

Uluslararası Beşeri ve Sosyal Bilimler İnceleme Dergisi,
International Humanities and Social Science Review (IHSSR),
Volume: 5 Issue: 2 Year: 2021



ULUSLARARASI BEŞERİ VE SOSYAL BİLİMLER İNCELEME DERGİSİ (UBSBİD)

INTERNATIONAL HUMANITES AND SOCIAL SCIENCE REVIEW (IHSSR)

Volume: 5 Issue: 2 Year: 2021

Editörler / Editor in Chief

Derya Semiz Çelik (Marmara University)
Bilal Çankır (Istanbul Medeniyet University)

Dergide yayınlanan yazılardaki görüşler ve bu konudaki sorumluluk yazarlarına aittir.

Yayınlanan eserlerde yer alan tüm içerik kaynak gösterilmeden kullanılamaz.

Alltheopinionswritten in articlesareunderresponsibilities of theauthors.

Thecontents in thearticlescannot be usedwithoutcitation.

Uluslararası Beşerî ve Sosyal Bilimler Dergisi © 2017

International HumanitiesandSocialScienceReview (IHSSR)© 2017

2021, Cilt/Volume: 5, No:2

BU SAYININ HAKEMLERİ

Doç. Dr. AZİZ ŞEKER

Dr. Öğr. Üyesi Ali GÜREL

Prof. Dr. ENVER BOZDEMİR

Doç. Dr. ERDAL YILMAZ

Dr. GÖKBERK YÜCEL

Prof. Dr. HANİFİ AYBOĞA

Dr.Öğr. Üyesi AYŞEGÜL DEMİRBULAK

Dr.Öğr. Üyesi MEHMET EMİN BAYNAZOĞLU

Prof. Dr. MİKAİL EROL

Dr.Öğr. Üyesi İBRAHİM BORA ORAN

Doç.Dr. HALİL ALPASLAN

Prof.Dr. NALAN GÜREL

Doç.Dr. PINAR BAŞAR

Dr. YUNUS SERHAT BIÇAKÇI

Doç.Dr. YURDAGÜL MERAL

Kapak Tasarımı /CoverDesign

Süleyman Türkoğlu

İÇİNDEKİLER / CONTENTS

	<i>Makale Başlığı / Article Name</i>	<i>Sayfa / Page</i>
1	İKTİSADİ AÇIDAN KURUMSAL SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK SÜRECİ VE RAPORLAMASI / CORPORATE SUSTAINABILITY PROCESS AND REPORTING IN ECONOMICS /Makale Türü: Derleme Prof. Dr. Mikail EROL Prof. Dr. M. Hanifi AYBOĞA	115-124
2	KARL MARX'IN DÜŞÜNCESİNDE İRADECİLİK VE BELİRLENİMCİLİK MESELESİ ÜZERİNE BİR İNCELEME/ AN ANALYSIS ON THE MATTERS OF VOLUNTARISM AND DETERMINISM IN KARL MARX'S THOUGHT /Makale Türü: Araştırma Makalesi İnan AKDAĞ	125-138
3	THE EFFECT OF COVID-19 PANDEMIC ON CAFE-BAR, BISTRO AND NIGHT CLUBS / COVID-19 PANDEMİSİNİN KAFE-BAR, BİSTRO VE GECE KULÜPLERİNE ETKİSİ/Makale Türü: Araştırma Makalesi Nihan GARİPAĞAOĞLU UĞUR Orhan AKOVA	139-153
4	COVID-19 PANDEMİ SÜRECİNDE BİST YILDIZ PAZARDA İŞLEM GÖREN GIDA ŞİRKETLERİNİN MALİ PERFORMANSLARININ DEĞERLENDİRİLMESİ/ EVALUATION OF FINANCIAL PERFORMANCE OF FOOD COMPANIES TRADED IN BIST STAR MARKET DURING THE COVID-19 PANDEMIC PROCESS /Makale Türü: Araştırma Makalesi Göktürk Nuri KONDAK	154-168
5	DİJİTAL GAZETECİLİKTE YENİ BİR KAYNAK OLARAK BÜYÜK VERİ / ORGANIZATIONAL RESISTANCE AND RECEPTIVITY: THE CASE OF COMPSTAT/ Makale Türü: Derleme Mahmut Enes AĞCA Süleyman TÜRKOĞLU	169-179
6	Hülya SEMİZ TÜRKOĞLU 20. YILINDA ENRON OLAYININ DEĞERLENDİRİLMESİ, MUHASEBE-HUKUK İLİŞKİLERİNE ETKİSİ VE YAPILAN DÜZENLEMELER/ EVALUATION OF THE ENRON EVENT IN ITS 20 th YEAR ITS EFFECT ON ACCOUNTING AND LEGAL REALTIONS AND REGULATIONS MADE/Makale Türü: Derleme Prof. Dr. M. Hanifi AYBOĞA	180-193



ULUSLARARASI BEŞERİ VE SOSYAL BİLİMLER İNCELEME DERGİSİ (UBSBİD)

INTERNATIONAL HUMANITES AND SOCIAL SCIENCE REVIEW (IHSSR)

Volume: 5 Issue: 2 Year: 2021

İKTİSADİ AÇIDAN KURUMSAL SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK SÜRECİ VE RAPORLAMASI

Prof. Dr. Mikail EROL*

Prof. Dr. M. Hanifi AYBOĞA**

MAKALE BİLGİSİ

Makale Tarihiçesi:
Başvuru: 23.06.2021
Revizyon : 13.10.2021
Kabul : 18.11.2021
Orcid Numarası :
0000-0002-2330-3958
0000-0002-2699-8070
Anahtar Kelimeler:
Sürdürülebilirlik,
Raporlama, Finansal Bilgi,
Finansal Olmayan Bilgi

ÖZ

Küreselleşme sürecinin hızla devam ettiği , dijitalleşmenin her alanda kendini gösterdiği ve işletmeler arası rekabetin yoğunlaştığı günümüz ekonomik ortamında, en küçük iktisadi birim olan işletmeyle ilgili taraflarla iletişimin sağlanmasında finansal ve finansal olmayan raporlar önemli bir veri kaynağıdır. Güncel bir raporlama türü olan Sürdürülebilirlik raporlamasının 1990'lı yıllardan itibaren kullanımı artış göstererek, yoğunlaşmış olup işletmelerin finansal nitelikte olan /olmayan faaliyetlerinin sosyal, çevresel ve ekonomik etkilerinin raporlanması ile ilgilidir.

CORPORATE SUSTAINABILITY PROCESS AND REPORTING IN ECONOMICS

ARTICLE INFO

Article History:
Received: 23.06.2021
Revised : 13.10.2021
Accepted : 18.11.2021
Orcid Number:
0000-0002-2330-3958
0002-2699-8070
Keywords: Sustainability,
reporting , financial
information , non financial
information .

ABSTRACT

Financial and non-financial reports are important data reference in communicating with the parties related to the minimum economic unit , the enterprise , in today's economic environment where globalization process continues rapidly , digitalization manifests itself in all areas and the competition between businesses is intense .

The use of sustainability reporting , which is an up-to-date reporting type , has increased and intensified since 1990s , and it is related to the reporting of the social , environmental and economic effects of the financial / non financial activities of the enterprises .

* İstanbul Esenyurt Üniversitesi, Uygulamalı Bilimler Yüksekokulu. , mikailerol@esenyurt.edu.tr

** Marmara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu, hanifiayboga@gmail.com

1-KURUMSAL SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK

İşletmelerin ekonomik amaçlarının yanında, yasal düzenlemeler, duyarlı tüketici kitlesi, paydaş baskıları, kurumsal stratejilerin etkisiyle çevresel, sosyal ve ekonomik yeni yaklaşımlar geliştirmek zorunda kaldılar. Söz konusu yeni yaklaşımlar kurumsal sürdürülebilirlik uygulamaları olarak nitelendirilmektedir.

Sürdürülebilir kalkınma kavramı (Dyllick & Hockerts, 2002) tarafından “bir kurumun, doğrudan ve dolaylı paydaşlarının (ortaklar, çalışanlar, müşteriler, baskı grupları, toplum vs.) ihtiyaçlarını, gelecekteki paydaşlarının ihtiyaçlarını karşılayabilme olanağını tehlikeye atmadan sağlanan kalkınma” olarak tanımlanmaktadır. Kavramı işletme ve organizasyonlar temelinde değerlendirdiğimizde “kurumsal sürdürülebilirlik” olarak adlandırılmaktadır (Atalay, 2019: 26).

Signitzer ve A. Prexl ise “kurumsal sürdürülebilirliği ekonomik, sosyal ve çevresel hedef ve değerler arasında bir denge sağlamak için yapılan işletme çalışmalarının planlı ve stratejik yönetim sürecini tanımlayan göreceli bir kavram” olarak nitelendirmişlerdir (Signitzer & A., 2007: 95).

2. SÜRDÜRÜLEBİLİRLİĞİN BOYUTLARI

Kurumsal sürdürülebilirlik kavramının konusunda farklı yaklaşımlara sahip birçok çalışma yapılmıştır. İlk olarak sürdürülebilirliğin en önemli konusu olarak görülen ekonomik sürdürülebilirlik ile tam istihdam, daha az yoksulluk ve şirket sürekliliği konuları ele alınmıştır (Doane & MacGillivray, 2001: 46). İkinci olarak çevresel sürdürülebilirlik Starik & Rands, (1995) tarafından tanımlanmış ve kurumsal sürdürülebilirlikle ekolojik olarak sürdürülebilir toplumlar, kültürler, politik yapılar ile ilişkilendirilmiştir. Kurumsal sürdürülebilirlik konusunda üçüncü yaklaşım ise sosyal adalet, çalışma koşulları, eşit fırsatlar, çalışanların hakları, halk sağlığı, eğitim gibi konuları içeren sosyal sürdürülebilirlik yer almaktadır. Söz konusu yaklaşımlar aşağıda ayrıntılı olarak ele alınacaktır.

2.1. Ekonomik Sürdürülebilirlik

Ekonomik sürdürülebilirlik, gelecek nesillere iyi bir yaşam standarttı sağlayacak mal ve hizmet sunan, parasal adaletin sağlandığı, sosyal ve ekolojik olarak dengeli ekonomik sistemin oluşturulması olarak tanımlanmaktadır (Stead & Stead, 2004: 112).

İşletmelerin ekonomik sürdürülebilirliği sağlaması sosyo-eko verimlilik kavramlarını doğru anlamaları ve uygulayabilmeleri ile gerçekleşir. Sosya verimlilik ile işletmeler istihdam bağış gibi olumlu etkileri arttırmalı; iş kazası, mobbing, insan hakları ihlali gibi olumsuzlukları en aza indirmelidir. Eko verimlilik ise işletmelerin kaynakları verimli kullanma ve bunu kurumsal hayatın bir parçası olarak görmesidir (Dyllick & Hockerts, 2002, s. 132).

2.2. Çevresel Sürdürülebilirlik

Doğal kaynakların sürekliliğinin sağlanması, çevresel sürdürülebilirlik olarak nitelendirilmektedir. Bu çerçeveden bakıldığında sürdürülebilir işletmeler, çevreyi kirleten etkenleri en aza indiren, doğal yenilenme kapasitesini dikkate alan işletmelerdir (Hernadi, 2012:76). Çevresel sürdürülebilir işletmeler, faaliyetleriyle ekolojik sisteme zarar vermeyen işletmelerdir (Dyllick & Hockerts, 2002, s. 133).

2.3. Sosyal Sürdürülebilirlik

Sosyal sürdürülebilirlik işletme faaliyetlerinin toplum üzerinde olumlu etkileri en üst düzeyde tuttuğu, olumsuz etkileri en aza indirdiği uygulamaların bütünüdür. Kurumsal sosyal sorumluluk kavramı, ekonomik, hukuki, etik ve gönüllük esaslarını temel almaktadır (Tüm, 2014: 67).

Sosyal sürdürülebilirliği dikkate alan bir işletme, çalışanların beşeri sermayesini arttırarak ve paydaşların sosyal sermayesini geliştirerek bulunduğu topluma değer katmaktadır (Dyllick & Hockerts, 2002, s. 134).

3. SÜRDÜRÜLEBİLİRLİĞİN ETMENLERİ

İşletmeler artık sadece kar hedefleriyle hareket etmemekte bunun yanında sosyal, ekonomik ve çevresel faaliyetlerde işletmeler için önemli unsular haline gelmiştir. Artan toplumsal farkındalıklar işletmelerin toplumu ve çevreyi etkileyen olumsuz sonuçlar pahasına kar elde etme amacını gerçekleştiremeyecek noktaya getirmiştir (Epstein, 2009: 74). Yasal düzenlemeler, paydaş baskıları işletmeleri, çevresel, sosyal ve ekonomik açıdan anlamlı faaliyetlerde bulunmalarını sağlamıştır.

3.1.Yasal Gereklilik

İşletmelerin sosyal sorumlulukları çerçevesinde yürütülen yasalara ve yönetmeliklere uygun faaliyetlerde bulunmaları gerekmektedir. Resmi otoriteler tarafında yapılan düzenlemeler hem uygulamaların çerçevesini belirlemede hem de işletmeler rehberlik etmektedir. Yasa koyucular tarafından geliştirilen iş kanunları, çalışanların hakları, atık suların arıtılması, yenilenebilir enerji teşvikleri vb. uygulamalar kurumsal sürdürülebilirlik anlayışının işletmelerde gelişmesini sağlamaktadır (Başkaya, 2018:24).

3.2. Paydaşların İş Etiği Beklentileri ve Kurumsal İtibar

Sürdürülebilir uygulamaların artmasında paydaşların artan eğitim seviyesi, medya duyarlılığının önemli yer tutması etkili olmuştur.

ABD başta olmak üzere 2001 yılından itibaren yaşanan işletme skandalları, yatırımcı ve finansal kurumların yalnızca işletme karına değil itibarını kaybetme riskine de ortak olduğunu göstermiştir (Sayılı & Uğurlu, 2007: 38). Yaşanan bu skandallar iş etiğinin önemini attırılmış ve işletmelerin etik konularda daha fazla yükümlülük altına girmesine neden olmuştur.

Kurumsal itibar paydaşların işletmeye karşı hissettiği duygusal bir yansıma olmasının yanında, işletmeye rekabet üstünlüğü sağlayan maddi olmayan duran varlıklardan biridir. Olumlu itibara sahip olan bir işletme sadakat, kabul edilme, işbirliği oluşturma, statü sağlama gibi değerlere de sahip olmaktadır (Tuna, 2014: 21).

3.3. Ekonomik Anlayışın Değişmesi

Birleşmiş Milletler Çevre Programı sürdürülebilir ekonomiyi “gelecek nesilleri önemli çevre risklerine ve ekolojik kısıtlılara maruz bırakmadan, uzun vadede insanların refahını artıracak mal ve hizmetlerin üretimi, dağıtımı ve tüketimiyle ilgili ekonomik etkinlikler sistemi” şeklinde tanımlamıştır (Tuna, 2014: 41).

Yeni ekonomik süreçte, temiz üretim tekniklerine sahip ekipmanlar ile mal ve hizmet üretmek önem arz etmektedir. Kaynak verimliliğini sağlayan, düşük karbon salınımına sahip, ekolojik varlıkları koruyan uzun vadeli yatırımlar, sürdürülebilir etkin makro ekonomik uygulamalar için stratejik öneme sahiptir (Jackson, 2011: 51).

3.4. Müşteri Farkındalığının Artması

Günümüzde farkındalığı yüksek, çevreye ve topluma karşı duyarlı, sadece ihtiyaçlarını karşılayan ürünler değil, aynı zamanda işletmelerin uyguladıkları politikaları da takip eden bir müşteri kitlesi bulunmaktadır.

Doğal kaynaklar tüketimi konusunda özen gösteren, doğal malzemelerle üretim yapan, hayvanlar üzerinde test yapmayan işletmeler bilinçli tüketicinin dikkatini çekmekte ve müşteride marka bağlılığı yaratmaktadır (Başkaya, 2018: 23).

3.5. Sivil Toplum Örgütlerinin Etkisi

Sivil toplum kuruluşları sosyal ve çevresel sorunlara dikkat çekmede etkin role sahiptir. İşletmeler, sivil toplum örgütlerinin baskıları öngörerek dürüst ve tutarlı faaliyetlerde bulunmaktadır. Sivil toplum kuruluşları ile sürdürülebilir politikalar üzerinde işbirliği yaparak işletme itibarını ve değerini artırarak rakiplerine karşı avantaj sağlamaktadır (Debora, 2003: 72).

4. KURUMSAL SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK VE STANDARTLAR

Sürdürülebilir raporlama ile işletmenin paydaşları ile finansal olmayan verileri de paylaşmak amaçlanmaktadır. Böylece işletmenin içinde bulunduğu finansal durum ölçülecek hem de işletmenin hedefleri, sosyal ve çevresel etkileri değerlendirilebilecektir (Elitto & Elitto, 2011: 16).

İşletmelerin kurumsal sosyal davranışlarını açıklanması için “paydaşlık teorisi”, “meşruluk teorisi”, “hesap verme teorisi” geliştirilmiştir. Kurumsal ve çevresel raporlamanın gelişimin söz konusu teorileri oldukça önemli etkiye sahiptir. Aşağıda bu teoriler kısa açıklanmıştır (Kavut, 2010:67).

Meşruluk teorisi, teorinin temelinde toplum ile işletmenin kurumsal amaçlarını uyum hale getirilmesi yer alır. İşletme faaliyetlerinin meşrulaştırılması işletmenin faaliyet raporlarında sosyal ve çevresel

bilgilerin yer almasıdır. İşletme faaliyetlerinin toplumda anlaşılması meşruluk sorununa neden olacağı için işletmelerin sosyal ve çevresel faaliyetleri meşruluk kazanması oldukça önemlidir.

Paydaşlık teorisi, bir işletmenin tüm paydaşlarına (ekonomik fayda sağlamayanlar da dahil) eşit ve dürüst davranmasıdır. Meşruluk teorisiyle bağlantılıdır ve birbirini tamamlar. İşletmeler paydaşlarına güven vermeli ve faaliyetlerini meşrulaştırmalıdır. İşletmelerin sürekliliği paydaşların işletmeyi desteklemesine bağlıdır.

Hesap verme teorisi, ortakların işletmeye teslim ettikleri kaynakları işletme yönetiminin en iyi şekilde yönetme sorumluluğu vardır. Ortaklar işletme yönetimi arasındaki hesap verme ilişkisi vekalet teorisine dayanmaktadır. Kurumsal hesap verme olgusu, ortaklarla işletme arasındaki ilişki ile sınırlı kalmamakta paydaşlarla da aynı ilişki içinde olmaktadır.

Hesap verilebilirlik kavramını kurumsal yönetim açısından günümüzde önemi giderek artmaktadır ve bu konuya ilişkin olarak AA1000(AccountAbility) Assurance Standard serileri oluşturulmuştur.

AA1000 serisi üç standarttan oluşmaktadır bunlar; “AA1000 Paydaş Katılım Standardı(2005)”, “AA1000 ASGüvence Standardı(2008)”, “AA1000 APS (2008) Hesap Verilebilirlik İlkeleri” sürdürülebilirlik sorunlarını kapsayıcı ve hesap verilebilir şekilde önceliklendirmek, ölçmek ve bunlara yanıt vermek için her ölçekteki organizasyon tarafından uygulanan, küresel kabul görmüş, ilkelere dayalı bir çerçevedir. AA1000 hesap verilebilirlik ilkeleri; Bütünlüğün Dayanağı İlkesi(İşletme bütünlüğe sahip olmalı), Önemlilik İlkesi (bir işletme önemli konuları belirlemelidir), Cevap Verilebilirlik İlkesi(bir işletme etkileyen paydaş konularına yanıt vermeli) oluşmaktadır (Çıtak,2015:49), (<http://accountability.org>. Erişim Tarihi:02.06.2021).

Tablo 1: “Farklı Çerçeveler ile Sürdürülebilirlik Standartları

YILLAR	Raporun Adı	Açıklama
1997	Küresel Raporlama Girişimi (Global Reporting InitiativeGRI)	Ekonomik, sosyal ve çevresel performansa ilişkin ilkeleri belirleyen raporlama, dünya çapında en yaygın kabul gören göstergeleri sunmaktadır. Ekonomik, çevresel ve sosyal raporlamayı bir bütün olarak ele alan raporlama işletmeler için sürdürülebilirlik rehberi oluşturmuştur
1999	AA1000 (Accountability 1000)	İşletmelerin günlük faaliyetlerine tüm paydaşlarını dahil etmesi gerektiğini öngören sosyal ve ahlaki açıdan hesap verilebilirlik ilkeler sunan standartlardır.
2000	Birleşmiş Milletler Küresel İlkeler Sözleşmesi (United Nation Global Compact UNGC)	Bu sözleşmede, şirketlerin etki alanları kapsamında insan hakları, çalışma standartları, çevre ve yolsuzlukla mücadele kapsamında ilkeleri benimseyip ona göre hareket edilmesini gerektiren ilkeleri içermektedir. New York
2000	İlerleme Bildirimi Raporlaması (Communication on Progress - COP)	Birleşmiş Milletler Küresel İlkeler Sözleşmesinin 10 prensibini referans alır.

2000	OECD Çok Uluslu Şirketler Genel İlkeleri (The OECD Guidelines for Multinational Enterprises)	Hükümetler tarafından çok uluslu işletmelere uluslararası standartlara uygun bir şekilde faaliyetlerine devam etmesi için ilkeler sağlamaktadır. Sürdürülebilirliği sağlamak için şirketlerin, faaliyetlerde bulunduğu toplumun hükümet politikaları ile uyumunun sağlanması amacıyla taşımaktadır.
2006	IFC Performans Standartları (IFC Performance Standards)	Sosyal ve çevresel değerlendirmede, risklerin yönetilmesine dair ilkeler yer almaktadır.
2008	Karbon Saydamlık Projesi (Carbon Disclosure Project CDP)	Raporlamanın temel maddeleri, iklim değişikliği, ormanların tahribatı, tedarik zincirlerinin çevresel riskleridir.
2010	Entegre Raporlama (Integrated Reporting IR)	Entegre raporlama bir diğer adı ile bütünleşik raporlama, işletmenin finansal olan bilgileri ile finansal olmayan bilgiler arasındaki bağlantıyı tanımlar
2010	ISO 26000	Sürdürülebilir kalkınmayı destekleyen sosyal sorumluluk kavramının tamamlayıcısı olan SA 80000 standardı olarak bilinen ISO 26000, tüm kurum ve kuruluşların kullanabileceği bir standarttır. 1998 de yayınlanan SA 8000 standardı, gelişmiş ülkelere kadar tüm ülkelerin yararlanabileceği bir klavuzdur.

Kaynak": (Altun, 2018:43).

İşletmelerin, çevre ve toplum üzerine yapılan çalışmalarını karşılaştırılabilir standartlarla paydaşlara sunulmasını sağlamak amacıyla "Küresel Raporlama Girişimi (GRI- Global Reporting Initiative)", "Birleşmiş Milletler Küresel İlkeler Sözleşmesi (UNGC- The United Nations Global Compact)", OECD Standartları etkin girişimler olarak görülmektedir.

4.1. Küresel Raporlama Girişimi (GRI)

Dünyanın en yaygın biçimde kullanılan GRI sürdürülebilirlik raporlama standartları ilk standardını 2000 yılında yayımladı. GRI farklı ölçeklerde tüm sektörler için uygun olacak şekilde farklı diller dikkate alınarak geliştirilmiştir. GRI raporlama standartları, sürdürülebilirlik raporlarının şeffaf olmasına önem vermektedir. İşletmelerin ekonomik, sosyal ve çevresel performanslarını izlemek, değerlendirmek ve iyileştirmek amaçlanmaktadır (Altun, 2018: 41).

İlk GRI kılavuzu 1997 yılında oluşturulmuş 2000 yılında yayımlanmıştır. 2013 yılında ise son GRI G4 yayımlanmıştır.



Küresel Raporlama Girişimi (GRI) G4 Raporlama Kılavuzu'nda raporlama ilkeleri "Rapor İçeriğinin Belirlenmesine İlişkin İlkeler" ve "Rapor Niteliğinin Belirlenmesine İlişkin İlkeler" olmak üzere iki bölümde incelenmektedir. Bu ilkeler Tablo 2'de gösterilmiştir.

Tablo 2: G4 Raporlama İlkeleri

Rapor İçeriğinin Belirlenmesine İlişkin İlkeler	Rapor Niteliğinin Belirlenmesine İlişkin İlkeler
<ul style="list-style-type: none">✓ Paydaş Kapsayıcılığı✓ Sürdürülebilirlik Bağlamı✓ Önceliklendirme✓ Eksiksizlik	<ul style="list-style-type: none">✓ Denge✓ Karşılaştırılabilirlik✓ Doğruluk✓ Zamansal Tutarlılık✓ Netlik✓ Güvenilirlik

Kaynak: GRI G4 Sürdürülebilirlik Raporlama Kılavuzu

4.2. Birleşmiş Milletler Küresel İlkeler Sözleşmesi (UN-Global Compact)

Kurumsal sorumluluk ve sürdürülebilirlik kapsamında 26 Haziran 2000’de New York’ta Birleşmiş Milletler Küresel İlkeler Sözleşmesi ilan edilmiştir. İş dünyasına ortak bir kalkınma kültürü oluşturmak için geliştirilmiştir. Küresel ilkeler sözleşmesi “insan hakları”, “çalışma standartları”, “iş gücü”, “yolsuzlukla mücadele” başlıkları içeren on maddeden oluşmaktadır (www.unglobalcompact.org, 20.04.2021).

4.3. OECD Çok Uluslu Şirketler Genel İlkeleri

Çokuluslu İşletmeler Genel İlkeleri (OECD Guidelines For Multinational Enterprises), OECD Konseyi tarafından 27 Haziran 2000 tarihinde tavsiye niteliğinde oluşturulmuş standartlardır. Standartlar ile işletme faaliyetlerinin devlet politikalarıyla uyumlu olması, buldukları toplumda ve yabancı yatırımcılar için güven oluşturma, sürdürülebilir kalkınmaya çok uluslu işletmelerin katkısının artırılması amaçlanmaktadır. OECD standartları insan hakları, iş etiği, çevre, rekabet, vergilendirme, tüketici hakları, rüşvet, bilim ve teknoloji konularında yol gösterici olmaktadır (Aksoy, 2013: 91).

5. ENTEGRE RAPORLAMA (INTEGRATED REPORTING IR)

International Integrated Reporting Council (Uluslararası Entegre Raporlama Konseyi-IIRC), 5 Aralık 2013 yılında yayımlanmıştır. IIRC, düzenleyici kurumlar, muhasebe uzmanları, yatırımcılar, işletmeler, sivil toplum kuruluşları ve standart belirleme otoriteleri tarafından oluşturulmuş küresel bir koalisyonudur (IIRC, 2013).

Entegre Raporlama, sermayenin etkili ve verimli olarak dağıtılması amacıyla finansal sermaye sağlayanlara sunulan bilgilerin niteliğini artırmayı amaçlamaktadır. Entegre raporlama ile amaçlanan finansal sermaye sağlayanlar bir işletmenin zamanla sağlayacağı değer hakkında bilgi vermektir. Bir diğer amaç ise yatırımları arttırmak, sürdürülebilir kalkınmanın önünü açmak ve işletmelerin ekonomik büyümelerini sağlamaktır (Karaburun & Demirci, 2020:352).

Sürdürülebilir raporlama ile işletmenin paydaşları ile finansal olmayan verileri de paylaşmak amaçlanmaktadır. Böylece işletmenin içinde bulunduğu finansal durum ölçülecek hem de işletmenin hedefleri, sosyal ve çevresel etkileri değerlendirilebilecektir (Elitto & Elitto, 2011:58). Gelecekte işletmenin değerini belirlemede, müşteri kalitesi, insan kaynakları sermayesi, sosyal sorumluluklar vb. göstergeler etkili olacaktır (Kristensen & Westlund, 2003: 27).

Sürdürülebilirlik raporlaması, işletmenin çevresel, sosyal ve ekonomik performans ölçütleri esas alınarak, kurumsal sosyal sorumluluk raporlamasının gelişmiş halidir. Sürdürülebilirlik raporlarında hem üçlü performansa hem de bu performansların birbiri ile etkileşimine yer verilmektedir.

Sürdürülebilir raporlama Gray, (2019) tarafından “sürdürülebilir maliyet yaklaşımı”, “girdi-çıktı yaklaşımı” ve “stok yaklaşımı” olarak üçe ayrılmıştır. Stok yaklaşımı, doğal kaynakların azalması çoğalmasında sonucunda kaydedilmesi, ölçülmesi, raporlanması süreçlerinden oluşmaktadır. Gray

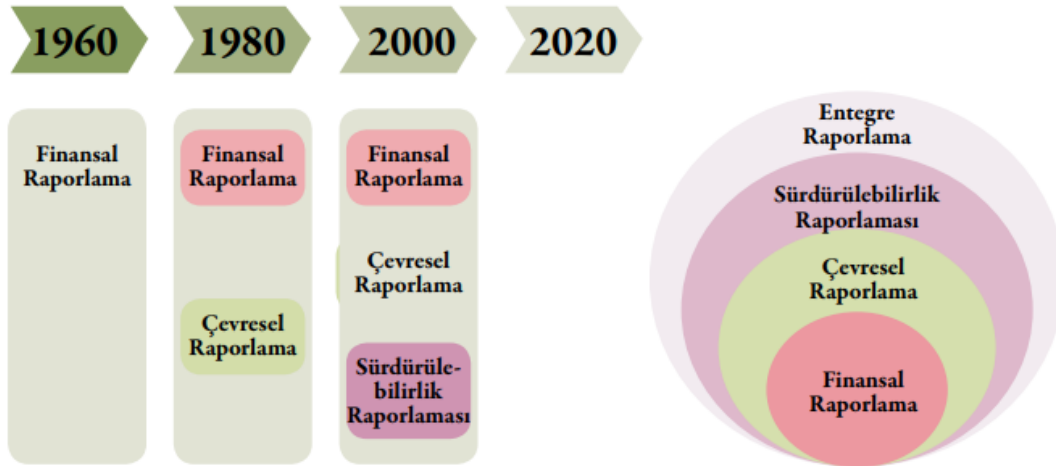
sürdürülebilir maliyet yaklaşımını “gelecek nesiller için doğal kaynakların korunması gerekliliği” felsefesini esas alarak, işletmenin faaliyet sürecinin sonunda, işletme faaliyet sürecinin başındaki duruma getirmek için yapılan harcama olarak tanımlanmaktadır. Girdi-Çıktı yaklaşımında ise kaynak akışlarının raporlanması esas alınmaktadır.

Türkiye’de kurumsal sürdürülebilirlikle ilgili esaslar Sermaye Piyasası Kurulu’nun (SPK) Kurumsal Yönetim İlkeleri Tebliği ile düzenlenmiştir. 2003 yılında, Kurumsal Yönetim İlkeleri halka açık şirketler için tavsiye niteliğinde yayımlanmıştır. Söz konusu tebliğde yönetim ilkeleri, şeffaflık, sorumluluk, adillik ve hesap verebilirlik olarak belirlenmiştir. 2004 yılında SPK’nın Uyum Beyanı düzenlemesi ile kurumsal yönetim ilkelerine halka açık şirketlerin söz konusu ilkelere ne ölçüde uyduklarını ve uymadıkları durumların gerekçelerinin neler olduğunu faaliyet raporlarında belirtme yükümlülüğü getirilmiştir (Demircioğlu & Ever, 2019: 72).

Ayrıca Borsa İstanbul (BİST) ile Ethical Investment Research Services (EIRIS) yapılan bir anlaşma ile “BİST Sürdürülebilirlik Endeksi” hesaplanarak, “Sürdürülebilirlik Raporu” oluşturulmuştur. Değerleme uluslararası sürdürülebilirlik kriterlerine göre yapılmaktadır. 2014 yılında sürdürülebilir endeksi, BİST 30 endeksinde yer alan işletmelerin değerlendirilmeye alınmasıyla başlanmıştır. 2019 yılında güncellenerek BİST 100 ve BİST Sürdürülebilir endeksi yer alan işletmelerden gönüllü olan işletmeler değerlendirme kapsamına alınmıştır (Demircioğlu & Ever, 2019:74). BİST sürdürülebilir endeksi ile hedeflenenler metinde yer almaktadır, “Borsaların çevresel, sosyal, kurumsal yönetim konularındaki risklerine ilişkin politika oluşturmaları sürecinde şirketlere yol gösteren ve şirketlerin sürdürülebilirlik politikalarına ilişkin bilgiyi de sorumlu yatırımcılara ileten bir platform oluşturmak gibi çok önemli bir misyona sahip olduğu düşüncesinden hareketle, Borsa İstanbul ile Ethical Investment Research Services Limited (EIRIS) arasında şirketlerin çevresel, sosyal ve kurumsal yönetim konularındaki performanslarını baz alan BIST Sürdürülebilirlik Endeksinin hesaplanması amacıyla bir işbirliği anlaşması imzalanmıştır” (BİST, 2021).

Aralık 2020 - Ekim 2021 döneminde BIST Sürdürülebilirlik Endeksi (XUSRD) kapsamında farklı sektörlerden 58 işletme yer almaktadır (BİST, 2021).Endekste yer alan işletmeler hem rekabet açısından hem de finansman sağlama, sermaye artırımı ve yatırım açısından avantaj sağlamaktadır (Demircioğlu & Ever, 2019: 68).

Sürdürülebilir muhasebe ve sürdürülebilir raporlama açısından bakıldığında geleneksel raporlamanın tam, şeffaf ve güvenilir bilgi sunma konusunda eksik kaldığı görülmektedir. Günümüzde hem finansal hem de finansal olmayan bilgilerin sunulmasını sağlayan entegre raporlama karşımıza çıkmaktadır (Yücel, 2016: 113).



Kaynak: EY, Integrated Reporting: Elevating Value

Entegre raporlama Finansal ve sürdürülebilir raporlamanın birleşimi “tek rapor” olarak da adlandırılmaktadır (Kargın, Aracı, & Aktaş, 2013: 17) . Bu tanımlamadan farklı olarak entegre

raporlamanın beşeri, sosyal ve entelektüel sermayeyi de kapsayan daha geniş bir alana odaklandığı da ifade edilmektedir (Topçu & Korkmaz, 2015: 39).

6. Kurumsal Küresel Raporlama

İşletmeler sahip oldukları kriterlerine göre yasal olarak ya da toplumsal sorumluluk bilinci ile , Finansal Raporlama, Çevresel Raporlama, Sürdürülebilirlik Raporlaması ve Entegre Raporlama yapabilmektedirler. Söz konusu bu raporların tamamına Kurumsal Küresel Raporlama adını verebiliriz.

7. S O N U Ç

Bu makale ile sürdürülebilirlik ve geniş anlamda entegre raporlamanın , işletmelerin geleceğine ilişkin sürece olabilecek katkılarını, akademik düzeyde günümüze kadar yapılan çalışmalar kapsamında incelenerek ve konsolide edilmeye çalışılarak aktarılmaya çalışılmıştır.. Sürdürülebilirlik raporları ile farkındalık yaratacak çalışmalar ve gelişmelere odaklanan kurumsal boyutuna evrilmesine vurgu yapılmıştır.

Günümüzün sürdürülebilirlik stratejisi; hem bireysel , hem kurumsal hem de toplumsal boyutuyla, gelecekte ihtiyaç duyulacak doğal ve çevresel kaynakları korumak için, günümüzde almamız gereken tedbirleri alarak hayata geçirmeyi oluşturmaktadır.

Bu stratejinin başarılı olabilmesinde, iletişimin, bilgi aktarımının önemi yüksektir ve bu da en geniş anlamda Kurumsal Küresel Raporlamalar ile sağlanabilmektedir.

İşletmeler en küçük iktisadi birimlerdir.

Ülkemizde de, kurumsal küresel raporlamaların işletmeler tarafından yapılması için faydalarının anlatılması, önerilerde bulunulması ve yasalarda daha güçlü düzenlemeler yapılmalıdır.

Daha güçlü yasal düzenlemeler yapıldığı takdirde, Ülkemizin iktisadi hayatının kurumsallaşacağı, dışa bağımlılığın azalacağı, vergi gelirlerinin artacağı, kişi başına düşen milli gelirin daha yükseleceği düşünülmektedir.

YARARLANILAN KAYNAKLAR

Aksoy, Ç. (2013). Sürdürülebilirlik performansının değerlendirilmesine yönelik ölçek önerisi ve Türkiye'deki işletmelerde uygulaması. Doktora Tezi: T.C. Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü .

Altun, N. (2018). FİNANSAL olmayan bilgilerin raporlanmasında küresel raporlama ilkeleri. Academic review of humanities and social sciences.

Atalay, D. (2019). Kurumsal sürdürülebilirlik açısından entegre raporlamanın incelenmesi. Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi.

Başkaya, A. V. (2018). Kurumsal Sürdürülebilirlik, Sürdürülebilirlik Raporlaması ve Finansal Raporlama İlişkisi için Örnek Çalışma. Okan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi.

BİST. (2021). <https://borsaistanbul.com/tr/sayfa/165/bist-surdurulebilirlik-endeksi>, Erişim Tarihi: 14.06.2021

BİST. (2021). <https://borsaistanbul.com/files/bist-surdurulebilirlik-endeksi-paylari-aralik2020.pdf> adresi (Erişim Tarihi: 30.04.2021).

Çıtak, N. (2015). Hesap Verebilirlik. Türkmen Kitabevi Yayınları İstanbul.

D.Doane, & MacGillivray, A. (2001). Economic Sustainability The Business of Staying in Business. New Economics Foundation.

Debora, S. (2003). The Power Of Activism: Assessing The Impact Of NGOs On Global Business. California management Review, 45(3).

Demircioğlu, E. N., & Ever, D. (2019). Sürdürülebilir muhasebini teorik açıdan incelenmesi. Ç.Ü. Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 28(3).

- Dyllick, T., & Hockerts, K. (2002). Beyond The Business Case For Corporate Sustainability. Business Strategy and the Environment.
- Elitto, B., & Elitto, J. (2011). Financial Accounting and Reporting. Enlendi: PrenticeHall.
- Epstein, M. J. (2009). Making Sustainability Work: Best Practices in Managing and Measuring Corporate Social, Environmental, and Economic Impacts. Berrett-Koehler Publishers.
- Gray, R. (2019). Sustainability accounting and education: Conflicts and possibilities. Incorporating Sustainability in Management Education, Palgrave Macmillan.
- Hernadi, H. B. (2012). Green Accounting for Corporate Sustainability. Club of Economics in Miskolc TMP, 8(2).
- IIRC. (2013). Uluslararası <ER> çerçevesi. International integrated reporting council (IIRC).
- Jackson, T. (2011). Societal Transformations for a Sustainable Economy. Natural Resources Forum.
- Karaburun, G., & Demirci, Ş. (2020). Muhasebe kültürü ve entegre raporlama farkındalığı. Journal of Economy Culture and Society.
- Kargın, S., Aracı, H., & Aktaş, H. (2013). Entegre Raporlama: Yeni Bir Raporlama Perspektifi. Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi.
- Kavut, L. (2010). Kurumsal Yönetim, Kurumsal Sosyal Sorumluluk ve Çevresel Raporlama: İMKB 100 Şirketlerinin Çevresel Açıklamalarının İncelenmesi. İşletme İktisadi Enstitüsü Yönetim Dergisi.
- Kristensen, K., & A. H. Westlund. (2003). Valid and reliable measurements for sustainable non-financial reporting. Total Quality Management, 14(2).
- Sayılı, H., & Uğurlu, Y. (2007). Kurumsal İtibar ve Yönetmelik İlişkisinin Analizine Yönelik Bir Değerlendirme. Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi İdari Bilimler Fakültesi, 12(3).
- Signitzer, B., & A., P. (2007). Corporate Sustainability Communications: Aspects of Theory and. Journal of Public Relations Research.
- Starik, M., & Rands, G. (1995). Weaving an integrated web: Multilevel and multisystem perspectives of ecologically sustainable organizations. Academy of Management Review.
- Stead, W., & Stead, J. (2004). Sustainable Strategic Management,. M.E. Sharpe Inc.
- Topçu, M., & Korkmaz, G. (2015). Entegre raporlama: Kavramsal bir inceleme. Dokuz Eylül Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi.
- Tuna, Ö. (2014). Kurumsal Sürdürülebilirlik Yaklaşım Ve Uygulamaları: Kobi'lere Yönelik Bir Araştırma. Afyon Kocatepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Doktora Tezi.
- Tüm, K. (2014). Kurumsal Sürdürülebilirlik ve Muhasebeye Yansımaları:Sürdürülebilirlik Muhasebesi. Akademik Yaklaşımlar Dergisi, 5(1).
- (www.unglobalcompact.org, Erişim Tarihi: 20.04.2021).
- Yücel, T. (2016). Muhasebenin kurumsal sürdürülebilirlik açısından öneminin incelenmesi. (Doktora Tezi) Trakya Üniversitesi.
- (<http://accountability.org>. Erişim Tarihi:02.06.2021).



**ULUSLARARASI BEŞERİ VE SOSYAL
BİLİMLER İNCELEME DERGİSİ (UBSBİD)**
**INTERNATIONAL HUMANITIES AND SOCIAL
SCIENCE REVIEW (IHSSR)**

Volume: 5 Issue: 2 Year: 2021

**KARL MARX'IN DÜŞÜNÇESİNDE İRADECİLİK VE BELİRLENİMCİLİK MESELESİ
ÜZERİNE BİR İNCELEME**

İNAN AKDAĞ*

MAKALE BİLGİSİ

Makale Tarihiçesi:
Başvuru:18.08.2021
Revizyon : 30.11.2021
Kabul : 14.12.2021
Orcid Numarası :
0000-0001-5531-403X

Anahtar Kelimeler: Karl
Marx, İradecilik,
Belirlenimcilik,
Tarihselcilik, Yapısalcılık

ÖZ

Karl Marx, ölümünden sonra, geride kalan takipçilerine hem teorik hem de pratik büyük sorunsallar bırakmıştır. Marx'ın takipçileri, bu büyük sorunsalların farklı yorumları üzerinden karşıt kamplara bölünmüştür. Karl Marx'ın geride bıraktığı sorunsallar arasında hem teorik hem pratik düzlemde, tezlerinin, iradeci bir tarih kuramını yoksa belirlenimci bir tarih anlayışına mı dayandığı sorunsalı da vardır. Bu çalışma, Karl Marx'ın, tarihsel tezlerinde, iradeci veya belirlenimci bir tutum aldığına ilişkin anlaşılmasına yönelik bir çalışmadır. İradecilik ve belirlenimcilik sorunsalı, Karl Marx sonrası takipçilerinin devrim kuramını doğrudan etkilemiştir. Marx'ın tarih şemasında, tarihin sonuna irade ile mi ulaşılacak veya belirlenim ile mi varılacak sorunsalı bu yorum farklılığından ortaya çıkmıştır. Bu çalışmada, Karl Marx'ın iradeci veya belirlenimci bir yaklaşıma sahip olup olmadığına ilişkin anlaşılmasının stratejik yönteminin, tarihsel olarak bıraktığı yazılı metinlerin bütünsel incelenmesinden geçtiği ileri sürülmektedir. Ancak bu yöntem, tam olarak yeterli olmamaktadır. Aynı zamanda, materyalist açıdan, eserlerinin tarihsel-toplumsal olgularla karşılıklı ilişkisinin de vurgulanması gerekmektedir. Düşüncenin oluşması ve biçimlenmesi tarihsel-toplumsal olgulardan kaynaklanmaktadır. Dolayısıyla bir düşünce biçiminin gelişmesi sırasında çeşitli uğraklar bulunmaktadır. Karl Marx, işçi sınıfının bir düşünürü olarak, düşüncesinin oluşumunda işçi sınıfı hareketinin erimine bağlı tezler geliştirmiştir. Marx'ın yaşadığı 19. yy, yeni gelişen işçi sınıfıyla birlikte, ekonomik-politik-ideolojik olarak hareketli bir dönemdir. Dönemin ekonomik-politik-ideolojik kırılma noktaları olarak, 1848 Devrimleri ve 1871 Paris Komününün olduğunu ileri sürebiliriz. Marx'ın tezleri de tam bu kırılma noktalarına bağlı olarak gelişim göstermiştir. İşçi sınıfı hareketinin yükseldiği 1848'e kadar dönem, Marx'ın iradeci bir tarih anlayışına sahip olduğu, 1848 Devrimlerinin yenilgisi sonrası Marx'ın belirlenimci bir tutum aldığı ve 1871 Paris Komünü ile yeniden yükselişe geçen işçi sınıfı hareketi ile birlikte Marx'ın, yeniden, iradeci bir tutum aldığı belirlenebilir. Bu gelişimini sebebi, diyalektik olarak, tarihsel-toplumsal olguların değişimi ile bağlantılıdır. Bu bağlamda, bu çalışmanın hipotezi; Karl Marx'ın 1848'e kadar iradeci, 1848-1871 arası belirlenimci ve 1871 sonrası yeniden iradeci tezleri savunduğudur. Çalışmanın kapsamı; Marx'ın yaşam aralığından oluşmaktadır.

**AN ANALYSIS ON THE MATTERS OF VOLUNTARISM AND DETERMINISM IN
KARL MARX'S THOUGHT**

ARTICLE INFO

Article History:
Received: 18.08.2021
Revised : 30.11.2021
Accepted : 14.12.2021
Orcid Number:
0000-0001-5531-403X

Keywords: Karl Marx,
Voluntarism, Determinism,
Historicism, Structuralism

ABSTRACT

Karl Marx left both theoretical and practical problematic to his followers after his death. Marx's followers divided into counter camps because of different readings of these vast problematic. In Karl Marx's problematic left after his death, there is a problematic whether his historical thesis is based on a historical voluntarism theory or a historical determinist understanding. This study aims to clarify Karl Marx's historical theses whether they are voluntarism or determinist. The problematic of voluntarism and determinism determined the revolution theory of his followers. In Marx's history schema, the problematic of the end of history is to be reached with voluntarism or determinism sources from these different readings. In this study, the strategically method of Karl Marx has voluntarism or determinist approach is historically put forward with holistic analysis of his written works. However, this method is not enough that. At the same time, in terms of materialism, his works must be emphasized their relations with historical-social phenomena. The making and the shape of idea source from historical-social phenomena. Therefore, there are variable moments during the development of idea form. Karl Marx, as the thinker of working class, developed making of his thought with the evolution of the movement of the working class. 19th century in which Marx lived was economically-politically-ideologically an active period

* Dr. Öğr. Üyesi, Amasya Üniversitesi Merzifon İİBF, Siyaset Bilimi ve Kamu Yönetimi Bölümü, inanakdag@yahoo.com
Research Article/ Araştırma Makalesi
Cite As/ Alıntı: AKDAĞ, İ. (2021), " Karl Marx'ın Düşüncesinde İradecilik Ve Belirlenimcilik Meselesi Üzerine Bir İnceleme",
Uluslararası Beşeri ve Sosyal Bilimler İnceleme Dergisi , 5(2)

with new developed working class. The economic-political-ideological breaking points of 10 century were 1848 Revolutions and 1871 Paris Commune. Marx's theses developed in harmony with the breaking points of the period. Marx had voluntarism historical understanding until 1848 during which the movement of the working class had risen; than Marx had determinist approach after defeat of 1848 Revolutions; and finally, Marx had voluntarism attitude again with 1871 Paris Commune when the movement of the working class uptrend again. The reason of this evolution is dialectically correlative with the change of historical-social phenomena. In this context, the hypothesis of this study is that Karl Marx had voluntarism attitude until 1848 when he had determinist thought between 1848 and 1871 and when he defended voluntarism approach again after 1871. The scope of this study is the period of Marx's life.

Giriş

1917 Rus Devrimi ile birlikte Marksizm içinde yeni bir tartışma başladı. Tartışma, tarihsel olarak devrimde iradecilik mi? yoksa belirlenimcilik mi? ön planda olmalı ekseninde gelişmiştir. V. I. Lenin'in (1870-1924), çubuk bükme metaforuyla birlikte tartışma, siyasal bir boyut kazanmıştır. Çubuk, iradeciliğe mi? yoksa belirlenimciliğe mi? bükülecek sorusu önemli bir tartışma konusu kazanmıştır. Siyasal boyut kazanan tartışma sonucunda Rus Sosyal Demokrat İşçi Partisi iki hizbe bölünmüştür; iradeciliğe vurgu yapan Bolşevikler ve belirlenimciliğe vurgu yapan Menşevikler. Liderliği Bolşevikler ele geçirince tartışmayı iradeciliğin kazandığı düşünülse de sorunsal üzerine tartışma Marksizm içinde, derinlik kazanmış ve günümüze kadar tartışılmaya devam etmiş ve etmektedir. Marksistler, geçmişten günümüze bu mesele üzerinden siyasal strateji anlamında üç kampa ayrılmıştır; iradeci Marksistler -yapı, özne ikileminde özneye vurgu yapanlar, yapısalcı Marksistler -yapı,özne ikileminde yapıya vurgu yapanlar ve post Marksistler -yapıyı yok sayıp özneye vurgu yapanlar.

