve Alkan, Alper Tunga (2006), “Muhasebenin Sosyal Sorumluluk Kavramı Açısından Küçük ve Orta Ölçekli İşletmelerde, Kurumsal Yönetim Anlayışının Algılanma Biçimi Üzerine Bir Araştırma”, **Selçuk Üniversitesi - Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, 16, 729 - 738.

Yüksel, Mustafa (2009), **Kurumsal Sosyal Sorumluluk Kapsamında Derecelendirmeye Tabi Tutulan İşletmelerin Finansal Göstergeleri Üzerine Bir Araştırma**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Dumlupınar Üniversitesi - Sosyal Bilimler Enstitüsü.

Zebur (Mezmur).

Zincir, Rana ve Bikmen, Filiz (2007), “Türkiye’de Hayırseverlik, Vatandaşlar, Vakıflar ve Sosyal Adalet Araştırması” <http://www.tusev.org.tr/content/detail.aspx?cn=236> (03.03.2014).

EKLER

EK – 1

TABLO: Türkiye Borsa İstanbul Kurumsal Yönetim Endeksi (XKURY)'ne Dahil İşletmelerin Endeks Değeri Hesaplama Verileri

No	Şirket	2009						2010						2011						2012						2013						
		B1	B2	B3	B4	B5	TP	B1	B2	B3	B4	B5	TP	B1	B2	B3	B4	B5	TP	B1	B2	B3	B4	B5	TP	B1	B2	B3	B4	B5	TP	
		% 10	% 30	% 30	% 25	% 5		% 10	% 30	% 30	% 25	% 5		% 10	% 30	% 30	% 25	% 5		% 10	% 30	% 30	% 25	% 5		% 10	% 30	% 30	% 25	% 5		
1	AEFES	1		1	1	1	0,7	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
2	AKBNK			1	1		0,55			1	1		0,55			1			0,3			1	1		0,55	1		1		1		0,45
3	ALBRK	1	1	1		1	0,75	1		1		1	0,45	1		1	1	1	0,7	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	
4	ARCLK	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0,75	1	1	1		1	0,75	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	
5	ASELS	1	1	1		1	0,75	1	1	1		1	0,75	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1		1	1	1	0,7	
6	ASYAB	1	1	1		1	0,75	1	1	1		1	0,75	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1		1		0,75	
7	AYGAZ	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1		1	1	0,4	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	
8	BOYNR			1	1		0,55			1	1		0,55	1		1	1	1	0,7	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	
9	CCOLA	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	
10	CRDFA	1					0,15	1					1	0,15	1				0,15	1	1				1	0,45	1	1			0,45	
11	DENTA	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1		1	0,7	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	
12	DOAS	1		1		1	0,45	1	1		1	1	0,7	1		1	1	1	0,7	1		1	1	1	0,7	1		1	1	1	0,7	
13	DOHOL	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	
14	DYHOL	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	
15	EGCHY						0					0	1		1	1	0,4	1			1	1	0,4	1		1	1	1	1	0,4		
16	ENKAI		1	1	1		0,85		1	1	1	0,85		1	1	1		0,85	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	
17	GARFA						0			1		0,15						0	1	1			1	0,45	1	1	1		1	0,75		
18	GLYHO		1	1			0,60		1	1		0,60	1	1	1		1	0,75	1	1	1		1	0,75	1				1	0,15		
19	GRNYO						0					0	1				1	0,15	1				1	0,15	1				1	0,15		
20	HALKB			1	1		0,55			1		0,3	1				1	0,15	1		1	1	1	0,7	1	1	1	1	1	1		
21	HURGZ	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0,75	1		1		0,45	1	1	1	1	1	0,75	1	1	1	1	1	1		
22	IHEVA						0	1		1	1	0,4	1		1	1	0,4	1		1	1	1	0,4	1			1	1	0,4			
23	IHLAS			1	1		0,55	1		1		0,15	1		1		0,45	1		1		1	0,45	1				1	0,15			
24	ISFIN	1				1	0,15	1			1	0,15	1			1		0,15	1			1	1	0,4	1			1	1	0,4		
25	ISGYO						0		1	1		0,6		1	1		0,6	1	1	1		1	0,75	1	1	1		1	0,75			
26	ISMEN						0					0	1				1	0,15	1	1		1	1	0,7	1	1		1	0,45			
27	KLNMA	1	1	1	1	1	1	1	1		1	1	0,7	1		1	1	0,7	1		1	1	0,4	1			1	1	0,4			
28	LOGO	1				1	0,15	1		1	1	0,4	1		1	1	0,4	1			1	1	0,4	1			1	1	0,4			
29	OTKAR	1	1	1	1	1	1	1		1	1	0,4	1	1	1		1	0,75	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1		
30	PETKM	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1		
31	PETUN	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1		1	1	0,7	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1		
32	PGSUS						0					0						0			1			0,3						0,3		
33	PINSU	1	1	1		1	0,75	1	1	1		1	0,75	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1		
34	PNSUT	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1		
35	PRKAB	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1		

