

## 1995-2020 YILLARI ARASINDA ÇEVRE MUHASEBESİ ALANINDA YAPILAN ÇALIŞMALARIN İÇERİK ANALİZİ

İsmail BEKÇİ\*, Ali APALI\*\*, Şule ŞAHİN\*\*\*

### ÖZ

Bu çalışmanın amacı Türkiye'deki 1995-2020 yılları arasındaki çevre muhasebesini konu alan çalışmaları incelemek ve bu alanda yaşanan gelişmeleri değerlendirmektir. Çalışma amacına yönelik olarak; ulaşılan çalışmaların içeriği, araştırma modelleri ve yazarları hakkındaki bilgileri nitel bir araştırma yöntemi olan içerik analizi tekniği kullanılarak değerlendirilecek ve Türkiye'de çevre muhasebesi alanında geline noktanın hangi düzeyde olduğu irdelenecektir. Çalışmanın sonunda araştırmacıların yıllar geçtikçe çevre muhasebesi alanı hakkında daha fazla çalışma yaptığı, bu çalışmalarda en fazla 4 yazarın yer aldığı ve literatürde en çok tek yazarlı çalışmaların bulunduğu, bu yazarların en çok 'Yrd. Doç. Dr./Dr. Öğretim Üyesi' unvanına sahip olduğu, çevre muhasebesi alanında en çok doktora/yüksek lisans tezi bulunan üniversitelerin 'Anadolu Üniversitesi' ve 'Marmara Üniversitesi', en çok bilimsel çalışma yayınlanan dergi ise 'Muhasebe ve Finansman Dergisi' olduğu tespit edilmiştir. Ayrıca ele alınan makalelerde en çok "çevre muhasebesi", "çevresel maliyetler" ve "çevre" anahtar kelimelerinin yer aldığı, çalışmaların nitel araştırma modellerinden en çok fenomenoloji modelinin kullanıldığı, ulaşılan makalelerde en fazla uygulama yapılan sektörün 'çimento sektörü', en çok uygulama yapılan işletmelerin 'konaklama ve üretim işletmeleri' olduğu saptanmıştır. En çok uygulama yapılan illerin Karaman ve Sakarya olduğu ve en çok uygulamaya taraf olanın 'muhasebe meslek mensupları' olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

**Anahtar Kelimeler:** Çevre, Çevre Muhasebesi, Muhasebe, Çevre ve Muhasebe, İçerik Analizi.

**JEL Sınıflandırması:** M41, M49

## CONTENT ANALYSIS OF THE STUDIES CARRIED OUT IN THE FIELD OF ENVIRONMENTAL ACCOUNTING BETWEEN 1995-2020

### ABSTRACT

The purpose of this study was to examine the environmental accounting on the subject of the works between 1995 and 2020 in Turkey and to reveal the developments in the field of environmental accounting by providing information about these studies. For the purpose of work; The information about the content, research methods and authors of the studies will be evaluated using the content analysis technique, which is a qualitative research method. And the point reached in the field of environmental accounting in Turkey; At what level, the answer to the question will be sought. At the end of the study, researchers have been doing more and more studies on environmental

\* Süleyman Demirel Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi İşletme Bölümü, Isparta. E-posta: ismailbekci@sdu.edu.tr, <https://orcid.org/0000-0002-9861-737X>

\*\* Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi, Zeliha Tolunay Uygulamalı Teknoloji ve İşletmecilik Yüksekokulu, Muhasebe ve Finans Yönetimi Bölümü, Burdur. E-posta: aapali@mehmetakif.edu.tr, <https://orcid.org/0000-0002-3521-0150>

\*\*\* Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Muhasebe ve Finansman A.B.D. Burdur. E-posta: suleesahin@gmail.com, <https://orcid.org/0000-0003-1475-1860>

accounting over the years, these studies have a maximum of 4 authors and there are mostly single-author studies in the literature, most of these authors are 'Assist. Assoc. Dr./Dr. It has been determined that the universities with the highest number of doctorate / master theses in environmental accounting are "Anadolu University" and "Marmara University", and the journal with the most scientific studies is "Accounting and Finance Magazine". In addition, in the articles discussed, the most frequently used keywords "environmental accounting", "environmental costs" and "environment", among the qualitative research models of the studies, the phenomenology model is used the most, the 'cement sector' is the sector with the highest number of applications. it has been determined that the enterprises are 'accommodation and production establishments'. It has been concluded that the provinces with the highest number of practices are Karaman and Sakarya, and that the parties to the most applications are "professional accountants".

**Keywords:** *Environment, Environmental Accounting, Accounting, Environmental And Accounting, Content Analysis.*

**JEL Classification:** *M41, M49*

## GİRİŞ

Çevre, kişi ve kuruluşlar ile karşılıklı bir bağlantı içerisindedir. İnsanlar; bu bağlantının temellerinin alma-verme dengesi içerisinde olduğu görüşünün yaygınlaşması ile beraber çevreden sadece faydalanmak adına değil aynı zamanda onu korumak için de birtakım adımlar atmaya başlamıştır. Birçok alanda ortaya çıkan bu adımlar sonucunda çevreyi konu edinen çalışmalar ve araştırmalarda da artış yaşanmıştır. Akademik ve bilimsel araştırmalar bir ülkenin geçmiş olduğu yollar hakkında bilgiler barındırmaktadır. Herhangi bir alanda yaşanmış olan gelişim süreci ileride yaşanabilecek olan gelişmelere de ışık tutmakta olup bu alanda karşılaşılabilecek olası sorunların çözümlerine de açık kapı bırakmaktadır. İnsanlığın karşılaşacağı bir sonraki sorun hakkında sadece tahminlerde bulunabileceği gibi bir önceki çözümlerden yola çıkarak yaşanılacak gelişmelerle beraber olası sorunların önüne geçilebilir. Bir zamanlar sınırsız olduğu düşünülen kaynakların dikkatsiz tüketimleri sonucunda ortaya çıkan sorunlar, insanları çevre ve çevrenin sınırlı kaynakları adına bilinçlenmeye yöneltmiştir. Mali işlemlerin kayıtlarını tutan muhasebe alanı da ortaya çıkan çevresel sorunlardan etkilenen ve bu noktada kendini geliştiren alanlardan biri haline gelmiştir. Çevre muhasebesi alanı, bir yandan çevre ve çevre sorunlarının işletmelere yansıyan maliyetlerini kayıt altına alırken, bir yandan da işletmelerin diğer insanlara karşı olan sosyal sorumluluk görevlerinin yerine getirilmesini, bununla beraber çevrenin korunması adına kararlar alınmasına katkı sağlamıştır. Yaşanan bunca sorun insanlık tarihindeki son sorun olarak kalmayacağı gibi bu zamana kadar bulunan tüm çözümler de bir sonraki çözümler için sadece bir başlangıç olacaktır. Muhasebe alanında yaşanan gelişmeler, karşılaşılan sorunların bir sonucu olarak ortaya çıkmıştır. Bu gelişmelerden biri, ortaya çıkan çevre muhasebesi alanı ile ilgili yaşanan sorunlar karşısında etkilenen ve bu konuda gelişmelere açık bir alan olmasıdır. Bu alanda atılan adımlar diğer tüm çözümler gibi son olmayacağı gibi ileride karşısına birçok sorun çıkması mümkündür. Çevre

muhasabesi hakkında yapılan çalışmalarını takip etmek ve bu çalışmalarını incelemek, karşılaşılabilecek sorunların önceden tahmin edilebilmesine ve bu sorunlar karşısında çözüm bulma konusunda yardımcı olabilecektir. Araştırmacının amacı, çevre muhasabesi alanındaki çalışmalara ulaşmak ve bu çalışmaların incelenerek, hem çevre muhasabesinin geçmişi hakkında bilgi edinmek hem de gelecekte çevre muhasabesi alanında yapılacak olan çalışmalara ışık tutmaktır. Bu amaca yönelik olarak çevre muhasabesi alanında yapılan 1995 ve 2020 yılları arasındaki 116 çalışmaya ulaşılmış ve bu çalışmalar hakkında içerik analizi yöntemi ile inceleme yapılmıştır. Çalışma sırasıyla 'literatür taraması', 'uygulama, araştırma bulguları', 'sonuç ve öneriler' başlıkları ile gerçekleştirilmiştir.

## **LİTERATÜR TARAMASI**

Literatürde muhasebe alanında ve muhasebe alanındaki tez çalışmaları hakkında birçok çalışmanın olduğu tespit edilmiştir. Bu çalışmalardan içerik analizi ile ilgili olanlardan bazılarını şu şekilde sıralamak mümkündür;

Önce ve Başar (2010), yaptıkları çalışmada 2000 ve 2008 yılları arasındaki Türkiye'deki araştırma dergilerindeki muhasebe alanında yazılmış makalelerin analizi ile bu makalelerin eğilimlerinin saptanmasını ve bunun sonucunda ele alınması gereken alanları belirleyebilmek amaçlanmıştır. Çalışma sonucunda muhasebe alanında yazılan makale sayısı yıllar geçtikçe arttığı tespit edilmiş, çalışmalar makale konularına göre kategorilere ayrılmış, kategorilerin en çok üzerinde durulduğu konular belirlenmiş, bunun sonucunda araştırmacıların muhasebedeki yeni alanlara daha çok yöneldiği tespit edilmiştir.

