

2022 | VOLUME 5 | ISSUE 1

**BUSINESS, ECONOMICS &
MANAGEMENT RESEARCH
JOURNAL**

BEMAREJ

E-ISSN 2651-2610

BEMAREJ

Business, Economics
&
Management Research Journal

E-ISSN 2651-2610

PERIOD Tri-annual

Founded 2018

Year: 2022 / Volume: 5 / Issue: 1



Year: 2022 / Volume: 5 / Issue: 1

E-ISSN

2651 - 2610

Founder & Owner

Dr. Engin ÇAKIR

Editor of the Issue

Dr. Engin ÇAKIR

Co-Editor of the Issue

Dr. Gökhan AKEL

Production Editors

Dr. Ayşe Cansu GÖK KISA

Dr. Marina Evrim JOHNSON

Dr. Gülşah SEZEN AKAR

Secretariat

İsmail ÖZTANIR

Ümit KACIR

Correspondence

Aydın Adnan Menderes University, Faculty of Economics and Administrative Sciences,
Isabeyli 09860 - Nazilli/AYDIN/TURKEY

E-Mail

bemarej@gmail.com

Web Page

<http://dergipark.org.tr/bemarej>

SCIENTIFIC ADVISORY BOARD

(Ordered by names)

Dr. Adil BAYKASOĞLU	Dokuz Eylül University
Dr. Ahmet ŞEKERKAYA	İstanbul University
Dr. Ali Ender ALTUNOĞLU	Muğla Sıtkı Koçman University
Dr. Ali ÖZDEMİR	Dokuz Eylül University
Dr. Arzu ORGAN	Pamukkale University
Dr. Aşkİner GÜNGÖR	Pamukkale University
Dr. Aykut Hamit TURAN	Sakarya University
Dr. Cemal İYEM	Aydın Adnan Menderes University
Dr. Erman COŞKUN	İzmir Bakırçay University
Dr. Ferhan ÇEBİ	İstanbul Technical University
Dr. Hadi GÖKÇEN	Gazi University
Dr. Hakan SARITAŞ	Pamukkale University
Dr. Hür Bersam BOLAT	İstanbul Technical University
Dr. Hüseyin ŞENKAYAS	Aydın Adnan Menderes University
Dr. İbrahim Halil SUGÖZÜ	Şırnak University
Dr. İlhan KÜÇÜKKAPLAN	Pamukkale University
Dr. İrfan ERTUĞRUL	Pamukkale University
Dr. İsmet ATEŞ	Aydın Adnan Menderes University
Dr. Marina E. JOHNSON	Montclair State University
Dr. Md Abdul WADUD	University of Rajshahi
Dr. Mehmet TANYAŞ	Maltepe University
Dr. Mehpare TİMOR	İstanbul University
Dr. Muhsin ÖZDEMİR	Aydın Adnan Menderes University
Dr. Onur ÖZVERİ	Dokuz Eylül University
Dr. Öznur ÖZDAMAR GIOVANİS	İzmir Bakırçay University
Dr. Pınar Süral ÖZER	Dokuz Eylül University
Dr. Ralf WAGNER	University of Kassel
Dr. Sacit Hadi AKDEDE	İzmir Bakırçay University
Dr. Selçuk PERÇİN	Karadeniz Technical University
Dr. Serkan DİLEK	Kastamonu University
Dr. Süleyman BARUTÇU	Pamukkale University
Dr. Şevkinaz GÜMÜŞOĞLU	Yaşar University
Dr. Taylan URKMEZ	SolBridge International School of Business
Dr. Tuncay Ercan SEPETÇİOĞLU	Aydın Adnan Menderes University
Dr. Türkay DERELİ	Gaziantep University
Dr. Veysel YILMAZ	Eskişehir Osmangazi University
Dr. Yetkin BULUT	Ondokuz Mayıs University
Dr. Yusuf KADERLİ	Aydın Adnan Menderes University

REVIEWERS OF THE ISSUE

(Ordered by names)

Dr. Ahmet Nazmi Üste	Dokuz Eylül University
Dr. Ali Osman Uymaz	Alanya Alaaddin Keykubat University
Dr. Bülent Yıldız	Aydın Adnan Menderes University
Dr. Esmâ Durukal	Aydın Adnan Menderes University
Dr. Filiz Torun Nalbant	Antalya AKEV University
Dr. Gülşah Sezen Akar	Aydın Adnan Menderes University
Dr. Mehmet Hakan Keskin	Nişantaşı University
Dr. Meltem Şahin Hassan	Erciyes University
Dr. Süleyman Uyar	Alanya Alaaddin Keykubat University
Dr. Umut Tolga Gümüş	Aydın Adnan Menderes University

CONTENTS

Research Article (Araştırma Makalesi)

The problems of certified public accountants: A study on the certified public accountants registered to Mardin-Şırnak chamber of certified public accountants

Osman Nuri Şahin **1-12**

Research Article (Araştırma Makalesi)

Transforming threats in the new millenium and adaptation of NATO

Ata Taha Kuveloğlu **13-25**

Research Article (Araştırma Makalesi)

Otel işletmelerinde FF&E rezervlerinin muhasebeleştirilmesi

Gürol Baloğlu **26-33**

Research Article (Araştırma Makalesi)

BİST Aydın ve Denizli şehir endekslerinde yer alan şirketlerin çevresel sürdürülebilirlik kodları

Hüseyin Önlem Ersöz, Filiz Gülsevin Ersöz **34-49**

Research Article (Araştırma Makalesi)

The dark side of leadership: A conceptual assessment of toxic leadership

Cengiz Çoban **50-61**

INDEXES

INDEX  COPERNICUS
INTERNATIONAL
[Index Copernicus](#)

 **Scientific Indexing Services**
[Scientific Indexing Service](#)

ROOTINDEXING
JOURNAL ABSTRACTING AND INDEXING SERVICE
[Root Society for Indexing and Impact Factor Service](#)


[Google Scholar](#)

 Academic
Resource
Index
ResearchBib
[Research Bible](#)


[DRJI - Directory of Research Journals Indexing](#)

ESJI Eurasian
Scientific
Journal
Index
www.ESJIndex.org
[Eurasian Scientific Journal Index](#)


Journal
TOCs
The latest Journal Tables of Contents
[JournalTOCs](#)

The problems of certified public accountants: A study on the certified public accountants registered to Mardin-Şırnak chamber of certified public accountants*Osman Nuri ŞAHİN¹**Abstract**

With no. 3568 Certified Public Accountants (CPA) law that was issued in 1989, the accounting profession was put into the legal system in Turkey. When considering the place of the profession in economic life the importance of the profession's problems is obvious in the process of the economic system. Besides other common problems with the rest of other region CPAs in Turkey, the southeastern region is the most affected by terrorism and migration. It is obvious that terrorism and refugee problems affect the regional economy. Naturally, it is possible that the members of the professionals operating in the region, both indirectly and directly, will be affected by these problems. This study aims to identify the problems of professionals in the southeast Anatolian region. In addition, it has been tried to determine whether regional problems such as terrorism and refugee problems are also a problem for members of the profession. In this study, a questionnaire has been applied to the CPAs in Mardin-Şırnak Chamber of CPAs, which is one of the seven chambers of CPAs in southeastern Turkey. The data collected has been analyzed and compared with the findings of previous studies. Survey data were evaluated with statistical package program (SPSS 22.0), frequency, Mann-Whitney U and Kruskal-Wallis H tests. The findings of this study show that the biggest problem of profession members is collecting the accountant fees from customers. There are statistically significant differences between demographic variables and statements as given in this study.

Keywords: Accountant, Certified Public Accountant, Problems of CPAs

JEL Codes: M40, L84, Z12

1. Introduction

Businesses are the basis of the economy. Therefore the proper operation of businesses and providing continuity depends on the fairness of the accounting system (Kutlu, 2008: 75). The fairness of the accounting system has a direct relationship with members of the profession, those are one of the most important factors of the system. This shows the importance of the profession.


After the 3568 no. law issued in 1989 in Turkey, a legal framework has drawn about the authorities and responsibilities of the accounting profession. From that day on the accounting profession, that has a crucial place in the economic system, affected by social, economic, and technological developments and witnessed changes and developments (Ayboğa, 2003: 330). Recently after auditing gain importance a load of accountants increased (Kalaycı & Tekşen, 2006: 91). Increased responsibilities have increased the problems of members of the profession (Ayboğa, 2003: 327).

Besides responsibility against themselves, they also have a responsibility to colleagues, taxpayers, the state, and society (Tükenmez & Kutay, 2005: 156). While professional members are trying to adapt to the national regulations and the international developments, they are also trying to fulfill the demands of customers and they can face difficulties meanwhile. To find solutions to such difficulties is important for the proper operation of the economy.

In Turkey there are several studies focusing on CPAs in this context. As well as the common problems with other region CPAs, the southeastern region is one of the most affected regions by terrorist activities (PKK, DAES etc.) and Syrian migrants. These factors need to be included too in such studies focusing on CPAs in southeastern region of Turkey.

* This paper is derived and developed from the conference paper "A study on the problems of accounting professionals those operate in southeastern of Turkey: Mardin-Sirnak Case" presented at 6th World Conference on Business, Economics and Management (BEM-2017).

¹ Corresponding author, Asst. Prof. Dr., Alanya Alaaddin Keykubat University, Antalya, Turkey, osmannurisahin@yahoo.com,

 ORCID ID: 0000-0002-6586-7073

This study aimed to identify the problems of accounting professionals registered in the Mardin-Şırnak Chamber of CPAs in the southeastern region of Turkey. In this context, a questionnaire applied to CPAs and the collected data analyzed comparatively with previous studies aiming at problems of CPAs in Turkey.

2. Literature Review

Uzay and Tanç (2005) found that CPAs having difficulties collecting accounting fees from clients. They also disturbed by bureaucratic operations and unfair competition. Tetik et al. (2008) had the same results in their study on CPAs in Antalya. Kalaycı and Tekşen's (2006) study shows low bookkeeping fees, excess workload and the difficulty to follow the changes in regulations are the main problems of CPAs. Özulucan et al. (2010) studied the problems of CPAs from Turkey-wide. They found that the low bookkeeping fees, the difficulty of following the regulations, the complexity of standards, economic difficulties, problems causing by unhealthy communication, and problems with public institutions are the most affecting problems. Çil Koçyiğit et al.'s (2008) study sorted the stress factors of CPAs as clients' not paying on time, the length of working hours, the excess of workload, the complexity of regulations, and the low bookkeeping fees. Terzi (2015) also concluded that the biggest problem of CPAs is economic problems. In addition to other studies, Biyan's (2012) study shows that CPAs having problems with finding qualified personnel and they are not satisfied with public institutions and Turkey Union of Chambers of Certified Public Accountants (TURMOB). Çınar and Güney (2012) studied the issue from a different view. They studied problems caused by online problems. They concluded that disruption in access is a big problem when they can't give declarations in time and the authorities don't accept that as an excuse. The study of Ömürbek and Türkoğlu (2013) indicates that there can be an imbalance between taxpayer portfolio and CPA number and this can be the cause of low gain. Bilen's study (2008) adds one more problem to CPAs' problems and it is uncertified CPAs that work with hiring a CPAs license illegally. Gökğöz and Zeytin (2012) pointed out that CPAs can't set aside time for their private life because of their workload and there are many exams when promoted to the profession. Gündüz and Özen's (2016) study indicates that CPAs are disturbed by the negative and biased behavior of public auditors. Yıldırım and Güney (2012) expressed that frequently-issued amnesty laws are damaging the relationship between CPAs and clients in their study including Erzurum Chamber of CPAs. Bilici and Aydemir (2011) had similar results. Karcıoğlu and Yazarkan's (2011) study shows the late reply of public institutes, unnecessary file demands of public institutes, and unqualified personnel in public institutes are also problems of CPAs. Kaya (2015) concluded that CPAs need education and financial aid must be provided to new CPAs. Bekçi et al. (2007) pointed out that boredom of the job is also a problem. Uzay (2005) studied the problems of CPA trainees. Generally, the results of the studies that focus on problems of CPAs are similar.

3. Methodology

The southeastern region of Turkey differs from others because of its geographical position. The region is the gateway to the middle east with its borders with Syria and Iraq. It can be said that the Southeastern region is the most affected one by migration problems from Syria and Iraq and terrorism activities of PKK and ISIS. In the southeastern region, there are seven Chamber of CPAs in the region. Those are Gaziantep Chamber of CPAs, Diyarbakır Chamber of CPAs, Şanlıurfa Chamber of CPAs, Batman-Siirt, Chamber of CPAs, Adıyaman Chamber of CPAs, Kahramanmaraş Chamber of CPAs, Mardin-Şırnak Chamber of CPAs. They are in the middle of the terrorism and migration problems and unlike CPAs from other regions and it is likely to be affected so much by terrorism and migration.

This study is aiming to detect the problems of CPAs registered to Turkey Mardin-Şırnak Chamber of CPAs and comparatively analyze the findings. Therefore the universe of the study consists of CPAs registered to Turkey Mardin-Şırnak Chamber of CPAs. Because of the difficulty of reaching all CPAs in those cities easy sampling method was used. A questionnaire was formed using the previous studies that were given in the literature review section of this study. The questionnaire consists of two sections. The first section included demographical information of the respondent, the second section includes 44

items related to the respondent's possible professional problems. The time period for the data collection was 2 months (March and April 2017). A total of 122 questionnaires were collected from CPAs. The usable questionnaires were 109. So, the sample size was 109. Participants rated the items from 1 to 5 (1: Strongly Disagree, 2: Disagree, 3: Neither Agree nor Disagree, 4: Agree, 5: Strongly Agree). Survey data analyzed with SPSS 22.0. The reliability of data was checked by applying the Cronbach Alpha test. The Cronbach's alpha value is 0,939 and therefore the data assumed reliable. The frequency analysis, Mann-Whitney U and Kruskal-Wallis H tests applied to the data collected. The findings evaluated.

4. Findings

The demographical variables and meaningful differences are given in this part of the study.

4.1. Demographic Variables

Table 1. Demographic Variables

		<i>f</i>	%
<i>Age</i>	21-30	25	22,9
	31-40	54	49,5
	41-50	23	21,1
	51-60	2	1,8
	61≤	5	4,6
<i>Gender</i>	Man	93	85,3
	Woman	16	14,7
<i>Marital Status</i>	Married	86	78,9
	Single	23	21,1
<i>Income (monthly, TRY)</i>	<1.000	5	4,6
	1.000-2.000	16	14,7
	2.001-3.000	25	22,9
	3.001-4.000	31	28,4
	4.001-5.000	10	9,2
	5.000 <	22	20,2
<i>Education (degree)</i>	High School	11	10,1
	Associate	12	11,0
	Bachelor's	72	66,1
	Master's	14	12,8
	Doctoral	0	0
<i>Years of working as a professional</i>	<5	40	36,7
	5-10	41	37,6
	11-15	13	11,9
	16-20	8	7,3
	21-25	2	1,8
	25<	5	4,6
<i>Number of Customers</i>	0-10	21	19,3
	11-25	24	22,0
	26-50	30	27,5
	51-100	25	22,9
	100<	9	8,3
<i>Number of Staff</i>	1-3	91	83,5
	4-6	15	13,8
	7-10	1	0,9
	10<	2	1,8
<i>Average Working Time per Day</i>	<8	26	23,9
	8-10	55	50,5
	11-12	21	19,3
	12<	7	6,4
<i>Weekend work</i>	Yes	75	68,8
	No	34	31,2
<i>Being able to have a financial holiday</i>	Yes	10	9,2
	No	99	90,8

Table 1 shows the data about demographic variables about the participants. The big part of the participants is married. The gender of the participants are 17% woman and 83% man. The most of the participants' age are between 31-40. The most of the participants earn between 3.000-4.000 TRY per month. Most of the participants have bachelor's degree. Most of the participants have professional working year experience between 5-10 years. Number of customers of responders distributed nearly equal between the options with values around 20 except "100<". Number of staffs in Office are generally between 1-3. Half of responders' average working time is between 8-10 hours. Most of the responders with 668,8 need to work in weekends. 90% of responders stated that they can't go on a holiday in official financial holiday times.

Table 2. Frequency Analysis

Item	Strongly Disagree		Disagree		Neither Agree nor Disagree		Agree		Strongly Agree		Total	x	s
	f	%	f	%	f	%	f	%	f	%			
S1-Clients do not pay their bookkeeping fees on time or at all	2	1,8	0	0	2	1,8	25	22,9	80	73,4	109	4,66	0,697
S2-Lack of monthly income (not enough to cover office expenses)	19	17,4	18	16,5	29	26,6	24	22,0	19	17,4	109	3,06	1,339
S3-Insufficient fee limitations set by the Chamber of CPAs	12	11,0	30	27,5	32	29,4	23	21,1	12	11,0	109	2,94	1,173
S4-Low-priced Bookkeeping by CPAs	3	2,8	9	8,3	14	12,8	41	37,6	42	38,5	109	4,01	1,050
S5-Failure to Apply the Minimum Fee Tariff in Bookkeeping	5	4,6	17	15,6	27	24,8	22	20,2	38	34,9	109	3,65	1,235
S6-Lack of clients due to a large number of CPAs	21	19,3	28	25,7	28	25,7	14	12,8	18	16,5	109	2,82	1,341
S7-Lack of clients due to the small number of taxpayers	24	22,0	29	26,6	28	25,7	12	11,0	16	14,7	109	2,70	1,330
S8-Business volume decreased due to economic crises	17	15,6	18	16,5	29	26,6	19	17,4	26	23,9	109	3,17	1,380
S9-Length of working hours, heavy workload	4	3,7	3	2,8	12	11,0	14	12,8	76	69,7	109	4,42	1,039
S10-Lack of physical conditions and equipment of the workplace	44	40,4	26	23,9	23	21,1	8	7,3	8	7,3	109	2,17	1,246
S11-Experienced and Qualified Staff Problem	12	11,0	36	33,0	19	17,4	22	20,2	20	18,3	109	3,02	1,312
S12-High intern payments	21	19,3	35	32,1	27	24,8	11	10,1	15	13,8	109	2,67	1,284
S13-Fear of losing clients	12	11,0	14	12,8	27	24,8	41	37,6	15	13,8	109	3,30	1,190
S14-The work performed is monotonous and closed to change	24	22,0	25	22,9	27	24,8	22	20,2	11	10,1	109	2,73	1,288
S15-Inability to follow the changes and developments in the profession, Inability to follow the legislation adequately	18	16,5	11	10,1	33	30,3	31	28,4	16	14,7	109	3,15	1,275
S16-Not having enough time for family and social life	2	1,8	3	2,8	9	8,3	23	21,1	72	66,1	109	4,47	0,898
S17-Frequently changes in legislation	2	1,8	2	1,8	8	7,3	46	42,2	51	46,8	109	4,30	0,833
S18- The published legislation (law, regulation, announcement, circular, etc.) is complicated, difficult to understand	2	1,8	5	4,6	8	7,3	47	43,1	47	43,1	109	4,21	0,903
S19-The legislation imposes heavy responsibilities on CPAs	2	1,8	9	8,3	19	17,4	35	32,1	44	40,4	109	4,01	1,041
S20-Lack of vocational legislation	7	6,4	26	23,9	29	26,6	19	17,4	28	25,7	109	3,32	1,268
S21-Failure to provide training by the competent authorities regarding the changes in accounting practices	6	5,5	18	16,5	28	25,7	32	29,4	25	22,9	109	3,48	1,175
S22-The abundance of bureaucratic procedures in government offices	2	1,8	2	1,8	8	7,3	33	30,3	64	58,7	109	4,42	0,853
S23-Too Frequent Inspections and Audits	8	7,3	6	5,5	12	11,0	42	38,5	41	37,6	109	3,94	1,173
S24-The negative bias of auditors, taxpayers being seen as potential criminals	2	1,8	5	4,6	9	8,3	32	29,4	61	56,0	109	4,33	0,943
S25-CPAs earn unfair income by working in more than one company on a payroll or contract basis.	14	12,8	19	17,4	35	32,1	22	20,2	19	17,4	109	3,12	1,260

Item	Strongly Disagree		Disagree		Neither Agree nor Disagree		Agree		Strongly Agree		Total	x	s
	f	%	f	%	f	%	f	%	f	%			
S26-Too many exams for promotion in the profession, Difficulty to rise in the profession	30	27,5	32	29,4	20	18,3	16	14,7	11	10,1	109	2,50	1,310
S27-Members of the profession, other than their profession, dealing with other jobs such as expertise, insurance	25	22,9	32	29,4	21	19,3	15	13,8	16	14,7	109	2,68	1,360
S28-Presence of non-professional people who do not have a license and work by leasing a license	5	4,6	4	3,7	9	8,3	35	32,1	56	51,4	109	4,22	1,057
S29-There are people who do not comply with the advertising prohibition regulation and signage standards among the members of the profession.	11	10,1	27	24,8	34	31,2	19	17,4	18	16,5	109	3,06	1,223
S30-The professional association and TÜRMOB's failure to defend the rights of the professionals	1	,9	4	3,7	4	3,7	15	13,8	85	78,0	109	4,64	0,800
S31-Inadequate vocational training	15	13,8	46	42,2	20	18,3	11	10,1	17	15,6	109	2,72	1,277
S32-Difficulty using accounting software	49	45,0	33	30,3	13	11,9	3	2,8	11	10,1	109	2,03	1,265
S33-Internet and computer system malfunctions	19	17,4	38	34,9	28	25,7	10	9,2	14	12,8	109	2,65	1,243
S34-Problems in the database of the relevant institutions	5	4,6	6	5,5	5	4,6	21	19,3	72	66,1	109	4,37	1,103
S35-Electronic ledger and invoice application has not been started yet	11	10,1	15	13,8	18	16,5	46	42,2	19	17,4	109	3,43	1,220
S36-Accounting software (such as Luca, Datasoft) and annual fees are expensive	13	11,9	35	32,1	32	29,4	15	13,8	14	12,8	109	2,83	1,198
S37-Professionals' insufficient knowledge of accounting software and internet usage	45	41,3	29	26,6	17	15,6	6	5,5	12	11,0	109	2,18	1,328
S38-In addition to keeping the books of the taxpayers, taking care of all their business	5	4,6	18	16,5	27	24,8	22	20,2	37	33,9	109	3,62	1,238
S39-Clients do not deliver their documents on time	6	5,5	1	0,9	8	7,3	39	35,8	55	50,5	109	4,25	1,029
S40-Having unfair demands by taxpayers	3	2,8	25	22,9	31	28,4	18	16,5	32	29,4	109	3,47	1,214
S41-The difficulty to reach clients' workplaces	62	56,9	20	18,3	11	10,1	6	5,5	10	9,2	109	1,92	1,313
S42-Terrorist incidents	9	8,3	12	11,0	9	8,3	25	22,9	54	49,5	109	3,94	1,332
S43-Curfews because of terrorist incidents	11	10,1	8	7,3	8	7,3	26	23,9	56	51,4	109	3,99	1,344
S44-Syrian Immigrants	37	33,9	13	11,9	12	11,0	15	13,8	32	29,4	109	2,93	1,676

In Table 2 the frequencies, means and standard deviations of items are listed. It can be seen that the biggest problem of professionals is S1 (Clients do not pay their bookkeeping fees on time or at all). The smallest problem is S41 (The difficulty to reach clients' workplaces).

4.1.1. Gender

Table 3. Gender

	Mann-Whitney U	Wilcoxon W	Z	Asymp. Sig. (2-tailed)
S9	480,000	4851,000	-2,788	0,005
S16	495,500	4866,500	-2,540	0,011
S23	490,500	4861,500	-2,304	0,021

*p<.05

According to Table 3 it has been observed that there is a statistically significant difference between gender and length of working hours, heavy workload (p=0,005 p<0,05), not having enough time for family and social life (p=0,011 p<0,05), too frequent inspections and audits (p=0,021 p<0,05).

4.1.2. Age

Table 4. Age

	<i>Kruskal-Wallis H</i>	<i>df</i>	<i>Asymp. Sig.</i>
<i>S1</i>	16,177	4	0,003
<i>S8</i>	11,515	4	0,021
<i>S9</i>	13,194	4	0,010
<i>S16</i>	11,883	4	0,018
<i>S17</i>	10,432	4	0,034
<i>S27</i>	9,535	4	0,049

*p<.05

Table 4 shows that there is a statistically significant difference between age and Clients do not pay their bookkeeping fees on time or at all ($p=0,003$ $p<0,05$), Business volume decreased due to economic crises ($p=0,021$ $p<0,05$), Length of working hours, heavy workload ($p=0,010$ $p<0,05$), Not having enough time for family and social life ($p=0,018$ $p<0,05$), Frequently changes in legislation ($p=0,034$ $p<0,05$) and Members of the profession, other than their profession, dealing with other jobs such as expertise, insurance ($p=0,049$ $p<0,05$).

4.1.3. Education

Table 5. Education

	<i>Kruskal-Wallis H</i>	<i>df</i>	<i>Asymp. Sig.</i>
<i>S2</i>	8,823	3	0,032
<i>S3</i>	10,254	3	0,017
<i>S5</i>	12,262	3	0,007
<i>S19</i>	8,512	3	0,037
<i>S20</i>	10,326	3	0,016
<i>S40</i>	8,579	3	0,035

*p<.05

When Table 5 observed it has been seen that there is a statistically significant difference between education and Lack of monthly income (not enough to cover office expenses) ($p=0,032$ $p<0,05$), Insufficient fee limitations set by the Chamber of CPAs ($p=0,017$ $p<0,05$), Failure to Apply the Minimum Fee Tariff in Bookkeeping ($p=0,007$ $p<0,05$), The legislation imposes heavy responsibilities on CPAs ($p=0,037$ $p<0,05$), Lack of vocational legislation ($p=0,016$ $p<0,05$) ve Having unfair demands by taxpayers ($p=0,035$ $p<0,05$).

4.1.4. Years of Working as A Professional

Table 6. Years Of Working As A Professional

	<i>Kruskal-Wallis H</i>	<i>df</i>	<i>Asymp. Sig.</i>
<i>S9</i>	16,496	5	0,006
<i>S16</i>	15,450	5	0,009
<i>S17</i>	11,862	5	0,037
<i>S22</i>	13,641	5	0,018
<i>S25</i>	13,161	5	0,022
<i>S27</i>	11,752	5	0,038

*p<.05

Table 6 shows that a statistically significant difference exists between the years of working as a Professional and length of working hours, heavy workload ($p=0,006$ $p<0,05$), heavy workload ($p=0,009$ $p<0,05$), Frequently changes in legislation ($p=0,037$ $p<0,05$), The abundance of bureaucratic procedures in government offices ($p=0,018$ $p<0,05$), CPAs earn unfair income by working in more than one

company on a payroll or contract basis ($p=0,022$ $p<0,05$) and Members of the profession, other than their profession, dealing with other jobs such as expertise, insurance ($p=0,038$ $p<0,05$).