Tarihte İradecilik ve belirlenimcilik meselesi yalnız Marksizm'de değil, geçmişten günümüze kadar, felsefede, önemli bir tartışma konusu olmuştur. Ancak Marksizm ile birlikte sorunsal yalnız felsefi bir mesele değil, aynı zamanda siyasal bir konu haline gelmiştir. Marksizm bu tartışmayı, kapitalizmden sosyalizme geçiş meselesi olarak kavramıştır. Dolayısıyla iradecilik ve belirlenimcilik meselesi, sadece felsefi değil, siyasal, ekonomik, ideolojik ve sosyolojik bir tartışma meselesi haline gelmiştir. Mesele, bütüncül bir meseledir. Bu konu üzerinden farklı tarih anlayışları inşa edilmiştir. Siyasal mesele haline gelen sorunsal ile kurucu babalar ve düşünceleri incelenme ihtiyacı duyulmuştur. Bu çerçevede, Marksizm içi tartışmada meseleyi ele almak için Karl Marx'ın düşüncesi, Marksizmin kurucu babası olarak önem kazanmıştır.

Karl Marx'ın (1818-1883) tezleri, bir açıdan, özellikle ölümünden sonra, üç ayrı ekolün biçimlenmesine yol açmıştır. Bu farklı ekoller, Marx'ta iradecilik ve belirlenimcilik meselesi üzerinden ayrılmıştır. Marx'ın tezleri, son tahlilde, praksise dayanmaktadır ve bu praksis, aynı zamanda, farklı siyasal stratejiler anlamına gelmektedir. Ölümünün ardından ortaya çıkan ekoller, siyasal olarak, tam olarak bu strateji üzerinde anlaşamamaktadır. Ekollerin temel siyasal tartışma noktası; tarihsel sona ulaşmak için, irade mi? yoksa belirlenim mi? öndedir veya bir tarihsel son var mıdır? noktasıdır. Bu çalışma, amaç olarak, Karl Marx'ın eserlerini inceleyerek, Marx'ın, iradeci bir tutum veya belirlenimci bir tavır içinde mi olduğunu belirlemeye çalışacaktır. Böylece, Marx'ın ölümünden sonra oluşan köklü bir tartışmaya katkı sağlamayı amaçlamaktadır.

Karl Marx'ın ölümünden sonra, tezleri üzerinden oluşan üç ekol; birincisi, tarihselci ekolken, diğer ekol ise yapısalcı ekoldür. Son olarak 1970'lerde şekillenen post Marksizmdir. Tarihselci ekol, Marx'ın kavram seti içerisinde yer alan üretici güçler teorisini ve sınıf mücadelesini vurgularken, yapısalcı ekol ise üretim ilişkileri teorisi ve maddi koşullara dikkati çekmiştir. İki ekol, farklı yanlara vurgu yaptığı için ortaya farklı politik-ideolojik stratejiler çıkmıştır. Marx'ın ortaya koyduğu tarihsel gelişim hattında, tarihselci ekol, sona, diğer bir ifadeyle sınıfsız topluma, sınıf iradesi ile varılacağını ileri sürerken, yapısalcı ekol maddi koşulların evrimi sonucu tarihsel sona ulaşılacağını ileri sürmüştür. Tarihselci ekol, tarihselci Marksistler üzerinden şekillenirken, yapısalcı ekol, yapısalcı Marksistler üzerinden kendisine varlık bulmuştur. Post Marksist ekol ise Marksizm içi olup olmadığı tartışmalı bir ekol iken kendisine mevcut kapitalist sistem içerisinde 'radikal demokrasi' temelli bir konumlamaya gitmiştir.

Çalışmanın kapsamı, Marx'ın yaşadığı dönem ve yazmış olduğu eserlerdir. Marx, ilk kitabını 1843 yılında Hegel'in Hukuk Felsefesinin Eleştirisi ile yazmış ve son kitabı ise, 1875 yılında Gotha ve Erfurt Programlarının Eleştirisi olarak bilinmektedir. Yazılı eserlerinin yanında, çeşitli tarihlerde, çeşitli tarihsel kişiliklerle yapmış olduğu mektuplaşmalar sonucu elde edilen mektupları vardır. Özet olarak kapsam, Marx'ın yazılı eserleri ve mektuplarıdır. Çalışmanın önemi ise kendisinden sonra Marksizmin

iki ayrı kutba bölünmesi sonucuna yol açan iradecilik ve belirlenimcilik meselesine bir katkı yapmaya çalışmaktadır. Çalışmanın hipotezi ise Marx'ta iradecilik ve belirlenimciliğin tarihsel ve diyalektik bir bütün olduğu ve Marx'ın, yaşadığı dönemde tarihsel koşullara bağlı olarak, öncelikle 1848'e kadar iradeci, daha sonra 1848 sonrası belirlenimci ve son olarak 1871 sonrası tekrar iradeci bir tutum aldığıdır. Marx, işçi sınıfının bir organik aydınıydı ve tezlerinin ve davranışlarının oluşmasında, işçi sınıfının tarihsel koşullar içerisinde hareketi belirleyici olmuştur. Marx'ın yaşam süreci içerisinde, iki önemli tarihsel kırılma, onun, iradeci ve belirlenimci bir tutum almasına sebep olmuştur. Bu kırılmalar; 1848 Devrimleri ve 1871 Paris Komünüdür. İlerleme yaşanan tarihin tüm aşamalarında, iradeci bir tutum benimseyen Marx, geri çekilme dönemlerinde ise belirlenimci bir tutum almıştır. Ancak Marx'da belirlenim, bir tür kadercilik değil, sadece yeni ilerleme döneminin altyapısını sağlayacak teorik çalışmalar için, özneyi de düşüncesinin bir yerinde tutup, bir zaman uğrağıdır. Marx'ın tüm düşünce tarihi, praksiye yapılan vurguyla belirlenmiştir.

Bu aşamadan sonra çalışmada ilk uğrak, Marx'ın ölümünden sonra, tarihselci ve yapısalcı Marksistler tarafından oluşturulan literatüre bakmaktır. Bu uğrakta, literatür geniş olmakla birlikte, ekolün belirli temsilcilerinin temel tezlerini incelemek gereklidir. Bu aşamada temel görüşler, bilimsel yaklaşımın temel aşamalarından birisi olan sınıflandırma ilkesi çerçevesinde, yapılandırmaya çalışılacaktır.

1. Karl Marx'ın Siyasal İnşaları Olarak İradeci Marx'tan Belirlenimci Marx'a: Literatür

Karl Marx, toplumsal yaşamın dinamikliğine uygun olarak, tezlerini de farklı vurgular ile belirtmiştir. Temel olarak iki vurgu, Marx'ın ölümünden sonra, üç ekolün ortaya çıkmasına yol açmıştır: Tarihselci ekol, yapısalcı ekol ve post Marksist ekol. K. Marx ve F. Engels'in Komünist Manifesto ([1848] 2018b: 52) eserinde vurguladığı "Şimdiye kadar ki bütün toplumların tarihi (yazılı tarih), sınıf mücadelelerinin tarihidir." tezi üretici güçler ve bu üretici güçlerden işçi sınıfına referans verirken, Ekonomi Politigin Eleştirisine Katkı ([1859] 1976: 25) eserinde vurguladığı "Gelişmelerin belli bir aşamasında, toplumun maddi üretici güçleri, o zamana kadar içinde hareket ettikleri mevcut üretim ilişkilerine ya da, bunların hukuki ifadesinden başka bir şey olmayan, mülkiyet ilişkilerine ters düşerler." tezi ise üretim ilişkilerine ve bu üretim ilişkilerden oluşan üretim tarzına vurgu yapmıştır. Bu çerçevede, K. Marx'ın ölümünden sonra, bir tarafta üretici güçlere vurgu yapan tarihselci ekol ve diğer tarafta ise üretim ilişkilerine vurgu yapan yapısalcı ekol somutluk kazanmıştır. Bunlara ek olarak, kerteleri, siyaset ve ideoloji kertelerini ekonomik kereden özerkleştiren post Marksist ekol 20. yy'ın son çeyreğinde gerçeklik kazanmıştır.

Tarihselci ekolün temel temsilcileri olarak; V. I. Lenin (1870-1924), Rosa Luxemburg (1871-1919), Georg Lukacs (1885-1971) sayılabilirken, yapısalcı ekolün temel temsilcileri olarak, Louis Althusser (1918-1990), Nicos Poulantzas (1936-1979) ve son çizgi olan post Marksizm de reformcu çizgi olan Eduard Bernstein (1850-1932), Karl Kautsky (1854-1938) temelli post Marksizmin kurucuları Ernesto Laclau (1935-2014) ve Chantal Mouffe sayılabilir.

Tarihselci Marksistler, temel olarak üretici güçleri ve bunun içinden emek gücü veya işçi sınıfını temel almıştır. Toplum, sınıf mücadelesi sonucu dönüşmektedir ve dönüşümün nihai sonucu da devrimdir. Tarihselcilere göre dönüşüm için, sınıf iradesi gereklidir. İrade sonucu mevcut üretim tarzı bir başka ifadeyle kapitalist sistem, sosyalizme dönüşecektir. Dönüşümün tek yolu da devrimdir. Yapısal reformlar, işçi sınıfının koşullarını kökten değiştirememektedir. Çelişkinin çözüm biçimi, iradeyle mevcut sistemin değiştirilmesidir. Tarihselcilere göre; koşullar radikal bir biçimde kökten değiştirilmelidir. Bunun yolu ise bir an önce devrim yoluyla dönüşümdür. Bu çerçevede, tarihselci Marksistler, işçi sınıfına, tarihin öznesi olarak bakmışlardır.

Tarihselci Marksistler içinde en bilinen figürlerden birisi V. I. Lenin'dir. Lenin, henüz kapitalist gelişimini tamamlamamış olan Rusya'da sosyalist devrimi gerçekleştirdiği için, kısa süreli Paris Komünü dışında ve ilk kez Marksizmin reel olarak gerçekleşmesinde oynadığı liderlik rolü ile tarihselci Marksistler arasında öne çıkmıştır. Marksizm içinde siyaset uzmanı olarak anılmıştır. Lenin ([1902] 2008: 72), ekonomik reformları dışlamamakla birlikte, bu reformların işçi sınıfının hareketini kısıtladığını belirtmiştir. Lenin ([1902] 2008: 38), işçi sınıfı mücadelesinde iradenin önemini vurgulamış ve bu iradenin ve bilincin işçi sınıfına dışarıdan işçi sınıfı partisi tarafından verilmesi gerektiğini ileri sürmüştür.

Lenin ile aynı dönemde yaşamış bir başka tarihselci Marksist, Rosa Luxemburg'dur (1871-1919). Luxemburg da ([1899] 1993: 41), diğer tarihselciler gibi, yapısal reformlara karşı çıkmış ve reformları

ancak asıl hedefe ulaşmak için bir araç olarak görmüştür. Luxemburg ([1918] 2008: 39), Marx'ın sınıf mücadelesi tezini ve buna bağlı üretici güçler anlayışını benimsemiş ve işçi sınıfının kendi kendine iktidarı ele geçireceğini düşünmüştür. Bu çerçevede Luxemburg, Marx'ın sınıf mücadelesi tezini kabul ettiğini söylemek mümkündür. Luxemburg, işçi sınıfına ayrıcalıklı özne olarak bakmıştır. Lenin'den farkı ise, işçi sınıfına bilincin dışarıdan değil, işçi sınıfının kendi kendisine hareketinin sonucu ortaya çıkacağını vurgulamasıdır.

Tarihselci Marksistlerden bir diğeri ise Georg Lukacs'dır (1885-1971). Lukacs, ortodoks Marksizmin savunusunu yapmıştır. Ortodoks Marksizm, genel olarak tarihselci Marksistleri nitelendirmek için kullanılan bir kavram olmuştur. Aslında temel sorunsal Marx'ın eserlerini yorumlama biçimidir. Lukacs, baş eseri Tarih ve Sınıf Bilincinin bir bölümünü Ortodoks Marksizmin savunusuna ayırmıştır. Lukacs ([1923] 1998: 80) "Marksist yöntem, yani gerçekliği bilinçli bir anlamının materyalist diyalektiği, sınıfsal bir dayanak noktasından, proletaryanın mücadelesi açısından kaynaklanmaktadır ve direnmek nasıl proletaryanın mücadelesine götürüyorsa bu noktayı bırakmak da tarihsel materyalizmden uzaklaşmak olur" tezini savunmuştur. Buna ek olarak Lukacs'a göre ([1923] 1998: 68); "tarihin bir bölümünü veya momentini betimlemekle bütünsel bir süreç olarak tarihi betimlemek arasındaki aykırılık bir kapsam farklılığı, örneğin özel tarih ile genel tarih arasındaki türden bir fark değil, bir yöntem, yaklaşım aykırılığıdır. İncelenen dönem veya özel alan vb. ne olursa olsun, tarihsel süreci bütünselliğiyle kavrama sorunundan kaçınılamaz. Diyalektiğin bütünlük kavrayışındaki yaşamsal özellik burada gösterir kendini."

Tarihselci ekolden sonra diğer bir Marx'ın yorumcusu olan ekol ise yapısalci ekol veya yorumdur. Marx'ın iradeci tarafının aksine belirlenimcilik tarafına vurgu yapmışlardır. Yapısalcılık, Ahmet Cevizci'ye göre (Cevizci; 2000: 1003), "sistemin öğelerden üstün ve onlara egemen olduğu fikrini benimseyen ve öğeler arası ilişkilerden sistemin yapısını çıkarmaya çalışan felsefi akım"dır. Yapısalcı Marksistler de temel referans noktası olarak maddi koşulları veya üretim ilişkilerini benimsemişlerdir. Yapısal gelişimin, dönüşüm için en önemli dayanak noktası olduğunu vurgulamışlardır. Siyasal strateji olarak yapısal reformları temel almışlardır. Tarihselci yaklaşımın devrim anlayışı yerine evrimci bir tutumu savunmuşlardır. Temel vurguları; toplumun, yapısal gelişmeyle birlikte veya üretim ilişkilerinin gelişmesi sonucu gerçekleşen evrim ile birlikte dönüşeceği. Bu noktada yapılması gereken, iktidarlardan yapısal reform talep etmektir. Yapısal reformlarla, işçi sınıfının koşulları iyileşecektir. Bu bağlamda, yapısalci Marksistler, işçi sınıfına, nesne olarak bakmaktadırlar. İşçi sınıfı, maddi koşulların veya üretim ilişkilerinin bir nesnesidir. Yapısalcı ekol, 1960'larla varlık bulmuşken, onun fikirlerinin öncülleri 20. yy başı ortaya çıkan reformist görüşlerdir. Yapısal reformları ilk, reformist görüş ileri sürmüştür.

Yapısalcı Marksizmin öncülü reformist yaklaşımın temel liderliğini Eduard Bernstein (1850-1932) üstlenmiştir ve Bernstein, reformist bir tavır benimsemiştir. Sosyalizm hedefinden uzaklaşan Bernstein, bunun yerine, işçi sınıfının yapısal reformlarla durumunun iyileşebileceğini ileri sürmüştür. Bu bağlamda, Bernstein'a göre, devrimci bir mücadele değil, parlamenter yolla reformlar aracılığı ile sosyalizme varılacağı savunulmuştur. Bernstein, bu tezleriyle evrimci bir görüş benimsemiştir. Bernstein, bu tezleriyle, daha sonra belirginleşecek yapısalci ekolün ilk örneklerinden birisi olmuştur. Bernstein'a göre ([1899] 1993: 204); "parlamento, daha yavaş çalışır ancak devrimden daha güçlüdür ve daha büyük avantajlar sunmaktadır". Böylece Bernstein, sınıf mücadelesi ve sosyalizm hedefinden vazgeçmiştir.

Karl Kautsky de (1854-1938), Bernstein gibi, yapısal gelişmeye odaklanmıştır. Lenin'e göre ([1918] 1975); bu açıdan Kautsky, tarihselci ekol tarafından oportünizm ile suçlanmıştır. Kautsky'de Bernstein gibi proletarya diktatörlüğünü reddetmiş ve bunun yerine yapısal koşulların evrimine vurgu yapmıştır. İşçi sınıfı, siyasal iktidara odaklanmak yerine reformlara yoğunlaşmalıdır. Böylece reformlar yoluyla kendi koşullarını iyileştirebilecektir. Kautsky'e göre ([1919] 1981: 15); "Sosyalizmi olası yapmak için, sanayi kapitalizminin belirli bir seviyede olması ve koşulların olgunlaşması gereklidir". Dolayısıyla, üretim ilişkileri gelişmeden, sosyalizme ulaşmak olanaksızdır.

20. yy başı reformizm, 1968 Gençlik Hareketlerine kadar varlığını bir şekilde sürdürmüş ve özellikle Dünya Savaşları sırasında kapitalist iktidarları desteklemek ile birlikte ciddi eleştiriye uğramıştır. Eric Hobsbawm'a göre ([2011] 2014: 11); "Birinci Dünya Savaşı'nın ardından hükümet partileri haline gelen çoğu sosyal demokrat parti, pratikte kapitalist ekonominin emeğin bazı taleplerini karşılama baskısıyla

işlemesini sağlayarak, revizyonist politikadan yana tercihte bulunacaktı.”. 1960’lar la birlikte reformist Marksizm yapısalcı Marksizme evrilmiştir. Evrimin temeli, üretici güçlere değil, üretim ilişkileri ve nesnel koşullara yaptıkları ortak vurgu olmuştur. Yapısalcı Marksizmin en popüler kişilerinden birisi Louis Althusser’dir (1918-1990). Yaşadığı dönem, tam olarak 1968 Mayıs Gençlik Hareketlerinin gerçekleştiği zamana denk gelmiştir. Tarihselciliği tamamen reddetmiş ve onun yerine yapısal Marksizmi savunmuştur. Marx’ın 1845 Alman İdeolojisi ile birlikte epistemolojik kopuş yaşadığını ve 1945 öncesi eserlerini genç Marx’ın eserleri olarak yorumlamış ve daha sonraki eserlerini ise bilimsel eserler olarak tanımlamıştır. Üretim ilişkileri veya yapısal koşullar insanları nesneleştirmiştir. Bu yanıyla Althusser, anti-hümanisttir. Althusser’e göre ([1965] 2002: 121) “Gerçek çelişki, bu koşullarla bütün oluşturuyordu ve ancak bu koşullar aracılığıyla ve bu koşulların içinde ayırt edilebilir, tanınabilir ve kullanılabilirdi”. Bu çerçevede Althusser, maddi koşulların, tarihsel iradeye önceliğini vurgulamıştır.

Nicos Poulantzas da (1936-1979) önemli bir yapısalcı Marksisttir. Poulantzas da üretim ilişkilerinin başat durumuna vurgu yapmaktadır. Poulantzas’a göre ([1978] 2006: 31) devlet, üretim ilişkileri ve sınıfların sınırlarının belirlenmesinde ve yeniden üretiminde asıl role sahiptir. Poulantzas, gerçeklik ile kuram arasında yapısal bir mesafe olduğunu savunmaktadır. Poulantzas, maddi koşulların yapısal biçiminin toplumsal bütünlüğü sağladığını belirtmektedir. Devlet üzerine incelemeler yapan Poulantzas ([1978] 2006: 44), tarihselci yaklaşımın ve bu yaklaşımın belirttiği sınıfların devletin oluşumunda işlevi olmadığını ileri sürmüştür. Son olarak Poulantzas ([1978] 2006: 39), “üretim süreci içinde, üretim ilişkilerinin üretici güçler karşısındaki önceliği” ni vurgulamaktadır. Poulantzas da ([1978] 2006: 286), yapısalcı Marksizmin öncüleri olan Bernstein ve Kautsky gibi sosyalizm hedefini reddeder ve bunun yerine yapısal reformlar ve bu reformlarla sağlanacak demokratik sosyalizmi ileri sürmüştür.

İki ekolü -tarihselci ve yapısalcı ekoller- ortaya koyduktan sonra Mussolini İtalya’ında uzun yıllar cezaevinde kalmış ve en önemli ve tek eseri olan Hapishane Defterleri’ni yazmış olan Antonio Gramsci’nin (1891-1937) ayrıca belirtilmesi gerekmektedir. Gramsci, Marksizm tartışmalarında bir dönüm noktasıdır. Bir yanıyla tarihselcidir. Bir diğer yanıyla yapısalcı Marksizme yolu açmıştır. Yine bir yönüyle post Marksizmin temelleri onda bulunmaktadır. Perry Anderson’a göre ([1976] 2007: 119); “Gramsci, Batı Marksizmi’nin sınıf mücadelesinin ana sorunlarını yazılarında apaçık bir tartışma konusu olarak ele alan düşünürlerinin sonuncusuydu”. Dolayısıyla bu yanıyla tarihselci bir Marksistti. Antonio Gramsci, Marx’ın toplumsal yapı anlayışı olan alt yapı –ekonomi- ve üst yapı –siyaset, ideoloji- arasında bütünlüğü kabul etmekle birlikte, üst yapının alt yapıdan esnetilmesi tezinin ilk örneğini ortaya koymuştur. Bu yanıyla yapısalcı Marksist ve post Marksist yaklaşımlara kap açmıştır. Ekonomi, üst yapı kurumları olan siyaset ve ideolojiyi etkilemekle birlikte, siyaset ve ideolojinin de kendi görece özerk varlıklarının bulunduğunu ileri sürmüştür. Gramsci’ye göre ([1929] 2000: 38); “İradecilik, kelimesi anlamsız veya kelime, keyfi istek anlamında kullanılıyor. İstek, Marksist anlamda, birinin gücünü harekette ifade etmesi olan sonların farkında olma anlamına gelmektedir”. Yine Gramsci, hegemonya, tarihsel blok, organik aydın gibi kavramları Marksist literatüre kazandırmıştır.

Bu noktada son olarak post Marksist yaklaşıma değinmek gerekecektir. Marksizm içi olup olmadığı tartışmalı bir yaklaşım biçimidir. Kurucu olarak Ernesto Laclau ve Chantal Mouffe gösterilmektedir. Laclau ve Mouffe’a göre ([1985] 2017) post Marksist çizgi, reformist Karl Kautsky, Eduard Bernstein, Gergi Plehanov ve George Sorel ile başlamış Antonio Gramsci kırılma noktası olmuş ve yapısalcı Marksizmden sonra gerçeklik kazanmıştır. Laclau ve Mouffe’a göre ([1985] 2017) 87), ekonomi, siyaset ve ideoloji kerteleri dikişli bir bütündür, birbirlerinden özerktir ve söylem yoluyla dikiş tutturulmaktadır. Söylem yoluyla hegemonya kurulmaktadır. Özne, söylem yoluyla inşa edilmektedir. Sınıf özne tarihselliğini yitirmiştir. Artık öznelere, söylemle kurulan kimliklerdir.

İlgili literatür incelendiği zaman, tarihsel Marksistlerin, irade ve sınıf mücadelesi tezini bir başka ifadeyle üretici güçler teorisini benimsedikleri, reformist ve yapısalcı Marksistlerin ise belirlenimcilik ve yapısal koşullar tezini başka ifadeyle üretim ilişkileri teorisini vurguladıkları görülmektedir. Post Marksistler ise, söylem yoluyla inşa edilen özne anlayışını savunmuşlardır. Bu çerçevede, tarihselci Marksistler her şeyi dış ve için kesişimi olarak ele almakta ve yapısalcı Marksistler ise her şeyi iç olarak kabul etmektedirler. Öteki yandan, post Marksistler de her şeyi dış olarak kabul etmektedir. Karl Marx, aşağıda göreceğimiz gibi hem üretici güçleri hem de üretim ilişkilerinin diyalektik bütünlüğünü benimsemiştir. Bu çerçevede, Marx’ı anlamak için, irade ve belirlenimciliğin diyalektik bütünselliğine

bakmak gereklidir. İrade veya belirlenimin önde olduğu uğraklar, tarihsel-toplumsal hayatın gelişimine bağlı olarak belirlenmektedir. Bu çerçevede, bir sonraki uğrak olarak yöntem meselesini ele alacağız.

2. Yöntem

Bu çalışmada, tarihsel yaklaşım benimsenmiştir. Karl Marx'ın yazılı eserlerinde ortaya koyduğu tezlerini tarihsel perspektifle incelemek bir yöntem stratejisidir. Tarihsel gelişim, praksis anlayışına dayalı Marx'ın tezlerini ayrıntılı anlamaya yardımcı olacak bir stratejidir. Marx'ın eserleri de statik değil dinamik eserlerdir ve maddi koşullara bağlı şekillenmiştir. Bu açıdan Marx'ın eserleri tarihsel olarak okunduğunda iki temele dayanmaktadır. İlk olarak, eserlerin tarihsel şekillenmesi ve ikinci olarak da maddi koşulların tarihsel dönüşümüdür. Tarihsel biçimlenme ve nesnel koşulların evrimi, Marx'ın iradecilik-belirlenimcilik yaklaşımını netleştirmeye yardımcı olabilecektir. Bu çerçevede, Marx'ın eserlerini tarihsel okumaya tabi tutarak, o eserlerin yazılım bağlamları daha iyi anlaşılabilir.

Diyalektiğin bütünsellik karakteri, Marx'ın iradeci ve belirlenimcilik meselesini anlamada önemli katkı sağlayacaktır. Bütünsellik değil, parçalı bir anlayış benimsenseydi; Marx'ın eserlerinde ekonomik-politik-ideolojik boyutları parçalı biçimde ele alınmasına yol açabilirdi. Bu noktada diyalektik, bütünsel yaklaşımı ile Marx'ın ekonomide, politikada ve ideolojide ortaya koyduğu tezleri bütünsel bağlamda anlaşılmasını sağlayacaktır. Bu yaklaşım, Marx'ın düşünce sistemi ile de uyumludur. Eric Hobsbawm'a göre ([2011] 2014: 14); "Hem siyasal, hem iktisadi, hem bilimsel ve hem de felsefi boyutlarıyla, dünyayı bir bütün olarak kavrayan ilk kişi Marx oldu."

Son olarak, bu çalışmada, yorum bilgisi denenmiştir. Yazılan eserlerin yazılım bağlamı tarihsel koşullar ve tarihsel koşulların ekonomik, politik ve ideolojik çerçevesinde ele alınmaktadır. Böylece Marx'ın eserleri, yorum bilgisi çerçevesinde incelenmiştir. Bu yaklaşım, yazılan eserleri, hangi bağlamda yazıldığı, yani faili bulmak için önemli bir inceleme stratejisidir. Fail, tarihsel koşullardır. Fail ile insanlar karşılıklı olarak toplumsal yaşamı yaratmaktadır.

Marx'ın iradecilik ve belirlenimcilik meselesi üzerine literatür ve çalışmanın amacını gerçekleştirmek için gerekli yöntem belirlendikten sonra bir sonraki uğrak, Marx'ın eserlerini bütüncül incelemektir.

3. Marx'ı Okumak

Karl Marx, ilk kitabını yazdığı 1843 yılından, ölümü olan 1883 tarihine kadar birçok eser vermiştir. Bazı eserlerini kendisi tek başına, bazı eserlerini ise Friedrich Engels ile birlikte yazmıştır. Engels ile yazdığı eserler de, Marx'ın bakış açısını yansıtmaktadır. Ayrıca, yazdığı kitapların yanında çeşitli mektupları da önemli birer kaynaktır. Çalışmanın amacı olarak, diğer bir ifadeyle, Marx'ın iradecilik veya belirlenimcilik meselesini anlamak için Marx'ın, bütün eserlerini okumak gerekli bir stratejik yöntemdir. Böylece Marx'ın, gelişim çizgisi de tarihsel olarak ortaya çıkabilecektir.

K. Marx, 1843 yılında yayınladığı Hegel'in Hukuk Felsefesinin Eleştirisi adlı eserde, iradeci bir tutum benimsemiştir. Bu eserde Marx ([1843] 2009: 201) şu tezi ileri sürmüştür;

"Somut güç, ancak somut güçle yenilebiliyor; ama teori de, yığınları sarar sarmaz, somut bir güç durumuna geliyor. Teori, ad hominem¹ tanıtımları tanıtlamaz, yığınları sarabiliyor ve radikal duruma gelir gelmez de ad hominem tanıtıyor".

Bu eserde Marx, kitlelerin veya öznenin, teoriyi veya maddi koşulların yorumunu kavradığı takdirde, bu durum altında maddi güç haline gelebileceğini ileri sürüyor. Bu çerçevede Marx, kitlelere veya özneye vurgu yaptığından dolayı iradeci bir tutum benimsediği ileri sürülebilir. Teori ile öznenin kopuk bir düşünce biçimini savunmayan Marx, praksis anlayışı çerçevesinde, teori ile özne arasında bir ilişki kurulması sonucu maddi varlık atfetmektedir. Bu tutum, Marx'ın toplum anlayışı ile yakından ilişkilidir. Marx'ın toplum anlayışında toplum, bireylerden değil bireyler arasında karşılıklı ilişkilerden oluşmaktadır. Böylece Marx, Hegel'in Hukuk Felsefesinin Eleştirisi eserinde, öznenin konumunu, teori ile karşılıklı ilişki çerçevesinde belirlemiştir. Bu bağlamda, öznenin konumunu vurguladığı noktada,

¹ Lat. İnsan karalama safsatası

öznenin iradesi de kendisine bir yer bulmuştur. Marx'ın bu tarihsel uğrakta tutumu, iradeci bir tutumdur.

K. Marx, 1844 yılında yayınladığı 1844 El Yazmaları adlı eserinde, iradeci bir tutum göstermiştir. Bu eserde Marx ([1844] 2005: 68) şu görüşünü ileri sürmüştür;

“İnsan kendi yaşamsal etkinliğinin kendisini, kendi irade ve bilincinin nesnesi konumuna getirir. Onun bilinçli bir yaşamsal etkinliği vardır. Kendisine doğrudan doğruya kaynaştığı bir belirlenim değildir bu. Bilinçli yaşamsal etkinlik, insanı, hayvanın yaşamsal etkinliğinden doğrudan doğruya ayırır.”

Marx, 1844 El Yazmaları eserinde, açık bir şekilde iradeci tutumu vurgulamıştır. Özne, yaşamsal etkinliği açık bir şekilde irade ve bilincinin bir nesnesi konumuna getirmiştir. Özne iradesi, bu yaklaşımda, maddi koşulları biçimlendirmiş ve biçimlendirmektedir. Özne, insan, bilinçli bir varlıktır ve iradesi ile tarihsel dünyayı inşa etmektedir.

K. Marx ve F. Engels 1844 yılında yayınladıkları Kutsal Aile adlı eserlerinde, iradeci bir tutum göstermişlerdir. Bu eserde Marx ve Engels ([1844] 2015a: 422) aşağıdaki görüşleri ifade etmişlerdir;

“Tarih hiçbir şey yapmaz. ‘engin zenginliğe sahip değildir’ o ‘çatışmalara girmez!’ Tersine, bütün bunları yapan, bütün bunlara sahip bulunan ve bütün bu çatışmalara giren, insandır, gerçek ve yaşayan insan; hiç kuşkunuz olmasın, insanı kendi ereklere gerçekleştirmek için kullanan –sanki kendi başına bir kişiymiş gibi- tarih değildir; tarih, kendi öz ereklere ardında koşan insanın etkinliğinden başka bir şey değildir”.

Marx ve Engels, Kutsal Aile’de, açık bir şekilde, tarih ve özne arasındaki ilişkiyi, özne ve irade, bilinç çerçevesinde kurmuştur. Özne, insan, tarihinin yön verdiği bir nesne değil, aksine tarihe şekil ve yön veren insan etkinliğidir, iradedir. Tarihin bu uğrağında Marx ve Engels, açık bir şekilde, irade ve bilinç veya öznenin yöne bir tutum almışlardır.

K. Marx ve F. Engels 1846 yılında yayınladıkları Alman İdeolojisi adlı eserde, iradeci bir tutum benimsemiştir. Bu eserde Marx ve Engels ([1846] 2018a: 45) şu savı ileri sürmüşlerdir;

“Tarihin, “ruhun ruhu” olarak kendini “öz bilinç”e indirgemekle sona ermeyeceğini; aksine, her aşamasının maddi bir sonucu, üretim güçlerinin bir toplamını ve her nesle kendisinden önceki nesil tarafından aktarılan, insanların doğayla ve birbirleriyle kurdukları, tarihsel olarak yaratılmış bir ilişkiyi içerdiğini gösterir. Bir yandan yeni nesil ve ona belli bir gelişim, belli bir özgün karakter kazandıran bir üretici güçler, sermaye kaynakları ve koşullar yığını içerdiğini gösterir. Yani; bu tarih anlayışı, durum ve koşulların insanı yarattığı kadar, insanların da durum ve koşulları yarattığını gösterir”.

Marx ve Engels, Alman İdeolojisi eserinde, özneye koşullar ile veya nesne ile birlikte dengeli bir konum veriyor. Paragrafın sonunda, açık bir şekilde, durum ve koşullar insanı yarattığı kadar, insanlar da durum ve koşulları yaratmaktadır. Özne, kendisini biçimleyen koşulların aynı zamanda bir yaratıcısıdır. İnsan veya özne, bu yaklaşımda faildir. İradenin, tarih oluşumunda payı vardır.

K. Marx 1847 yılında yayınlanan, Fransız sosyalist M. Proudhon’un tezlerine karşı yazdığı Felsefenin Sefaleti adlı eserinde iradeci bir tutum benimsemiştir. Marx ([1847] 2007: 122) şu ifadeleri kullanmıştır;

“İnsanlar, yeni üretici güçler edinirken, kendi üretim tarzlarını değiştirirler; ve üretim tarzlarını değiştirirken, hayatlarını kazanma yolunu değiştirirken kendi sosyal ilişkilerini tamamen değiştirirler. Elle işletilen değirmen, size, derebeyli toplumu verir; buharla işleyen değirmen, size sanayici, kapitalistli toplumu verir. Kendi sosyal ilişkilerini maddi üretkenliklerine uygun olarak kuran aynı insanlar, kendi sosyal ilişkilerine uygun olarak ilkeler, düşünceler ve kategoriler de üretirler, meydana getirirler”.

Marx, Felsefenin Sefaletinde, insanın veya öznenin, üretim tarzlarını değiştirdiğini vurgulamıştır. Özne, toplumsal ilişkilerini kendisi değiştirmektedir. Bu iradenin, toplumsal ilişkileri ve üretim ilişkilerini şekillendirmesi konusunda özneye, bir konum sağlamaktadır. Özne, basit bir şekilde, ilişkilerin bir nesnesi değil, ilişkilere biçim veren bir özne konumundadır.

K. Marx ve F. Engels 1848 yılında yayınlanan, Komünist Manifesto adlı eserlerinde iradeci bir tutum benimsemiştir. Bu eserde Marx ve Engels ([1848] 2018b: 52) şu görüşleri dikkat çeker;

“Şimdiye kadarki bütün toplumların tarihi (yazılı tarih), sınıf mücadelelerinin tarihidir. Özgür insanlarla köleler, patrisyenlerle plebler, baronlar ve serfler, lonca mensubu yurttaşlarla kalfalar, kısacası ezenlerle ezilenler arasında her zaman çelişki vardır, bunlar birbirlerine karşı kâh gizli kâh açık kesintisiz bir mücadele yürüttüler, her defasında tüm toplumun devrimci bir dönüşümüyle veya mücadele eden sınıfların beraberce çöküşüyle sonuçlanan bir mücadeleydi bu”.

Marx, Komünist Manifesto’da, özne olarak açık biçimde sınıf kavramına ulaşmıştır ve sınıf, özne, doğrudan diğer sınıflarla mücadele içerisindedir. Bu, özneye verilen iradi konumdur. Özne, bilinç ve iradeyle, koşullarını değiştirmek için diğer sınıflarla mücadeleye girmiştir.

K. Marx, 1850 yılında yayınladığı, Fransa’da Sınıf Mücadeleleri adlı eserinde belirlenimci bir tutum benimsemiştir. Bu eserde Marx ([1850] 2016a: 175), şu tezi öne sürmektedir;

“Burjuva toplumunun üretici güçlerinin, burjuva ilişkileri içinde mümkün olan en bereketli şekilde gelişmesini sağlayan bu genel gönenç döneminde, gerçek bir devrim söz konusu olamaz. Bu tür bir devrim, yalnızca, iki etkenin, yani modern üretici güçlerle burjuva üretim biçimlerinin birbirleriyle çelişkiye düştükleri dönemlerde olanaklıdır... Yeni bir devrim, ancak yeni bir bunalım sonucu olarak gerçekleşebilir. Ama aynı zamanda, ikincisi kadar kaçınılmazdır”.

Marx, Fransa’da Sınıf Mücadeleleri eserinde, daha önceki iradi ve özne odaklı tutumunu değiştirmiştir. Devrim için belirlediği durum için, özne iradesi değil, ekonomik bir krize işaret etmiştir. Dolayısıyla, daha önce koşullarını değiştirebilen özne, artık koşulların izin vermesi sonucu değişimi yaşamaktadır. 1848 sonrası artık, özne, iyimserlikle tarihi inşa eden değil tarihin ve koşulların izin verdiği ölçüde dönüşümü yaşayan bir nesne durumundadır. Marx’ın düşüncesi artık, belirlenimci bir tutumu savunmuştur.

K. Marx, 1852 yılında yayınlanan, Louis Bonaparte’ın 18 Brumaire’i adlı eserde belirlenimci bir tutum göstermiştir. Bu eserde Marx ([1852] 2016b: 19) şu ifadeleri kullanmıştır;

“İnsanlar tarihlerini kendileri yapar, ama onu özgür iradeleriyle değil, kendi seçtikleri koşullar altında değil, dolaysız olarak önlerinde buldukları, verili, geçmişten devrolan koşullar altında yaparlar. Tüm ölmüş kuşakların geleneği, yaşayanların beyinlerine bir kâbus gibi çöker. Ve tam da şeyleri ve kendilerini dönüştürmekle, henüz ortada bulunmayan bir şeyi yaratmakla uğraşır göründüklerinde, tam da böylesi devrimci bunalım çağlarında, korku içinde geçmişin ruhlarını yardıma çağırır, dünya tarihinin yeni sahnesini eski oldukları için saygı duyulan giysilerle ve devralınan bir dille oynamak üzere, onların adlarını, savaş sloganlarını ve kostümlerini ödünç alırlar”.

Marx, Louis Bonaparte’ın 18 Brumaire’i eserinde, açık bir şekilde, belirlenimci bir tutum almıştır. Klasik ifadeleri ile özne, artık tarihi istediği gibi yapan, iradesi ile dönüştüren bir fail değil bir nesne konumuna gelmiştir. İnsanlar tarihi, özgür iradesi ile değil verili koşullar altında yapar. Koşullar veya nesnel dünya özneyi eritmiştir.

K. Marx, 1857 yılında hazırladığı, Grundrisse Ekonomi Politğin Eleştirisinin Temelleri adlı eserde belirlenimci bir tutumu savunmuştur. Bu eserde Marx ([1857] 2004: 44) şu görüşleri ileri sürmüştür;

“Ekonomik kategorileri, tarihsel bakımdan belirleyici rol oynadıkları sıra ile ele almak olanaksız ve yanlışdır. Onların ele alınış sırasını belirleyen şey, tam tersine, modern burjuva toplumda aralarındaki ilişkilerdir ve burada sıra, doğal sıranın tersi olup, tarihsel evrim boyunca birbirlerini izledikleri sıraya uymamaktadır. Söz konusu olan, değişik toplum biçimlerinin birbirini izlemesinde, iktisadi bağınımlar arasında tarihsel olarak kurulan ilişki değildir (Tarihsel hareketin bulanık bir anlayışı). Söz konusu olan, bunların, modern burjuva toplum çerçevesi içindeki eklemelenmesidir”.

Marx, Grundrisse eserinde, öznenin kendisi arasında kurduğu ilişkiler değil, verili tarihsel toplumda iktisadi bağınımlar değil, tarih dışı eklemelenme biçiminden bir toplum biçimine ulaşmıştır. Tarihsel

hareket, bu eserde dışlanmış. Belirli bir anda, belirli bir eklemleme biçimi toplumu oluşturmaktadır. Artık, özne veya irade değil iktisadi katmanların eklemlemesi verili topluma şekil vermektedir.

K. Marx, 1859 yılında yayınlanan, *Ekonomi Politikin Eleştirisine Katkı* adlı eserinde de belirlenimci bir tutum benimsemiştir. Bu eserde Marx ([1859] 1993: 23), şu tespitleri yapmıştır;

“ Varlıklarının toplumsal üretiminde insanlar, aralarında zorunlu, kendi iradelerine bağlı olmayan belirli ilişkiler kurarlar; bu üretim ilişkileri, onların maddi üretici güçlerinin belirli bir gelişme derecesine tekabül eder. Bu üretim ilişkilerinin tümü, toplumun iktisadi yapısını, belirli toplumsal bilinç şekillerine tekabül eden bir hukuki ve siyasal üstyapının üzerinde yükseldiği somut temeli oluşturur. Maddi hayatın üretim tarzı, genel olarak toplumsal, siyasal ve entelektüel hayat sürecini koşullandırır. İnsanların varlığını belirleyen şey, bilinçleri değil; tam tersine onların bilincini belirleyen toplumsal varlıklarıdır.”

Marx'a göre; insanlar, aralarında zorunlu ve iradelerine bağlı olmayan ilişkiler kurmaktadır. İnsan varlığını bilinçleri değil, o bilinci belirleyen toplumsal varlıkları tanımlamaktadır. Dolayısıyla irade değil belirlenim veya nesnel maddi koşullar temel belirleyendir.

K. Marx, 1894 yılında yayınlanan, ancak aslında 1850 ve 1860'larda hazırladığı, *Kapital'in* III. cildinde, belirlenimci bir tutum benimsemiştir. Bu eserde Marx ([1894] 2015c: 862), şu görüşlerini öne sürmüştür;

“Kapitalist üretim temeli üzerinde, üretimlerinin toplumsal karakteri dolaysız üreticiler yığınının karşısına katı düzenlemeler getiren otorite biçiminde ve emek sürecinin eksiksiz bir hiyerarşi şeklinde örgütlenmiş toplumsal mekanizması olarak çıkarken..., bu otoritenin taşıyıcıları, yani birbirlerinin karşısına yalnızca meta sahipleri olarak çıkan kapitalistlerin kendileri arasında eksiksiz bir anarşi hüküm sürer ve üretimin toplumsal bağlantısı, bunun içinde, kendisini, yalnızca, bireysel irade karşısındaki aşırı güçlü bir doğa yasası olarak gösterir”.

Marx, *Kapital* eserlerinde, iradi değil belirlenimci bir tutum almıştır. Belirli bir anda katmanların eklemlemesi sonucu varlık bulan kapitalizm, insan iradesi üzerinde belirleyici bir konumdadır. Üretimin eklemlemesi ve bunun sonucu ortaya çıkan yapı, bireysel irade karşısında aşırı güçlü bir konuma sahiptir. Özne, iktisadi yapı tarafından biçimlenen bir nesne konumundadır.

K. Marx, 1871 yılında yayınladığı ve Paris Komünü üzerine yazdığı, *Fransa'da İç Savaş* adlı eserde, iradeci bir tutum almıştır. Bu eserde Marx ([1871] 2016c) şu görüşleri savunmuştur;

“İşçi sınıfı...kendi kurtuluşunu ve onunla birlikte bugünkü toplumun kendi iktisadi gelişimi aracılığıyla karşı konulmaz şekilde yönelmiş olduğu daha yüksek yaşam biçimini hazırlamak için, kendisinin, yani işçi sınıfının, koşullar gibi insanların da tümüyle dönüşmesini sağlayacak olan uzun mücadelelerden, bir dizi tarihsel süreçten geçmek zorunda olduğunu biliyor...Tarihsel görevinin eksiksiz bilincine ve buna uygun şekilde hareket etmek konusunda kahramanca bir kararlığa sahip olan işçi sınıfı”.

Marx, 1871 Paris Komünü'nü konu alan *Fransa'da İç Savaş* eserinde iradeci bir konum almıştır. 1848 sonrası verdiği eserlerin aksine, özne vurgusu yapmıştır. Marx'a göre; İşçi sınıfı, tarihsel kurtuluşunu, mücadele sonucu kendisi elde edecektir. Özne, işçi sınıfıdır. Öznenin iradesi belirleyicidir.

K. Marx, 17 Nisan 1871 yılında L. Kugelman'a yazdığı Paris Komünü üzerine mektubunda, iradeci bir tutum benimsemiştir. Bu mektupta Marx ([1871] 1996: 59) şu ifadeleri kullanmıştır;

“Eğer mücadeleye ancak son derece uygun koşullar altında girilmesi uygun olsaydı, dünya tarihini yapmak gerçekten çocuk oyuncağı olurdu. Buna karşılık, eğer “rastlantılar”ın hiçbir rolü olmasaydı tarih çok mistik bir nitelik taşırdı. Bu rastlantılar doğallıkla toplumsal gelişmenin genel gidişi üzerinde elbette bir yer tutar ve başka türden rastlantılarla telafi olunur. Ama hızlanmalar ve gecikmeler, hareketin başını çeken kimselerin kişiliklerinin “rastlantısal” oluşu da dâhil, bu gibi “rastlantılara” büyük ölçüde tabidir”.

Marx, yine, 1871 sonrası iradeci konumunu sürdürmüştür. Kugelman'a yazdığı mektupta, mücadeleye, yalnızca uygun koşullar altında girilmemesi gerektiğini, öznenin de aynı zamanda bu uygun koşulları yaratacağını belirtmiştir. Bu uğrakta, özne iradesi, önemli bir konumdadır.

K. Marx ve F. Engels 1875 yılında yayınlanan Gotha ve Erfurt Programlarının Eleştirisi adlı eserde, W. Bracke'a yazdığı mektupta, iradeci bir tutum benimsemiştir. Bu mektupta Marx ve Engels ([1875] 2002: 12) şu görüşleri ileri sürmüştür;

“İleriye doğru atılan her adım, her gerçek ilerleme, bir düzine programdan daha önemlidir”.

Marx, ölümünden önce yazılı olarak bıraktığı son kitabı Gotha Programı'nda, 1871 sonrası savunduğu iradeci ve özne yanlısı tutumunu sürdürmüştür. Bu yaklaşıma göre, program veya teori, ileriye doğru atılan adımdan veya iradeden önemsizdir. Önemli olan, öznenin tarihsel hareketidir.

Karl Marx'ın, iradeci veya belirlenimci tezleri, tarihsel olarak bir tablo şeklinde ifade edilirse, çalışmanın amacı daha verimli aydınlanacaktır. Bu bağlamda, yukarıda okuduğumuz tüm eserlerinden ulaştığımız sonucu tablo halinde ifade edecek olursak;

Tablo 1. Karl Marx'ın tarihsel olarak tezlerinin gelişimi;

YIL	ESER	İRADECİ VOLUNTARİST	BELİRLENİMCİ İ DETERMINİST
1843	HEGEL'İN HUKUK FELSEFESİNİN ELEŞTİRİSİ	*	
1844	EL YAZMALARI	*	
1844	KUTSAL AİLE	*	
1846	ALMAN İDEOLOJİSİ	*	
1847	FELSEFENİN SEFALETİ	*	
1848	KOMÜNİST MANİFESTO	*	
1850	FRANSA'DA SINIF MÜCADELELERİ		*
1852	LOUIS BONAPARTE'İN 18 BRUMAİRE'İ		*
1857	GRUNDRISSE		*
1859	EKONOMİ POLİTİĞİN ELEŞTİRİSİNE KATKI		*
1867/1894	KAPİTAL I, II, III		*
1871	FRANSA'DA İÇ SAVAŞ	*	
1875	GOTHA VE ERFURT PROGRAMLARININ ELEŞTİRİSİ	*	

Çalışmada, bu uğrakta, Marx'ın tüm eserlerinin okuması yapıldıktan sonra, onun, iradecilik ve belirlenimcilik konusunda bir haritası çıkarılmıştır. Bu değişim, anlık düşünce değişimine değil, Marksizmin dayandığı praksis anlayışı çerçevesinde tarihsel-toplumsal koşulların bir sonucu olarak değerlendirilmiştir. Bu çerçevede, bundan sonraki uğrak, Marx'ın tezlerini değiştirmesine yol açan tarihsel-toplumsal koşulların bir incelemesi olacaktır.