Tablo: Türkiye’de Borsa İstanbul Kurumsal Yönetim Endeksi (XKURY)’ne Dahil İşletmelerin Finansal Rasyoları

No	Şirket	2009				2010				2011				2012				2013			
		Akt. Kar. Or.	Öz. Kar. Or.	Net Kar Mar.	PD/DD	Akt. Kar. Or.	Öz. Kar. Or.	Net Kar Mar.	PD/DD	Akt. Kar. Or.	Öz. Kar. Or.	Net Kar Mar.	PD/DD	Akt. Kar. Or.	Öz. Kar. Or.	Net Kar Mar.	PD/DD	Akt. Kar. Or.	Öz. Kar. Or.	Net Kar Mar.	PD/DD
1	AEFES	7,78	15,45	11,10	15,51	9,28	18,42	12,10	21,87	5,60	11,21	7,20	22,31	5,41	9,29	14,10	25,31	12,75	21,19	28,40	23,14
2	AKBNK	2,90	21,50	29,78	6,63	2,70	18,90	33,08	8,20	2,00	14,30	26,31	5,76	1,84	13,37	26,13	8,53	1,57	13,79	25,76	6,50
3	ALBRK	1,64	14,81	16,05	1,28	1,59	15,72	20,11	1,57	1,53	15,95	20,81	0,93	1,71	17,02	19,24	1,67	1,60	17,70	20,93	1,46
4	ARCLK	7,60	21,20	7,60	4,95	8,4	18,8	7,90	6,80	6,40	14,8	6,40	5,62	5,90	15,10	5,20	11,14	6,00	16,00	5,60	11,71
5	ASELS	7,46	28,09	17,86	2,46	8,73	31,00	20,23	3,76	6,72	17,00	10,70	3,78	8,82	26,00	17,95	8,34	5,94	17,00	10,96	8,49
6	ASYAB	3,10	19,40	23,07	3,42	2,00	14,40	21,54	2,88	1,30	10,10	16,91	1,60	0,89	8,50	11,38	2,22	0,65	7,19	9,94	1,45
7	AYGAZ	12,06	19,00	8,00	4,56	8,54	12,00	5,00	7,02	8,12	18,00	7,00	7,83	4,65	13,00	5,00	8,89	3,47	9,00	3,00	7,73
8	BOYNR	2,70	12,50	1,50	1,45	5,40	22,7	3,10	4,26	6,40	23,90	3,60	2,32	0,90	5,90	0,70	4,33	0,30	5,50	0,20	7,20
9	CCOLA	5,92	13,35	7,00	14,07	6,56	13,77	7,20	20,04	3,70	8,40	4,10	22,12	8,91	19,86	9,20	36,45	6,98	17,02	9,40	52,03
10	CRDFA	6,13	33,28	28,72	0,95	6,51	42,41	43,62	1,34	4,47	29,33	29,17	12,97	5,34	23,57	32,55	1,77	3,71	18,12	26,15	1,82
11	DENTA	1,90	6,84	2,60	0,82	7,39	21,49	8,30	1,70	3,26	9,80	3,00	1,21	10,56	27,22	9,90	2,94	-0,89	-3,53	-0,90	3,27
12	DOAS	2,50	5,74	1,40	1,96	9,97	20,32	4,40	5,30	7,44	16,28	3,00	2,40	11,51	21,61	5,00	7,63	9,08	20,09	3,40	5,95
13	DOHOL	-1,20	-3,28	-1,00	1,06	8,17	16,98	23,00	1,12	-8,75	-24,91	-26,40	0,53	1,80	4,90	4,93	0,91	-0,50	-1,17	-1,15	0,71
14	DYHOL	-8,17	-37,43	-15,00	1,15	-6,08	-29,94	-9,03	1,73	-25,56	-186,6	-45,74	0,51	5,00	21,15	7,81	0,78	-4,95	-17,62	-7,44	0,55
15	EGCHY	16,13	16,17	0,30	0,66	-2,81	-2,84	-32,41	1,22	-1,12	-1,14	-23,47	0,88	1,65	3,72	17,28	0,74	-9,60	-12,23	-35,22	0,60
16	ENKAI	8,20	14,48	11,00	3,60	7,60	12,30	11,90	3,74	6,30	9,77	10,50	3,25	7,70	11,80	11,00	4,49	6,90	10,33	10,00	5,91