4.1.5. Income

Table 7. Income

	<i>Kruskal-Wallis H</i>	<i>df</i>	<i>Asymp. Sig.</i>
<i>S2</i>	18,566	5	0,002
<i>S4</i>	14,936	5	0,011
<i>S5</i>	18,529	5	0,002
<i>S6</i>	18,379	5	0,003
<i>S7</i>	16,976	5	0,005
<i>S8</i>	15,956	5	0,007
<i>S9</i>	11,316	5	0,045
<i>S10</i>	11,155	5	0,048
<i>S20</i>	11,350	5	0,045
<i>S23</i>	11,218	5	0,047
<i>S24</i>	11,490	5	0,042
<i>S26</i>	14,284	5	0,014
<i>S36</i>	11,227	5	0,047
<i>S38</i>	12,187	5	0,032
<i>S40</i>	14,850	5	0,011

* $p<0,05$

According to Table 6 it's been seen that there is a statistically significant difference between Lack of monthly income (not enough to cover office expenses) ($p=0,002$ $p<0,05$), Low-priced Bookkeeping by CPAs($p=0,011$ $p<0,05$), Failure to Apply the Minimum Fee Tariff in Bookkeeping($p=0,002$ $p<0,05$), Lack of clients due to a large number of CPAs($p=0,003$ $p<0,05$), Lack of clients due to the small number of taxpayers($p=0,005$ $p<0,05$), Business volume decreased due to economic crises($p=0,007$ $p<0,05$), Length of working hours, heavy workload($p=0,045$ $p<0,05$), Lack of physical conditions and equipment of the workplace($p=0,048$ $p<0,05$), Lack of vocational legislation($p=0,045$ $p<0,05$), Too Frequent Inspections and Audits($p=0,047$ $p<0,05$), The negative bias of auditors, taxpayers being seen as potential criminals($p=0,042$ $p<0,05$), Too many exams for promotion in the profession, Difficulty to rise in the profession($p=0,014$ $p<0,05$), Accounting software (such as Luca, Datasoft) and annual fees are expensive($p=0,047$ $p<0,05$), In addition to keeping the books of the taxpayers, taking care of all their business ($p=0,032$ $p<0,05$) and Having unfair demands by taxpayers($p=0,011$ $p<0,05$).

4.1.6. Number of Customers

Table 8. Customer Number

	<i>Kruskal-Wallis H</i>	<i>df</i>	<i>Asymp. Sig.</i>
<i>S12</i>	10,966	4	0,027
<i>S25</i>	10,864	4	0,028
<i>S42</i>	9,508	4	0,050

* $p<0,05$

When Table 8 observed it has been observed that there is a statistically significant difference between number of customers and High intern payments ($p=0,027$ $p<0,05$) and CPAs earn unfair income by working in more than one company on a payroll or contract basis ($p=0,028$ $p<0,05$). It can also be said that there is a statistically significant difference between number of customers and Terrorist incidents even though the p value is equal to 0,05 ($p=0,050$ $p\leq 0,05$).

4.1.7. Number of Staff

Table 9. Staff Number

	<i>Kruskal-Wallis H</i>	<i>df</i>	<i>Asymp. Sig.</i>
<i>S6</i>	13,081	3	0,004
<i>S7</i>	14,332	3	0,002
<i>S23</i>	10,748	3	0,013
<i>S25</i>	15,550	3	0,001
<i>S28</i>	8,044	3	0,045
<i>S29</i>	8,796	3	0,032

*p<.05

According to Table 9 it has been seen that there is a statistically significant difference between number of staff and Lack of clients due to a large number of CPAs($p=0,004$ $p<0,05$), Lack of clients due to the small number of taxpayers($p=0,002$ $p<0,05$), Too Frequent Inspections and Audits($p=0,013$ $p<0,05$), CPAs earn unfair income by working in more than one company on a payroll or contract basis($p=0,001$ $p<0,05$), Presence of non-professional people who do not have a license and work by leasing a license($p=0,045$ $p<0,05$) and There are people who do not comply with the advertising prohibition regulation and signage standards among the members of the profession($p=0,032$ $p<0,05$).

4.1.8. Average Working Time per Day

Table 10. Average Working Time per Day

	<i>Kruskal-Wallis H</i>	<i>df</i>	<i>Asymp. Sig.</i>
<i>S7</i>	8,642	3	0,034
<i>S14</i>	17,287	3	0,001
<i>S22</i>	8,456	3	0,037
<i>S24</i>	9,033	3	0,029
<i>S34</i>	12,157	3	0,007
<i>S36</i>	10,353	3	0,016
<i>S44</i>	9,185	3	0,027

*p<.05

Table 10 shows that there is a statistically significant difference between average working time per day and Lack of clients due to the small number of taxpayers($p=0,034$ $p<0,05$), The work performed is monotonous and closed to change($p=0,001$ $p<0,05$), The abundance of bureaucratic procedures in government offices($p=0,037$ $p<0,05$), The negative bias of auditors, taxpayers being seen as potential criminals($p=0,029$ $p<0,05$), Problems in the database of the relevant institutions($p=0,007$ $p<0,05$), Accounting software (such as Luca, Datasoft) and annual fees are expensive($p=0,016$ $p<0,05$) and Syrian Immigrants($p=0,027$ $p<0,05$).

4.1.9. Weekend Work

Table 11. Weekend Work

	<i>Mann-Whitney U</i>	<i>Wilcoxon W</i>	<i>Z</i>	<i>Asymp. Sig. (2-tailed)</i>
<i>S7</i>	943,500	1538,500	-2,226	0,026
<i>S8</i>	982,500	1577,500	-1,959	0,050
<i>S12</i>	963,000	1558,000	-2,104	0,035
<i>S20</i>	984,000	1579,000	-1,958	0,050
<i>S21</i>	906,000	1501,000	-2,488	0,013
<i>S36</i>	983,000	1578,000	-1,975	0,048
<i>S40</i>	964,000	1559,000	-2,103	0,035
<i>S41</i>	980,000	1575,000	-2,147	0,032

*p<.05

When Table 11 observed it has been seen that there is a statistically significant difference between working at wweekend and Lack of clients due to the small number of taxpayers($p=0,026$ $p<0,05$), Business volume decreased due to economic crises($p=0,050$ $p<0,05$), High intern payments($p=0,035$ $p<0,05$), Lack of vocational legislation($p=0,050$ $p<0,05$), Failure to provide training by the competent authorities regarding the changes in accounting practices($p=0,013$ $p<0,05$), Accounting software (such as Luca, Datasoft) and annual fees are expensive($p=0,048$ $p<0,05$), Having unfair demands by taxpayers($p=0,035$ $p<0,05$) and The difficulty to reach clients' workplaces($p=0,032$ $p<0,05$).

4.1.10. Being Able to Have a Financial Holiday

Table 12. Being Able to Have a Financial Holiday

	<i>Mann-Whitney U</i>	<i>Wilcoxon W</i>	<i>Z</i>	<i>Asymp. Sig. (2-tailed)</i>
<i>S14</i>	293,500	348,500	-2,167	0,030
<i>S16</i>	299,500	354,500	-2,450	0,014
<i>S18</i>	319,000	374,000	-2,017	0,044
<i>S24</i>	320,500	375,500	-2,049	0,040
<i>S39</i>	295,000	350,000	-2,311	0,021

* $p<0,05$

According to Table 12 there is a statistically significant difference between being able to have a financial holiday and Lack of clients due to the small number of taxpayers($p=0,030$ $p<0,05$), Not having enough time for family and social life($p=0,014$ $p<0,05$), The published legislation (law, regulation, announcement, circular, etc.) is complicated, difficult to understand($p=0,044$ $p<0,05$), The negative bias of auditors, taxpayers being seen as potential criminals($p=0,040$ $p<0,05$) and Clients do not deliver their documents on time($p=0,021$ $p<0,05$).

5. Conclusion

The accurate and reliable information that will be used by users of businesses inside and outside produced by members of accounting profession. Accounting professionals are facing problems during producing information in the complexity of financial life. In this study, a survey applied to accounting professionals working in Mardin-Sirnak cities to detect their problems.

The findings of this study show that;

- The biggest problem of profession members is collecting the accountant fees from customers.
- There are statistically significant differences between demographic variables and statements as given in the previous part of this study.

When compared to other studies' findings with findings of this study some differences can be seen. For instance, Uzay and Tanc (2004) found that the first place of accountant's problems is difficulties of paying fees faced by amenable. Kalaycı and Tekşen (2006) found that the first place of accountants' problems belongs "the best accountant is the one who pays the least tax" opinion. In our study the biggest problem is collection of bookkeeping fees.

This study is the first focusing the problems of accountants in Mardin-Sirnak area. In general, when looked at Turkish literature it can be seen that the problems of accountants are similar and continues. This proves that no serious progress has been made so far for the problems of accountants. Additionally in this study it has been found that the profession members also effected by region origin problems like terrorist incidents and immigrants. In future studies, it will be useful to carry out detailed and comprehensive studies in different areas for CPAs in southeastern of Turkey.

Reference

- Bekçi, İ., Ömürbek, V., & Tekşen Ö. (2007). Muhasebe meslek mensuplarında stres kaynağının belirlenmesine yönelik bir araştırma. *Süleyman Demirel Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi*, 1(12), 145-161.
- Bilen, A. (2008). Doğu Anadolu Bölgesindeki muhasebe meslek mensuplarının profilleri, etik kurallarına bakışları ve meslek sorunları üzerine bir araştırma. *Mali Çözüm*, (85), 27-42.
- Bilici, N. & Aydemir, A.F. (2011). NUTS II TRA1 açısından (Erzurum-Erzincan- Bayburt Bölgesinde) SMMM'lerle ilgili profil araştırması ve karşılaştıkları sorunlar. *EKEV Akademi Dergisi*, 48(15), 353-372.
- Biyan, Ö. (2012). Muhasebe meslek mensuplarına yönelik bir çalışma: Meslek mensuplarının demografik durumları, mesleki sorunları ve değerlendirilmesi. *Sosyoekonomi*, (1), Ocak-Haziran, 105-134.
- Çınar, O., & Güney, S. (2012). Muhasebe meslek mensuplarının e-sorunlar hakkındaki görüşleri: erzurum örneği. *EKEV Akademi Dergisi*, 50(16), Kış, 259-272.
- Gökgöz, A., & Zeytin, M. (2012). Muhasebe Meslek mensuplarının mesleki faaliyetlerinde karşılaştıkları sorunlar ve beklentileri: Bilecik ve Yalova illeri uygulaması. *Süleyman Demirel Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi*, 1(17), 477-493.
- Gündüz, M., & Özen, E. (2016). Muhasebe meslek mensuplarının sorunları ve mesleki memnuniyetlerinin analizi: Uşak ili örneği. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (70), 67-90.
- Kalaycı, Ş., & Tekşen, Ö. (2006). Muhasebe mesleğinde karşılaşılan sorunlar ve çözüm önerileri: Isparta il merkezi uygulaması. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (31), 90-101.
- Karcıoğlu, R., & Yazarkan, H. (2011). Muhasebe meslek mensuplarının faaliyetleri sırasında kamu kurumlarında karşılaştıkları sorunlara ilişkin ampirik bir araştırma. *Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi*, 34(11), 1-12.
- Kaya, G. A. (2015). Muhasebe Meslek Mensuplarının Sorunları ve Çözüm Önerileri: Elâzığ'da bir araştırma. *International Journal of Social Science*, 41, 207-231.
- Kayıhan, B., Tepeli, Y., Heybeli, B., & Bakan, H. (2015). Muhasebe meslek mensuplarında strese neden olan faktörlerle iş tatmin düzeyleri arasındaki ilişkinin analizi: Muğla ili örneği. *Akademik Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 14(3), Haziran, 374-390.
- Koçyiğit, S. Ç., Bal, E. Ç., & Öztürk, V. (2010). Muhasebe meslek mensuplarının örgütsel stres kaynaklarını belirlemeye yönelik bir araştırma: Ankara ili örneği. *Eskişehir Osmangazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 11(1), 253-275.
- Ömürbek, V., & Türkoğlu, T. (2013). Muhasebe meslek mensupları arasında yaşanan haksız rekabet üzerine bir araştırma. *Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 30(16), 115-149.
- Öztürk, V., Koçyiğit, S. Ç., & Bal, E.Ç. (2011). Muhasebe meslek mensuplarının mesleki tükenmişlik düzeyleri ile işe bağlılık arasındaki ilişkiyi belirlemeye yönelik bir araştırma: Ankara ili örneği. *Doğuş Üniversitesi Dergisi*, 12(1), 84-98.
- Özulucan, A., Bengü, H., & Özdemir, F. S. (2010). Muhasebe meslek mensuplarının güncel sorunları, uygulamada karşılaştıkları yetersizlikler ve meslek odalarından beklentilerinin unvanları ve mesleki deneyim süreleri yönüyle incelenmesi: Türkiye genelinde bir araştırma. *Muhasebe ve Denetime Bakış*, 31, Mayıs, 41-64.
- Terzi, A. (2015). Muhasebe Meslek mensuplarının meslekleri ile ilgili beklentilerine, sorunlarına ve algılarına yönelik bir araştırma: Rize örneği. *Ardahan Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 2, Ekim, 193-212.

- Tetik, N., Kınay, F., & Ciğer, A. (2008). Antalya ilindeki muhasebe meslek mensuplarına yönelik durum analizi ve beklentilerini saptamaya yönelik bir araştırma. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 38, 70-79.
- Tuğay, O., & Tekşen, Ö. (2014). Muhasebe meslek mensuplarının sorunları: Burdur ilinde bir araştırma. *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 1(19), 223-232.
- Uzay, Ş., & Taç, Ş. G. (2004). Muhasebecilerin sorunları ve beklentileri: Kayseri ve Nevşehir illeri uygulaması. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 22, İstanbul, 94-104.
- Uzay, Ş. (2005). Muhasebe meslek stajyerlerinin sorunları ve beklentileri: Bir araştırma. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 25, Ocak, 70-78.
- Yıldırım, S., & Güney, S. (2012). Serbest muhasebeci mali müşavirlerin genel sorunları: Erzurum ili örneği. *Muhasebe ve Denetim Bakış*, Nisan, 35-48.
- 3586 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu

ETİK VE BİLİMSEL İLKELER SORUMLULUK BEYANI

Bu çalışmanın tüm hazırlanma süreçlerinde etik kurallara ve bilimsel atıf gösterme ilkelerine riayet edildiğini yazar beyan eder. Aksi bir durumun tespiti halinde Business, Economics and Management Research Journal'ın hiçbir sorumluluğu olmayıp, tüm sorumluluk makale yazarına aittir.

Çalışmada kullanılan veriler 2020 öncesine ait olması nedeniyle bu çalışma etik kurul izni gerektiren çalışma grubunda yer almamaktadır.

ARAŞTIRMACILARIN MAKALEYE KATKI ORANI BEYANI

1. yazar katkı oranı : %100

Transforming threats in the new millennium and adaptation of NATO

Ata Taha Kuveloğlu¹

Abstract

The end of the Cold War and the dissolution of the Soviet Union forced the North Atlantic Treaty Organization (NATO), which was established to ensure the security of the member states, to take a common stance especially against the new threats of the post-Soviet era international threats, and to carry out out-of-area operations. The international war on terrorism declared by the United States (US), which is NATO's dominant force, following 9/11, has also contributed to NATO's interest as a global border guard to shift from Europe to countries in the Middle East. At the summits held, NATO decided to update its strategic concept accordingly. The cooperation between the US and other members of the organization has been dramatically affected as a result of the shift to unipolar world order. Relations with allies have suffered from the preemptory stance and one-sided strategies adopted by the US since 9/11. Due to shifting security understanding, NATO has begun to push its partners to develop new security policies. In this study, by comparing the Cold War policy of the organization and the post-Cold War policies; the transformation in the perception of security will be tried to be analyzed. In the changing dynamics of the post-Cold War world architecture, the measures taken by NATO to keep up with the "new world order" and their weight in world politics will be scrutinized.


Keywords: NATO, International Security, US, Collective Security, Ukraine Crisis

1. Introduction

NATO, which was established on 4 April 1949 under the leadership of the US; with the involvement of Western European nations such as the United Kingdom, France, and Italy, to establish collective security under the North Atlantic Treaty and provide assurance against the Soviet threat. After the dissolution of the Soviet Union and the end of the Cold War in 1991, the transformation of NATO gained momentum and a different dimension, especially after 9/11. The post-Cold War period brought a new understanding to international security perceptions, and the civil war arguments started to change. Moreover, the concept of humanitarian intervention started to be used more widely and its content was expanded in this era. The change in the security perceptions of the countries has further reinforced the principle of immediate and total resistance to risks. 9/11 attacks not only created a great change in security perceptions but also triggered vision-based changes in operational and strategic terms. After this date, security and terrorism subjects were not limited to national borders for NATO and started to be seen as an international security issue. After 9/11, terrorism has become the most emphasized issue both for the US and NATO. A statement "you are either with us or with the terrorists!" (Voanews, 2009) made by President George W. Bush a few days after the attacks, indicated the determination of the US stance against terrorism.

As it is known, NATO was a "Western" alliance that emerged as a result of the separation and polarization that led to the Cold War in an unstable and tense environment after the Second World War. NATO's main purpose was to ensure the freedom and security of its allies through military and political channels. At this point, the political leg of the matter, the establishment of democratic values, and the military leg of the Washington Agreement, which is the basis of the collective security principle of the organization and constitutes the statement "an attack against one Ally is considered as an attack against all allies" (NATO, 2019).

In this context, to the extent required by the conditions of the period, the organization began an expansion trend after the Cold War by embracing its common awareness of former members of the Warsaw Pact and opposing nations. This was precisely in accordance with the international open-door

¹ Corresponding author, Res. Asst., Aydin Adnan Menderes University, Aydin, Turkey, ata.kuveloglu@adu.edu.tr,  ORCID ID: 0000-0002-1999-9366

strategy of NATO. With important summits and released strategic documents, NATO has encountered transformations, and it began to bear the tag of "international gendarmerie" in a way after 9/11. At summits, cooperation and solidarity between the member states of the organization as well as with other organizations or intergovernmental organizations were emphasized. The rise of China and issues like increasing failed states worldwide has led to a change in the attitude of NATO and the US, which has the highest spending share in NATO (NATO, 2017), towards the security issues and have started to take shape in the new period.

Considering that it provides critical data on the importance of the existence of NATO when it is evaluated in the context of the ongoing debates about how necessary the organization is in the post-Cold War conjuncture since the pre-crisis period, the Ukraine Crisis has been included in a separate title. Is NATO still an adequate and necessary institution in balancing Russia's aggressive foreign policy in the post-Cold War period and preventing it when appropriate? Can the Ukraine Crisis be evaluated in this context? Does NATO's military presence in the region drive Russia into a Cold War psychology in the post-Cold War period, triggering its aggressive approach, and therefore creating a security dilemma?

This study has been prepared for the need to seek answers to these questions.

2. Changing Dynamics in the International Security Perception and Transformation of NATO

The concept of security has undergone many changes until today, and states have adopted a security understanding according to the conditions of the period. This understanding has been transformed by some external factors such as the diversity of threats, wars, alliances, and the policies followed by other states. The notion of security, in its simplest terms, means being free from threats. On the other hand, the concept of emancipation, which has a deeper meaning, is used to express that individuals or communities can choose their actions without being hindered by physical or human factors (Booth, 1991: 319). States may choose to resist these threats within their own capacity, or they may choose to form alliances and divide the burden of the threat among allies against the common enemy.

The main purpose of states is to protect their territorial integrity. This essentially means being prepared for attacks from a neighboring country. Although concepts such as power, interest, and threat are also a part of the liberal framework, realism expresses this formulation in the most concrete way. States' behaviors and goals are in this direction; are shaped around the policies they pursue in terms of interests, threats, opportunities, and finally their capacities (Viotti & Kauppi, 2014: 186-187).

Waltz (1979: 126) states that the prerequisite for states to pursue welfare, power, and interests in an anarchic international system is that these states have ensured their security. In the international system where there is no higher authority, aggressive states are more likely to fight. Similarly, the ineffectiveness of international organizations, their failure to prevent conflicts and wars not only put away the possibility of eliminating threats but also fuels the perceptions of states' security dilemmas (Miller, 2008: 16). Besides, Walt (1985: 5-6) states that if the states in the system become very powerful without being restrained, it will pose a threat to the security of all the states in the system and it is critical for a powerful state to ally with the weak rather than ally with the strong one in order not to lose its own effectiveness.

Since the ideologies of states are extremely complex, it is difficult to predict which actions of states can be perceived as a threat. Economic threats, on the other hand, are more difficult to detect than military and political threats (Buzan, 1983: 77-79). The fact that states focus only on military strategies in terms of their national security makes them more vulnerable to non-military threats and makes it difficult to eliminate other threats (Ulman, 1983: 153). A correct reading of the concept of security and its application to the dynamics of the security understanding of states are the basic conditions of pursuing an inclusive security strategy (Buzan et al., 1998: 195). Alliances form an important part of the security perception of states. The most important reason why states form alliances is the perception of threat. States that feel threatened either join an alliance to balance or follow a power greater than themselves (bandwagon) (Walt, 1985: 4).

With the end of the Cold War, major security problems were expected to end. But it didn't happen as expected. After the inevitable transformation of the bipolar system, security problems became much more complicated. 9/11 was a concrete example of this uncertain world. States accelerated their search for weapons of mass destruction. In addition to the proliferation of nuclear, chemical, and biological weapons of mass destruction; new security subheadings such as human rights, civil wars, ethnic and religious conflicts began to set the agenda of states' security agenda (Roskin & Berry, 2014: 277).

In the process from the beginning to the end of the Cold War, the concept of security has been equated by increasing states' power through armament. Most of the realist theorists argued that it is easier to achieve relative gain rather than absolute gain through cooperation and pointed out the difficulty of continuing cooperation (Baylis, 2008: 74-75). On the other hand, an unsafe Europe meant a threatened the US. This fear was the starting point of Article 5 of the North Atlantic Treaty. Europe was articulated to the US through NATO with strategic interdependence, and this formula would have been sufficient for 60 years (Brzezinski, 2009: 6). On the other hand, European-based institutions such as the Organization for Security and Co-operation in Europe (OSCE) are also the harbinger of a turning point in relations between Europe and the US. Either this union will end by decreasing in its importance or it will be renewed in some way. The issue of which of these will be shaped by the policies to be followed mainly by the US (Daalder, 2003: 157).

Although the concept of security has traditionally been perceived as the security of states, changing threats have led to the inclusion of concepts such as human security. Even though the efforts of policymakers in this regard are beneficial, they are insufficient unless action is taken on a global scale (Bilgin, 2003: 203). NATO, which read this change well, has added objectives such as protecting human rights, democracy, and individual freedoms among its existing purposes (NATO, 2010b).

Mearsheimer (1990: 52) stated that the Soviet Union acts as the glue that held NATO together and that the removal of the USSR threat would mean the departure of the US from Europe. However, with the dissolution of the USSR and the disappearance of the Warsaw Pact from the stage of history, NATO has adopted two basic policies in order to adapt to the new security environment and to deceive the alliance's new legitimacy ground: Transformation and enlargement (Dönmez, 2010: 107). In order to adapt to the post-Cold War changes, some alterations were made within the organization, and NATO was tried to be transformed into a structure that could meet new needs. The area of responsibility of the organization has expanded not to be limited to the North Atlantic and European regions, which it has assigned as its area of responsibility before the Cold War. The organization has begun to gain a more global dimension with its operations and humanitarian aid.

Three historical realities that the Alliance has institutionalized in world affairs for 60 years must be taken into account in evaluating the changing role of NATO. First, the conclusion of the centuries-long 'civil war' in the West with transcontinental and European hegemony; second, the contribution of US to European security against Soviet dominance after World War II; third, the peaceful end of the Cold War and the convergence of US military capabilities and economic influence with the political and economic strength of Europe has been the key strength of NATO. This combination makes NATO internationally crucial. At this stage, within the context of new missions, it is necessary to preserve the geopolitical connection between the US and Europe (Brzezinski, 2009: 2-3).

With the end of the Cold War, NATO revised its missions in the new period at the summits it organized and continued to seek solutions to new threats that emerged. With the dissolution of the Soviet Union, it has been observed that the threats did not disappear, on the contrary, new and asymmetric threats were added to the traditional ones in the process. In parallel with the transformation of NATO from "a defense and deterrence provider" to an "exporter of stability" after this period, alternative measures emerged regarding the defense burden. More indicators were used when evaluating the individual joint efforts of the members. NATO was included in out-of-area operations, first in the Balkans and later in Afghanistan, the debates on defense burden-sharing escalated, with a focus not only on military assets but also on fair sharing of risks. Despite all these debates, NATO's increasing influence and active role

in world politics are largely proportional to its will and ability to project military power over a long period of time (Ringsmose, 2010: 332-335).

On the other hand, the lack of NATO's adequacy on certain issues has become more evident in the lack of NATO's political instruments to react or take action to this political picture, which appeared as a NATO problem after Russia annexed Crimea. Faced with Russia's propaganda in Georgia in 2008, NATO's plan to boost its military capability, with the organization's ineffectiveness, revealed that NATO should be more than a military alliance (Ullman, 2018). 9/11 also pointed out that the security threats against NATO members originated from outside Europe and NATO was incapable of preventing them. After the attacks, NATO's 5th article was operated for the first time, and a significant portion of the allies offered support for the operation in Afghanistan. The rejection by the US of support offers from member states created confusion within the organization about the course of the alliance (Schmidt, 2006: 97-98).

The threats that emerged with the end of the Cold War have both diversified and became uncertain. While the issues that were previously seen as having the potential to affect international security are limited to issues such as terrorist attempts; with the end of this period, natural disasters, smuggling, environmental problems, epidemics, increase in the military capacity of other states, chemical, and biological attacks, cyber wars, mass destruction weapons factors such as its proliferation, drug trafficking, climate change, ethnic conflicts, and economic crises have also started to be considered as factors that might threaten international security (Açıkmeşe, 2011: 49). In the new world order emerged, with the effect of globalization, the conflicts that have arisen in distant geographies are not limited to neighboring countries but have the potential to pose a worldwide threat. As in the case of Syria today, threats such as civil war can trigger factors such as immigration, and situations such as diverse threats and increasing asymmetric war risks transform the threat perception of states, as well as international organizations.

Security concerns started to be evaluated not in terms of the balance of power but in terms of the region, the importance attributed to NATO's central front started to decrease, the Middle East was placed at the focal point of threat perceptions, operations were expanded within the scope of responsibility not to be limited at the regional level. For instance, Turkey's position on NATO's southern flank helped it highlight the advantage of the system's new flexibility (Karaosmanoğlu, 2014: 17). From the end of the Cold War until today, NATO has always been in an effort to renew itself in this direction. To achieve this, for instance, forces were deployed to the Balkans in the 1990s and to Afghanistan in the 2000s (Gheciu & Paris, 2011: 75). The most important reason for the organization to pursue such strategies was to both expand its sphere of influence and strengthen its defense capacity against potential threats. NATO embodied this with the "strategic concepts" determined at the summits, according to the conjuncture of the period.

3. Strategic Concepts and Footsteps of Change

Mearsheimer (1994: 13-14) emphasized that NATO was an important example of the state of realist thought in organizations and emphasized that the West had won the Cold War and prevented the Third World War by means of NATO. Expressing that the organization is an instrument used by the United States to eliminate the Soviet threat, he argues that NATO cannot remain as it was during the Cold War and must reinvent itself. Accordingly, the organization continues to organize summits in order to facilitate its adaptation to the conditions of the period and to put them on a legal basis, and constantly update its vision and mission with strategic documents.