Alkan (2014), çalışmasında 1984 ve 2012 yıllarındaki Türkiye'de muhasebe alanında yapılan lisansüstü tez çalışmaları üzerinde bir araştırma yapmış, içerik analizi yöntemi ile ele aldığı yüksek lisans ve doktora tezlerinin; profilini çıkarmayı, alana katkılarını incelemeyi, içerik ve konu açısından zaman içindeki yönelimini belirlemeyi amaçlamıştır. Bu araştırmanın sonucunda en çok üzerinde durulan konu muhasebe standartları, muhasebe uygulamaları ve maliyet muhasebesi olduğu tespit edilmiştir.

Şentürk ve Fındık (2015), yaptıkları çalışmada 2006 ve 2014 yılları arasında Türkiye'deki akademik dergilerde muhasebe alanındaki bilimsel makalelere odaklanmış olup, bu makaleleri içerik analizi yöntemi ile birçok açıdan değerlendirmiştir. Bunun sonucunda çevre muhasebesi alanında yapılan çalışmaların en çok yardımcı doçent unvanına sahip araştırmacılar tarafından gerçekleştirildiği tespit edilmiştir. Ele alınan çalışmaların %50'sinin teorik ve kavramsal çerçevede oluşturulduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Arıcı, Aktaş ve Karğın (2016), çalışmalarında Türkiye'deki 2011 ve 2015 yılları arasında muhasebe alanında yapılan çalışmalarını üzerinde durmuş ve araştırma yöntemleri açısından analizini içerik analizi yöntemi kullanılarak ortaya koymuşlardır. Bu çalışmada Türkiye'deki muhasebe araştırmalarının, araştırma yöntemleri açısından hangi düzeyde olduğunu tespit etmek ve ne yöne doğru gelişim gösterdiğini tespit etmek amaçlanmıştır ele alınan makaleler de birçok yönden incelenmiştir.

## 1995-2020 Yılları Arasında Çevre Muhasebesi Alanında Yapılan Çalışmaların İçerik Analizi

Güleç ve Öztürk (2019), yaptıkları çalışmada 2013 ve 2017 yılları arasındaki muhasebe alanında Türkiye'deki tezlerle uluslararası alan endekslerinde taranan dergilerde yayınlanan makalelerin karşılaştırmasını içerik analizi yöntemi ile ele almıştır. Bu araştırma ile beraber Türkiye'deki yüksek lisans ve doktora tezlerinin uluslararası alanda yapılmakta olan akademik çalışmaları ne ölçüde takip edebildiği sorusuna cevap aranmıştır.

Süklüm ve Yorulmaz (2019), çalışmalarında 2017 yılındaki BİST sürdürülebilirlik endeksindeki işletmelerin sosyal sorumluluk ve çevre muhasebesi ilişkisi açısından incelenmesi üzerinde durulmuştur. Bu çalışmada, BİST Sürdürülebilirlik endeksinde yer alan işletmelerin faaliyet raporlarında ve mali tablolarında çevresel bildirimlere verdikleri yer ve bu bildirimlerin niteliğini, içerik analizi yöntemi ile değerlendirilmiştir.

Akpınar ve Yıldız (2020), yaptıkları çalışmada muhasebe bilim dalı özgün eserler başlığı altında Türk yazınına incelemişlerdir. Çalışmanın sonucunda dönemlere göre dağılan muhasebe bilimi başlıkları, son dönem çalışmalarında artış gösteren konular ve sektörel alanlara yönelik çalışmalar hakkında bilgiler verilmiştir.

Muhasebe alanında yapılan çalışmaların ve lisansüstü tezlerin analizine, yine muhasebe alanında yapılan çalışmaların araştırma yöntemleri açısından ele alınmasına, çevre muhasebesi alanında yapılan kavramsal çalışmalara ve çevre muhasebesi alanında belirli bir süredeki bilimsel makaleler üzerinde durulan çalışmalara ulaşmak mümkündür. Ancak literatürde analizi yapılan çalışmalarda çevre muhasebesi alanındaki 26 yıl gibi daha kapsamlı bir döneme ve hem bilimsel makalelere hem de yüksek lisans/doktora tezlerine odaklanılan bir çalışma tespit edilememiştir. Dolayısıyla bu durum çalışmanın başlangıcı haline getirilerek literatüre bahsedilen yönleri ile katkı sağlayacaktır.

## UYGULAMA

### Çalışmanın Amacı

Yaşanan gelişmeler, alınan kararlar ve atılan adımları takip etmek kişileri bir sonraki seviye konusunda fikir sahibi yapabildiği gerçeğinden yola çıkarak, bu çalışmada da ulaşılabilen çevre muhasebesi alanındaki makaleleri incelemek amaçlanmıştır.

### Çalışmanın Kapsam ve Sınırlılıkları

Çalışmada bilim dalı olarak "Çevre Muhasebesi" alanında yapılan çalışmalara odaklanılmış ve bu alan çalışmanın konu sınırını oluşturmaktadır. Araştırmada Türkiye'deki gelişme süreci hakkında araştırma yapmak amaçlandığı için sadece Türkiye'de üretilen çalışmalar incelenecektir. Dolayısıyla Türkiye çalışmanın yer sınırını oluşturmaktadır. Araştırılan makalelerin isimleri, özetleri, anahtar sözcükleri dikkate alınarak veri toplama işlemi gerçekleştirilmiştir. Bu doğrultuda 1995 yılı öncesinde literatürde çalışma tespit edilemediği için çalışmanın zaman sınırı 1995-2020 yılları

arasındaki çalışmalar olarak belirlenmiş olup, bu 26 yıl çalışmanın zaman sınırını oluşturmaktadır.

### **Çalışmanın Yöntemi**

Çalışmanın amacı doğrultusunda, çevre muhasebesi alanında yazılmış olan makaleler, yüksek lisans ve doktora tezleri incelenerek, bu alanda kaydedilen ilerleme üzerinde değerlendirme yapılacaktır. Bu noktada doğrudan doğruya yapılan araştırmaların dışında; Google Akademik, Dergipark, Academia internet sitelerinden de faydalanarak çevre muhasebesi alanındaki araştırmalara ulaşılmaya çalışılmıştır. Araştırma sonucunda 1995 ve 2020 yılları arasında bu alanda yazılmış olan 116 çalışmaya ulaşılmış olup, bu çalışmalar üzerinde araştırma şekillenmiştir.

Çalışmanın uygulama kısmı 116 çalışma ile dizayn edilecektir. Bu çalışmalarda nitel araştırma yöntemlerinden olan içerik analizi tekniği kullanılarak sonuca ulaşılabilecektir. Yapılan içerik analizi sonucunun daha net bir şekilde incelenebilmesi ve verilerin daha kolay bir şekilde aktarabilmesi için Excel, Word ve SPSS programlarından yardım alınmış ve ulaşılan veriler tablolştırılmıştır.

Çalışmada kullanılan içerik analizi yöntemi nitel araştırma yöntemleri kapsamında değerlendirilmektedir. Nitel araştırma kavramı; şemsiye kavram olarak kullanılmakta olup, bu şemsiye içinde bulunabilecek kavramların farklı disiplinler ile yakından ilişkili olmasından kaynaklanmaktadır (Yıldırım, 1999, s. 9). Çeşitli bilim dallarına göre farklılaşan birçok türü olmakla birlikte, nitel araştırmalarda yaygın olarak kullanılan modellerin başında örnek olay incelemeleri, alan çalışmaları, fenomenolojik çözümler, etnografik gözlemler, tarihsel araştırmalar, dayanaklı kuram ve eylem araştırmaları gelmektedir (Doğanay, Ataizi, Şimşek, Salı ve Akbulut, 2012, s. 96). Nitel veri analizine ilişkin alandaki çalışmaların birçok sınıflamaları göz önünde bulundurulduğunda, her nitel araştırmacı adına önem arz eden üç temel kavramı betimleme, analiz ve yorumlama olduğu kabul edilmektedir (Akbulut, Erişti, Kuzu, Yurdakul ve Kurt, 2013, s. 152). Çalışmada içerik analizi yöntemi kullanılacağı için sadece bu yöntemden bahsedilmesi doğru olacaktır.

Sosyal bilimler alanında sıkça kullanılan içerik analizi, belli kurallar çerçevesindeki kodlamalar ile kitap, kitap bölümü, mektup, tarihsel dokümanlar, gazete başlıkları ve yazıları ve benzeri bir metnin birtakım kelimelerinin daha az kapsamlı içerik kategorileriyle özetlenebildiği sistemli, tekrarlanabilir bir teknik şeklinde tanımlamak mümkündür (Sert, Kurtoğlu, Akıncı ve Seferoğlu, 2012, s. 353).