4. Marx'ın Tezlerinin Oluşumunda Tarihsel Gelişiminin Rolü

Her düşünce, kendi döneminin ürünüdür. Taner Timur bu durumu şu şekilde vurgulamıştır; “hiçbir düşünce sistemi, ne kadar parlak bir beynin ürünü olursa olsun, kişisel araç ve icatlarla, ex nihilo² yaratılamaz. Herkes kendi çağının ürünüdür ve çağını aşacak kavram ve kuramları bile ancak o çağın kazanımları içinde oluşturur ve geliştirir” (Timur, 2005: 98).

Karl Marx ve tezleri de kendi döneminin ürünleridir. Düşünceleri, dönemin koşulları tarafından belirlenmiştir. Eric Hobsbawm'da, Marx ve Engels'in düşünceleri ve tezleri arasındaki ilişkiyi vurgulamış ve Hobsbawm'a göre ([2011] 2014: 57); “Marx ve Engels'in özgül siyasal düşüncesine

² Lat. Yoktan.

kaçınılmaz biçimde damgasını vurmuş olan şey, karşılaştıkları özgül tarihsel durumları." . Marx, kendi dönemi içerisinde, gelecek dönemin gelişmelerini nüve olarak görmüş ve bunları formüllestirmiştir. Örnek olarak, 1867 yılında yayınlanan Kapital c.I eserinde, kendi döneminden sonra gerçeklik kazanan tekelci kapitalizmin nüvesini görmüş ve bunu sermayenin merkezileşmesi ve yoğunlaşması olarak kuramsallaştırmıştır (Marx, [1867] 2015b: 604). Bütüncül olarak Marx'ın düşünceleri incelendiği zaman, kendi tarihsel koşulların ürünü olduğu görülebilecektir.

Karl Marx, işçi sınıfının bir organik aydınıydı ve dolayısıyla işçi sınıfının tarihsel hareketleri onun düşünce biçimini de etkilemiştir. 19. yy'a bakıldığı zaman ilk görülen, 1789 Fransız Devriminin tüm Avrupa kıtasını etkilemesidir. Fransız Devrimi, burjuva sınıfını, siyasal olarak iktidara getirmiştir. Bu tarihsel kırılmadan sonra tüm kıtadaki siyasal gelişmelerin temelinde Fransız Devrimi vardır. En önemli gelişmeler de işçi sınıfının durumunda yaşanmıştır. 19. yy'da, işçi sınıfı için en önemli gelişmeler 1848 Devrimleri ve 1871 Paris Komünü olarak gerçekleşmiştir. İlkinde işçi sınıfı, iktidara gelememiş ve ikincisinde ise yalnız 71 gün iktidarda kalmıştır. Bu iki gelişme, Avrupa'da tüm siyasal gelişmeleri belirlemiştir. Paris Komünü ile tarihte işçi sınıfı, kısa bir deneyim olsa da, ilk kez iktidara gelmiş ve bunun düşünce dünyasında büyük etkileri olmuştur. Marx'a göre ([1871] 2016c: 83); Paris Komünü, ilk işçi sınıfı iktidarı deneyimiydi ve Komün, sınıf egemenliğini ortadan kaldıracak olan Cumhuriyet biçimiydi.

Aslında, Karl Marx'ın ve Friedrich Engels'in 1848 Devrimlerinin başarılı olacağına ve işçi sınıfının iktidara geleceğine inançları tamdı. Bu inançlarını, Komünist Manifesto'da sınıf mücadelesine yaptıkları vurgu ile göstermişlerdi. 1848'e kadar Marx, düşüncesinin bir yanına; üretici güçleri veya iradeyi araştırmaya yönelmişti. Bu dönem, Hegel'in Hukuk Felsefesinin Eleştirisi, El Yazmaları, Kutsal Aile, Alman İdeolojisi, Felsefenin Sefaleti ve Komünist Manifesto eserlerini yazmıştır. Ancak Devrim, yenilgiye uğradı. Karl Marx'ın ve Friedrich Engels'in ruh halini yine Friedrich Engels (Marx, [1850] 2016a: 21), çok sonraları, 1895 yılında şu şekilde açıklamıştır;

"1848 'toplumsal devriminin ürünü olan burjuva cumhuriyetinin gelişimi, 1850 ilkbaharında, bundan böyle, gerçek iktidarı (tamda monarşi isteyen) büyük burjuvazinin elinde toplamışken; buna karşılık, tüm diğer toplumsal sınıflar, yani hem köylüler hem de küçük burjuvalar, ortak zafer sırasında ve sonrasında kendilerinin değil deneyimlerin olgunlaştırdığı proletaryanın belirleyici etmen olmasını zorunlu kılacak şekilde proletaryanın çevresinde toplanmışken, azınlık devriminin çoğunluk devrimine dönüşmesini beklemek için gerekli olan her şey mevcut değil miydi? Tarih, bizi ve benzer düşünen herkesi haksız çıkardı. Kıta Avrupası'ndaki iktisadi gelişmişlik durumunun, kapitalist üretimin ortadan kaldırılması için gereken olgunluğun henüz çok uzağında olduğuna açıklık kazandırdı".

Tam olarak, işçi sınıfının, 1848 Devrimlerinde yenilgisi, Marx'ı, düşüncesinin diğer yanı üzerine araştırmaya yöneltti. Bir diğer ifadeyle; üretim ilişkileri, maddi yapısal koşulları veya belirlenimi incelemeye döndü. Teorisi aslında, üretici güçler ve üretim ilişkilerinin diyalektik bütünselliğine dayansa da, 1848 sonrası, bir ifadeyle ceteris paribus³ anlayışı ile sadece üretim ilişkilerini araştırdı. Bu dönem; Fransa'da Sınıf Mücadeleleri, Louis Bonaparte'ın 18 Brumaire'i, Grundrisse, Ekonomi Politüğün Eleştirisine Katkı ve Kapital eserlerini yazmıştır. Friedrich Engels (Marx, [1850] 2016a: 15), bu durumu şu şekilde belirtmiştir;

"Marx'ın, 1850 ilkbaharından itibaren iktisat çalışmalarına yeniden zaman ayırabilmesinin ve öncelikle son on yılın iktisat tarihini ele almasının ürünü oldu. Bu sayede, o zamana kadar boşluklu malzemededen yarı önsel biçimde çıkardığı sonuçlar, onun için olgulara dayalı tam bir açıklık kazandı: 1847 dünya ticaret bunalımı, Şubat ve Mart devrimlerinin gerçek anasıydı ve 1848'in ortalarından itibaren yavaş yavaş geri dönen, 1849 ve 1850'de tam olarak olgunlaşan sınai gönenc, yeniden güçlenen Avrupa gericiliğini canlandıran kuvvetti. Bu belirleyici önem taşıyordu".

³ Lat. Diğer koşullar sabit.

Avrupa'da durgunluk 1870 Fransa-Prusya Savaşı ile yeniden hareketlenmişti. Bu savaşı Fransa kaybedince, işçi sınıfı Paris'te Komün ilan ettikten sonra politik yaşam bir kez daha hareketlenmiştir ve politik yaşam bir defa daha hareketlenmiştir. Marx, Komün ile birlikte yeniden iradeci bir tutum almıştır. Bu dönemden sonra; Fransa'da İç Savaş ve Gotha ve Erfurt Programlarının Eleştirisi eserlerini yazmıştır. Marx, yeniden, işçi sınıfı ve üretici güçler teorisi üzerine vurgu yapmaya başlamıştır.

Bu bağlamda, tarihsel olarak, 1848'e kadar işçi sınıfı oluşumunu tamamlamaktaydı ve hareketlenmeye başlamıştı. Grevler, makine kırıncılığı gibi eylemler ile kendisini gösteren işçi sınıfı hareketi, 1848 Devrimleri ile zirveye ulaşmıştı. Bu dönem, tüm işçi sınıfı düşünürlerinde, işçi sınıfına yönelik iyimserliğe, iradeye ve özne olarak işçi sınıfına karşı bir kutsallaştırma yaratmıştır. Ancak, 1848 Devrimleri yenilgisi ile düşünce iklimi değişmiştir. İradenin, tek başına, dönüşümü sağlayamayacağı anlaşılmıştır. İradi devrim anlayışları ciddi anlamda küçülmüştür. L. Blanqui, bu konuda istisna sayılabilir. Ancak işçi sınıfı düşünürleri arasında Marx, artık, iradeyi ortaya çıkaracak maddi koşulları incelemeye yönelmiştir. Bu bağlamda Marx, magnum opusu olan Kapital eserini bu dönem yazmıştır. Bu dönem Marx'ın belirlemci bir konuma katıldığı dönem sayılabilir. İşçi sınıfı hareketi gerilemiş, devletler aşırı otoriter bir tutum içerisine girmiştir. Ancak 1871 Paris Komünü ile koşullar yeniden değişmiş ve yine işçi sınıfına yönelik büyük bir umut savunulmaya başlamıştır. Marx'ta bu dönem yeniden iradeci bir tutum içerisine girmiştir. Gerçekten 1871, ilk defa işçi sınıfının iktidarını ortaya koymuştur.

Bu bağlamda temel sorunsal, Karl Marx'ın iradecilik ve belirlemcilik anlayışıdır. Marx, diyalektik düşünme yöntemini bu iki karşıt terim çerçevesinde de serimlemiştir. İradecilik anlayışı, tamamen serbest hareket açısından değil, görece koşulların çerçevesinde kullanılan istek şeklinde tanımlanabilir. Çubuk bükme metaforu çerçevesinde, koşulların olgunlaştığı noktada kullanılan irade olarak, iradecilik anlayışı şekillenmiştir. Bu yaklaşım Marx'ı ve Marksizmi, anarşist felsefeden ayıran temel noktadır. Çünkü anarşizm, koşulları beklemeden tamamen bağımsız bir iradenin kullanılmasını savunurken, Marksizm, koşulların geliştiği noktada oluşan iradeyi vurgulamıştır.

Belirlemcilik anlayışını tanımlamak için de literatürde belirlemcilik türlerini belirtmek gereklidir. Literatürde belirlemcilik, William James (1842-1910) tarafından adlandırılan hard determinizm (sert belirlemcilik) ve karşıtı olarak soft determinizm (yumuşak belirlemcilik) olarak ikiye ayrılmıştır. (Nichols, 2008: 21). Hard determinizm, insanları, bir kuklaya benzer şekilde, yalnızca koşulların bir kuklası durumuna indirgemektedir. Bu yaklaşımda irade veya özgür isteğe yer yoktur. Soft determinizm ise hard determinizme göre daha ılımlı bir yaklaşımdır ve koşulların dayatması kesin olmakla birlikte yine de koşullar, insanlara tercih yapabileceği veya kısmi irade kullanabileceği bir durum yaratmaktadır. Dolayısıyla koşullar asıl olmakla birlikte insanlar, koşulların basit bir kuklası değildir. Karl Marx'ın, bu çerçevede, belirlemci bir tutum takındığı dönemde, soft determinizmi benimsediği ileri sürülebilir. Marx'ın belirlemci anlayışında insan iradesi ve koşullar birlikte yer alırken vurgu, koşullardan yanadır. Bu çerçevede, Marx'ın, soft determinist bir yaklaşım benimsediği savunulabilir. Ancak Marx'dan sonra belirlemciliği savunan takipçileri arasında teknoloji determinist denilen, hard determinist bir yaklaşım ortaya koymuştur (Cohen, [1978] 1998). Bu yaklaşım genelde teknolojinin ve özde makinelerin tüm tarihi belirlediğini ileri sürmektedir (Heilbroner [1994] 1998) ve dolayısıyla insanları, teknolojinin kuklaları seviyesine indirgemektedir. Marx, işçi sınıfının geri çekildiği 1848-1871 arasında bile, işçi sınıfı iradesine yönelik bir iyimserlik beslemiştir.

Sonuç

Belirli bir sınıfın, sonal amacını öncelemek veya hızlandırma isteği olan irade ile maddi koşulların yapısal bir biçimde somutlaşması şeklinde beliren belirlemci, diyalektik bir ilişki içerisindedir. Hızlı gelişen bir irade, yapısal maddi koşulları bulanıklaştırır ve genişleyen yapısal maddi koşullarda, iradeyi körleştirir. İrade veya belirlemci, ilgili sınıfın tarihsel hareketine bağlıdır. Sınıfın hareketi geliştikçe, irade artışa geçer ve yapısal koşullar dönüşüme uğrar. Nesne tanındıkça, irade geriler. Özne tanındıkça, yapısal koşulların etkisi geriler. Özne ve nesne birlikte tanımlanınca, irade ve belirlemci diyalektik bütünselliğine kavuşur. Bu, artık, yeni bir toplumun şafağıdır.

Diyalektik bütünlük ancak radikal değişimler sırasında sağlanır. Bunun dışında, tüm tarih, irade veya belirlemcinin önde olduğu uğraklarla ilerler. Öznenin hareketi veya nesnenin karşı konulamaz ağırlığı, radikal değişim dönemleri hariç, tüm tarihsel gelişimi yönlendirir. Bu bakımdan, irade veya

belirlenimin önde olması bir tarihsel hata değil tarihsel bir gelişimdir. Organik aydına düşen ise bu tarihsel gelişime, dengeli bir müdahale etmektir.

Karl Marx'ın, tarihselci ve yapısalcı olarak iki okula bölünen takipçileri, aslında Marx'tan mitolojik bir Kheiron⁴ yaratma çabası içindedirler. Bir bölümü, Marx'ın iradeci tutumuna atıfla tarihselci tutumu benimserken, diğer bölümü ise Marx'ın belirlenimci yaklaşımını esas alarak yapısalcı bir pozisyon almıştır. Dolayısıyla, her iki ekol de Marx'ın bütünlüğünü parçalamıştır. Taraflardan tarihselciler, üretici güçlere ve bu sınıflar arasındaki mücadeleye vurgu yaparken, yapısalcılar üretim ilişkilerine ve maddi koşullara atıf yapmıştır. Bu bağlamda, her iki okuma da diyalektik bütünlük değil metafizik parçalılık anlayışına sahiptir. Gerçeklik, üretici güçlerle, üretim ilişkileri arasındaki kesişimde yer almaktadır.

Bu çerçevede, Marx'ın, irade ve belirlenimin diyalektik bütünlüğünü belirlediğini ve tarihsel toplumsal koşullara göre, dönemseller olarak ve taktiksel olarak irade ve belirlenime vurgu yaptığı ileri sürülebilir. Bir başka ifadeyle döneme göre çubuğu iki kutuptan birine bükümüştür. İnsanları ne her şeyi yapmaya yeterli bir irade olarak görmüş ne de koşulların kuklası konumuna indirgemıştır. Diyalektik bir denge benimsediği düşünülebilir. Bu bakımdan, Marx sonrası takipçilerinin, diyalektik bir yaklaşımı benimsemediği ileri sürülebilir. Tarihselciler sürekli iradeye vurgu yaparken, reformist ve yapısalcılar belirlenimi savunmuştur. Marx, aslında, koşulların oluştuğu noktada iradeyi veya koşulların olgunlaşmak üzereyken oluşan iradeyi savunmuştur.

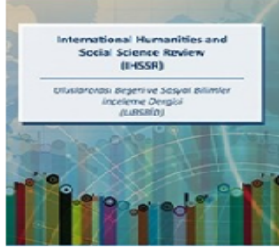
Tüm bu yaklaşımlara rağmen aslında Marx'ı diyalektik ve tarihsel bir bütün olarak okumak gereklidir. Tarihsel olarak Marx, işçi sınıfının organik aydınıydı ve tutumları daima işçi sınıfının pozisyonuna bağlı olarak dönüşüm geçirmiştir. 1848 devrimlerine kadar yükselen işçi sınıfı hareketine bağlı olarak iradeci bir tutum alırken, 1848 devrimleri bastırıldıktan sonra belirli bir dönem belirlenimci bir yaklaşım benimsemiştir. Bu dönem, üretim ilişkilerini anlamak için ekonomi-politik çalışmış ve magnum opusu Kapital'i yazmıştır. Yine bu dönemi takip eden 1871 Paris Komünü sebebi ile hemen iradeci bir tutum almış ve ömrünün sonuna kadar bu pozisyonunu korumuştur. Bu çerçevede Marx, işçi sınıfının iradesi ve bunun tarihsel hareketine bağlı olarak iradeci veya belirlenimci bir pozisyon almıştır.

Kaynakça

- Althusser, L. ([1965] 2002) Marx İçin, (çev. Işık Ergüden) (İstanbul: İthaki)
- Anderson, P. ([1976] 2007) Batı Marksizmi Üzerine Düşünceler, (çev. Bülent Aksoy) (İstanbul: Birikim)
- Bernstein, E. ([1899] 1993) The Preconditions of Socialism, (Cambridge)
- Cevizci, A. (2000) Felsefe Sözlüğü, (İstanbul: Paradigma)
- Cohen, G.A. ([1978] 1998) Karl Marx'ın Tarih Teorisi: Bir Savunma, (çev. Ahmet Fethi) (İstanbul: Toplumsal Dönüşüm)
- Gramsci, A. ([1929] 2000) Prison Writings, The Gramsci Reader Selected Writings 1916-1935, ed. David Forgacs, (New York: New York University)
- Heilbroner, R. L. ([1994] 1998) "Do Machines Make History?", Does Technology Drive History? The Dilemma of Technological Determinism, ed. Merritt Roe Smith ve Leo Marx, (MIT Press)
- Hobsbawm, E. ([2011] 2014) Dünya Nasıl Değişir? Marx ve Marksizm Yazıları, (çev. Osman Akınhay) (İstanbul: Agora)
- Kautsky, K. ([1919] 1981) The Dictatorship of the Proletariat, (Greenwood)
- Laclau, E. ve C. Mouffe. ([1985] 2017). Hegemony ve Sosyalist Strateji, (çev. Ahmet Kardam) (İstanbul: İletişim)
- Lenin, V. I. ([1918] 1975) The Proletarian Revolution and the Renegade Kautsky, (Peking: Foreign Languages)
- Lenin, V. I. ([1902] 2008) Ne Yapmalı?, (çev. Muzaffer Erdost) (Ankara: Sol)

⁴ Yunan mitolojisinde yarı hayvan yarı insan bir varlık.

- Lukacs, G. ([1923] 1998) Tarih ve Sınıf Bilinci, (çev. Yılmaz Öner) (İstanbul: Belge)
- Luxemburg, R. ([1899] 1993) Sosyal Reform mu Devrim mi? (çev. Nihal Yılmaz) (İstanbul: Belge)
- Luxemburg, R. ([1918] 2008) Spartakuslar Ne İstiyor? (çev. Ragıp Zarakolu) (İstanbul: Belge)
- Marx, K. ([1859] 1993) Ekonomi Politikin Eleştirisine Katkı, (çev. Sevim Belli) (Ankara: Sol)
- Marx, K. ([1871] 1996) Hannover'deki L. Kugelman'a Mektup, Karl Marx-Friedrich Engels Seçme Mektuplar, (çev. Alaattin Bilgi) (İstanbul: Evrensel)
- Marx, K. ([1857] 2004) Grundrisse Ekonomi Politikin Eleştirisinin Temelleri, (çev. Arif Gelen) (Ankara: Sol)
- Marx, K. ([1844] 2005) 1844 El Yazmaları Ekonomi Politik ve Felsefe, (çev. Kenan Somer) (Ankara: Sol)
- Marx, K. ([1847] 2007) Felsefenin Sefaleti, (çev. Ahmet Kardam) (Ankara: Sol)
- Marx, K. ([1843] 2009) Hegel'in Hukuk Felsefesinin Eleştirisi, (çev. Kenan Somer) (Ankara: Sol)
- Marx, K. ve F. Engels ([1875] 2002) Gotha ve Erfurt Programlarının Eleştirisi, (çev. Barışta Erdost) (Ankara: Sol)
- Marx, K. ve F. Engels ([1844] 2015a) Kutsal Aile ya da Eleştirel Eleştirinin Eleştirisi, (çev. Kenan Somer) (Ankara: Sol)
- Marx, K. ([1867] 2015b) Kapital c.I, (çev. Mehmet Selik ve Nail Satlıgan) (İstanbul: Yordam)
- Marx, K. ([1894] 2015c) Kapital c.III, (çev. Mehmet Selik ve Erkin Özalp) (İstanbul: Yordam)
- Marx, K. ([1850] 2016a) Fransa'da Sınıf Mücadeleleri 1848-1850, (çev. Erkin Özalp) (İstanbul: Yordam)
- Marx, K. ([1852] 2016b) Louis Bonaparte'ın 18 Brumaire'i, (çev. Erkin Özalp) (İstanbul: Yordam)
- Marx, K. ve F. Engels. ([1871] 2016c) Fransa'da İç Savaş, (çev. Erkin Özalp) (İstanbul: Yordam)
- Marx, K. ve F. Engels. ([1846] 2018a) Alman İdeolojisi, (çev. Olcay Geridönmez ve Tonguç Ok) (İstanbul: Kor)
- Marx, K. ve F. Engels. ([1848] 2018b) Komünist Manifesto, (çev. Tanıl Bora) (İstanbul: İletişim)
- Nichols, S. (2008) Great Philosophical Debates: Free Will and Determinism v. 1&2, (The Teaching Company)
- Poulantzas, N. ([1978] 2006) Devlet, İktidar, Sosyalizm, (çev. Turhan Ilgaz) (İstanbul: Epos)
- Timur, T. (2005) Felsefi İzlenimler, (Ankara: İmge)



ULUSLARARASI BEŞERİ VE SOSYAL BİLİMLER İNCELEME DERGİSİ (UBSBİD)

INTERNATIONAL HUMANITES AND SOCIAL SCIENCE REVIEW (IHSSR)

Volume: 5 Issue: 2 Year: 2021

COVID-19 PANDEMİSİNİN KAFE-BAR, BİSTRO VE GECE KULÜPLERİNE ETKİSİ NİHAN GARİPAĞAOĞLU UĞUR*

ORHAN AKOVA**

MAKALE BİLGİSİ

ÖZ

Makale Tarihiçesi:
Başvuru: 14.10.2021
Revizyon : 24.11.2021
Kabul : 03.12.2021
Orcid Numarası :
0000-0003-2390-6940
0000-0001-7740-2938

Anahtar Kelimeler:
Covid-19 pandemisi,
kafe-bar-bistro & gece
kulübü, gece hayatı,
rekreasyon, İstanbul

Amaç - Covid-19 pandemisinin kafe-bar, bistro ve gece kulüpleri üzerindeki etkisini araştırmaktır. Covid-19 pandemisi esnasında işletmelerin aldığı önlemleri, uygulamaları ve işletmelerin planlarını gözler önüne sermeyi amaçlamaktadır.

Metot - Çalışma nitel yöntemlerle yapılmış olup, İstanbul'da bulunan 15 işletme sahibi veya yöneticisi ile çevrimiçi görüşme yapılmıştır.

Bulgular - Nitel araştırmanın sonucunda altı adet tema belirlenmiştir. Bu temalar genel kaygılar, karantina sürecinin işletmeye etkisi, günlük aktiviteler, işletmede uygulanan önlemler, müşterilerin tutumu, pandemi sonrası geleceğe yönelik beklentilerdir. Görüşmeler Mart ve Nisan 2021 tarihleri aralığında, kısıtlamalar nedeniyle yüz yüze görüşmelerin yapılamadığı dönemde gerçekleştirilmiştir. Çalışmanın en büyük kısıtlılığı mekânların kapalı olmasıdır. Araştırma neticesinde işletmelerin finansman, personel politikaları, pazarlama, ürün politikaları, müşteri beklentilerini karşılama konularında stratejiler geliştirebilmesi gerektiği tespit edilmiştir. Müşterileri ile iletişimini çevrimiçi ya da diğer yöntemlerle sağlayan işletmelerin krizlerle başa çıkabilme olasılığı daha fazladır. Ayrıca işletmelerin çalışanların ücretlerini kesintiye uğratmaması ve çalışanlarını motive etmesi de tavsiye edilir.

Araştırmanın özgünlüğü - Bu araştırma, işletmelerin, hükümetlerin, müşterilerin ve diğer paydaşların büyük krizlerde ne gibi önlemler alması gerektiğini, çalışanlara ve işletmelere hangi teşviklerin verilmesi gerektiğini, ne tür finansman, pazarlama, ürün, personel ve müşteri stratejileri geliştirmeleri gerektiğini ortaya koyması açısından özgündür.

THE EFFECT OF COVID-19 PANDEMIC ON CAFE-BAR, BISTRO AND NIGHT CLUBS

ARTICLE INFO

ABSTRACT

Article History:
Received: 14.10.2021
Revised : 24.11.2021
Accepted : 03.12.2021
Orcid Number:
0000-0003-2390-6940
0000-0001-7740-2938

Keywords: Covid-19 pandemic,
café-bar-bistro & nightclub,
nightlife, recreation, İstanbul

Purpose - This research aims to understand how to manage Covid-19 impact on café-bars, bistros, and nightclubs. The study tries to reveal the precautions taken and adapted applications and plans after Covid-19 of café-bars, bistros, and nightclubs.

Design/methodology - This study conducted qualitative research, with interviews in İstanbul.

Approach - Six questions were asked in 15 online interviews. Using content analysis

Findings - Findings indicate that there are six themes: general concerns; the effect of the quarantine period on the business; daily activities; precautions implemented in the business; customer's attitude; and expectations for the future after Pandemic. Interviews were carried out in March and April 2021, since it was impossible to

meet face-to-face with the participants. The biggest limitation of the study is that venues were closed during the study. It is recommended to café-bars, bistros and nightclubs that can develop strategies in terms of financing, personnel policies, marketing, product policies, and meeting customer expectations in order to cope with and survive such crises. In addition, that contact their customers via internet or various communication resources. It is also important not to interrupt the wages of employees and to keep them motivated.

Originality of the research - This research is unique in that it reveals what actions businesses, governments, customers, and other stakeholders should take in major crises, what incentives should be given to employees and businesses, what kind of financing, marketing, product, personnel, and customer strategies will be implemented before, during and after the pandemic.

* İstanbul University, Institute of Social Sciences, Department of Tourism Management. PhD Program, Turkey, nihan.ugur@ogr.iu.edu.tr

** İstanbul University, Faculty of Economics, Department of Tourism Management, Turkey, oakova@istanbul.edu.tr
Research Article/ Araştırma Makalesi

Cite As/ Alıntı: UĞUR GARİPAĞAOĞLU, N., AKOVA, O. (2021), " The Effect Of Covid-19 Pandemic On Cafe-Bar, Bistro And Night Clubs ", Uluslararası Beşeri ve Sosyal Bilimler İnceleme Dergisi , 5 (2)

Introduction

Nutrition is the most basic need since the existence of mankind. It develops constantly. Roadside inns and caravanserais, which in the past provided food and accommodation for merchants, have now become hotels, café-bars, bistros and restaurants that provide accommodation and dining outside (Taşdağıttıcı & Güçer, 2016). The global food and beverage (F&B) industry includes various food chains, serving guests in cafés-bars, bistros and restaurants, and businesses that serve on to go or online order to delivery. These also include distributor organizations which provide alcoholic and non-alcoholic beverages and food. Before the Covid-19 pandemic, the food and beverage (F&B) industry was growing steadily due to the growing population and changing lifestyles. However, after the pandemic, the food and beverage sector was affected by the closures (Research and Markets, 2020). Socializing in cafés, bars, bistros and nightclubs is one of the urban recreational activities. Café-bars and bistros are most affected by the pandemic. Researchers state that businesses such as hotels, travel agencies, restaurants, cafés-bars and bistros in the service sector are easily affected by natural or man-made disasters (Nhamo et al. 2020; Alonso et al. 2020).

Pandemic outbreaks occurred throughout history s it is an integral part of life. The practice of quarantine, began during the 14th century to protect coastal cities from plague pandemic (CDC, 2020). Patients have been quarantined and isolated. During the pandemic, faith communities tried to find an explanation for local folk. In India, Hindus believed that local gods had been displeased by villagers. Some Muslims living in Hindu-dominated regions of Asia believed that they displeased local jinn and spirits. Christian countries used convincing and effective alternatives to faith-based explanations. Clergy believed that pandemic was the God's punishment and they have isolated or put the patients to confinement (Phillips, 2020). Especially in the plague pandemic, isolation has been the most effective remedy (Alpago & Alpago, 2020). Pandemic caused financial difficulties in food and beverage (F&B) industry. Kim *et al.* (2020) focused on swine flu, bird flu, Salmonella and cattle diseases. Their studies have shown that pandemics negatively affected F&B companies. Pandemic damages the brand image of organizations, the effectiveness of advertisements and service types. F&B companies enabled young workers for their services. They provide economic benefits for young employee and have serious consequences at this situation (Nhamo, et al., 2020). Tourism industry, create economic value by providing growth in employment and sales. F&B companies also have the same effect on economy but in same time they are fragile due to external problems such as terrorism, natural disasters, economic recession and diseases (Kim, et al., 2020). Closing seating areas is the biggest problem for F&B companies. Especially café-bars and bistros mostly effected than restaurants which have delivery system. Delivery system such as "takeaway" or "on to go" still continues but other companies have hard time. There has been increase of sales the packaged ready-to-eat foods and dairy products. People want to keep them at home. However, pandemic has also affected international supply chains. For instance, Coca Cola business had the problem of delay in the raw material procured from China. Although restaurants cannot serve to the table but still were able to serve to home. On the other hand, beverage service companies such as Starbucks, had to close half of their businesses in China. Such beverage companies have greater difficulties (Research and Markets, 2020).

Café-bars and bistros are meeting points for contemporary people. These are recreating areas for urban life which people socialized in. Meeting with friends, eating and drinking together, enjoying free time makes both local and tourist feel good. These companies are an important actors of social development for recreational needs of local people and tourists, contributing to their renewal, socialization, improvement of their psychological well-being. Covid-19 pandemic continues to cause great economic and social devastation by limiting human movements all over the world. SMEs (small and medium size companies) affected by such a largescale pandemic. It is important to determine the effects of the Covid-19 Pandemic on F&B industry to ensure the continuity of both economic and recreational contribution, thus reduce their losses and shutdowns. There are studies that search about the Covid-19 pandemic's effects on the F&B industry. However, there are relatively fewer studies about café-bars, bistros and nightclubs where people meet and socialized as a recreational activity. In this regard, the purpose of this research is to see how to deal with the impact of Covid-19 on café-bars, bistros, and nightclubs. The study tries to find out the precautions taken and adapted applications and future plans after Covid-19 of café-bars, bistros, and nightclubs. For this purpose, a qualitative approach

was adopted in the research, and the businesses serving as café-bars, bistro and nightclubs were contacted and interviews were conducted.

Café-bars, bistros and nightclubs

Recreational activities, which people do in their spare time are usually known as "integration with nature" but also include socio-economic activities in urban life. People want to get rid of job stress and daily routine. Therefore, some of them prefer to go to entertainment venues such as café-bars, pubs, and nightclubs. They leave behind the daily problems and have a good time listening to music, dancing, and chitchat. Far from the burden of life, having fun without any responsibility is satisfying, and provides pleasure, and psychological well-being. People have freedom, joy, and psychological well-being with recreation activities (Karaşah, 2017).

After the industrial revolution, urbanization has begun. After movement to city from rural areas people changed their leisure time habits. People needed new kinds activities to relax. The eating and drinking habits of people living in big cities have changed, and night entertainment venues have become popular. Since women get into the active business life, people started to prefer entertainment venues in order to get rid of the stress of working life. Places where they eat food, listen to music, escape from daily routine thoughts are among the activities preferred by many people. Especially the young population prefers entertainment venues to socialize.

Since the Republican regime has started daily lifestyles changed in Turkey. Istanbul has become metropolitan, a center of fashion and entertainment, along with its importance at trade, industry and architecture. Contemporary life has brought socialization with music, dance, theater, cinema, shopping, window shopping indoor and outdoor sports activities, games and eating and drinking. Most of the entertainment forms in the Republican era, came out during the invasion of Istanbul. Therefore, it is not continuation of the palace-centered entertainment culture. During the Constitutional monarchy, places such as theaters, cafés, patisseries, and music halls were visited by the administrative personnel who had a close relation with Europe. The center of modern life and entertainment was also located in the city center, called the old city, Galata, Beyoğlu, Bogazici (Bosporus), Besiktaş, Kadıkoy, Uskudar and the Prince Islands. Vibrant nightlife brings excitement, desire, and leave behind official relationships, as well as having a pleasant time apart from work, education and family. Casual relations can start in nightlife just for fun (Eğribel, 2020). People have fun, feel well and set daily stress aside during the entertainment venues.

European influences in entertainment and vibrant nightlife ceased after World War II. American style entertainment became the new trend. During this period, the state developed projects that provided socialization and cultural improvement in the Macka valley, which descends from Taksim - Macka - Harbiye to the Bosporus, built cultural and sports centers around the valley. Atatürk Cultural Center (1969), İnönü Stadium (1947) were built on the site of the stables of the Dolmabahçe Palace, Harbiye Open Air Theater (1947) and Sports Exhibition Palace (1949) have been opening. In addition first five-star hotel Hilton (1955) was opened in the same area. Turkish music was changed in the 1950s. Music halls with meals and drinks were opened where star performer took the stage. Music halls have been replaced by night clubs over the time. Since the 1960s, the youth consisting of students have been carried their own consciousness of leisure and entertainment (Eğribel, 2020). As the activity of university students increased, they begun to have fun in places with only young people in. Such as night clubs, cafés, bars, pubs and bistros rather than honky-tonk and music halls.

Istanbul's nightlife and entertainment habits have been spreading in the Aegean and Mediterranean coast such as Bodrum, Marmaris, Çesme, and Antalya since the 1980s. Istanbul's entertainment life has affected all coastal regions from Silivri to Çanakkale (Dardanelles). The voguish entertainment life in Istanbul continued in places such as Taksim Art House (Taksim sanat evi), Ece Bar, Zihni Bar, Çiçek Bar, Divan Pub, and Bebek Bar. In the 1990s, places where different music styles became popular such as Şamdan, Süleyman Nazif, Çubuklu 29, Hayal Kahvesi, She Bar, Twenty. These nightclubs and bars where the young population spent their free time and had fun while standing rather than sitting. Places such as Airport, Discorium, Andromeda, 2019, Pasha, Laila, Reina, which marked a period, have become places where people have gone to socialize and have fun by getting rid of the

routine of their daily lives. Urban recreational activities diversify nightlife such as open-air concert of Cemil Topuzlu, Rumelihisarı (Rumelia fortress), and Yedikule (Seven-tower) (Eğribel, 2020). Since the opening of the shopping malls, people started to socialize in café-bars, café-restaurants, and bistro-style places in their leisure time in malls. Recreational activities of the city life have shifted to the shopping malls where the F&B companies are located.

Bars and clubs, which are the most obvious examples of urban recreation in Istanbul, are mostly located in Taksim, Beyoğlu, Nevizâde, Asmalı Mescit, Ortaköy, Bebek, Nişantaşı, Etiler, Yeşilköy on the European side; on the Anatolian side, they are located on the Kadıköy, Caddebostan route. The Turkish watering holes, cabarets and taverns, which are the traditional entertainment venues of Turkish nights for tourists, are located in Sulukule, Kumkapı, İstiklal Street and Kadıköy. People can spend their leisure time and nights from one venue to other. There are lots of little bars, cafés, pubs and restaurants in Istanbul. As the favorite places of nightlife in Istanbul, Sortie provides people to have a good time with food and drink and quality music, "360 Istanbul" have world and Turkish cuisine as well as DJ performances with wine and bar menu. Ruby, Klein, Babylon, XLarge with different music options for guests. Nardiss Jazz and Maestro Donizetti Jazz Clubs are among the places preferred by jazz lovers. Lucca bistro bar, Harp, Belfast, U2 Irish Pub are among the places for socializing that are highly known. Istanbul's most famous wine houses present different wine varieties. Some of the best known wine houses of Istanbul's social life are Andon, Wine, Viktor Levi wine houses around Taksim (istanbeautiful.com, 2020).

Since the Covid-19 pandemic outbreak, social restrictions and economic stagnation have been experienced all over the world. Because people have close contact in entertainment venues increases the risk of contagion, therefore they have been the top priority areas within the restrictions. People visit less and tend to stay away from venues such as restaurants, café-bars, bistros, and pubs. As of June 2020, a number of mandatory rules have been imposed on F&B businesses, and the companies have begun serving to guests again. Café bars, bistros, and restaurants opened on the condition that guests' fever was measured while entering, social distance must be kept, wearing masks, and disinfectants became a must in these venues. Even though obeying rules, pandemics increased once again, as of November 2020 they have to serve only take-away (Sürme, 2020). While food supplier companies or restaurants continuing their business, service-oriented beverage companies remained in a difficult situation. Beverage companies such as bar-café and bistros where people socialized and have a good time suffered from restrictions. These companies also hire young people to work and they have been unemployed during the restrictions.

In the literature, some of the studies examined the effect of Covid-19 on F&B businesses. Alonso *et al.* (2020) studied with small and medium enterprises and they found that "financial impacts and uncertainty being predominant issues among participants". Kim *et al.* (2020) conclude that "Consumers who perceive the threat of the Covid-19 pandemic to be high evaluate the private dining restaurant and the private dining table highly". According to de Freitas & Stedefeldt (2020) "commercial restaurant sector, resilience efforts are primarily intended to protect the health of both those who consume food and those who produce it". Jain (2020) points out that social distance seating arrangements are necessary. In addition that drinks should be served in bottles instead of cocktails. Gürsoy & Chi (2020) suggest that "customers in general still do not feel comfortable to dine in at a sit down restaurant, travel to a destination and stay at a hotel". According to Nhamo *et al.* (2020); Alpago & Alpago (2020) service style may change completely under new normal conditions. Online services will be preferred and customers will avoid touching the menu and receipt. Researchers determined that the service sector have a difficult period during the restrictions. Although employees who have the insurance, were able to benefit from the short-time working allowance, some of them have been unpaid time off. Some of service companies had laid off their employee.

Methodology

This study was designed according to the qualitative approach (Maxwell, 2008), which is frequently preferred in tourism, travel and F&B studies and accepted by researchers (Lee *et al.*, 2016; Uygur *et al.*, 2019; Atsız & Cifçi, 2021; Vatan & Doğan 2021). This study focuses on café-bars bistros and nightclubs which do not have home delivery service but are preferred by customers to socialize. In this

study café-bars, bistro, nightclubs owners, or managers were interviewed about how they coped with pandemic since restrictions began in Turkey. Table 1 shows chronological events since the beginning of Covid-19 Pandemic in Turkey.

Table 1. Chronology of Covid-19 Pandemic in Turkey

2019 December	It was shared with the world that the Corona virus epidemic started in Wuhan, China.
2020 March,11	Despite the precautions, the first case was seen
2020 March,12	Coming from abroad were quarantined and flights embarked. The Education has been suspended, Sports competitions were postponed
2020 March 16	It is forbidden to perform the Friday prayer in community. Cinemas, concert halls, wedding halls, cafés, coffee shops, massage parlors and gyms have been closed.
2020 March,19	Examinations have been postponed. Football, volleyball, basketball, handball leagues have been postponed
2020 March,20	All kinds of scientific, cultural, artistic and similar meetings and activities have been postponed until the end of April. Horse races are prohibited
2020 March,21	Barbecues are prohibited in recreation areas, Over the age of 65's has been lockdown Barbers, hairdressers and beauty centers have worked until 6 pm. Restaurants, cafés, etc. would only delivery and take-away services, Customers have not allowed in restaurants, café-bars and bistros, Walking in open areas such as parks and gardens is limited.
2020 March,24	The markets only serve between 9:00 am to 9:00 pm, The number of customers to shop may be as much as one-ten th of the total area. Public transportation vehicles can accept passengers at the rate of 50% of their capacity
2020 March,26	Face-to-face education has been suspended in universities
2020 March,27	International flights have been completely terminated Special permission of intercity transportation Places such as picnic areas, forests and ruins were closed at the weekend.
2020 March,29	Children are prohibited from entering markets and markets

	Turkish Airlines suspends domestic flights
2020 April,3	Lockdown has been imposed under the age of 20 (Born in 2000 and above) Mandatory to wear masks
2020 May,4	It was announced that the new normal life will gradually begin People over the age of 65 were allowed to go out for 4 hours a day. Youth under the age of 20 were allowed to go out for limited hours
2020 May,6	HES (Life fits in the house) application was launched. Covid-19 patients were followed with HES code
2020 May,11	Barbers, hairdressers and shopping re-open
2020 June,1	Cafés, restaurants, gyms, private courses and parks are open until 10 pm
2020 November,17	Education in schools will continue online until the end of the year. Lockdown will be imposed on weekends outside of 10.00 am to-8.00 pm. Restaurants will only provide takeaway service. Shopping malls and markets will close at 8:00 pm.
2021 March,1	Café-bars and bistros can serve at half capacity between 7:00am to 7:00 pm
2021 April,14	Two week partial lock down has been started to be implemented as of 9.00.
2021 April,29	Full lock down declared Education suspended and exams postponed It has been announced that intercity public transportation vehicles will operate at 50% capacity. It has been announced that Chain Markets will be closed on Sunday.

As seen in Table 1, entertainment and socializing venues such as café-bars, bistros and nightclubs were closed on March 21, 2020 and they were reopened on June 1, 2020. Due to the re-emergence of the pandemic, as of November 2020, it has been prohibited to serve customers in restaurants, cafés, and bistros. In March, it has been announced that entertainment venues serve at half capacity until 7:00 pm. It was difficult to reach all business managers and owners during this period. Therefore, interviews were conducted online. Since time and cost wise, a purposeful sampling method, which is widely used in qualitative research, has been adopted in this study (Palinkas *et al.* 2015). Participants were selected from Istanbul and Izmir in general, as well as Sapanca, Adalar (Prince islands) and the regions preferred in the summer.

The first three questions were taken from a similar study by Alonso *et al.* (2020). In addition, three more questions were asked when the resumption of the second wave pandemic.

- What are your biggest concerns about the impact of the Covid-19 outbreak on your business?
- What were the effects of the quarantine period on your business?
- What are the effects of the pandemic on the daily activities of your business?
- Are there any precautions you have taken due to the pandemic?
- How did your customers behave during this period?

- What are your expectations for your business in case the pandemic ends with the start of the Covid-19 vaccine?

After obtaining the approval of the ethics committee for the questions, the interviews were started. Adequate sample size in qualitative research is understood from the saturation point of the answers. The saturation point begins when the same answers are collected and repeated in interviews (Jennings, 2012). In this context, interviews were completed when similar answers were received. At the end of this process, interviews were completed with a total of 15 business owners or managers. In this context, interviews were completed when similar answers were received, and at the end of this process, interviews were completed with a total of 15 business owners or managers. Interviews carried out in March and April 2021, since it was impossible to meet face-to-face with the participants. Participant responses were received in writing by e-mail. Some of the participants answered the questions with a voice recording and sent the answers on Whatsapp. Some of the participants' responses were received directly in written form via Whatsapp. Content analysis was performed on participant responses, coded and interpreted according to their themes. Names of the participants interviewed were not used because of the research ethics. Instead of their names such as "participant 1" were given in our research.

Findings

Six questions were asked to café-bars, bistro and nightclub managers, or owners. Their concept is different than the food suppliers. People usually get beverages and snacks while socializing in these venues. It is a kind of urban recreational activity. These questions were asked to find out their experiences during the Covid-19 pandemic.

One of the participants was a woman, including fourteen other men, were selected from various regions. Participants are high school and university graduates. Demographics questions were not asked. The biggest limitation of the study is that venues were closed during the study. Table 2 shows the themes of the research questions.

Table 2. Themes of the research

Category	Theme
Concerns over the business-related Covid-19 Outbreak	General concerns of business
Effects of the quarantine period on the business	The effect of the quarantine period on the business
The effect of the pandemic on daily activities	Daily activities of the business
Precaution taken due to the pandemic	Precautions implemented in the business
Attitude of customers during the Covid-19 outbreak	Customer's attitude
End of the pandemic after vaccination	Expectations for the future after the Pandemic

The themes of the six questions are shown in Table 2. In Table 3, there is a content analysis of the answers given to the first question in which the participants expressed their concerns about the business.

Table 3. General concerns of business

Category	Theme	Sub-theme	N: 15
----------	-------	-----------	-------

		Business closed	8
Concerns over the business-related Covid-19 Outbreak	General concerns of business	Being unemployed / going bankrupt	5
		Unable to pay employee wages	8
		Inability to pay rent and other expenses	5
		Uncertainty	7
		Loss of lives	1

The theme of the “What are your biggest concerns about the impact of the Covid-19 outbreak on your business?” is shown at Table 3. Six sub-themes are created. The related sub-themes are business closure, being unemployed-bankrupt, not being able to pay staff salaries, expenses for rent and food supplies, uncertainty and fear of loss of life. The most frequently repeated sub-theme is the closure of the business and the inability to pay the salary of the staff. Some of the participants' statements about the sub-theme are as follows.

• Participant 1: *“Our café has been closed since April 2020, last year, because of there is no takeaway service. Our concerns were not being able to pay the rent and staff salaries, which are among my most basic payments. As a matter of fact, due to the difficult situation that rents and salaries, I had to terminate our contract with our owner in March 2021 and close my business.”*

• Participant 13: *“Since the opening and closing is constant, the food product (vegetables-fruits-meat and milk) which we bought to our business were spoiled. Materials have to be used in a certain process, but when we say “we have closed”, we have great difficulties economically. Second is the staff. We definitely need to be financially supported to keep staff. However, we have difficulty in finding personnel to work due to the cut-offs. They believed it will be close soon and therefore they went back to their villages. So the biggest problem is the protection of food and the lack of personnel.”*

• Participant 15: *“As entertainment venues, we were the first group that were closed in March 2020. We haven't been able to open our business for 1.5 years. Although other sectors have opened in short intervals, unfortunately we have never been opened. My concern is that we will not be allowed until the end of the year. If permission is not given until the end of the year, there will be no entertainment industry in Turkey anymore.”*

Table 4 shows the content analysis of participant responses regarding the effects of the quarantine period on the business.

Table 4. the effects of the quarantine period on business

Category	Theme	Sub-theme	N: 15
Effects of the quarantine period on the business	The effect of the quarantine period on the business	Closing Business	6
		Reduction of customers	7
		Reduction of staff	3
		Financial loss due to products and expenses	15
		Loan	4

“What were the effects of the quarantine period on your business?” The theme of the effects of quarantine on the business regarding the question is created as it seen Table 4. There are five sub-themes were identified. The most mentioned sub-theme is financial loss due to products and expenses. The decrease in customers, the closure of the business during the quarantine period, debt and loss of

personnel are seen as other sub-themes. They stated that although the expenses of the enterprises remained constant, they were in a difficult situation due to the decrease in their income. Some of the participants' statements about the sub-theme are as follows:

- Participant 9: *"It always brought negative (-) tangible and morally. Expenses are almost the same, incomes are not even 10%. While we used to earn 100, now we don't even earn 10, but the expenses are the same."*
- Participant 10: *"Some of our personnel were working full-time in our enterprise, and their SSIs were fully paid. Some of them benefited from the short-time working allowance, but most of our personnel were working 2/3 days a week on a daily basis in proportion to the intensity. Their SSI was made on the basis of working days. These friends could not benefit from short-time working allowance. While some of the property owners approached with good intentions, some were not even helpful at all."*

In Table 5, "What are the effects of the pandemic on the daily activities of your business?" Content analysis for the question is seen.

Table 5. The effect of the pandemic on daily activities

Category	Theme	Sub-theme	N: 15
The effect of the pandemic on daily activities	Daily activities of the business	Customer loss	9
		Takeaway and delivery	4
		Material damage	6

The theme related to the effect of the pandemic on the daily activities of the enterprise is seen in Table 5. Customer loss, damage on materials, change of presentation and services were determined. Participants stated that they took additional precautions, served beverages as "come & get". However, they suffered financial loss due to the decrease in customer. Some of the answers given by the participants are as follows:

- Participant 4: *"Package service applications. Bringing non-alcoholic cocktail recipes to customers with takeaway service."*
- Participant 10: *"We are a night club. So we do not have self-service or "come & get". We haven't been open for 1.5 years. We lost our qualified personnel."*

Content analysis of the question asked to business managers regarding the measures taken by companies due to the pandemic is shown in Table 6.

Table 6. Measures taken by the business due to the pandemic

Category	Theme	Sub-theme	N: 15
Precaution taken due to the pandemic	Precautions implemented in the business	Mask - distance - hygiene	9
		Disinfect	2
		Check for HES code and fever measurement at the entrance	4
		Health check for staff	3

The theme of the measures applied in the enterprise due to the pandemic is seen in Table 6. The determined sub-themes are the mask-distance-hygiene, disinfection processes applied in the enterprise, HES code query and temperature measurement applied at the entrance to the enterprise, and regular

health checks for the personnel. The answers of some of the participants to the questions are shown below.