NATO's strategic concept searches and changes are not entirely new. Many strategic concepts have been published since 1949 until today. With the end of the Cold War process, NATO revised its missions in the new period at the summits it organized and continued to seek solutions to new threats that emerged. After the Cold War, the summit was first held in London, followed by summits in Rome, Brussels, Madrid, Washington, Prague, and Istanbul (NATO, 2020). However the alliance's constant tendency to expand has added to the existing strategic challenges; the fact that the organization had to fight on many

fronts with the expansion of NATO, which could focus its attention on a single common enemy during the Cold War, drew the alliance into a complex security environment and forced it to make difficult choices about which issues to focus on (Moller, 2020: 526). Therefore, the claim that NATO lost its strategic focus did not last long, a comprehensive perspective was designed in the NATO meeting held in Rome in 1991 and the organization started to update itself within the framework of these new threats (Gül, 2015: 262-263).

The alliance's effort to find a new purpose for itself was realized for the first time with the Brussels summit in 1994. Along with the emphasis on Europe's security, measures to be taken against emerging threats were discussed; it was decided to intensify efforts against the proliferation of weapons of mass destruction. In addition to the issues such as how NATO's military capacity would be used against changing conditions, what could be done within the scope of supporting democratic societies; it was declared that it would take initiative in such matters as promoting preventive diplomacy, preventing the proliferation of nuclear weapons, preventing terrorism and human rights violations (NATO, 1994). With this summit and the accompanying decisions, NATO embodied that it has become a shield against complex threats, not against a single enemy as it was in the Cold War era.

However, some of the most important summits in NATO's transformation were the London and Rome summits in 1990 and 1991 and the Washington summits held on the organization's 50th anniversary. At these summits, new functions and new responsibilities were assigned to the organization with the end of the Cold War. Turkey, on the other hand, has a direct impact on NATO's transformation. Above all, the NATO-Russia Council was established at the 2002 Rome Summit to improve relations between the allies and Russia. This is a result of the softening of NATO's military structure with political and civilian issues due to the transformation it has gone through (Dedeoğlu, 2008: 324). Further concrete steps were taken at the Riga summits in 2006 and Bucharest in 2008 at the point of transformation of NATO (Uzgel, 2013: 307). In the document dated April 24, 1999, which is the second strategic document published by NATO, the alliance's point of view on "security" is not only military protection, but it also included issues such as economic, political, and social dimensions, and terrorism, as well as the spread of weapons of mass destruction, problems, ethnic conflicts, human rights violations, and expanded the security perception. The "open-door policy" included in Article 10 of the NATO agreement, the second strategic concept adopted with the Washington Summit in 1999, and the inclusion of Eastern European countries and former Warsaw Pact countries in NATO is a turning point in the expansion and transformation of the organization (NATO, 1999). Under these breakthroughs, NATO was increasing its sphere of influence, while at the same time taking measures in line with the changing perception of its security perception.

Apart from the fact that terrorism was the main topic of the Prague Summit in 2002, with the second enlargement decision, Romania, Bulgaria, Estonia, Lithuania, Slovakia, and Latvia were called to join the organization. At the 2004 Istanbul Summit, progress was made on issues such as Iraq, Afghanistan, and the Middle East. Another point that drew attention at the Istanbul Summit was NATO's decision to expand to the Caucasus and Central Asia. It has been thought more would be needed and would increase the importance of the organization (Uzgel, 2013: 311-313).

With the 2010 Strategic Concept, which was recently published, NATO's transformation continued. This concept meant to develop new strategies together with its crisis management experiences in Afghanistan and the Balkans, as well as define the new types of threats that emerged especially after 9/11. According to this published strategic concept, the principle of "Active Participation, Modern Defense" stood out, and the proliferation of ballistic missiles and nuclear weapons, terrorism, cyber security, and fundamental environmental problems were at the center of the threat perception (NATO, 2010). The 2010 Strategic Concept also has a crucial role in NATO's transformation. The concept, whose foundations were laid in the Lisbon Summit in 2010, while determining NATO's basic duties and principles, is also important in terms of determining NATO's sphere of influence and security circle. Defining collective defense, joint security, and crisis management as basic tasks, NATO was given the first signals to be a global gendarmerie with the summit and strategic document that declared the issues

such as terrorism and human rights violations could no longer be considered for a certain environment and that global measures should be taken (NATO, 2010a).

At the NATO summit held in Chicago in 2012, the decision to develop and integrate missile defense systems, along with the smart defense strategy, was one of the important decisions taken to reduce the defense burden of the allied states. An effort was made to encourage countries to counter existing threats with their own defense capabilities. Likewise, the importance given by NATO to energy security was mentioned once again and it was decided to establish a NATO Energy Security Center in Lithuania (NATO, 2012).

At the summit held in Wales in September 2014, it was emphasized that NATO should remain strong to prevent the Russian actions in Ukraine, as well as the rising terrorist movements in Syria and Iraq. Russia, which was a "strategic partner" in 2010, was declared a "common enemy" at the 2014 Wales Summit (İşyar 2017: 267). At the same time, it was important for NATO's interests in the region to establish a strong political and military relationship with Russia, NATO's biggest neighbor (Stamatopoulos, 2014: 20-21). However, it can be said that one of the most important decisions taken at this Summit was the decision of the countries to commit 2 percent of their GDP for the defense expenditures of the organization (NATO, 2014).

On the other hand, after the end of the Cold War, rapid developments in computer and internet technologies turned into channels where personal information, as well as information belonging to public institutions, are stored. In addition to services such as electricity distribution, the control of areas such as highways, airways and seaways were also started to be provided by computers (Bıçakçı, 2014: 117-118).

Besides, energy technologies, energy markets, and climate change issues can help NATO to become a leading actor in energy security. Because these systems are highly integrated with computer systems, they have also become extremely vulnerable to cyber-attacks (Bocse, 2020: 16). Security threats in such an important area assumed that these tasks had reached the level that could threaten not only states but also international security. At the Bucharest Summit held between 2-4 April 2008, it was decided to increase the cyber defense capabilities of the organization and its allies and to cooperate against possible cyber-attacks (NATO, 2008). In this respect, cybersecurity has been a part of NATO's transformation and the priority agenda item of NATO Communications and Information Agency (NCIA). The unit carried out the largest cyber exercise in history between 23-27 April 2018, drawing attention to the importance NATO attaches to this issue (NATO, 2018).

In addition to all these, NATO reiterated at the summit held in Brussels in 2021 that it guarantees values such as democracy, individual freedom, human rights, and the rule of law; stated that Russia's aggressive attitudes both threaten Euro-Atlantic security and undermine democracy worldwide (NATO, 2021). Although the organization had the chance to play a role for a free and integrated Europe with the end of the Cold War, its democratic missions emerged prominently after 1991. With the enlargement wave that started in 2004, it has strengthened the importance it attaches to democratic values both in terms of making applications for other states and in the bond between allied states (Poast & Chinchilla, 2020: 486). With all these summits and strategic concepts announced, NATO was revealing its gradual enlargement and how it would fight against renewed and uncertain threats. Each new summit was a kind of effort to keep up with the changing world agenda. When evaluated in this context, one can see that NATO did not reach its current vision and mission in a day, and it was updated as a result of threat perceptions and difficulties encountered over time.

NATO enlargement had put an end to the possibility of alternative European security arrangements that could prevent a possible hostile relationship between the United States and Russia before they began. Although Russia's attacks on Georgia in 2008 and Ukraine in 2014 could not be directly reconciled with NATO's enlargement policy, Russia was concerned about the possibility of these two states joining NATO eventually (Menon & Ruger, 2020: 395). The Ukraine-Russia crisis that broke out in 2022 and the subsequent Russian occupation was also the continuation of this fear. Russia's annexation of Crimea in 2014 made it concrete in the eyes of European states that Russia is a country that acts with an

understanding that refuses a neighboring country's right to determine its borders of territory and instead shapes it under the threat of force. Europe, which previously accepted that Russia had certain behavioral limits, understood that the main issue in the Ukraine crisis was the loss of Russia's influence over a country with critical geopolitical importance rather than a theoretical framework (Rühle, 2014: 234).

4. NATO's Stance on the Ukraine Crisis

Although the rivalry of the two superpowers seems to have weakened with the end of the Cold War, they did not work together on the issue of the order in Europe; instead, the fact that the US not only made Europe the basis of the central organization with NATO but also followed the policies of expansion towards the East, triggered a strong opposition of Russia. One of the biggest reasons for Russia's opposition to NATO's expansion to its borders is the idea that NATO is approaching the frontier of its conventional forces (Mearsheimer, 2001: 50,133). Despite this, NATO did not give up on its expansion policy, and continued to let the Soviet bloc countries in one by one and reached the current borders of Russia.

Russia, on the one hand, emphasizes that NATO is an "outdated" organization from the Cold War era, on the other hand, it continues to shape its current goals according to the Soviet Union's time, acting with Cold War reflexes. Putin's desire for the United States to separate security ties with Europe and his persistent opposition to NATO's enlargement stem from the same Cold War mentality (Rachwald, 2011: 126). Russia, which does not favor Ukraine's NATO membership, sees Ukraine's rapprochement with the West as a threat on its borders. Russia's aggressive policy towards Ukraine aims to diminish the influence of NATO and also the US in the region. Russia has been massing large numbers of troops on the Ukrainian border for some time and has been demanding major security concessions from NATO. To legitimize its actions, Russia alleges NATO's failure to keep its promise that it would not expand eastward in the 1990s, to the regions in Russia's influence. The US and NATO, on the other hand, state that no such promise was made (Masters, 2022). Unfounded allegations and denials pave the way for the Ukraine crisis to become prone to having consequences in favor of Russia in such a vicious circle.

Russia's annexation of Crimea in 2014 caused a change in the understanding of European Security by many researchers. Terms like "game-changer," "wake up call," and "paradigm shift" all referred to significant cracks and shifts in Russia's Western strategy (Rühle 2015: 80). The invasion of Ukraine, launched by Russia on February 24, was a concrete reflection of Russia's attitude towards Europe and the US. On the other hand, according to Wolff (2015: 120-121), NATO seems to have come to the end of an enlargement policy based on free and holistic Western values. Western ideology and politics, which had been successfully operated until the 2010s, seem to have lost their influence "forcibly" as it approaches the borders and sphere of influence of Russia, which has a completely opposing ideology. The reason behind the non-renewal stems of the enlargement ideology of the organization is a result of NATO's difficulties in adapting to today's world; the current enlargement policy ignores new security paradigms and this situation pushes Russia to legitimize its aggressive policies. Accordingly, Mearsheimer (2014: 89) states that if NATO continues its current policies, Russia will continue its aggressive policies; underlines that NATO's efforts to ensure that Ukraine follows a policy that is neutral and that Russia does not see as a threat will both improve the relations between the West and Moscow and create an environment in which all parties will win.

Ukraine has shown the will to become a member of NATO against a Russian threat that may be triggered as a result of its rapprochement with the West, but NATO (NATO, 2022) has approached cautiously in this regard. The US, which sees Europe as a "buffer zone" for its own security, tries to act by taking into account both Europe's dependence on Russia and Europe's border security regarding the Ukraine crisis. In this context, although Ukraine's full membership in NATO is not viewed positively at this stage, NATO continues to adopt a solid position that fully supports Ukraine's sovereignty and territorial integrity. On the other hand, Europe, which is one-third dependent on Russia for energy, prevents NATO from making radical decisions on the Ukraine crisis. *"We are concerned about the energy situation in Europe because it demonstrates the vulnerability of being too dependent on one supplier of natural gas and that's the reason why NATO allies agree that we need to work and focus on diversification of*

supplies” NATO Secretary-General Jens Stoltenberg stated (Al Jazeera, 2022). With this statement, NATO's Ukraine dilemma became official. NATO's Deputy Assistant Secretary-General Mircea Geoana made this even clearer by announcing that NATO would not be militarily involved in the Ukraine crisis (Nicholson, 2022).

Russian President Vladimir Putin stated that Ukraine's accession to NATO could ignite the NATO-Russia conflict, which is likely to turn into a nuclear disaster. In addition, he gave a tacit warning to the US, emphasizing the low probability of its European allies taking a front against Russia in Ukraine's effort to retake Crimea after a possible NATO membership (Starkey, 2022). Similarly, *"it is absolutely imperative for us to ensure that Ukraine never, ever becomes a NATO member,"* said Russian Deputy Foreign Minister Sergei Ryabkov (Kirby, 2022). The underlying reason for this concern of Russia is the fear that if Ukraine becomes a NATO member, it can take back Crimea with the help of the alliance and subsequently increase NATO's influence on Russia's borders.

5. Conclusion

The world has witnessed countless military alliances throughout history. However, it would not be wrong to say that NATO has been one of the longest-running and most successful of these alliances. Because in the global world, formations that ignore the principle of mutual dependency of nations and cannot adapt to change are doomed to failure. At this point, the destruction of the First World War and the Second World War, the subject of interdependence reached such a point that the alliance of states became an obligation, not an option. In this sense, uniting under the umbrella of the Alliance was not only a necessity to share costs but also an opportunity for member countries to achieve their goals.

After the Second World War, the world was divided into two poles in the grip of capitalism and communism. NATO alliance was established against a possible Soviet threat, and the anxiety created by this led the Soviet Union to establish the Warsaw Pact. In this period, it would not be wrong to state that the security dilemma was also behind the scenes of the absence of a hot conflict. Buzan supported this thesis by saying that the technological developments during the Cold War were the basis of securitization between East and West (Buzan, 1991: 112-113). The rapidly ongoing arms race at both poles created a mutual fear and deterrence effect. Considering that the risks and threats have increased unpredictably today, it is seen that NATO stands out as an assurance in reducing these risks and threats and maintains its importance.

While NATO was structuring itself in terms of adapting to developing and changing conditions and maintaining its existence, significant changes began to be observed in its strategy. In this context, while it was initially a regional organization, it continues its revision towards becoming a global organization. Particularly, 9/11 had a great share in this transformation and the internal renewal efforts.

Despite the ever-changing and uncertain security problems since its establishment, NATO has managed to draw a successful organizational profile in the process. It is not difficult to predict that the role and importance of the organization not only for its allies but also for the establishment of international security will continue in the future. Because one of the things that make the organization, which has a history of more than 70 years, valuable in the international arena, is its military power option. Cooperation with international organizations such as the United Nations (UN) in the intervention in international affairs complements each other in terms of both the legitimacy of NATO and the lack of military power of the UN. One of the most important factors that will affect NATO's future is the question of how it will adapt itself to evolving and uncertain threats.

The Ukraine issue, on the other hand, has become a kind of testing platform for Russia to measure the limits of the West and the US. While Russia is looking for ways to increase its influence without completely severing its relations with the West and NATO; the organization had the chance to observe its limitations more concretely. However, understanding of encouraging Ukraine to be neutral and not pursue policies that are diametrically opposed to Russia, even implicitly, would mean ignoring Ukraine's will as a state and could threaten the definition of freedom used by NATO throughout the enlargement process and cause the organization's achievements to be questioned. The war initiated by Russia in

Ukraine has radically changed the perception that NATO has lost its former importance. Russia's recent aggressive policies have embodied the tasks that a collective defense organization like NATO can undertake in world peace.

Although NATO's subsistence in the 21st century does not necessitate an aggressive Russia (Rühle 2015: 86), the Ukraine crisis that broke out in the first quarter of 2022 and Russia's imperialist reflexes made it concrete that the alarm bells were ringing for Ukraine's European neighbors as well. However, the necessary economic threshold is uncertain, issues such as the establishment of economic development and democracy can reduce civil war. Organizations like NATO can contribute to world peace by increasing the legal accountability of failed states which is seen as a threat to international security. Besides, the pandemic that broke out in 2020 once again demonstrated the resistance of an international organization such as NATO to uncertain risks and the need to follow a more comprehensive path in crisis management (Gjørnv, 2020).

To sum up, it is not incorrect to say that NATO's enlargement policy poses a kind of security dilemma for Moscow. Every state that is a member of NATO – especially the former Soviet bloc countries – means that Russia's influence is decreasing, and this situation is associated with a strengthening NATO. Russia evaluates this situation as a threat under a national issue. One can say that NATO's importance in global security continues today without any doubt. Even the Ukraine crisis triggered Russia's aggressive stance as a country that wanted to be kept under its influence without being under the umbrella of NATO. Because becoming a full NATO member could be too late for Russia. Russia's premature attitude stems from its belief that it is more rational to stand against Ukraine which is weaker than itself, rather than a NATO member.

References

- Açıkmeşe, S. A. (2011). Algı mı, söylem mi? Kopenhag Okulu ve Yeni Klasik gerçekçilikte güvenlik tehditleri. *Uluslararası İlişkiler*, 8(30), 43-73.
- Al Jazeera. (2022). Europe's Energy Security Worries NATO Amid Standoff with Russia. *Al Jazeera*. Retrieved Feb. 14, 2022, from <https://www.aljazeera.com/news/2022/1/30/nato-europe-energy-security-ukraine-russia>.
- Baylis, J. (2008). Uluslararası ilişkilerde güvenlik kavramı. *Uluslararası İlişkiler*, 5(18), 69-85.
- Bıçakcı, S. (2014). NATO'nun gelişen tehdit algısı: 21. yüzyılda siber güvenlik. *Uluslararası İlişkiler*, 10(40), 101-130.
- Bilgin, P. (2003). Individual and societal dimensions of security. *International Studies Review*, 5(2), 203-222.
- Bocse, A. (2020). NATO, energy security and institutional change. *European Security*, 29(4), 1-20. doi:10.1080/09662839.2020.1768072.
- Booth, K. (1991). Security and emancipation. *Review of International Studies*, 17(4), 313-326.
- Brzezinski, Z. (2009). An agenda for NATO: Toward a global security web. *Foreign Affairs*, 88(5), 2-20.
- Buzan, B. (1983). *People, states, and fear*. Wheatsheaf Books, Brighton.
- Buzan, B. (1991). New patterns of global security in the twenty-first century. *International Affairs*, 67(3), 431-451.
- Buzan, B., Ole W., & Wilde J. (1998). *Security a new framework for analysis*. Lynne Rienner, Boulder, London.
- Daalder, I. H. (2003). The end of Atlanticism. *Survival: The International Institute for Strategic Studies*, 45(2), 147-166.
- Dedeoğlu, B. (2008). *Uluslararası güvenlik ve strateji*. Yeni Yüzyıl Yayınları, İstanbul.

- Dönmez, S. (2010). *Güvenlik anlayışının dönüşümü: İttifak kavramı ve NATO* (Unpublished doctoral dissertation). Ankara University, Ankara, Turkey.
- Gheciu, A., & Paris, R. (2011). NATO and the challenge of sustainable peacebuilding. *Global Governance: A Review of Multilateralism and International Organizations*, 17(1), 75-79. doi:10.1163/19426720-01701005.
- Gjørsv, G. H. (2020). Coronavirus, invisible threats and preparing for resilience. *NATO Review: Opinion, Analysis and Debate on Security Issues*. Retrieved 17 Jan. 2021, from <https://www.nato.int/docu/review/articles/2020/05/20/coronavirus-invisible-threats-and-preparing-for-resilience/index.html>.
- Gül, M. (2015). Kuruluşundan 21. yüzyıla: 1990'larda NATO'da devamlılık ve dönüşüm. *Akademik İncelemeler Dergisi*, 10(1), 247-265.
- İşyar, Ö. G. (2017). *Türk dış politikası: Sorunlar ve süreçler*. Dora Yayıncılık, Bursa.
- Karaosmanoğlu, A. L. (2014). NATO'nun dönüşümü. *Uluslararası İlişkiler*, 10(40), 3-38.
- Kirby, B. P. (2022). Is Russia going to invade Ukraine and what does Putin want?. *BBC News*. Retrieved Feb. 15, 2022, from <https://www.bbc.com/news/world-europe-56720589>.
- Masters, J. (2022). Why NATO has become a flash point with Russia in Ukraine. *Council on Foreign Relations*. Retrieved Feb. 15, 2022, from <https://www.cfr.org/backgrounder/why-nato-has-become-flash-point-russia-ukraine>.
- Mearsheimer, J. J. (1990). Back to future: Instability in Europe after the Cold War. *International Security*, 15(1), 5-56.
- Mearsheimer, J. J. (1994). The false promise of international institutions. *International Security*, 19(3), 5-49. <https://doi.org/10.2307/2539078>.
- Mearsheimer, J. (2001). *The tragedy of great power politics*. WW Norton & Company, New York.
- Mearsheimer, J. J. (2014). Why the Ukraine crisis is the west's fault: The liberal delusions that provoked Putin. *Foreign Affairs*, 93(5), 77-89.
- Menon, R., & Ruger, W. (2020). NATO enlargement and US grand strategy: A net assessment. *International Politics*, 57(3), 371-400. doi:10.1057/s41311-020-00235-7.
- Miller, B. (2008). The concept of security: Should it be redefined?. *Journal of Strategic Studies*, 24(2), 13-42.
- Moller, S. B. (2020). Twenty years after: Assessing the consequences of enlargement for the NATO military alliance. *International Politics*, 57, 509-529. doi:10.1057/s41311-020-00230-y.
- Nicholson, C. (2022). 'NATO will not get involved militarily in Ukraine', Says Alliance's Deputy Chief. *France 24*, Retrieved Feb. 11, 2022, from <https://www.france24.com/en/tv-shows/talking-europe/20220204-nato-will-not-get-involved-militarily-in-ukraine-alliance-s-deputy-secretary-general>.
- NATO. (1994). Declaration of the heads of state and government: Participating in the meeting of the North Atlantic Council ("The Brussels Summit Declaration"). *NATO*. Retrieved 09 Mar. 2022, from https://www.nato.int/cps/en/natohq/topics_50115.htm.
- NATO. (1999). Enlargement. *NATO*. Retrieved 15 Jan. 2021, from https://www.nato.int/cps/en/natohq/topics_49212.htm?selectedLocale=en#.
- NATO. (2008). Bucharest summit declaration. *NATO*. Retrieved 19 Jan. 2021, from https://www.nato.int/cps/en/natolive/official_texts_8443.htm.
- NATO. (2010a). Active enlargement, modern defence: Strategic concept. *NATO*. Retrieved 16 Jan. 2021, from

- https://www.nato.int/nato_static_fl2014/assets/pdf/pdf_publications/20120214_strategic-concept-2010-eng.pdf.
- NATO. (2010b). NATO's purpose. *NATO*. Retrieved 16 Jan. 2021, from https://www.nato.int/cps/en/natohq/topics_68144.htm#:~:text=NATO's%20essential%20and%20enduring%20purpose,by%20political%20and%20military%20means.&text=NATO%20strives%20to%20secure%20a,and%20the%20rule%20of%20law.
- NATO. (2012). Chicago summit declaration. *NATO*. Retrieved 22 Jan. 2021, from https://www.nato.int/cps/en/natohq/official_texts_87593.htm?selectedLocale=en.
- NATO. (2014). Wales summit declaration. *NATO*. Retrieved 21 Jan. 2021, from https://www.nato.int/cps/ic/natohq/official_texts_112964.htm.
- NATO. (2017). Defence expenditure of NATO countries: 2010-2017. *NATO*. Retrieved 17 Jan. 2021, from https://www.nato.int/nato_static_fl2014/assets/pdf/pdf_2017_06/20170629_170629-pr2017-111-en.pdf.
- NATO. (2018). NATO cyber defenders tested at world's largest cyber drill. *NATO*. Retrieved 22 Jan. 2021, from https://www.nato.int/cps/en/natohq/news_153819.htm?selectedLocale=en.
- NATO. (2019). Collective defence - Article 5. *NATO*. Retrieved 15 Jan. 2021, from https://www.nato.int/cps/en/natohq/topics_110496.htm.
- NATO. (2020). Strategic Concepts. *NATO*. Retrieved 16 Jan. 2021, from https://www.nato.int/cps/en/natohq/topics_56626.htm.
- NATO. (2021). Brussels summit communiqué. *NATO*. Retrieved 10 Mar. 2022, from https://www.nato.int/cps/en/natohq/news_185000.htm.
- NATO. (2022). Relations with Ukraine. *NATO*. Retrieved 17 Jan. 2022, from https://www.nato.int/cps/en/natohq/topics_37750.htm.
- Poast, P., & Chinchilla, A. (2020). Good for democracy? Evidence from the 2004 NATO expansion. *International Politics*, 57, 471-490. doi:10.1057/s41311-020-00236-6.
- Rachwald, A. R. (2011). A 'Reset' of NATO–Russia relations: Real or imaginary?. *European Security*, 20(1), 117-126. doi:10.1080/09662839.2011.557366.
- Ringsmose, J. (2010). NATO Burden-Sharing Redux: Continuity and change after the cold war. *Contemporary Security Policy*, 31(2), 319–38.
- Roskin, M. G., & Berry, N. O. (2014). *Uluslararası ilişkiler: Ü'nin yeni dünyası*. (Ö. Şimşek Trans.). Adres Yayınları, Ankara.
- Rühle, M. (2014). NATO enlargement and Russia: Discerning fact from fiction. *American Foreign Policy Interests*, 36(4), 234-239. doi:10.1080/10803920.2014.947879.
- Rühle, M. (2015). NATO and the Ukraine crisis. *American Foreign Policy Interests*, 37(2), 80-86. doi:10.1080/10803920.2015.1038925.
- Schmidt, J. R. (2006). Last alliance standing? NATO after 9/11. *The Washington Quarterly*, 30(1), 93-106.
- Stamatopoulos, T. T. (2014). NATO today: Facing challenges from the east and south. *Turkish Policy Quarterly*, 13(3), 19-25.
- Starkey, S. (2022). Putin reminds everyone that Ukraine joining NATO could lead to nuclear war. *Bulletin of the Atomic Scientists*. Retrieved Feb. 15, 2022, from <https://thebulletin.org/2022/02/putin-says-ukraine-membership-in-nato-would-make-nuclear-war-more-likely/>.
- Ullman, R. H. (1983). Redefining security. *International Security*, 8(1), 129-153.

- Ullman, R. H. (2018). What's next for NATO?. *Daily Times*. Retrieved 17 Jan. 2021, from <https://dailytimes.com.pk/265631/whats-next-for-nato/>.
- Uzgel, İ. (2013). ABD ve NATO'yla ilişkiler. Baskın Oran (Ed.). *Türk Dış Politikası Kurtuluş Savaşından Bugüne Olgular, Belgeler ve Yorumlar Cilt III: 2001-2012*, İletişim Yayınları, İstanbul.
- Viotti, P. R., & Kauppi, M. V. (2014). *Uluslararası ilişkiler ve dünya siyaseti*. (A. Ö. Erozan Trans.). Nobel Yayıncılık, Ankara.
- VOA News. (2009). Bush: "You are either with US or with the terrorists" - 2001-09-21. VOA News. Retrieved Jan. 15, 2021, from <https://www.voanews.com/a/a-13-a-2001-09-21-14-bush-66411197/549664.html>.
- Walt, S. M. (1985). Alliance formation and the balance of world power. *International security*, 9(4), 3-43.
- Waltz, K. N. (1979). *Theory of international politics*. Addison-Wesley, Boston.
- Wolff, A. T. (2015). The future of NATO enlargement after the Ukraine crisis. *International Affairs*, 91(5), 1103-1121.