İçerik analizi, nitel araştırmalarda olduğu kadar nicel araştırmalarda da kullanılmaktadır. Çalışma boyunca takip edilen aşamalar ve çalışmaya ilişkin verilerin bir araya getirilme biçimi araştırmacının nicel ya da nitel yöntemden hangisine elverişli olabileceğini açıklar (Aydın, Kaya, İşkol ve İşcan, 2019, s. 433). İçerik analizinde elde edilen verileri ayrıntılı bir şekilde çözümlenmesi gerekmektedir. Dolayısıyla başlangıçta belirli olmayan kavram ve temalara ulaşılmasını sağlamaktadır (Doğanay vd., 2012, s. 186). İçerik analizi aynı zamanda bir araya getirilen verilerin açıklamasını yapabilecek kavram ve ilişkileri elde edebilmek amacı ile ortaya koyabilecek analiz

## 1995-2020 Yılları Arasında Çevre Muhasebesi Alanında Yapılan Çalışmaların İçerik Analizi

yöntemidir. Bu yöntemde verilerin analizine dört adımda ulaşılır. Bu adımlar; verileri kodlamak, temaları bulmak, kod ve temaları düzenlemek ile bulguları tanımlamak ve yorumlamaktır (Akbulut vd., 2013, s. 155).

### Çalışmanın Bulguları

Dünya'da çevre konusundaki ilk adımların 1960'lı yıllarda atılmış, çevre muhasebesi alanında da ilk olarak 1980'li yıllarda çalışmalar yürütülmüştür. Türkiye'de ise çevre alanında yapılan ilk çalışma 1983 yılında yayınlanan Çevre Kanunu'dur. Çevre Kanunu ile beraber çevre muhasebesi de tartışılan konular arasında yer almaya başlamıştır. Ortaya çıkan bulgulara göre çevre muhasebesi alanında 1995 ve 2005 yılları arasında yalnızca 10 çalışmaya ulaşılmıştır. Bu noktadan hareketle Dünya'da yapılan çalışmalarla önemli bir yere sahip olan çevre muhasebesinin Türkiye mevzuatında kendine yer edinmemesinin bu alandaki çalışmaları da etkilediğini ifade etmek yerinde olacaktır. Sonraki 9 yılda yani 2006 ve 2014 yıllarında ise üretilen 44 çalışma tespit edilmiştir. Bu dönem, çevre muhasebesi alanının araştırmacılar tarafından dikkate alındığı şeklinde değerlendirilebilir. Son olarak 2015 ve 2020 yılları arasında 62 çalışmaya ulaşılmıştır. Böylelikle çevre muhasebesi alanında ele alınan 26 yılda (1995-2020) toplam 116 çalışmaya ulaşılmıştır. Son 6 yılda çevre muhasebesi alanındaki artışın sonucu olarak Türkiye'de çevre muhasebesinin araştırmacılar tarafından gün geçtikçe desteklenen bir alan haline geldiği ve gelişime de açık bir alan olduğu ortaya çıkmaktadır.

### Bilimsel Çalışmalardaki Yazar Sayısı

1995-2020 yılları arasındaki çevre muhasebesi alanında yapılan araştırmalarda en fazla 4 yazar ile çalışıldığı tespit edilmiştir. Bununla beraber çoğunluğu, 58 çalışma ile tek yazarlı çalışmalar oluşturmaktadır. Bunun sebebi olarak yüksek lisans ve doktora tezleri gösterilebilir. Bu oranı 47 çalışma ile 2 yazarlı çalışmalar, 9 çalışma ile 3 yazarlı çalışmalar ve 2 çalışma ile 4 yazarlı çalışmalar takip etmektedir. Bilimsel çalışmalardaki yazar sayıları dönem bazında incelenecek olursa elde edilen sonuçları aşağıdaki Tablo 1'i incelemek faydalı olacaktır.

**Tablo 1. Dönemlere Göre Bilimsel Çalışmalara Göre Yazar Sayısı**

Yazar Sayısı	1995-2000	2001-2005	2006-2010	2011-2015	2016-2020	Toplam
1	5	2	8	19	24	58
2	1	1	10	10	25	47
3	-	1	3	2	3	9
4	-	-	-	2	-	2
Toplam	6	4	21	33	52	116

Tablo 1'de çevre muhasebesi alanında yapılan çalışmalar 5 yıl ara ile incelenmiş olup, (2000 yılında bu alanda herhangi bir çalışmaya ulaşılamamıştır) 1995 ve 2000 yılları arasında sadece 6 çalışmaya ulaşılmıştır. Bunlar tek yazarlı 5 çalışma ve 2 yazarlı 1 çalışmadan oluşmaktadır. Ulaşılan veri sonucunda çevre muhasebesi alanında Türkiye'de iyi bir başlangıç yapılamadığı ortaya çıkmaktadır. Çevre muhasebesi alanının yavaş bir başlangıç yapılmasının ardından 2001 ve 2005 yıllarındaki tek yazarlı 2 çalışma, 2 yazarlı 1 çalışma ve 3 yazarlı 1 çalışma olmak

### İsmail Bekci, Ali Apalı ve Şule Şahin

üzere toplam 4 çalışma takip etmiştir. Bu dönemden sonraki 2006 ve 2010 yılları arasında ise araştırmacılar tarafından çevre muhasebesi alanına yönelik çalışmalara ilginin arttığı, bu nedenle önceki dönemlere göre önemli sayılabilecek bir artış yaşandığı kabul edilebilir. Toplam 21 çalışma bulunan bu dönemde tek yazarlı 8 çalışma, iki yazarlı 10 çalışma ve üç yazarlı 3 çalışma tespit edilmiştir. 2011 ve 2015 yılları arasındaki dönem incelendiğinde ise çevre muhasebesi alanında yapılan araştırmaların giderek arttığı sonucuna ulaşılmıştır. Tek yazarlı 19 çalışma, 2 yazarlı 10 çalışma, 3 yazarlı 2 çalışma ve 4 yazarlı 2 çalışma ile toplamda 33 çalışma tespit edilmiştir. Son olarak, bu alanda en çok yapılan çalışmaların 2016-2020 yılları arasında olduğu ve bu dönemde tek yazarlı 24 çalışma, iki yazarlı 25 çalışma ve üç yazarlı 3 çalışma yapılmıştır. Tablo 1 incelendiğinde araştırmacılar tarafından çevre muhasebesi alanında yaptıkları çalışmaların Türkiye’de gün geçtikçe daha fazla önemsendiği ve bu artışla beraber çevre muhasebesi alanının sadece çalışmalarda değil aynı zamanda mevzuatta da daha kapsamlı bir yere sahip olmaya başladığı görülmektedir.

### Bilimsel Çalışmalardaki Araştırmacı Unvanları

Çevre muhasebesi alanında çalışma yapan araştırmacıların unvanları incelenecek olursa; ele alınan 116 çalışmada toplam 185 yazar yer almaktadır. Çevre muhasebesi alanında çalışma yapan araştırmacıların yıllara göre unvanları aşağıdaki Tablo 2’de gösterilmiştir:

Tablo 2’ye göre 1995 ve 2000 yılları arasında çevre muhasebesi alanında yapılan çalışmalarda toplam 7 araştırmacı ve 3 farklı unvana ulaşılmış olup, bu çalışmalardaki araştırmacılardan 4’ü Yrd. Doç. Dr. / Dr. Öğretim Üyesi, 2’si Araştırma Görevlisi unvanına sahip olmakla beraber 1 tanesi ise Doktora / Yüksek Lisans öğrencisi veya mezunu olduğu tespit edilmiştir.

**Tablo 2. Dönemlere Göre Bilimsel Çalışmalardaki Araştırmacıların Unvanları**

Unvanlar	1995-2000	2001-2005	2006-2010	2011-2015	2016-2020	Toplam
Prof. Dr.	-	-	5	4	11	20
Doç. Dr.	-	-	1	5	7	13
Yrd. Doç. Dr./ Dr. Öğr. Üyesi	4	1	8	10	28	51
Öğretim Görevlisi	-	-	4	7	6	17
Dr.	-	-	-	1	-	1
Araştırma Görevlisi	2	5	6	-	6	19
Doktora/ Y. L. Öğrencisi veya Mezunu	1	1	3	12	24	41
Belirtilmemiş	-	-	8	12	3	23
<b>Toplam</b>	<b>7</b>	<b>7</b>	<b>35</b>	<b>51</b>	<b>85</b>	<b>185</b>

Tablo 2’deki veriler dönemlere göre incelendiğinde; 2001 ve 2005 yılları arasında yapılan çalışmalarda ise 1’i Yrd. Doç. Dr./ Dr. Öğretim Üyesi, 5’i Araştırma Görevlisi unvanına sahip, 1’i ise Doktora / Yüksek Lisans öğrencisi veya mezunu olmak üzere yine 7 araştırmacı ve 3 farklı unvan tespit edilmiştir. Bir sonraki dönem olan 2006 ve 2010 yılları arasında artan araştırmalar ve bunun sonucu olarak toplam 27 araştırmacı ve 7 farklı unvana ulaşılmıştır. Bu unvanlardan 5’i Prof. Dr., 1’i Doçent, 8’i Yrd. Yrd. Doç. Dr. / Dr. Öğretim Üyesi, 4’ü Öğretim Görevlisi, 4’sü Araştırma Görevlisi olup, 3’ü Doktora / Yüksek Lisans öğrencisi veya mezunu olduğu ve 8 araştırmacının da unvanının belirtilmediği tespit edilmiştir. Çevre muhasebesi alanında yapılan 2011 ve