- Participant 2: *"We have strengthened the mask-distance-cleaning rules and we continue to pay attention to 1meter social distance in the venue."*
- Participant 5: *"We were a business that followed the rules too much. Imagine that we had our own sterilizing machine, we had an ozone air cleaner. Not to mention disinfectants, they really cost us a serious extra."*

Business owners have taken various hygiene measures in cafés-bars and bistros, which are among the recreational activities that people go for fun and socialization. The content analysis of the question about the attitudes of the customers about measures which taken during the pandemic is shown in Table 7.

Table 7. Customer's attitude

Category	Theme	Sub-theme	N: 15
Attitude of Customer's during the Covid-19 outbreak	Customer's attitude	Request to sit together without distance	6
		Sympathizer and precautionary	4
		Wish to bend the rules	4
		Prefer to home delivery service	2

As seen in Table 7, some of the customers are cautious, sympathizer and understand the rules. Some of them prefer to home delivery services. However, some of the customers prefer sit on table without social distance and they want to bend the rules. Some of the responses of the participants are shown below:

- Participant 1: *"Customers did not prefer to sit separately. I have received a lot of feedback that it is preferable to sit together outdoors."*
- Participant 6: *"There were people who wanted to sit for consideration money after 7 o'clock"*
- Participant 15: *"Our guests are bored, we receive calls every day to ask when the venue will open, but our hands are tied up until we get permission from the state"*

The answers indicate that customers miss the old days and need to socialize again. In Table 8, content analysis of expectation of companies after vaccination.

Table 8. Expectations for the future after the Pandemic

Category	Theme	Sub-theme	N: 15
End of the pandemic after vaccination	Expectations for the future after the Pandemic	Hopeless, indecisive, pessimistic	7
		Meet customer as it was before	5
		More demand than usual	4

As seen in Table 8, sub-themes of expectations for the future are concentrated as hopelessness, pessimism, and indecision. However, there is an expectation that customers will come back and socialize more. Business owner's expectation that many customers will visit and travel when everything back to normal. Some participant responses are given below:

- Participant 7: *"There will be no difference until the bans are completely over."*
- Participant 11: *"Demand improved with normalization and state aid for debts."*

• Participant 14: "I believe it will be much better if it is finished. Because people are overwhelmed, they'll be relieved when it's over. I think they will be a little more active because they miss outside activity."

Although the answers of the participants are pessimistic about the future, it also indicates that participants still have hope to return to the past. Restrictions had more effect on beverage-dominated café-bars and bistros than on take-out catering establishments. Participants in the research were selected from different destinations. Bakırköy, Ataköy, Beşiktaş, Akatlar, Florya, Zeytinburnu, Yeşilköy and Kınalıada where cafés-bars and bistros are abounding in Istanbul. Also, Sapanca where people visit for weekends, and Izmir which is another metropole city. Interviews with participants were conducted using online methods, and structured questions were sent via mail or Whatsapp. Café-bars, bistro, and nightclub owners or managers were preferred. These places where people have fun and socialized as an urban recreational activity. Participant answers were received in written form and by voice messages sent via e-mail or Whatsapp.

Discussion and Conclusion

Individuals participate in recreational activities in order to renew, socialize, and to be healthier both physically and mentally. Besides these, recreational activities also bring environmental awareness to individuals (Sezer *et al.*, 2021). In addition, according to studies, recreation has a positive effect on the psychological well-being of individuals (Akova *et al.* 2019). Although recreational activities provide benefits to individuals in many ways, recreational enterprises and activities are seriously damaged due to the Covid-19 pandemic today. As an example, F&B companies, which are among the recreational activities and socializing places of the city people, were affected by the restrictions experienced during the Covid-19 pandemic. Compared to businesses that serve food to homes, businesses focused on socializing and having fun, such as café-bars, bistros and night clubs had more difficulties. Restrictions in F&B businesses where the young workforce is employed in are also affected. While insured employees benefited from the short-time working allowance, young people working part-time lost their earnings. Businesses had to take unpaid time-off or dismissal. All these developments have led many researchers to examine the impact of the Covid-19 pandemic on accommodation, F&B, and recreation businesses. In this direction, it is possible to come across many studies in the literature on the experiences of F&B businesses during the Covid-19 outbreak. In this study, it has been tried to determine how café-bars and bistros that were operating in Istanbul before the Covid-19 Pandemic, but had to close due to the pandemic and could continue their activities in this process, were affected by the Covid-19 Pandemic.

Within the scope of the research, 15 business owners were reached and a total of six themes were determined. In the study, it was seen that, there were concerns about bankruptcy, not being able to pay salaries, and expenses due to the closure of the business. Businesses that have changed their service patterns have also taken measures for hygiene. Café-bars, bistros and night clubs have different concept than food companies. They do not have delivery services. Here below, their main concerns explained.

General concerns

General concerns of the business theme have six sub-themes. These are business closure, bankruptcy, unable to pay salaries and other expenses, uncertainty and loss of lives. Entertainment and beverage companies that people socialize, cannot serve as "on to go" or take away". Therefore, their main concern is bankruptcy. Some of them couldn't pay their salaries, rent, and other expenses and have bankrupt. The others have not any clue about what future brings on.

The effect of the quarantine

The effect of the quarantine period on the business was challenging. They had various concerns. There are five sub-themes as shut down the business, reduce staff, and lose customers. Financial loss due to products. Loans which they should pay continuously. They could not serve the customers and the main problem was paying the bills and losing the raw-materials. When customers cannot socialize in these venues that affect companies and their staff both. Employees also lost their job. Usually, young people work in the service business. Some of them work part-time and some full-time. Especially part-time workers couldn't get the short-time working allowance.

Daily activities

The daily activities of the business have three sub-themes. One of them is losing customers. The others are material damage and presentation. Café-bars, bistro managers explained that they had to take extra precautions but still suffered financial loss.

Precautions implemented

Precautions implemented in the business have four sub-themes. These are mask-distance-hygiene, disinfection processes, HES code query, and health checks for employees. Companies follow the cleaning rules and regular health checks for their staff. People who work in café-bars and bistros have extra caution for hygiene protocols. Customers have a HES code and before they get into the venue, show their HES code and measured temperature.

Customer's attitude

Customer's attitude has four sub-themes. Some of them request to sit together without distance. Some customer wishes to bend the rules. On the other hand, some of them sympathize and follow the precautionary rules. Also, some of the customers prefer home delivery services.

Expectations

Expectations for the future after the Pandemic has three sub-themes. Café-bars, bistro, and nightclub owners or managers unfortunately pessimistic about the future. However, they want to entertain customers and they still hope that everything going to be as it was in the past. Some of them believe that there will be more demand.

The results obtained from the study were compared with the results of similar studies. Alonso *et al.* (2020) stated that businesses are looking for alternative solutions due to uncertainty and financial problems. They are preparing for new operations after the Covid-19 outbreak. In addition, they stated that they have made changes in the daily activities of the enterprises and they are in expectation for legal change. Their findings partially overlap with the present study. The expectation of legal change has also been determined in the current study, and businesses have made changes in their daily operations to serve in accordance with the pandemic conditions. However, they do not have any applications for alternative income generating jobs. They have no alternative plans for the future, they only wish that everything will be alright. Kim and Lee (2020) stated that customers tend to special food restaurants. They want to get services at private tables and private rooms. Nhamo *et al.* (2020) stated that businesses may change under the new normal conditions, online services will gain popularity, and customers may avoid touching the menu and account receipt. The current study shows that entertainment and beverage companies ready to take more hygiene measurements. They just need allowance to open their enterprises. Jain (2020) stated the necessity of social distancing seating arrangement, low acceptance of customers, and that drinks should be served in bottles rather than cocktail style. Gürsoy and Chi (2020) stated that customers do not feel comfortable in restaurants where they sit down to eat however they are comfortable in places where they are confident in terms of hygiene, and their tendency to takeaway is higher. The current study indicates that, serving bottles or "come & get" services not enough to keep a beverage business alive. Kim *et al.* (2020) in their study, which they examined the financial conditions of restaurants that had to take a break due to pandemics, confirmed that the pandemics had a negative effect on the economy. Their findings are consistent with the current study. Businesses have entered an economically difficult period during the epidemic. Yılmaz & Şahin (2021) studied about F&B in Turkey. They found eight categories which are operational survival activities; challenges encountered; cooperation, support, and incentives; employee problems; social responsibility; precautions and practices control; and customer behaviors. They stated that "firms suspending their activities completely or partially throughout this period may encounter a number of challenges with regard to raw material, suppliers, financial, personnel, sector and customers." Their findings are consistent with the current research. However according to Yılmaz & Şahin (2021) "Customers have a serious concern about the attributes of the firms, such as personnel him/herself, hygiene and cleanliness, package service, and types of firms." These findings are different from the current study. Findings indicate that some of the customers want to bend the rules and socialized without distance. Café-bars, bistros, and nightclubs have different types of customers than restaurants. Their customer usually young people. This may be the reason for differentiation. During urban socialization, young people don't want any restrictions.

The results of the study showed that the biggest concerns of people are closing their workplaces, being unemployed and not being able to pay salaries. They are concerned about not knowing when companies will open, not being able to predict the course of the pandemic, and not being able to pay rent and other general expenses. They bought F&B materials again during their short-term opening, and the re-entering of the full restriction period with the rise of the pandemic caused the materials to become idle.

F&B businesses had to laid-off their personnel. This situation caused a loss of income among the employees. Despite the support of the state, the young population working part-time could not benefit from the rights given to employees. In addition, since tipping is another source of income for those working in F&B businesses, they have been deprived of both state support and additional income. The fact that there were people returning to their family homes caused a shortage of personnel when the businesses were open.

In addition to general expenses, debts to the government, loan borrowings put enterprises in a difficult situation. Companies did what was necessary to comply with the hygiene rules. However, the fact that the worried customer did not come to the closed places caused a loss of income for the enterprises. Since the customers of businesses such as café-bars and bistros are generally young people, they have also lost due to the lack of schools. With the closure of the places with gardens, businesses have no place to host their customers. There are businesses that serve drinks in the form of take-away. They partially changed the way of presentation and sales. They have adjusted the seating style of the business according to the legal regulations and have given importance to social distance. Businesses that receive customers with a thermometer and HES code have also spent money on extra hygiene practices and disinfecting machines. They took care to send their employees to health check-ups frequently. Customers, on the other hand, preferred to sit outdoors, but they were not satisfied with the seating arrangement suitable for social distance. Businesses, which have customers who do not want to wear masks and who want to stay up late, as well as customers who are understanding and care to follow the rules, have taken care to maintain the balance and obey the rules. As a result of the interviews with the business managers, it was determined that hopelessness was dominant and they were worried. However, it has also been observed that there is an expectation of returning to the past, and the idea that people will come to the places because they will need to socialize more when the business is opened again.

Theoretical implications

This study theoretically contributes to the relevant literature. This study is one of the first to examine the effects of the Covid-19 pandemics on cafés, bistros, bars and nightclubs from the managements' perspective. The uniqueness of this study is that it examines café bars, bistros and nightclubs more specifically, rather than taking over the food and beverage industry as a whole. To better understand how the café-bars, bistros and nightclubs have managed the effect of pandemic this study has not only investigated the effect of Covid-19 on the café-bars, bistros and nightclubs for a certain period of time but also past, present and for the future effects of Covid-19. This study reveals how café-bars, bistros and nightclubs have become fragile due to pandemic and the weaknesses of these businesses. The general concerns such as business closure, bankruptcy, unpaid salaries, uncertainty and other expenses that managements of café-bars, bistros and nightclubs faced during the pandemic. The precautions they have taken to survive, their daily activities, customer's attitudes, effects of the quarantine and expectations for future after the pandemic were analyzed.

Thus, the study provides useful information about what café-bars, bistros and nightclubs may be exposed to when similar disasters occur, what kind of situation they will face when such crises are repeated, and what they can do. For example, café-bars, bistros and nightclubs can develop strategies in terms of financing, personnel policies, marketing, product policies, and meeting customer expectations in order to cope with and survive such crises. In this context, the study provides important findings and contributes to the literature on what happened and what should be done during the current pandemic and what should be done after pandemic or similar crises to manage the café-bars, bistros and nightclubs. The themes revealed the difficulties that firms have faced and what precautions are taken. This study is unique in that it reveals what actions businesses, governments, customers and

other stakeholders should take in major crises, what incentives should be given to employees and businesses, what kind of financing, marketing, product, personnel and costumer strategies will be implemented before, during and after the pandemic.

Practical implications

This study presents a number of practical applications for café-bars, bistros and nightclubs. The Covid-19 pandemic has resulted in the permanent or temporary closure of many café-bars, bistros and nightclubs loss of customers and revenue, unemployment of staff, and non-payment of debts, rents and workers' salaries. However, in order to survive, businesses had to improve hygiene and sanitation standards and make changes in their product, personnel, customer, financial, promotional and operational strategies. In this way, café-bars, bistros and nightclubs can take different measures to get rid of the negative effects of the pandemic, and they should convey the measures taken to their customers via the internet or various communication resources. During the course of the pandemic, they may need to develop flexible strategies that can adapt to new situations that arise. For example, in a situation where restrictions increase, take-out service can be emphasized. Similarly, when the restrictions are relaxed, hygiene measures, social distance rules, and the perception that the business is safe should be created. Increasing the open spaces for costumers can be beneficial in terms of safety perception. In order to cope with the difficulties experienced in the supply of materials due to the pandemic, changes should be made on the menus when necessary. In addition, it is important not to interrupt the wages of employees and to keep their motivation high in order to increase employee welfare and prevent the loss of qualified personnel.

Limitations

The study started when café-bars and bistros were closed. As of March, the businesses that received the news of the opening could not hold meetings because they started the preparations. With the closure, they could not go to the environment they were in and the study was done online. This situation limited the study.

Acknowledgment

Ethics committee certificate was obtained for the study.

There is no conflict of interest between the authors.

Researchers can use the questions in the current study without the need for additional permission, provided that they are cited.

References

- Akova, O Şahin , G. & Öğretmenoğlu, M., 2019. Rekreasyon Deneyiminin Psikolojik İyi Oluş Üzerine Etkisi: Y Kuşağı Üzerinde Bir Araştırma. Spor Bilimleri Araştırmaları Dergisi, 4(2), pp. 124-139. <https://doi.org/10.25307/jssr.579581>
- Alonso, A., Kok, S., Bressan, A. & O'Shea, M., 2020. COVID-19, aftermath, impacts, and hospitality firms: An international perspective. International journal of hospitality management, 91, 102654.. <https://doi.org/10.1016/j.ijhm.2020.102654>
- Alpago, H. & Alpago, D., 2020. Koronavirüs Salgınının Sosyoekonomik Sonuçları. IBAD Sosyal Bilimler Dergisi, (8), pp. 99-114. <https://doi.org/10.21733/ibad.716444>

- Atsız, O. & Çifçi, İ., 2021. Exploring the motives for entrepreneurship in the meal-sharing economy. *Current Issues in Tourism*, pp. 1-10. <https://doi.org/10.1080/13683500.2021.1908239>
- CDC, 2020. Quarantine and Isolation.[Çevrimiçi] Available at: <https://www.cdc.gov/quarantine/historyquarantine.html> [Erişildi: 24 11 2021].
- de Freitas, R. & Stedefeldt, E., 2020. COVID-19 pandemic underlines the need to build resilience in commercial restaurants' food safety. *Food Research International*, 136, p. 109472. <https://doi.org/10.1016/j.foodres.2020.109472>
- Eğribel, E., 2020. Cumhuriyet Dönemi İstanbul Halk Merasimleri ve Eğlence Yaşamı. *Büyük İstanbul Tarihi*, pp. 314-321.
- Gürsoy, D. & Chi, C., 2020. Effects of COVID-19 pandemic on hospitality industry: review of the current situations and a research agenda. *Journal of Hospitality Marketing & Management*. 29 (5), pp. 527-529. <https://doi.org/10.1080/19368623.2020.1788231>
- istanbeautiful.com, 2020. İstanbul Gece Hayatı Rehberi. [Çevrimiçi]
Available at: <https://istanbeautiful.com/tr/istanbul-gece-hayati/>
- Jain, D., 2020. Effect of COVID-19 on restaurant industry-how to cope with changing demand. *Effect of COVID-19 on Restaurant Industry-How to Cope With Changing Demand*. <https://doi.org/10.2139/ssrn.3577764>
- Jennings, G. R., 2012. *Qualitative Research Methods. %1 içinde Handbook of Research Methods in Tourism Quantitative and Qualitative Approaches*. basım yeri bilinmiyor:Edward Elgar Publishing.
- Karavaş, B., 2017. Kentsel ve kırsal rekreasyon alanlarına yönelik kullanıcı tercihlerinin belirlenmesi 'artvin kenti örneği'. *Bartın Orman Fakültesi Dergisi*, 19(1), pp. 58-69.
- Kim, J., Kim, J., Lee, S. & Tang, L., 2020. Effects of epidemic disease outbreaks on financial performance of restaurants: Event study method approach. *Journal of Hospitality and Tourism Management*, 43, pp. 32-41. <https://doi.org/10.1016/j.jhtm.2020.01.015>
- Kim, J. & Lee, J., 2020. Effects of COVID-19 on preferences for private dining facilities in restaurants. *Journal of Hospitality and Tourism Management*, 45, pp. 67-70. <https://doi.org/10.1016/j.jhtm.2020.07.008>
- Lee, C., Sardeshmukh, S. R. & Hallak, R., 2016. A qualitative study of innovation in the restaurant industry.. *Anatolia*, 27(3), pp. 367-376.. <https://doi.org/10.1080/13032917.2016.1191769>
- Maxwell, J. A., 2008. Designing a qualitative study. *The SAGE handbook of applied social research methods*, 2, pp. 214-253. <https://doi.org/10.4135/9781483348858.n7>
- Nhamo, G., Dube, K. & Chikodzi, D., 2020. Restaurants and COVID-19: A Focus on Sustainability and Recovery Pathways. %1 içinde *In Counting the Cost of COVID-19 on the Global Tourism Industry*. Cham: Springer, pp. 205-224. https://doi.org/10.1007/978-3-030-56231-1_9
- Palinkas, L. A. ve diğerleri, 2015. Purposeful sampling for qualitative data collection and analysis in mixed method implementation research. *Administration and policy in mental health and mental health services research*, 42(5), pp. 533-544. <https://doi.org/10.1007/s10488-013-0528-y>

Phillips, H., 2020. '17, '18, '19: religion and science in three pandemics,. Journal of Global History, 15(3), p. 434-443.

Research and Markets, 2020. Impact of COVID 19 on the Food & Beverages Industry Market.

ID:5013571, basım yeri bilinmiyor:

<https://www.researchandmarkets.com/reports/5013571/impact-of-covid-19-on-the-food-and-beverages#pos-5>.

Sezer, B., Öğretmenoğlu, M. & Akova, O., 2021. Yeni Ekolojik Paradigmanın Rekreasyon Faaliyetlerine Katılım Ve Demografik Değişkenlerle İlişkisi: İstanbul Örneği. Safran Kültür ve Turizm Araştırmaları Dergisi, pp. 73-94.

Sürme, M., 2020. Turizm ve Kovid-19. Ankara: İksad.

Taşdağıtıcı, E. & Güçer, E., 2016. Yiyecek içecek işletmelerinin sınıflandırma sistemleri: işletmelerin algısına yönelik bir uygulama. basım yeri bilinmiyor, 3rd International Congress of Tourism & Management Researches, pp. 1120-1138.

Uygur, A., Öğretmenoğlu, M. & Çalışkan, G., 2019. Innovation and New Product Development: Delving into Food and Beverage Managers' Perspectives. Journal of Tourism and Gastronomy Studies, 7 (4), pp. 2993-3013. <https://doi.org/10.21325/jotags.2019.512>

Vatan, A. & Doğan, S., 2021. What do hotel employees think about service robots? A qualitative study in Turkey. Tourism Management Perspectives. <https://doi.org/10.1016/j.tmp.2020.100775>

Yılmaz, G. & Şahin, A., 2021. How does the COVID-19 outbreak affect the food and beverage industry in Turkey? Proposal of a holistic model. Journal of Foodservice Business Research, pp. 1-37. <https://doi.org/10.1080/15378020.2021.1883216>



**ULUSLARARASI BEŞERİ VE SOSYAL
BİLİMLER İNCELEME DERGİSİ (UBSBİD)**
**INTERNATIONAL HUMANITES AND SOCIAL
SCIENCE REVIEW (IHSSR)**

Volume: 5 Issue: 2 Year: 2021

**İŞLETMELERDE HİLENİN ÖNLENMESİ VE TESPİTİNDE DAVRANIŞSAL
MUHASEBE VE NÖROMUHASEBE TEKNİĞİNİN UYGULAMA SÜRECİ VE
ÖNERİLER**

Prof. Dr. HANİFİ AYBOĞA*

ŞELELE KOÇ**

MAKALE BİLGİSİ

ÖZ

Makale Tarihiçesi:
Başvuru: 18.11.2021
Revizyon : 22.11.2021
Kabul : 23.11.2021
Orcid Numarası :
0000-0002-2366-7233
0000-0002-2699-8070

Anahtar Kelimeler:
Davranışsal Muhasebe,
Hile, Nöromuhasebe,
Analitik İnceleme
Teknikleri.

Hile, hayatın her alanında karşımıza çıkan ve tespiti zor bir durumdur. Hilenin tespiti genellikle ihbar yoluyla gerçekleşmektedir. Ulusal ve uluslararası düzeyde hileyi önlemeye ve tespit etmeye yönelik düzenlemeler yapılmıştır ve yapılmaya da devam etmektedir. Tüm meslek gruplarında olduğu gibi teknolojiye gelişmeler muhasebe ve denetim işlemlerini kolaylaştırmakta, finansal raporların elde edilmesini ve denetim sonucuna ulaşmayı hızlandırmaktadır. Bu durum aynı zamanda, hilenin yapılmasını ve hilenin tespitini kolaylaştırmakta ama hile riskini de artırmaktadır. Ancak davranış kökenli olabilecek bir hilenin tespiti için farklı yöntemlere ihtiyaç duyulmaktadır. İşte bu nokta, nörobilimsel tekniğin olduğu yerdir. Nöronlar üzerinde yapılan çalışmaların bir sonucu olarak; Nörobilimsel teknikler, olaylara verilen tepkileri tespit eden bilimsel bir tekniktir. Bu çalışmanın amacı, hilenin önlenmesi ve tespit edilebilmesi için davranışsal muhasebe bağlamında nöromuhasebe teknikleri ve kullanım alanlarına açıklık getirmeye çalışmak ve öneriler sunmaktır.

**AT COMPANIES IMPLEMENTING OF BEHAVIORAL ACCOUNTING AND
NEUROACCOUNTING TECHNIQUE AND RECOMMENDATIONS IN THE PREVENTION
AND DETECTION OF FRAUD**

ARTICLE INFO

ABSTRACT

Article History:
Received: 18.11.2021
Revised : 22.11.2021
Accepted : 23.11.2021
Orcid Number:
0000-0002-2366-7233
0000-0002-2699-8070

Keywords : Behavioral
Accounting, Fraud,
Neuroaccounting, Analytical
Examination Techniques.

Fraud is a situation that occurs in all areas of life and is difficult to detect. Detection of fraud is usually done by notification. Regulations have been made and continue to be made to prevent and detect fraud at national and international level. As in all professions, advances in technology facilitate accounting and auditing processes, speed up the acquisition of financial reports and audit results. At the same time, this situation facilitates fraud and detecting fraud, but also increases the risk of fraud. However, different methods are needed to detect a fraud that may have a behavioral origin. This is where the neuroscientific technique comes into play. As a result of the studies on neurons; Neuroscientific techniques are a scientific technique that detects reactions to events. The aim of this study is to try clarify and suggestions on neuroaccounting techniques and their areas of use in the context of behavioral accounting in order to prevent and detect fraud.

* Marmara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu, hanifiayboga@gmail.com

** İşletme-Muhasebe Bilim Uzmanı, SMMM, Bağımsız Denetçi, selale.koc@ismmmo.org.tr

Compilation Article/ Derleme Makalesi

Cite As/ Alıntı: KOÇ, Ş, AYBOĞA, H. (2021), " İşletmelerde Hilenin Önlenmesi Ve Tespitinde Davranışsal Muhasebe Ve Nöromuhasebe Tekniğinin Uygulama Süreci Ve Öneriler ", Uluslararası Beşeri ve Sosyal Bilimler İnceleme Dergisi , 5 (2)

1. GİRİŞ

Muhasebe ve denetim alanında karışımıza çıkan hileli işlemler sonucu uluslararası düzeyde skandallar meydana gelmiştir. Bu sebeple öncelikle muhasebe ve denetimden kısaca bahsetmek gerekir. Muhasebe; para ile ifade edilen mali nitelikteki işlemleri ve olayları kaydeder, sınıflar, özetler, raporlar ve sonuçlarını yorumlar ve analiz eder. Denetim ise muhasebe verilerini raporlayarak ilgili kişilere sunar. İşlemlerin tarafları insanlar olduğuna göre hilenin davranışsal boyutuda önemli bir etki oluşturmaktadır.

İnsan davranışlarının sebepleri bir çok bilim dalı ile ilişkili olduğundan muhasebe ve denetimin sadece kaydetme, sınıflama, özetleme, raporlama ve denetim raporu düzenleme kavramları ile sınırlı olduğu düşünülemez. Üretilen bilginin yorumlanmasının kişiden kişiye değişiklik göstermesi; kişinin bilgi birikimi, yaşadığı çevre ve etik değerler gibi bireysel farklılıklardan kaynaklanmaktadır. Bu durum davranışsal muhasebe ve davranışsal denetim kavramlarını karışımıza çıkarmaktadır. Son zamanlarda yapılmış olunan çalışmalar; psikoloji, sosyoloji, ekonomi, finans ve muhasebe gibi bilim dallarının multidisipliner bir yaklaşımla birlikte değerlendirilmesi gerekliliğini ortaya çıkarmıştır.

Davranışsal muhasebe; muhasebe bilgi sistemindeki davranışsal etkileri incelemektedir. Davranışsal denetim ise denetçinin, sonuçları yorumlama, analiz etme ve raporlama süreçlerindeki davranışlarını incelemektedir. Karar vericiler ve uygulayıcılar buldukları konuma göre konuyu değerlendirmektedir. Karar verme sürecindeki en önemli etmenler; kişinin içinde bulunduğu toplumun kültürel ve inanç özellikleri, bireysel etik anlayışı ve dönemin politik yapısıdır. Denetçiler, kanıt toplama teknikleri konularında aynı yöntemleri kullansalarda, toplanan kanıtların yorumlanması aşamasında kişilerin tecrübeleri yön belirleyici olmaktadır.

Hilenin önlenmesinde teknolojinin gelişimiyle analitik yöntemlerin kullanımı artmıştır. Sektörler, dönemler ve hesaplar arası karşılaştırılabilme, analiz edebilme otomatikleşmiş ve önceden veriyi ulaşımda harcanan zaman azalmıştır. Denetimde kullanılan örnekleme yöntemi yerine tüm hesapların analizi yapılabilmektedir. Son zamanlarda geliştirilen denetim yazılımları sayesinde yığın verinin belli şartlara göre sınıflanması ve farklılıkların tespiti kolaylaşmıştır. Ancak burada meslek mensubunun mesleki tecrübesi ön plana çıkmaktadır.

2. DAVRANIŞSAL MUHASEBE VE DAVRANIŞSAL DENETİM

2.1 Davranışsal Muhasebe

Davranışsal muhasebe, insanların bir muhasebe olayıyla karşı karşıya kalma durumundaki gösterdikleri davranışları incelemektedir. Davranışsal muhasebe araştırmalarının temeli; Fama'nın 1965 yılında yapmış olduğu hisse senetleri fiyatlarının rassal olarak hareket ettiğini ifade eden çalışması ve yine 1970 yılında ileri sürmüş olduğu Etkin Piyasalar Hipotezi kavramına karşı oluşturulan teorilerden oluşmaktadır (Usul ve Çağlan, 2018: 451). Davranışsal muhasebe araştırmaları (BAR), muhasebeci davranışlarının veya muhasebeci olmayanların muhasebe fonksiyonları ve raporlarından etkilenen davranışlarının incelenmesi olarak tanımlanabilir. Davranışsal muhasebe araştırmaları ile ilgili ilk anketlerden birinde Hofstedt ve Kinard (1970) göre, davranışsal muhasebe için üç bakış açısı vardır (Baldi, 2017: 13):

- 1) Muhasebecilerin teknik işlevinin davranış üzerindeki etkisi,
- 2) Muhasebeci davranışları,
- 3) Muhasebe bilgilerinin kullanıcıları üzerindeki etkisi.

Kahneman ve Tversky (1984), zihinsel muhasebe süreci fikrine dayanarak tüketici davranışlarındaki bazı anormallikleri açıklar. Kahneman (2012) değerlendirici yargılar ve karar verme süreci için iki sistemli yaklaşım fikrini vurgulamaktadır. İlk sistem otomatik işlemlere dayalı, hızlı, az çaba gerektirir, hızlı düşünmeyi yürüten, daha çok çağrışımsal bellek mekanizmalarına dayanan, sezgisel düşünmeyi destekleyen sezgisel bir sistemdir. İkinci sistem ise kontrollü işlemlere dayanan, konsantrasyona ve

yorucu zihinsel faaliyetleri gerektirir, yavaş düşünmeyi gerektirir, akıl yürütmeye odaklanır, daha yavaştır ve tündengelimli akıl yürütmeye tabidir. Birinci sistem doğuştan gelir ve hayvanlar aleminde de yaşandığına inanırken, ikincisi insan türüne özgü bir sistemdir. Birinci sistem; daha çok bilinçsiz işleme türüne atıfta bulunurken, ikinci sistem; bilinçli işlemeye bağlıdır, dolayısıyla iki sistemin işleme ve depolama kapasitesi arasındaki farklılıklar vardır. İkinci sistem, birinci sistem tarafından sağlanan verileri kullanır, ancak belki de bu iki sistemli yaklaşımın yaptığı en büyük katkılardan biri, insanların çoğu zaman birinci sistemi kullanarak karar vermesi gerçeğinden kaynaklanmaktadır (Sebastian, 2014: 759).

Davranışsal muhasebe, geleneksel muhasebe yaklaşımının hazırlayıcı ve kullanıcılarının yeterince vurgulanmayan algıları, tutumları, değerleri ve davranışlarını düzeltmeye ve zenginleştirmeye çalışır. Belkaoui bunu şöyle tanımlar, davranış biliminin muhasebeye uygulanmasının temel amacı, muhasebe bağlamında mümkün olan her durumda insan davranışının açıklanması ve tahmin edilmesidir (Kutluk, 2017: 192).

2.1.2 Davranışsal Muhasebeyi Etkileyen Faktörler

Muhasebe davranışsal boyutta, kişinin içinde bulunduğu toplumun kültürel ve inanç özellikleri, dönemin politik yapısı, bireysel etik anlayışı etmenlerinden etkilenerek karar vermesinde yön belirleyici en önemli unsurlar olarak karşımıza çıkmaktadır.

2.1.3 Davranışsal Muhasebe Teorileri

Davranışsal muhasebede genellikle beklenti teorisi, eşitlik teorisi, amaç teorisi, durumsallık teorisi ve vekalet teorisi kullanılmaktadır.

2.1.3.1 Beklenti Teorisi

Beklenti teorisi, bireyleri motive eden en önemli etken bireylerin davranışları sonucunda oluşan beklentilerinin olduğu düşüncesini ifade etmektedir. Bireylerin tecrübe ve deneyimlerine göre verecekleri kararlar değişiklik gösterecektir. Örneğin, işletmelerin sabit kıymelerinin faydalı ömürlerinin belirlenmesi TMS 16 Maddi Duran Varlıklar Standardına göre kişisel tahminlere dayalıdır. Muhasebe standartlarının en önemli özelliği ilke bazlı olmasıdır ki bu uygulamada beklenti teorisi yaklaşımıyla hareket edildiğini göstermektedir (Marşap ve Gökten, 2016: 350).

2.1.3.2 Eşitlik Teorisi

Adams tarafından geliştirilen eşitlik teorisi ise bilişsel sürece dayalı bir güdü teorisi olup Çalışanların çalışmalarından elde ettiği sonuçlarla, yatırımları arasında dengesizlik varsa; veya kendisi ile aynı işi yapanlarla karşılaştırıldığında girdi-çıkıtı bazında oranları karşılaştırıldığında diğer çalışanlara göre eşit olmadığı düşüncesi varsa, bu durumda bireyler eğer durum kendi aleyhlerinde olduğunu düşünüyorlarsa genellikle çalışma performansını azaltma yoluna gitmektedirler. Bu durum bireyin kendince durumu eşitlemesi olarak ifade edilebilir (Küçüközkan, 2015: 107).

2.1.3.3 Amaç Teorisi

Amaç teorisi 1968 yılında Edwin Locke tarafından geliştirilmiş olup liderlerin ve izleyicilerin belirli bir hedefin saptanması esasına dayanır. Bu teoride, bireysel amaçların belirlenmesi motivasyonda yapıcı bir katkıda bulunduğu ve değer yargılarının insanların kazanılması doğrultusunda davranışlara yön verdiği savunulmaktadır (Önen ve Kanayran, 2015: 53-54).

2.1.3.4 Durumsallık Teorisi

Durumsallık Yaklaşımında önemli olan sorun, koşulların ve durumların belirlenme şeklidir. Genellikle yapılan çalışmalar çevrenin organizasyon yapısı ile ilişkileri ve teknolojinin organizasyon yapısı ile ilişkileri konularında olmuştur (Arikboğa, 2010 : 72).

2.1.3.5 Vekalet Teorisi

Vekalet teorisi, amaçları ve çıkarları farklı iki tarafın birbiri ile yardımlaşmak durumunda ortaya çıkan sorunları inceleyen bir yaklaşımdır. Ortak bir amaç uğruna yardımlaşmak durumunda olan iki tarafın birincisi vekâlet veren diğeri ise vekildir. Vekâlet veren belirli sonuçlara ulaşabilmek için vekilin yardımına ihtiyaç duyar, vekil de bu sonuçlara ulaşmak için gerekli kararları alır ve faaliyetleri

gerçekleştirir. Bir işin başkasına devredildiği durumlarda vekâlet ilişkisi söz konusudur (Dereköy, 2015: 38).

2.1.4 Davranışsal Muhasebe İle İlişkili Alanlar

İnsan faktörünün olduğu her yerde farklı davranış biçimlerinin oluşması doğal bir süreçtir. Muhasebe bilim dalı da davranışların etkisiyle şekillenmektedir. Karar vericiler ve uygulayıcılar buldukları konuma göre konuyu değerlendirmektedir. Davranışsal muhasebenin bir çok bilim dalı ile ilişkisi bulunmaktadır. Muhasebe ile ilgili olarak; yönetim muhasebesi, geleneksel muhasebe ve muhasebe denetimi ile ilişkisi bulunmaktadır.

2.2 Davranışsal Denetim

Bağımsız denetçiler kanıt toplar ve toplanan kanıtları değerlendirir. Denetçilerin kanıtların toplanması ve kanıtların kullanılması hususunda hemfikirdir olup toplanan kanıtların değerlendirilmesi konusunda farklı fikirleri bulunmaktadır. Bu nedenle, toplanan kanıtları değerlendirme süreci denetçilerin profesyonel kararlarına bağlıdır (Yağcı, 2017: 12).

Davranışsal denetimin öncelikli amacı, dış denetime tabi olan firmalar, düzenleyici otoriteler ve şirketler için yararlı bilgiler sağlamaktır. Bunlar (Sayarı, 2017: 811);

- 1) Denetimin gözden geçirilmesi ve dokümantasyonu,
- 2) Karar verme ve denetçi yargısı,
- 3) Denetçi özellikleri ve performansı ve
- 4) Denetçi-müşteri ilişkileridir.

3. HİLE VE HİLEYİ ÖNLEME TEKNİKLERİ

3.1 Hile

Uluslararası Bağımsız Denetim Standardı (BDS) 240 Finansal Tabloların Bağımsız Denetiminde Bağımsız Denetçinin Hileye İlişkin Sorumlulukları'nda hile ;Yönetim, üst yönetimden sorumlu olanlar, çalışanlar veya üçüncü taraflardan bir veya birden fazla kişinin, haksız veya yasalara aykırı bir menfaat elde etmek amacıyla yaptığı aldatma içeren kasıtlı eylemleridir şeklinde tanımlanmıştır (BDS 240 : 9).

3.2 Hileyi Önlemek İçin Yapılan Düzenlemeler

Tüm dünyada hileli işlemler sonucu büyük çapta skandallar ile isimlerini duyduğumuz şirketler (Enron, Worldcom, Parmalat, Xerox, Adelphia, Global Crossing) bulunmaktadır. Hile unsuru ile yapılabilen işlemler; uygulanan standartların sınırlarının belirgin olmaması, işletme yönetimi, çalışanları veya denetimi ile ilgili kişilerin görevini suistimal edebileceği ihtimalinin göz ardı edilmesi sonucu oluşmuştur. Hileyi önlemek için Uluslararası ve Ulusal çapta düzenlemeler yapılmıştır.

3.3 Analitik İnceleme Teknikleri

Teknolojik gelişmeler 1950'li yıllardan sonra daha çok hız kazanmış olup analitik inceleme prosedürlerinin muhasebe denetiminde uygulanması açısından istatistiki yöntemlerin kullanılması artmış ve işletmelerin denetimlerinde hem finansal tablolar hemde finansal olmayan veriler kullanılmaya başlamıştır (Çalış, 2011: 31). Zaman içinde teknolojik gelişmeler ve mesleki ihtiyaçlar doğrultusunda analitik inceleme prosedürleri denetimin bir çok alanında kullanımı artmıştır.

Analitik inceleme prosedürleri, hem işletme içi kaynaklardan hemde işletme dışı kaynaklardan elde edilen verilerin finansal tablolarda karşılaştırılması ve oluşan sapmalar varsa bu sapmaların tespitine yönelik bir tekniktir. Bu sebeple yapılan bağımsız denetim çalışmalarında bağımsız denetçilere yön vermektedir (Sağlar ve Akçalı, 2018: 78).

Analitik prosedürleri uygulayabilmek için çeşitli teknikler bulunmaktadır. Bu tekniklerin bazıları basit yapıda olup her türlü işletmeye uygulanabilirken bazıları ise daha karmaşık yapıdadır. Bu tekniklerden özellikle hilenin tespitine yönelik olanlar aşağıdaki gibi sıralanabilir;

- Benford kanunu,

- Oran analizi,
- Eğitim yüzdeleri analizi,
- Veri madenciliği,
- Entegre denetim yazılımları.

3.4 Nörobilim

Nöron yani sinir hücresi, biyolojideki tanımı ise sinir sisteminin temel yapıtaşdır. Nöronlar, sistemler arasındaki bilgi akışını bir nevi kablo ağı oluşturarak iletişimi sağlarlar. İnsan aklının nasıl çalıştığı konusu nörolojinin ilgi alanına girmektedir. Nöroloji, sinir sisteminin anatomisini ele alarak, sinir sisteminin davranışlar ile ilişkisini incelemektedir (Şenel ve Darıcı, 2018: 384). Nöronun keşfedilmesi ve nöronların işlevlerine yönelik araştırmalar sonucunda beyin ve davranış ekseninde birçok yeni bilgiyi edinmemizi sağlamıştır. Algı, davranış, düşünce ve zihin gibi beyin ile ilişkili her konunun nöron faaliyetleri üzerinden açıklanmaya çalışılmasına sebep olmuştur (Uzby, 2015: 126).

Sinirbilim algısında karar verme süreci, beyin korteksinde duyuşal bir süreç olarak başlayan çeşitli alternatifler arasından seçim yapma eylemidir. Bu nedenle, bu kararlar verildiğinde, duyuşal bilgiler yorumlanmalı ve davranışa dönüştürülmelidir. Karar verme, yalnızca eldeki duyuşal bilgiden değil, aynı zamanda dikkat, zorluk seviyesi, konsantrasyon veya daha önceki bir olay ve kararın sonuçlarının dikkate alınması gibi faktörlerden de etkilenen bir algı olarak tanımlanır. Geleneksel psikolojik teoriler karar verme sürecinin hiyerarşik veya yapılandırılmış bir şekilde hareket eden bileşenlerden oluştuğundan şüphelense de, eylem algılarının seri gelişimi ve son sinirbilim bulguları bu sürecin bazı bileşenlerinin paralel olarak gerçekleştiğini göstermektedir (Suryati ve Mooduto, 2021: 43).

Beyin araştırmaları içinde en önemli keşiflerden birini 2003 yılında Japon Seiji Ogawa yapmış olup, fonksiyonel Manyetik Rezonans Görüntüleme Tekniğı (Functional Magnetic Resonance Imaging-fMRI) geliştirilmiştir. Bu teknik ile sevinç, üzüntü, öfke gibi duyuşal değişimler veya uzun bir metin okuma gibi zihinsel eylemler yapılırken, beynin gözlemlenmesi ve kaydedilmesi sağlanmıştır. Ülkemizde Manyetik Rezonans Görüntüleme (MR) olarak bilinmektedir. fMRI tekniğı geliştirilerek daha hassas ölçümler yapılarak nöron faaliyetleri ve nöronlar arası iletişimlere ait haritalamalar yapılabilmektedir. İnsan beynindeki oluşun davranışları incelemek için fMRI cihazları, pozitron emisyon tomografileri (PET), beyin haritalaması (elektro-ensefalografiler, EEG), difüzyon tensör görüntülemeleri (DTI), olayla ilişkili potansiyeller (Event-Related Potential, ERP) programı gibi nörobilimsel beyin ölçüm teknolojileri tercih edilmektedir (Demircioğlu ve Ever, 2021: 613-614).

3.4.1 Nörobilim Teknikleri

Psikofizyoloji, canlı organizmalarda zihinsel ve bedensel süreçler arasındaki ilişkiyi daha iyi anlamak için, fizyolojik manipülasyonlar ile bunların doğurduğu fizyolojik tepkiler arasındaki ilişkilerin ölçüldüğü bir çalışmadır. Psikofizyolojik ölçütler, bir uyarıcıya karşı bireyin tepkisinin tarafsız ve duyarlı değerlendirilmesini sağladığı düşünölmekte olup bunun sebebi ise istemsiz oluşun tepkileri belirlemesidir (Şenel ve Darıcı, 2018: 385-386). Psikofizyolojik tekniklerden özellikle nöromuhasebe alanını kapsayanlar aşağıda kısaca açıklanmıştır.

- Fonksiyonel Manyetik Rezonans Görüntüleme (Functional Magnetic Resonance Imaging fMRI): Beynin ödöl, zevk, endişe gibi belirli duyuşulardan sorumlu kısımlarına bakmakta ve beyindeki kan akışının en fazla hangi bölgede olduğunu tespit etmektedir (Taş ve Şeker, 2017: 14).
- Elektro Beyin Grafisi (Electro Encephalo Graphy EEG): Beynin işlevleri sırasında elektriksel olaylar gelişir, elektriksel olayların yazdırılması EEG yöntemi olarak adlandırılır. EEG, kafatası çevresine yerleştirilen elektrotlar yardımı ile elde edilir (Yücel ve Çubuk, 2014: 134).
- Pozitron Emisyon Tomografi (Positron Emission Tomography PET): İnsan vücudunda meydana gelen biyolojik olayların düşük dozda özel radyoaktif maddeler kullanılarak incelenmesini sağlayan ileri bir moleküler görüntüleme tekniğıdir. (<http://pozitron-pet.com/pet-ct-nedir-pet-hakkinda/>)

- Galvanik Deri Tepkisi (Galvanic Skin Response GSR): İnsan vücudunda heyecana bağlı olarak oluşan tepkilerin fizyolojik yansımasıdır. Bireyin heyecanlanması durumunda vücudu terler, buna bağlı olarak derideki tuz miktarı artar. Vücuttaki tuzluluk derinin elektriksel direncini artırarak deri üzerinden geçen akımı azaltmakta olup ölçülebilir bir elektriksel iletim değeri oluşturmaktadır. Bu elektriksel iletimin tespit edilebilmesi için iki parmağa elektrotlar bağlanır (Beyaz ve Beyaz, 2015: 121).
- Sabit Hal Tipografisi (Steady State Typography SST): Hem EEG tekniği ile benzer şekilde kafatasında meydana gelen beyin dalgalarını elektriksel teknikler aracılığıyla ölçer hemde üzerine eklenen bir donanım yardımıyla zayıf bir titreşimi bireyin görme alanına yerleştirip, uyarana karşı gösterilen tepkileri ölçümleyerek eş zamanlı iki farklı veriyi kaydetmektedir (Yavuzalp ve Aydın, 2018: 201).
- Göz Takibi (Eye-Tracking): Göz izleme özellikle website tasarımlarında ve basılı mecralarda daha çok kullanılır, kızılötesi kameralarla tüketicinin karşısındaki görüntüdeki göz bebeği hareketleri izlenerek hangi bölgelerin daha fazla dikkat çektiği araştırılmaktadır (Taş ve Şeker, 2017: 15).

Sinirbilimciler ve nöropsikologlar aynı zamanda çalışmalar yaparak nöronal beynin bir kararda nasıl daha iyi çalıştığını öğrenme modellerleri geliştirdiler. Başlangıçta, sinirbilim araştırmalarının önemli bir kısmı hayvanlar kullanılarak gerçekleştirildi (Birnberg ve Ganguly, 2012: 4). fMRI ayrıca suç bilimi alanında da kullanılmaktadır. Suçluların veya suç ile ilgili davranışların neden ve nasıl gerçekleştiği, beyinde hangi bölgelerin uyarıldığı, kişilerin ahlaki yargıları, suç ve duygu durumları arasındaki ilişki, cezai sorumluluklar, kişilik bozuklukları ve suç arasındaki ilişkiyi açıklamaya çalışan birçok çalışma vardır. Yalan tespiti amacıyla da fMRI bilimsel çalışmalarda kullanılmış, suç ile ilgili işlemlerde mahkemelerde delil olarak kullanılması ve sonuçların ne kadar bağlayıcı olacağı ve geçerliliği dahi tartışılmaya açılmıştır (Şenel ve Darıcı, 2018: 385-386). EEG, beyindeki elektrik dalgalarının potansiyel farklarını ölçmekte olup fMRI yöntemi ile farklılık göstermektedir. Bir duygu hissettiğimizde beynimiz elektrik üretir ve bu elektriğin beynimizin neresinde üretildiğini EEG cihazı analiz eder (Yücel ve Şimşek, 2018: 124).

3.4.2 Nöroekonomi

Nöroekonomi, para hakkında karar verdiğimizde beynimizde neler olduğunu inceler. Nöroekonomi açısından karar verme süreci iki ana kavrama atıfta bulunur: satın alma ve yatırım. Nöroekonomi, belirsizlik ve risk gibi kavramların anlaşılmasına katkıda bulunmuştur. Nöroekonominin elde ettiği sonuçlar pazarlama alanının da ilgisini çekebilir (Sebastian, 2014: 760).

3.4.3 Nöropazarlama

Nöropazarlamada da diğer nörobilim alt dallarında olduğu gibi çalışma alanı beynin işlevi ve yapısıdır. Harvard Üniversitesi'nden Gerry Zaltman'ın nörobilim ve pazarlama disiplinlerin ile ilgili 1990'ların sonlarındaki çalışmasında fonksiyonel manyetik rezonans görüntüleme (fMRI) cihazını pazarlama araştırması aracı olarak kullanması bu alanda yapılan ilk çalışma olmuştur. Nöropazarlama kavramı, Ale Smidts tarafından 2002 yılında ilk kez kullanılmıştır. Nöropazarlamayı, "pazarlama mesajı ile karşılaştığında bireyin tepkilerinin ve zihinsel durumunun nörolojik olarak incelenmesi" şeklinde tanımlamak mümkündür. Başka bir tanıma göre nöropazarlama, "insan beyninin pazarlama uyarıcılarına verdiği tepkinin anlaşılmasında nörobilimdeki tekniklerden yararlanılması" dır (Aytekin ve Kahraman, 2014: 49).

3.4.4 Nörofinans

Davranışsal finans, klasik ve temel ekonomi ve finans modellerini eleştirerek sosyoloji ve psikoloji gibi farklı disiplinlerin insana bakış açısından yola çıkarak oluşmuştur (Tekin, 2016: 100). Davranışsal finans, hisse senedi fiyatları ve endeks getirileri gibi parametrelerin insan davranışlarına etkisini araştırmaktadır. Davranışsal finans, yatırımcı davranışlarının piyasadaki sapmaları etkisine açıklık getirmektedir (Ege, Topaloğlu ve Coşkun, 2012: 186). Nörofinansın gelişmesi; nöro geribildirim, beyin yönelimli koçluk, eğitim paradigmaları finansal kişilik tiplemesi gibi sayesinde olmaktadır. Nörofinansın, beynimizin birbiriyle etkileşim halinde milyonlarca iş sürecinden kaynaklanan ve psikolojik yasalarda kök salmış son derece temel ve etkili bir gücü vardır (Fırat ve Kurtoğlu, 2014: 97).