ETİK VE BİLİMSEL İLKELER SORUMLULUK BEYANI

Bu çalışmanın tüm hazırlanma süreçlerinde etik kurallara ve bilimsel atıf gösterme ilkelerine riayet edildiğini yazar(lar) beyan eder. Aksi bir durumun tespiti halinde Business, Economics and Management Research Journal'ın hiçbir sorumluluğu olmayıp, tüm sorumluluk makale yazar(lar)ına aittir. Bu çalışma etik kurul izni gerektiren çalışma grubunda yer almamaktadır.

ARAŞTIRMACILARIN MAKALEYE KATKI ORANI BEYANI

1. yazar katkı oranı : %100

Otel işletmelerinde FF&E rezervlerinin muhasebeleştirilmesiGürol Baloğlu¹**Özet**

Otel işletmeleri gelecekte ortaya çıkması muhtemel bazı giderleri öngörerek bunlar için belirli bir karşılık ayırmakta ve otel faaliyetlerinin sağlıklı bir şekilde devam etmesini sağlamaktadırlar. Uygulamada büyük otel zincirlerinin markasını kullanarak otel işletmeciliği yapan işletmelerde görülen bu durum iki tarafın aralarında düzenlenmiş sözleşme hükümlerine dayanmaktadır. Vergi kanunları tarafından tanınmayan bu uygulama genelde yönetim muhasebesini etkilemekte ve iki tarafın performans takibinde önem kazanmaktadır. Bu çalışmada uluslararası pratiklerde FF&E rezervleri olarak geçen bu muhasebe işlemine yönelik bir öneri geliştirilmiştir. Akademik yazında bu yönde daha önce bir çalışma yapılmadığı anlaşılmıştır.

Anahtar Kelimeler: FF&E rezervleri, Karşılık Muhasebesi, Otel İşletmeleri

JEL Kodları: M40, M41, M49

Accounting for FF&E reserves in hotel companies**Abstract**

Hotel businesses anticipate some expenses that may arise in the future, allocate a certain provision for them, and ensure that the hotel activities continue in a healthy way. In practice, this situation, which is seen in businesses that operate hotels by using the brands of large hotel chains, is based on the contractual provisions of the two parties. This practice, which is not recognized by tax laws, generally affects management accounting and gains importance in monitoring the performance by both parties. In this study, a proposal has been developed for this accounting process, which is known as FF&E reserves in international practices. It has been understood that there has been no previous study in this direction in the academic literature.

Keywords: FF&E Reserves, Provision Accounting, Hotel Companies


JEL Codes: M40, M41, M49

1. Giriş

İngilizce *Furniture, Fixtures & Equipment* kelimelerinin baş harflerinden oluşan ve Türkçe karşılığı Mobilya, Demirbaşlar ve Ekipman olan FF&E rezervleri gelecekte ortaya çıkması muhtemel harcamalarda kullanılmak için ayrılan ve genellikle bir sözleşmeye dayanan karşılıkları tanımlamada kullanılmaktadır. Sözleşme hükümlerine göre uygulamada çoğunlukla belirli bir dönemdeki faaliyetin belirli bir yüzdesi üzerinden ayrılan bu karşılıklar hem işletmelerin nakit akışlarının dönemsel yatırımlardan etkilenmesini engellemekte hem de otel işletmecisi için bir mali disiplin yaratmaktadır. Bu çalışma akademik yazında yer bulmayan FF&E rezerv muhasebesini konu edinmiştir. Bu kapsamda öncelikle FF&E rezervleri kavramsal olarak incelenecek, takip eden bölümde ise hayali bir işletme üzerinden yönetim muhasebesi perspektifi ile FF&E rezervlerinin muhasebeleştirilmesine yönelik bir öneri geliştirilecektir. Son bölümde ise çalışmanın sonuçlarına yer verilecektir.

2. Kavramsal Çerçeve

Otel işletmelerinin performanslarının analiz edilmesinde faaliyet konuları ile ilişkili olarak kullanılan bazı özel göstergeler bulunmaktadır. Bunlardan başlıcaları satılabilir oda başına gelirleri gösteren RevPAR, satılan oda başına gelirleri gösteren ADR ve satılabilir odalar içerisinde satılan kısmı gösteren doluluk oranıdır. Bunun yanında bir otel işletmesi eğer bir otel markası altında faaliyet gösteriyorsa iki tarafın arasında düzenlenen sözleşme şartlarına bağlı olarak uygulamada farklı bir muhasebe kaleminin daha kullanıldığı görülmektedir. Otel işletme modelleri genel itibarıyla belirli bir ücret karşılığında otel

¹ Dr., Süzer Holding, İstanbul, Türkiye, gurol@live.com,  ORCID ID: 0000-0003-1093-2664

sahibi adına otelin işletmeci ya da bir otel markası tarafından yönetilmesi üzerine kurulu Otel Yönetim Anlaşmaları ile işletme hakkının otel sahibinde olduğu ve belirli bir ücret karşılığı otel markasından lisans hakkı sağladığı İmtiyaz (Franchising) Sözleşmeleri şeklindedir (Farazad, 2020). FF&E rezervleri olarak adlandırılan bu kalem bilanço yapılarında sebep olduğu etkiler nedeniyle analizler içerisinde dikkate alınmalıdır.

FF&E rezervi şu şekilde tanımlanabilir: Bir oteldeki mobilya, demirbaş ve ekipmanın değiştirilmesi ve yenilenmesi için genellikle brüt gelirlerin %4 ila %5'i oranında ayrılan sermaye havuzudur (Maisnik & Falik, 2019). Bu rezervin ayrılması uygulamada genellikle bir sözleşmeye dayanmaktadır.

Otellerde mobilyalar, demirbaşlar ve kullanılan ekipmanlar içinde buldukları binadan daha hızlı bir şekilde yıpranırlar. Bu yıpranma verilen hizmet kalitesinin ve müşteri memnuniyetinin düşmesine neden olabilir. Global markalar altında faaliyet gösteren otel işletmeleri için bu durum daha da önem kazanır. Aynı marka altında bir otelin müşterilerde yaratacağı olumsuz intiba gruptaki tüm otellere olumsuz şekilde yansiyabilir. İşte bu nedenlerle hizmet sektöründe önemli bir yer tutan otel işletmelerinde mobilyaların, demirbaşlar ve ekipmanların faydalı kullanım ömürlerinden daha kısa sürelerde değiştirilmesi ya da bakımı gerekmektedir. İşlevsel eskime olarak adlandırılan bu yıpranmaya karşı tarz, dekor, teknoloji ve verimlilik iyileştirmeleri yapılması gerekmektedir (Rushmore, 2003).

Bu yenileme ve bakım işlemi belirli bir sistematik içinde planlanmadığında otel sahipleri tarafından ihtiyaç duyulan fonların yaratılmasında sorunlarla karşılaşılabilir. Dahası bunu ihtiyari bir konuya dönüştürmek otel sahiplerinin kısa dönemli kâr beklentilerinden de etkilenmesine sebep olabilir. Bu nedenlerle belirli periyotlarda, otel işletmesince yaratılan fonlardan bir kısmının rezerv edilmesi, ihtiyaç halinde otelin fon sağlamada problem yaşamayacağını garanti altına almış olur. Bu şekilde belirli ölçütlerde rezerv ayrılarak gelecekte oluşacak olası nakit çıkışları için hazırlık yapılmış olur. Bakım ve yenileme giderlerini erteleyen oteller için gelecekte daha yüksek miktarlarda bakım ve yenileme gideri oluşacaktır. Ayrıca FF&E giderlerinin zamanında yapılmaması otelin değerinde de düşüklüklere sebep olabilecektir (Balyozyan vd., 2017: 7). Bir otelin FF&E mevcudu, yani mobilyaları, demirbaşları ve ekipmanları, o otelin değerlemesinde dikkate alınan unsurlardan biridir (Hoogland: 41).

Bu ölçütün ne olacağı ise genellikle tartışmalı bir konudur. Otel markasını kullandıranlar bu oranın olabildiğince yüksek olmasını talep ederler. Böylece markalarını kullanan otel işletmelerinin yenileme ve bakım işlemleri için her zaman ellerinde yeterli fon bulduklarını garanti ederler. FF&E rezervlerinin ayrılması ile otel işletmesinin yatırımları sürekli hale getirilecek ve marka değeri korunacaktır. Ancak bu durum oteli işletenler için aynı derecede makul görünmeyebilir. Otel sahipleri kısa dönemde kârlılığı yüksek göstermek isteyeceğinden bu oranın olabildiğince düşük olmasını tercih edeceklerdir (TFG Asset Management, 2018). Bu nedenle otel işletmecileri için en iyi seçenek böyle bir fon ayırmamakken buna alternatif seçenekler bu rezervleri nakit olarak ayırmamak ya da kullanımını belirli kurallara bağlamak olabilir. (Turner vd., 2016: 9) Bu oran aynı zamanda oteli yaşı veya büyük bir yenilemenin ne zaman yapıldığı ile de ilgilidir. Henüz yıpranmanın etkilerinin hissedilmesi için uzun zamanı olduğu düşünülen otel işletmelerinde bu rezervlerin ayrılması bir süre daha ertelenebilir.

Genellikle brüt gelirler üzerinden ayrılan belirli bir oranla tahsis edilen bu rezervlerin miktarının belirlenmesinde alternatif bir yöntem de otel işletmesi için bir yenileme döngüsü belirlemek ve bunun için ihtiyaç duyulan fon miktarını hesaplayarak rezervleri bu ihtiyaca göre ayırmaktır. Ne var ki, FF&E rezervlerine ilişkin yürütülen az sayıdaki akademik çalışmadan biri olan Turner ve Guilding (2010)'da bu rezervlerin %40 oranında yetersiz şekilde tesis edildiği sonucuna ulaşılmıştır (Turner & Guilding, 2010: 30). Sonuç olarak bu oran sektör uygulamalarında %3 iken, otelden otele değişmekle birlikte, bilimsel çalışmalarda bu oranın %5 civarında olması gerektiği şeklinde bir önermeye rastlanmaktadır. Yapılan bir çalışmada her yıl sabit kıymetlerde %14'lük bir eskime hesaplanmış ve böylece 7 yıllık bir FF&E döngüsüne ulaşılmıştır. (Turner & Hesford; 2019: 34)

FF&E rezervlerine ilişkin uygulamada dikkat edilmesi gereken bir noktadan daha bahsetmek gerekir. Örnek olarak incelenen Hilton International'ın 2021 yılı ilk altı ayı finansal sonuçlarında FF&E'nin FAVÖK (İngilizce *Earning Before Interest, Tax, Depreciation and Amortisation* kelimelerinin baş harflerinden oluşan EBITDA'nın Türkçe'deki karşılığı. Faiz, amortisman ve vergi öncesi kâr rakamını

temsil eder.) hesabından yola çıkılarak oluşturulan ve otel işletmelerinin performanslarını değerlemede kullanılan ‘Uyarlanmış FAVÖK’ (İngilizcesi adjusted-EBITDA) rakamının elde edilmesinde kullanıldığı anlaşılmaktadır. Uyarlanmış FAVÖK ülkeye, sektöre ve zamana göre değişen unsurları analiz dışında bırakarak bir otel işletmesinin faaliyet performansını tespit etmede ve karşılaştırmada kullanılan yararlı bir göstergedir. FAVÖK kullanılarak Uyarlanmış FAVÖK’ün elde edilmesinde FF&E rezervleri de analiz dışarısında bırakılan kalemler arasındadır. Görüleceği üzere, sözleşme ile belirlenen FF&E rezerv uygulamaları işletmeden işletmeye farklı pratiklere neden olduğundan karşılaştırmalı analizlerde değerlendirme dışında bırakılmaktadır. Aynı durum Uyarlanmış FAVÖK’ün toplam gelirlere oranı ile hesaplanan Uyarlanmış FAVÖK marjı isimli gösterge için de geçerlidir.

Bu yaklaşım FF&E rezervleri nedeniyle kar/zarar tablosuna yansıyan tutarların gerçekte bir faaliyet gideri olarak değerlendirilmediğini göstermesi açısından da önemlidir. Bu nedenle FF&E rezervleri ile oluşan giderler kar/zarar tablosunda bir ‘diğer’ kalemidir. Bunu görselleştirmek için Hilton Worldwide Holdings Inc. Şirketinin 2020 yılı FAVÖK sunumunu incelemek yerinde olacaktır. Hilton Worldwide Holdings Inc.’nin 2020 verileri Tablo 1’de sunulmaktadır.

Tablo 1. Hilton Worldwide Holdings Inc. 2020 Yılı Uyarlanmış FAVÖK Sunumu

	2020
Net kâr	-720 milyon USD
Faiz Giderleri	429 milyon USD
Vergi Etkisi	-204 milyon USD
Amortisman Giderleri	331 milyon USD
FAVÖK	-164 milyon USD
Yabancı para işlemlerden giderler	27 milyon USD
Borç kapama işlemlerinde giderler	48 milyon USD
FFE&E rezervleri	57 milyon USD
Hisse bazlı ücret giderleri	97 milyon USD
Reorganizasyon giderleri	41 milyon USD
Değer düşüklüğü giderleri	258 milyon USD
Sözleşme edinme maliyetleri amortismanı	29 milyon USD
Yönetilen ya da kiralanılan varlıklardan net diğer giderler	397 milyon USD
Diğer	52 milyon USD
Uyarlanmış FAVÖK	842 milyon USD

Kaynak: Hilton Worldwide Holdings Inc, 2021

Tablodan görülebileceği üzere, 2020 yılında Hilton Worldwide Holdings Inc.’nin dönem zararı 720 milyon USD iken şirket FF&E rezervi olarak 57 milyon USD ayırmıştır. Bu durum, şirketi kârlı göstermek isteyebilecek yöneticiler açısından rezerv ayırımı nedeniyle finansal performansın daha düşük ve dolayısıyla daha istenmeyen bir şekilde raporlanması anlamına gelmektedir. Diğer taraftan, daha önce de ifade edildiği üzere, marka değerinin korunması açısından FF&E rezervi ayrılması önemli bir pratiktir. Kaldı ki, bu tip rezervlerin ayrılması dönemsellik bakış açısıyla kâr/zarar üzerinde etkilidir. İşleyişi itibarıyla rezerv ayrılarak gider yazılması bugün oluşması beklenen gelirin ilerleyen dönemlerde raporlanmasına imkan sağlamaktadır. Uyarlanmış FAVÖK, bir otel yönetim sözleşmesinde faaliyete dayalı ücretlerin belirlenmesinde kullanılan kriterlerden de bir tanesidir (Bader & Lababedi, 2007: 173).

Vekalet teorisi bakış açısıyla değerlendirildiğinde uluslararası bir otel markası altında faaliyet gösteren bir otel işletmesinin sahibi ve işletmesini yapan yöneticisi arasında FF&E rezervlerinin kullanımı nedeniyle otelin, dolayısıyla da otel yöneticisinin, performansına yönelik farklı yönetim raporlaması alternatifleri ortaya çıkabilecektir. FF&E rezervlerinin ciroya bağlı olarak dönemsel olarak ayrılarak karşılığında gider yazılması, burada biriken fonun toplu şekilde kullanım imkanının olması ve bu kullanım nedeniyle oluşacak rezerv iptallerinin gelir yaratıcı etkisi otel yöneticisine otel sahibi karşısında otel doluluğunun düşük ve performansın sınırlı olduğu dönemlerde yatırım harcamalarına giderek gider yaratma fırsatı vermektedir.

FF&E rezervlerinin bir diğer etkisi işletme sermayesi üzerinedir. Bankalar hesabının altında bloke edilerek tutulan bu tutarlar otel işletmelerinin günlük işletme sermayelerinin bir parçası olarak

kullanılmamakta ve günlük likiditeyi bozucu etki yaratmaktadırlar. Özellikle dolaşım kısıtlamaları nedeniyle otel doluluklarının düşüş gösterdiği kriz dönemlerinde işletme sermayesinin önemi arttığından FF&E rezervleri otel işletmecileri tarafından istenmeyen bir kalem haline gelmektedir. Marriott International Inc.'nin 2020 yılı finansal raporu incelendiğinde Covid-19'a karşı alınan önlemler arasında FF&E rezerv tahsisinin 2020 yılı için uygulanmadığı anlaşılmaktadır (Marriott International Inc., 2021: 27). Bu örnek, FF&E rezervlerinin kârlılık dışında likidite üzerindeki etkisini göstermesi bakımından önemlidir.

Diğer yandan, yine Covid-19 pandemisinin etkisinin en fazla yaşandığı sektörlerden biri olan otelcilikte daha önce FF&E rezervleri olarak tutulan bakiyelerin nakit akışında yaşanan problemler neticesinde işletme sermayesi gereksinimine yönelik kullanıldığına dair bilgiler de verilmektedir. Buna göre amacı dışında kullanılan bu fonların yerine koyulmasının zaman alacağı ve otel işletmelerinin sahiplerince ilave fon yaratılmaması halinde yenileme ve bakım faaliyetlerinin yapılmaması nedeniyle müşteri memnuniyetinin düşeceği ve bazı otellerin marka otel zincirlerinin asgari standartlarını karşılayamayarak otel markası çatısından ayrılacakları öngörülmektedir (The Plasencia Group, 2021). Dahası 2001 kriz döneminde azalan konaklama sayıları sonrası deneyimlendiği üzere gelirlerdeki daralma otomatik olarak genelde brüt gelirler üzerinden hesaplanan FF&E rezerv ayırımı da sınırlandırmıştır (Crandell, 2002: 2).

Bir sonraki bölümde, FF&E rezerv giderlerinin muhasebeleştirilmesine ilişkin bir uygulama önerisine yer verilecektir.

3. Otel İşletmelerinde FF&E Rezervlerinin Muhasebeleştirilmesi

Bu bölümde hayali bir otel işletmesinin muhasebe kayıtları üzerinden ve mevcut hesap planımıza uygun şekilde FF&E rezervlerinin işleyişi hakkında bilgi verilecektir. Bu amaçla ABC İşletmesinin global ölçekte bilinen bir otel zincirine dahil olduğunu ve taraflar arasında düzenlenen bir *franchising* sözleşmesi ile aylık olarak brüt gelirlerin %5 kadarının FF&E rezervi olarak tutulması üzerinde anlaştıklarını varsayalım. Bu otel işletmesi yılsonu itibarıyla önceki dönemlerde tahsis edilen ancak kullanılmayan toplam 300.000 TL FF&E rezervine sahiptir. Yılın ilk ayı sonunda yüksek bir doluluk oranına ulaşan otel 1.000.000 TL brüt kâr elde etmiş ve %5 oranı üzerinden 20.000 TL FF&E rezervi daha ayırmıştır. Bu durumda ay sonunda yapılması gereken muhasebe kaydı şu şekilde olmalıdır.

----- 31/01/2000 -----	
654 Karşılık giderleri	20.000
<i>FF&E yenileme fonu gideri</i>	
479 Diğer borç ve gider karşılıkları	20.000
<i>FF&E yenileme fonu karşılığı</i>	
<i>Ay sonunda karşılık ayrılması</i>	

102 Bankalar	20.000
<i>FF&E Bloke hesabı</i>	
102 Bankalar	20.000
<i>Serbest hesap</i>	
<i>Karşılık tutarının bloke hesaba aktarımı</i>	

Görüleceği üzere, karşılık ayırma esnasında oluşan karşılık giderine karşı bilançonun yükümlülükler kısmında bir karşılık hesabına işlem yapılmaktadır. Örneğimizde bu hesap uzun vadeli yabancı kaynaklar hesabından seçilmiş olmakla birlikte harcama tutarlarının cari yılı ilgilendiren kısımlarının

kısa vadeli yabancı kaynaklarda izlenmesi yerinde olacaktır. Aynı zamanda bankada serbest hesapta tutulan işlem tutarında bir bakiye yine FF&E maliyetlerine münhasır olarak açılan bir blokeli hesaba aktarılacaktır. Normal ekonomik koşullar altında bu hesaptan FF&E kapsamındaki harcamalar dışında bir harcama yapılması beklenmemelidir.

Bu noktada yenileme fonu giderlerinin vergi kanunları karşısında kurum kazancından indirilecek bir gider olarak dikkate alınmadığı da vurgulanmalıdır.

Örneğimizin devamında, aynı yıl içerisinde ABC Otel işletmesi 100.000 TL tutarlı bir renovasyon işlemi yaptırmıştır. Renovasyon işlem bedeli aktifleştirilerek takip edilecek olup ödeme vadesi 28 gündür ve ödeme tek seferde gerçekleşecektir. Bu durumda yapılacak muhasebe kaydı şu şekilde olacaktır:

----- 01/02/2000 -----	
255 Demirbaşlar	100.000
320 Satıcılar	100.000
<i>Renovasyon işleminin yaptırılması</i>	

Örnekte Katma Değer Vergisi ihmal edilmiştir. Fatura vadesi geldiğinde ödeme işleminin gerçekleştirilebilmesi için bankalar nezdindeki bloke hesaptan serbest hesaba virman yapılacak ve daha önce ayrılan karşılığın iptaline gidilecektir.

----- 28/02/2000 -----	
102 Bankalar	100.000
<i>Serbest hesap</i>	
102 Bankalar	100.000
<i>FF&E bloke hesabı</i>	
<i>Bloke hesaptan serbest hesaba aktarım</i>	

320 Satıcılar	100.000
102 Bankalar	100.000
<i>Serbest hesap</i>	
<i>Ödeme işlemi</i>	

479 Diğer borç ve gider karşılıkları	100.000
<i>FF&E yenileme fonu karşılığı</i>	
644 Konusu kalmayan karşılıklar	100.000
<i>FF&E yenileme fonu iptal geliri</i>	
<i>Karşılık iptali</i>	

Örnekten izlenebileceği üzere, otel işletmesi 100.000 TL tutarındaki harcamayı rezervlerinde bulunan bakiyeden gerçekleştirmiş ve bu bakiye tutarınca bankada blokeli bir hesapta fon bulundurduğundan ödeme aşamasında fon yaratmada bir problem yaşamamıştır. Önceden karşılık ayırmak suretiyle dönem net karını azaltacak şekilde rezerv olarak gider yazılan meblağ, takip eden süreçte harcamanın

gerçekleşmesi ile nakit çıkışı yaratmakta ve karşılık iptali nedeniyle de gelir yaratıcı bir etki ortaya koymaktadır. Bu şekilde bir kayıtla da bu sefer rezerv iptalinin gelir artırıcı etkisi ortaya çıkmaktadır.

Yukarıda yer verilen kayıtları takiben vergi kanunlarının ve muhasebe standartlarının ön gördüğü şekilde duran varlıkların amortismanı gerçekleştirilecek olup bu aşamada bu kayıtlara burada yer verilmemiştir.

4. Sonuç

Otel işletmelerinde görülen FF&E rezervlerinin muhasebesi oldukça özellikli bir konudur. Kayıtları uygulamacılar tarafından bilinmekle birlikte, akademik literatürde bu konuya değinen çalışma sayısı yok denecek kadar azdır. Bununla birlikte gerek otel işletmecileri gerek otel yatırımcıları açısından mali tabloların yorumlanması sırasında dikkate alınması gereken önemli bilgiler sunmaktadır. Bu nedenle otel işletmelerine ilişkin yürütülecek bir mali analiz çalışmasında FF&E rezervlerinin hangi amaçlarda ve hangi koşullarda tutulduğunun bilinmesi ve bu fonların ne şekilde harcadığının takip edilebiliyor olması önem taşımaktadır. Bu da ancak FF&E rezervlerinde dönem içerisinde gerçekleşen değişimleri gösteren tablolarla mümkün olabilecektir. Bu çalışmanın, otel işletmelerinin bilançoları üzerinden analiz yapan diğer çalışmalarda bu çok özel muhasebe kalemi üzerinde yapılacak yorumlara ışık tutması beklenmektedir.

Bu çalışma, uluslararası literatürde bu konuda yapılmış nadir çalışmalardan biridir. Ülkemizde ise ilk defa ele alınmıştır. Bu özelliği ile literatüre bir katkı sağlaması amaçlanmıştır. Bununla birlikte, bu konuda gelecekte yapılacak çalışmalarda farklı hesap planları ve farklı muhasebe standartları kapsamında karşılıkların muhasebeleştirme yöntemleri karşılaştırmalı bir şekilde analiz edilebilir. Araştırmacılar tarafından uygulama örneklerinin ortaya koyulması FF&E rezervleri konusunda akademik çalışmalarla sektörel uygulamalar arasında bir etkileşim sağlayarak her iki taraf için katma değerli çıktılar yaratabilecektir.

Kaynakça

- Bader, E., & Lababedi, A. (2007). Hotel management contracts in Europe. *Journal of Retail & Leisure*, 6(2), 171-179.
- Balyozyan, D., Perret, S., & Martin, C. (2017). *Hotel management contracts in Europe*. London, UK.
- Crandell, C. (2002). *Is it time to rebalance the FF&E reserve accounts?*, <http://ishc.com/wp-content/uploads/FFESArticle.pdf>.
- Farazad, K. (2020). *Difference between hotel managements agreements and franchise operators*. <https://www.hospitalitynet.org/opinion/4099753.html>
- Hilton Worldwide Holdings Inc. (2021). *Hilton Reports Second Quarter Results*. <https://ir.hilton.com/~media/Files/H/Hilton-Worldwide-IR-V3/quarterly-results/2021/q2-2021-earnings-release.pdf>.
- Hoogland. *Hotel valuation*. <https://www.mnmao.org/assets/Resources/ss%20hotel.pdf>.
- Maisnik, G., & Falik, J. (2019, Mayıs). *Meet the Equity: Investment Boot Camp*. Meet the Equity National Hotel Finance & Investment Conference'nda sunulan doküman.
- Marriott International Inc. (2021). *Annual Report Pursuant to Section 13 Or 15(D) of the Securities Exchange Act of 1934*, <https://marriott.gcs-web.com/static-files/9fb40a9d-d54f-41d8-b36d-f9c924ecf7db>.
- Rushmore, S. (2003). Maybe the reserve for replacement should be 7% to 11% of revenue. *Canadian Lodging Outlook*, August 2003.
- TFG Asset Management. (2018). *The importance of a hotel's FF&E reserve revealed*. <https://www.tfgassetmanagement.com/the-importance-of-a-hotel-s-ff-e-reserve-revealed/>.

- The Plasencia Group. (2021). *The consequences of depleted FF&E reserve balances*, <https://tpghotels.com/quick-topics-depleted-ffe-reserves/>.
- Turner, M. J., & Guilding, C. (2010). Accounting for the furniture, fittings & equipment reserve in hotels. *Accounting and Finance*, 50(4), 967-992.
- Turner, M. J. & Hesford, J. W. (2019). The impact of renovation capital expenditure on hotel property performance. *Cornell Hospitality Quarterly*, 60(1), 25-39.
- Turner, M. J., Hodari, D., & Blal, I. (2016). Entry modes: Management contract. In S. Ivanov, M. Ivanova & V. P. Magnini (Eds.), *The Routledge Handbook of Hotel Chain Management* (s. 157-171). New York, NY: Routledge.

ETİK VE BİLİMSEL İLKELER SORUMLULUK BEYANI

Bu çalışmanın tüm hazırlanma süreçlerinde etik kurallara ve bilimsel atıf gösterme ilkelerine riayet edildiğini yazar(lar) beyan eder. Aksi bir durumun tespiti halinde Business, Economics and Management Research Journal'ın hiçbir sorumluluğu olmayıp, tüm sorumluluk makale yazar(lar)ına aittir. Bu çalışma etik kurul izni gerektiren çalışma grubunda yer almamaktadır.