## 1995-2020 Yılları Arasında Çevre Muhasebesi Alanında Yapılan Çalışmaların İçerik Analizi

2015 yılları arasındaki çalışmalardaki toplam 39 araştırmacı unvanından 4'ü Prof. Dr., 5'i Doç. Dr., 10'u Yrd. Doç. Dr./ Dr. Öğretim Üyesi, 7'si Öğretim Görevlisi, Dr. Öğretim Üyesi, 1'i Dr. olup, 12'sinin Doktora / Yüksek Lisans öğrencisi veya mezunu olduğu, 12'sinin ise unvanının belirtilmediği tespit edilmiştir. Son olarak 2016 ve 2020 yılları arasındaki yapılan çalışmalardaki araştırmacı unvanları incelendiğinde; 11'i Prof. Dr., 7'si Doç. Dr., 28'i Yrd. Doç. Dr./ Dr. Öğretim Üyesi, 6'sı Öğretim Görevlisi ve 25'i Doktora / Yüksek Lisans öğrencisi veya mezunu olması ile beraber 3 araştırmacının da unvanının belirtilmemesi ile beraber toplamda 82 araştırmacı unvanı tespit edilmiştir.

Yapılan araştırma sonucunda çevre muhasebesinin akademinin her unvana hitap eden bir alan olduğu ve bu alanda yapılan çalışmaların her unvandan araştırmacıyı ilgilendirdiği gibi her kesimden insana hitap ettiği söylenebilir.

### Tezler ve Bilimsel Çalışmaların Yayınlandığı Dergiler

Çevre muhasebesi alanında ulaşılan 116 çalışmanın %20,51'ini oluşturan doktora ve yüksek lisans tezlerini diğer çalışmalardan ayrı ele almak daha doğru olacaktır. Bu doğrultuda ilk olarak doktora ve yüksek lisans tezleri ile öne çıkan üniversiteler aşağıdaki Tablo 3'de gösterilmiştir:

Tablo 3'te elde edilen veriler sonucunda çevre muhasebesi konusunu ele alan 24 doktora ve yüksek lisans tezini içinde en çok çalışma bulduran üniversiteler 3 çalışma ile %12,5 pay sahibi olan Anadolu Üniversitesi, 3 çalışma ve %12,5 pay ile Marmara Üniversitesi'dir.

**Tablo 3. Tezlerin Hazırlandığı Üniversiteler**

Üniversiteler	Tez Sayısı	Yüzde
Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü	3	12,5
Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü	3	12,5
Bilecik Şeyh Edebali Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü	2	8,3
Bursa Uludağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü	2	8,3
Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi Sosyal Bilimler Enst.	2	8,3
Diğer	12	50
<b>Toplam</b>	<b>24</b>	<b>100</b>

Tablo 3'te yer alan diğer üniversitelerin tez sayısı ve yüzdesi ise; 2 çalışma ile %8,3 pay sahibi olan Bilecik Şeyh Edebali Üniversitesi, 2 çalışma ve %8,3 pay ile Bursa Uludağ Üniversitesi ve yine 2 çalışma ile %8,3 pay sahibi olan Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi yer aldığı tespit edilmiştir. Diğer 12 üniversite de literatürde 1'er çalışma ile %50'lik bir paya sahip olduğu sonucuna ulaşmıştır.

Tablo 4'de ulaşılan veriler sonucunda çevre muhasebesi alanında en çok çalışma yayınlayan dergi 14 çalışma ve %15,2 pay ile Muhasebe ve Finansman Dergisi'dir. Sonrasında 4 çalışma ve %4,3'lük yüzdeye sahip olan Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Dergisi yer almaktadır. Bunları 3 çalışma ve %3,3 yüzde ile Akademik Yaklaşımlar Dergisi, Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi ve Öneri Dergisi takip etmektedir.



**Tablo 4. Bilimsel Çalışmaların Yayınlandığı Dergiler**

Makalenin Yayınlandığı Yer	Çalışma Sayısı	Yüzde
Adıyaman Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi	1	1,1
Akademik Bakış Uluslararası Hakemli Sosyal Bilimler E- Dergisi	1	1,1
Akademik İncelemeler Dergisi	1	1,1
Akademik Sosyal Araştırmalar Dergisi	2	2,2
Akademik Yaklaşımlar Dergisi	3	3,3
Al Farabi Uluslararası Sosyal Bilimler Dergisi	1	1,1
Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi	1	1,1
Beykent Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi	1	1,1
Bilecik Şeyh Edebali Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi	1	1,1
Business & Management Studies: An International Journal	1	1,1
Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi	1	1,1
Cumhuriyet Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi	1	1,1
Çağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi	1	1,1
Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi, Biga İ.İ.B.F. Yönetim Bilimler Dergisi	1	1,1
Çukurova Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi	1	1,1
Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi	2	2,2
Dokuz Eylül Üniversitesi İktisadi İdari Bilimler Fakültesi Dergisi	1	1,1
Dokuz Eylül Üniversitesi İşletme Fakültesi Dergisi	1	1,1
Ege Stratejik Araştırmalar Dergisi	1	1,1
Ege Üniversitesi İİBF Ege Akademik Bakış Dergisi	2	2,2
Ekoloji Dergisi	1	1,1
Ekonomik ve Sosyal Araştırmalar Dergisi	1	1,1
Erzincan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi	1	1,1
Eskişehir Osmangazi Üniversitesi İİBF Dergisi	1	1,1
Fırat Üniversitesi Harput Araştırmaları Dergisi	1	1,1
Gaziantep Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi	1	1,1
International Journal of Academic Value Studies	1	1,1
İnsan ve Toplum Bilimleri Araştırmaları Dergisi	1	1,1
İstanbul Gelişim Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi	1	1,1
İstanbul Sosyal Bilimler Dergisi	1	1,1
İstanbul Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi	1	1,1
İşletme Araştırmaları Dergisi	1	1,1
İzmir Kâtip Çelebi Üniversitesi İİBF Dergisi	1	1,1
Journal of Accounting, Finance and Auditing Studies- JOFAS	1	1,1
Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi İİBF Dergisi	3	3,3
Kamu Yönetimi ve Politikaları Dergisi	1	1,1
Kırıkkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi	1	1,1
Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi	1	1,1
Küresel İktisat ve İşletme Çalışmaları Dergisi	1	1,1
Mali Çözüm Dergisi / Financial Analysis	1	1,1
Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi	2	2,2
Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi	1	1,1
Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi Uygulamalı Bilimler Dergisi	1	1,1
MODAV- Muhasebe Öğretim Üyeleri Bilim ve Dayanışma Vakfı	1	1,1
Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi	1	1,1
Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi	1	1,1
Muhasebe ve Finansman Dergisi	14	15,2
Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi	1	1,1
Ordu Üniversitesi Sosyal Bilimler Araştırmaları Dergisi	1	1,1
Öneri Dergisi (Marmara Üniversitesi)	3	3,3
Selçuk Üniversitesi İİBF Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi	1	1,1
Selçuk Üniversitesi İİBF Sosyal Ekonomik Araştırmalar Dergisi	2	2,2
Selçuk Üniversitesi Karaman İ.İ.B.F. Dergisi	1	1,1
Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Dergisi	4	4,3
Sosyal Bilimler Alanında Araştırma Makaleleri	1	1,1
Süleyman Demirel Üniversitesi İİBF Dergisi	2	2,2
Uluslararası İşletme Ekonomi ve Yönetim Perspektifleri Dergisi	1	1,1
Uluslararası Sosyal Araştırmalar Dergisi	1	1,1
Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi	1	1,1
Uluslararası Yönetim, Ekonomi ve Politika Kongresi	1	1,1
Verimlilik Dergisi	1	1,1
XII. International Balkan and Near Eastern Congress Series on Economics	1	1,1
Yönetim ve Ekonomi: Celal Bayar Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi	2	2,2
<b>Toplam</b>	<b>92</b>	<b>100</b>

## 1995-2020 Yılları Arasında Çevre Muhasebesi Alanında Yapılan Çalışmaların İçerik Analizi

Çevre muhasebesi alanında 2 çalışma ve %2,2'lik yüzdelerle sahip olan dergiler ise; Akademik Sosyal Araştırmalar Dergisi, Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, Ege Akademik Bakış Dergisi, Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi ve Yönetim ve Ekonomi: Celal Bayar Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi'dir. Bunların dışında diğer ulaşılan dergi ise çevre muhasebesi alanında 1 çalışma ve %1,1'lik bir yüzdeye sahiptir. Tablo 4'deki verilerden yola çıkarak, çevre muhasebesinin birçok kaynak tarafından ele alınabilen bir alan olduğu söylenebilir.