3.4.5 Nöroliderlik

Nöroloji, kaliteli kararlar alma veya verme sürecinde liderlerin davranışlarını etkileyebilecek karakterleri sınıflandırır, bu da klinik nöroloji dünyasında her bir insan davranışının bu üç karakterini; duyguları, düşünceleri ve entelektüel davranışlarından etkilendiğini açıklar (Suryati ve Mooduto, 2021: 43).

3.4.6 Nörohukuk

Nörohukuk kavramı ilk defa Taylor, Harp ve Elliott tarafından 1991 yılında kullanılmıştır. Toplumda adaletin sağlanabilmesi için insanların gerekli kanunları hazırlarken, suçu cezalandırma aşamasında ve suçluların rehabilitasyonunu geliştirmek için kullanılan nörohukuk, nörobilimin alt dalıdır. Nörohukukun iki ana unsuru bulunmaktadır (Eken, 2017: 2):

1. Hukuki bir durumu oluşturan nörolojik etkilerin incelenmesi. (suç veya ceza durumlarında)
2. Bireylerin nörolojik verilerine ulaşımında etik açıdan incelenmesi ve hukuki boyutu.

3.4.7 Nöromuhasebe

Davranışsal muhasebe çok disiplinli bir metodolojiler sistemidir. Nöromuhasebe ise, davranışsal muhasebenin nörobilimsel tekniklerle ortaya konduğu alt dalı olarak nitelendirilebilir. Nörobilim ve teknolojiye ilerlemeler bu alandaki gelişmelerin ciddi oranda artmasına sebep olmuştur. Nöromuhasebe, insanların özellikle riskli kararlar alırken salgıladıkları farklı nitelikte hormonları nörolojik olarak inceler.

Nöromuhasebe alanındaki araştırmalar; nörobilim ve nöroekonomi geçmişinden gelen farklı metodolojileri kullanarak ve temel araştırma sorularına cevap vermeye çalışarak, yönetim muhasebesi, finansal muhasebe, muhasebe denetimi ve buna benzer birçok farklı muhasebe konusunu inceleyebilir (Baldi, 2017: 15).

Nöromuhasebenin ortaya çıkışını sağlayan en önemli iki madde vardır. Birincisi; muhasebeyi geleneksel işlemlerin ötesine ilerleten davranışsal muhasebe alanında yapılan araştırmalar, ikincisi ise; nöroiktisat ile başlayan ve nörobilim tekniklerini kendi alanlarına taşıyan alt disiplinlerdeki ilerlemelerdir. Nöroiktisat alanında yapılmış olan deneysel çalışmalar sonucunda, muhasebe araştırmacılarını da nörobilim alanında multidisipliner bir çalışmaya sevk etmiştir (Usul ve Çağlan , 2018: 452). 1980'lerin sonlarına kadar ortaya çıkan davranışsal muhasebe araştırmalarının (BAR) önemli bir bölümünü harekete geçiren davranışsal karar verme ve bilişsel psikoloji literatürleri, davranışsal muhasebe araştırmaları üzerinde önemli bir etkiye sahip olmaya devam etmektedir. Kahneman ve Tversky'nin yazılarından büyük ölçüde etkilenen hukuk araştırmacıları, davranışsal sorunları aktif bir şekilde takip etmeye başlamışlardır. Tıp araştırmacıları, bireylerin sağlık durumlarındaki olası değişikliklere nasıl tepki vereceği gibi konuları araştırmak için davranışsal araştırmacılarla bir araya gelmiştir. Nöroekonomi alanında yapılan davranışsal araştırma yöntemleri, araştırmacıların karar vericilerin gözlemlenen davranışlarının ötesine geçmelerine ve kara kutuya girmelerine, yani karar verme sırasında beyin aktivitesini gözlemlenmelerine izin vermiştir (Birnberg, 2011: 1). Hogarth ve Einhorn (1992)'un işlenecek kanıttaki öğelerin karmaşıklığına ilişkin tanımları göz önüne alındığında, delillerde bulunan münferit öğelerden denetçiler olması gerekenleri hissederek sonuçlara ulaşırken, muhasebeciler göreve aşına olmamaları sebebiyle aynı düzeyde etki hissedememekte ve kanıtın algılanma düzeyinde farklılık oluşmaktadır. Davranışsal hipotezlerde varsayıldığı gibi denetçiler ve muhasebeciler sunulan kanıtlara karşı eşit derecede duyarlı olmalarına rağmen kanıtların karmaşıklığından farklı etkilenirler (Carvalho ve Rocha., 2017: 135). Nörobilim, karar vermenin Kara Kutusunu açma konusundaki analiz sürecine katkı sağlamaktadır. Beyin işleyişiyle ilgili keşifler açısından, son yıllardaki araştırmalar şunu göstermektedir: beyin özel bir biçimde hareket edip, aynı zamanda entegre olması sebebiyle hangi alanın belirli bir davranışa % 100 güvenilen bir yanıt verdiğini bilmenin yolu bulunmamaktadır. Akıl yürütme ve kararı içeren her durumda dikkat ve bilinç mevcut değildir. Bu otomatikleşmiş yetenek sayesinde insanlar, sezgiye dayalı uzmanlık gösterme ve kalıpları tanıma yeteneğine sahiptir (Cesar vd., 2010: 3). Sanfey e göre (2009) karar almada beyinde çalışan Duygusal ve Bilişsel Sistem ve Kontollü ve Otomatik Sistem olmak üzere ikili sistemler vardır. Duygusal ve bilişsel sistemde; bilişsel değerlendirme, karar almada duygusal yanıtlar doğurabilir.

Nöropsikolojik kanıtlar duyguların biliş üzerinde güçlü etkilere sahip olduğunu göstermektedir. Kontrollü ve otomatik sistemde; Sezgisel kararlar, kesin belirleyici ve yönlendiricilerin bilinçaltı değerlendirmelerinin sonucudur. Beynin karar alma sürecindeki rolünü anlayabilmek için kontrollü ve otomatik süreçler arasındaki ayırım ile idrak ve etki süreçler arasındaki ayırım kullanılabilir (Çiftçi ve Ayyıldız, 2016: 73-74). İnsan beyni, zihin teorisinin altında yatan hilecileri erken yaşta tespit etme yeteneğini geliştirir. McCabe ve diğerleri (2001), beynin parasal bir işlemde aldatma olasılığına duyarlı olup olmadığını incelemiştir. Bir kişi diğerine karşı bir oyun oynarsa, beynin diğer taraf tarafından olası bir aldatmacayı algılayan alanları çağıracağını, ancak kişi bir bilgisayara karşı oynadığında böyle bir etkinin gözlenmeyeceğini varsayıyorlar. Tarayıcıdaki denekler, partnerlerinin bir bilgisayar mı yoksa bir insan mı olduğunu biliyorlardı. Deneklerinin, işbirlikçi veya aldatıcı davranış olasılığına izin veren iki tür oyuna girmesini sağlayarak bu davranışlarına dayalı olarak işbirlikçi ve aldatıcı tiplere ayırmıştır ve işbirlikçi oyuncular için eşleri işbirlikçi olduğunda veya değilken beyin aktivasyonlarını karşılaştırmıştır (Dickhaut vd., 2010: 246). Barton ve diğerleri (2014), beynin genel piyasa davranışına tepkisini doğrudan araştırmak için kazanç duyurusunun hisse senedi fiyatlandırma işlevini beyindeki sinirsel ödül sistemiyle ilişkilendirdi. Farrell ve diğerleri (2014), sinirsel ödül sistemine dayanarak, tazminat teşvikleri kapsamında yatırım kararlarında duygusal ve rasyonel karar vermenin rolünü incelemiş ve böylece tazminat planlarının tasarımına yeni bakış açıları sağlamıştır. Bu araştırmalar, sinirbilim yöntemine dayalı muhasebe araştırmalarına öncülük etmiş ve yeni bir araştırma paradigması oluşturmuştur (Wang, 2018: 327). Chen et al. (2016) bilginin kendisinden ziyade bilgiyi edinme ve değerlendirme sürecinin karar verme sürecini etkilediğini savunmaktadır. Bu nedenle dikkat, karar vermede kullanılan bilginin hem miktarını hem de türünü etkiler. Bilgi formatından ziyade hedef farkındalığının yöneticilerin görsel dikkatini etkilediğini gösterir. İş biriminin stratejik amacının farkında olan yöneticiler, astlarına ilişkin değerlendirmelerini stratejik olarak bağlantılı önlemlere odaklar ve astları bu stratejik hedeflerle tutarlı performansla terfi ettirme olasılıkları daha yüksektir. Yöneticilerin çeşitli performans ölçütlerine gösterdiği dikkatin astların değerlendirmelerini nasıl etkilediğini incelemek için göz izleme yöntemini kullanmıştır (Tank ve Farrell, 2021: 21-22).

3.4.8 Nörobilim Yöntemleri

Nörobilim yöntemleri üç başlık altında incelenebilir.

- İnsanların genel bir anlayışla bilgi ve uyarıcıları nasıl işlediği (yani bilişsel alan),
- İnsanların nasıl kontrol uyguladıklarına, olumlu ve olumsuz deneyimlere nasıl tepki verdikleri (yani, duygusal alan),
- İnsanların bir grupta diğerleriyle nasıl etkileşime girdiği (ör.kişisel alan)

konularında muhasebeye katkı sağlamaktadır. Bu anlayışla, finansal bilgilerin biçimini ve amaçlanan kullanım için içeriğini en iyi şekilde yapılandırmanın nasıl olabileceği konusunda firmaların yöneticileri ve firma dışı paydaşlara davranışsal muhasebe araştırmalarının spesifik bir ışık tutması beklenmektedir (Birnberg ve Ganguly, 2012: 8).

a) Bilişsel Alan; César Valentim de Oliveira Carvalho Júnior ve diğerlerinin Cognitive Brain Mapping Of Auditors and Accountants In Going Concern Judgments isimli makalesinde, muhasebeci ve denetçilerle ilgili 2011'deki çalışmada; bilişsel beynin, bireylerin uzmanlığına göre, varlığın devam eden bir sorun olduğunda devam etme kabiliyetine ilişkin yargılara yönelik bilgilerin sıralı değerlendirmesindeki davranış kalıplarını haritalandırması izlenmiştir. Bu araştırmada, genellikle laboratuvarı olan üniversitelerde, bazen de firmaların izole edilmiş odalarında gerçekleştirilerek veriler toplanmıştır. Denekler; tüm seslerden arındırılmış odalarda, araştırmacılarla arasında minimum temas sağlanarak ve deneklerin kafa derisine yerleştirilen elektrotlarla EEG başlığının doğru konumlandırılması ve ayrıca beyin dalgaları ekranının sürekli izlenmesi ile kontrol edilmiştir. Nörobilimsel teknikler yüksek maliyetli olduğu düşünülse de küçük örneklem çalışmaları ile yeterli sonuçlara ulaşılabilir. Bu tür bir çalışmada, tüm katılımcılarda aynı beyin çekirdeklerinin aktivasyonu nedeniyle küçük örnekler önemli sonuçlar göstermektedir (Carvalho Júnior vd., 2017: 137-145).

b) Duygusal Alan; Nöroekonomik araştırmanın davranışsal muhasebe araştırmaları ile potansiyel ilgisinin bir örneği Luft, Hannan ve arkadaşlarının bulguları kullanılarak gösterilebilir. Luft, çalışmasındaki katılımcıların iki sistemden elde edilen getirilerin eşdeğer olmasına rağmen bir ceza puanı almaktansa bir ikramiye almayı tercih ettiklerini bulmuştur. Hannan, ceza koşulundaki

katılımcıların daha fazla çaba sarf ettiklerini bulmuştur. Sinirbilimciler, ödüllendirme ve cezalandırmayı ölçmek için farklı beyin merkezlerinin kullanıldığını göstermektedir. Bu durum, bonus şemasının kullanılmasıyla, ödül ve ceza beyin merkezlerindeki farklılara yada onaylamanın ödüllendirmeye ve onaylanmamanın ceza ile ilişkilendirildiği sorusunu öne çıkarmaktadır. Barnea, yatırım davranışını incelemek için ikizlerle ilgili İsveç verilerini kullanarak hem genetik hem de öğrenilmiş bir bileşen olduğunu öne sürmektedir (Birnberg, 2011: 14).

c) Kişisel Alan; Dichaut ve diğerleri (2010), değişim içindeki insan davranış normlarının (adalet normları, güvene dayalı itibar ve özgecil ceza) kurumlar için yapı taşı niteliğinde olduğunu belirtmiştir (Wang, 2018: 327).

- Adalet normları; Muhasebe, adalet gibi sosyal normlara dayanan toplumlarda gerçekleşir. Adaletli olma normları, eşit ve dengeli tahsis, fiyatlama ve üçüncü şahıslar tarafından adil yargılama (örneğin yasal süreçler) gibi çeşitli biçimlerde kendini gösterir (Dickhaut vd. , 2010: 227).
- Güvene dayalı itibar; Karşılıklı ekonomik mübadele, bir mübadelenin tarafları tekrar tekrar etkileşime girdiğinde ve mübadele ortaklarının güvenini sağlayan dürüstlük için itibar geliştirebildiğinde teşvik edilir (Dickhaut vd., 2010: 229).
- Özgecil ceza; insanlar eşitsizliklerle karşılaştıklarında, kendi çıkarları pahasına başkalarını cezalandıracaklardır.

Eskenazi ve diğerleri (2016), ayna nöron sistemindeki aktiviteyi yakalayarak duyguların bireylerin güvene dayalı görevlerini yerine getirme seçimlerini nasıl etkilediğini araştırmıştır. İş birimi kontrollerinin yanlış raporlama baskısına karşı denetleyicilerin sinirsel tepkilerini incelemek için EEG'yi kullanmıştır” (Eskenazi, Hartmann ve Rietdijk, 2016: 41-50).

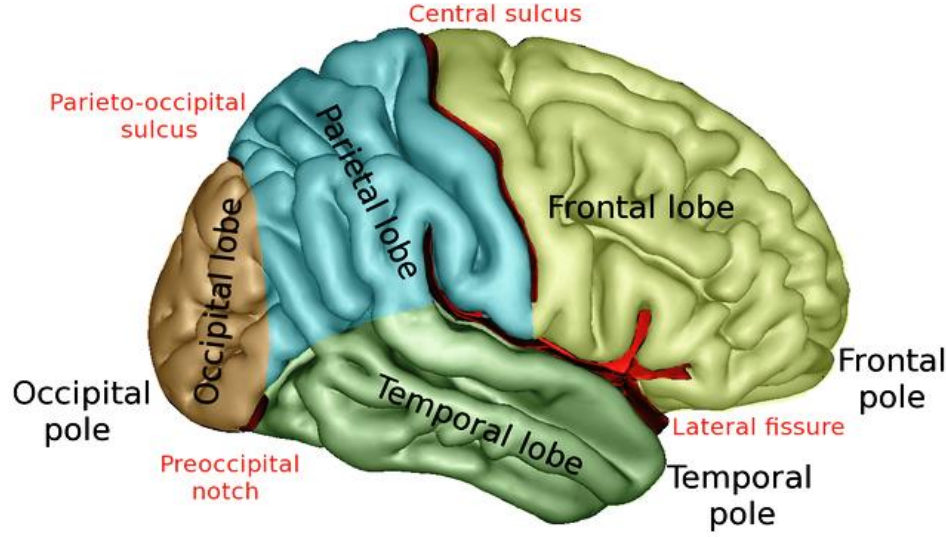
3.4.9 Nörobilim Teknikleri İle Hilenin Tespitine Yönelik Uygulama

İşletmelerin en önemli konularından birisi olan, finansal tablolarının tüm belirsizliklerden arındırılmış gerçek durumu yansıtan nitelikte sunulabilmesidir. Uluslararası düzeyde yapılan tüm hile araştırmalarında hileli finansal raporlamanın yıllar itibari ile artış eğiliminde olduğu raporlanmıştır. Nörobilim alanında son zamanlarda, karar verme ve hile tespiti gibi konuları destekler nitelikte çalışmaların yapıldığı görülmüştür.

Sujeeta Bhatt ve diğerlerinin Lying about facial recognition: An fMRI study çalışmasında; fMRI ve bir yüz tanımlama kullanılarak kasıtlı olarak yanlış tanımlama (aldatma) ile gerçeği söyleme arasındaki nöral bağlantıları incelemişlerdir. Bu çalışma, yüz kimliği ve tanımaya dayalı aldatmanın sinirsel imzasını araştıran bilinen ilk çalışmadır. Analizde 18 sağlıklı gönüllü (4 erkek, 14 kadın ve ortalama yaş 21-23.8) sağ ellerini kullanarak tarama çalışmasına katılmışlardır. Taramadan önce, tüm denekler bilişsel ve kişilik testlerine katılmıştır. Deneklere on sıra, her sırada iki yabancı yüz olan üç kişiden oluşan çalışma setleri sunulmuştur. Diğer 20 sıralı üçlü çalışma setinde ise tamamı yabancı yüzlerden oluşmuştur. Her bir üçlüdeki yüzler; etnik köken, saç rengi ve sakal gibi benzer özelliklere sahip ve tanıdık yüzlerin konumu dengeli olacak şekilde seçilmiştir. Görüntüleme görevi iki koşuldan oluşuyordu: gizleme/aldatma ve doğruluk/dürüstlük, her biri 30 sıralı uyararla. Aldatma koşulunda denek, çalışma setinde gördüğü kişinin kimliğini sıralamadan alternatif bir yüz seçerek başarılı bir şekilde gizlemektir. Deneklere, araştırmacıyı gerçekten yüzü gördüklerine inandırmak için seçimlerini zihinselleştirmeleri talimatı verildi. Ek olarak, yüzlerden hiçbiri tanıdık değilse, denek seçtikleri yüzün aslında çalışma setinden olduğunu düşünerek araştırmacıları yanıltmaktı. Doğruluk koşulunda, denek, çalışma setinde görülen bireyi doğru bir şekilde tanımlamaktı. Yüzlerden herhangi birini tanımazlarsa, denek sıralama dan herhangi bir yüz seçmektir (düğmeye basma için nöral aktiviteyi hesaba katmak için). Koşulların sunumları (gerçek veya aldatma) her konu için dengelenmiştir. Tanıdık olmayan yüzlerin görüntüleme görevine dahil edilmesi, iki tür yalanın karşılaştırılmasına izin verdi; birinin kimliği biliniyorsa, ancak denek araştırmacının bunu keşfetmesini istemiyorsa ve bir bireyin kimliği bilinmiyorsa ancak denek araştırmacının yüzün bilindiğine inanmasını istiyorsa (Bhatt vd. , 2009: 383-384).

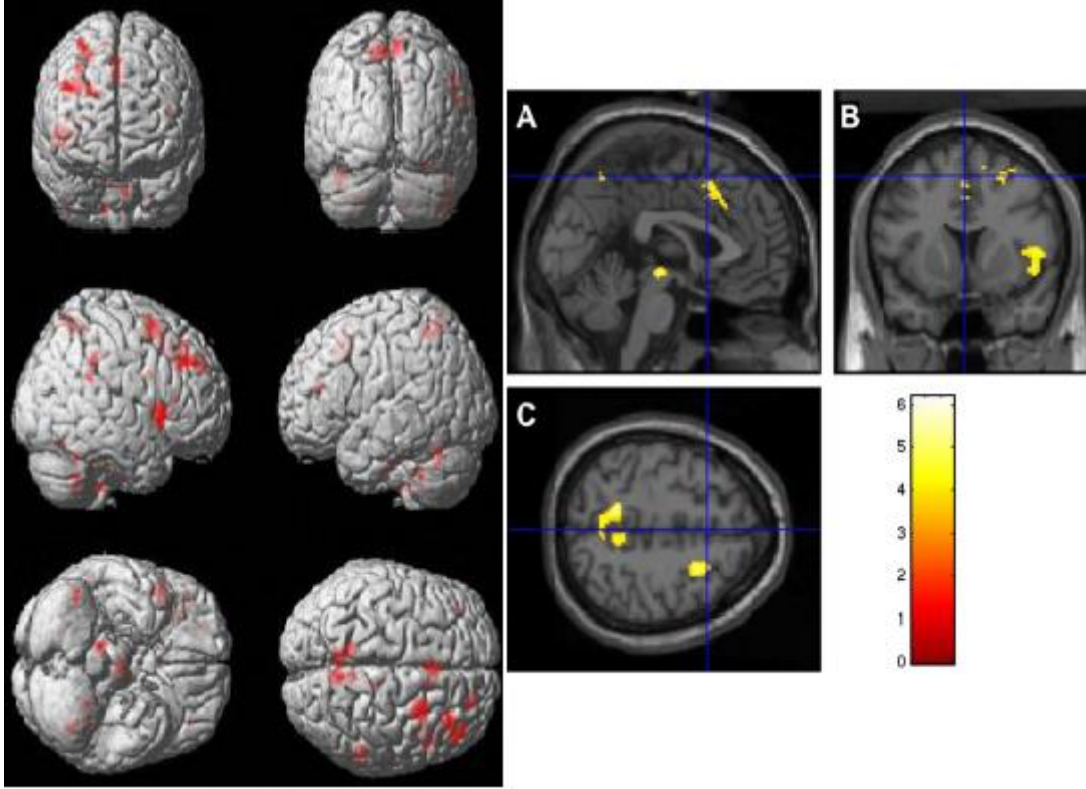
Çalışma bulguları;

- Bir kişi aldatmaya girdiğinde, doğru yanıt verdiğiğinde daha fazla beynin frontal ve parietal lob bölgelerinin aktif olduğu,
- Deneklerin daha önce gördükleri kişilerin kimliklerini gizlemeye çalıştıklarında veya görmedikleri kişiyi gördüklerini ifade ederek yanılttıklarında, frontal ve parietal bölgelerin aktivasyonu gözlenmiştir.



Şekil 1: Frontal ve Parietal Alanlar (<http://changedlivesnewjourneys.com/parietal-lobes/>) Erişim Tarihi:17.11.2021.

Bu tür karmaşık bilişsel işlemler, bilgi manipülasyonu ve entegrasyonunu, yürütücü işlevlerin kontrolünü ve mevcut çalışmada aktive edilen ön bölgelerin farklı alt bölgeleri tarafından sunulan stratejilerin programlanmasını gerektirir. Algılamayı başarılı bir şekilde önlemek için, aldatıcı, algılanma olasılığını hesaplamalı, ayrıca verilen bir önceki yanıtı hatırlamalı ve ardından yanıt vermeden önce uygun stratejiyi seçmelidir. Bu süreçler büyük ölçüde çalışma belleği katılımına dayanır. Bu nedenle, mevcut çalışmada görülen frontal ve parietal alan aktivasyonunun, çalışan hafızanın karmaşık etkileşiminin, tepki engellenen, sürekli dikkatin ve deneklerin aldatıcı tepkiler vermesi için gerekli olan zihinsel hesaplamaların bir sonucu olması mümkündür. Kasıtlı aldatma; gerçeğin bastırılmasını (yanıt seçimi), yanıtların izlenmesini (hata izleme ve işleyen bellek) ve dikkati gerektirmektedir. Belirli bilgilere katılmak ve belirli bilgileri algılamak için dahil olan kortikal alanların, bu bilgilerin hatırlanmasında da rol oynadığını ve bu nedenle, aldatma için sinir ağının hem dikkati hem de hafızayı içerdiği öne sürülmektedir (Bhatt vd., 2009: 386-387).



Şekil 2: Tekrarlanan Ölçümler ANOVA yalan eksi gerçek kontrastı (Bhatt vd., 2009: 387)

4. SONUÇS

Ulusal ve uluslararası düzeyde hileyi önlemeye ve tespit etmeye yönelik düzenlemeler yapılmıştır. Hile, günümüzde önemini korumakta olup sürekli bir artış göstermektedir. Teknolojideki gelişmeler muhasebe , iç denetim, bağımsız denetimi kolaylaştırmakta, finansal raporların hazırlanması ve denetim sonucuna ulaşmayı hızlandırmaktadır. Bu durum, hilenin tespitini kolaylaştırmakta ama hile riskini de artırmaktadır. Ancak davranış kökenli olabilecek bir hilenin tespiti ve önlenmesi için farklı yöntemler ortaya konulmuştur. Yöntemlerin sayısı ve çeşitleri sürekli artış göstermektedir.

Davranışların muhasebe finansal bilgi sistemi üzerindeki etkilerini inceleyen davranışsal muhasebe ve nörobilimsel yaklaşımların ortak paydada bulunduğu nöromuhasebe teknikleri ile hilenin tespiti ve önlenmesi aşamasında analitik inceleme tekniklerini destekler nitelikte kullanılarak katkı sağlanabilir.

Nöromuhasebe, nörobilim teknikleri ve iletişim araştırma araçlarını kullanan, psikoloji, davranış ve bilişsel teorileri sentezleyen, davranışsal muhasebe ve geleneksel muhasebeyi geliştiren ve değiştiren, beyinin davranışsal etkisini de inceleyerek, hilenin meydana gelmesinin altında yatan nedenleri de ortaya çıkarabilen, geleneksel muhasebe teorisine dayalı disiplinler arası bağı ifade etmektedir.

Uygulamada detaylı olarak açıklanan fMRI nörobilim tekniğinde, hile durumunda beyinin bazı bölgelerinin aktivasyonu gözlemlenmiştir.

Mahkemeye intikal etmiş hileli işlemlere ilişkin incelemelerde nörobilim teknikleri kullanılarak oluşturulan kanıtlarda dosya kapsamına alınabilir. Örneğin; hileli ticari işlemler sonucu oluşan ceza davalarının çözülmesinde, şirket ortakları ve sorumlu yöneticileri bu gibi testlere tabi tutulabilir. İlgili kanıtların toplanmasında, hem ticari işlemler hemde nörobilimsel tekniklere vakıf olan bilirkişilerce oluşturulacak rapor kapsamında değerlendirme yapılabilir.

Ancak nöromuhasebe tekniklerinden bazıları etik açıdan kaygı oluşturmaktadır. Etik ile ilgili kaygıları gidermek için mesleki eğitim kapsamına nöromuhasebe incelemeleri de dahil edilebilir. Nörotekniklerin muhasebe alanında etik açıdan doğru şekilde kullanılması için nörolojistler, muhasebe

alanında uzman akademisyenler, muhasebe meslek odaları (TÜRMOB) ve Kamu Gözetimi Kurumu temsilcilerin ortaklaşa çalışmalar yapması uygun olabilir.

Nöromuhasebenin yaygınlaşması için işletmeler, danışmanlık/araştırma şirketleri ve üniversiteler arasında işbirliği sağlanabilir. Ülkemizde bazı üniversitelerde nöropazarlama yüksek lisans programları bulunmakta olup nöromuhasebe alanında da yüksek lisans ve doktora programları oluşturulabilir. Hile denetçiliği ile ilgili adli muhasebecilik sertifika programları bulunmaktadır. Nöromuhasebe kapsamında oluşturulabilecek programlara veya adli muhasebecilik alanındaki programların içeriğine nöromuhasebe teknikleri de dahil edilerek, bu meslek grubunda uzmanlık desteklenebilir.

YARARLANILAN KAYNAKLAR

Arikboğa, Ş. (2010), "Yönetim ve Organizasyon", İstanbul Üniversitesi Açık ve Uzaktan Eğitim Fakültesi.

Aytekin, P., Kahraman, A., (2014), "Pazarlamada Yeni Bir Araştırma Yaklaşımı:Nöropazarlama", Journal Of Management Marketing and Logistics, Vol.1, Issue.1.

Baldi, R.(2017), Decision Making and Neuroaccounting Perspective: An Eye-tracking investigation on Accounting Information Disclosure, Doctorate in Business Administration and Management, Siena-Flornance , University of Pisa.

Beyaz, A., Beyaz, R., (2015), "Traktörlerde Güvenlik Amaçlı Galvanik Deri Tepkisi Sensörü Kullanım Olanaklarının Belirlenmesi", Süleyman Demirel Üniversitesi Mühendislik Bilimleri ve Tasarım Dergisi, C.3, S.3.

Bhatt, S., Mbwana, J., Adeyemo, A., Sawyer,A., Hailu, A., VanMeter, J., (2009), "Lying About Facial Recognition: An fMRI Study", Brain and Cognition, Vol.69.

Birnberg, J.G. (2011), "A Proposed Framework for Behavioral Accounting Research", American Accounting Association, Vol.23, No.1.

Birnberg, J.G., Ganguly, A.R., (2012), "Is Neuroaccounting Waiting in the Wings? An Essay", Accounting, Organizations and Society, N.37.

Carvalho Júnior, C.V.O., Cornacchione, E., Rocha, A.F., Rocha, F.T., (2017), "Cognitive Brain Mapping Of Auditors and Accountants In Going Concern Judgments", R. Cont. Fin. - USP, São Paulo, Vol.28, No.73.

Cesar, A.M.R.V.C., Perez, G., Vidal, P.G., Marin, R.S., (2010), "Neuroaccounting Contribution to Understanding The Decision Making: An Example From an Innovative Company", In Congresso Anpcont.

Çalış, Y.E. (2011), "Bağımsız Denetim Sürecinde Analitik İnceleme Prosedürleri", Denetim, 2011/8.

Çiftçi, H., Ayyıldız, H., (2016), "Nöroiktisat Işığında Rekabetçi Karar Alma Sürecinde Duygular, Roller ve Önemi", Ekonomi Bilimleri Dergisi, Cilt.8, No.2.

Dereköy, F. (2015) "Kurumsal Yönetim ve Temel Dinamikleri", Ekonomi ve Yönetim Araştırmaları Dergisi, Cilt.4, Sayı.1.

Demircioğlu, E.N., Ever, D., (2021), "Nörobilimin Muhasebeye Etkisi Nöromuhasebe", Ömer Halisdemir Üniversitesi İİBF Dergisi, Cilt.14, Sayı.2.

Dickhaut, J., Basu, S., McCabe, K., Waymire, G., (2010), "Neuroaccounting: Consilience between the Biologically Evolved Brain and Culturally Evolved Accounting Principles", Accounting Horizons, Vol.24, No.2.

Ege, İ., Topaloğlu, E.E., Coşkun, D., (2012), "Davranışsal Finans ve Anomaliler: Ocak Ayı Anomalisinin İMKB'de Test Edilmesi", Muhasebe ve Finansman Dergisi, Sayı.56.

Eken, A. (2017), "Sosyal Beyni Anlamak için Disiplinlerarası Yeni Yaklaşımlar", Pivolka, Cilt.7, Sayı.25.

Eskenazi, P.I., Hartmann, F.G.H., Rietdijk, W.J.R., (2016), "Why controllers compromise on their fiduciary duties: EEG evidence on the role of the human mirror neuron system", *Accounting, Organizations and Society*, Vol.50.

Fırat, E., Kurtoğlu, R., (2014), "Finans Dünyasının Krizler Karşısındaki Belirsizliği Davranışsal Ekonomi", *Aksaray Üniversitesi İİBF Dergisi*, C.7, S.1.

<http://changedlivesnewjourneys.com/pariental-lobes/>

<http://pozitron-pet.com/pet-ct-nedir-pet-hakkinda/>

Kutluk, F.A., Gökten, S.(Ed.), (2017), "Behavioral Accounting and its Interactions", *Accounting and Corporate Reporting - Today and Tomorrow içinde ()*, Croatia: InTech. doi.org/10.5772/intechopen.68972

Küçüközkan, Y. (2015), *Liderlik ve Motivasyon Teorileri: Kuramsal Bir Çerçeve*, Uluslararası Akademik Yönetim Bilimleri Dergisi, Cilt.1, Sayı 2.

Marşap, B., Gökten, P.O., (2016), "Davranışsal Muhasebe: Kurumsal Yaklaşım", *İşletme Araştırmaları Dergisi*, Vol.8, Issue 4.

Önen, M., Kanayran, H.G., (2015), "Liderlik ve Motivasyon: Kuramsal Bir Değerlendirme", *Birey ve Toplum Dergisi*, Cilt.5, Sayı.10.

Sağlar, J., Akçalı, G. (2018), "Analitik İnceleme Prosedürlerinin Bağımsız Denetim Sürecine Etkisi", *Osmaniye Korkut Ata Üniversitesi İİBF Dergisi*, Cilt.2, Sayı.1.

Sayarı, N. (2017) "Contemporary Issues İn Behavioral Auditing: A Review Of Behavioral Audit Research", *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, C.19, N.4.

Sebastian, V. (2014), "New directions in understanding the decision-making process: neuroeconomics and neuromarketing", *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, V.127.

Suryati, T.F., Mooduto, W.I.S., (2021), "The Role of Neuroaccounting (The Science of Neural-based Accounting) in Decision Making", *Broad Research in Artificial Intelligence and Neuroscience*, Cit.12, S.1.

Şenel, S.A., Darıcı, S., (2018), "Psikofizyolojik Tekniklerin Adli Muhasebe Alanında ve Suçun Ortaya Çıkarılmasında Kullanılmasına İlişkin Bir Tartışma: Nöromuhasebe Kavramına Farklı Bir Bakış", *Akademik Sosyal Araştırmalar Dergisi*, Yıl.6, Sayı.67.

Tank, A.K., Farrell, A.M., (2021), "Is Neuroaccounting Taking a Place on the Stage? A Review of the Influence of Neuroscience on Accounting Research", *European Accounting Review*.

Taş, B., Şeker, Ş.E., (2017), "Nöropazarlama ve Yönetim Bilişim Sistemleri", *YBS Ansiklopedisi*, Cilt.4, Sayı.2.

Tekin, B.(2016), "Beklenen Fayda ve Beklenti Teorileri Bağlamında Genelneksel Finans-Davranışsal Finans Ayrımı", *Journal Of Accounting, Finance and Auditing Studies*, Cilt.2, Sayı.4.

Türkiye Denetim Standartları (TDS), Bağımsız Denetim Standardı 240, Finansal Tabloların Bağımsız Denetiminde Bağımsız Denetçinin Hileye İlişkin Sorumlulukları, Kamu Gözetimi Kurumu.

Usul, H., Çağlan E. (2018), "Nöromuhasebe", *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 20(2).

Uzbay, İ.T. (2015), "Beyni Anlamak Sadece Nörobilim ile Mümkün Mü? Beyin Yüzyılında Nörolojik Bilimlerden Sosyal Bilimlere Yeni Açılımlar, Yeni Yaklaşımlar", *Üsküdar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, Yıl.1, Sayı.1.

Wang, B. (2018), "Analysis of Corporate Social Responsibility Decisionmaking Behavior Based on Cognitive Neuroscience", *NeuroQuantology*, Vol.16, Issue.6.

Yağcı, Ç. (2017), *Davranışsal Muhasebe Bağlamında Yabancılaşma: Bağımsız Denetçiler Üzerine Bir Araştırma*, Yüksek Lisans Tezi, Muğla, Muğla Sıtkı Koçman Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

Yavuzalp, A., Aydın, Y., (2018), "Tüketici Araştırmalarında Yeni Bir Alan Olarak Nöropazarlama", Toros Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, Yıl.5, Sayı.9.

Yücel, A., Çubuk, F., (2014), "Bir Nöropazarlama Araştırmasının Deneysel Yolculuğu ve Araştırmanın İlk İpuçları", Fırat Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, Cilt.24, Sayı.2.

Yücel, A., Şimşek, A.İ., (2018), "Tüketici Davranışlarını Analiz Etmede Nöropazarlama Yöntem ve Araçlarının Kullanımı", İnönü Üniversitesi Uluslararası Sosyal Bilimler Dergisi, C.7, S.1.



ULUSLARARASI BEŞERİ VE SOSYAL BİLİMLER İNCELEME DERGİSİ (UBSBİD)

INTERNATIONAL HUMANITES AND SOCIAL SCIENCE REVIEW (IHSSR)

Volume: 5 Issue: 2 Year: 2021

COVID-19 PANDEMİ SÜRECİNDE BIST YILDIZ PAZARDA İŞLEM GÖREN GIDA ŞİRKETLERİNİN MALİ PERFORMANSLARININ DEĞERLENDİRİLMESİ

GÖKTÜRK NURİ KONDAK*

MAKALE BİLGİSİ

Makale Tarihiçesi:
Başvuru: 23.11.2021
Revizyon : 14.12.2021
Kabul : 15.12.2021
Orcid Numarası :
0000-0002-4804-4921

Anahtar Kelimeler: Gıda
Şirketleri, Performans
Analizi, TOPSIS Yöntemi.

ÖZ

Çalışma, Borsa İstanbul'da işlem gören gıda şirketlerinin Covid-19 pandemi sürecinde online pazarlama faaliyetlerini kullanan gıda şirketlerinin mali performansları üzerindeki etkilerini analiz etmeyi amaçlamaktadır. Çalışmanın veri setini 2018-Mart 2021 döneminde BIST Yıldız Pazarında işlem gören gıda şirketlerinin mali performansları TOPSIS yöntemi kullanılarak analiz edilmektedir. TOPSIS yönteminin uygulanması sonucunda; 2018/3-2018/12, 2019/3-2019/12, 2020/6-2020/12 ve 2021/3 dönemlerinde 'ULKER', 2020/3-2020/6 dönemlerinde ise 'DARDL' şirketinin en yüksek başarıyı sergilediği tespit edilmiştir. Elde edilen TOPSIS sonuçları temel analiz sonuçları ile karşılaştırılmıştır. Karşılaştırma neticesinde her iki yöntemden elde edilen sonuçların birbirleriyle uyumlu olduğu görülmüştür. Çalışma gıda şirketlerinin ani gelişen şartlara karşı uyum güçlerini arttırmak için dijital yatırımlarına ve online pazarlama faaliyetlerine önem vermeleri gerektiğini ortaya koymaktadır.

EVALUATION OF FINANCIAL PERFORMANCE OF FOOD COMPANIES TRADED IN BIST STAR MARKET DURING THE COVID-19 PANDEMIC PROCESS

ARTICLE INFO

Article History:
Received: 23.11.2021
Revised : 14.12.2021
Accepted : 15.12.2021
Orcid Number:
0000-0002-4804-4921

Keywords: Food Companies,
Performance Analysis, TOPSIS
Method.

ABSTRACT

The study aims to analyze the effects of food companies traded on Borsa Istanbul on the financial performance of food companies using online marketing activities during the Covid-19 pandemic process. The data set of the study is analyzed by using the TOPSIS method of the financial performances of the food companies traded in the BIST Star Market in the period 2018-March 2021. As a result of the application of the TOPSIS method; It has been determined that 'ULKER' in 2018/3-2018/12, 2019/3-2019/12, 2020/6-2020/12 and 2021/3 periods, and 'DARDL' in 2020/3-2020/6 periods exhibited the highest success has been done. The TOPSIS results obtained were compared with the results of the fundamental analysis. As a result of the comparison, it was seen that the results obtained from both methods were compatible with each other. The study reveals that food companies should give importance to their digital investments and online marketing activities in order to increase their adaptability to sudden developing conditions.

1. GİRİŞ

* gokturk-1997@hotmail.com

Research Article/ Araştırma Makalesi

Cite As/ Alıntı: KONDAK, G.N. (2021), " Covid-19 Pandemi Sürecinde Bist Yıldız Pazarında İşlem Gören Gıda Şirketlerinin Mali Performanslarının Değerlendirilmesi", Uluslararası Beşeri ve Sosyal Bilimler İnceleme Dergisi , 5 (2)

Covid-19 virüsü 27 Aralık 2019 tarihinde ilk olarak Çin’de ortaya çıkmıştır ve dünya geneline hızla yayılmaya başlamıştır. 2021 yılının sonlarına doğru gelmemize rağmen Covit-19 virüsü halen yok edilememiş ve çok sayıda can almaya devam etmektedir. Bu nedenle Dünya Sağlık Örgütü (WHO) tarafından *Pandemi* olarak ilan edilmiştir. Dünya Sağlık Örgütü’nün Pandemi ilanı ile birlikte tüm ülkeler hayatın normal seyrine dönebilmesi için çok çeşitli tedbirleri ve kısıtlamaları uygulamışlardır. Dünya ülkelerinin tamamının aldığı bu önlemler Covid-19 virüsünün ortadan kaldırılmasına yetmemiştir. 2021 yılının sonlarına gitmemize rağmen bu salgın halen tüm ülkeleri ekonomik, sosyal ve diğer alanlarda zarar vermeyi sürdürmektedir.

Covid-19 pandemi sürecinde insanlardaki artan korunma isteği, insanları dışarı çıkmaktan uzaklaştırmıştır. Ancak tüm dünya insanları hayatlarını idame edebilmek için gıda ihtiyaçlarını karşılamaktan vazgeçememiştir. İnsanlar, gıda ve diğer ihtiyaçlarını dijital ortamlarda on-line siparişler vererek karşılama yolunu tercih etmiştir. Bu pandemi sürecinin bu denli uzun sürmesi şirketlerin satışlarını on-line yapmaya yönlendirmesine yol açmıştır. Dünyada olduğu gibi Türkiye’deki şirketler de dijital pazarlama alanında hızla yeni yatırımları gerçekleştirerek, pazardaki rekabet güçlerini ve satışlarını arttırmışlardır.

Bu çalışma; Covid-19 pandemi sürecinde insanların gıda taleplerini çoğunlukla dijital platformlardan sağlamaları nedeniyle gıda üretimi ve satışını yapan şirketlerin dijital platformlarda oluşturdukları pazarlar ve online pazarlama tekniklerinin gıda şirketlerinin mali performansları üzerinde yarattıkları etkileri belirlemeyi amaçlamaktadır.

Covid-19 pandemi sürecinde gıda şirketlerinin Türkiye ekonomisinin ana unsurlarından biri olması ve insanlarımızın yaşamının devam edebilmesi için vazgeçilmez ürünlerin üretimini ve on-line pazarlama faaliyetlerini gerçekleştirmeleri nedeniyle çalışmamızda gıda sektöründe faaliyet gösteren şirketler araştırma kapsamına alınmıştır.

Çalışma, BIST Yıldız Pazarda işlem gören gıda şirketlerinin on-line pazarlama faaliyetlerinin bu şirketlerin mali performansları üzerindeki etkilerini analiz ederek, Covid-19 pandemi sürecinde en başarılı mali performans gösteren gıda şirketlerinin belirlenmesi hedeflenmektedir.

Çalışma kapsamındaki bu şirketlerin birbirleriyle ilişkili ve anlamlı sonuçlar verebilmesi ayrıca birbirleriyle anlamlı bir karşılaştırma yapılabilmesi için dokuz şirketine gıda sektöründe faaliyet gösteren şirketler olmasına, benzer sermaye yapısı ve büyüklüğüne sahip olmalarına ve Borsa İstanbul (BIST) Yıldız Pazar Gıda sektöründe yer almasına özen gösterilmiştir.

Çalışma beş bölümden oluşmaktadır. İlk bölümde, makaleye giriş kapsamında genel açıklamalar yapılmaktadır. İkinci bölümde, literatür taraması yer almaktadır. Üçüncü bölümde, çalışmada kullanılan veri seti açıklanmaktadır. Dördüncü bölümde, TOPSIS yöntemi teorik olarak açıklanmaktadır. Beşinci bölümde, araştırmanın bulgularına yer verilerek, TOPSIS yöntemi sonucunda elde edilen bulgular, temel analiz bulguları ile karşılaştırılmaktadır. Son bölümde ise sonuç ve değerlendirmeye yer verilmektedir.

2. LİTERATÜR İNCELEMESİ

TOPSIS yöntemi, kullanımı en kolay ve en güvenilir bir yöntemdir. Finans literatürü araştırmacılar tarafından kullanılan çoklu karar verme yöntemlerinden en popüler olan bir yöntemdir. TOPSIS

yöntemi kullanılarak yapılan ampirik çalışmalardan bazıları kronolojik sırayla aşağıda açıklanmaktadır.

Deng vd. (2000), TOPSIS yönteminin şirketlerin mali performanslarının değerlendirilmesinde faydalı çoklu karar verme yöntemlerinden biri olduğunu ortaya koymuşlardır. *Hao ve Qing-Sheng (2006)*, TOPSIS yönteminin üretim şirketlerinin ihalelerinde en iyi teklifi veren şirketin seçiminde kullanılabilir başarılı bir yöntem olduğunu saptamışlardır. *Özer vd. (2010)*, İMKB’de işlem gören gıda şirketlerinin 2007-2008 dönemine ait mali performanslarını VZA ve TOPSIS yöntemlerini kullanarak analiz etmişlerdir. Bu çalışmanın sonucunda 2007 yılında en başarılı gıda şirketlerinin ‘Dardanel, Kerevitaş, Pınar Süt’ olurken, 2008 yılında ise ‘Dardanel, Kerevitaş, Coca-Cola’ olduğunu belirlemişlerdir.

Bülbül ve Köse (2011), TOPSIS ve Electre yöntemlerinin gıda şirketlerinin değerlendirilmesinde sağlıklı yöntemler olduğunu belirlemişlerdir. *Yang vd. (2011)*, Entropi ve TOPSIS yöntemlerinin Tayvan gıda şirketlerinin en başarılı olanlarının belirlenmesinde kullanılabilir yöntemler oldukları sonucuna ulaşmışlardır. *Özçakar ve Demir (2011)*, bulanık TOPSIS yönteminden faydalarak bir gıda işletmesinde karar vericiler ile yapılan görüşmeler neticesinde ulaşılan bilgilerden faydalanarak, başarılı bir tedarikçi seçimi yapılabileceğini ortaya koymuşlardır.

Demir ve Tuncay (2012), 2000-2008 döneminde İMKB’de işlem gören 11 adet gıda şirketinin mali değerlendirmesini mali analiz tekniklerinin kullanarak analiz etmişler ve aynı sektörde faaliyet gösteren bu şirketlerin karşılaştırmasını yapmışlardır. *Aytekin ve Sakarya (2013)*, 2009-2012 döneminde BIST gıda, içki ve tütün sektöründe işlem gören 20 adet gıda şirketinin mali performanslarını TOPSIS yöntemini kullanarak analiz etmişler ve ‘Kristal Cola, Pınar Süt, Banvit, Pınar Entegre Et ve Un, Coca Cola’ şirketlerinin en yüksek performansı gösteren şirketler olduğunu belirlemişlerdir.

Yahya vd. (2013), 2008-2011 döneminde Pakistanda faaliyet gösteren iki adet gıda şirketinin mali performanslarını farklı mali analiz yöntemlerini ve DuPont analizini kullanarak test etmişlerdir. *Yükçü ve Kaplanoğlu (2015)*, 2008-2013 döneminde BIST Gözaltı pazarında işlem gören gıda şirketlerinin mali değerlendirmesini TOPSIS ve diğer çok kriterli karar verme yöntemlerini kullanarak yapmışlar ve neticesinde sökterde faaliyet gösteren şirketlerin mali performans sıralamalarının sonlarında bulunmaları halinde bu şirketlerin gözaltı pazarına alınma olasılıklarının çok yüksek olduğunu saptamışlardır.

Yılmaz vd. (2016), 2010-2015 yılları arasında BIST gıda ve içecek sektöründe faaliyet gösteren 19 adet şirketin mali değerlendirmesini TOPSIS yönteminden faydalanarak yapmışlar ve bu çalışmanın sonucunda 2010 yılında ‘Mango Gıda’, 2011 ve 2013 yıllarında ‘Kristal Cola’, 2012’de ‘Pınar Süt’, 2014 yılında ‘Konfrut Gıda ve Ülker’, 2015 yılında ise ‘Ülker’ şirketleri en yüksek performansı gösteren şirketler olduğunu tespit etmişlerdir. *Yılmaz vd. (2017)*, 2011-2015 döneminde AHP ve TOPSIS yöntemlerini kullanarak BIST’da işlem gören 23 adet gıda şirketinin mali derecelendirmesini yapmışlardır. Bu çalışma neticesinde; gıda şirketlerinin kredi değerliliğini en fazla net kar marjı oranı ile kaldıraç oranının etkilediği sonucuna ulaşmışlardır.

Ergül (2018), 2012-2016 döneminde BIST gıda imalat sektöründe işlem gören şirketlerin mali performanslarını TOPSIS ve Electre yöntemlerini kullanarak derecelendirmiş ve gıda imalat sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin seçiminde bu yöntemlerin sağlıklı bir biçimde kullanılabilirliğini ortaya koymuştur. *Maya ve Eren (2018)*, 2014 yılında İstanbul Sanayi Odası’nın belirlediği listede en büyük 1000 sanayi kuruluşu arasına giren 12 adet gıda şirketinin performanslarını TOPSIS ve Vikor yöntemleri kullanarak analiz etmişlerdir. Her iki yöntemin uygulanması sonucunda; 2011-2012 yıllarında ‘Coca Cola’, 2013’de ‘Pınar Entegre Et ve Un’, 2014’de ‘Kent Gıda’ şirketlerinin en başarılı şirketler olduğunu tespit etmişlerdir. Ayrıca 2015 yılında ise her iki yöntem farklı şirketleri başarılı olarak belirlediğini gözlemlemişlerdir.