ARAŞTIRMACILARIN MAKALEYE KATKI ORANI BEYANI

1. yazar katkı oranı : %100

BİST Aydın ve Denizli şehir endekslerinde yer alan şirketlerin çevresel sürdürülebilirlik kodlarıHüseyin Önlem Ersöz¹Filiz Gülsevin Ersöz²**Özet**


Doğal çevremizi önce şehirlerimizle kuşattık, sonra işgal ettik şimdi de yok etmek üzereyiz. Ekonomik, toplumsal ve çevre faaliyetlerimizin, doğal kaynaklarımız üzerinde yıpratıcı etkileri olmaktadır. Bu etkileri yavaşlatmamız ve çevreyi korumamız gerektiği söylemi gündemimizi meşgul etmektedir. Fakat, bu söylemin başarısı, uzun vadede stratejik uygulamalarla mümkün olabilir. Bu bağlamda, sürdürülebilir kalkınma kavramı ve bu kavramın, ekonomik, sosyal ve çevresel sürdürülebilirlik boyutları öne çıkmaktadır. Toplum, işletmelere sürdürülebilir kalkınmanın sağlanmasında çeşitli roller vermiştir. Bu nedenle çalışmanın amacı, işletmelerin çevresel sürdürülebilirlik farkındalığını analiz ederek bazı öneriler geliştirebilmektir. Bu amaçla, çalışmada Borsa İstanbul Aydın ve Denizli şehir endekslerinde yer alan 10 işletmenin çevresel sürdürülebilirlik konusundaki durumları incelenmiştir. Çalışmada işletmelerin kurumsal web siteleri ve faaliyet raporlarından elde edilen ikincil veriler kullanılmıştır. Veri seti içerik analizine tabi tutulmuştur. Çalışma sonuçlarına göre işletmeler çevresel sürdürülebilirlikte en çok malzemeler, enerji, su ve atıklar konusunda duyarlıdır. Biyolojik çeşitlilik, nakliye, tedarikçi ve çevresel şikayet mekanizmaları konularına çok az yer vermişlerdir.


Anahtar Kelimeler: Sürdürülebilirlik, Çevresel Sürdürülebilirlik, Borsa İstanbul, Aydın, Denizli**JEL Kodları:** M14, Q56**Environmental sustainability codes of companies in BIST Aydın and Denizli city indices****Abstract**

We first surrounded our natural environment with our cities, then occupied it and now we are about to destroy it. Our economic, social and environmental activities have wearing effects on our natural resources. The discourse that we need to slow down these effects and protect the environment occupies our agenda. However, the success of this discourse can only be possible with strategic applications in the long run. In this context, the concept of sustainable development and its economic, social and environmental sustainability dimensions come to the fore. Society has given businesses various roles in ensuring sustainable development. Therefore, the aim of the study is to analyze the environmental sustainability awareness of enterprises and so on to develop suggestions. For this purpose, the environmental sustainability status of 10 companies in Borsa İstanbul Aydın and Denizli city indexes were examined in this study. In the study, secondary data obtained from corporate websites and annual reports of enterprises were used. The data set was subjected to content analysis. According to the results of the study, businesses are most sensitive about materials, energy, water and wastes in environmental sustainability. They gave little consideration to biodiversity, transport, supplier and environmental grievance mechanisms.

Keywords: Sustainability, Environmental Sustainability, Borsa İstanbul, Aydın, Denizli**JEL Codes:** M14, Q56**1. Giriş**

Sürdürülebilir çevrede kalkınma konusu dünya üzerindeki tüm devletlerin sorunudur. Kalkınmak ve refah için feda ettiğimiz çevrenin korunması gelecek nesillere bırakılabilecek en önemli miraslarımızdan birisi olmalıdır. Böyle olduğu içindir ki 2016 yılında yürürlüğe giren; Paris Anlaşması'nı 195 ülke imzalamıştır. Türkiye'de bu anlaşmaya taraf olan ülkelerden biri olup; anlaşmayı 2021 yılında yasallaştırmıştır. Paris Anlaşması, sürdürülebilir kalkınma ve yoksulluğun ortadan kaldırılması bağlamında Birleşmiş Milletler İklim Değişikliği Çerçeve Sözleşmesi (BMİDÇS)'nin uygulamasını geliştirmeyi hedeflemektedir (Dış İşleri Bakanlığı, 2022 ve Avrupa Birliği Delegasyonu, 2022). Doğal kaynakların üretim ve tüketimin sürdürülebilirliğine hizmet ettiği yaklaşımda doğal çevre sadece

¹ Corresponding Author, Dr. Öğr. Üyesi, Aydın Adnan Menderes Üniversitesi, Aydın, Türkiye, hoersoz@adu.edu.tr,  ORCID ID: 0000-0002-6604-1783

² Öğretim Görevlisi, Pamukkale Üniversitesi, Denizli, Türkiye, fersoz@pau.edu.tr,  ORCID ID: 0000-0002-4179-6282

ekonomik açıdan dikkate alınmaktadır. Oysa ekonomik etkinliklerle beraber çevremizin korunması da gereklidir (Yıkılmaz, 2011:14). Çünkü doğal dengenin bozulması dönüşü mümkün olmayan çevresel sorunlara yol açabilir. Tüm bunlara ek olarak oluşacak çevresel sorunların, insanlara da zarar vermesi muhtemeldir.

Sürdürülebilirlik kavramı, içinde bulunduğumuz yüzyılın önemli konularından biri olmasından dolayı her zaman iş dünyasında, bilimsel çevrelerde, ulusal ve uluslararası düzeyde gündemini korumakta ve tartışılmaktadır. Çünkü kalkınma ve refah için çevresel dengeye verilen zararın tamiri kilit oyuncuların sürdürülebilirlik konusunda aldıkları ve alacakları kararlarla şekillenecektir. İşletmeler de bu kilit oyuncularından biri olup çevresel sürdürülebilirliğin uygulama alanında yadsınamaz rolleri bulunmaktadır.

Borsa İstanbul (2014a:6)'un Şirketler İçin Kurumsal Sürdürülebilirlik Rehberi'ne göre; işletmeler açısından sürdürülebilirlik kavramının, ekonomik, çevresel, sosyal ve olmak üzere üç temel boyutu olup; bu boyutlar işletme yönetimi açısından genellikle kurumsal sürdürülebilirlik teması içinde ele alınmaktadır. Kurumsal sürdürülebilirliğin çok kapsamlı bir konu olduğu söylenebilir. Bu nedenle çalışma, işletmeler açısından kentleşmeye bağlı çevresel sürdürülebilirlik boyutu ile sınırlandırılmıştır. Bu amaçla çalışmada, Borsa İstanbul (BİST)'da Aydın ve Denizli şehir endekslerinde yer alan 10 işletmenin çevresel sürdürülebilirlik konusundaki durumları incelenmiştir. Dolayısıyla bu çalışma doğrudan ve dolaylı bir şekilde şehirlerin çevresel denge / ekosistem üzerinde etkili olan işletmeleri konu almaktadır.

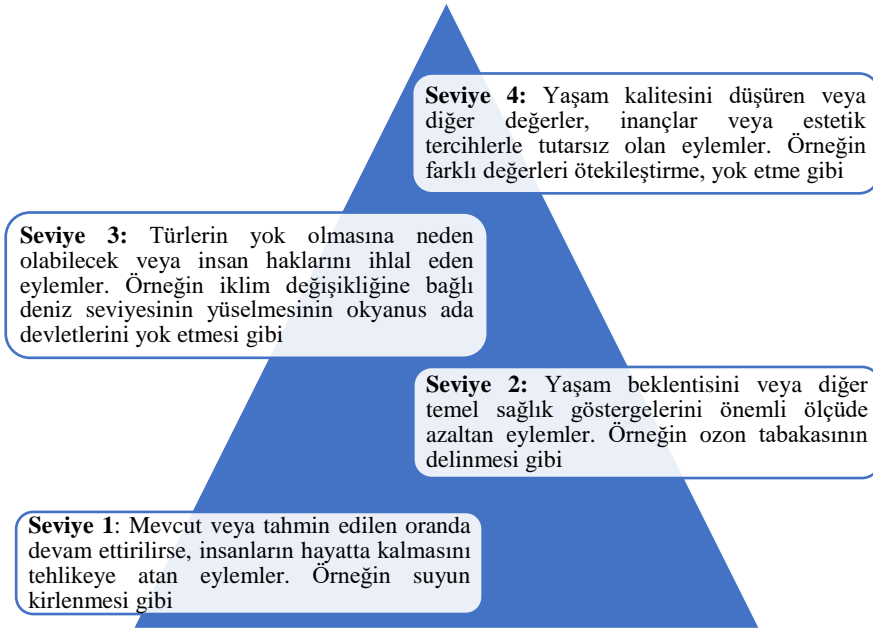
Çalışmanın ilk kısmında kısaca öncelikle sürdürülebilirlik, sürdürülebilir kalkınma ve çevresel sürdürülebilirlik kavramlarına yer verilmiş, ikinci kısımda araştırma yöntemi, üçüncü kısımda araştırma bulguları ve nihayetinde ise sonuç kısmı ele alınmıştır. Bu çalışma etik kurul izni gerektiren çalışma grubunda yer almamaktadır

2. Kavramsal Çerçeve

2.1. Sürdürülebilirlik Kavramı

Sürdürülebilirlik kelimesi Latince “*sustinere ve sus tenere* (tr: desteklemek, korumak, sürdürmek) ve *susceptibilis* (ing: capable, sustainable, susceptible; tr: yetenekli, sürdürülebilir, duyarlı) kelimelerinden türetilmiştir (Özgen, 2019: 2). Nachhaltigkeit (Almanca sürdürülebilirlik terimi) kelimesinin ilk kez 1713 yılında “Ormandaki ağaçları yenileri yetişmeden kesim yapmama” anlamında kullanıldığı kabul edilmektedir (Kuhlman & Farrington, 2010:3437). Bu bağlamda sürdürülebilirlik kavramı, 19. Yüzyılın ilk yarısında akademik tartışmalarda belirgin biçimde kendine yer bulmaya başlamıştır. Bu konudaki tartışmaların konusu; tarımda, ormancılıkta ve balıkçılıkta yenilenebilir kaynakların durumu konusunda ortaya çıktığı söylenebilir (Tıraş, 2012:59). İlginç olan Türk Dil Kurumu (TDK)'nun sözlüğüne böyle bir kelime henüz eklenmemiştir. Belki de bu durumun nedeni Türkiye’de toplumun büyük bir bölümünün doğal çevre yıkımını önemsememesi veya bu konuda politikalar oluşturmada yetersiz kalması olabilir.

Dahası sürdürülebilirlik kavramı sorunlu bir terimdir. Doğası gereği öznel ve kötü tanımlanmıştır. Bunun sebebi geniş bir konu ve gündemi içermesi olabilir. Çünkü sürdürülebilirlik kavramı, çevrecilik, sürdürülebilir kalkınma, kurumsal sürdürülebilirlik ve kurumsal sosyal sorumluluk gibi konulara kaynak oluşturmaktadır (Sheehy & Farneti, 2021:6). Örneğin White (2013: 25) tarafından yapılan bir çalışmada, sürdürülebilirliğin insanlar üzerinde *çevre, sosyal, ekonomi, yaşam, sistem, doğal kaynaklar, insan, kalkınma, ihtiyaçlar, gelecek nesiller, toplum, üretim, zaman, dünya, nesil, ekolojik süreç, toplantı, büyüme ve eşitlik* gibi kavramları çağrıştırdığı ortaya çıkmıştır.



Şekil 1. Sürdürülebilirlik Hiyerarşisi

Kaynak: Marshall ve Toffel, 2005: 675

Şekil 1, sürdürülebilirlik kavramının günümüzde kullanıldıkları anlamları içermektedir. Bir sürdürülebilirlik tehdidinin aciliyeti ve ciddiyeti, hangi seviyenin dikkate alındığına bağlıdır. Sürdürülebilirlik hiyerarşisi, sürdürülebilirliğin bilim adamları, politikacılar, şirketler ve sivil toplum kuruluşları (STK'lar) tarafından benimsenen çeşitli eylemleri ve düzeyleri içermektedir.

Sürdürülebilirlik kavramının tarihi gelişiminde belli başlı aşamaları Tablo 1'deki gibi özetleyebiliriz:

Tablo 1. Sürdürülebilirliğin Tarihi Gelişimi

1972-Birleşmiş Milletler (BM) Stokholm Konferansı	Sürdürülebilir Kalkınma kavramı ilk kez gündeme gelmiştir. Ülkelerin kalkınma çabaları ile çevresel ve ekonomik sorunlarına orta yol bulma girişimi.
1987-Brundtland Raporu: "Bizim Ortak Geleceğimiz"	Sürdürülebilir kalkınma, 1987 yılında BM tarafından yayınlanan raporda "gelecek kuşakların kendi ihtiyaçlarını karşılayabilme imkanlarını tehlikeye sokmadan bugünkü kuşakların ihtiyaçlarını karşılamak" olarak tanımlanmıştır.
1992-Rio Zirvesi (BM Çevre ve Kalkınma Konferansı)	172 devlet katılmıştır. İklim Değişikliği Çerçeve Sözleşmesi, Biyolojik Çeşitlilik Sözleşmesi ve BM Çölleşme ile Mücadele Sözleşmesi imzaya açılmıştır.
1997-Kyoto Protokolü (BM İklim Değişikliği Çerçeve Sözleşmesi)	Karbondioksit ve sera gazı salınımlarını azaltımı konusunda protokole imza atan ülkeler bazı taahhütler vermiştir. Protokol 2005 yılında Rusya'nın protokole katılımıyla yürürlüğe geçmiştir. Türkiye Kyoto Protokolü'nü 2009 yılında imzalamıştır.
1997-Küresel Raporlama Girişimi (Global Reporting Initiative, GRI)	GRI, ABD'deki Çevresel Sorumlu Ekonomiler Koalisyonu ve Tellus Enstitüsü tarafından BM Çevre Programı desteğiyle kurulmuştur. Girişim 1997 yılında Sürdürülebilirlik Raporlaması (Sustainability Report Guide) Rehberi'ni yayınlamıştır.
2000-BM Küresel Ülkeler Sözleşmesi (UN Global Compact, UNGC), (BM Binyıl Kalkınma Hedefleri)	Kurumlar tarafından benimsenebilecek ortak bir küresel sürdürülebilir kalkınma kültürünü oluşturma amaçındadır. Sürdürülebilir kalkınma için 8 evrensel amaç yayımlanmıştır. Çevresel sürdürülebilirliğin sağlanması da bunlardan biridir.
2005-BM Sorumlu Yatırım Prensipleri Girişimi (UN Principles for Responsible Investment, UN PRI)	12 ülkeden 20 büyük kurumsal yatırımcıdan meydana gelmektedir. Günümüzde aralarında Borsa İstanbul'un olduğu dünya genelinde 1200'den fazla imzacısı bulunmaktadır.
2009-Sürdürülebilir Borsalar Girişimi (Sustainable Stock Exchanges Initiative, SSE)	Borsaların çevresel, sosyal ve kurumsal yönetim konularına nasıl katkı sağlayabileceklerini araştırmaktadır.
2012-Rio+20 Zirvesi	"İstedığımız Gelecek (The Future We Want)" başlıklı rapor kamuoyuna sunulmuştur.
2013-Uluslararası Entegre Raporlama (ER) Çerçevesi (Uluslararası Entegre Raporlama Konseyi, IIRC)	"Uluslararası Entegre Raporlama (ER) Çerçevesi" yayımlanmıştır.
2015-BM Sürdürülebilir Kalkınma Amaçları	Yoksulluk, iklim değişikliği, ekonomik eşitsizlik, yenilikçilik, sürdürülebilir tüketim, barış ve adalet gibi 17 amaç içermektedir. BM Binyıl Kalkınma Hedefleri'nin üzerine inşa edilmiştir.
2016-Paris Anlaşması (Birleşmiş Milletler İklim Değişikliği Çerçeve Sözleşmesi)	2015 yılında imzalanmış, 2016 yılında yürürlüğe girmiştir. Türkiye 2021 yılında anlaşmaya dahil oldu. İklim değişikliğinin azaltılması, adaptasyonu ve finansmanı hakkındadır.

Kaynak: Borsa İstanbul (2014a:13-14) ve Gündoğan vd, (2016:6) kaynaklarından türetilmiştir.

2.2. Sürdürülebilir Kalkınma Kavramı

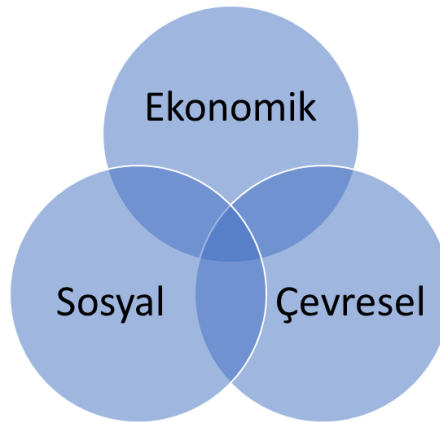
Sürdürülebilir Kalkınma kavramının tarihsel gelişimi sürecine bakıldığında, sadece ekonomik büyümeyi odak noktasına alan insani gelişme politikalarının çevresel ve sosyal sürdürülebilirliği zaman içinde gündemine aldığı veya almak zorunda kaldığı anlaşılmaktadır (Gündoğan vd., 2016:6).

Sürdürülebilir kalkınma kavramının kökeni, 1987’de yayınlanan ve “Brunthland Raporu”na dayanmaktadır. Bu rapor, Dünya Çevresel ve Kalkınma Komisyonu (WCED) tarafından yayınlanmıştır ve o tarihten beri kurumsal politikaların oluşturulmasında dayanak olarak görülmektedir (Kuhlman and Farrington, 2010:3437). WCED raporunda sürdürülebilir kalkınma “*bugünün ihtiyaçlarını karşılamayı hedeflerken, gelecek nesillerin ihtiyaçlarını karşılamalarını göz ardı etmeyen faaliyetler bütünü*” şeklinde tanımlanmıştır (WCED,1987:24). O zamandan beri yaygın olarak kullanılan bu tanım, var olan bir şeyi sürdürme kabiliyetine atıfta bulunan sürdürülebilirliğin sözlük tanımı olarak da kabul edilmektedir (Marshall & Toffel, 2005: 673).

Türk Dil Kurumu (TDK) Bilim ve Sanat Terimleri Sözlüğü’ünde “sürdürülebilir kalkınma” terimini şu şekilde açıklamıştır (TDK, 2022):

“İktisadi gelişme sürecinin, çevre kirlenmesi, doğal kaynakların tüketilmesi gibi sorunlara yol açtığı farkedilmesi üzerine, bugünün iktisadi büyüme ve kalkınması gerçekleştirilirken, gelecek kuşakların gereksinimlerini karşılayabilmelerine olanak tanınması için özellikle yenilenemez kaynakların kötü kullanımından kaçınılması gereği üzerinde duran bir kalkınma anlayışı”,

Sürdürülebilir kalkınmada ekonomik büyümenin karşılığı, üretim miktarında artış olarak daha dar bir anlam olarak karşımıza çıkarken, kalkınma teriminin ise toplumun tüm kesimlerini de içine alan daha geniş bir anlam ifade ettiği anlaşılmaktadır. Sürdürülebilir kalkınma, toplumsal kalkınmanın bir anlık değil süreklilik taşımasını; insan ile doğa arasında denge kurmayı, doğal kaynakların kullanım biçiminin gelecek nesillerin ihtiyaçlarının karşılanmasına ve kalkınmasına olanak verecek şekilde bugünden planlanmasını ifade etmektedir (Türkiye Çevre Vakfı, 1991:71). Doğal kaynaklara olan talep, nüfusun artışı ve sanayileşmenin hızlanması ile birlikte büyük bir ivme kazanmıştır. Bu ivmelenme doğal kaynakları üzerindeki yıpratıcı etkiyi gözle görülür hale getirmiştir. Sonuçta küreselleşme ve ona bağlı iktisadi faaliyetleri sorgulanır hale getirmiştir. Bu noktada toplumların gelişiminin devamlılığı sorunlu hale gelmektedir (Aksu, 2011:5). Sürdürülebilir kalkınmada en önemli dayanak ortodoks yönetim anlayışından kaynaklanmaktadır. Buna göre ekonomik sürdürülebilirlik tek başına bir işletmenin genel sürdürülebilirliği için yeterli bir koşul değildir (Dyllick & Hockerts, 2002:132). Toplumlar için geçerli olan, işletmeler için de geçerlidir. Sürdürülebilir kalkınmanın uzun dönemde gerçekleştirilmesi için üç boyutun da eş zamanlı gündeme alınması gereklidir (Şekil 2). Bu boyutlar şunlardır (Haris, 2000: 25): [1] Ekonomik Sürdürülebilirlik, [2] Sosyal Sürdürülebilirlik ve [3] Çevresel Sürdürülebilirlik



Şekil 2. Sürdürülebilir Kalkınma Modeli

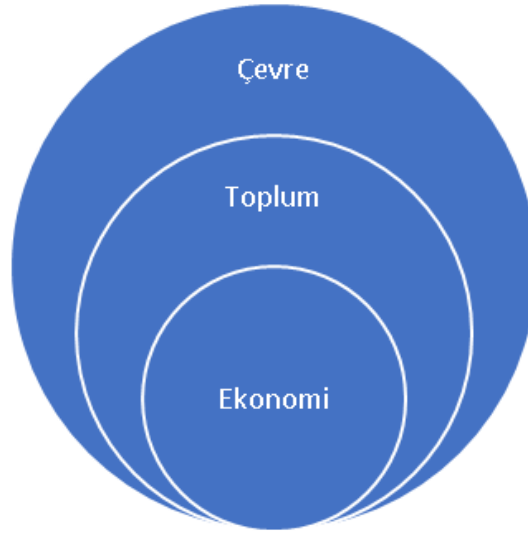
Kaynak: Gündoğan vd., 2016:6

Ekonomik sürdürülebilirlik, ekonomik kaynakların gelecekte de kullanılabilmesi için gerekli önlemlerin alınması ve bu kaynakların kullanım maliyetlerinin düşürülmesidir (Şen vd., 2018: 21). Herhangi bir ekonomik sürdürülebilirlik sistemi hükümetin politikalarını karşılayan, sektörel dengeleri bozmayan (tarımda veya imalat sektöründe baskı yaratmayan) mal ve/veya hizmet üretebilmeli (Haris, 2000:25). Ekonomik sürdürülebilirlik kaynakların kıt olması ve bunların nasıl yönetileceği ile ilgilidir (Tıraş, 2012: 61).

Toplumsal sürdürülebilirlik, eşitlik (gelir dağılımı, cinsiyet eşitliği gibi), sağlık ve eğitim gibi sosyal hizmetlere ulaşabilme, siyasette hesap verilebilirliği sağlama ve siyasi katılımcılığı ilke edinen bir kavramdır (Şen vd., 2018: 37). Sosyal sürdürülebilirlik sistemi tüm bu toplumsal ihtiyaçları karşılayabilmelidir (Haris, 2000: 25). İnsan odaklıdır (Tıraş, 2012: 61).

Çevresel sürdürülebilirlik, doğal kaynakların dengeli kullanımını ve korunmasının yanında, ekosistemin dış etkilere karşı direncinin artırılmasını amaçlamaktadır (Şen vd., 2018: 34). Çevresel sürdürülebilirlik sisteminde doğal kaynaklar üzerinde yoğun baskı oluşturabilecek, faaliyetlerden kaçınılmalıdır (Haris, 2000:25). Çevresel ekosistemlerin değişen koşullara adapte olma becerisi ile ilgilidir (Tıraş, 2012:61).

Ekonomi, kısıtlar üzerine inşa edilmiştir. İhtiyaçlar ise sonsuzdur. Buna karşın bu ihtiyaçların karşılanması ancak çevreye müdahale ile gerçekleşebilir. Ancak Şekil 3'e göre ekonominin de bazı toplum ve çevre gibi kısıtları vardır. Sürdürülebilir Kalkınma anlayışı zaman içinde Şekil 2'den Şekil 3'e doğru evrilmiştir. Sağlıklı bir çevre olmadan sağlıklı bir toplum ve ekonominin olması mümkün görünmemektedir (Gündoğan vd., 2016: 6). Şekil 3'ü incelerken işletmelerin de ekonomiyi oluşturan unsurlardan biri olduğu dikkate alınmalıdır.



Şekil 3. Ekonomi ve Toplumsal Gelişim Kısıtları

Kaynak: Gündoğan vd., 2016:7

Bu üç boyut aynı zamanda bir işletmenin kurumsal sürdürülebilirlik yönetimi kriterlerini de kapsamaktadır. Çünkü işletmenin başarısı bu üç boyutta gerçekleştirilen çabalar ile ölçülmektedir (Önder, 2017: 939). Kurumsal sürdürülebilirlik yönetimi, bir işletmenin iş yaparken çevresel, sosyal ve ekonomik etkilerini dikkate alan; önceliği şirketin sürdürülebilir kalkınmasına veren; sonra da işletmenin ekonominin ve toplumun sürdürülebilir kalkınmasına katkı sağlayacak şekilde tasarlanmış stratejilerini hayata geçiren bir iş yaklaşımıdır (Joshi & Li, 2016: 2).

2.3. Sürdürülebilir Kalkınmanın Amaçları ve Hedefleri

Birleşmiş Milletler Binyıl Deklarasyonu 2000 yılında Brezilya'nın Rio şehrinde imzalanmıştır. Deklarasyon sonucunda da Binyıl Kalkınma Hedefleri (BKH) yayınlanmıştır. Bunlar 8 ana konuyu kapsamaktadır:

Tablo 2. Bin Yıl Kalkınma Hedefleri

1. Aşırı yoksulluk ve açlığın bertaraf edilmesi	2. Evrensel ilköğretimin gerçekleştirilmesi	3. Cinsiyet eşitliğinin ve kadın haklarının geliştirilmesi
4. Çocuk ölümlerinin azaltılması	5. Anne sağlığının geliştirilmesi	6. HV/AIDS, sıtma ve diğer hastalıklarla savaş
7. Çevresel sürdürülebilirliğin sağlanması	8. Kalkınma için küresel bir ortaklığın geliştirilmesi	

Kaynak: Haşcelik, 2015: 23

2015 yılında 8 BHK revize edilmiş ve Sürdürülebilir Kalkınma Amaçları (SKA) yayınlanmıştır. Toplamda 17 SKA ve 169 alt hedef bulunmakta olup 2030 yılına kadar hayata geçirilmesi planlanmaktadır. Bu 17 SKA'nın ana başlıkları Tablo 3'te verilmiştir:

Tablo 3. Sürdürülebilir Kalkınma Amaçları ve Hedefleri

1. Yoksulluğa son	2. Açlığa son	3. Sağlıklı ve kaliteli yaşam	4. Nitelikli eğitim
5. Toplumsal cinsiyet eşitliği	6. Temiz su ve artma	7. Erişilebilir ve temiz enerji	8. İnsana yakışır iş ve ekonomik büyüme
9. Sanayi, yenilikçilik ve altyapı	10. Eşitsizliklerin azaltılması	11. Sürdürülebilir şehirler ve topluluklar	12. Sorumlu üretim ve tüketim
13. İklim eylemi	14. Sudaki yaşam	15. Karasal yaşam	16. Barış, adalet ve güçlü kurumlar
17. Amaçlar için ortaklıklar			

Kaynak: Birleşmiş Milletler, www.un.org, 2022

BM SKA'ların tümünün gerçekleşmesi aslında mümkün olmayabilir. Çünkü SKA'ların hayata geçebilmesi için bugün anladığımız üretim ve tüketim anlayışımızı güncellememiz gerekmektedir. Bu güncellemeleri yapmanın güçlüğünün nedenleri arasında doğal kaynakların yönetilememesi, ulusal ve uluslararası gelir dağılımının artışında eşitsizlikler sayılabilir. Bu nedenler küresel refahın, huzurun ve güvenliğinin tehlikede olduğunu işaret etmektedir (Aksu, 2011: 7).