Çevre muhasebesinin birçok dergi tarafından ele alınması bu alana verilmesi gereken öneme ulaşılması açısından oldukça büyük bir adım olarak kabul edilebilir. Ayrıca çevre muhasebesi alanında yapılan çalışmaların çoğunluğu dergilerde yayınlanan makaleler tarafından oluşturulduğu tespit edildiği gibi doktora ve yüksek lisans tezlerinin dışındaki kaynaklardan birkaçının da gerçekleştirilmiş kongrelerdeki bildirilerden oluştuğu tespit edilmiştir.

### Çalışmalarda Yer Alan Anahtar Kelimeler

Ulaşılan 116 çalışmadaki makalelerin yanı sıra doktora ve yüksek lisans tezleri de incelenmiştir. İncelenen tezler ve makaleler içerisinde 1995 ve 2000 yılları arasındaki çalışmaların içeriğinde anahtar kelimeler kısmına ulaşamadığı için bu dönemdeki çalışmalar incelemeye dahil edilememiştir.

**Tablo 5. Dönemlere Göre Bilimsel Çalışmalarda Yer Alan Anahtar Kelimeler**

Anahtar Kelimeler	2001-2010	2011-2015	2016-2020	Toplam
Çevresel Maliyetler	11	6	7	24
Çevre Muhasebesi	19	18	31	68
Sürdürülebilir Kalkınma	4	1	-	5
Çevre	6	9	9	24
Muhasebe	3	3	3	9
Yeşil Muhasebe	2	2	4	8
Otel İşletmeleri	1	1	-	2
Çevresel Yönetim	1	2	1	4
Çevreci Şirket	1	-	1	2
Sürdürülebilirlik	2	1	4	7
Çevre Raporlama	1	4	-	5
Çevre Kirliliği	1	2	-	3
Kobi	1	1	-	2
Maliyet	1	1	-	2
Atık Yönetimi ve Muhasebesi	1	-	1	2
İşletme	3	1	1	5
Faaliyete Dayalı Maliyetleme	1	-	2	3
Çevresel Yönetim Muhasebesi	2	-	3	5
Çevresel Maliyet Muhasebesi	1	2	1	4
Kurumsal Sürdürülebilirlik	-	2	-	2
Sürdürülebilirlik Raporları	-	2	1	3
Sürdürülebilir Muhasebe	-	3	1	4
Muhasebe Standartları (TMS/ TFRS)	-	1	3	4
Sosyal Sorumluluk	-	3	3	6
Yeşil İşletme	-	1	2	3
Maliyet Muhasebesi	-	2	-	2
Konaklama İşletmeleri	-	1	1	2
Çevresel Sorunlar	-	-	2	2
Kurumsal Sosyal Sorumluluk	-	-	2	2
Çevresel Sürdürülebilirlik	-	-	2	2
Mermer Üretim İşletmeleri	-	-	2	2
<b>Toplam</b>	<b>62</b>	<b>69</b>	<b>87</b>	<b>218</b>

Tablo 5'te dönemlerin 2001- 2010, 2011- 2015 ve 2016- 2020 şeklinde incelenmesi sonucunda her dönemde öne çıkan 3 anahtar kelimenin çevre muhasebesi, çevre ve çevresel maliyetler olduğu tespit edilmiştir. Bunun dışında yıllar itibari ile çevre muhasebesi alanında yapılan çalışmaların sayısı arttıkça kapsamının da artmış olduğunu en basit şekilde bilimsel çalışmalarda yer alan anahtar kelimeleri incelenerek belirlenebilir.

Tablo 5'te de görüleceği üzere bilimsel çalışmalardan toplam 24 doktora/yüksek lisans tezinin içindeki 6 çalışmada anahtar kelimenin yer almadığı tespit edilmiştir. Buna göre geriye kalan 18 tez üzerinde bir inceleme yapılmış ve 36 farklı anahtar kelime bulunduğu tespit edilmiştir. İncelenen tezlerde en az 2, en çok 7 anahtar kelime yer almıştır. Bu anahtar kelimeler arasında birden fazla kullanılanlar; 17 kez çevre muhasebesi, 8 kez çevresel maliyetler, 7 kez çevre, 5 kez çevresel raporlama, 4 kez çevresel denetim ve çevresel sorunlar, 2 kez çevre yönetimi sistemi, sosyal sorumluluk, işletmelerin çevre algısı ve sürdürülebilirlik şeklindedir.

Makalelerde ise, ulaşılan 92 bilimsel çalışmadan 6'sında anahtar kelimenin bulunmadığı tespit edilmiştir. Buna göre geriye kalan 86 çalışmada ise toplam 124 farklı anahtar kelimenin kullanıldığı ortaya çıkmıştır. İncelenen çalışmalarda en az 2, en çok 9 anahtar kelimenin yer aldığı görülmüştür. Bu anahtar kelimeler arasında birden fazla kullanılanlar ise; 68 kez çevre muhasebesi, 24 kez çevresel maliyetler ve çevre, 8 kez yeşil muhasebe ve muhasebe, 7 kez sürdürülebilirlik, 6 kez sosyal sorumluluk, 5 kez çevresel yönetim muhasebesi, işletme, çevre raporlama ve sürdürülebilir kalkınma, 4 kez çevresel yönetim, çevresel maliyet muhasebesi, sürdürülebilir muhasebe, muhasebe standartları (TMS/ TFRS), 3 kez yeşil işletme, sürdürülebilirlik raporları, faaliyete dayalı maliyetleme, çevre kirliliği, 2 kez otel işletmeleri, çevreci şirket, çevre koruma, KOBİ, maliyet, atık yönetimi ve muhasebesi, kurumsal sürdürülebilirlik, maliyet muhasebesi, konaklama işletmeleri, çevresel sorunlar, kurumsal sosyal sorumluluk, çevresel sürdürülebilirlik ve mermer üretim işletmeleri şeklindedir. Anahtar kelimelerde tespit edilen çok çeşitlilik ile çevre muhasebesinin birçok alanda kendini gösterebileceği ve uygulama alanı bulabileceği ve birçok alanla bağlantılı olabileceği sonucuna ulaşılabilir.

### **Çalışmaların Araştırma Modelleri**

Bilimsel yöntem, bir problemi belirlemek, sınırlarını oluşturmak ve tanımlamak, probleme ilişkin geçici çözüm yolu olması için önerme ortaya koymak ve bu önermeleri sınamak adına veriyi toplamak, analiz etmek ve çözüme ulaşmaktır (Doğanay vd., 2012, s. 3). Bilim dünyasında birçok farklı bilim dalı bulunmaktadır. Bu bilim dalları fen bilimleri, sosyal (toplumsal) (Özdamar, Odabaşı, Hoşcan, Bir, İftar, Özmen ve Uzuner, 1999, s. 3) ve sağlık bilimleridir. Fen bilimlerinde, sosyal bilimlerde ve sağlık bilimlerinde en yaygın olarak kullanılan araştırma yöntemi nicel araştırma yöntemidir. Deneysel araştırma, karşılaştırmalı araştırma, anket araştırması ve benzeri birçok desenlere sahip olan nicel araştırma yöntemi, bir felsefi akım olan gerçekçilik (realizm) akımı ve onun bilimdeki takibi olan pozitivism akımının oldukça etkisi altında kalmıştır. Doğrunun kişiden bağımsız ve bir olmasına ulaşan pozitivism, başta fen bilimleri

## 1995-2020 Yılları Arasında Çevre Muhasebesi Alanında Yapılan Çalışmaların İçerik Analizi

alanında gerçekleştirilen çalışmaların fikri dayanağını oluşturur (Yıldırım, 1999, s. 7). Niceliksel yaklaşım, aynı zamanda görgül (amprik) yaklaşım veya sayısal yaklaşım olarak da kullanılır. Niceliksel yaklaşımda, bilim ile bilim dışı kavramları net sınırlar ile ayrı tutulmaktadır. Bilimin nesnel (objektif) gerçeklik ile bilim dışının öznel (subjektif) gerçeklik ile ilgilendiği düşünülmektedir. Bu nedenle niceliksel çalışma yapan kişiler, veri toplamak ve analiz etmek aşamalarında kendisinin değer yargısını ve kişisel yorumunu eklememek adına gayret göstermektedirler (Özdamar vd., 1999, s. 6).

Eğitime düzen getiren öğelerin, pozitivist bilim görüşünün bahsedildiği gibi bir diğerinden bağımsız ve değişilmez olmadığı hatta devamlı değişim içinde olan bir yapı niteliği taşıyan ve dolayısıyla sosyal olguların çalışmalarda farklı değişkenler olarak açıklamanın ve ölçmenin her daim muhtemel olmadığı kabul edilmeye başlamıştır (Yıldırım, 1999, s. 16). 20. yüzyılın sonlarında, niceliksel yaklaşımda bazı sosyal olguları açıklamada yetersiz kalmasının nedeniyle, niteliksel araştırma yaklaşımı gelişim sağlamış ve hızlı bir şekilde yaygınlaşmıştır. Niteliksel yaklaşım, sosyal bilimlerin ilgi alanındaki sosyal gerçeklik ile fen bilimlerinin ilgi alanındaki fiziksel gerçekliği birbirlerinden ayrı tutmaktadır. Fiziksel gerçeklik, kişisel yorumlardan bağımsızken; sosyal gerçeklik, biraz da olsa kişisel yorumlar ile ortaya çıktığı kabul edilmektedir. Dolayısıyla, sosyal gerçeklik nesnellik kadar öznellik de içerir ve kişinin algılama şekline göre farklılık barındırdığı; bu nedenle, sosyal verilerin yalnızca yorum içerdiği vakit anlam kazanabildiği kabul edilir (Özdamar vd., 1999, s. 6).