17	GARFA	0,88	19,53	12,25	6,33	0,26	8,28	4,45	1,68	2,71	40,85	33,34	1,05	1,05	19,48	14,15	2,03	0,74	12,75	11,35	1,68
18	GLYHO	9,67	20,57	33,45	0,73	15,94	33,18	90,62	1,07	-5,36	-12,14	-24,50	1,12	7,91	14,65	35,41	1,23	1,47	5,65	12,98	1,18
19	GRNYO	21,48	27,38	5,11	0,59	11,01	11,07	2,01	0,60	-2,08	-2,11	-0,96	0,53	11,49	11,93	2,86	0,60	2,72	2,75	0,84	0,63
20	HALKB	2,90	32,50	19,97	10,45	3,00	30,50	31,65	12,00	2,50	25,40	28,10	9,39	2,60	24,80	28,86	16,96	2,20	20,80	29,89	12,05
21	HURGZ	-1,90	-3,82	-4,47	1,80	-2,54	-5,85	-5,05	1,83	-14,38	-39,60	-27,13	0,70	9,70	22,07	17,70	0,91	-4,25	-8,45	-7,58	0,60
22	IHEVA	0,72	1,07	2,30	1,13	3,18	4,50	9,04	1,34	-9,15	-14,38	-26,30	0,61	6,67	10,10	19,98	0,74	-8,71	-13,65	-21,53	0,41
23	IHLAS	6,96	16,83	14,10	0,40	2,52	6,80	5,32	1,39	-3,75	-10,08	-13,00	0,77	-2,18	-6,80	-8,33	1,26	-8,50	-40,54	-22,80	0,41
24	ISFIN	7,32	26,05	93,98	0,62	3,04	13,38	63,60	0,97	2,34	10,10	38,74	0,91	1,45	7,21	25,82	0,94	1,13	6,55	21,48	0,95
25	ISGYO	5,96	6,34	67,82	1,00	5,56	6,15	63,76	1,32	5,77	6,47	54,21	0,89	4,70	6,11	49,58	1,33	6,96	10,04	31,30	1,30
26	ISMEN	2,79	13,38	0,28	0,96	2,38	9,87	0,13	1,49	1,71	7,62	0,11	1,11	1,64	7,90	0,20	1,46	1,43	13,65	0,10	1,28
27	KLNMA	2,53	16,80	35,04	7,11	2,67	16,74	48,88	10,04	2,70	18,70	49,76	5,87	2,98	17,50	52,13	7,19	2,53	17,30	51,13	5,65
28	LOGO	-11,15	-13,86	-31,54	2,01	-1,13	-1,34	-2,03	2,24	6,28	9,13	10,07	1,44	16,56	25,50	22,56	3,72	15,48	32,61	27,26	4,50
29	OTKAR	5,63	19,56	6,73	12,95	3,27	11,98	4,02	18,76	6,42	25,71	6,16	22,00	7,36	31,60	7,61	40,26	7,02	35,34	6,90	54,00
30	PETKM	5,40	7,76	5,54	1,44	5,48	8,13	4,47	2,32	3,83	6,01	2,63	1,94	0,63	1,05	0,40	2,79	1,50	2,86	1,18	2,72
31	PETUN	11,70	14,82	13,01	3,33	11,17	14,05	11,20	5,36	7,02	9,58	7,75	4,90	7,40	9,65	7,33	6,18	8,67	11,48	8,00	7,54
32	PGSUS	-	-	-	-	2,06	15,11	2,61	-	-0,84	-8,12	-1,03	-	5,72	38,58	6,58	-	2,62	8,00	3,81	36,59
33	PINSU	6,80	8,58	11,02	4,52	3,95	5,21	5,50	4,62	-0,85	-1,18	-1,10	3,32	0,10	0,15	0,12	3,63	-6,65	-11,85	-7,86	3,19
34	PNSUT	12,06	16,51	12,02	5,70	11,28	15,62	10,41	12,52	11,65	16,61	11,20	14,31	8,90	12,56	7,54	16,26	9,87	14,05	8,33	17,34
35	PRKAB	-2,20	-4,03	-1,23	0,99	-2,00	-4,31	-1,10	1,20	0,90	2,74	0,51	1,18	1,82	5,78	1,14	1,17	1,55	6,75	1,11	1,38
36	PRKME	5,80	6,35	24,68	2,49	9,90	10,85	44,35	3,51	20,84	22,75	58,48	3,05	21,32	23,82	40,51	6,17	11,85	13,32	26,53	4,91