Yıldırım vd. (2018), 2013-2016 döneminde BIST Kurumsal Yönetim Endeksinde işlem gören, beş adet gıda ve içecek şirketinin mali performansları ile kurumsal yönetim performansları arasındaki ilişkileri Entropi Ağırlıklandırılmış TOPSIS yöntemini kullanarak incelenmişlerdir. Bu çalışmanın sonucunda 'Pınar Entegre Et ve Un ve Pınar Süt' şirketlerinin mali performanslarını istikrarlı bir biçimde yükselirken, 'Efes, Pınar Su ve Coca Cola'nın mali performanslarının ise dalgalı bir seyir izlediğini belirlemişlerdir.

Konuk (2018), 2012-2013 döneminde BIST gıda ve içecek şirketlerinin verimlilik düzeylerini VZA yönteminden faydalanarak belirlemiş ve ardından bu gıda şirketlerinin mali performanslarının derecelendirmesinde TOPSIS yöntemini kullanmıştır. VZA sonuçlarına göre; 2012-2013 yıllarında en yüksek mali performansı gösteren şirketin 'Tuborg' şirketi olduğunu belirlemiştir. Diğer taraftan TOPSIS sonuçları ise 2012 yılında 'Coco Cola, Pınar Süt, Pınar Entegre Et ve Un', 2013 yılında ise 'Ülker, Konfrut, Tuborg' şirketlerinin en yüksek performansı gösterdiği sonucuna ulaşmıştır.

Firat ve Alpaslan (2019), üretim sürecindeki kesme ve paketlenme sorununa çözüm getirmek amacıyla alt sol dolgu, ilk uygun azalan ve uygun olmayan çokgen sezgisel algoritma yöntemlerinden faydalanarak, çift boyutlu dikdörtgen şerit paketlenme sorununa çözüm getirmişlerdir. *Işık (2019)*, Entropi ve TOPSIS yöntemlerini kullanarak BIST30 Endeksinde dahil 15 adet şirketin mali performanslarını analiz etmiştir. Entropi yönteminin uygulanması ile bu şirketler için en önemli ölçütün 'Asit Test Oranı' olduğunu belirlemiştir. TOPSIS yöntemi ile yapılan derecelendirme ile de en başarılı şirketin 'Koza Altın' olduğunu ve en başarısız şirketin ise 'Kardemir (D)' olduğunu tespit etmişlerdir.

Çanakçıoğlu & Küçükönder (2020), 2014-2018 döneminde Entropi ve TOPSIS yöntemlerini kullanarak BIST'te işlem gören 21 adet gıda ve içecek şirketlerinin mali performanslarını analiz etmişlerdir. Analiz sonucunda 2014 yılı hariç diğer yıllarda en başarılı şirketin 'Tuborg' olduğunu belirlemişlerdir. 2014 yılında ise en başarılı mali performans gösteren şirketin ise 'Konfrut' olduğunu tespit etmişlerdir.

Lukic vd. (2020), Sırbistan gıda perakendecilerinin mali performanslarını ve verimliliğini TOPSIS ve AHP yöntemlerini kullanarak analiz etmişler ve bu çalışmanın sonucunda Sırbistan'ın en başarılı ve en verimli gıda şirketinin 'Aman' olduğunu, en başarısız ve en düşük verimliliğe sahip gıda şirketinin ise 'Mercator-S' olduğunu belirlemişlerdir. Ayrıca bu çalışmada gıda şirketlerinin batılı iş modellerini uygulamaları, stratejik yönetim kavramlarına ve dijitalleşmeye özen göstermeleri gerektiği sonucuna ulaşmışlardır.

Niranjan vd. (2021), bir meta-sezgisel algoritma kullanarak, farklı talep senaryolarında çoklu ürün akışının sağlanması amacıyla yeşil tedarikçinin belirlenmesi ve sipariş tahsisi için yeni bir model geliştirerek ve önererek sorunun çözülebileceği sonucuna ulaşmışlardır.

3. ARAŞTIRMANIN VERİ SETİ

Çalışma, Borsa İstanbul (BIST) Yıldız Pazarda işlem gören gıda şirketlerinin online pazarlama faaliyetlerinin bu şirketlerin mali performansları üzerindeki etkilerini analiz ederek, Covid-19 pandemi sürecinde en başarılı mali performans gösteren gıda şirketlerinin belirlenmesi hedeflenmektedir. Çalışmanın veri setine dahil edilen şirketlerin birbirleriyle ilişkili ve anlamlı sonuçlar verebilmesi ayrıca birbirleriyle anlamlı bir karşılaştırma yapılabilmesi için seçilen dokuz şirkette gıda sektöründe faaliyet gösteren şirketler olmasına, benzer sermaye yapısı ve büyüklüğüne sahip olmalarına ve BIST Yıldız Pazar Gıda sektöründe yer almasına özen gösterilmiştir. Çalışmanın veri seti Tablo 1'de listelenmektedir.

Tablo 1: Araştırmada Kullanılan Gıda Şirketlerinin Listesi

	Borsa Kodu	Şirket Ünvanı
1	COLA	Coca-Cola İçecek A.Ş.
2	DARDL	Dardanel Önentaş Gıda Sanayi A.Ş.
3	KERT	Kerevitaş Gıda Sanayi ve Ticaret A.Ş.
4	KNFRT	Konfrut Gıda Sanayi ve Ticaret A.Ş.
5	PETUN	Pınar Entegre Et ve Un Sanayii A.Ş.
6	PNSUT	Pınar Süt Mamulleri Sanayii A.Ş.
7	TATGD	Tat Gıda Sanayi A.Ş.
8	TUKAS	Tukaş Gıda Sanayi ve Ticaret A.Ş.
9	ULKER	Ülker Bisküvi Sanayi A.Ş.

Çalışmada gıda şirketlerinin 2018-2020 ve 2021 yılının ilk üç ayına ait üçer aylık mali tabloları kullanılmıştır. Covid-19 pandemi sürecinde gıda şirketlerinin yaptığı online pazarlama faaliyetlerinin bu şirketlerin mali performansları üzerindeki etkilerini karşılaştırmak için araştırma dönemi 13 adet çeyrek dönem ile sınırlandırılmıştır. Çalışmanın analizinde kullanımının basit ve güvenilir olması nedeniyle TOPSIS yöntemi kullanılmaktadır. Çalışmanın analizinde Hesap Tablosundan faydalanılmaktadır. Analizde kullanılan veriler Kamuyu Aydınlatma Platformu (KAP)'ndan elde edilmiştir.

Çalışma kapsamına alınan gıda şirketlerinin mali tablo kalemleri arasındaki ilişkilerin anlamlı kılınması için rasyo analizinden faydalanılmış ve bu rasyoların belirlenmesinde finans literatürden faydalanılmıştır (Tablo 2).

Tablo 2: Çalışmada Kullanılan Kriterler

Kod	Kriter	Tanımı	Kriter Yönü	Kriter Türü	Kriter Ağırlığı
L1	Cari Oran	Dönen Varlıklar / Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar	Max	Likidite	0,20
L2	Likidite Oranı	(Dönen Varlıklar - Stoklar) / Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar	Max	Likidite	0,10
L3	Nakit Oranı	(Hazır Değerler + Serbest Menkul Değerler) / Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar	Max	Likidite	0,15
FY1	Finansal Kaldıraç Oranı	Toplam Yabancı Kaynaklar / Toplam Aktifler	Min	Finansal Yapı	0,10
F1	Aktif Devir Hızı Oranı	Net Satışlar / Toplam Aktifler	Max	Faaliyet	0,10
K1	Net Kar Marjı Oranı	Net Kar / Net Satışlar	Max	Karlılık	0,15

K2	Özsermaye Karlılık Oranı	Net Kar / Özsermaye	Max	Karlılık	0,10
K3	Aktif Oranı	Net Kar / Toplam Aktifler	Max	Karlılık	0,10

Çalışmanın başında, gıda şirketlerinin mali performanslarının analizine olanak tanıyan rasyolar seçilerek, her bir oran her bir gıda şirketi için ayrı ayrı hesaplanmaktadır. Devamında, hesaplanan bu rasyolar kullanılarak, standart karar matrisleri oluşturulmaktadır. Sonrasında, belirlenen bu standart karar matrislerinin analizinde TOPSIS yöntemi kullanılarak, gıda şirketlerinin genel performansını gösteren tek bir puana dönüştürülmektedir. Böylece sıralama yani derecelendirme aşaması sonlandırılmaktadır. Analizin sonunda ise gıda şirketlerinin TOPSIS sonuçları, temel analiz sonuçları ile karşılaştırılarak TOPSIS yönteminin geçerlilik düzeyleri test edilmektedir.

4. ARAŞTIRMA YÖNTEMİ

Çalışmada çoklu karar verme yöntemlerinden biri olan TOPSIS yöntemi kullanılmaktadır. Bu yöntem 1981 yılında Hwang ve Yoon tarafından geliştirilmiştir. TOPSIS yöntemi en çok istenen alternatifin yalnızca pozitif ideal çözümüne en yakın olanı değil, negatif ideal çözüme en uzak olan alternatifin seçimine dayanan bir yöntemdir (Shyjith vd., 2008). 2002 yılında Yeh, TOPSIS yönteminin karar vermeyi kolaylaştıran, basit bir matematiksel denkleme dayandığını ve bu yöntemle her bir alternatifin göreceli performansının basitçe hesaplanabildiğini ifade etmiştir (Ergül, 2018, s.14). Bu yöntemde standart karar matrislerinin satırlarında üstünlükleri sıralanan 'Karar Noktaları', sütunlarında ise karar sürecindeki 'Değerlendirme Faktörleri' yer almaktadır (Oğuz vd., 2021, s.56).

Aşağıda TOPSIS yönteminde uygulanması gereken adımlar açıklanmaktadır.

Adım 1: A_{ij} karar matrisinin verileri normalleştirilerek aşağıdaki formül kullanılarak hesaplanır (Triantaphyllou, 2000, s.18-19):

$$r_{ij} = a_{ij} / \sqrt{\sum_{j=1}^n a_{ij}^2} \quad (i=1, \dots, m ; j=1, \dots, n) \quad (1)$$

Adım 2: Kriterler önem derecesine göre ağırlıklandırılır ve ardından ağırlık değerlerinin (w_j) toplamının birinci adımda formül (1)'e eşit olması gerekir. Normalize edilmiş her matris, ağırlık değerleri (w_j) ile çarpılarak, ağırlıklandırılmış normalize matris ($V_{ij} = w_j * r_{ij}$) elde edilir (Yıldırım ve Önder, 2014, s.133-153).

$$\sum_{j=1}^n w_j = 1 \quad j = 1, \dots, n \quad (2)$$

Adım 3: Pozitif ideal çözüm ve negatif ideal çözümler hesaplanarak, ideal çözüm setine ulaşılır (Çanakçıoğlu ve Küçükönder, 2020, s.207). Formül fayda kriterleri (J) ve maliyet kriterleri (J') ile ilişkilidir.

$$\text{Pozitif ideal çözüm;} \quad A^* = \{V_1^*, \dots, V_n^*\}, \quad V_j^* = \{\max(V_{ij}) \text{ if } j \in J; \min(V_{ij}) \text{ if } j \in J'\} \quad (3)$$

$$\text{Negatif ideal çözüm;} \quad A' = \{V_1', \dots, V_n'\}, \quad V_j' = \{\min(V_{ij}) \text{ if } j \in J; \max(V_{ij}) \text{ if } j \in J'\} \quad (4)$$

Adım 4: Bu adımda pozitif ve negatif ideal çözüm kümesine olan uzaklıklar belirlenir. Alternatiflerin her birinin pozitif ideal çözüme olan uzaklığı formül (5); negatif ideal çözümüne olan uzaklığı ise formül (6) ile hesaplanır (Karakul ve Özyaydın, 2019, s.75; Ergül ve Öktem, 2011, s.1095);

$$S_i^* = [\sum(V_j^* - V_{ij})^2]^{1/2} \quad i = 1, \dots, m \quad (5)$$

$$S_i' = [\sum(V_j' - V_{ij})^2]^{1/2} \quad i = 1, \dots, m \quad (6)$$

Adım 5: Pozitif ve negatif ideal çözüme olan uzaklık ölçüleri kullanılarak alternatiflerin her biri için ideal çözüme olan yakınlıkları formül (7) ile hesaplanır (Triantaphyllou, 2000, s.20). Belirlenen C_i^* değerleri, büyüklükleri esas alınarak sıraya dizilir ve ardından önem derecelerine göre alternatifleri ya da karar noktaları belirlenir. İdeal çözüm olarak 1'e en yakın alternatif ' C_i^* değeri' olarak tanımlanır (Oğuz vd. 2021, s.57).

$$C_i^* = S_i' \div (S_i^* + S_i'), \quad 0 < C_i^* < 1 \quad (7)$$

5. ARAŞTIRMA BULGULARI

Çalışmanın ilk aşamasında gıda şirketlerinin on-line pazarlama faaliyetlerinin bu şirketlerin mali performansları üzerindeki etkileri analiz etmeye olanak tanıyan rasyolar, finans literatüründen faydalanarak seçilmiştir. Belirlenen her rasyo her bir gıda şirketi için ayrı ayrı hesaplanmıştır. 2018-2020 ve 2021 yılının ilk üç ayına ait tüm rasyolar, standart karar matrislerinin her üç aylık dönem için ayrı ayrı oluşturulmasında kullanılmıştır. Her bir karar matrisinin satırlarında, üstünlüklerini sıralamak için karar noktaları olarak gıda şirketleri; sütunlarında ise karar vermede kullanılan faktörler olarak da rasyolardan oluşan karar matrisleri Tablo 3'de yer almıştır.

Tablo 3: BIST Gıda Şirketlerinin Yıllık Karar Matrisleri

Dönem 2018-3	L1	L2	L3	FY1	F1	K1	K2	K3
CCOLA	1,300	1,102	0,805	0,616	0,128	- 0,025	- 0,008	- 0,003
DARDL	0,262	0,213	0,003	4,122	1,047	- 0,123	0,041	- 0,129
KERVIT	1,077	0,886	0,014	0,776	0,191	- 0,020	- 0,017	- 0,004
KNFRT	2,260	0,780	0,007	0,295	0,235	0,287	0,095	0,067
PETUN	1,430	1,087	0,053	0,275	0,235	0,121	0,039	0,028
PNSUT	1,176	0,806	0,046	0,463	0,282	0,060	0,031	0,017
TATGD	2,273	1,490	0,034	0,408	0,330	0,039	0,022	0,013
TUKAS	1,661	0,911	0,062	0,618	0,182	0,060	0,029	0,011
ULKER	2,676	2,417	1,689	0,685	0,155	0,087	0,043	0,013
Dönem 2018-6	L1	L2	L3	FY1	F1	K1	K2	K3
CCOLA	1,329	1,127	0,712	0,612	0,314	0,028	0,023	0,009

DARDL	0,220	0,162	0,003	4,754	2,517	- 0,172	0,115	- 0,433
KERVİT	2,110	1,725	0,024	0,751	0,430	- 0,052	- 0,090	- 0,022
KNFRT	2,596	1,351	0,013	0,266	0,529	0,161	0,116	0,085
PETUN	1,521	1,070	0,029	0,265	0,491	0,085	0,056	0,042
PNSUT	1,204	0,722	0,006	0,455	0,567	0,035	0,036	0,020
TATGD	2,429	1,747	0,041	0,391	0,682	0,044	0,050	0,030
TUKAS	1,318	0,819	0,031	0,659	0,348	0,045	0,046	0,016
ULKER	3,302	2,998	1,856	0,687	0,299	0,134	0,128	0,040
Dönem 2018-9	L1	L2	L3	FY1	F1	K1	K2	K3
CCOLA	1,329	1,175	0,847	0,607	0,442	0,020	0,023	0,009
DARDL	0,228	0,188	0,006	4,943	3,169	- 0,389	0,313	- 1,233
KERVİT	2,099	1,669	0,045	0,771	0,607	- 0,077	- 0,205	- 0,047
KNFRT	2,100	0,946	0,031	0,316	0,634	0,277	0,257	0,176
PETUN	1,563	1,050	0,068	0,265	0,752	0,078	0,080	0,059
PNSUT	1,132	0,772	0,004	0,488	0,861	0,009	0,014	0,007
TATGD	2,102	1,339	0,112	0,493	0,907	0,035	0,063	0,032
TUKAS	1,075	0,386	0,021	0,756	0,381	0,064	0,100	0,024
ULKER	3,658	3,365	2,027	0,714	0,372	0,135	0,175	0,050
Dönem 2018-12	L1	L2	L3	FY1	F1	K1	K2	K3
CCOLA	1,683	1,385	0,857	0,546	0,751	0,030	0,050	0,023
DARDL	0,277	0,220	0,017	3,939	1,123	- 0,071	0,027	- 0,079
KERVİT	2,328	1,873	0,024	0,743	0,797	- 0,014	- 0,044	- 0,011
KNFRT	1,584	0,421	0,005	0,442	0,638	0,249	0,285	0,159
PETUN	1,648	1,127	0,028	0,245	0,956	0,089	0,112	0,085
PNSUT	1,075	0,717	0,003	0,439	1,069	0,033	0,063	0,035
TATGD	2,598	1,634	0,112	0,420	1,337	0,033	0,077	0,045
TUKAS	1,010	0,388	0,013	0,718	0,605	0,095	0,204	0,058

ULKER	3,465	3,137	1,832	0,655	0,558	0,118	0,190	0,066
Dönem 2019-3	L1	L2	L3	FY1	F1	K1	K2	K3
CCOLA	1,534	1,210	0,662	0,564	0,144	- 0,001	0,000	0,000
DARDL	0,277	0,220	0,017	3,939	1,123	- 0,071	0,027	- 0,079
KERVT	2,470	2,005	0,041	0,734	0,196	0,047	0,035	0,009
KNFRT	1,679	0,668	0,010	0,437	0,222	0,209	0,083	0,046
PETUN	1,341	1,010	0,086	0,294	0,228	0,013	0,004	0,003
PNSUT	1,057	0,747	0,026	0,449	0,267	0,046	0,022	0,012
TATGD	2,630	1,921	0,350	0,415	0,317	0,049	0,027	0,016
TUKAS	1,033	0,612	0,038	0,699	0,252	0,075	0,063	0,019
ULKER	3,546	3,256	1,866	0,646	0,167	0,188	0,089	0,031
Dönem 2019-6	L1	L2	L3	FY1	F1	K1	K2	K3
CCOLA	1,308	0,990	0,439	0,584	0,384	0,067	0,062	0,026
DARDL	0,257	0,195	0,017	3,990	2,456	- 0,027	0,022	- 0,067
KERVT	3,219	2,652	0,037	0,739	0,381	0,054	0,079	0,021
KNFRT	2,039	1,028	0,032	0,351	0,503	0,207	0,161	0,104
PETUN	1,480	1,097	0,017	0,271	0,494	0,038	0,025	0,019
PNSUT	1,067	0,726	0,001	0,448	0,552	0,023	0,023	0,013
TATGD	3,036	2,400	0,838	0,472	0,565	0,058	0,062	0,033
TUKAS	1,022	0,630	0,017	0,672	0,506	0,104	0,161	0,053
ULKER	1,743	1,592	0,936	0,632	0,302	0,129	0,106	0,039
Dönem 2019-9	L1	L2	L3	FY1	F1	K1	K2	K3
CCOLA	1,441	1,200	0,666	0,556	0,625	0,096	0,136	0,060
DARDL	0,301	0,242	0,008	3,609	3,293	0,003	- 0,004	0,010
KERVT	3,699	3,022	0,048	0,731	0,545	0,061	0,123	0,033
KNFRT	2,170	0,974	0,020	0,347	0,679	0,163	0,170	0,111
PETUN	1,581	1,181	0,116	0,272	0,758	0,056	0,059	0,043
PNSUT	1,058	0,789	0,000	0,439	0,866	0,015	0,024	0,013
TATGD	2,241	1,168	0,050	0,490	0,775	0,054	0,082	0,042

TUKAS	1,037	0,400	0,009	0,689	0,569	0,190	0,348	0,108
ULKER	1,756	1,604	0,849	0,629	0,455	0,131	0,161	0,060
Dönem 2019-12	L1	L2	L3	FY1	F1	K1	K2	K3
CCOLA	1,545	1,299	0,829	0,538	0,752	0,080	0,131	0,061
DARDL	0,425	0,335	0,042	2,605	3,030	0,010	- 0,019	0,031
KERVT	2,471	1,798	0,021	0,645	0,915	0,055	0,143	0,051
KNFRT	1,390	0,529	0,009	0,553	0,595	0,103	0,137	0,061
PETUN	1,731	1,291	0,233	0,229	0,880	0,062	0,071	0,054
PNSUT	1,231	0,896	0,033	0,420	1,075	0,021	0,039	0,022
TATGD	2,840	1,608	0,038	0,454	1,113	0,058	0,118	0,064
TUKAS	1,364	0,522	0,001	0,652	0,795	0,167	0,382	0,133
ULKER	1,282	1,195	0,748	0,614	0,610	0,116	0,183	0,071
Dönem 2020-3	L1	L2	L3	FY1	F1	K1	K2	K3
CCOLA	1,494	1,218	0,735	0,562	0,155	0,048	0,017	0,008
DARDL	0,735	0,657	0,352	1,791	0,791	0,303	- 0,303	0,240
KERVT	2,706	1,939	0,060	0,634	0,256	0,022	0,015	0,006
KNFRT	1,389	0,787	0,006	0,567	0,245	0,081	0,046	0,020
PETUN	1,410	1,104	0,149	0,294	0,217	0,127	0,039	0,028
PNSUT	1,208	0,912	0,004	0,457	0,301	0,054	0,030	0,016
TATGD	3,658	2,444	0,254	0,463	0,363	0,076	0,051	0,028
TUKAS	1,300	0,701	0,015	0,609	0,277	0,118	0,084	0,033
ULKER	1,243	1,152	0,679	0,631	0,178	- 0,041	- 0,020	- 0,007
Dönem 2020-6	L1	L2	L3	FY1	F1	K1	K2	K3
CCOLA	1,504	1,227	0,730	0,556	0,344	0,086	0,067	0,030
DARDL	0,673	0,577	0,043	0,967	0,932	0,251	7,110	0,234
KERVT	2,582	1,844	0,062	0,650	0,474	0,021	0,029	0,010
KNFRT	1,526	1,031	0,011	0,513	0,472	0,127	0,123	0,060
PETUN	1,423	1,096	0,223	0,305	0,405	0,112	0,065	0,045
PNSUT	1,168	0,772	0,002	0,449	0,534	0,033	0,032	0,017

TATGD	2,622	1,969	0,505	0,490	0,643	0,082	0,103	0,052
TUKAS	1,287	0,684	0,049	0,607	0,491	0,118	0,148	0,058
ULKER	2,076	1,914	1,323	0,616	0,309	0,090	0,072	0,028
Dönem 2020-9	L1	L2	L3	FY1	F1	K1	K2	K3
CCOLA	1,803	1,566	1,048	0,531	0,540	0,125	0,143	0,067
DARDL	0,705	0,559	0,062	0,858	1,036	0,144	1,055	0,150
KERVT	2,198	1,594	0,034	0,657	0,662	0,044	0,085	0,029
KNFRT	1,408	0,884	0,011	0,571	0,561	0,099	0,130	0,056
PETUN	1,519	1,089	0,208	0,333	0,576	0,110	0,095	0,063
PNSUT	1,133	0,790	0,001	0,450	0,771	0,026	0,037	0,020
TATGD	2,148	1,185	0,210	0,545	0,817	0,068	0,122	0,055
TUKAS	1,365	0,504	0,071	0,671	0,533	0,167	0,270	0,089
ULKER	2,119	1,960	1,050	0,628	0,409	0,108	0,119	0,044
Dönem 2020-12	L1	L2	L3	FY1	F1	K1	K2	K3
CCOLA	1,773	1,532	1,084	0,544	0,752	0,086	0,141	0,064
DARDL	0,612	0,481	0,017	0,823	1,403	0,097	0,770	0,137
KERVT	2,148	1,587	0,053	0,589	0,867	0,136	0,287	0,118
KNFRT	1,336	0,718	0,009	0,616	0,646	0,090	0,152	0,058
PETUN	1,646	1,185	0,122	0,294	0,760	0,113	0,122	0,086
PNSUT	1,103	0,791	0,001	0,447	1,057	0,020	0,038	0,021
TATGD	2,851	1,974	0,293	0,461	0,614	0,208	0,237	0,128
TUKAS	1,428	0,497	0,044	0,561	0,658	0,156	0,233	0,102
ULKER	5,405	5,050	3,042	0,638	0,525	0,108	0,157	0,057
Dönem 2021-3	L1	L2	L3	FY1	F1	K1	K2	K3
CCOLA	1,720	1,446	0,902	0,546	0,173	0,108	0,041	0,019
DARDL	0,636	0,421	0,026	0,869	0,388	- 0,049	- 0,146	- 0,019
KERVT	1,711	1,247	0,164	0,571	0,289	0,000	0,000	0,000
KNFRT	1,371	0,775	0,009	0,604	0,162	0,077	0,032	0,013
PETUN	1,259	0,995	0,058	0,354	0,196	0,074	0,022	0,014
PNSUT	1,130	0,773	0,010	0,476	0,273	0,059	0,031	0,016
TATGD	2,263	1,652	0,647	0,429	0,162	0,427	0,121	0,069

TUKAS	1,562	0,613	0,021	0,513	0,155	0,053	0,017	0,008
ULKER	5,181	4,868	3,023	0,648	0,133	0,178	0,068	0,024

Standart karar matrislerinin tamamlanmasının ardından bu matrislere TOPSIS yöntemi uygulanarak, şirketlerin genel performansını gösteren tek bir puana çevrilerek, sıralaması yapılmış ve böylece gıda şirketleri derecelendirilmiştir.

TOPSIS yöntemi kullanılarak elde edilen sonuçlar Tablo 4’de açıklanmıştır.

Tablo 4: TOPSIS Sonuçları

Borsa Kodu	2018/3		2018/6		2018/9		2018/12	
	TOPSIS		TOPSIS		TOPSIS		TOPSIS	
	Puan	Sıra No	Puan	Sıra No	Puan	Sıra No	Puan	Sıra No
CCOLA	0,378	4	0,403	4	0,403	3	0,425	3
DARDL	0,280	8	0,302	9**	0,300	7	0,098	9**
KERTV	0,242	9**	0,337	6	0,344	6	0,330	6
KNFRT	0,497	2	0,450	2	0,421	2	0,468	2
PETUN	0,376	5	0,357	5	0,349	5	0,366	5
PNSUT	0,321	7	0,310	8	0,296	9**	0,269	8
TATGD	0,399	3	0,414	3	0,386	4	0,408	4
TUKAS	0,346	6	0,318	7	0,298	8	0,327	7
ULKER	0,672	1*	0,727	1*	0,729	1*	0,779	1*
Borsa Kodu	2019/3		2019/6		2019/9		2019/12	
	TOPSIS		TOPSIS		TOPSIS		TOPSIS	
	Puan	Sıra No	Puan	Sıra No	Puan	Sıra No	Puan	Sıra No
CCOLA	0,333	5	0,388	5	0,478	2	0,554	2
DARDL	0,260	9**	0,276	8	0,252	8	0,243	8
KERTV	0,379	4	0,472	4	0,477	3	0,413	5
KNFRT	0,425	3	0,517	3	0,446	4	0,340	7
PETUN	0,261	8	0,299	7	0,293	7	0,379	6
PNSUT	0,265	7	0,245	9**	0,190	9**	0,232	9**
TATGD	0,428	2	0,587	2	0,336	6	0,447	4
TUKAS	0,309	6	0,372	6	0,431	5	0,493	3
ULKER	0,748	1*	0,605	1*	0,564	1*	0,561	1*
Borsa Kodu	2020/3		2020/6		2020/9		2020/12	
	TOPSIS		TOPSIS		TOPSIS		TOPSIS	
	Puan	Sıra No	Puan	Sıra No	Puan	Sıra No	Puan	Sıra No
CCOLA	0,427	3	0,346	4	0,550	2	0,306	5
DARDL	0,545	1*	0,521	1*	0,483	3	0,314	3
KERTV	0,354	5	0,290	6	0,311	7	0,309	4
KNFRT	0,275	8	0,271	7	0,277	8	0,175	8
PETUN	0,343	6	0,295	5	0,382	4	0,287	6
PNSUT	0,256	9**	0,182	9**	0,228	9**	0,174	9**
TATGD	0,504	2	0,401	3	0,367	6	0,413	2
TUKAS	0,308	7	0,236	8	0,371	5	0,269	7
ULKER	0,364	4	0,487	2	0,572	1*	0,685	1*
Borsa Kodu	2021/3							
	TOPSIS							
	Puan	Sıra No						
CCOLA	0,325	3						
DARDL	0,125	9**						
KERTV	0,218	8						
KNFRT	0,220	7						
PETUN	0,256	4						
PNSUT	0,235	5						
TATGD	0,516	2						
TUKAS	0,222	6						
ULKER	0,721	1*						

Tablo 4'de Covid-19 pandemi sürecinde ve öncesinde on-line pazarlama faaliyetlerinde bulunan gıda şirketleri arasında *en başarılı mali performans* gösteren şirketin 2018/3-2018/12, 2019/3-2019/12, 2020/6-2020/12 ve 2021/3 dönemlerinde 'ULKER', 2020/3-2020/6 dönemlerinde ise 'DARDL' şirketi olduğu belirlenmiştir.

Araştırmanın son aşamasında *TOPSIS* yöntemiyle elde edilen sonuçlar temel analiz sonuçları ile karşılaştırılmış ve her iki yöntemle elde edilen sonuçların birbiriyle uyumlu olduğu saptanmıştır. Böylece; Covid-19 pandemi sürecinde gıda şirketlerinin seçiminde *TOPSIS* yönteminin kullanılabilirlik başarılı bir karar verme yöntemi olduğu sonucuna varılmıştır.

6. SONUÇ

Çalışma, Borsa İstanbul'da işlem gören gıda şirketlerinin on-line pazarlama faaliyetlerinin bu şirketlerin mali performansları üzerindeki etkileri analiz edilerek, en başarılı mali performansa sahip gıda şirketleri tespit edilmiştir. Çalışmanın veri setini, Borsa İstanbul Yıldız Pazarda işlem gören dokuz şirketin 2018-2020 ve 2021 yılının ilk üç ayına ait üçer aylık mali tabloları oluşturmaktadır. Gıda şirketlerinin mali performanslarının analizinde; uygulanması basit ve verimliliği yüksek bir yöntem olan *TOPSIS* yöntemi kullanılmıştır.

TOPSIS yönteminin uygulanması sonucunda; 2018/3-2018/12, 2019/3-2019/12, 2020/6-2020/12 ve 2021/3 dönemlerinde 'ULKER', 2020/3-2020/6 dönemlerinde ise 'DARDL' şirketinin en başarılı şirketler oldukları tespit edilmiştir. Ardından bu sonuçlar temel analiz sonuçları ile karşılaştırılmış ve her iki yöntemle elde edilen sonuçların birbiriyle uyumlu olduğu belirlenmiştir.

Çalışma Borsa İstanbul Yıldız Pazarda işlem gören gıda şirketlerinin son yıllarda ülke ekonomisinde hatta dünya ekonomisinde meydana Covid-19 pandemi süreci gibi ani ve olumsuz değişikliklere ayak uydurmalarının kaçınılmaz olduğunu ortaya koymaktadır. Bu gıda şirketlerinin karlılıklarını arttırmak ve mali yapılarını güçlendirmeleri için sadece özkaynaklarını genişletmeleri yeterli değildir. Bu şirketlerin mutlaka dijitalleşmeye büyük önem vermeleri, dijital alt yapılarını geliştirmeleri ve özellikle bu dijital yapıya uyum sağlayacak personeli bünyesine almaları zorunlu hale gelmiştir. Aksi halde hedefledikleri satış ve karlılık noktalarına ulaşmaları özellikle sürdürülebilirliklerini sağlamaları imkansız olacaktır.

Dijital yatırımlara yeterince önem veren, özellikle online pazarlama faaliyetlerini geliştiren ve etkin kullanan gıda şirketleri Covid-19 pandemi sürecinde daha başarılı mali performans ve sergilemiştir. Çalışmada *ULKER* şirketi pandemi süreci öncesinde birinci sırada yer alırken, pandemi sürecinin ülkemizde ağırlaşmaya başladığı 2020 yılının ilk altı ayında *TOPSIS* sıralamasında daha geri sıralarda yer almıştır. Ancak, 2020 yılının son altı ayında ve 2021 yılının ilk çeyreğinde tekrar *TOPSIS* sıralamasında birinci sırayı almıştır.

Çalışma *TOPSIS* yönteminin gıda sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin performans analizlerinde kullanılabilirlik başarılı bir yöntem olduğunu göstermektedir. Bu yöntemin kullanımının basitliğine karşın verimli sonuçlar elde edilmesi sebebiyle finans literatürüne önemli katkılar sağlamaktadır. Literatürde gıda şirketleri ve gıda sektörü üzerinde *TOPSIS* yöntemi gibi çoklu karar verme yöntemleri kullanılarak yapılan çalışmaların azlığı dikkate alındığında bu çalışma literatürün genişlemesine katkı sağlayacaktır.

Sonuç olarak; *TOPSIS* yöntemi karar vericilere gıda şirketlerinin değişen ve gelişen koşullarda mali performanslarını değerlendirme olanağı sunan önemli ve başarılı bir karar verme yöntemidir. Çalışma, gıda şirketlerinin değişen tüm koşullara karşı uyum güçlerini arttırarak, sürdürülebilirliklerini

sağlayabilmeleri için mutlaka dijital yatırımlar yapmaları ve özellikle online pazarlama faaliyetlerine büyük önem vermeleri gerektiğini ortaya koymaktadır.

KAYNAKÇA

- Abbasi, M. K., Hemati, M. & Abdolshah, M. (2008). Analysis and Prioritizing Bank Account with TOPSIS Multiple-Criteria Decision - A Study of Refah Bank in Iran. 21st Australasian Finance and Banking Conference, August, 25, 1-9.
- Akbulut, R. & Rençber, Ö. F. (2015). BİST'te İmalat Sektöründeki İşletmelerin Finansal Performansları Üzerine Bir Araştırma. Muhasebe ve Finansman Dergisi, Ocak, 65, 117-136.
- Alsü, E. & Taşdemir, A. (2017). Finansal Performansın TOPSIS Çok Kriterli Karar Verme Yöntemi İle Belirlenmesi: Dokuma, Giyim Eşyası ve Deri Sanayi İşletmeleri Üzerine Bir Uygulama. Uluslararası Afro-Avrasya Araştırmaları Dergisi, Aralık, 2(4), 221-236.
- Atıcı, K. B. & Ulucan, A. (2009). Multi Criteria Decision Analysis Approaches in Energy Projects Evaluation Process and Turkey Applications. Hacettepe Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 27(1), 161-186.
- Aytekin, S. & Sakarya, Ş. (2013). BİST'de İşlem Gören Gıda Şirketlerinin TOPSIS Yöntemi ile Finansal Performanslarının Değerlendirilmesi. Yönetim ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi, 21, 30-47.
- Beccali, M., Cellura, M. & Mistretta, M. (2003). Decision-Making in Energy Planning: Application of the ELECTRE Method at Regional Level for the Diffusion of Renewable Energy Technology. Renewable Energy, 28, 2063-2087.
- Bülbül, S. & Köse, A. (2011). Türk Gıda Şirketlerinin Finansal Performansının Çok Amaçlı Karar Verme Yöntemleriyle Değerlendirilmesi, Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 10. Ekonometri ve İstatistik Sempozyumu Özel Sayısı, 71-97.
- Çelik, P. & Ustasüleyman, T. (2014). ELECTRE I ve PROMETHEE Yöntemleri İle GSM Operatörlerinin Hizmet Kalitesinin Değerlendirilmesi. Uluslararası İktisadi ve İdari İncelemeler Dergisi, 6(12), 137-160.
- Deng, H., C. H. Yeh & Willis, R. J. (2000). Inter-Company Comparison Using Modified TOPSIS With Objective Weights. Computers and Operations Research, 27, 963-973.
- Ergül, N. & Öktem, R. (2011). Searching of Usability of TOPSIS and ELECTRE Methods in Measurement and Evaluation of Financial Performance of Construction and Public Works Companies. International Research Journal of Applied Finance, September, 2(9), 1086-1100.
- Ergül, N. & Seyfullahoğulları A. Ç. (2012). The Ranking of Retail Companies Trading in ISE. European Journal of Scientific Research, February, 70(1), 29-37.
- Ergül, N. (2017), Spor Kulüplerinin Futboldaki Başarıları İle Spor Şirketlerinin Finansal Başarıları Arasındaki İlişkinin Test Edilmesi. Hacettepe Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 35(3), 43-71.
- Ertuğrul, İ. & Karakaşoğlu, N. (2010). ELECTRE ve Bulanık AHP Yöntemleri ile Bir İşletme İçin Bilgisayar Seçimi. Dokuz Eylül Üniversitesi İktisadi İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 25(10), 23-41.

- Feng, C. M. & Wang, R. T. (2000). Performance Evaluation for Airlines Including The Consideration of Financial Ratios. *Journal of Air Transport Management*, 6, 133-142.
- Hao, L. & Qing-Sheng, X. (2006). Application of TOPSIS in The Bidding Evaluation of Manufacturing Enterprises. 5th International Conference on E-Engineering & Digital Enterprise Technology, 16th-18th August, 184-188, China: Guiyang.
- Hosseini, S. H., Ezazi, M. E., Heshmati, M. R., Reza, S. M. & Moghadam, H. (2013). Top Companies Ranking Based on Financial Ratio with AHP - TOPSIS Combined Approach and Indices of Tehran Stock Exchange. *International Journal of Economics and Finance*, 5(3), 126-133.
- Huang, W. C & Chen, W.C. (2005). Using the Electre II Method to Apply and Analyze The Differentiation Theory. *Proceedings of the Eastern Asia Society for Transportation Studies*, 5, 2237-2249.
- Hwang C. L. & Yoon K. (1981). *Multiple Attribute Decision Making*. Berlin: SpringerVerlag.
- Kadzinski, M. & Ciomek, K. (2016). Integrated Framework for Preference Modeling and Robustness Analysis for Outranking-Based Multiple Criteria Sorting With ELECTRE and PROMETHEE. *Journal of Information Sciences*, 352-353, 167-187.
- Karacasu, M. (2007). Kent içi Toplu Taşıma Yatırımlarının Değerlendirilmesinde Karar Destek Modeli. 7. Ulaştırma Kongresi, Kongre Sempozyum Bildiriler Kitabı, 155-164. 19-21, Eylül, İstanbul.
- Kayhan, B. (2017). Mali Performans Analizi: BİST Taş ve Toprağa Dayalı Sanayi Sektörü İşletmelerinde Bir Uygulama. *Akademik Sosyal Araştırmalar Dergisi*, Mayıs 5(46), 453-469.
- Kılıç, S. B. (2006). Türk Bankacılık Sistemi İçin Çok Kriterli Karar Alma Analizine Dayalı Bir Erken Uyarı Modelinin Tahmini. *ODTÜ Gelişme Dergisi*, Haziran, 33, 117-154.
- Kim, G. & Jung, S. (2011). Exploiting The Decision Making Tecnique to Explore The Relationship Between The Financial Factors and The Stock Preference. January 24, *Proceedings of the 2011 International Conference on Industrial Engineering and Operations Management Kuala Lumpur, Malaysia*. 22 - 24 January.
- Korkmaz, T. & Uygurtürk, H. (2012). Finansal Performansın TOPSIS Çok Kriterli Karar Verme Yöntemi İle Belirlenmesi: Ana Metal Sanayi İşletmeleri Üzerine Bir Uygulama. *Eskişehir Osmangazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 7(2), 95-115.
- LIAN, J. W & KE, C. K. (2016). Using a Modified ELECTRE Method for an Agricultural Product Recommendation Service on a Mobile Device, *Computers and Electrical Engineering*, (56), 277-288.
- Metin, S, Yaman, S. & Korkmaz, T. (2017). Finansal Performansın TOPSIS ve MOORA Yöntemleri ile Belirlenmesi: BİST Enerji Firmaları Üzerine Karşılaştırmalı Bir Uygulama. *Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi, Sosyal Bilimler Dergisi*, 14(2), 371-394.
- Montazer, G. A., Qahri, S. H. & Ramezani, Maryam, R. (2009). Design a New Mixed Expert Decision Aiding System Using Fuzzy Electre III Method for Vendor Selection. *Journal of Expert System with Applications*, 36, 10837-10847.
- Mousavia, M, Gıtnavardb, H. & Mousavic, S. M. (2017). A Soft Computing Based-Modified ELECTRE Model for Renewable Energy Policy Selection With Unknown Information. *Renewable and Sustainable Energy Reviews*, 68, 774-787.

- Nijkamp, P. & Delft, A. V. (1977). Multi- Criteria Analysis and Regional Decision Making. Springer Science and Business Media.
- Okay, G. & Köse, A. (2015). Financial Performance Analysis of Brokerage Firms Quoted on the Istanbul Stock Exchange Using the TOPSIS Method of Analysis. *International Journal of Business and Social Science*, August, 6(8/1), 68-77.
- Opricovic, S. & Tzeng, G. H. (2004). Compromise Solution by MCDM Methods: A Comparative Analysis of VIKOR and TOPSIS. *European Journal of Operational Research*, July, 156(2), 445-455.
- Öktem, R. & Ergül, N. (2012). Testing Electre-III Method in Stock Selection. *Journal of Money, Investment and Banking*, March, 24, 17-26.
- Ömürbek, N. & Mercan, Y. (2014). İmalat Alt Sektörlerinin Finansal Performanslarının TOPSIS ve ELECTRE Yöntemleri İle Değerlendirilmesi. *Çankırı Karatekin Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 4(1), 237-266.
- Ömürbek, N. & Aksoy, E. (2016). Bir Petrol Şirketinin Çok Kriterli Karar Verme Teknikleri ile Performans Değerlendirmesi. *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 21(3), 723-756.
- Ömürbek, N., Karaatlı, M. & Cömert, H. G. (2016). AHP-SAW ve AHP-ELECTRE Yöntemleri ile Yapı Denetim Firmalarının Değerlendirmesi. *Yönetim Bilimleri Dergisi*, 14(27), 171-199.
- Özer, A., Öztürk, M. & Kaya, A. (2010). İşletmelerde Etkinlik ve Performans Ölçmede VZA, Kümeleme ve TOPSIS Analizlerinin Kullanımı: İMKB İşletmeleri Üzerine Bir Uygulama. *Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 14(1), 233-260.
- Polatidis, N., Georgiadis, C., Pimenidis, E. & Mouratidis, H. (2017). Privacy Preserving Collaborative Recommendations Based on Random Perturbations. *Expert Systems With Applications*, 71, 18-25.
- Roy, B. (1971). Problems and Methods With Multiple Objective Functions. *Mathematical Programming*, 1, 239-266.
- Shanian, A. & Savadogo, O. (2006). TOPSIS Multiple-Criteria Decision Support Analysis for Material Selection of Metallic Bipolar Plates for Polymer Electrolyte Fuel Cell. *Journal of Power Sources*, September 159(2), 1095-1104.
- Salvatore, C., Salvatore, G. & Slowinski, R. (2013). Multiple Criteria Hierarchy Process With ELECTRE and PROMETHEE. *Journal of Omega*, 41, 820-846.
- Sambulas, D., Yiotis, G. & Panou, K. D. (1999). Use of Multicriteria Methods for Assesment of Transportation Projects. *Journal of Transportation Engineering*, (125), 407-414.
- Soba, M. (2014). Banka Yeri Seçiminin Analitik Hiyerarşi Süreci ve ELECTRE Metodu İle Belirlenmesi: Uşak İlçeleri Örneği. *Mustafa Kemal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 11(25), 459-473.
- Taşabat, S. E., Cinemre, N. & Şen, S. (2015). Farklı Ağırlıklandırma Tekniklerinin Denendiği Çok Kriterli Karar Verme Yöntemleri İle Türkiye'deki Mevduat Bankalarının Mali Performanslarının Değerlendirilmesi. *Social Sciences Research Journal*, 4(2), 96-110.

- Triantaphyllou, E., Shu, B., Sanchez, S. N. & Ray, T. (1998). Multi-Criteria Decision Making: An Operations Research Approach. (J.G. Webster, Ed.), John Wiley & Sons, New York, Encyclopedia of Electrical and Electronics Engineering, 15, 175-186.
- Triantaphyllou, E. (2000). Multi-Criteria Decision Making Methods: A Comparative Study. Springer-Science and Business Media BV, Doi: 10.1007/978-1-4757-3157-6.
- Tunca, M. Z., Aksoy, A., Bülbül, H. & Ömürbek, N. (2015). AHP Temelli TOPSIS ve ELECTRE Yöntemiyle Muhasebe Paket Programı Seçimi. Niğde İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Ocak, 8(1), 53-71.
- Voogd, H. (1982). Multicriteria Evaluation With Mixed Qualitative and Quantitative Data. Environmental Planning, 9, 221-236.
- Yeh, C. H. (2002). A Problem Based Selection of Multi-Attribute Decision Making Methods. International Transactions in Operational Research, March, 9(2), 169-181.
- Yıldırım B. & Önder E. (2015). Çok Kriterli Karar Verme Yöntemleri. 2. Baskı, İstanbul, Dora Yayınları.
- Yücel, M. & Ulutaş, A. (2009). Çok Kriterli Karar Yöntemlerinden ELECTRE Yöntemiyle Malatya' da Bir Kargo Firması İçin Yer Seçimi. Selçuk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimleri Fakültesi, Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi, 9(17), 327-344.
- Zhou, H., Wang, J. Q. & Zhang, H. Y. (2017). Stochastic Multicriteria Decision-Making Approach Based on SMAA-ELECTRE with Extended Gray Numbers. International Transactions in Operational Research, (-1-21), Doi:10.1111/itor.12380.



**ULUSLARARASI BEŞERİ VE SOSYAL
BİLİMLER İNCELEME DERGİSİ (UBSBİD)
INTERNATIONAL HUMANITIES AND SOCIAL
SCIENCE REVIEW (IHSSR)**

Volume: 5 Issue: 2 Year: 2021

DİJİTAL GAZETECİLİKTE YENİ BİR KAYNAK OLARAK BÜYÜK VERİ
MAHMUT ENES AĞCA*
SÜLEYMAN TÜRKÖĞLU**
HÜLYA SEMİZ TÜRKÖĞLU***

MAKALE BİLGİSİ

ÖZ

Makale Tarihiçesi:
Başvuru:14.12.2021
Revizyon : 15.12.2021
Kabul : 16.12.2021
Orcid Numarası :
0000-0003-1944-5635
0000-0003-2102-678X
0000-0002-7177-1959

Anahtar Kelimeler:
Büyük Veri, Gazetecilik
Ve Büyük Veri,
Verimlilik Aracı Olarak
Büyük Veri

Dijitalleşme sürecinin en çok etkilediği alanlardan biri de gazeteciliktir. Teknolojik ilerlemeler, veri depolama alanlarını, toplanan veri miktarını ve bu verilerin çeşitliliğini önemli ölçüde artırmıştır. Bu ilerlemeler büyük veri kavramını hayatımızın bir parçası haline getirmiştir. Gazetecilik alanında ise büyük veriden yararlanılarak daha önce hiçbir zaman öğrenilemeyen okur tercihleri, okur tutumları ve davranışları analiz edilmeye başlanmıştır. Kitle analitik araçları denilen bu yazılımlar sayesinde haberin değeri, gazetecinin performans değerlendirilmesi ve editöryal politikalar dahi büyük veriden etkilenir hale gelmiştir. Bu çalışmada, büyük verinin verimlilik aracı olarak gazeteciliği nasıl etkilediği incelenecektir.

IN DIGITAL JOURNALISM BIG DATA AS A NEW RESOURCE

ARTICLE INFO

ABSTRACT

Article History:
Received: 14.12.2021
Revised : 15.12.2021
Accepted : 16.12.2021
Orcid Number:
0000-0003-1944-5635
0000-0003-2102-678X
0000-0002-7177-1959

Keywords: Big Data, Big
Data And Journalism, Big
Data As A Productivity
Tool

Technological advances have significantly increased data storage, the amount of data collected, and the diversity of that data. These advances have made the concept of big data a part of our lives. In the field of journalism, reader preferences, reader attitudes and behaviors, which were never learned before, were analyzed using big data. Thanks to these software called mass analytics tools, the value of the news, the performance evaluation of the journalist and even editorial policies are affected by big data. This study will examine how big data affects journalism as a productivity tool..