Bu açıklamalar nezaretinde çevre muhasebesi alanında ulaşılan 116 çalışma, nitel araştırma modellerine dahil olan fenomenoloji, etnografi, gömülü teori ve örnek olay modeli ile nicel araştırma modelleri olan deneysel model, bağıntısal model, nedensel - karşılaştırma modeli, tarihsel model çerçevesinde incelenip, değerlendirilecektir. Sadece tek bir modele bağlı kalmayan geniş kapsamlı çalışmalar birden fazla seçeneğe dahil edilmiş olup analizleri de bu şekilde gerçekleştirilmiştir. Birden fazla gruba dahil olan çalışmaların çoğunluğunu içeriklerinin daha zengin olması bakımından doktora / yüksek lisans tezleri oluşturmaktadır. Çalışma kapsamında ele alınan çalışmaların araştırma modellerine göre incelenmesi aşağıdaki Tablo 6'da gösterildiği gibidir.

**Tablo 6. Dönemlere Göre Bilimsel Çalışmalarda Kullanılan Araştırma Modelleri**

Araştırma Modelleri	1995-2000	2001- 2005	2006- 2010	2011- 2015	2016-2020	Toplam
Deneysel Model	-	-	-	3	2	5
Bağıntısal Model	-	1	6	4	15	26
Nedensel - Karşılaştırma Modeli	1	1	2	3	4	11
Tarihsel Model	2	1	2	3	-	8
Fenomenoloji	3	-	12	10	11	36
Etnografi	1	-	8	16	30	55
Gömülü Teori	1	2	7	11	15	36
Örnek Olay	1	-	4	6	12	23
<b>Toplam</b>	<b>9</b>	<b>5</b>	<b>41</b>	<b>56</b>	<b>89</b>	<b>200</b>

Tablo 6'daki verilere göre, ulaşılan 116 çalışmada toplam 200 araştırma modelinden yararlanıldığı tespit edilmiştir. Buradan hareketle çevre muhasebesi alanının tüm araştırma modellerine uyum sağlayabilen bir alan olduğu ve çalışmaların

birden fazla modele ev sahipliği yapabilecek kadar zengin bir içeriğe sahip olduğu söylenebilir.

Tablo 6'daki araştıma modelleri verileri tek tek incelenecek olursa;

Deneysel modelde; çevresel muhasebe alanındaki çalışmalar arasında bir durumu veya işletmeler üzerinde yapılan araştırmaların, içerik analizlerinin ya da anketlerin istatistiksel ya da oransal şekilde değerlendirilen çalışmalar yer almaktadır. Bu tarz çalışmalar birden fazla grubu veya olayı ele aldığı ve değerlendirdiği için karşılaştırma özelliği taşıdığından nedensel - karşılaştırma modeline de dahil edilmesi uygun bulunmuştur. Aynı zamanda deneysel modelin çevre muhasebesi alanında 5 çalışma ile en az kullanılan araştırma modeli olduğu tespit edilmiştir. Ele alınan çalışmalarda araştırmacıların çevreyi korumak adına pek fazla çalışma yapmadığı daha çok çevre maliyetlerinin tespiti, raporlanması, sınıflandırılması ve kaydedilmesi üzerinde durduğu tespit edilmiştir. Bu modelin son 10 yıl içerisinde kullanılmaya başladığı düşünüldüğünde araştırmacıların çalışmalarını işletmelerde yapılan araştırmalardan çok çevreye yönelik araştırmalara doğru yönelttikleri söylenebilir.

Bağıntısal modelde; çevre muhasebesi başlığı altındaki iki ya da daha fazla durumun, kavramın ve unsurun kendi aralarındaki veya çevre muhasebesi alanı arasındaki bağlantılarının veya ilişkilerinin ele alındığı çalışmalar yer almaktadır. Bu çalışmalar belirli bir işyeri, okul, bölge veya bireyler üzerinde yürütüldüğü için aynı zamanda etnografi modeli ve belirli bir teori ortaya çıkarmak üzere olan bağlantılı kavramlar veya olaylar için de gömülü teori ile beraber kullanılması uygun bulunmuştur. Bağıntısal model hakkında yapılan çalışmalar 2005 yılından sonrasına dayansa da çevre korumaya yönelik araştırmalarda nedenler ve sonuçlar arasındaki ilişkinin incelenmesi ve takip edilmesi, çevreyi korumak adına faydalı bir adım olabileceği gibi ortaya çıkan çevresel maliyetlerin raporlanması ve sınıflandırılmasında da yardımcı olabilecektir. Toplamda 26 araştırmaya sahip olan bağlantısal model, ileride çevre muhasebesi alanında yapılacak olan çalışmalarda kullanılması ile çevre konusundaki bu ilişkisel boşluğu dolduracaktır.

Nedensel-karşılaştırma modeli; çevre muhasebesi ve altbaşlıkları altındaki kavramlar ve olaylar arasında nedensellik ve karşılaştırmaya odaklanan çalışmalar yer almaktadır. İstatistiksel içerik barındıran çalışmalar deneysel model ile beraber yer alırken, karşılaştırmalar ve aralarındaki bağlantılar üzerinde durulan çalışmalar bağlantısal model ile beraber yer alıp, bir bölgeye veya bireylere ait çalışmalarda etnografi modeli ile beraber yer almıştır. Nedensel-karşılaştırma modeli, bağlantısal model gibi üzerinde durulmamış olan bir araştırma modelidir. Aynı zamanda nedenler ve sonuçlar arasında karşılaştırma yapmak ve buna göre önlemler almak da çevre adına önemli bir çalışma sağlayabilir. Bu model ele alınan her dönemde yer edinse de toplamda sadece 11 çalışma yapılmış olması bu noktadaki eksikliği göstermektedir.

Tarihsel modelde; çevre muhasebesi ve bu alana ait kavramların tarihi, gelişimi ve süreçleri hakkındaki çalışmalar değerlendirilmiştir. Bu model ile beraber en çok fenomenoloji modeli kullanılmıştır. Bunun nedeni de çalışmalarda ele alınan konuya ilk olarak kavramsal bir bakış açısı ile yaklaşılmasıdır. Tarihsel model hakkında 8 çalışma

## 1995-2020 Yılları Arasında Çevre Muhasebesi Alanında Yapılan Çalışmaların İçerik Analizi

yapılmış ve son dönemdeki çalışmalarda bu modelin ele alınmamış olduğu belirlenmiştir. Mevzuatta, çevre muhasebesi konusuna yeterince yer verilmemiş olmasının çevre muhasebesi tarihi, gelişimi, süreci ve bu süreçte yapılan çalışmalar ile bu çalışmaların karşılaştırılmasını etkilediğini söylemek mümkündür.

Fenomenoloji modeli; bu modelde çevre muhasebesi alanına yönelik olarak yapılan kavramsal, durum veya olay çalışmaları ele alınmıştır. Buradan yola çıkarak tarihsel modelde olayın ve kavramın üzerinde durması ile etnografi modelde çevre muhasebesine yönelik bir alanda bilgi kullanıcıları veya işletmeler üzerinde çalışma yapılmasının fenomenoloji modeli ile beraber yer almalarını sağlamıştır. Bu model hakkında 36 çalışma bulunması, çevre muhasebesi alanında olaylar, durumlar, deneyimler ve kavramlar hakkında araştırma yapmaya elverişli bir yapısı olduğu söylenebilir. Tablo 6'da 2005 ve sonraki dönemlerde bu modele ilişkin çalışmalarda artış olması da araştırmacıların çevre muhasebesi alanında bu modele ilişkin çalışmalara ilgilerinin arttığı göstermektedir.

Etnografi modelinde; çevre muhasebesi alanı ve bu alana ait çalışmalar belirli bir grup, bölge ya da kişiler üzerinde yapılan araştırmalar olup bunların işleyişleri, düşünceleri ve araştırmalarını içeren çalışmalar yer almaktadır. Bu model içeriğinde çevre muhasebesi alanına yönelik kavramsal veya durumsal bir çalışma ise fenomenoloji modeli, araştırılan bölümde neden-sonuç veya elde edilen sonuçlar arasında karşılaştırma bulunan bir çalışma ise nedensellik-karşılaştırma modeli, çevre muhasebesi alanına yönelik genel bir araştırmanın dışında daha özel bir alanda yeni bir bakış açısı üzerinde durulan çalışmalar ise gömülü teori modeli ile beraber kullanılmıştır. Çevre muhasebesi alanında 55 çalışma ile en çok kullanılan araştırma modeli olan etnografi modelinde yapılan çalışmalarda 2005 yılından sonra bir artış tespit edilmiş, özellikle son dönemdeki 30 çalışma ile araştırmacıların dikkatinin bu yöne doğru çevrildiği söylenebilir. Bu durum için; çevre muhasebesi hakkında mevzuatta belli bir yere sahip olmayan raporlama, sınıflandırma, kaydetme gibi konularda belirli bir uygulamasının olması araştırmacıları genel bir çalışmadan çok bölgesel çalışma ve bu çalışmaların çevre muhasebesi uygulamaları ile kişisel düşüncelere odaklanılmıştır.