2.4. İktisadi Faaliyetlerinin Çevresel Sürdürülebilirlik Üzerindeki Etkileri

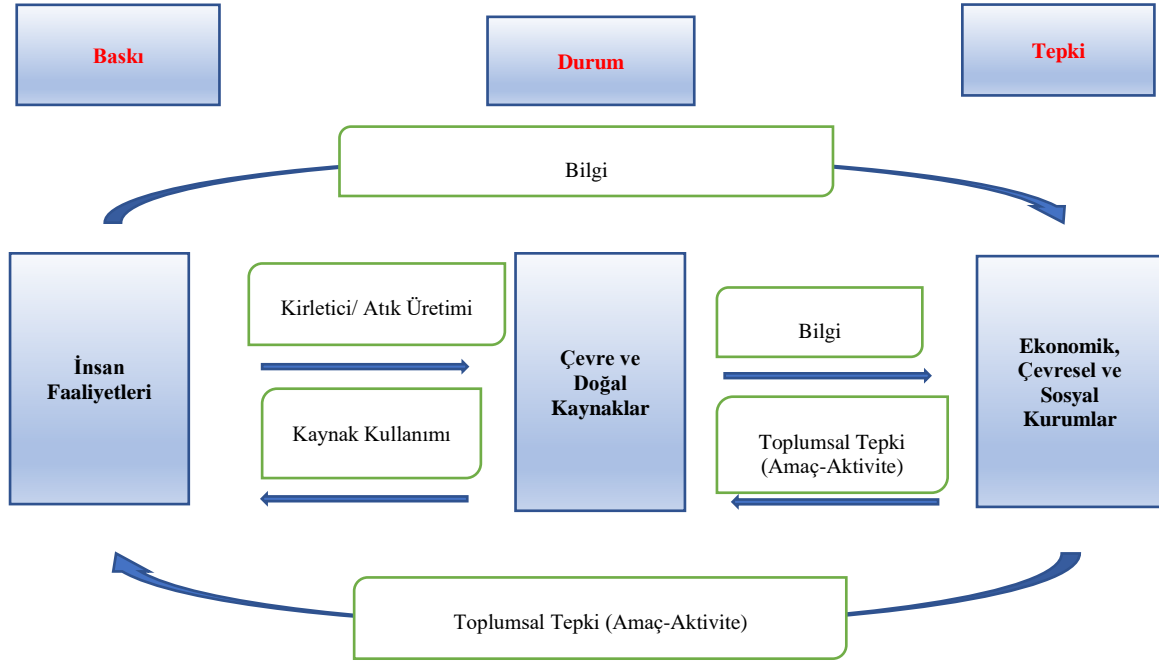
Borsa İstanbul (2014b: 30) yayınladığı bültende çevresel sürdürülebilirliği ve faaliyetleri, şirketlerin operasyonlarını gerçekleştirirken çevre üzerinde oluşturdukları olumsuz etkileri azaltma ya da potansiyel etkileri engellemeyi hedef alan “sorumlu” karar alınması ve uygulamaların bu doğrultuda hayata geçirilmesi olarak tanımlamıştır. Örnek olarak yapı inşasında ve seçiminde doğal ve geri dönüşümlü malzemelerin kullanılması, yeni ofis alanlarında tüm su sensörlü muslukların tercih edilmesi verilebilir.

Sürdürülebilir kalkınma ancak çevre politikalarının sürdürülebilir olmasıyla gerçekleşebilir. Çevresel sürdürülebilirlik, doğal kaynakların sürekliliğinin sağlanması anlamına gelmektedir. Ancak, bu kavramın günümüz insanlığının karşı karşıya olduğu çevre sorunlarını çözebilmesi için; eşitlik, adalet, toplumsallık, demokrasi, insani gereksinim ve çevresel değer kavramlarını bütünüyle kapsamı gerekmektedir (Kaypak, 2011:26). Bugünkü şartlarda her türlü iktisadi faaliyette doğal kaynaklarda bir azalma olması ve çevreye kısmen de olsa zarar verilmesi kaçınılmazdır. Önemli olan, kaynaklardaki bu azalmayı ve çevreye verilen zararı dönüşüm yaparak geri çevirebilmektir (Tıraş, 2012: 60).

İnsanların sonsuz ihtiyaçları ve tatmin duygusu, kalkınmada başat roldedir. Bu ihtiyaçları karşılayabilmek adına yapılan aşırı üretim, çevresel kaynaklar üzerinde baskı oluşturabilir. Herhangi bir limit belirlemeyen büyüme çabaları ekolojik yıkıma neden olabilir. Sonuçta ekonomik büyüme ve kalkınma çevreyi kaçınılmaz olarak değiştirir. Bu nedenle ekonomik işletmelerin çevresel sürdürülebilirliğinin başarısında ekonomik ve toplumsal sürdürülebilirliklerin de eş zamanlı hayata geçirilmesi esas olmalıdır (Şekil 4).

Çevre kirliliği ve atıklar doğal çevre ve kaynakları baskılamaktadır. Bu baskıların en önemli işaretleri üretim ve tüketim trendleridir. Çevresel baskılar insan sağlığı üzerinde etkilidir. Ekosistemin dengesini bozmaktadır. Toplumsal tepkiler oluşmakta ve yıkıma neden olmaktadır. Oluşan bu tepkiler kimi zaman

kişisel ya da kimi zaman da örgütlü biçimdedir. Bu tepkilerin amacı genellikle insanların neden olduğu çevre kırımına dikkat çekme, önleme, bertaraf etme, doğal kaynakları geri kazanım ve koruma şeklinde oluşmaktadır. Toplumsal-Çevre-Ekonomi sisteminde yer alan geribildirimler Şekil 4’teki PSR (baskı-durum-tepki) modelini işaret etmektedir (Aksu, 2011: 9). Özellikle çevresel sürdürülebilirlikle ilgili uluslararası ve ulusal politikaların başarısı için işletmelerin yönlendirilmesi esas olmalıdır. Bu yönlendirme yasalar yoluyla olabileceği gibi çeşitli teşvik ve desteklerle de olabilir. Günümüzde birçok işletme kamu saygınlığını korumak veya artırmak ve toplumsal baskıları azaltmak adına çevre sorunlarının çözümüne öncülük edebilmektedir.



Şekil 4. OECD Baskı–Durum–Tepki Modeli (The Pressure -State-Response Model /PSR)

Kaynak: OECD, 2003: 21

İnsan faaliyetleri özellikle de üretim faaliyetleri çevre üzerinde büyük baskı oluşturur. Bu baskı çevresel sorunlara ve kirliliğe sebep olur. Genel tabirle çevre kirliliği konusunu, doğal hayatın devamlılığını tehdit eden her şeyi oluşturur. Çevre problemleri çok çeşitli olup genellikle hava kirliliği, su kirliliği, kimyasal atıklar, küresel ısınma ve ozon tabakasının delinmesi gibi problemlerdir (Deniz, 2009: 98).

Türkiye’de insan faaliyetlerinden kaynaklanan çevre sorunlarının nedenleri genel olarak şöyle özetlenebilir (DPT, 1993:29):

- Ekonomik tercihlere öncelik verilmesi
- Yer seçimi kriterlerinin olmaması
- Yatırım projelerinde çevre kriterlerinin gerektiği şekilde dikkate alınmaması
- Kaynak yetersizlikleri
- Yeterli laboratuvar sisteminin bulunmaması
- Standartların eksikliği
- Yeterli envanter ve istatistik bilgilerinin olmaması
- Çevre politikalarının uygulanabilmesi için gerekli tedbirlerin alınmaması
- Yabancı sermaye ile desteklenen kirli teknolojiler

2.5. Çevresel Sürdürülebilirlikle İlgili Bazı Çalışmalar

Dil ve Talaş (2021), “Türkiye’de Faaliyet Gösteren Başarılı Şirketlerin Çevresel Sürdürülebilirlik Yaklaşımlarına Dair Bir Araştırma” adlı çalışmasında sürdürülebilirlik raporu hazırlayan 19 işletmenin

çevresel sürdürülebilirliğe bakış açılarını ortaya koymuştur. Araştırmada elde edilen raporlar içerik analizine tabi tutulmuştur. Araştırma sonucunda işletmelerin şeffaflıkta gri olduğu, çevre konularında hiç açıklama yapmadığı ya da bu temalarda net olmayan açıklamalar beyan ettiği görülmüştür.

Tıraş (2012), çalışmasında sürdürülebilir kalkınma ve çevre kavramını teorik olarak incelemiştir. Tıraş'a göre, yerel yönetimler, ekonomi ve iş dünyası, çevresel sürdürülebilirlik konusunda teşvik edilmeli, kamuya hesap verilebilirlikleri sağlanmalıdır.

Toprak (2006), çevresel sürdürülebilirlik konusunu mali politikalar çerçevesinde incelemiştir. Çalışmada gelişmekte olan ülkelerin hızla kalkınabilmek için çevresel maliyetleri gözardı ettiği belirtilmiştir. Yabancı sermayeyi ülkeye çekmek için bilinçli olarak etkin çevresel politikalar üretmekten kaçınmaktadırlar.

Türkiye'de sanayi sektöründe yapılan bir araştırmada (Akbostancı vd., 2005: 17) en kirli sektörler; ana kimyasal maddeler sanayi, kimyasal gübre ve tarımsal ilaçlar sanayi, demir-çelik metal ana sanayi, demir-çelik dışında metal ana sanayi, selüloz kağıt ve karton sanayi, metal yapı malzemesi sanayi olarak belirlenmiş; daha az kirli sektörler ise kereste ve parke sanayi, pişmiş kilden yapı gereçleri sanayi, çimento, kireç ve alçı sanayi, taş ve toprağa dayalı sanayi, diğer metal eşya sanayi şeklinde belirlenmiştir.

Uzpak ve Karadeniz (2020) tarafından yapılan bir çalışmada BIST Sürdürülebilirlik Endeksi'nde yer alan şirketlerin ekonomik, çevresel ve sosyal alanlarda duyarlılık durumları ele alınmıştır. Araştırmada şirketlerin kurumsal web sayfaları ve faaliyet raporları içerik analizi tekniği ile incelenmiştir. Çalışmada GRI ilkeleri karşılaştırma ölçütü olarak tercih edilmiştir.

Deniz (2009), "Sanayileşme perspektifinde kentleşme ve çevre ilişkisi" adlı çalışmada, çevre kirliliğinin en önemli nedeni olarak sanayileşmeyi görmektedir. Kentleşme ise sanayileşmenin bir sonucudur. Buna göre bu iki olgu çevre kirliliğinin çözümünde eş zamanlı olarak ele alınmalıdır. İktisadi faaliyetler çeşitli atıklar meydana getirmekte ve yönetilmesi gereken çevre sorunu ortaya çıkmaktadır.

Moldan ve arkadaşları (2011) çalışmalarında, çevresel sürdürülebilirliği nasıl anladığımızı ve ölçme çabalarını araştırmışlardır. Çalışmaya göre, çevresel sürdürülebilirlik konusu, sürdürülebilir kalkınmanın bir boyutudur. Çalışma, çevresel sürdürülebilirliğin değerlendirilmesi için kullanılan farklı yaklaşımları ve gösterge türlerini analiz etmektedir. Fakat, çevresel sürdürülebilirlikte doğru ölçümleme yapabilmek zordur. Çünkü nicel ve nitel olarak çok çeşitli göstergelere (ekonomik göstergeler, iklim göstergeleri, kalkınma raporları gibi) ihtiyaç vardır.

Morelli, (2011) çalışmasında "çevresel sürdürülebilirlik" ihtiyacını kabul ederken, bu kavramı anlamamızda ve kullanmamızda karşılaşılan sorunları özetlemektedir. Belirli disiplin alanları bağlamında kavramı tanımlamaya yönelik yaklaşımlar ele alınmıştır. Çevresel sürdürülebilirliği anlayabilmek için insan faaliyetinin doğasına ilişkin ortak algılar genişletilmelidir. Bu amaçla operasyonel anlamda net hedefler ortaya konmalıdır.

Adomako ve Tran (2022), madencilik işletmelerinin çevresel sürdürülebilirlik stratejisinin finansal performanslarını ve rekabet gücünü nasıl etki ettiğini araştırmışlardır. Ek olarak, sürdürülebilir çevre stratejisi ve firma rekabet gücü arasındaki ilişkide pazar yöneliminin düzenleyici rolünü incelenmiştir. 194 madencilik şirketi incelemeye dahil olmuştur. Çalışmaya göre sürdürülebilir çevre stratejilerinin firmaların rekabet gücü ile pozitif olarak ilişkili olduğu söylenebilir.

Miklosik ve Evans (2021) çalışmalarında Avustralya Borsasında işlem gören 100 madencilik işletmesini çevresel sürdürülebilirlik bağlamında incelemiştir. Çalışma yıllık raporlar üzerinden yapılmış anahtar kelimeler taranmıştır (emisyon, karbon ayak izi, iklim değişikliği, çevre kirliliği gibi). Çalışmada GRI standartlarının sınırlılıkları ortaya konmuştur.

Sürdürülebilir kalkınma ve boyutlarından biri olan çevresel sürdürülebilirlik alanında yapılan çalışmaların ışığında insan faaliyetlerinin (üretim, tüketim, kalkınma ve kentleşme gibi) çevresel bir maliyeti olduğu ve çevresel sorunlarının çözümünde tüm kurum ve kuruluşların sorumluluk almaları gerektiği söylenebilir. Bu bağlamda, işletmelerin de sağlıklı bir kentleşme bağlamında çevresel

sürdürülebilirlik konusunda üstlenmesi gereken rolleri bulunmaktadır. Bu çalışmanın amacı kendi şehirlerinde ekonomik, sosyal anlamda etkili olan işletmelerin çevresel sürdürülebilirlik konusundaki duyarlılıklarını ortaya koyabilmektir. Çalışmanın sorusu ise “BİST Aydın ve Denizli şehir endekslerinde yer alan işletmeler çevresel sürdürülebilirlik konusunda duyarlı mıdır? İşletmelerin yıllık faaliyet raporlarında çevresel sürdürülebilirliğin yansımaları var mıdır?” şeklinde ifade edilmiştir.

3. Araştırma Yöntemi

Sürdürülebilirlik konularında rehberlik eden çeşitli organizasyonlar bulunmaktadır. Bu organizasyonlardan biri de Küresel Raporlama Girişimi (GRI – Global Reporting Initiative)’dir. GRI’nin amacı işletmelere ve diğer kurumlara sürdürülebilirlik raporlamasında evrensel standart oluşturarak ortak bir dil sağlamaktır. GRI uluslararası bağımsız bir kuruluştur (GRI, 2021a). GRI G4 raporlamasında sürdürülebilirlik faaliyetleri ekonomik, çevresel ve sosyal olmak üzere üç ana kategoriye ayrılmıştır. Çalışma GRI raporlamasında yer alan çevresel sürdürülebilirlik kodları üzerine inşa edilmiştir. Söz konusu kodlar Tablo 4’te gösterilmiştir.

Tablo 4. GRI Kılavuzunda Yer Alan Çevresel Sürdürülebilirlik Kodları

Kod No	Kodlar
Ç1	Malzemeler
Ç2	Enerji
Ç3	Su
Ç4	Biyolojik çeşitlilik
Ç5	Emisyonlar
Ç6	Atık sular ve atıklar
Ç7	Ürün ve hizmetler
Ç8	Uyum
Ç9	Nakliye
Ç10	Genel
Ç11	Tedarikçinin çevresel bakımdan değerlendirilmesi
Ç12	Çevresel şikâyet mekanizmaları

Kaynak: Karadeniz ve Uzpak, 2020:497

Çevresel sürdürülebilirlik kodları işletmelerin kara, hava, su gibi ekosistemlerde etkilerini dikkate almaktadır. Buna göre malzemeler, enerji ve su gibi kodlar üretimde kullanılan girdileri dikkate alırken; emisyonlar ve atıklar üretim süreçleriyle ilgili kodlar çıktıları hedef almaktadır. Tablo 4’de yer alan biyolojik çeşitlilik, nakliye ve ürün ve hizmetlerle ilgili kodlar faaliyetlerden doğan çevresel etkileri, önlemleri ve uyumu içermektedir. Tedarikçinin çevresel bakımdan değerlendirilmesi işletmenin çevresel etki konularında seçici olan işletmelerle çalışmaya dikkat eden politikalar geliştirdiğini göstermektedir. Çevresel şikâyet mekanizmalarının varlığı işletmenin kendisine gelen geri bildirimleri dikkate aldığını ve çözüm geliştirmeye çalıştığını işaret etmektedir (GRI, 2021b:52-63).

Bu çalışmanın temel amacı BİST Aydın ve Şehir endekslerinde yer alan işletmelerin GRI çevresel sürdürülebilirlik bağlamındaki kodları kurumsal web sitelerinde ve yıllık faaliyet raporlarında nasıl sunduklarını karşılaştırarak değerlendirmek ve öneriler geliştirebilmektir.

Tablo 5. BİST Aydın ve Denizli Şehir Endekslerinde Yer Alan İşletmeler

No	İşletme Adı	Şehir
1	Acıpayam Selüloz Sanayi ve Ticaret A.Ş.	Denizli
2	Aydem Yenilenebilir Enerji A.Ş.	Denizli
3	Konfrut Gıda Sanayi ve Ticaret A.Ş.	Denizli
4	Menderes Tekstil Sanayi ve Ticaret A.Ş.	Denizli
5	Mercan Kimya Sanayi ve Ticaret A.Ş.	Denizli
6	Batsöke Söke Çimento Sanayii T.A.Ş.	Aydın
7	Jantsa Jant Sanayi ve Ticaret A.Ş.	Aydın
8	Granite Hayal Yapı ve Ürünleri Sanayi Ticaret A.Ş.	Aydın
9	Selçuk Gıda Endüstri İhracat İthalat A.Ş.	Aydın
10	Söktaş Tekstil Sanayi ve Ticaret A.Ş.	Aydın

Kamu Aydınlatma Platformu (KAP)'nda yer alan bilgilere göre BİST Aydın ve Denizli şehir endekslerinde 1 Kasım 2021 tarihi itibarıyla 10 işletme bulunmaktadır (KAP, 2021). Çalışmanın örneklemini bu 10 işletme oluşturmuştur.

Çalışmada nitel araştırma yöntemi tercih edilmiştir. Nitel araştırmada veriler gözlem, görüşme ve belgeler yoluyla toplanmaktadır. Bu yollardan biri olan belge toplama ve incelemesi üzerinde çalışılan konu hakkında bilgi içeren yazılı ve görsel araçların analizini içerir. Çünkü veri çeşitlemesi oluşturmak araştırmanın güvenilir olduğuna dair kanıtlayıcı etkiyi arttırmaktadır. (Kıral, 2020:172-176). Bu çalışmanın verileri ikincil verilerdir. İşletmelerden elde edilen belgeler incelenerek verilere dönüştürülmüştür. Araştırmanın verileri işletmelerin kurumsal web sitelerinden ve 2020 yılına ait faaliyet raporlarından içerik analizi tekniği ile elde edilmiştir.

İçerik analizi özellikle belgelerin sistematik bir biçimde incelenmesi gerektiği durumlarda tercih edilen bir analiz yaklaşımı veya yöntemidir (Ay ve Koca, 2012: 205). İçerik analizi, nitel araştırmalarda diğer analiz tekniklerine kıyasla en sık tercih edilenlerden biridir. Genellikle yazılı ve görsel verilerin analizinde içerik analizi kullanılmakta olup; bu analizde tümdengelim yöntemi uygulanmaktadır. Araştırmacı bu teknikte önceliği araştırmayı kolaylaştıracak konu ile ilişkili kodları geliştirir. Ardından elde edilen bilgi demetinde önceden belirlenmiş olan kodlarla eşleşen şekil, simge, kelime veya cümleleri saymaktadır (Özdemir, 2010: 335). Bu çalışmada içerik analizi için bilgi demeti oluşturabilmek için ilk aşamada araştırılacak olan işletme grubu seçilmiş, ikinci aşamada bu işletmelere ait kurumsal web sayfaları ve faaliyet raporları incelenmiştir. Elde edilen veriler GRI kılavuzunda yer alan çevresel sürdürülebilirlik kodları (Tablo 4) içeriyorsa "1" içermiyorsa "0" kodlaması yapılmıştır. Her iki araştırmacı birbirinden bağımsız olarak analiz yapmış ve elde edilen çıktılar karşılaştırılmıştır. Ortaya çıkan farklılıklar karşılıklı tartışmalar sonucunda giderilerek içerik analizi sonuçlandırılmıştır.

4. Araştırma Bulguları

Borsa İstanbul'da 2009 yılı başından bu yana hesaplanan Şehir Endeksleri, ana üretim ya da faaliyet merkezi aynı şehirde olan şirketlerin paylarından oluşur. Halen Adana, Ankara, Antalya, Aydın, Balıkesir, Bursa, Denizli, İstanbul, İzmir, Kayseri, Kocaeli, Konya ve Tekirdağ için hesaplanmaktadır (BİST, 2021). Bu bölümde BİST Denizli ve Aydın şehir endekslerinde yer alan şirketlere ait bulgulara yer verilmiştir.

4.1. BİST Denizli Şehir Endeksi İşletmelerine İlişkin Bulgular

01 Kasım 2021 tarihi itibarıyla BİST Denizli şehir endeksinde 5 işletme bulunmaktadır. Bu işletmeler selüloz, yenilenebilir enerji, gıda, tekstil ve kimya sektörlerinde faaliyet göstermektedir.

Tablo 6. BİST Denizli Şehir Endeksi İşletmelerinin Faaliyet Raporlarına Göre Çevresel Sürdürülebilirlik Kodları

İşletme Adı	Kodlar												Σ	%
	Ç1	Ç2	Ç3	Ç4	Ç5	Ç6	Ç7	Ç8	Ç9	Ç10	Ç11	Ç12		
Acıpayam Selüloz A.Ş.	1	1	1	1	1	1	1	0	0	1	0	0	8	66,7
Aydem Yenilenebilir Enerji A.Ş.	1	1	1	0	0	1	1	1	0	1	0	1	8	66,7
Konfrut Gıda A.Ş.	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Menderes Tekstil A.Ş.	1	1	1	0	1	1	1	1	0	1	1	1	10	83,3
Mercan Kimya A.Ş.		0	0	0	0	0	1	0	0	0	0	0	1	8,3
Σ	3	3	3	1	2	3	4	2	0	3	1	2		
%	60	60	60	20	40	60	80	40	0	60	20	40		

Tablo 6'ya göre işletmelerin faaliyet raporlarında çevresel sürdürülebilirlik kodlarında en fazla yer verilen uyum (Ç7) kodudur. Hiç yer vermedikleri kod ise nakliye (Ç9) kodu, en az yer verdikleri kodlar ise biyolojik çeşitlilik (Ç4) ve tedarikçinin çevresel bakımından değerlendirilmesi (Ç11) kodu olmuştur. Menderes Tekstil A.Ş. 12 çevresel sürdürülebilirlik kodundan 10 tanesine faaliyet raporunda yer vererek ilk sırada yer almıştır. Konfrut Gıda A.Ş. ise hiçbir kodu faaliyet raporuna dahil etmemiştir.

Tablo 7. BİST Denizli Şehir Endeksi İşletmelerinin Kurumsal Web Sayfalarına Göre Çevresel Sürdürülebilirlik Kodları

İşletme Adı	Kodlar												Σ	%
	Ç1	Ç2	Ç3	Ç4	Ç5	Ç6	Ç7	Ç8	Ç9	Ç10	Ç11	Ç12		
Acıpayam Selüloz A.Ş.	1	1	1	1	1	1	1	1	0	1	1	0	10	83,3
Aydem Yenilenebilir Enerji A.Ş.	1	1	1	1	1	1	1	1	0	1	1	0	9	75
Konfrut Gıda A.Ş.	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Menderes Tekstil A.Ş.	1	1	1	0	1	1	1	1	0	1	1	1	10	83,3
Mercan Kimya A.Ş.	1	1	0	0	0	0	1	0	0	0	0	0	4	33,3
Σ	4	4	3	2	4	3	4	3	0	3	3	1		
%	80	80	60	40	80	60	80	60	0	60	60	20		

Tablo 7'ye göre işletmelerin web sayfalarında çevresel kodlardan en fazla yer verdikleri konular malzemeler (Ç1), enerji (Ç2), emisyonlar (Ç5), ürün ve hizmetler (Ç7) olmuştur. Hiç yer vermedikleri kod ise nakliye kodu (Ç9) olmuştur. En az yer verdikleri konu ise çevresel şikayet mekanizmalarıdır (Ç12). Acıpayam Selüloz A.Ş. ve Menderes Tekstil A.Ş. 12 çevresel kodundan 10 tanesine web sayfalarında yer verirken, Konfrut Gıda A.Ş. ise hiç yer vermemiştir.

BİST Denizli şehir endeksinde yer alan işletmeler faaliyetleri ile ilgili politikalarını web sayfalarında beyan ettikleri görülmektedir. Bu beyanlar arasında çevresel sürdürülebilirliğe atıf yaptıkları politikalar mevcuttur. Bunlar genellikle sürdürülebilirlik, çevre, genel çevre, satın alma ve enerji politikaları başlıklarıyla verilmiştir. Sürdürülebilirlik raporu yayınlayan iki işletme bulunmaktadır. Üç işletme TS-EN-ISO 14001:2015 Çevre Yönetim Standardı Belgesine sahiptir. Bu belgeye sahip olan işletmelerin yönetim sisteminin iyileştirilmesinden çevresel performansın iyileştirilmesine yönelik vurgu yapılmaktadır. Kuruluşun politika beyanları ile tutarlı olarak, emisyonlarını, sıvı atıklarını ve katı atıklarını belirlediği seviyelere azaltması beklenilmektedir (TSE, 2022).

4.2. BİST Aydın Şehir Endeksi İşletmelerine İlişkin Bulgular

BİST Aydın şehir endeksinde 01 Kasım 2022 itibarıyla toplam 5 işletme bulunmaktadır. Bu işletmeler çimento, inşaat malzemeleri, jant, gıda ve tekstil alanlarında üretim yapmaktadır.