Giriş

* Doktora Öğrencisi, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Gazetecilik Doktora Programı,
mahmutenesagca@gmail.com

** Dr.Öğr. Üyesi, İstanbul Üniversitesi, İletişim Fakültesi, turkoglus@istanbul.edu.tr

*** Dr. Öğr. Üyesi, İstanbul Üniversitesi, İletişim Fakültesi, hulyasemiz@istanbul.edu.tr

Compilation Article/ Derleme Makalesi

Cite As/ Alıntı: AĞCA, M.E., TÜRKÖĞLU, S., SEMİZ TÜRKÖĞLU, H. (2021), " Dijital Gazetecilikte Yeni Bir Kaynak Olarak Büyük Veri", Uluslararası Beşeri ve Sosyal Bilimler İnceleme Dergisi , 5 (2)

Teknolojide yaşanan ilerleme insan hayatını büyük bir hızla değiştirmektedir. İletişim alanı perspektifinde düşünüldüğünde; insanlık tarihini, insanların iletişim biçimini en çok etkileyen buluşun internet teknolojisi olduğunu söylememiz mümkündür. İnternet teknolojisinin gelişimi ve yaygın biçimde kullanımı dünya üzerinde dolaşan bilginin hacmini arttırmıştır. Aynı zamanda üretilen dijital bilginin saklanacağı depolama alanlarının gelişimi sayesinde büyük veri, bulut teknolojisi gibi kavramların hayatımıza girmesi mümkün hale gelmiştir. Web 1.0 döneminde internet üzerinde içerik üretenlerin sayıca az olduğu, görece Web ortamının adeta bir kâğıdın dijital ortamda okunması olarak tanımlanan bir dönem olduğunu söyleyebiliriz. Ancak, Web 2.0 dönemi ile kullanıcıların da içerik üretimine dahil olduğu, dünya genelinde pek çok kişinin bilgi ve belge üretme imkanına kavuştuğu, dolayısıyla veri ürettiği ve üretilen bu verilerin depolanmasının sağlanması sayesinde iletişimde, sosyal ağlar, ortak bulut alanları gibi Web 1.0 döneminde varlığından söz edilemeyecek yeni kavramlar ortaya çıkmıştır.

Teknolojik ilerlemeler gazetecilik alanını da önemli ölçüde şekillendirmektedir. Gazetecilik, internet teknolojisinin yaygınlık kazanmasıyla, mobil cihazların bireyin yaşam alanında önemli bir konuma gelmesiyle birlikte insanların bilgiye ulaşma biçimlerinin de değiştiğini söylemek mümkündür. Haber ihtiyacının gazete, radyo, televizyon gibi geleneksel mecralardan ziyade dijital mecralardan karşılanması, okurun dijital ve aynı zamanda ücret ödemedikleri haber kaynaklarına yönelmesi gazetecilik alanında da dijital dönüşümü zorunlu kılmıştır. Günümüzde gazetecilik; basılı gazete formu korunmakla birlikte internet haber siteleri, sosyal medya platformlarındaki oluşumlar, dijital abonelik ve kitle fonlu gazetecilik gibi farklı ve yeni iş modelleri ekseninde yapılmaktadır. Gazeteciliğin dijital ortama dönüşümünü zorlayan bir diğer unsurda reklam gelirlerindeki düşüş olarak öne sürülebilir. İnsanların ilgilerinin dijitale geçmesi reklamcılık sektörünün de ilgisinin dijital mecralara yönelmesinde etkili olduğunu ifade edebiliriz.

Geleneksel anlamıyla gazetecilikte tiraj; gazetenin içerik politikasını, gazetenin başarı durumunu şekillendiren bir unsur olarak öne çıkmaktadır. Öte yandan okurun hangi habere daha çok ilgi gösterdiği, hangi haber ile ilgisini çekmediği konusunda herhangi bir bilgi elde sunmamaktadır. Dijital gazetecilik faaliyetlerinde ise gazetecilik kuruluşları; her bir haberinin zaman içerisinde ne kadar ilgi gördüğünü, okurların ne tarz içeriklere rağbet gösterdiklerini öğrenebilme imkanına sahiptirler.

Dijital gazetecilik kuruluşlarının bünyesinde internet sitesinin arama motorlarındaki görünümü artırmak, veri analitik yazılımlarının takibini gerçekleştirmek adına birimler bulunmaktadır. Dijital gazetecilik kuruluşlarının bu verileri elde etmesini sağlayan yazılımlar analitik veri yazılımları olarak bilinmektedir. Bugün dijital gazetecilik kuruluşlarının pek çoğu Google Analytics yazılımı sayesinde içerikleriyle ilgili kapsamlı veri elde edebilmektedir. Analitik veri programları okuyucuların buldukları ülkeleri, hangi cihazlar üzerinden siteye eriştiklerini, hangi haberde ne kadar zaman geçirdiklerini tespit edebilmektedirler.

Ülkemizde gazetecilik ve büyük veri denildiğinde, literatürdeki çalışmaların önemli bir bölümü konuyu veri gazeteciliği perspektifinden ele almaktadır. Bu çalışmada ise, büyük verinin gazetecilik alanında verimlilik artıran bir kavram, bir performans ölçütü olarak nasıl kullanıldığı incelenecektir. Gazetecilikte büyük veri ve büyük veri temelinde çalışan araçların sağladığı imkanlar ve neden olduğu kaygılar, gazetecilerin büyük veriye yönelik görüşleri ve büyük verinin gazeteciliğin temel mekanizmalarında neler değiştirdiği ele alınan konuları oluşturmaktadır.

Büyük Veriyi Tanımlamak

Büyük veri kavramının kesin ve uzlaşmış bir tanıma sahip olduğunu söylemek güçtür. Bunun yerine, büyük veriye yönelik yaklaşımlar ve anlamlandırma çabaları olduğunu söyleyebiliriz. Bilgi işlem terminolojisine göre büyük veri, standart bilgisayar belleğinin ve yazılımının işlemekte yetersiz kaldığı, anlamlandıramayacağı kadar büyük veri kümelerini ifade etmektedir (Lewis & Westlund, 2015).

Bilgisayar teknolojisinin erken döneminde baytlar ile ifade edilen depolama alanları bugün petabayt, exabayt, zettabayt, yottabayt gibi yeni ve içerisinde milyonlarca baytı barındıran bir yapıya kavuşmuştur. Veri depolama alanındaki gelişmeler, çevrimiçi mesajlaşma uygulamalarının sohbet arşivlemesinden büyük şirketlerin geliştirdikleri teknolojiler için topladığı verilerin tamamının depolanmasını sağlamaktadır. Toplanan verilerin işlenmesi, analiz edilmesi neticesinde verimlilik artıran bir unsur olarak büyük veri kavramı öne çıkmaktadır. Doug Laney bugün yaygın olarak da

bilinen “3V” kavramı ile büyük veriyi açıklamıştır: “Değer (Value), Hız (Velocity), Çeşitlilik (Variety)” (Kitchin & McArdle, 2016).

Değer (Value): Teknolojik aygıtlar, yazılım sistemleri her gün veri üretmekte ve veri işlemektedir. Üretilen bütün verilerin, veri işleme sürecinden geçirilerek anlamlı bir sonuca ulaşması, değerli bir çıktıya dönüşmesi mümkün değildir. Üretilen her veri internet ortamında kayıt altındadır ancak bunların hepsinin anlam taşıdığını söylemek zordur. Dolayısıyla, büyük veri işlenirken bütün verilerin değerli olmadığını unutmamak gereklidir. İyi bir veri analisti, hangi verilerin değerli olduğuna, değerli verilerin nerelerde bulunduğuna yönelik deneyime sahiptir. Hangi verilerin değerli olduğunu anlayabilmede tecrübe edinmiştir (Giri & Lone, 2014).

Çeşitlilik (Variety): Büyük verinin işlenmesi ve analiz edilmesini en çok zorlaştıran çeşitlilik unsurudur. Bilgisayar ortamında depolanabilen her türlü uzantıya sahip veri, büyük verinin çeşitliliğini artırmaktadır. Pek çok verinin önceden yapılandırılmayan türde olması neticesinde büyük veriyi oluşturan verilerin çeşitlilik sayısı günden güne artmaktadır (Giri & Lone, 2014).

Hız (Velocity): Büyük verinin üretiminin ve dağıtım sürecinin kısılması, elde edilen büyük verinin daha etkili biçimde kullanılmasında önem taşımaktadır. Büyük verinin kullanımında önemli bir etkidir.

Dijital ortamda üretilen verilerin büyük veri haline gelmesi depolama alanındaki yenilikler neticesinde gerçekleşmiştir. Dijital bir verinin boyutu fiziksel depolama ile karşılaştırıldığında oldukça az yer kaplamaktadır. Yaklaşık 1.500 sayfalık bir dokümanın yalnızca 2 megabayttan biraz fazla yer kapladığı düşünüldüğünde dijital depolama imkânlarının ne ölçüde genişlediğini daha iyi anlamamız mümkün hale gelmektedir (Pence, 2014).

Büyük verinin teknik detaylarına indiğimizde genel olarak üç veri olduğunu görmekteyiz: Yapılandırılmış veri, yarı yapılandırılmış veri ve yapılandırılmamış veri (Giri & Lone, 2014).

Yapılandırılmış Veri: Verilerin toplanma aşamasından önce belirlenmiş, tanımlanmış kategoriler altında üretilen bir sistematik sınıflamaya tabi üretilen veriler yapılandırılmış veriler olarak adlandırılmaktadır (Enterprise Bigdata Framework, 2019). Herhangi bir excel dosyasından örnek vermemiz gerekirse, belirli sütunlar altında belirli verilerin sınıflandığı görülmektedir. Verilerin nasıl üretileceği, nasıl sınıflandırılacağı ve nasıl depolanacağı çok önceden belirlenmiştir. Oluşturulan kategoriler sayesinde toplanan veri çok hızlı biçimde analiz edilmektedir. Öte yandan tam olarak yapılandırılmış verilerin, genel veri üretimindeki payı oldukça azdır. Dünya genelinde her gün üretilen veriler içerisinde yapılandırmış verilerin oranının yalnızca yüzde 20 civarında olduğu düşünülmektedir (Marr, 2019).

Yarı Yapılandırılmış Veri: Yapılandırılmış verilerde herhangi bir farklılığa yer yoktur. Bir verinin sayı karşılığı belirlendiyse sistem o veriyi üretir. Ancak bazı durumlarda verilerin yapılandırılma aşaması sistemin yeni verileri kabul edebilmesine olanak tanımak adına yarı yapılandırılmış biçimde kurgulanır. Yarı yapılandırılmış verilerin en önemli örneklerini sosyal medya verilerinde görmekteyiz. Yalnızca metin verileri değil, metin, fotoğraf ve video içerikleri örnek olarak verilebilir (Enterprise Bigdata Framework, 2019).

Yapılandırılmamış Veri: Dünya genelinde üretilen verinin yaklaşık yüzde 80’lik kısmının yapılandırılmamış veriler olduğu düşünülmektedir (mongoDB, 2021). Nitel verilerin hemen hemen hepsi geleneksel veri araçları ve yöntemleri ile analiz edilemezler. Örnek vermek gerekirse, metin belgeleri, kelimeler, PDF dosyaları yapılandırılmamış veri olarak adlandırılabilir (Pence, 2014).

Yapılandırılmış veriler ile yapılandırılmamış veriler arasındaki en önemli fark, verinin analiz edilip kullanılması esnasında ortaya çıkmaktadır. Yapılandırılmış veriler, önceden belirlenmiş formatlara göre üretildiğinden bir konu hakkındaki tanımlanmış verileri üreterek bu kapsamdaki verileri sağlamaktadır. Diğer bir deyişle bir konu hakkında özet, kuşbakışı bir görüntü sunmaktadır. Öte yandan yapılandırılmamış veriler ise bir işletme örneğinden hareket edecek olursak müşteri davranışları, müşterinin tutumları hakkında toplanan nitel verilerin toplanarak daha derinlikli analizler yapılmasını sağlamaktadır (IBM Cloud Education, 2021).

Büyük veri kavramı yalnızca tek bir sayısal değeri, tek bir dosya biçimini ya da veri türünü ifade etmez. Büyük veri denildiğinde insanların aklına sayılar, istatistik veriler, sayfalar dolusu anlamlandırılmamış ham bilgi gelse de aslında büyük veri bundan çok daha fazlasıdır. Fotoğraflar, videolar ses dosyaları

bunların hepsi büyük veriyi oluşturabilecek veri biçimleridir (Giri & Lone, 2014). Her gün içerisinde zaman geçirdiğimiz sosyal medya en çok büyük veri üretilen alanların başında gelmektedir. 1 milyardan fazla aktif kullanıcıya sahip olan Instagram'da bir günde 95 milyondan fazla fotoğraf ve video içerik paylaşılmaktadır (Dean, 2021). Arama motoru denildiğinde çoğumuzun aklına ilk gelen Google, günde 20 petabayttan fazla veri işlemekte, sosyal ağlardan Twitter günde 7 terabayttan fazla yeni veri üretmektedir (Pence, 2014). Dolayısıyla, büyük verinin yalnızca birtakım profesyonel çevrelerce üretilen, anlamlandırılan ve kullanılan bir kavram olduğuna yönelik düşüncenin bir yanılgı olduğu ifade edilebilir. Bütün insanlık günlük yaşamında büyük veri üretmektedir. Bu sayede çeşitli algoritmaların bu verileri anlamlandırmasıyla oluşan büyük veri insan hayatının her alanında kullanılmaktadır.

Büyük Verinin Medya Alanında Kullanımı

Büyük verinin terminolojik tanımlamasının karmaşık ve soyut olarak niteleyebiliriz. Bununla birlikte büyük veri günlük hayatımızın her alanında etkisini göstermektedir. Kullanılan dijital hizmetlerin doğruluğunun artırılması, yeni teknolojik ürün ve yazılımların geliştirilmesi, bu yazılımların kullanımı esnasında insanlar bilinçli ya da bilinçsiz şekilde veri üretiminde yer yer almakta olduğunu söyleyebiliriz. Bugün pek çok ürünün tasarlanması, geliştirilmesi ve ürüne yönelik geribildirimlerin alınmasında büyük veriden yararlanılmaktadır.

Büyük verinin kullanımının en yaygın olduğu alanlardan biri pazarlamadır. Şirketler ürünlerinin satışlarını artırmak, mevcut müşterilerin sadakatini, marka bağlılıklarını artırmak, ilgili hizmet üzerinde daha fazla vakit geçirmelerini sağlamaya yönelik çalışmalara büyük önem vermektedirler.

Dünya genelinde milyonlarca aboneye sahip olan Netflix, büyük veri üzerine çalışmalarını yoğunlaştırmış şirketlerden biridir. Netflix'te bugün bir dizi/film izlendiğinde, aynı içeriği izlemiş milyonlarca kullanıcının bir sonraki hareketinin ne olduğunu analiz eden, kullanıcıya bunları sınıflandırarak kişiye özel izleme önerileri sunan gelişmiş bir büyük veri algoritması kullanılmaktadır. Bu sayede aynı içeriği takip eden kullanıcıların Netflix'te daha fazla vakit geçirmelerini sağlayabilmek adına izlemek isteyeceği içerikler sıralanmakta ve öneriler olarak kullanıcılara sunulmaktadır (Marr, 2016).

Çevrimiçi alışveriş platformlarından Amazon, dünya geneline hizmet sağlamaktadır. Amazon'un büyük veri kullanım pratiği de Netflix gibi öneri aşamasında dikkat çekmektedir. Bir kullanıcı Amazon üzerinde arama yaptığı anda karşılaştığı ürünler Amazon algoritmasının insanların en çok tercih ettiği ürünleri listelemesine, şirketin öne çıkarmak istediği ürünlerin ilk sıralarda yer alması gibi alanlarda büyük veriden yararlanılmaktadır. Ayrıca, aynı ürünü inceleyen ya da satın alan kullanıcıların ilgilendiği diğer ürünlerin de büyük veri çalışmaları aracılığıyla analiz edilmesi sayesinde, alışveriş tamamlanmasının hemen ardından müşteriye sunulacak ürünlerin devam etmesi istenmektedir (Pathak, 2020).

Büyük veri yalnızca teknoloji tabanlı hizmetlerin kullanımında değil geleneksel alışveriş seçeneklerinde de kendini göstermektedir. Starbucks, büyük veri analizinden yararlanarak, insanların hangi ürünü tercih ettiği, yeni tatların rağbet görüp görmediği, hangi konumlarda yeni mağazaların açılması gerektiği kararına varıncaya değin pek çok konuda şirket, büyük veriden yararlanmaktadır. Dahası, Starbucks'a yoğun talep olan bölgelerde yeni mağazaların konumu, büyüklüğü, operasyon hacmi gibi kavramlar da yine büyük veri çalışmalarından yararlanılarak kararlaştırılmaktadır (O'Neil, 2016).

Büyük Verinin Gazetecilik Alanında Kullanımı

Gazetecilik alanını teknolojik gelişmelerden ayrı olarak düşünmemiz tarihsel süreç içerisinde mümkün değildir. İnsanlık tarihindeki her yeni buluş doğrudan ya da dolaylı biçimde gazetecilik mesleğini etkilemiştir. Matbaa, telgraf ve internetin ortaya çıkması gibi gelişmeler gazeteciliği doğrudan etkilerken ulaşım ağlarının gelişmesi, kâğıt üretiminin kolaylaşması gibi etmenler de dolaylı yoldan gazeteciliği etkileyen gelişmeler olarak karşımıza çıkmaktadır. Özellikle son yıllarda teknolojiye yaşanan gelişimiyle birlikte cep telefonlarının profesyonel kameralar düzeyinde çekim yapabilme kabiliyetine ulaşması, drone ismi verilen hava araçlarının helikopter ile yapılan TV çekimlerinin yerini rahatlıkla alması ve gazeteciliğin matbu formattan daha çok dijital mecrada gelişim göstermesi neticesinde gazeteciliğin iç dinamiklerine büyük veri kavramı da yavaş yavaş dahil olmuştur (Zelizer, 2019).

Gazetecilik ve büyük veri kavramları yan yana geldiğinde insanların zihninde oluşan ilk kavramın veri gazeteciliği olduğu düşünülebilir. Veri gazeteciliği, büyük verinin gazetecilik alanındaki kullanım alanlarından biri olarak öne çıkmaktadır. Büyük verinin haber üretimindeki kullanımı olarak da isimlendirmemiz mümkündür. Bu çalışmada büyük verinin verimlilik aracı olarak kullanımı temel alındığından veri gazeteciliğine değinilmemiştir.

Gazetecilikte büyük veri kullanımı, başlangıcı 1980'li yıllara dayanan ölçüm çabalarının kitle analitik yazılımları aracılığıyla yapılması, bu sayede okur hakkında oldukça detaylı veriler elde edilmesi neticesinde haber üretim sürecinde 2000'li yıllardan itibaren etkili olmaya başlamıştır. Gazeteciliğin dijital mecraaya ağırlık vermesi, kâğıdın baskın rolünün azalarak yerini dijital platformlarda yürütülen gazetecilik faaliyetlerine bırakması neticesinde gelişim göstermeye başlamıştır. Gazetecilik alanında genellikle kitlenin analiz edilmesi, okur davranışlarının, tepkilerinin anlamlandırılmasında büyük veriden yararlanıldığı görülmektedir.

Gazetecilikte, kurum tarafından hitap edilen kitlenin yani okurun davranışlarının anlamlandırılması, okur tercihlerinin, okurların gazeteğe gösterdiği ilginin ölçümlenmesi çalışmaları sanılanın aksine dijital mecralar ile başlamamıştır. İlkel denilecek düzeyde dahi olsa neredeyse 40 yıllık bir geçmişe dayanmaktadır. Gazetecilikte kitle analiz çalışmalarının yaygın olarak kullanılmasından önceki süreçte gazetecilerin kendi tahminlerine dayalı biçimde ya da hitap edilen okur kitlesi hakkında oldukça kısıtlı düzeyde olan okur mektupları gibi ilkel düzeydeki geri bildirim seçenekleriyle kitleleri hakkında bilgi sahibi olabiliyorlardı (Hanusch, 2017). Özellikle son 10 yılda gelişim gösteren kitle analitik programları öncesinde gazetecilerin genelde kitleleri için neyin iyi olup olmadığını, okurun neye ihtiyacı olup olmadığını kararını veren tepeden bir bakış açısıyla haber üretimi yaptığını söylememiz mümkündür.

Gazetecilikte okur tercihlerinin çok fazla önemsenmediği dönem aynı zamanda medyanın toplumun gündemine de tamamen yön verdiği bir dönem olarak öne çıkmaktadır. Bu dönemde etkin kuramsal yaklaşımlar incelendiğinde gündem belirleme yaklaşımı ön plana çıkmaktadır. Gündem belirleme yaklaşımı medyanın insanlara istediği görüşü dile getirtme, belirli düşünceleri kabul ettirme konusunda etkisinin kısıtlı olduğu belirtilirken insanların günlük yaşamındaki gündemlerinin ne hakkında olacağı konusunda medyanın etkili olduğu görüşünü savunmaktadır (McQuail & Windahl, 1992). Okur tercihlerinin ve davranışlarının ölçülemediği ya da karar vericiler tarafından dikkate alınmadığı dönemde gazeteciliğin temelinde eşik bekçiliği yaklaşımı bulunmaktadır. Bu anlayışta, gazetecilerin kendi hayat deneyimleri, kişisel görüş ve bakış açıları haberin nasıl sunulacağını belirlemede, hangi haberlerin okur için önemli olup olmadığına, hangi haberin yayınlanmaya değer olup olmadığına karar verme noktasında etkilidir (Usher, 2013). Teknolojinin gelişmesi, sosyal medya ve cep telefonu teknolojisindeki gelişim ise bireylerin de gazetecilik faaliyetlerine dâhil olmasına yol açmıştır. Eskiden "okur, izler kitle" olarak tanımlanan insanlar cep telefonları ile yakaladıkları bir olayı sosyal medyada paylaşımları sayesinde geleneksel gazeteciliğin sahip olamadığı haber aktarım ve dağıtım hızına, yurttaş gazeteciliği olarak da adlandırılan yeni bir gazetecilik anlayışının gelişmesini sağlamıştır (Rosen, 2006). Profesyonel anlamda yürütülen gazetecilik ile yurttaş gazeteciliği mukayese edildiğinde, toplumun genel gündemine ilişkin konularda profesyonel gazeteciler ile günlük hayatında olan yurttaşın özel ilgi alanına yönelik bilgileri bir bakıma karşı karşıya gelmektedir. Profesyonel gazetecilerin gündem haberciliği, teknoloji haberciliği, spor haberciliği gibi belirli tematik alanlarda uzmanlaşabileceği öngörülebilmektedir. Öte yandan yurttaş gazeteciliğinde kendine kişisel bir alan belirleyen yurttaşın mesleki bir zorunluluk olarak değil, kişisel merak duygusuyla bir alana yöneldiği öne sürülebilir.

Yurttaş gazeteciliğinin eşik bekçiliği anlayışını zayıflattığı öne sürülebilir. Bu duruma yol açan bir başka nedeni de yine sosyal medya sayesinde haberin çabuk yayılma olanağıdır. Günlük yaşamını sürdüren yurttaşların tanıklık ettikleri bir olayı sosyal medyadan paylaşması çoğu zaman dikkat çekmediğini söylemek mümkündür. Ancak, haber değeri taşıyan bir olayın sosyal medyadaki yayılım olanağıdır. Sosyal medyada haberin değerine karar verenin sosyal medya kullanıcıları yani insanlar olduğunu düşünebiliriz. Dolayısıyla, geleneksel habercilik anlayışında olduğu gibi çok katmanlı bir eşik bekçisi prosedüründen ziyade haberin değerinin doğrudan okur, izleyici tarafından belirlendiği, eşik bekçiliği anlayışının zayıfladığını, eşik bekçiliğinin medya profesyonellerinden okura geçtiğini düşünmek olasıdır. Vanity Fair editörlerinden Nick Bilton (2016), haber üretimindeki değişimi ifade ederken haber içeriğinin yalnızca gazeteciler, muhabirler tarafından elde edilen bilgiler ile değil aynı

zamanda sosyal medyadan ulaşılan içerikler ile de şekillendiğini belirtmektedir. Dolayısıyla, günümüzdeki haber üretim modelinde sosyal medyanın, dolayısıyla okurun haber üretiminde etkin bir konumda olduğunu söylemek, geleneksel eşik bekçiliği mekanizmasının çalışmadığını ifade etmemiz mümkündür. Kimilerine göre gazetecilikte eşik bekçiliğinin öneminin azalması olumsuz karşılansa da gazeteciliğin kamu yararını temel alan yaklaşımından hareket edilirse yurttaşların da haber üretim sürecine dahil olması gazeteciliğin kamu yararına hizmet rolünü pekiştiren bir süreç olarak değerlendirilebilir (Zelizer, 2019).

Gazeteciliğin dijital ortama geçişinin iki zorlayıcı nedeni olduğunu söylememiz mümkündür: Bunlardan ilki, gelişen teknoloji sayesinde internet üzerinden ücretsiz, daha fazla habere ulaşılması ve gelişmelerin aktarım hızının gazetelerdeki gibi bir gün önceden değil de anlık olarak aktarılması olarak düşünülebilir. İkinci nedenin ise, birinci nedene bağlı olarak reklam verenlerin kitlenin hareketlerini takip ederek reklam yatırımlarını geleneksel mecradan dijital gazetecilik yürütülen mecralara kaydırması ile olduğu söylenebilir. Reklam gelirleri azalan gazeteler için dijital dönüşüm bir anlamda zorunluluk haline gelmiştir. Esasen gazetecilikte büyük verinin yayın politikalarını, hangi haberin ne zaman yayınlanacağı, okurların taleplerinin analiz edilmesinin nedenlerine baktığımızda dijital dönemdeki reklam dinamiklerinin göz önüne alındığını söylememiz mümkündür. Türkiye özelinde değerlendirecek olursak gazeteler 2020 yılında medya alanına yönelik toplam reklam harcamalarından yalnızca %2,9 pay alabilmiştir. Pandeminin etkisiyle baskı dahi gerçekleştiremeyen gazeteleri de göz önüne aldığımızda 2019 yılına oranla yazılı basın reklam gelirleri %37,3 oranında azalmıştır (Reklamcılar Derneği, 2020). Görece pandemi koşullarının ağırlığının azaldığı, günlük yaşantının kısmi olsa da normalleşme eğilimi gösterdiği 2021 yılında ise yazılı basın reklam gelirlerindeki küçülme devam etmiştir (Reklamcılar Derneği, 2021)

Bu zorlayıcı iki neden ile dijital mecraya yönelmek durumunda kalan gazetecilik, dijital dünya ile birlikte büyük veriden de yararlanma imkanına kavuşmuştur. Dijital dünya ile birlikte gazetecilik okur kitlesinin analiz edilmesi noktasında büyük veri üretme, işleme ve kullanma noktasında yeni bir noktaya gelmiştir. Gazetecilikte önceki dönemlerde okur davranışlarının analiz edilmesi bir dizi anket ve tiraj rakamlarının neden artıp azaldığına yönelik bilimsel temelden uzak tahminlere dayanıyordu. 1980'li yıllara gelindiğinde bilgisayar teknolojilerinden yararlanılarak bir dizi anketin daha verimli ve daha kompleks veriler sunması amaçlanmıştı. Ancak bu iki dönemde elde edilen verilerin ve veri analizlerinin gazetelerin eşik bekçiliği anlayışı karşısında çok fazla varlık gösteremediği görülmektedir (Napoli, 2011). Gazetecilik açısından dijital mecra ise hem okur davranışlarının ölçülmesinde hem de eşik bekçiliği anlayışının değişmesinde önemli bir dönüm noktası olmuştur. Dijital mecra tek bir yazılımsal kod ile internet adresine hangi kullanıcının ne zaman girdiği ne kadar süre geçirdiği, bir sayfadan diğer bir sayfaya hangi bağlantı ile geçtiği kullandığı cihazın bilgisi gibi çok fazla veri elde edilebilmektedir. Bu durumu gazetecilik perspektifinden değerlendirmemiz gerekirse, okurların hangi coğrafyalardan olduğu, hangi haberlere daha çok ilgi gösterdiği, hangi haberlerin hiç ilgisini çekmediğini, hangi teknolojik cihaz üzerinden haberleri takip ettiğini tespit edebilmek bugün oldukça kolay bir haldedir. Bu yazılımsal kodlar sayesinde gazeteler hem okur davranışlarını anlayabilme ve yayın politikalarını bu doğrultuda şekillendirebilme imkanına kavuşmuşlardır hem de dijital ortamda reklam verenlere üçüncü bir hizmet sağlayıcı tarafından ölçümleme yapılan doğru verileri sağlayarak reklam gelirlerini artırabilme olanağına kavuşmuşlardır.

Ölçülebilir Gazetecilik

Gazetelerin yayın politikalarından reklam alabilme potansiyellerine değin oldukça kapsamlı etkiye sahip olan bu yazılımlar kitle analitik yazılımları olarak dikkat çekmektedir. Dünya genelinde en yaygın olan kullanımları Google Analytics ve Chartbeat olarak öne çıkmaktadır (Nielsen & Cherubini, 2016) (. Kitle analitik yazılımlarının gazeteciliğe girişiyle birlikte pek çok gazetecilik pratiğinin değişmesinin yanı sıra, haberlerin arama motorları tarafından anlamlandırılmasına yönelik haberin düzenlenmesini esas alan SEO Gazetecilik gibi yeni anlayışlara da neden olduğunu ifade etmemiz mümkündür.

Gazeteciliğin gelenekseldeki en önemli iki gelir modeli olan reklamlar ve tirajlar kendini dijital ortamda da göstermektedir. Tiraj kavramının yerini üyelik, abonelik, ödeme duvarı gibi kavramlar almıştır. Bununla birlikte, hem geleneksel hem de dijital gazeteciliğin en önemli gelir kapısı reklamlardır. Dijital dünyada reklamlar ise yukarıda ismini bahsettiğimiz kitle analitik programlarına bağlı olarak ya da bu

programların raporları ışığında hareket eden şirketler tarafından dağıtılmaktadır. Bahsettiğimiz kitle analitik yazılımlarının gazetecilik alanında etkin bir konuma gelmesini “ölçülebilir gazetecilik” olarak tanımlanmaktadır (Carlson, 2018).

Carlson (2018), ölçülebilir gazeteciliğe yönelik genel çerçeveyi şu şekilde çizmiştir:

Malzeme (Material): Dijital kitle analitik yazılımları, bu yazılımların sağlayacağı veriler.

Organizasyon: Dijital kitle analitik yazılımlarını takip eden, haber merkezinde daha önce bulunmayan yeni iş kolları. (SEO Editörü, Etkileşim Editörü vb.)

Uygulama: Analiz edilen veriler neticesinde haber üretimine bu veriler ışığında yön verilmesi, kitle ile etkileşimi arttırmaya yönelik haber üretilmesi

Medya Profesyonelleri yerine Okur Tercihleri: Medya profesyonellerinin mesleki kaygılarının yerini okuru elde tutmaya yönelik biçimde haber değerinin eşik bekçilerinden ziyade okur tarafından belirlenmesine rıza gösterilmesi

Ekonomik Boyut: Dijital reklamlarda gelenekselde olduğu gibi tek bir reklam biçimi yoktur. Tıklama başına ödeme, reklamın gösterimi başına ödeme gibi çeşitli kavramlar bulunmaktadır. Haber organizasyonları reklamlardaki paylarını arttırmak üzere, reklam gösteriminin daha çok olmasını sağlayacak ya da reklama tıklamayı daha çok kolaylaştıracak içerikler üreterek reklam gelirlerini arttırmaya çalışmaktadır.

Tüketim: Çerezler yardımıyla okurların davranışlarının takip ederek her bir okura kendi ilgi alanlarına yönelik haberlerin öne çıkarılması, bir haber bittikten sonra kaydırma hareketiyle bir sonraki habere geçilmesi ve bu haberin de okurun ilgi duyduğu bir alana yönelik olmasına ilişkin, yani okurun sitede daha fazla zaman geçirmesi, daha fazla haber tüketmesi için kişiselleştirilmiş içerik çalışmaları yapılmaktadır.

Eleştirel Bakış Açıları: Haber değerine okunma sayısının diğer bir deyişle popülerlik kavramının karar vermesi ve kişiselleştirilmiş haber akışlarına yönelik birtakım eleştiriler bulunmaktadır.

Kurum Politikaları: Okurların hareketlerinin takip edilmesi, verimlilik amaçlı kullanılması aynı zamanda okurların mahremiyeti ve verilerin takip edilmesine yönelik birtakım endişeleri de gündeme getirmektedir (s.409).

Carlson tarafında yapılan ölçülebilir gazetecilik tanımı, büyük verinin gazetecilik alanında neleri değiştirdiğinin bir anlamda özeti olarak karşımıza çıkmaktadır. Kitle analitik yazılımları öncesi dönemde, iletişimin en önemli unsurlarından geri bildirim ögesi gazetecilik alanında ihmal edildiğini düşünebiliriz. Bunun en önemli nedeni de okur mektupları ya da okurların gazeteye bir şekilde ulaşmaları veya tiraj bilgileri ile kısıtlı bir geri dönüş anlayışının olmasıdır. Kitle analitik yazılımları sayesinde gazeteler, kitleleri hakkında pek çok bilgiye erişebilmektedir. Okurun tercihlerini, okurun davranışlarını analiz etme, yayın politikalarını okuru odak noktasına alarak tayin edebilme noktasına gelmiştir.

Kitle Analitik Programları

Gazetecilik alanında öne çıkan kitle analitik yazılımları incelendiğinde Google Analytics ve dijital yayıncılık faaliyetleri için özel olarak tasarlanan Chartbeat yazılımları diğer yazılımlardan daha çok tercih edilmektedir.

Google Analytics: Bünyesinde pek çok farklı şirketi bulunduran ve Alphabet ismiyle çatı bir şirket kuran Google, dünya genelinde insanların yüzde 85,64'ünün internet aramalarında kullandığı ilk sıradaki arama motorudur. En yakın rakibi olan Bing ise yalnızca yüzde 7,8 oranında kullanılmaktadır (Statcounter, 2021). Dünya genelindeki aramalara bu denli hâkim olan Google'ın bünyesindeki kitle analitik programı Google Analytics'tir. Küçük ölçekte girişimlerden büyük holdingleşmelere kadar pek çok oluşumun dijital varlıklarına yönelik kitle analizlerinde kullandığı yazılım olduğunu söylemek mümkündür. Google Analytics, kitle analitiği gerçekleştiren internet sitelerinin yüzde 86,3'ü tarafından tercih edilen kitle analitik yazılımıdır. Bu oran aynı zamanda dünya genelindeki kitle analitiği takip edilen ya da edilmeyen bütün internet sitelerinin yüzde 56,7'sine karşılık gelmektedir (Web Technology Surveys, 2021).

Chartbeat: İnternet sitelerinin, dijital varlıkların gerçek zamanlı analitiğini gerçekleştiren bir başka yazılım da Chartbeat'tir. Dijital medya alanına yoğunlaşan Chartbeat, bir kitle analitik Google Analytics kadar yaygın bir kullanım oranına sahip olmasa da tercih eden medya kuruluşları bakımından önemlidir. Al Jazeera, Forbes, Le Figaro, Sports Illustrated, The Telegraph, The Washington ve Le Monde Chartbeat kullanan önemli medya kuruluşları olarak öne çıkmaktadır (Chartbeat, 2021). Chartbeat'in Google Analytics yerine neden tercih edildiği ise gerçek zamanlı veri takibinde yatmaktadır. Gerçek zamanlı verilerin aktarılmasında, dolayısıyla anlık olarak hangi haberin daha çok okunduğu, okurların ilgisinin nerede olduğunun anlaşılmasında Chartbeat'in Google Analytics'ten üstün olduğu savunulmaktadır. (Byrne, 2020)

Yeni dönem kitle analitik faaliyetlerini önceki dönem kitle analizlerinden ayıran en önemli nokta, yapılacak kitle analizinde, kitle analitik yazılımlarından önce bir örneklem seçimi belirleyip okurların yalnızca belirli bir bölümünden tümevarım yapmaktır. Oysa kitle analitik yazılımları, internet sitesini ziyaret eden, haber okuyan her bir okurun verilerini kayıtlarda tutmaktadır. Bu sayede büyük veri oluşturulmakta ve bu büyük veriden benzersiz ayrıntı düzeyine sahip veri analizleri yapılabilmektedir (Mullarkey, 2004). Kitle Analitiğindeki verilerin sınıflandırılması ise iki şekildedir: Dahili veriler, harici veriler. Dahili veriler, bir internet oluşumunun ziyaretçiler tarafından nasıl kullanıldığına ilişkin verileri, internet sitesine gelen ziyaretçi yani haber sitesi özelinde düşünecek olursak okur sayısını, bu siteden diğer sitelere yapılan yönlendirmelere ilişkin verileri içermektedir. Harici veriler ise, diğer platformlarda internet sitesinin nasıl ve hangi yollarla ulaşıldığının bilgisini, hangi anahtar kelimeler ile hangi hashtagler ile bulunabildiği gibi kavramları barındırmaktadır (Nguyen, 2013).

Öte yandan kitle analitik verileri okurlar hakkında pek çok veri sağlamanın yanı sıra bu verilerin yalnızca davranışsal içeriklere odaklandığının göz ardı edilmemesi gerekmektedir. Okur davranışlarına yönelik ayrıntılı biçimde veri sağlanırken okur kitlesinin düşünceleri, gerçekten hangi içerikleri görmek istediğine yönelik herhangi bir veri akışı sağlanmadığı unutulmamalıdır (Zamith, 2018). Bu noktada kitle analitik yazılımlarının yetersiz kaldığını ifade etmemiz mümkündür.

Gazetecilikte kitle analitik yazılımlarının sağladığı veriye sıkı sıkıya bağlı çalışan kurumların temelde okur kitlesinin tıklama eğiliminde olduğu kategorilerde daha çok haber üreterek reklam gösterme sayısında artış sağlamak olduğu ifade edilebilir. Yapılan çalışmalar, gazetecilerin analitik verilerin haber üretiminde sarsılmaz bir ölçüt kabul etmesinin tık odaklı gazeteciliğe yol açtığını gazeteciliğin temel etik değerlerinin göz ardı edilmesine neden olduğunu iş akışlarında ve rutinlere yönelik değişime neden olabileceğinden endişe edildiğini ortaya koymaktadır (Zamith, 2018).

Gazetecilerin kitle analitik yazılımlarının haber merkezine egemen olmaya başlamasıyla birlikte ilk dönemlerde bu yazılımlara yönelik olumsuz bakış açısıyla yaklaştıkları ifade edilmektedir. Öte yandan gazetecilerin yaptıkları işin yani gazeteciliğin başarısının ölçülmesinde, okurun iyi bir habere olan geribildirimini anlaşılması noktasında kitle analitik yazılımlarına ihtiyaç duydukları söylenebilir. Al Jazeera English üzerine yapılan bir çalışmada, gazetecilerin yöneticiler tarafından kısıtlanan analitik verilerini görebilme imkanının daha fazla genişletilmesini istedikleri bu sayede yapılan işin değerinin ölçülebildiği ve bir motivasyon aracı olarak kitle analitik verilerinden yararlandıkları ortaya konmuştur (Usher, 2013).

Kitle analitik yazılımları ile gazetecilikte büyük veri kavramı özellikle verimlilik alanında etkin bir duruma geldiğini ifade edebiliriz. Gazetecilerin de performans ölçümünde, motivasyon elde etmede kitle analitik yazılımlarının sağladığı verileri baz alması bunun önemli örneklerindedir. Gazetecilik alanında büyük veri yazılımlarının haber merkezlerinin ayrılmaz bir parçası haline geldiğini söylememiz mümkündür. Büyük veri ekseninde hareket eden bir haber merkezinin geleneksel haber merkezi gibi olmadığı neyin en çok okunan haberler, neyin en çok tıklanan foto galeriler, videolar olduğunu söyleyen geleneksel gazetecilik ile kıyaslandığında yalnızca metin içerikleri ve fotoğrafların hakimiyeti olduğu bir medya değil, aynı zamanda multimedya içeriklerin ağırlıkta olduğu ve haber üretiminde okurların davranış ve tercihlerinin yanı sıra internet arama motorları için de hazırlandığı bir dönem söz konusudur (Usher, 2013).

Gazetecilik insan hayatının en önemli ihtiyaçlarından biri olan haber alma ihtiyacına hizmet eden bir meslektir. İnsanlık tarihinin tamamında sosyal bir varlık olan insanın çevresindeki gelişmelerden haberdar olma isteği söz konusudur. Dolayısıyla, haberin aktarım hızı da bu istekten önemli ölçüde etkilenmektedir. Ulaşımı ve iletişimi kolaylaştıran her yeni gelişme gazeteciliği de doğrudan etkilemiştir. Gemilerle taşınan haber bültenlerinden anlık haber aktarım hızı sağlayan dijital uygulamalara varıncaya dek her yeni teknolojik gelişim gazeteciliği etkilemiştir.

21. Yüzyılda internet teknolojisinin gelişimiyle birlikte gazeteciliğin dijital ortamda basılı ortamdaki daha çok yapılmaya başlandığını ve dijitalde yeni iş modellerinin, yeni gazetecilik türlerinin ortaya çıktığını gözlemlemekteyiz. Gazeteciliğin dijital ortama yönelmesindeki en önemli etken de reklam gelirlerinin basılı mecradan dijital mecraaya kayması olduğunu ifade etmemiz mümkündür. Yaşamsal faaliyetlerini sürdürebilmek için halen reklamlara önemli ölçüde ihtiyaç duyan gazetecilik basılı mecrada reklamcılara yalnızca tiraj bilgisi sunarak reklam elde etmeye çalışıyordu. Dijital mecrada ise kitle analitik yazılımları sayesinde, gazeteler okurlarının davranışlarını, haber alışkanlıklarını, içerik tercihlerini takip edebilir bir noktaya ulaşmışlardır. Bu sayede reklam verenlere de kitleleri hakkında ayrıntılı bilgi sunarak gelirlerini artırma yoluna gitmişlerdir.

Kitle analitik yazılımlarının gazetecilikte yalnızca reklam boyutunda öne çıktığını ifade etmek eksik bir tanımlama olur. Kitle analitik yazılımlarının sağladığı veriler ekseninde okurlarını daha iyi anlamaya çalışan gazeteler içerik politikalarını şekillendirebilmekte, habere verilen tepkinin ya da haberden duyulan beğeniye okunma sayıları, haberin içinde zaman geçirme ortalaması gibi kitle analitik yazılımlarının sağladığı bilgiler sayesinde ölçümlenebilir hale gelmiştir. Bütün bunlar gazetelerin okurlara daha iyi hizmet sunacağına yönelik bir öngörüye dayanmaktadır. Öte yandan eleştirel bakış açısıyla yaklaşan isimler ise kitle analitik yazılımlarının gazetecilik haber değerlerinin önüne geçmesine şüpheyle yaklaşmaktadır. Bu durumun en önemli nedeni de gazeteciliğin dördüncü güç olarak görülmesidir. Yani gazetelerin insanların bilmediği, kamu yararı bulunan birtakım olayların gün yüzüne çıkarılması, bilinmesinde genel kamu yararı olan içeriklerin de gazeteciler tarafından araştırılması gerektiğine yönelik görüştür. Bu tartışmalar sürerken gazetecilerin bakış açıları değerlendirildiğinde ise pek çok gazeteci kitle analitik yazılımları sayesinde kendi performans ölçümünü yapabildiğini ve gerçekten haber değeri taşıyan içeriklerin de okurlar tarafından ilgi gördüğünü düşünmektedirler.

Bu iyimser bakış açısının yanı sıra son yıllarda gazetelerin kitle analitik yazılımlarını baz alarak okur için haber üretmenin yanı sıra arama motorlarının anlamlandırması için de haber ürettiği sıklıkla yapılan eleştirilerden biridir. Özellikle kitle analitik yazılımlarının haber merkezlerindeki ağırlığını artırması neticesinde bu alanda akademi ve gazetecilik sektörünün konuya olan ilgisinde önemli artış görülmektedir.

Kanaatimizce, kitle analitik yazılımlarının kullanımı ile geleneksel haber değerlerinin gözetilmesi bir arada baz alınrsa gazetecilik için kitle analitik yazılımlarının sağladığı imkanlardan yararlanmak, bu imkanları daha iyi gazetecilik için kullanmak mümkündür. Buradaki en önemli ölçüt gazetecilik faaliyeti yürüten kuruluşun yapacağı seçimde olduğu söylenebilir. Kitle analitik yazılımlarının sağladığı verilerden yararlanarak "tık odaklı", yalnızca reklam gelirlerini artırmaya yönelik bir gazetecilik anlayışı mı yoksa kitle analitik yazılımlarını sağladığı verilerden yararlanarak okurlarına daha verimli, gazetecilik değerlerini de gözetilen daha iyi bir gazetecilik mi yapmayı seçeceği kurumun içerik politikasını belirleyenlerin seçimi olduğu söylenebilir.

Kaynakça

Bilton, N. (2010). *I Live in the Future & Here's How It Works: Why Your World, Work, and Brain Are Being Creatively Disrupted*. New York: Crown Business.