Gömülü teori modelinde; çevre muhasebesi alanında yeni kavram ve teorilere ulaşmak için veri toplanan ve ulaşılan verileri yorumlayan çalışmalar yer almıştır. Bu modelde aynı zamanda mevzuatta net bir yere sahip olmayan çevre muhasebesi alanı adına yapılan raporlama, sınıflama, kaydetme önerileri de yer almaktadır. Bahsedilen bu teoriler bir grup, bir bölge veya kişilere yönelik ise etnografi modeli, çevre muhasebesi alanı ile ilgili daha genel bir çalışmanın yerine daha özel bir çalışmaya yönelik ise örnek olay ile beraber ele alınmıştır. Tablo 6 incelendiğinde, bu modele ait 36 çalışmaya ulaşılmış, son dönemlerde bu modele ilişkin çalışmalarda artış yaşandığı tespit edilmiştir. Bu artışın sebebi, son yıllardaki çevresel bilincin ve çevresel muhasebeleşme ihtiyacının artmış olmasıdır.

Örnek olay modelinde; çevre muhasebesi veya altbaşlıkları hakkında yapılan genel çalışmaların dışında daha özel ve derin konular hakkında yapılan çalışmalar yer

almaktadır. Bu özel konular belirli bir olay ve durum hakkında yapılan bir çalışma ise fenomenoloji modeli, bir kesim, bölge ya da grup arasında yapılan bir çalışma ise etnografi modeli, çevre muhasebesi alanında yapılan teorik bir çalışma ise gömülü teori modeli ile beraber kullanılmış demektir. Çalışmada bu araştırma modelini kullanan toplam 23 çalışmaya ulaşılmış, çalışmaların çoğunluğunu ise son dönemde yer alan 12 çalışma oluşturmaktadır. Son dönemdeki örnek olay modelinde yaşanan artışın nedeni olarak; son zamanlardaki çevreyi korumaya yönelik olarak ortaya çıkan çevre bilincindeki ve çevre muhasebesine olan ilginin artışı ve araştırmacıların bu alandaki ilerlemeye ve gelişmeye olan ilgilerinin yanı sıra bunun bir ihtiyaç haline gelmesidir.

Etnografi modelinde yer alan kesimler; sektörler, işletmeler, bilgi kullanıcıları, şehirler ve bölgeler olarak ele alındığında; çevre muhasebesi alanında yapılan çalışmalar sektörel bazda incelendiğinde 9 ayrı sektör hakkında araştırma yapıldığı tespit edilmiştir. Mevzuatta çevre muhasebesi hakkında kesin uygulamalar olmadığı gibi düzenli denetimler de yer almamaktadır. Bu tarz sektörel çalışmalarda ele alınan şirketlerin çevre uygulamalarını ve çevresel muhasebe kayıtlarını inceleyerek şirketlerde çevre muhasebesinde geline nokta hakkında fikir sahibi olunabilir, yapılan çalışmaların etkinlik derecesi ölçülebilir ve bu noktada çevre muhasebesi adına yeni teoriler, uygulamalar ve çalışmalar geliştirilmesine yardımcı olunabilir ve kendi içerisinde denetimi sağlayabilir.

**Tablo 7. Yıllara Göre Bilimsel Çalışmaların Uygulandığı Sektörler**

Yıllar	Çimento Sektörü	Metal İşletme Sektörü	Gıda Sektörü	Sanayi İşletmeleri	Mermer Üretim İşletmesi	Madencilik Sektörü	Lojistik Sektörü	Savunma Sanayi Sektörü	Seramik Sektörü
1995	1								
2008		1							
2009			1	1					
2012	1								
2013	1					1			
2015	1								
2017	1								1
2018					1				
2019							1	1	
2020	1				1				
<b>Toplam</b>	<b>6</b>	<b>1</b>	<b>1</b>	<b>1</b>	<b>2</b>	<b>1</b>	<b>1</b>	<b>1</b>	<b>1</b>

Tablo 7’de yıllara göre bilimsel çalışmaların uygulandığı sektörler görülmektedir. Ulaşılan veriler incelendiğinde çevre muhasebesi alanında en çok üzerinde durulan sektör, 6 çalışma ile çimento sektörüdür. Ayrıca mermer üretim işletmelerinde 2 çalışma, metal işletme sektörü, gıda sektörü, sanayi işletmeleri, madencilik sektörü, lojistik sektörü, savunma sanayi sektörü ve seramik sektörü alanlarında da 1’er çalışma bulunmaktadır.

Bunların dışında genel olarak işletmeler hakkında 2 çalışma, konaklama işletmeleri hakkında 6 çalışma, üretim işletmeleri hakkında 4 çalışma, termik santraller hakkında 1 çalışma bulunmaktadır. Bu tablodan yola çıkarak çevre muhasebesi alanının birçok sektörde ve işletmede ele alınabileceğini söylemek mümkündür.

Duruma, etnografi modeline dahil olan bilgi kullanıcıları açısından yaklaşıldığında ise; muhasebe meslek mensupları, onların düşünceleri ve çevre muhasebesi hakkındaki

## 1995-2020 Yılları Arasında Çevre Muhasebesi Alanında Yapılan Çalışmaların İçerik Analizi

etkinlikleri açısından 8 çalışma, üniversiteler ve onların çevre muhasebesi bilincine dair 1 çalışma, tüketiciler ve onların çevre uygulamaları üzerine olan çalışmalar açısından 1 çalışma, KOBİ'ler üzerine yapılan uygulama açısından 1 çalışma, yöneticiler ve onların kişisel değerlerinin çevre muhasebesine etkisi açısından 1 çalışma, belediyeler ve çevre muhasebesi raporlamaları ile çevre yönetim politikalarını inceleyen 2 çalışma, hastaneler ve çevre maliyetleri ile yeşil hastane olma süreçleri hakkında 2 çalışma ve kurumsal yönetimin çevresel muhasebe açısından incelenmesini sağlayan 2 çalışma yer almaktadır.

Tablo 8'de dönemlere göre bilimsel çalışmaların uygulandığı şehirler görülmektedir.

**Tablo. 8 Dönemlere Göre Bilimsel Çalışmaların Uygulandığı Şehirler**

Şehirler	2009-2014	2015-2017	2018-2020
Ordu	-	-	1
Erzincan	-	-	1
Karaman	-	--	2
Adana	-	-	1
Sakarya	2	-	-
Kayseri	1	-	-
Mersin- Tarsus	1	-	-
Malatya	-	1	-
Isparta- İstanbul	-	-	1
Çanakkale	-	-	1
Erzurum	-	-	1
İzmir	1	-	-
Bilecik	1	-	-
Yalova	1	-	-
Sivas	-	1	-
Çorum	-	1	-
Kahramanmaraş	-	1	-
Elazığ	-	1	-
Erzurum-Erzincan	-	1	-
Güneydoğu Anadolu Bölgesi	-	1	-
Marmara Bölgesi	-	1	-
TRA1 (Erzurum, Erzincan, Bayburt) Bölgesi	-	1	-
<b>Toplam</b>	<b>7</b>	<b>9</b>	<b>8</b>

Burada yer alan ve çevre muhasebesi alanında uygulama yapılan şehirler incelendiğinde; Ordu, Erzincan, Adana, Kayseri, Mersin- Tarsus, Malatya, Çanakkale, Erzurum, İzmir, Bilecik, Isparta-İstanbul, Erzurum-Erzincan, Yalova, Sivas, Çorum, Kahramanmaraş, Elazığ, Erzurum- Erzincan illerinde 1'er çalışma gerçekleştirilmiştir. Bununla beraber Karaman ve Sakarya illerine yönelik 2'şer çalışma yer almakta olduğu tespit edilmiştir. Bunların dışında bölgesel anlamda Güneydoğu Anadolu Bölgesi, Marmara Bölgesi ve TRA1 (Erzurum, Erzincan, Bayburt) Bölgesi ile ilgili de 1'er çalışma yer almaktadır.

Tablo 8'e göre bu alanda yapılan araştırmalarda çok çeşitlilik olması çevre alanında yapılan uygulamaların, önlemlerin ve bu konudaki düşüncelerin ortak ve farklı yanlarının tespit edilmesini sağlamakla beraber bu alanda yapılan çeşitli uygulama ve yöntemlerin incelenmesine yardımcı olabilmektedir.