Tablo 8. BİST Aydın Şehir Endeksi İşletmelerinin Faaliyet Raporlarına Göre Çevresel Sürdürülebilirlik Kodları

İşletme Adı	Kodlar												Σ	%
	Ç1	Ç2	Ç3	Ç4	Ç5	Ç6	Ç7	Ç8	Ç9	Ç10	Ç11	Ç12		
Batisöke A.Ş.	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	0	0	1	8,3
Jantsa Jant A.Ş.	1	1	1	0	0	1	0	0	0	1	0	0	5	41,7
Granite Hayal Yapı. A.Ş.	0	0	0	0	0	1	0	0	0	1	0	0	2	16,7
Selçuk Gıda A.Ş.	1	1	0	0	0	1	0	0	0	1	1	0	5	41,7
Söktaş Tekstil A.Ş.	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	11	91,7
Σ	3	3	2	1	1	4	1	1	1	5	2	0		
%	60	60	40	20	20	80	20	20	20	100	40	0		

Tablo 8'e göre işletmelerin faaliyet raporlarında en fazla tekrarlanan çevresel sürdürülebilirlik kodları genel (Ç10) kod ve atık sular (Ç6) kodu olmuştur. İşletmelerin hiç yer vermedikleri kod ise çevresel şikayet mekanizmaları (Ç12) kodu olmuştur. En az yer verilen kodlar ise biyolojik çeşitlilik (Ç4), emisyonlar (Ç5), ürün ve hizmetler (Ç7), uyum (Ç8) ve nakliye (Ç9) olmuştur. Söktaş Tekstil A.Ş. 12 çevresel sürdürülebilirlik kodundan 11'ine yer vermiştir. Batisöke A.Ş. ise sadece bir koda yer veren işletme olmuştur.

Tablo 9. BİST Aydın Şehir Endeksi İşletmelerinin Kurumsal Web Sayfalarına Göre Çevresel Sürdürülebilirlik Kodları

İşletme Adı	Kodlar												Σ	%
	Ç1	Ç2	Ç3	Ç4	Ç5	Ç6	Ç7	Ç8	Ç9	Ç10	Ç11	Ç12		
Batisöke A.Ş.	1	1	0	0	1	1	1	1	0	0	0	0	6	50
Jantsa Jant A.Ş.	0	1	0	0	0	0	1	1	0	0	0	0	3	25
Granite Hayal Yapı A.Ş.	1	1	1	0	0	1	1	0	0	1	1	0	7	58,3
Selçuk Gıda A.Ş.	0	0	0	0	0	0	0	1	0	1	0	0	2	16,7
Söktaş Tekstil A.Ş.	1	1	0	0	1	1	0	1	0	1	1	1	8	66,7
Σ	3	4	1	0	2	3	3	4	0	3	2	1		
%	60	80	20	0	40	60	60	80	0	60	40	20		

Tablo 9'a göre işletmelerin web sayfalarında çevresel sürdürülebilirlik kodlarından en fazla yer verdikleri kodlar enerji (Ç2) kodu ve uyum (Ç8) kodu olmuştur. Biyolojik çeşitlik (Ç5) ve nakliye (Ç9) kodlarına hiç yer vermemişlerdir. En az yer verdikleri kodlar ise su (Ç3) ve çevresel şikayet mekanizmaları (Ç12) kodları olmuştur. Söktaş A.Ş. 12 çevresel sürdürülebilirlik kodundan 8 tanesini yer vererek ilk sırayı alırken, Selçuk Gıda A.Ş. sadece iki koda yer vererek son sırayı almıştır.

BİST Aydın şehir endeksindeki işletmelerden web sayfalarında 3 tanesi çevre politikalarını ve 2 tanesi enerji politikalarını yayınlarken hiçbir işletme sürdürülebilirlik politikasını beyan etmemiştir. 3 işletmenin ise TS-EN-ISO 14001:2015 Çevre Yönetim Standardı Belgesi bulunmaktadır.

5. Sonuç

Çevresel sürdürülebilirlik konusu son yıllarda farklı çevrelerde daha fazla tartışılır olmuştur. Bunda hiç kuşku yok ki hızlı kentleşme ve sanayileşmenin yan etkilerinden olan çevre kirliliğinin ve yansımalarının kaygı veren boyutlara ulaşmasıdır. Toplumun tüm paydaşları sürdürülebilir kalkınma ve buna bağlı olarak çevresel sürdürülebilirliğin önemini anlamıştır. Fakat bu konuda ne kadar istekli oldukları özellikle işletmeler açısından tartışmalıdır. Çünkü birçok işletme çevresel sürdürülebilirlik uygulamalarının maliyetine katlanmak istememektedir.

Bu çalışma kendi şehirlerinde ekonomik, sosyal ve çevresel alanlarda etkili olan işletmeleri temel almıştır. İşletmelerin çevresel sürdürülebilirlik konularındaki farkındalıkları GRI çevresel sürdürülebilirlik kodları temel alınarak kurumsal web sayfalarından ve faaliyet raporlarından analiz edilmeye çalışılmıştır. Çevresel sürdürülebilirlik kodları işletmelerin yayınlamış olduğu sürdürülebilirlik raporlarına göre faaliyet raporları ve web sayfalarında daha az yer bulabilmektedir. Bu durum araştırmanın da kısıtını oluşturmuştur.

Çalışmaya dahil olan BİST Aydın ve Denizli şehir endekslerindeki işletmeler çevresel sürdürülebilirlikte en çok malzemeler, enerji, su ve atıklar konusunda duyarlıdır. İlk üçü üretim girdileri ile ilişkilidir. Yani işletmeler üretimde kullandıkları malzemeleri yenilenebilir olup olmadıklarına göre değerlendirebilmektedir. Kullandıkları enerjinin ve suyun kaynağını, tüketimlerini ve tasarruf kaygılarını raporlarına veya web sitelerine yansıtmaktadırlar. Atıklar ise üretim süreçlerindeki çıktılarla ilgilidir. Faaliyet raporlarına ve web sitelerine göre işletmelerin çevresel etkileri en aza indirecek atık yönetimi uygulamaları (arıtma tesisi, ayrıştırma ve geri kazanım gibi) mevcuttur.

Biyolojik çeşitlilik, nakliye ve çevresel şikayet mekanizmaları konularına çok az değinmişlerdir. Oysa ki Aydın ve Denizli şehirleri biyolojik çeşitlilik açısından korunması gereken bir çok türe ev sahipliği yapmaktadır. İşletmeler doğrudan etki etmese dahi dolaylı olarak biyolojik çeşitliliğe zarar verebilir. Bu şehirlerde 2 milli park, 5 tabiat parkı ve ulusal öneme haiz 2 sulak alan barındırmaktadır. Ayrıca Ege Bölgesi'nin en önemli havzalarından Büyük Menderes Havzası bu şehirlerin parçasıdır (Tarım Orman Bakanlığı, 2022). Çevresel şikayet mekanizmalarının kurulması ve işletilmesi işletmelerin çevresel sürdürülebilirliğe daha duyarlı olmalarını sağlayabilir. Sahadan alınan geri bildirimler vasıtasıyla hızlı çözümler geliştirilebilir. Tedarikçinin çevresel bakımdan değerlendirilmesi de az yer verilen çevresel sürdürülebilirlik kodlarından. Ancak işletmelerin tedarikçilerle ilgili çevresel sürdürülebilirlik politikaları geliştirmesi, daha fazla işletmenin sürdürülebilirlik konularına duyarlı olmasını sağlayabilir.

Çalışmaya dahil olan işletmeler faaliyet raporlarında kurumsal web sayfalarına göre daha az çevresel sürdürülebilirlik konularına yer verme eğilimindedirler. Genel olarak Denizli işletmelerinin çevresel sürdürülebilirlik konusunda Aydın işletmelerine kıyasla daha duyarlı oldukları söylenebilir. Denizli'deki işletmeler web sayfalarında ayrı başlıklar halinde sürdürülebilirlik politikalarını beyan ederken Aydın'daki işletmeler beyan etme ihtiyacı duymamıştır. Ayrıca Denizli'deki iki işletmenin sürdürülebilirlik raporu bulunmaktadır. GRI kılavuzunda yer alan çevresel sürdürülebilirlik kodları işletmelerin web sayfalarında yayınladıkları faaliyet raporlarına kıyasla daha fazla yer almaktadır. İşletmelerin faaliyet raporlarında belli bir standart bulunmamaktadır. Gelecek dönemlerde kamuoyunu aydınlatmak adına ekonomik konuların yanında sosyal ve çevresel konularla ilgili daha fazla ayrıntıya yer verilebilir.

Çalışmada benzer araştırmalardan farklı olarak BİST şehir endekslerinde yer alan şirketlere odaklanmıştır. Kentlerimizin bir parçası olan bu işletmeler sürdürülebilir kalkınma amaçlarına ulaşılmasında öncülük etmelidir. Ancak bu şekilde tüm paydaşlara yayılan ekonomik, sosyal ve çevresel refaha ulaşabiliriz. Çalışma işletmelerin faaliyet raporları ve kurumsal web sayfalarında ulaşılabilen verilerle sınırlıdır. Gelecekteki çalışmalarda işletme sahiplerinin, yöneticilerin ve çalışanların da görüşleri araştırmalara dahil edilebilir.

Kaynakça

- Adomako, S., & Tran M. D. (2022). Sustainable environmental strategy, firm competitiveness, and financial performance: Evidence from the mining industry. *Resources Policy*, 75 (March), 102515, 1-8, <https://doi.org/10.1016/j.resourpol.2021.102515>
- Akbostancı, E., Tunç, İ., & Türüt Aşık, S. (2005). İmalat sanayi ve kirlilik: Bir kirliliği endüstri sığınağı olarak Türkiye. *Ankara Üniversitesi SBF Dergisi*, 60(1), 3-28, https://doi.org/10.1501/SBFder_0000001417
- Aksu, C. (2011). *Sürdürülebilir kalkınma ve çevre*. Güney Ege Kalkınma Ajansı.
- Avrupa Birliği Delegasyonu. (2022). <https://iklim.csb.gov.tr/paris-anlasmasi-i-98587>, Erişim tarihi: 25/01/2022
- Ay, Ü., & Koca, A. İ. (2012). "İSO 500 listesindeki işletmelerin misyon, vizyon ve değerlerinin içerik analizi". *Organizasyon ve Yönetim Bilimleri Dergisi*, 4(2), 201-210
- Birleşmiş Milletler. (2022). *Sürdürülebilir kalkınma hedefleri*, <https://www.un.org/development/desa/disabilities/envision2030.html>, Erişim tarihi: 20/01/2022
- Borsa İstanbul. (2014a). *Şirketler için sürdürülebilirlik rehberi*. Borsa İstanbul Yayınları
- Borsa İstanbul. (2014b). *Borsa İstanbul sürdürülebilirlik bülteni*. Borsa İstanbul Yayınları
- Borsa İstanbul. (2022). *BİST şehir endeksleri*. <https://borsaistanbul.com/tr/sayfa/164/sehir-endeksleri>, Erişim Tarihi: 11/11/2021
- Deniz, M. H. (2009). Sanayileşme perspektifinde kentleşme ve çevre ilişkisi. *İstanbul Üniversitesi Edebiyat Fakültesi Coğrafya Dergisi*, 19, 95-105.
- Dışişleri Bakanlığı. (2022). <https://www.mfa.gov.tr/paris-anlasmasi.tr.mfa>, Erişim Tarihi: 20/01/2022
- Dil, E., & Talaş, Z. (2021). Türkiye'de faaliyet gösteren başarılı şirketlerin çevresel sürdürülebilirlik yaklaşımlarına dair bir araştırma. *İş Ahlakı Dergisi*, 14(2), 201-241. <https://doi.org/10.12711/tjbe.2021.14.2.2714>
- DPT. (1993). *Sanayi ve Çevre Özel İhtisas Komisyonu Raporu*. DPT yayını, 2324 -ÖİK:420, Ankara
- Dyllick, T., & Hockerts, K. (2002). Beyond the business case for corporate sustainability. *Business Strategy and the Environment*, 11, 130-141. <https://doi.org/10.1002/bse.323>

- GRI. (2021a). *Global Reporting Initiative*. <https://www.globalreporting.org/about-gri/mission-history/>, Erişim Tarihi: 10/12/2021
- GRI. (2021b). *G4 sürdürülebilirlik raporlaması kılavuzları*. Global Reporting Initiative, <https://surdurulebilirlik.garantibbva.com.tr/media/1059/turkish-g4-part-one.pdf>, Erişim Tarihi: 18/12/2021
- Gündoğan, A. C., Turhan, E., Aydın, C. İ., & Berke, M. S. (2016). *100 Maddede sürdürülebilirlik rehberi*. Doğru, B. (Ed.), SKD Türkiye, Ekologos Sürdürülebilirlik Hizmetleri, İstanbul
- Harris, J. (2000). Basic principles of sustainable development, dimensions of sustainable development, Edit: Bawa, K. S and Seidler R., *Eolls Publishers/UNESCO*, vol.1, Oxford, United Kingdom
- Hasçelik, E. (2015). *Binyıl kalkınma hedefleri ve yoksul odaklı büyüme: yükselen ekonomiler üzerine amprik bir analiz*. (Yayınlanmamış Doktora Tezi). Hacettepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı, Ankara
- Joshi, S., & Li, Y. (2016). What is corporate sustainability and how do firms practice it? A management accounting research perspective. *Journal of Management Accounting Research*, 28(2), 1-22, <https://DOI: 10.2308/jmar-10496>
- KAP. (2021). *BİST Aydın Şehir Endeksi ve BİST Denizli Şehir Endeksi*. <https://www.kap.org.tr/tr/Endeksler>, Erişim Tarihi:01/11/2021
- Karadeniz, E., & Uzpak, B. D. (2020). Borsa İstanbul sürdürülebilirlik endeksinde sürekli olarak yer alan şirketlerin sürdürülebilirlik faaliyetlerinin analizi. *Ömer Halisdemir Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 13(3), 492-511. <https://doi: 10.25287/ohuiibf.667720>
- Kaypak, Ş. (2011). Küreselleşme sürecinde sürdürülebilir bir kalkınma için sürdürülebilir bir çevre. *KMÜ Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 13(20), 19-33
- Kıral, B. (2020). Nitel bir analiz yöntemi olarak doküman analizi. *Siirt Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 15, 170-189
- Kuhlman, T., & Farrington J. (2010). What is sustainability?. *Sustainability*, 2, 3436-3448. <https://doi:10.3390/su2113436>
- Marshall, J. D., & Toffel, M. W. (2005). Framing the elusive concept of sustainability: a sustainability hierarchy. *Environmental Science & Technology*, 39(3), 673-682
- Miklosik, A. & Evans, N. (2021). Environmental sustainability disclosures in annual reports of mining companies listed on the Australian Stock Exchange (ASX). *Heliyon*, 7(7), e07505, 1-11. <https://doi.org/10.1016/j.heliyon.2021.e07505>
- Modan, B., Janouskova, S., & Hak, T. (2012). How to understand and measure environmental sustainability: indicators and targets. *Ecological Indicators*, 17, 4-13. <https://doi:10.1016/j.ecolind.2011.04.033>
- Morelli, J. (2011). Environmental sustainability: a definition for environmental professionals. *Journal of Environmental Sustainability*, 1(1), 1-9. <https://doi: 10.14448/jes.01.0002>
- OECD. (2003). *OECD environmental indicators development, measurement and use*. <https://www.oecd.org/environment/indicators-modelling-outlooks/24993546.pdf>
- Özdemir, M. (2010). Nitel veri analizi: Sosyal bilimlerde yöntem bilim sorunsalı üzerine bir çalışma. *Eskişehir Osmangazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 11(1), 323-343
- Önder, Ş. (2017). İşletme karlılığına kurumsal sürdürülebilirliğin etkisi: BİST'te bir uygulama. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 19(4), 937-936
- Özgen, N. (2019). *Sürdürülebilirlik kavramı ve kullanım alanları*. Özgen, N ve Kahyaoğlu, M.(Ed.), *Sürdürülebilir Kalkınma*. Pegem Akademi: Ankara

- Sheehy, B., & Farneti, F. (2021). Corporate social responsibility, sustainability, sustainable development and corporate sustainability: What is the difference, and does it matter?. *Sustainability*, 13(11), 59-65. <https://doi.org/10.3390/su13115965>
- Şen, H., Kaya, A., & Alpaslan, B. (2018). Sürdürülebilirlik üzerine tarihsel ve güncel bir perspektif. *Ekonomik Yaklaşım*, 29(107), 1-47, doi: 10.5455/ey.39101
- Tarım ve Orman Bakanlığı. (2022). <https://www.tarimorman.gov.tr/DKMP/menu/26/Korunan-Alanlar>, Erişim Tarihi:08/03/2022
- TDK. (2022). *Türk Dil Kurumu Bilim ve Sanat Bilimleri Sözlüğü*. <https://sozluk.gov.tr>, Erişim Tarihi: 09/01/2022
- Tıraş, H. H. (2012). Sürdürülebilir kalkınma ve çevre. *Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 2(2), 57-73
- Türkiye Çevre Vakfı. (1991). *Ortak geleceğimiz, dünya çevre ve kalkınma komisyonu*. (B. Çorakçı, Çev.), Türkiye Çevre Sorunları Vakfı Yayını, Ankara
- Toprak, D. (2006). Sürdürülebilir kalkınma çerçevesinde çevre politikaları ve mali araçlar. *Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 2(4), 146-169.
- TSE. (2022). *Türkiye Standartları Enstitüsü* <https://www.tse.org.tr/Icerik/DuyuruDetay?DuyuruID=4287#:~:text=%C3%87evre%20Y%C3%B6netim%20Sistemi%20standard%C4%B1n%C4%B1n%20TS,olan%20kurulu%C5%9Flara%20artan%20tan%C4%B1n%C4%B1rl%C4%B1n%C4%B1k%20sa%C4%9Flamakta%C4%B1r>, Erişim Tarihi: 11/01/2022
- WCED. (1987). *Development and international economic co-operation: environment*, A/42/427, World Commission on Environment and Development, General Assembly of UN, <https://digitallibrary.un.org/record/139811?ln=en#record-files-collapse-header>, Erişim Tarihi: 05/01/2022
- White, M. A. (2013). Sustainability: I know it when I see it. *Ecological Economics*, 86, 213-217. <http://dx.doi.org/10.1016/j.ecolecon.2012.12.020>
- Yıkılmaz, R. F. (2011). *Sürdürülebilir kalkınmanın ölçülmesi ve Türkiye için yöntem geliştirilmesi*. (Uzmanlık alan tezi). T.C. Başbakanlık Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı Sosyal Sektörler ve Koordinasyon Genel Müdürlüğü, Yayın No: 2820, Ankara

ETİK VE BİLİMSEL İLKELER SORUMLULUK BEYANI

Bu çalışmanın tüm hazırlanma süreçlerinde etik kurallara ve bilimsel atıf gösterme ilkelerine riayet edildiğini yazar(lar) beyan eder. Aksi bir durumun tespiti halinde Business, Economics and Management Research Journal'ın hiçbir sorumluluğu olmayıp, tüm sorumluluk makale yazar(lar)ına aittir. Bu çalışma etik kurul izni gerektiren çalışma grubunda yer almamaktadır.

ARAŞTIRMACILARIN MAKALEYE KATKI ORANI BEYANI

1. yazar katkı oranı : %70

2. yazar katkı oranı : %30

The dark side of leadership: A conceptual assessment of toxic leadership

Cengiz Çoban¹

Abstract

Toxic leadership scares its employees in order to gain acceptance and gain personal gains; constantly humiliating the members of the organization with their narcissistic tendencies and authoritarian attitudes; It is a dysfunctional type of leadership that discourages them and causes their physical and mental destruction. The accuracy and prevention of this leadership style, which is very common in organizations, is important for the employee and the organization. In order to effectively deal with toxic leaders and understand their behavior, it is often important to analyze leader behavior in context. This study focuses on empowering stakeholders and organizational structures to identify, address and transform the dynamics of toxic leadership, and some effective coping strategies have been proposed. The study also examined the effects of toxicity on the individual and the organization. Thus, an effort was made to promote a positive social environment by increasing employee awareness.

Keywords: Toxic Leadership, Unethical Behavior, Systemic Disruption

Jel Code: M12

1. Introduction

Leadership is considered as a critical factor in achieving organizational goals, ensuring coordination among employees, integrating employees and organizational goals, and increasing organizational performance. It is claimed that disorder and inefficiency will emerge in leaderless organizations and even leaderless organizations cannot be considered. This importance of leadership in terms of organizations and employees has been the subject of many researches, and it has been tried to determine what kind of results many different leadership styles cause in terms of followers and organizations in the literature (DeCelles & Pfarrer, 2004; Krasikova et al., 2013; Schyns & Schilling, 2013). When these studies are examined, it is seen that the majority of them focus on leadership styles that positively affect positive organizational outputs and offer implications for the development of these leadership styles (Fascia, 2018). Transformational leadership, authentic leadership, ethical leadership, charismatic leadership, democratic leadership or servant leadership are just some of them. Since all relevant leadership styles positively affect organizational outputs such as desired job satisfaction, job performance, creativity and productivity in organizations (Braun et al., 2013; Luthans & Avolio, 2003; Conger, Kanungo & Menon, 2000; Foels et al., 2000), there is still continues to be the subject of many studies. In this sense, it seems natural to consider the subject from this perspective, which can be considered as positive leadership, and to create a growing literature accordingly. However, this has led to the neglect of the dark side of leadership (Fascia, 2018) and the limited number of studies examining the subject in the literature (Contreras & Espinosa, 2019). Recently, the ideas that leadership can seriously affect employees and organizations have started to develop, and in line with these developments, some researchers have begun to think that focusing on the negative effects of leadership is more important in understanding leadership, rather than being influenced only by the positive leadership perspective (Aasland et al., 2010; Burton). & Hoobler, 2006; McCleskey, 2013; Tepper, 2000). Baumeister et al. (2001) emphasized that individuals are more sensitive to the negative aspects of the external context than the positive aspects, and accordingly, negative contexts are more effective on individual attitudes and behaviors. This system of thought has started to cause a great increase in studies focusing on the negative aspects of leadership, especially since the second half of the 90s. Today, it is possible to argue that studies focusing on the negative aspect of leadership continue increasingly.

¹ Dr., Balıkesir, Turkey, cengizcoban@outlook.com,  ORCID ID: 0000-0003-0084-1224

Although the related field is expressed as negative leadership, negative aspect of leadership, negative leadership and dark side of leadership, it is seen that the concept of dark leadership is widely used in general. When dark leadership is mentioned, different leadership styles are referred to in different studies (Allio, 2007; Erickson et al., 2007; Padilla Hogan & Kaiser, 2007; Lipman-Blumen, 2005; Landa & Tyson, 2017; Tepper, 2000). This situation creates a complexity in terms of what dark leadership is and exactly which leadership styles it includes and which ones it does not. It can be argued that the lack of a complete theoretical integration regarding the dark leadership has been effective in the emergence of the aforementioned situation. In this context, a problem arises regarding a clear understanding of the relevant field.

What exactly is meant by dark leadership? What leadership styles or behaviors are described as dark leadership? Are there any differences and similarities between the leadership styles presented as dark leadership, and if so, what are these issues? What are the antecedents and consequences of dark leadership? The above-mentioned questions essentially constitute the rationale for the existence of this study. Another problem related to the field is the limited number of studies on the dark side of leadership, especially in the local literature (Başar, 2020a; Başar, 2020b; Başar, 2020c; Başar, et al., 2016; Özsoy & Ardiç, 2020). However, in these limited studies, it is emphasized that rather than determining what dark leadership is, it is mostly focused on the antecedents and consequences of dark leadership (Başar, et al., 2016). In order to fill the gap in the local literature on toxic leadership and to contribute to a clearer understanding of the related concept, this study aimed to scan the relevant literature through the questions mentioned above. For this purpose, the conceptualization of dark leadership, its antecedents and results are given in the context of the relevant literature, and the issues that are considered to be findings are mentioned in the discussion and conclusion part. The study is methodologically conceptual and descriptive. In this context, a general portrait of the related concept has been tried to be drawn by examining the studies in the domestic and foreign literature. It is expected that a current and regular study on toxic leadership, which is directly related to many variables that can be considered critical for the success and continuity of organizations, will contribute to future research and practitioners.

2. Toxic Leadership as a Concept

Until today, theories have been produced by investigating the characteristics and distinctive aspects of successful leaders in many studies. For example, transformational leadership, transactional leadership, charismatic leadership. However, some leaders make the life and work of employees unbearable. Most people have to work with such leaders in their business life. Over time, these negative aspects of leadership have attracted the attention of fields such as Business Management and Psychology, and research has begun in this field. (Baser, 2016). These negative behaviors and attitudes; ruthless (Ashfort, 1994), colonial (Tepper, 2000), bad leadership (Kellermen, 2008), destructive leadership (Padilla, Hogan & Kaiser 2007), self-admiring leadership and toxic leadership (Whicker, 1996; Lipman-Bluman, 2005; Goldman, 2009).

Toxic; According to the Dictionary of the Turkish Language Association (2015), it is conceptually defined as a poisonous substance that is harmful to health (Türk Dil, 2015). It is frequently used in the toxic medical literature and is expressed as toxicus in Latin. Toxic means poisonous in general terms. Poison is the name given to substances that cause chemical, biochemical or radioactive damage to cells and tissues. The word toxic is like toxic air that enters the lungs through the respiratory tract. For this reason, the poison is not only taken by touch, but also in the place where the poison is, causing poisoning (Kırbaç, 2013).

Whicker was the first to use the term toxic leader. In many of his studies, he conducted studies on toxic leadership (Whicker, 1996). Toxic Leadership: It is defined as a dysfunctional and destructive leadership approach that can cause serious harm to communities, organizations and individuals. According to Frost; "Toxic emotion is like a harmful substance that consumes energy from the entire organization and its individuals, and acts in a way that causes a decrease in organizational efficiency and the abandonment of important personnel for the organization" (Frost, 2003). Lubit talks about the characteristics of toxic leaders as narcissistic, controlling, paranoid, opportunistic, anti-social, aggressive, rude, overbearing,

unstable, murderous, chauvinistic, tough, authoritarian, rigid, abusive, dictatorial, persistent, uncontrollable and passive-aggressive. as “leaders with characteristics such as personality disorder” (Lubit, 2004).

According to Lipman-Blumen, this concept; It is expressed as a dysfunctional and destructive leadership approach that seriously harms communities, organizations and individuals (Lipman-Bluman, 2005). Toxic leadership is a form of leadership that leads people into darkness. It refers to the misuse of power and authority. The damage may be intentional or it may be the result of carelessness. However, this does not change the level of damage. It is possible for certain patterns to emerge in toxic leadership (Kellermen, 2008). Toxic leaders have smug personalities (Lipman-Bluman, 2005). The characteristic of many managers and general managers is that they are narcissistic. Narcissism is the state of being smug, worshiping and falling in love with oneself. Narcissism is associated with charisma and the use of personal power, and includes self-aggrandizement, arrogance, constantly believing that one is right, and chasing pleasures (Padilla, Hogan & Kaiser, 2007). For example, while Schmidt defines toxic leadership in his study; listed narcissistic characteristics such as "personal inadequacy, selfishness, thinking only of himself, putting forward his own interests" (Schmidt, 2008). Walton states that toxic leadership is attractive and the reason for this is that these people have characteristics that show strong personality such as being narcissistic, ambitious and willing (Walton, 2007). It is reported in the studies that the organization has to make excessive health expenses due to the negative effects of toxic leadership on the mental and physiological health of the followers. In some studies, toxic leadership; It is stated that it causes low motivation and thus an increase in the rate of work interruption and quitting (Macklem, 2005). One of these studies was conducted by the United States (US) military to try to define toxic leadership. In this context, the secretary of the military, White, asked members of the American War College to express their opinions on how to determine the attitudes of destructive leaders and how the military could be more effective (Williams, 2004).