37	SKBNK	1,70	12,20	12,10	1,28	1,50	12,15	15,77	1,31	0,82	8,07	8,62	0,90	1,65	13,17	13,30	1,82	1,13	10,23	13,35	2,05
38	TAVHL	2,62	12,18	5,90	4,63	2,37	8,94	6,60	7,32	2,41	8,93	6,02	7,84	5,40	22,65	11,14	9,13	5,06	18,28	12,95	15,30
39	TOASO	8,25	25,34	7,07	2,45	7,27	22,52	6,00	4,18	7,52	26,50	6,46	3,36	7,40	21,74	6,70	9,61	7,32	22,87	6,17	13,26
40	TRCAS	5,35	5,48	61,40	2,79	10,05	10,30	107,73	3,84	11,38	15,56	891,38	2,20	6,90	10,20	303,17	3,25	2,15	3,57	51,95	2,49
41	TTKOM	13,67	33,78	17,33	3,26	16,23	39,70	22,58	5,17	12,78	35,85	17,32	5,96	15,33	40,85	20,75	6,35	7,14	24,45	9,88	5,98
42	TTRAK	4,34	10,30	4,63	6,18	20,28	38,38	15,06	16,29	22,37	46,58	15,40	25,65	20,32	40,41	13,58	47,65	18,73	37,65	12,87	56,03
43	TUPRS	7,94	21,46	4,00	20,96	5,30	18,90	2,82	29,98	8,41	28,18	3,00	32,61	8,54	29,87	3,10	45,50	5,66	23,30	2,92	40,98
44	VESTL	1,95	6,60	1,60	2,56	0,96	3,36	0,73	2,46	-0,68	-3,13	-0,50	1,81	-2,30	-8,40	-1,50	1,90	-1,77	-7,41	-1,60	1,54
45	VKGYO	8,84	8,85	80,15	1,50	5,95	6,00	122,05	1,20	13,63	13,80	87,53	1,63	3,18	3,22	174,22	3,85	2,19	2,20	64,48	8,37
46	YAZIC	3,27	9,12	11,25	8,96	2,52	7,28	11,16	13,05	2,54	9,18	13,45	9,76	3,32	11,30	16,65	15,92	13,88	18,03	54,61	18,65
47	YGYO	-9,75	-9,93	-51,43	0,32	-0,36	-1,66	-105,46	2,22	1,40	7,28	5,12	1,04	1,32	6,95	10,10	0,67	1,32	6,95	8,66	0,41
48	YKBNK	2,10	16,38	20,17	3,20	2,43	19,97	35,40	4,79	1,72	15,87	26,21	2,64	1,57	11,35	20,42	5,08	2,15	18,50	34,68	3,63

- Şirketlerin finansal rasyolarının bulunmasında faaliyet raporlarından yararlanılmış, faaliyet raporlarından elde edilemeyen rasyolar için doğrudan hesaplama yapılmıştır.

ÖZGEÇMİŞ

Uğur BELLİKLİ, 04.08.1987 tarihinde Aksaray İli, Merkez İlçesine bağlı Kılıçarslan Mahallesi'nde doğdu. İlköğrenimini Kanber Gülizar Demir İlköğretim Okulu'nda tamamladı. Lise öğrenimini Aksaray Lisesi'nde 2006 yılında tamamladı. Selçuk Üniversitesi, Karaman İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi – İşletme Bölümünde 2006 yılında başladığı lisans öğrenimini 2011 yılında derece ile tamamladı. 2012 yılında Karadeniz Teknik Üniversitesi – Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı'nda yüksek lisans öğrenimine başladı.

BELLİKLİ, bekar olup İngilizce bilmektedir.