## SONUÇ

Bu çalışmada 1995 ve 2020 (26 yıl) yılları arasında çevre muhasebesi alanında yapılan çalışmalar incelenmiştir. Ele alınan yıllar, konuya uygun şekilde dönemlere ayrılmış ve bu şekilde dönemler arasında bir karşılaştırma yapılarak çevre muhasebesi alanının gelişimi araştırılmıştır. Bu çalışmaya yönelik olarak 116 makale ile doktora / yüksek lisans tezine ulaşılmış ve nitel araştırma yöntemlerinden biri olan içerik analizi ile değerlendirilmiştir. Bu çalışma, incelemeye dahil edilen araştırmalardaki yazar sayıları, araştırmacı unvanları, yayınlandıkları yıl, yayınlandığı dergiler ve doktora/ yüksek lisans tezlerinin yer aldığı üniversiteler, anahtar kelimeler ve kullanılan araştırma modelleri üzerinden gerçekleştirilmiştir.

Çalışmada öncelikli olarak ele alınan bilimsel araştırmalarda yıllara göre makale sayılarında yüksek bir artış tespit edilmiştir. Buradan yola çıkarak araştırmacıların çevre muhasebesi alanına olan bilincinin ve ilgisinin arttığı görülmüştür. Çalışmada, çevre muhasebesi ile ilgili araştırmalardaki yazar sayısına odaklanılmış ve çevre muhasebesi alanında en çok tek yazarlı çalışmalar yapıldığı ve bunda da doktora/yüksek lisans tezlerinin etkili olduğu ortaya çıkmıştır. Çevre muhasebesi alanında yapılan bilimsel çalışmalarda en çok yer alan unvan toplamda 51 çalışma ile Yrd. Doç. Dr./ Dr. Öğr. Üyesi'dir. Bunu toplamda 41 çalışma ile doktora veya yüksek lisans öğrencisi veya mezunu takip etmektedir. Ulaşılan sonuçlarda doktora ve yüksek lisans öğrencilerinin ağırlıklı olması çevre muhasebesinin gelecekte eğitim hayatına dahil olması ve bu alanda yapılan çalışmaların artması adına olumlu bir gelişme olduğu kabul edilebilir. Ele alınan doktora ve yüksek lisans tezleri ile çevre muhasebesi alanına en çok destek veren üniversiteler Anadolu Üniversitesi ve Marmara Üniversitesi olup, bilimsel çalışmalara ile en çok destek veren dergi ise Muhasebe ve Finansman Dergisi'dir. Bilimsel çalışmalarda en çok kullanılan anahtar kelimeler ise sırasıyla çevre muhasebesi, çevresel maliyetler ve çevre kavramları olduğu ortaya çıkmıştır. Bu doğrultuda, çevreyi korumaktan çok çevresel maliyetler ve çevresel maliyetlerin muhasebe kayıtlarının işletmeler için en önemli unsur olarak kabul edildiği söylenebilir.

İlerleyen süreçte çevre muhasebesi alanında yapılan çalışmalar ve uygulamaların artması ile kişiler ve işletmeler çevre muhasebesinin sadece çevresel maliyetlerin kayıtlarından çok daha fazlasına sahip olduğunun farkında olabilecektir. Bu konuda yapılacak çalışmalar ve alınacak önlemler ile çevre bilincini arttırmakla kalmayıp işletmelerdeki çevresel maliyetlerin büyük çoğunluğunun da önüne geçilebileceği söylenebilir.

Çalışmada, incelenen son konu olan araştırma modelleri noktasında ulaşılan sonuçlarda en çok kullanılan araştırma modellerinin sırasıyla etnografi, fenomenoloji ve gömülü teori olduğu tespit edilmiştir. Çevre muhasebesi alanında kesin bir işleyişe sahip olunmaması araştırmacıları öncelikle çevre muhasebesi alanında kavramsal çalışmalara sonrasında çevresel maliyetler için raporlama, sınıflandırma ve hesaplara kaydedilmesi adına örnek ve teori üretmelerine yönlendirmiştir. Ancak yıllar geçmesine rağmen çevre muhasebesinin mevzuatta hala yeterli derece önemsenmemiştir. Bunun neticesinde çevre muhasebesi alanında yapılan bilimsel çalışmaların yeterli seviyeye

## 1995-2020 Yılları Arasında Çevre Muhasebesi Alanında Yapılan Çalışmaların İçerik Analizi

ulaşamadığı ortaya çıkmaktadır. Bu durum alanda yeterli uygulama alanının bulunmamasının sonucu olarak kabul edilmelidir.

Bu çalışma ile literatürde yöntem olarak benzer çalışmalar bulunmaktadır. Literatürdeki incelenmiş olan çalışmalar farklı yılları ele almış olsa da konu, kapsam ve zaman bakımından bu çalışma özelinde yapılan bir çalışmaya ulaşılammıştır. Bu nedenle çalışmada üzerinde durulması gereken dönem 1995 ve 2020 yılları arası olmuştur. Ayrıca incelenen çalışmalar arasında genellikle muhasebe alanında çalışmalar yapıldığı ve muhasebenin dalı olan çevre muhasebesi alanında yeterince çalışma yapılmadığı tespit edilmiş, buradan yola çıkarak çalışma konusu da çevre muhasebesi olarak belirlenmiş ve bu alanda yapılan çalışmalara odaklanılmıştır. Ayrıca bu çalışma literatürdeki birçok makalenin yanı sıra hem bilimsel çalışmalara hem de doktora/yüksek lisans tezlerini ele alarak değerlendirme yaparak çevre muhasebesi alanındaki gelişmeler tespit edilmeye çalışılmıştır.

Literatürde muhasebe alanında birçok çalışma bulunmaktadır. Ancak muhasebenin alt dalları hakkında çok fazla çalışma tespit edilememektedir. Gelecekte muhasebe alanında yapılacak olan çalışmalarda araştırmacılar muhasebe alanında çalışmalarını sürdürdüğü gibi muhasebenin alt dalları hakkında çalışmalara yönelerek literatüre katkı sağlayabilir.

### KAYNAKÇA

- Akbulut, Y., Erişti, B., Kuzu, A., Yurdakul, I. ve Kurt, A. A. (2013). Bilimsel araştırma yöntemleri. *Eskişehir: T.C. Anadolu Üniversitesi Açık Öğretim Fakültesi Yayını*, 152-155.
- Akpınar, S. ve Yıldız, Ş. (2020). Muhasebe bilim dalında özgün eserler: Türk yazını incelemesi. *Bolu Abant İzzet Baysal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 20(1), 97-120.
- Alkan, G. (2014). Türkiye’de muhasebe alanında yapılan lisansüstü tez çalışmaları üzerine bir araştırma (1984-2012). *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 61, 41-52.
- Arıcı N., Aktaş R. ve Karğın S. (2016). Muhasebe alanında yapılan çalışmaların araştırma yöntemleri açısından analizi: Türkiye örneği (2011-2015). *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 18(4), 430-441.
- Aydın, E., Kaya İ., İşkol, S. ve İşcan, A. (2019). Anadolu Üniversitesi uzaktan eğitim bölümünde yayınlanmış yüksek lisans ve doktora tezlerinin içerik analizi. *Yükseköğretim ve Bilim Dergisi*, 9(3), 433.
- Doğanay, A., Ataizi, M., Şimşek, A., Salı, J. B. ve Akbulut, Y. (2012). Sosyal bilimlerde araştırma yöntemleri. *Eskişehir: T.C. Anadolu Üniversitesi Açık Öğretim Fakültesi Yayını*, 1619, 3-96-186.
- Güleç, Ö. ve Öztürk, E. (2019). Muhasebe alanında Türkiye’deki tezlerle uluslararası alan endekslerinde taranan dergilerde yayınlanan makalelerin karşılaştırılması. *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, 12(2), 215-235.

- Süklüm, N. ve Hiçyorulmaz, E. (2019). Bist sürdürülebilirlik endeksindeki işletmelerin sosyal sorumluluk ve çevre muhasebesi ilişkisi açısından incelenmesi: Bir içerik analizi. *Business And Management Studies: An International Journal*, 7(4), 1806-1824.
- Sert, G., Kurtoğlu, M., Akıncı, A. ve Seferoğlu, S. S. (2012). Öğretmenlerin teknoloji kullanma durumlarını inceleyen araştırmalara bir bakış: Bir içerik analizi çalışması. *Akademik Bilişim*, (2). Akademik Bilişim'12 - XIV. Akademik Bilişim Konferansı, Uşak Üniversitesi, Uşak, 353.
- Önce, S. ve Başar, B. (2010). Türkiye'deki akademik araştırma dergilerinde muhasebe alanında yazılmış makalelerin analizi: 2000-2008. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 45, 55-68.
- Özdamar, K., Odabaşı, Y., Hoşcan, Y., Bir, A. A., İftar, G. K., Özmen, A. ve Uzuner, Y. (1999). Sosyal Bilimlerde Araştırma Yöntemleri. *Açıköğretim Fakültesi Yayınları*. 1, Yayın No: 601, 1081, 3-6.
- Şentürk, F. ve Fındık H. (2015). Türkiye'deki akademik araştırma dergilerinde 2005-2014 döneminde muhasebe alanında yazılmış makalelerin literatür taraması ve içerik analizi. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 17(2), 413-436.
- Yıldırım, A. (1999). Nitel araştırma yöntemlerinin temel özellikleri ve eğitim araştırmalarındaki yeri ve önemi. *Eğitim ve Bilim Dergisi*, 21(112), 7-9-16.