According to Reed (2004), toxic leadership is defined as a disease and three elements are emphasized. The first of these is the lack of concern about the welfare level of the employees; the second has individual or interpersonal relations that negatively affect the culture of the organization; The third is expressed as the leader's putting his own interests first. Although toxic leaders are talented and effective, they create a negative organizational climate due to their harmful effects during their duties (p, 67-71).

While some organizations may promote or simply tolerate toxic leaders for economic or political reasons, the long-term impact on the organization's mission and reputation is often underestimated. As a result, as Glass (2002) suggests, we all need to learn effective strategies and attitudes to deal with difficult personalities in the workplace.

Given the negative impact of disruptive leadership, more information is needed on what triggers disruptive leadership. According to Mehta and Maheswari (2014), what causes people to become toxic leaders is that they think they have to control everything. Ego satisfaction from overcontrolling reaches a certain level. So they continue in this situation. Another reason is that toxic leaders may have unresolved psychological issues (fear of the unknown, fear of failure, distrust of people). The drive to gain power and authority can become an addiction for some leaders. It is also possible for this insatiable desire to become so strong that a leader can use his energy to maintain or enhance his status and authority.

Toxic leaders cannot exist alone. They need an environment in which they can thrive and followers who don't challenge them. Yapp (2016) states that if there is a toxic leader in our organization, there are also the following elements:

Conductive environment: To be successful, toxic leaders need an environment in which they can thrive. There are four key elements that will contribute to this favorable environment: instability, perceived threat, questionable values and standards, lack of governance. Toxic leaders will try to create themselves by taking advantage of such environments.

Indecision: When there is indecision, people recognize that decisive action must be taken to restore order and stability. They are willing to sacrifice slower democratic decision making in favor of quick, unilateral decisions. E.g; When the Roman Republic was threatened, senate leaders (Consuls) elected military leaders (Dictators) to protect the Empire. Quick decision-making will often lead to decisive action.

Perceived threat: The external influence or actor creates a feeling of “under attack”. People get scared when they feel threatened. This leads to a willingness to accept toxic leadership. Fear is the strongest human emotion. Toxic leaders try to create an environment where there is a perceived threat. When managing change, people often talk about creating a 'flaming platform' so that they can change their behavior. This is often effective and may be necessary; this contributes to an environment in which toxic leaders thrive. Questionable values and standards. Toxic leaders ignore values and standards.

Lack of governance: Toxic leaders thrive in an environment that is not properly managed.

Conformers: These people are passive in the face of toxic leadership. They often lack confidence; They need an authority figure to provide security and certainty. They are focused on self-preservation and are unlikely to contend with toxic leaders who seek the path of least resistance.

Collusive: These followers are more proactive than conformers and will conform and accept toxic leadership. They are often assertive and quickly progress towards becoming toxic leaders by imitating the behavior of toxic leaders.

Yapp (2016) states that toxic leaders exhibit autocratic, narcissistic, manipulative, intimidating, overcompetitive and discriminatory behaviors in organizations; Kim (2016) stated that “the unwillingness to listen to feedback, excessive self-promotion and self-interest, lies and inconsistency, lack of moral philosophy, lack of support and counseling, inadequacy in rewarding, bullying and harassment, which cause distress in the workplace and negatively affect the mental health of employees.

According to Singh, Sengupta and Dev (2018), authoritarianism is a popular terminology in the lexicon of toxic leaders. These leaders use their subordinates at every opportunity, pretending they don't exist. These leaders, who love micromanagement, penetrate the ineffective group by exhibiting unethical behavior.

2.1. The Historical Process of Toxic Leadership

In the past, most of the studies on leadership have focused on investigating the positive aspects of leadership, successful leadership characteristics and their distinctive qualities. Thus, different leadership concepts have been developed. These concepts are listed as the positive aspects and characteristics of leadership such as Transformational Leadership, Transactional Leadership, Charismatic Leadership, and Democratic Leadership (Yukl, G, 2013/2018). Negative leader behaviors, which are expressed as the dark side of leadership, have attracted the attention of researchers and business administrations, so studies on this subject have begun to increase (Lipman-Bluman, 2005). It is stated that the first studies to explain the negative side of leadership were made by Conger. According to Conger, it is stated that some features that distinguish the leader from the manager can negatively affect the organization and employees and cause negative results. It is assumed that three skill areas of leaders cause problems. These are: the leader's strategic vision, communication style and impression management ability. In addition, leaders cause negative results in the organization when they cannot realize the developments in the environment by integrating the principles established for the institution with their personalities, when they make their followers believe in their own vision with their communication skills, and when they are unable to notice the mistakes in their practices. Conger refers to this situation as the dark side of leadership (Conger, 1990).

Ashforth studied the leaders who tried to suppress and intimidate their power and called these leaders “petty tyrants”. The term petty tyranny is defined in six behavioral dimensions. These behaviors are; self-esteem, humiliating employees, not thinking about employees, trying to impose their own thoughts on employees, preventing the use of decision-making authority and punishing them without showing a

reason. Here, the point of view of the leader, which is emphasized in the adjective small, is expressed in a narrow framework (Ashfort, 1994). Inspired by Ashforth's work, Tepper developed the concept of "exploitative management". He defines the concept of abusive leader as "consistency in verbal and non-verbal hostile behaviors, excluding physical contact". He defines abusive leadership behaviors as behaviors that criticize, humiliate, scold, be rude, and force employees to work they don't want in front of other employees. He also emphasizes that employers working with this type of leader have a tendency to leave the organization more, and that they experience intense stress in their lives and thus are unhappy (Tepper, 2000).

Kellerman states that the positive aspects of leadership are emphasized in the studies, but the causes of negative behaviors are not included, and expresses the understanding of leadership that shows abusive and destructive behaviors to employees as "bad leadership" (Kellerman, 2008). According to Whicker, toxic leaders are described as incompatible, dissatisfied and harmful, hiding their own failures, selfish, trying to achieve success by deceiving those around them and crushing their opponents (Whicker, 1996). Based on these ideas of Lipman-Blumen Whicker, he defines toxic leadership when leaders engage in behaviors that cause continuous, negative and toxic effects on employees and organizations. Thus, he proposed the concept of toxic leadership (Lipman-Bluman, 2005).

2.2. Dimensions of Toxic Leadership

Benefiting from the "Development and Validation of The Toxic Leadership Scale" study conducted by Schmidt in 2008, it was stated that there are four dimensions of toxic leadership according to the "Toxic Leadership Scale" developed by Çelebi, Güner and Yıldız in 2015. These are self-interest, ignorance, negative mood and selfishness (Çelebi, Güner & Yıldız, 2015).

2.2.1. Self-interest

Exploitative dimension; behaving disrespectfully, humiliating and humiliating employees, trying to manage people with fear, creating fear of dismissal, trying to destroy trust in the institution and organizational commitment, forcing employees to do their own will by ignoring their expectations with emotional pressure on employees, showing their opinions more important than the opinions of employees. Working, not allowing employees to express themselves, etc. Toxic behaviors such as self-interest are behaviors that occur in the dimension of self-interest (Goldman, 2009).

2.2.2. Invaluation

Dimension of ignorance; Negative behaviors such as those who do not value their employees, tell their employees that they are inadequate in their jobs, do not listen to the employees, think pessimistic about people, are inflexible towards employees, give orders in their communication style, and belittle people are behaviors that occur in the dimension of ignorance (Çelebi et al., 2015).). Managers may aim to retain their authority with such behaviors. For example, the manager may change the rules in a way that does not respect the employees or by introducing new rules, which may cause negative situations in the face of the demand to comply with them (Bitirim, S & Eğinli, A, T, 2008). As a result of the toxic leader's negative effects on the institution with such toxic behaviors, the rate of organizational commitment decreases and work efficiency decreases further. In other words, the tasks and behaviors expected to be performed in an environment with a negative organizational culture show themselves outside of the norm (Goldman, 2009).

2.2.3. Negative mental state

In the dimension of negative mental state; Toxic behaviors such as angry, distressed, demoralized, reflecting negative mood in tone of voice, unbalanced behavior, waiting for employees to act according to the mood of the leader are seen as behaviors that occur in the dimension of negative mental state (Çelebi et al., 2015). Kellerman's behaviors in the dimension of negative mental state; malicious, destructive, narrow-minded, rude and harsh behaviors, lack of emotion, excessive and incompetent in

relations with employees (Kellermen, 2008). Toxic leaders; They are leaders who have a wide perspective on exhibiting toxic behaviors, and thus they manipulate the employees by enchanting them, then they undermine the employees by exhibiting contradictory behaviors. Such toxic behaviors are exhibited against both the organization and the employees and indirectly cause negative consequences (Neuman & Baron, 2005). Leaders who exhibit a negative mental state prefer to blame their employees, not themselves, in case of any negativity in the institution (Demirel, 2015).

2.2.4. Selfishness

In the dimension of selfishness; Negative behaviors such as those who think that they are perfect, believe that the future of the institution will only achieve success if they exist, believe that they deserve their position and more, and think that they are more talented than other employees are expressed as behaviors seen in the dimension of selfishness (Çelebi et al., 2015). Toxic leaders exhibit behaviors that use the expression "I" constantly, directing successful situations to themselves and unsuccessful situations to employees. They prefer to satisfy their ego by giving unconstructive and negative messages. Managers who exhibit such behaviors prefer to use behaviors that express fear towards their employees (Demirel, 2015). According to another view, a toxic leader is a disagreeable, anxious and malicious leader. In addition, these leaders are self-centered, have weak personality traits and distrustful traits who want to raise their position through the efforts of others (Whicker, 1996). Managers who think about themselves and exhibit selfish behaviors will not be able to fulfill their personal and corporate responsibilities by not fulfilling their duties and responsibilities, and contributing to the work efficiency and motivation of the employees in the organization (Demirel, 2015).

2.3. Toxic Leader Traits and Behaviors

Behaviors of toxic leaders; ignoring the rights of employees, suppressing positive criticism, weakening the perception of justice, a totalitarian approach, being away from raising other leaders, causing the formation of groups that are against each other, increasing conflicts between groups, identifying people who will impose negativities, encouraging incompetence, nepotism and corruption. (Bahadir, 2018). It is stated that these toxic behaviors depend to a certain extent on the personalities of the leaders and form the basis for the emergence of toxic behaviors. These personal characteristics are stated as greed, ego, arrogance and indifference (Lipman-Bluman, 2005).

According to Lipman-Blumen (2005), toxic leaders are the ones that negatively affect the employees as well as the immediate environment of the employee, isolate the employee, scare them, demotivate them, expect them to be constantly obedient, etc. exhibit behaviors that cause destructive effects. It is stated that these toxic behaviors in the organizational environment emerge as attacks on the personality and abilities of the followers (p, 10-19). In addition, Lipman-Blumen (2005) explained the negative behaviors of toxic leaders in detail as follows: taking away the rights of employees, preventing criticism, trying to deceive employees with unrealistic discourses, activating an unfair management approach, applying an oppressive management style, trying to prevent them from being a leader candidate in the future, deliberately bringing groups and individuals within the institution into conflict with each other for the interests of their own authority, blaming an event on people who are not related to the event, creating the idea that he is an indispensable leader and thus the system will collapse if he leaves the organization, giving importance to incompetence is stated as tying his followers to himself by using the blackmail method (p, 10-19).

Williams (2004), on the other hand, describes the personality traits of the toxic leader as incompetent, inadequate, constantly complaining, unwilling to take responsibility, weak moral values, constantly ambitious, selfish, arrogant, stingy and dishonest, lying, malicious, abusive (p. , 67-71). Reed (2004), on the other hand, states that a leader who speaks loudly, is determined and demanding will not be toxic, while a leader with naive and sincere attitudes can be toxic (p, 65-70).

At the same time, according to Reed (2004), it is stated that toxic leadership destroys harmony within the group. It is claimed that toxic leaders cause the motivation and self-esteem of the employees to

disappear. Toxic behaviors must affect all employees in the organization. Toxic leadership also causes an increase in employee turnover, a decrease in productivity, the emergence of conflicts between departments and a decrease in employees' organizational commitment (Wilson-Starks, 2003). Gangel describes toxic leaders as deceptive, autocratic, egoistic, selfish, cruel, reckless and thoughtless (Gangel, 2007).

Wilson and Starks, on the other hand, explain the characteristics of toxic leaders as leaders who have deficiencies in creativity and communication. However, he states that toxic leaders have three basic characteristics (Wilson-Starks, 2003). The first feature among them emphasizes that leaders try to destroy people's creativity by using tight control mechanisms, and they prefer employees who implement the orders and vision of the leader. The second feature is communication problems. Here again, they isolate people from each other by using tight control mechanisms. By keeping the information and communication network under their control, it causes insecurity and thus negatively affects the organizational climate. As a third feature, employee relations decrease as distrust dominates the organization. Employees turn into employees who do not communicate with each other, instead of increasing the efficiency of the organization by establishing good relations with each other (Wilson-Starks, 2003).

Some research highlights that toxic leadership behaviors can range from incompetence to unethical behavior. Toxic leaders; are divided into categories as those who are not sufficient, act callously, do not care about moral values and exhibit evil attitudes. Toxic leaders may show behaviors that make a living on the backs of their employees in order to achieve their own goals, but constantly criticize their ideas, create a negative climate by making negative evaluations about the abilities of the employees, reduce them to a lower class or cause them to leave the job. In addition, some leaders knowingly deprive some employees of their social rights. They mislead employees by voluntarily lying about their employees' fears or needs and distorting events (Kellermen, 2008).

2.4. Toxic Organization Qualities

Organization; In order to be expressed as toxic, it is necessary to spread negative information about the institution and its employees and to focus on discourses that harm the institution (Bitirim & Eğinli, 2008). Whether an institution is toxic or not can be understood from the low job satisfaction and high levels of stress in that institution. Toxic organizations can be defined as (Gangel, 2007):

- Incapable of producing jobs more efficiently,
- Not supporting their employees professionally or emotionally,
- Inadequate in identifying the causes of problems in the institution,
- Insufficient to produce permanent solutions to existing problems,
- Being under constant internal and external threats.

The following can be listed as signs of a toxic institution (Macklem, 2005):

- Being away from virtuous attitudes and behaviors,
- Not allowing the expression of new ideas, efforts to ensure the continuation of the management of the institution with fear,
- The fact that managers work under intense stress leads to a decrease in their success. This situation causes leaders to lose,
- Managers try to adapt the employee to the image of the organization when a new employee starts the organization,
- Job changes are frequent among employees in managerial positions,
- There is no expectation about the future due to the repetition of the same negative situations in the organization.

2.5. Classification of Organizational Toxicity Sources

Researchers have expressed their opinions on this issue. Frost explains 7 toxic causes of toxic leadership in organizations for employees as follows (Frost, 2003):

- Intention
- Incompetence
- Infidelity
- Insensitivity
- Intrusion
- Organizational Forces
- Inevitability

2.6. Spread of Toxicity

It is stated that toxicity has recently become one of the most serious problems of institutions. For this reason, although institutions try to take various measures to prevent the formation of toxic cultures, they cannot prevent the spread of toxicity within the institution. It is reported that toxicity has an opportunity to spread under certain conditions. If Toxicity; If it is not controlled, ignored and denied, it will not prevent the spread of toxicity to the institution by negatively affecting the motivation and productivity in the organization (Goldman, 2009).

2.7. Why go after a toxic leader?

The reasons why employees follow toxic leaders are listed as follows (Bass et al., 1996):

- Believing in impossibility
- Illusions
- Desire to be dependent
- Fear
- No other option
- Individual Requirements
- Organizational Requirements

It is emphasized that there are three steps to get rid of the negative effects of toxic leadership and toxic environment in the organization (Holderied, 2006):

- The first step is to be careful. It is emphasized that it should not be ignored that even the smallest details can contribute to the formation of a toxic environment by paying attention to all the details as much as possible.
- The second step is to eliminate the lack of communication. Not only the lack of communication between subordinates and superiors, but also the lack of communication between all units in the institution should be prevented. The other factor of this lack of communication is the passive communication problem. In passive communication, employees take the bad behavior of their superiors as an example. It is stated that if the employee sees that the manager arrives late for work, he also exhibits the same behavior and starts to come to work late.
- The third step involves correcting the toxic situation that is difficult to correct. In order to do this, it is necessary to try to correct the mistakes made in the management before.

2.8. Precautions to be Taken by the Manager in Organizational Sense

Some measures to be taken in order to prevent the spread of toxicity in organizations are expressed as follows (Frost, 2003):

Leader; "It should be able to define the internal dynamics well, provide support, place the toxin traps at the strategic points of the organization, create a healthy communication channel, and spread the support culture to the organization".

When we look at the domestic and international studies on toxic leadership, it is seen that toxic leadership reduces the motivation and productivity of the employees and reduces the reputation, effectiveness and efficiency of the organization. In addition, it is understood that those who are in the close circle of the employees who have to work with these leaders are also affected by these negative behaviors.

3. Conclusion

In this study, views are proposed to identify, address and transform toxic leaders in the organization; An overview of its typology and its results in organizations is presented. Toxicity that exhibits narcissistic or bullying styles is a common reality of many organizations. As Kusy and Holloway (2009) stated, dealing with toxic leaders requires a systematic approach that starts with diagnosing them appropriately. Unfortunately, toxic leaders often thrive in a toxic environment. Therefore, the transformation of the dynamic of a dysfunctional leader requires a process of organizational systematic change. It is important to raise awareness that toxic dynamics pose a serious threat to corporate health in the long run. Toxic leaders paralyze the organization by consuming its energy in the demoralizing and frightening atmosphere they create within the organization.

Toxic leadership destroys people as well as institutions. It creates a frustrated and unmotivated workforce with its disruptive behavior patterns and dysfunctional interactions. This cancer of toxicity threatens the well-being of both individuals and organisations. It also affects the performance of a society and country. Therefore, there is an urgent need to understand the nature, dynamics and evolution of toxic leadership and organizations.

In order to prevent toxicity in the organizations of which we are a part, it is important to have basic mechanisms such as feedback systems of human resources as well as a functioning within the organization where leaders are accountable and the fight against toxic leaders in the workplace. Unfortunately, the lack of effective monitoring or evaluation mechanisms in organizations pushes employees into silence, which helps develop toxic leaders. If the structure of the organization is insufficient to provide an antidote to the leader's toxicity, it is essential to develop personal coping mechanisms to survive against these leaders. In these mechanisms, regaining the health and productivity of the individual is an important strategy.

Leaders' behavior and performance should be monitored and evaluated before developing an antidote for toxicity in organizations. Mentors, who evaluate the interaction between the employee and the leader, should provide feedback on dysfunctional managerial behaviors and train managers (Mehta & Maheshwari, 2014). Based on the understanding of "prevention is better than cure", toxic leadership behaviors are revealed by detecting abnormal leader behaviors. Thus, with early diagnosis, the possibility of recurrence of these behaviors is reduced.

According to Lanz (2019), it is too easy to ignore a toxic culture and think of it as the unfounded complaints of an insignificant few. It's also common to blame a negative atmosphere at work on a number of incomprehensible factors beyond our control. But often a toxic culture starts at the top. A traditional view of effective leadership has been to lead from the top down, maintain strong control and be authoritarian. People who work in a fear-free work environment are best utilized, but a toxic culture is a huge potential waste of brainpower (Lanz, 2019). According to Adams (2014), organizations are responsible for screening toxic leaders. Before this poison progresses, mechanisms should be used to identify them such as 360-degree assessment, protection for whistleblowers, mentoring, holding toxic leaders accountable and removing them when necessary (Adams, 2014).

There are also some psychological reasons that make employees vulnerable to toxic leaders. Unquestioned superiority can also be blamed for sprouting toxicities. In a study conducted by Green (2014) in educational organizations, 90% of the participants stated that they had a toxic leader experience in their current or previous workplace. The key question to be answered regarding toxicity, which is often an inevitable situation, is how organizations should prepare for this situation and how employees should protect themselves. First, organizations must have a system to warn, identify, and

address toxic behaviors. If the system is not created, or if it is created but not operated effectively, toxic leaders will survive and deepen within the organization like poison ivy.

According to Silk (2019), developing a toxic leader and making them less toxic is not easy, but it can be done. First, they must want to change. They must also be provided with data showing that they are toxic. When their awareness about themselves and the negative effects of their behavior increases, coaching can be done to learn and develop the emotional intelligence features of self-awareness, self-management, social awareness and social skills. With greater emphasis on leader development methods such as coaching and mentoring, toxic leaders can be identified earlier and developed through a learning and change process to become more emotionally competent leaders (Silk, 2019).

In summary, since toxic leadership behaviors in organizations will reduce intrinsic motivation and job satisfaction, toxicity in the organization should be reduced before these situations occur. Toxic behaviors should be avoided and individuals should be motivated and satisfied. The organizational environment should be shaped according to these conditions.

Reference

- Adams, B. (2014). Keys to surviving toxic leadership in government. <https://www.ccl.org>, Date of access: 11.11.2020.
- Ashforth, B. (1994). Petty tyranny in organizations. *Human Relations*, 47(7), 755-778.
- Ashforth, B. (1997). Petty tyranny in organizations: a preliminary examination of antecedents and consequences. *Canadian Journal of Administrative Sciences*, 14(2), 126-140
- Bitirim, S., & Eğinli, A, T. (2008). Barrier to corporate success: Toxic (Toxic) communication. *Selcuk University Faculty of Communication Academic Journal*, 5(3), 124-140.
- Brandebo, M. F. , & Alvinus, A. (2018). Introductory chapter: Dark sides of organizations and leadership - an integrative approach and definitions. In M. F. Brandebo, & A. Alvinus (Eds.), *Dark sides of organizational behavior and leadership*. IntechOpen. <https://doi.org/10.5772/intechopen.81550>
- Conger, J. A. (1990). The dark side of leadership. *Organizational Dynamics*, 19(2), 44-45.
- Cresswell, M. A., Sasso, M., & Ross, D. B. (2017). The shift in leadership styles: Joyful to toxic. *Fischler College of Education: Faculty Articles*.
- Çelebi, N., Güner, H., & Yıldız, V. (2015). Development of the toxic leadership scale. *Bartın University Journal of Education Faculty*, 4(1), 249-268.
- Demirel, N. (2015). *The relationship between school principals' toxic leadership behaviors and teachers' organizational cynicism according to teacher perceptions*. (Unpublished Master's Thesis). Kahramanmaraş Sutcu Imam University.
- Frost, P. J. (2003). *Toxic emotions at work*. Boston Massachusetts: Harvard Business School Press.
- Gangel, K. O. (2007). *Surviving toxic leaders: How to work for flawed people in churches, schools and christian organization*. USA: Wipf and Stock Publishers.
- Goldman, A. (2009). *Transforming toxic leaders*. <https://books.google.com.tr>, Date of access: 18.06.2020.
- Green, J. E. (2014). Toxic leadership in educational organizations. *Educational Leadership Review*, 15(1), 18-33.
- Holderied, A. (2006). Poor leadership and the toxic environment. *The Electronic Library Support Staff Journal*, 13(2), 71-86.
- İzgüden, D., Eroymak, S., & Erdem, R. (2016). Toxic leadership behaviors in health institutions: A university example. *Balkan Journal of Social Sciences*, (Aralık), 262-276.

- Kellermen, B. (2008). *Bad leadership* (1b). (F. Kahya, Trans.) Istanbul: Isbank Publications.
- Kırbaç, M. (2013). *Toxic leadership in educational organizations*. (Unpublished Master's Thesis). Inonu University.
- Kim, J. (2016). Traits of toxic leadership to avoid. *Psychology Today*.
- Krasikova, D. V., Green, S. G., & LeBreton, J. M. (2013). Destructive leadership: A theoretical review, integration, and future research agenda. *Journal of Management*, 39(5), 1308-1338.
- Kusy, M., & Holloway, E. (2009). *Toxic workplace: Managing toxic personalities and their systems of power*. San Francisco: Jossey Bass.
- Lin, N. (1976). *Foundations of social research*. USA: McGraw-Hill.
- Lipman–Blumen, J. (2005). *Toxic leadership: A conceptual framework*. <https://www.researchgate.net>
Date of access: 10.06.2020.
- Lipman–Blumen, J. (2005b). Toxic leadership: When grand illusions masquerade as noble visions. *Leader to Leader*, (36), 29-36.
- McCleskey, J. A. (2014). Situational, transformational, and transactional leadership and leadership development. *Journal of Business Studies Quarterly*, 5(4), 117-130.
- Neuman, J, H , & Baron, R, M. (2005). *Aggression in the workplace: A social psychological perspective*. (Eds). Counterproductive: Investigations of Actors and Targets. Washington DC: American Psychological Association.
- Padilla, A., Hogan, R., & Kaiser, R. (2007). The toxic triangle: Destructive leaders, susceptible followers, and conducive environments. *The Leadership Quarterly*, (18), 176-194.
- Reed, G. E. (2004). Toxic leadership. *Military Review*, (August), 67-71.
- Schmidt, A. A. (2008). *Development and validation of the toxic leadership scale*. (Unpublished Master's Thesis). Faculty of The Graduate School of The University of Maryland.
- Silk, J. (2019). *Toxic leaders and emotional intelligence*. <http://www.coachagora.com>, Date of access: 11.11.2020.
- Singh, N., Sengupta, S., & Dev, S. (2019). Toxic leadership: The most menacing form of leadership. *Dark Sides of Organizational Behavior and Leadership*.
- Tavanti, M. (2011). Managing toxic leaders: Dysfunctional patterns in organizational leadership and how to deal with them. *Human Resource Management*, 6(83), 127-136.
- Tepper, B. J. (2000). Consequences of abusive supervision. *Academy of Management Journal*, (43), 178-190.
- Turkish Language, K. (2015). *Spreading areas of Turkish language and literature*. Ankara: Collective.
- Yapp, R., (2016). The six characteristics of toxic leaders. <http://www.lead.com.tr>, Date of access: 18.01.2021.
- Walton, M. (2007). Leadership toxicity an inevitable affliction of organizations? *Organizations and People*, 14(1), 19-27.
- Whicker, M. (1996). *Toxic leaders: When organizations go bad*. USA, Westport, CT: Ouorum Books.
- Wilson, K. Y., & Starks, P. D. (2003). *Toxic leadership*. <https://s3.amazonaws.com/academia.edu.tr>,
Date of Access: 28.05.2021.

ETİK VE BİLİMSEL İLKELER SORUMLULUK BEYANI

Bu alışmanın tm hazırlanma süreçlerinde etik kurallara ve bilimsel atıf gösterme ilkelerine riayet edildiğini yazar(lar) beyan eder. Aksi bir durumun tespiti halinde Business, Economics and Management Research Journal'ın hiçbir sorumluluğu olmayıp, tüm sorumluluk makale yazar(lar)ına aittir. Bu alışma etik kurul izni gerektiren çalışma grubunda yer almamaktadır.

ARAŞTIRMACILARIN MAKALEYE KATKI ORANI BEYANI

1. yazar katkı oranı : %100