Byrne, J. (2020, Kasım 20). Chartbeat is the best real-time analytics tool for news organizations. Aralık 9, 2021 tarihinde TrustRadius: <https://www.trustradius.com/reviews/chartbeat-2020-11-20-16-22-06> adresinden alındı

Carlson, M. (2018). *Confronting Measurable Journalism*. *Digital Journalism*, 5(4), 406-417. doi:10.1080/21670811.2018.1445003

- Chartbeat. (2021, Aralık 9). Aralık 9, 2021 tarihinde Chartbeat: <https://chartbeat.com/> adresinden alındı
- Dean, B. (2021). Instagram Demographic Statistics: How Many People Use Instagram in 2021? Ekim 6, 2021 tarihinde Backlinko: <https://backlinko.com/instagram-users> adresinden alındı
- Enterprise Bigdata Framework. (2019). Data Types: Structured vs. Unstructured Data. Ekim 7, 2021 tarihinde Enterprise Bigdata Framework: <https://www.bigdataframework.org/data-types-structured-vs-unstructured-data/> adresinden alındı
- Giri, K. J., & Lone, T. A. (2014). Big Data - Overview and Challenges. *International Journal of Advanced Research in Computer Science and Software Engineering*, 4(6), 525-529.
- Hanusch, F. (2017). Web analytics and the functional differentiation of journalism cultures: individual, organizational and platform-specific influences on newswork. *INFORMATION, COMMUNICATION & SOCIETY*, 20(10), 1571-1586. <http://dx.doi.org/10.1080/1369118X.2016.1241294> adresinden alındı
- IBM Cloud Education. (2021, Haziran 29). Structured vs. Unstructured Data: What's the Difference? Ekim 8, 2021 tarihinde IBM: <https://www.ibm.com/cloud/blog/structured-vs-unstructured-data> adresinden alındı
- Kitchin, R., & McArdle, G. (2016). What makes Big Data, Big Data? Exploring the ontological Characteristics of 26 datasets. *Big Data & Society*, 1-10. doi:10.1177/2053951716631130
- Lewis, S. C., & Westlund, O. (2015). Big Data and Journalism Epistemology, expertise, economics, and ethics. *Digital Journalism*, 3(3), 447-466. doi:10.1080/21670811.2014.976418
- Marr, B. (2016). *Big Data in Practice (Use Cases) - How 45 Successful Companies Used Big Data Analytics to Deliver Extraordinary Results*. New Jersey: Wiley.
- Marr, B. (2019). What's The Difference Between Structured, Semi-Structured And Unstructured Data? Ekim 7, 2021 tarihinde Forbes: <https://www.forbes.com/sites/bernardmarr/2019/10/18/whats-the-difference-between-structured-semi-structured-and-unstructured-data/?sh=120562212b4d> adresinden alındı
- McQuail, D., & Windahl, S. (1992). *Communication Models for the Study of Mass Communication*. Londra: Pearson Education.
- mongoDB. (2021, Ekim 8). Unstructured Data. mongoDB: <https://www.mongodb.com/unstructured-data> adresinden alındı
- Mullarkey, G. W. (2004). Internet measurement data - practical and technical issues. *Marketing Intelligence & Planning*, 22(1), 42-58.
- Napoli, P. M. (2011). *Audience Evolution: New Technologies and the Transformation of Media Audiences*. New York: Columbia University Press.
- Nguyen, A. (2013). Online news audiences: the challenges of web metrics. S. Allan, & K. Fowler-Watt (Dü) içinde, *Journalism: New Challenges* (s. 146-161). Poole: Poole: Centre for Journalism & Communication Research.
- Nielsen, R. K., & Cherubini, F. (2016). Editorial analytics: how news media are developing and using audience data and metrics. Londra: Reuters Institute. Ekim 10, 2021 tarihinde <https://reutersinstitute.politics.ox.ac.uk/our-research/editorial-analytics-how-news-media-are-developing-and-using-audience-data-and-metrics> adresinden alındı
- O'Neil, E. (2016, Eylül 23). 10 companies that are using big data. Ekim 8, 2021 tarihinde ICAS: <https://www.icas.com/thought-leadership/technology/10-companies-using-big-data> adresinden alındı
- Pathak, R. (2020). How Amazon uses Big Data? Ekim 8, 2021 tarihinde Analytics Step: <https://www.analyticssteps.com/blogs/how-amazon-uses-big-data> adresinden alındı
- Pence, H. E. (2014). What is Big Data and Why is it Important? *Journal of Educational Technology Systems*, 43(2), 159-171. doi:10.2190/ET.43.2.d

Reklamcılar Derneği. (2020). Türkiye’de tahmini medya ve reklam yatırımları 2020 ilk 6 ay raporu. <http://rd.org.tr/Assets/uploads/7ffbee0a-c83f-438c-8095-c2f6e18e968d.pdf> adresinden alındı

Reklamcılar Derneği. (2021). Türkiye’de Tahmini Medya ve Reklam Yatırımları 2021 ilk 6 Ay Raporu. İstanbul: Reklamverenler Derneği. Ekim 10, 2021 tarihinde https://www.rvd.org.tr/uploads/2021/10/041021_medya-ve-reklam-yatirimlari-raporu_2021h1.pdf adresinden alındı

Rosen, J. (2006). The People Formerly Known as the Audience. Ekim 9, 2021 tarihinde Huffpost: https://www.huffpost.com/entry/the-people-formerly-known_1_b_24113 adresinden alındı

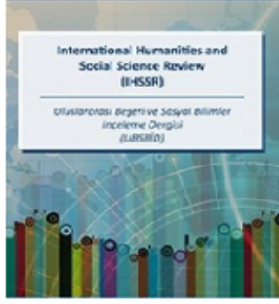
Statcounter. (2021, Kasım). Desktop Search Engine Market Share Worldwide. Aralık 9, 2021 tarihinde Stat Counter Global Stats: <https://gs.statcounter.com/search-engine-market-share/desktop/worldwide/#monthly-202010-202010-bar> adresinden alındı

Usher, N. (2013). AL JAZEERA ENGLISH ONLINE. Digital journalism, 1(3), 335-351. doi:10.1080/21670811.2013.801690

Web Technology Surveys. (2021, Aralık 9). Usage statistics of traffic analysis tools for websites. Aralık 9, 2021 tarihinde https://w3techs.com/technologies/overview/traffic_analysis adresinden alındı

Zamith, R. (2018). Quantified Audiences in News Production. Digital Journalism, 418-435. doi:10.1080/21670811.2018.1444999

Zelizer, B. (2019). Why Journalism Is About More Than Digital Technology. Digital Journalism, 7(3), 343-350. doi:10.1080/21670811.2019.1571932



**ULUSLARARASI BEŞERİ VE SOSYAL
BİLİMLER İNCELEME DERGİSİ (UBSBİD)**
**INTERNATIONAL HUMANITES AND SOCIAL
SCIENCE REVIEW (IHSSR)**

Volume: 5 Issue: 2 Year: 2021

**20. YILINDA ENRON OLAYININ DEĞERLENDİRİLMESİ, MUHASEBE-HUKUK
İLİŞKİLERİNE ETKİSİ VE YAPILAN DÜZENLEMELER**

Prof. Dr. M. Hanifi AYBOĞA*

MAKALE BİLGİSİ

Makale Tarihiçesi:
Başvuru:20.12.2021
Revizyon : 21.12.2021
Kabul : 21.12.2021
Orcid Numarası :
0000-0002-2699-8070

Anahtar Kelimeler:
Enron, işletme
yönetimi, muhasebe,
denetim, muhasebe -
hukuk ilişkileri

ÖZ

20. yılında Enron şirketinin iflas süreci incelenerek, ABD ve tüm dünyada yankı uyandıran muhasebe ilkelerine aykırılığının sonuçlarının nasıl bir skandala dönüştüğü anlaşılabilir. Bu makalede Enron olayı ile birlikte işletmeler, işletme yönetimleri, muhasebe hukuk ilişkilerinin nasıl bir değişim sürecine girdiği ortaya konulmaya çalışılmıştır.. Enron şirketinin iflas sürecinde payı olan kişi ve kurumlara değinip konuyu daha derinden anlamak için temelinde yatan sebepler araştırılmıştır. Makalede , bu olayın sadece ABD ile sınırlı olmayıp tüm dünyada çeşitli değişimlere neden olduğundan ve sistem, ilke ve hukuk açısından etkileri ve bu konudaki düzenlemeler incelenmiştir.

**EVALUATION OF THE ENRON EVENT IN ITS 20 th YEAR ITS EFFECT ON
ACCOUNTING AND LEGAL REALTIONS AND REGULATIONS MADE**

ARTICLE INFO

Article History:
Received: 20.12.2021
Revised : 21.12.2021
Accepted : 21.12.2021
Orcid Number:
0000-0002-2699-8070

Keywords: Enron , business
process of the Enron company.
In the article the effects of this event in terms of system principle
management , accounting ,
and law and regulations on this subject are examined not only in the USA but also causing
auditing , accounting law
relations

ABSTRACT

By examining the bankruptcy process of the Enron company in the year 20 it can be understood how the consequences of its violation of accounting principles which had repercussions in the USA and all over the world turned into a scandal. In this article , it has been tried to reveal how businesses , business administrations accounting and legal relations entered into a process of change with the enron event. The underlying reasons were investigated in order to understand the issue more deeply by referring to the people and institutions that had a share in the bankruptcy process of the Enron company. In the article the effects of this event in terms of system principle management , accounting , and law and regulations on this subject are examined not only in the USA but also causing various changes all over the World.

* Marmara Üniversitesi SBMYO Muhasebe ve Vergi Bölümü, hanifiayboga@gmail.com

Compilation Article/ Derleme Makalesi

Cite As/ Alıntı: AYBOĞA,H.. (2021), " 20. Yılında Enron Olayının Değerlendirilmesi, Muhasebe-Hukuk İlişkilerine Etkisi Ve Yapılan Düzenlemeler", Uluslararası Beşeri ve Sosyal Bilimler İnceleme Dergisi , 5 (2)

Giriş

Tarihte etkileri geniş çaplı olan ve ticari hayattaki düzenlemeleri ve sistemleri etkileyen önemli vakalar bulunmaktadır.

Enron olayının işletme yönetiminin, bağımsız denetim kuruluşunun ve politikacıların, menfaatlerini korumak adına ortak hareket ederek diğer ilgilileri yanıltmaya çalışmasının bir sonucu olarak ifade edilebilir.

Makalede, 20. yılında, Enron olayı olarak da bilinen, 2001 yılında Amerika Birleşik Devletleri orijinli Enron Şirketinin iflasının etkileri, İşletme Yönetimi, Muhasebe Bilgi Sistemi, Denetim ve Muhasebe Hukuk İlişkileri anlamında incelenerek değerlendirilmiştir.

20. yıllık süreçte yapılan düzenlemeler kapsamlı olarak belirtilmiştir.

1. ENRON ŞİRKETİ

Amerika Birleşik Devletleri'nde "11 Eylül saldırılarından sonra finans alanında ikinci bir şok ülkenin en büyük enerji şirketlerinden Enron'un ülkeyi sarsan iflasının yarattığı sonuçlarla yaşanmaktadır. Söz konusu şirketi iflasa götüren süreç ve bu sürecin sonrasında ortaya çıkan gelişmeler, ABD'nin yanı sıra aynı zamanda dünya gündeminin de ilk sıralarındaki yerini almış bulunmaktadır. Tüm bu sonuçlarda da ekonomik ve hukuksal alanda yaşananlara ek olarak Enron'un gizli bağlantıları yavaş yavaş açılarak sorgulanmaya başlanan siyasal boyutu da etkin rol oynamaktadır" (Özel, 2005:1).

Enron'un öncesi, "Nebraska eyaleti Omaha'daki 1932 yılında şekillenmiş olan Northern Natural Gas Company'dir. 1979 yılında enerji ve enerji ile alakalı ürünlere ilişkin faaliyetler, InterNorth adı altında holding şirketin ana iştiraki olarak yeniden yapılanmıştır. InterNorth likit doğal gaz sektörü ve plastik endüstrisindeki yenilikçiliği yanında doğalgaz üretimi, iletimi ve pazarlaması faaliyetlerinde oldukça büyük bir işletme idi.

Enron Corporation (New York Menkul Kıymetler Borsası'nda yer aldığı dönemdeki hisse sembolü ENE) enerji, emtia ve hizmet sektöründe faaliyet gösteren Teksas eyaleti Houston şehrinde bir Amerikan şirketi idi. 2 Aralık 2001 tarihli iflasları öncesinde Enron yaklaşık 20.000 çalışana sahip olan ve dünyanın en büyük elektrik, doğalgaz, iletişim ve kâğıt hamuru ve kâğıt şirketlerinden biri idi. 2000 yılında yaklaşık 111 milyar USD gelir beyan etmişti". Fortune dergisi Enron'u art arda 6 yıl boyunca "Amerika'nın En Yenilikçi Şirketi" olarak seçmişti (Sarioğlu,2002:52).

Ancak Enron' un bu yükselişi, 16 Ekim 2001 tarihinde şirket bünyesindeki çeşitli yolsuzluk ve muhasebe hatalarının ortaya çıkmasına kadar devam etmiştir. "Söz konusu şirket, bu tarihte daha önce ilan ettiği altı aylık net kar rakamını 544 milyon Amerikan Doları ve öz sermayesini de 1.2 milyar Amerikan Doları azaltarak düzelttiğini ilan etmiştir. Bu düzeltmelerden sonra, 8 Kasım 2001' de şirket ikinci bir duyuru ile 1997, 1998, 1999, ve 2000 yılları net karlarını düzelterek yeniden ilan etmiştir".

Aşağıda Enron' un önceki yıllar için yapmış olduğu düzeltme rakamları gösterilmiştir (Cansen,2003:10).

ENRON ÖNCEKİ YILLAR KAR RAKAMINDAKİ DÜZELTMELER

YIL	DÜZELTME ÖNCESİ İLAN EDİLEN NET KAR	DÜZELTİLMİŞ KAR	DÜZELTME TUTARI
1997	105.000.000.-\$	28.000.000.-\$	97.000.000.-\$
1998	703.000.000.-\$	133.000.000.-\$	570.000.000.-\$
1999	893.000.000.-\$	248.000.000.-\$	645.000.000.-\$
2000	979.000.000.-\$	99.000.000.-\$	880.000.000.-\$

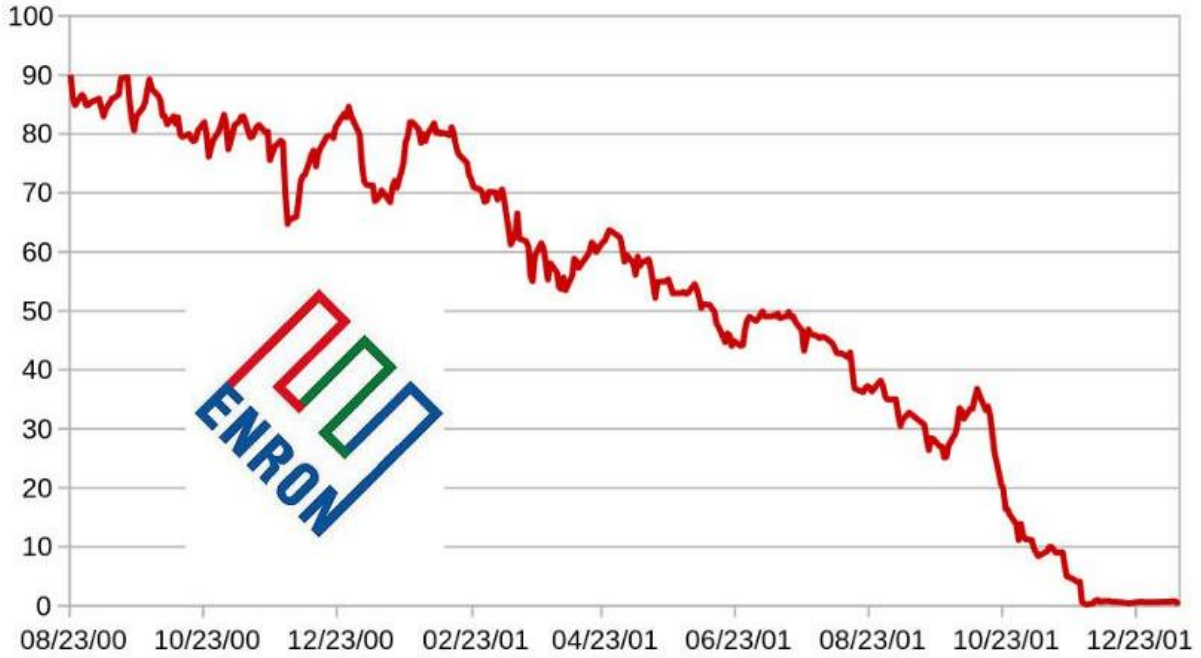
Enron olayının yarattığı etkiler göz önüne alındığında denetim mesleği açısından önemli bir dönüm noktası olma özelliği taşıdığı görülür. “Enron denetim skandalı, hem denetim mesleğinin itibarını zedelemiş hem de sermaye piyasalarına olan güveni sarsmıştır. Enron olayı ABD’de meydana gelen en büyük şirket iflasıdır (Türmob,2002:8-10).

Enron’un iflası nedeniyle ABD ekonomisine verdiği zararın 94 milyar dolar olduğu tahmin edilmektedir. Enron nedeniyle ABD’de 4,500 dünyada 85,000 kişi işsiz kalmıştır (Cansen,2002:8).

Enron olayı sonrasında 89 yıllık bir denetim firması olan Arthur Andersen, denetim piyasasından çekilmek zorunda kalmıştır”.

Enron Şirketi’nin iflası, “sadece hissedarlarını ve çalışanlarını değil, işletme çevresinin (paydaşlar-stakeholders) tamamını etkiledi. Bu olayda başta mevcut sistem olmak üzere, denetim süreci, işletme çalışanları ve bu hisselerle yatırım yapanlar eleştirilmektedir. İflastan bir yıl öncesine kadar şirketin hisselerinin değeri 80-95 \$ düzeyinde iken artık hiçbir değer ifade etmemektedir (Toraman,2002:84). 2002’nin Ocak ayında hisse değeri birkaç cent’e düşmüştü. Neredeyse hisseler yazıldıkları kağıt kadar bile değere sahip değildi”.

Aşağıda Enron’un yıllara göre borsa değeri grafiği görülmektedir



Borsa Değeri Grafiği (Daniel,2021:1)

2. ENRON ŞİRKETİNİN ÇÖKME SEBEPLERİ

Enron başta olmak üzere dünyada yaşanan şirket skandallarının çıkış noktası finansal tablolarındaki bilgilerin; “anlaşılabilir, ihtiyaca uygun, güvenilir ve karşılaştırılabilir olmasını engelleyen yaratıcı muhasebe uygulamalarıdır” (Çıtak,2009:160).

Fakat Enron olayını sadece muhasebe hilelerine dayalı bir muhasebe skandalı olarak düşünmemek gerekir. Nitekim, olayın bu derece karmaşık hale gelmesini nedeni de aynı anda pek çok yanlış uygulamanın bir araya gelmesidir (William,2002:2). Enron, birbirine bağlı aşağıdaki unsurların bir araya gelmesiyle meydana gelmiş bir olaydır. Bu unsurlar (Süer, YL.Tez, 2004:59).

- Yanlış Yönetim Kararları
- Muhasebe Bilgi Eksikliği
- Muhasebe ve Denetim Standartlarındaki Boşluklar

- Yanlış Muhasebe Uygulamaları

2.4. Yanlış Muhasebe Uygulamaları

Enron' da yapılmış olan yanlış muhasebe uygulamaları dört grupta incelenebilir:

- 1) "Gerçekte Enron tarafından özel amaçlarla kurulmuş olan ve yine Enron tarafından yönetilen küçük işletmelerle olan ilişkiler, Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkelerine göre bu finansal tablolara dâhil edilmesi gereken sonuçları bu tablolarda yer almaması". Kısaca Konsolidasyon kriterleri işletmenin zararlarını ve borçlarını gizlemek maksadıyla kullanılması.
- 2) Gelecek dönemlerde gerçekleşmesi beklenen gelirlerin gerçekleşmiş gibi değerlendirilerek muhasebeleştirilmesi (Sağlar ve Kandemir,2007:20-39).
- 3) Kesin rakamlara dayandırılması mümkün olmayan yatırımların, çeşitli varsayımlar altında bulunan gerçek değeri üzerinden (mukayyet değer - fair value) muhasebeleştirilmesi.
- 4) Enron' un sahip olduğu küçük işletmelerin ellerindeki Enron hisseleri ile ilgili muhasebeleştirmeler.

2.5. Enron Olayından Çıkarılması Gereken Dersler

Enron olayından çıkarılması gereken dersler üç çıkar grubu açısından değerlendirilmiştir:

- 1) Kamusal Otorite Açısından: Enron vak'asından çıkarılması gereken ilk ders, kamusal otoritenin denetim mesleğini yeniden düzenlemesi gerektiğidir. Ana amacı, denetim müessesesini güvence altına almak ve kötü niyetli denetçileri disipline etmek olan, bağımsız bir üst kurulun oluşturulması gerekmektedir. Denetim müessesesinin idare edilmesi ve denetlenmesi görevleri bu kurula verilebilir.
- 2) Muhasebe Bilgi Sistemi Açısından: Denetim mesleği aynı zamanda bir muhasebe mesleğidir. Bunun için de denetim firması tarafsız olmak zorundadır. Yani denetleyeceği şirketle hiçbir finansal ilişki içerisinde olmaması gerekmektedir. Enron' un denetçi firması

Arthur Andersen aynı zamanda danışman firmasıydı. "Bu durum net bir şekilde çıkar çatışmasına neden olmaktadır. Çünkü denetçi, muhasebe problemleri olduğu şeklinde bir rapor yayımlarsa bu durum danışman şirketin gelirlerinin azalmasına neden olmaktadır. Denetimde esas unsur, muhasebe standartları çerçevesinde kamu çıkarlarının korunup korunmadığının tespittir. Kamu, bu sorgulamayı denetçilerin yapacağını ümit etmektedir".

- 3) Yatırımcı Açısından: Enron yöneticileri ve dış denetçilerin, yatırımcılara ve 21.000 Enron çalışanına yalan yalan söyledikleri çok açık bir gerçektir. Fakat yatırımcıların da bu olumsuzluk da payı olduğu kesindir. Çünkü, çalışanlar emeklilik fonlarının çoğunu kendi şirketlerine yatırarak büyük bir risk almışlardır. Diğer önemli bir hata da diğer yatırımcıların bu konuda ihtiyatlı davranmaması ve mevcut hukuki yapının yardımcı olmamasıdır.

3. MUHASEBE BİLGİ SİSTEMİ AÇISINDAN ENRON OLAYI

İşletmelerin kaynaklarının yöneticiler tarafından verimli bir şekilde kullanılarak doğru bir planlama, örgütlenme ve kontrol mekanizmasının oluşturulmasına gereksinim vardır. Bu, kısaca Yönetim Bilgi Sistemi diye adlandırılabilir. Her işletmenin kendi özel yapısına uygun hazırlanabilecek Yönetim Bilgi Sistemi, alt sistemlerden oluşmaktadır. Bu alt sistemlerden elde edilen veriler bir araya getirilerek yönetime ihtiyaç duyduğu bilgiyi hızlı, ihtiyaca uygun olarak sunmak mümkün hale gelmektedir. Her işletmenin kendi özel durumuna göre alt sistemler oluşturabileceğine değinmekle birlikte Muhasebe (Finansman) Bilgi Alt Sistemi tüm işletmelerin Yönetim Bilgi Sistemleri için vazgeçilmezdir.

Muhasebe Bilgi Sistemi ile işletme ilgililerine (yönetim, çalışanlar, ortaklar, devlet, kreditorler gibi) ihtiyaç duydukları bilginin doğru, zamanlı ve şeffaf bir şekilde iletilmesi amaçlanır.

Enron olayı incelendiğinde muhasebenin bu amacından uzaklaşarak, şirket ile ilgili bilgilerin gerçeği yansıtmayacak şekilde ilgililere sunulduğu görülmektedir. Enron şirketinin son yıllarda aslında zararlı sonuçlanan faaliyetleri, objektif belgeler veya hesaplamalara dayanılmayarak kar ile sonuçlanmış gibi gösterilmeye çalışılmıştır. Burada sadece şirketin menfaatleri öne çıkarılmış, diğer ilgililer ise göz ardı edilmiştir. Bu şekilde hareket edilerek işletmenin fon ihtiyacı karşılanmaya, şirket hisselerine ve varlıklarına olan yatırımların devam etmesi sağlanmaya çalışılmıştır(Cansen,03.07.2002:10).

4. MUHASEBE DENETİMİ AÇISINDAN ENRON OLAYI

Dünyanın önde gelen enerji, emtia ve hizmet sağlayıcı firmalarından biri olan ve en büyük "ABD şirketlerinin yer aldığı Fortune 500 listesinde 7. sırada yer alan Enron'un iflası, yatırımcıların ABD sermaye piyasalarına ve özellikle ortaklıkların kamuya açıkladıkları mali tablolara olan güvenini sarsmış, ABD sermaye piyasalarında büyük fiyat dalgalanmalarının yaşanmasına neden olmuştur. Söz konusu iflasın etkileri sadece ABD'de değil tüm dünyada büyük yankılara sebep olmuştur (Cansen,05.06.2002:9).

Diğer taraftan, söz konusu ani çöküş, hem çağdaş muhasebe sisteminin hem bağımsız denetim şirketlerinin ve hem de denetçilerin sorgulanmasına neden olmuştur. Enron'un çöküşünde temel olarak üç önemli husus ön plana çıkmıştır. Bu hususlar şunlardır:

- Şirketin yoğun olarak kullandığı Özel Amaçlı Varlıkların (Special Purpose Entity - ÖAV) muhasebeleştirilmesindeki hata ve hileler,
- Şirketin şarta bağlı yükümlülüklerin değerlemesindeki ve muhasebeleştirilmesindeki hatalar,
- Şirketin faaliyetinin son yıllarında yoğun olarak kullandığı türev araçlar ile enerji satış sözleşmelerinin makul değerlerinin tespitinde ve muhasebeleştirilmesinde yapılan hatalar.

Enron'un çöküşünde en önemli etmen, ÖAV'ların kullanılmasında yapılan hile ve hatalardır. Kurum ÖAV'ları bilanço dışı finansman için kullanmış, yalnız söz konusu varlıkların muhasebe sistemine entegrasyonunda genel kabul görmüş muhasebe standartlarına karşı çeşitli oyunlar yapılmıştır (Artunç, 2002:5).

Arthur Andersen 16 yıldır Enron firmasının denetimini sürdürmüş olup Enron firması Arthur Andersen denetimi altında batmış üçüncü büyük firmadır. 1996'dan bugüne ortaya çıkmış olan dört büyük çöküşte firmaların, bilanço ve gelir tabloları Arthur Andersen uzmanları tarafından 'genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine' göre denetlenmiş ve gösterilen tarihte şirketin mali durumu ile faaliyet sonuçlarının, 'genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine' göre doğru ve yansız olarak yansıtıldığı, Arthur Andersen uzmanlarınca onaylanmıştır".

Örneğin "Enron'un denetimine ilişkin binlerce e-posta mesajını kayıtlardan sildiği ve önemli evrakları imha ettiği anlaşılmıştır. Her ne kadar söz konusu hususta ABD ön mahkemesi Arthur Andersen'i konu ile ilgili olarak kusurlu bulduysa da; ABD temyiz mercii 31 Mayıs 2005 tarihli kararı ile ön mahkemenin kararını tekrar görüşülmek üzere geri göndermiştir. Sonuç olarak, bilinen tek gerçek Arthur Andersen'in bağımsız olarak denetim yapmadığı ve etik kurallara bağlı kalarak danışmanlık hizmeti vermediğidir. Burada üzerinde durulması gereken konu bağımsızlığı zedeleyen hususlardır. Enron olayı, yargı süreci tam olarak tamamlanmış olup etik yanı ağır basan tam bir bilmece görünümündedir. Enron'un üst düzey yöneticileri, denetçiler, politikacılar, bürokratlar ve denetim şirketinden oluşan bir beşlinin neden olduğu ağır bir etik dışı davranışlar vardır" (Singleton Green,2002:57).

5. AMERİKA BİRLEŞİK DEVLETLERİNDEKİ SONUÇLARI

Amerika Birleşik Devletleri, sermaye piyasalarındaki gelişmeleri genel kabul görmüş ulusal muhasebe standartları (US GAAP) ve özellikle bağımsız denetim mekanizması aracılığıyla takip etmiştir. İşletmelerin yatırımcılara sunmuş olduğu finansal tabloların güvenilirliği ve anlaşılabilirliği bu sayede sağlanabilmiştir. Ancak 2001 Aralık ayında Enron şirketinin iflası ile gündeme gelen ve Global Crossing Ltd, Tyco Int. Ltd. , WorldCom , Adelphia, Parmalat, AOL Time Warner, Vivendi, Xerox , Health South, Royal Ahold NV gibi büyük ve bilinirliği yüksek şirketlerin iflasıyla devam eden muhasebe skandalları serisi o zaman dek uygulana gelen muhasebe uygulamalarına ve denetim mekanizmasına olan güveni sarsmıştır.

Enron'un çöküşünden sonra denetim ve denetçi standartlarının yeniden gözden geçirilmesi gerektiği, özellikle, ABD'de bilanço dışı faaliyetlerin, ciddi şekilde sorgulanması gerekliliği ortaya çıkmıştır. "Bu olay bazı yasal düzenlemeleri de beraberinde getirmiştir.

ABD'de borsaya kayıtlı Enron şirketinde ortaya çıkan muhasebe ve mali denetim skandalları Amerikan kamuoyunun mali piyasalara olan güvenini sarsmıştır. Amerika'daki mali raporları ve denetim raporlarını hazırlayanların kendi kendini kontrol etmekte olan sisteme karşı güvenin ortadan kalkması nedeniyle ve bu tür olayların tekrarlanmasını önlemek amacıyla ABD Başkanı Bush 30 Temmuz 2002 tarihinde Sarbanes-Oxley Yasasını onaylamıştır. Bu yasa halka açılmış olan firmalarla, onları denetleyen

firmaları ve bu görevlerde çalışanları ilgilendirmektedir. Aynı zamanda yasa denetlenen şirketlerde çalışan muhasebeci ve iç denetçileri de kapsamaktadır. Bu yasa şirket yönetim süreci ile muhasebe ve denetim uygulamaları üzerinde köklü değişiklikler getirmiştir.

Yasa, halka açık şirketler için yapılan finansal raporlamada bağımsız denetlemede ve muhasebe hizmetlerinde kaliteyi ve şeffaflığı arttırmak, muhasebe uygulamalarında standart bir çerçeve belirlenmesi sürecini yaygınlaştırmak ve halka açık şirketleri denetleyen şirketlerin bağımsızlığını kuvvetlendirmek amacıyla hazırlanmıştır (Türmob, Aralık-2002:12-15).

Sarbanes-Oxley Yasası'nda, sermaye oluşum sürecindeki kilit konumdaki oyuncuların çoğunu etkileyen hükümler yer almaktadır. Denetçiler için, yeni bir özel gözetim, gözden geçirilmiş bağımsızlık kuralları seti ve yeni bir kamu raporlaması seviyesi mevcuttur. Yönetim için, çıkar çatışmalarına karşı artırılmış koruma kapsamı, belirli başvuruların açık onaylamaları, finansal raporlama üzerindeki dahili kontroller hakkında raporlama ve gözden geçirilmiş bildirim şartları mevcuttur. Denetim komiteleri için, dış denetim sürecinin izlenmesine ait doğrudan sorumluluk, tüm denetim ve denetim dışı hizmetlerin önceden onaylanması, bağımsızlık ve finansal uzmanlıkla ilgili değiştirilmiş kuralları, kurumsal raporlama ve denetim bulgularıyla ilgili isimsiz şikayetlerin izlenmesi, alınması ve büyük bir olasılıkla çözümlenmesi dahil olmak üzere kurumsal raporlama çerçevesinde sürekli genişleyen rolün sürdürülmesini içermektedir.

Yasa metni 11 ana başlık ve 66 alt başlıktan oluşmaktadır:

Yasa metninin ana başlıkları:

1. Halka Açık Şirketler Muhasebe Gözetim Kurulu
2. Denetçi Bağımsızlığı
3. Kurumsal Sorumluluk
4. Kapsamı Genişletilmiş Mali Bildirimler
5. Analist Çıkarlarının Çatışması
6. Komisyonun Kaynakları ve Yetkileri
7. Çalışmalar ve Raporlar
8. Kurumsal ve Kriminal Suistimal Sorumluluğu
9. Büro Elemanlarının Suç ve Cezalarının Arttırılması
10. Kurumsal Vergi Beyanı
11. Kurumsal Suistimal ve Sorumluluğu
12. Hile ile ilgili yeni federal suçların oluşturulması (Atmaca, 2012:191-205)

Halka Açık Şirket Muhasebe Gözetim Kurulu'nun (PCAOB) oluşturulma amacı; yatırımcıların çıkarlarının korunması, hisse senetleri mali piyasalarda işlem gören şirketler için bilgi sağlayıcı, doğru, güvenilir ve bağımsız denetim raporlarının hazırlanması alanlarında kamu çıkarının güçlendirilmesidir.

Yukarıda belirtilenlerin dışında, Sarbanes Oxley Yasası ile birlikte; bağımsız denetim şirketlerinin denetim dışı hizmetlerine sınırlamalar (Dinç ve Cengiz, 2014:221-236) şirketlerin mesleki etik kurallarını oluşturma zorunluluğu, periyodik raporlarla kamuya açıklanacak yükümlülüklerin arttırılması, bilanço dışı işlemler ve önceden tahmin edilebilen finansal sonuçlar için daha sıkı kurallar benimsenmesi gibi yeni düzenlemeler getirilmiştir. Bu yasa, muhasebe yasası olmanın ötesinde muhasebe hileleri ve hataları nedeniyle halka açık şirketlerin yönetimlerine sorumluluk yükleyen, şirket yöneticileri ile ilgili çok ciddi bir takım suçların ve cezaların tanımlandığı, şirketlerin karar verme sistemlerinde etkili olan diğer kişilerle ilgili bir takım yeni yükümlülükler getirmiştir" (Ekodialog, Erişim Tarihi:15.12.2021).

6. TÜRKİYE' DE ENRON OLAYININ ETKİLERİ VE DÜZENLEMELER

ABD'deki bu gündem Avrupa ülkelerini ve Türkiye'yi de etkilemiştir ve bağımsız denetim sistemlerinde iyileştirme yapmalarına sebep olmuştur. Sarbane's Oxley Kanunu bağlamında Avrupa Birliği üyesi ülkelerde çalışmalar yapılmıştır

6.1 Türk Ticaret Yasası ve Denetim Kurumu ile ilgili Düzenlemeler:

Avrupa Komisyonu, 8. Direktifi (8th.Company Law Directive) modernize eden bir yönerge (The Commission's Communication of 21 . May 2003 on"Modernising Company Law and Enhancing Corporate Governance in the European Union") hazırlayarak Parlamento'ya sunmuştur. Ayrıca , 2006 yılında denetim standartlarını belirleyen yeni bir yönergede çıkarılmıştır.

Bu akımın da etkisi ile 6102 sayılı Yeni Türk Ticaret Yasası 01.07.2012 tarihinde yürürlüğe girmek üzere 14.02.2011 tarihinde Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

6102 sayılı yeni Türk Ticaret Yasası'ndaki yükümlülükler ile sermaye şirketlerinde bağımsız denetim zorunluluğu getirilmiştir. Bu zorunluluğun amacı piyasalarda bulunan şirketlerin şeffaflığının ve güvenilirliğinin güçlendirilmesidir.

Bu düzenleme ile birlikte 2011 yılında PCAOB benzeri bir kurul olarak , Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) 660 sayılı Kararname ile kurulmuştur (Cantekinler,2013:22).

Ülkemizde önceleri SPK, EPDK, BDDK, Hazine Müsteşarlığı gibi kurumlar , kendilerinin ilgili oldukları işletmelerin denetimini yapma yetkilerine haizdiler. "Bağımsız muhasebe ve denetim standartlarını belirleme yetkisi ve denetçilerin denetimleri ise TÜRMOB ve Maliye Bakanlığı'na gerçekleştirilmekteydi. 6102 sayılı Türk Ticaret Yasası ve 660 sayılı kararname ile birlikte kurulan Kamu Gözetimi Muhasebe Denetim Standartları Kurumu bu kuruluşların denetim ve muhasebe konularında ki bütün yetkilerini kendi bünyesinde toplamıştır. Bu kurul başta ABD ve AB olmak üzere dünyadaki gelişmelerle paralel bir şekilde kurulmuştur. Şirketlerin bünyesinde yaşanan muhasebe ve denetim skandalları sonucunda , Dünya da denetçinin de denetlenmesi , diğer bir ifade ile kamu gözetimi algısı genel kabul görmüştür. Bu algı kapsamında KGK'nın kurulması Ülkemizde özellikle yatırımcılar nezdinde finansal güveni, şeffaflığı sağlamaktadır.

Yeni Türk Ticaret Yasası ile bağımsız denetime oldukça önem verilmiştir ve şirketlerin kurumsallaşma, yaşamlarını sürdürebilme, rekabet gücü kazanımı, kamu güveninin oluşturulması ve şeffaflık konularına yaklaşımlarda uluslararası uyum fırsatı sunulmuştur" (www.pwc.com.,Erişim Tarihi:15.12.2021).

6.2. Meslek Birliği ve 3568 sayılı Meslek Yasası Kapsamındaki Düzenlemeler:

Ülkemizde denetim alanında ki en önemli yapılandırma, "22.01.2003 tarihinde TÜDESK'in kurulmasıyla gerçekleşmiştir. TÜDESK, 3568 sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Yasası'na göre meslek ruhsatı sahibi olan meslek elemanlarının denetim faaliyetleri ile başka kanunlarla verilen denetim işlemlerini disiplinli bir şekilde yürütebilmesi için uluslararası denetim standartlarını saptaması ve yayınlaması amacıyla TÜRMOB tarafından kurulmuştur.

TÜDESK kurulduktan sonra ilk olarak, 2002 yılı sonu itibarıyla IFAC'a bağlı olarak çalışan IAASB tarafından hazırlanarak yayınlanan Uluslararası Denetim Standartları'nın Türkçeye çevirisini yapmıştır.

TÜDESK'in yapmış olduğu Uluslararası Denetim Standartları'nın çevirisi TÜRMOB tarafından yayımlanmıştır.

3568 sayılı meslek yasası kapsamında Serbest Muhasebeci Mali Müşavir (SMMM) ve Yeminli Mali Müşavir'lerin (YMM) , nitelikleri, yetki alanları ve sorumlulukları ayrı ayrı açıkça belirtilmiştir.

3568 sayılı yasa bağımsız denetimi tam anlamıyla düzenlememekle birlikte, bağımsız denetçilerin SMMM veya YMM olmaları zorunluluğu nedeniyle, SPK ve BDDK bağımsız denetim ile ilgili düzenlemelerinde bu yasaya atıfta bulunmaktadırlar".

.Türk Ticaret Yasası'nda da bağımsız denetçilerin SMMM ya da YMM olmaları gerektiği açıkça belirtilmiştir.

6.3 Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu Düzenlemeleri:

Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu (EPDK) 2001 yılında kurulmuştur. Enerji piyasasında bağımsız denetimle ilgili düzenlemeler, 3 Ekim 2003 tarihinde yürürlüğe giren “Enerji Piyasasında Faaliyet Gösteren Gerçek ve Tüzel Kişilerin Bağımsız Denetim Kuruluşlarının Denetlenmesi Hakkında Yönetmelik” ile olmuştur. “Bu yönetmeliğin amacı, enerji piyasasında faaliyet gösteren lisans sahibi tüzel kişiler, sertifika sahibi gerçek ve tüzel kişiler ile yetki belgesi sahibi, resmi ve özel şirketlerin faaliyetlerinin, bağımsız denetim firmalarının denetlenmesi, bu denetimleri yapacak bağımsız denetim firmalarının yetkilendirilmesi ve yetkilerinin geçici ya da sürekli olarak kaldırılmasına ilişkin usul ve esasları belirlemektir. 7 yıllık bir rotasyon süresi ve 2 yıllık bekleme süresi tebliğde belirtilmiştir. Ortaklık yapısının farklı olması durumunda da , yurtiçi veya yurtdışında aynı denetim şirketi ile hukuki bağlantısı olan denetim şirketleri aynı olarak kabul edilmektedir”.

6.4. Sigortacılık Sektöründe ki Düzenlemeler:

Türkiye’de faaliyet gösteren sigorta ve reasürans şirketlerinin denetim ve gözetim yetkisi T.C. Başbakanlık Hazine Müsteşarlığı Sigortacılık Genel Müdürlüğü bünyesinde yer almaktadır.

“Sigortacılık Bağımsız Denetim İlkelerine İlişkin Yönetmelik” 12 .07. 2008 tarihinde Resmi Gazete de yayınlanarak yürürlüğe girmiştir.

“Bu yönetmelik sigorta, reasürans ve emeklilik şirketlerinin denetimine ilişkin ilkeleri düzenlemektedir. Bu tür şirketlerin denetim faaliyetini yürütmek isteyen denetim şirketlerinin Sigortacılık Genel Müdürlüğü’ne başvurarak yetki alması gerekmektedir. Denetçilerin ise SMMM veya YMM belgesine sahip olmaları ve Sigortacılık Genel Müdürlüğü tarafından yapılan eğitimlere katılmış ve yapılan sınavda başarılı olarak yetki belgesi almış olması gerekmektedir.

Bu yönetmeliğin amacı, Türkiye’de kurulmuş sigorta ve reasürans şirketleri ile yabancı ülkelerde kurulmuş sigorta ve reasürans şirketlerinin, Türkiye’deki şubelerinin, finansal tablolarını denetleyecek bağımsız denetim şirketlerinin; niteliklerine, faaliyetlerine, yetkilendirilmelerine, bu yetkilerinin geçici veya sürekli olarak kaldırılmasına ve bağımsız denetim sözleşmesinin içeriği ile sözleşmenin taraflarının yükümlülüklerine ilişkin usul ve esasları düzenlemektir”.

6.5. Kurumsal Yönetim ve Kurumsal Sorumluluk ile ilgili Düzenlemeler:

Ülkemizde SPK, Sarbanes-Oxley Yasası sonrası, kurumsal yönetim ile ilgili düzenlemeler yapmış ve OECD’ nin yayınladığı Kurumsal Yönetim İlkeleri dikkate alınarak ilk defa Temmuz 2003’de “Kurumsal Yönetim İlkeleri” yayınlamıştır. Söz konusu ilkelere göre, şirketlerin şeffaflık, dürüst ve adil olma, sorumluluk ve hesap verilebilirlik ilkeleri ışığında faaliyet göstermeleri amaçlanmıştır. Bu ilkeler daha sonra 2005 yılında tekrar gözden geçirilerek revize edilmiştir. Kurumsal Yönetim İlkeleri ilk önce halka açık anonim şirketler için hazırlanmış olup uygulanması isteğe bağlı kılınmıştır. Günümüzde ise 03.01.2014 tarihli ve 28871 sayılı Resmi Gazetede yayınlanmış (II-17.1) Kurumsal Yönetim Tebliği yürürlükte dir.

SPK’ nun yayınladığı Kurumsal Yönetim ilkeleri içerisinde özellikle kurumsal raporlamanın içeriğine, zamanlamasına ve sunum araçlarına ilişkin çeşitli maddeler bulunmaktadır. “Kamuyu Aydınlatma ve Şeffaflık” ile ilgili bölüm tamamen kurumsal raporlamaya ilişkin maddeleri içermekle beraber diğer bölümlerde de kurumsal raporlamaya ilişkin bazı maddeler yer almaktadır.

SPK ve son Kurumsal Yönetim Tebliği, (03.01.2014) şirketlere bazı kurumsal yönetime dair ilkeleri zorunlu kılmıştır.

Yönetim Kurulunun Sorumluluğu:

SPK tarafından, 12.06.2006 tarih ve 26196 sayılı Resmi Gazete’ de yayınlanan Seri:X, No: 22 “Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Standartları Hakkında Tebliğ” in, 26.maddesi, “Finansal Tablo ve Yıllık Rapor Hazırlanma ve Bildiriminde Sorumluluk” başlıklı olup, bu madde de, “Finansal tablo ve raporların finansal raporlama standartlarına uygun olarak hazırlanmasından, sunulmasından ve gerçeğe uygunluğu ile doğruluğundan, Türk Ticaret Kanunu ve Sermaye Piyasası Mevzuatı çerçevesinde şirket yönetim kurulunun sorumlu olduğu ve finansal tabloların bağımsız denetime tabi

tutulmuş olması işletme yönetim kurulunun sorumluluğunu ortadan kaldırmaz" hükmü düzenlenmiştir.

KGK tarafından 18.03.2014 tarihinde 28945 sayılı Resmi Gazete' de yayınlanan "Finansal Tablolara İlişkin Görüş Oluşturma ve Raporlama (BDS 700) Hakkında Tebliğ, Türkiye Denetim Standartları Tebliği No:30 " da, "Yönetimin Finansal Tablolara İlişkin Sorumluluğu" başlıklı bölümde, "denetçi raporunda yönetimin finansal tabloların hazırlanmasına ilişkin sorumluluğu açıklanmış olup, bu düzenleme ile işletme yönetiminin, finansal tabloların geçerli finansal raporlama çerçevesine uygun olarak hazırlanmasından ve hata veya hile kaynaklı önemli yanlışlık içermeyen finansal tabloların hazırlanmasını sağlamak için gerekli gördüğü iç kontrolden sorumlu olduğu açıkça ve net olarak belirtilmiştir".

SPK tarafından, 12.06.2006 tarih ve 26196 sayılı Resmi Gazete' de yayınlanan Seri:X, No: 22 "Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Standartları Hakkında Tebliğ" de yönetim kurulunun sorumluluğu ile birlikte ,yönetim kurulu bünyesinde oluşturulan komiteler ile ilgili düzenlemelerde yapılmıştır.

Yönetim Kurulu Bünyesinde Oluşturulan Komiteler:

"Yönetim kurulunun görev ve sorumluluklarının sağlıklı bir biçimde yerine getirilmesi için Denetimden Sorumlu Komite, Aday Gösterme Komitesi, Riskin Erken Saptanması Komitesi, Ücret Komitesi ve Kurumsal Yönetim Komitesi oluşturulur. Ancak yönetim kurulu yapılanması gereği ayrı bir Aday Gösterme Komitesi ve Ücret Komitesi oluşturulamaması durumunda, Kurumsal Yönetim Komitesi bu komitelerin görevlerini yerine getirir.

Komitelerin görev alanları, çalışma esasları ve hangi üyelerden oluşacağı yönetim kurulu tarafından belirlenir ve KAP' ta açıklanır."

Komitelerin oluşturulması yönetim kurulunun daha etkin çalışması için önemlidir. Bu bağlamda üst yönetimde çeşitli komitelerin oluşturulması, görev ve sorumluluklarının belirlenmesi, komitelerin kamuya açıklanarak menfaat sahipleri ile paylaşılması kurumsal yönetim gereğidir. Bu konularda açıklama yapılması şeffaflığın sağlanması açısından önemlidir (Uyar,2015: 108).

Kurumsal Yönetim Komitesi:

"Kurumsal Yönetim Komitesi, şirkette kurumsal yönetim ilkelerinin uygulanıp uygulanmadığını, uygulanmıyor ise gerekçesini ve bu prensiplere tam olarak uymama dolayısıyla meydana gelen çıkar çatışmalarını tespit eder ve yönetim kuruluna kurumsal yönetim uygulamalarını iyileştirici tavsiyelerde bulunur ve yatırımcı ilişkileri bölümünün çalışmalarını gözetir."

Kamuyu Aydınlatma Esasları ve Araçları

Bu ilke doğrultusunda halka açık şirketler kurumsal internet sitelerinde " Bilgilendirme Politikası" başlığı altında ayrı bir doküman yayınlamaktadırlar. Bu dokümanda bilgilendirme politikasının amaçları, yöntem ve araçları, özel durum açıklamaları, mali tabloların kamuya açıklanması, faaliyet raporu, kurumsal internet sitesi, yazılı ve görsel basın açıklamaları ve diğer bilgilendirmeler hakkında şirketin belirlediği politikalar açıklanmaktadır.

Kurumsal İnternet Sitesi

"-Ortaklığın kurumsal internet sitesinde; ilgili mevzuat uyarınca açıklanması zorunlu bilgilerin yanı sıra; şirketle ilgili diğer bilgilerde yer almalıdır. Bu kapsamda, en az son 5 yıllık bilgilere kurumsal internet sitesinde yer verilmelidir.

-Şirketin ortaklık yapısı hakkındaki bütün bilgilerde asgari 6 ayda bir güncellenecek şekilde açıklanmalıdır.

-SP mevzuatı uyarınca kamuya açıklanması gereken, finansal tablo bildirimleri Türkçe ve İngilizce olarak KAP ta açıklanmalıdır.

-İnternet sitesinde yer alan bilgiler Türkçe ve diğer dillerde de hazırlanır.

Şirketlerin kurumsal internet siteleri kamuyu aydınlatmanın önemli araçlarından bir tanesidir. İnternet sitesi aracılığıyla iletişim, şirketlere yatırımcı ve diğer paydaşlarla iletişim konusunda geleneksel iletişim araçlarının yerini almış ve kısa zaman içerisinde vazgeçilemez hale gelmiştir.

Günümüzde kurumsal internet siteleri en yaygın kullanılan bilgilendirme ve bilgilenme araçları olarak kullanılmaktadır. İnternet siteleri, bilginin kamuya açıklanması konusunda çok dinamik bir şekilde kullanılarak güncel bilgi, karar vericilere hızlı bir şekilde ulaştırılabilmektedir.”

Faaliyet Raporu

“Yönetim Kurulu, faaliyet raporunu kamuoyunun şirketin faaliyetleri hakkında tam ve doğru bilgiye ulaşmasını sağlayacak ayrıntıda hazırlar.

İlgili mevzuatta ve kurumsal yönetim ilkelerinin diğer bölümlerinde belirtilen hususlara ek olarak yıllık faaliyet raporlarında şirketle ilgili diğer bilgilere de yer verilir

Şirketlerin kamuyu bilgilendirmede kullandığı en önemli araçlardan bir tanesi de faaliyet raporlarıdır. Geçmişte basılı olarak yayınlanan faaliyet raporları, günümüzde artık yaygın olarak internet sitelerinde PDF formatında yayınlanmaktadır. Faaliyet raporları daha önceleri genellikle yayınlanması zorunlu mali tabloları ve şirkete ait diğer bilgileri içermekte iken günümüzde kapsamı oldukça genişlemiştir. Raporlarda, şirketin kurumsal yapısı, finansal tablolarının yanı sıra topluma karşı, çevreye karşı, çalışanlarına karşı duyarlılıklarından bahsedilmektedir. Eğer, şirketin eğitsel, kültürel, sanatsal ve sportif faaliyetlerine ilişkin sponsorluk faaliyetleri varsa raporda bunlara genişçe yer verilmektedir.

Bu ilke yıllık faaliyet raporlarının sahip olması gereken içerik hakkında bir takım ek bilgilere yer vermektedir. Burada, özellikle yönetim kurulu üyelerinin şirket dışındaki görevlerine, bağımsız üyeleri hakkında bilgiye, toplantılara katılma durumlarına, önemli mevzuat değişikliklerine, şirket aleyhine açılan davalara, idari ve cezai yaptırımlara, sosyal sorumluluk faaliyetleri hakkında bilgiye ve diğer bilgilere yer verilmesi gerektiği üzerinde durulmaktadır.

Yıllık faaliyet raporları en az 5 yıl süreyle ilgili internet sitesinde kamuya açık tutulması zorunludur.

Yönetim kurulu yıllık faaliyet raporları, genel kurul toplantılarından en az 15 gün önce ortakların incelemesine sunulur.”

Kurumsal Yönetim İlkelerine Uyum Raporu

“Yıllık faaliyet raporlarında; bu Tebliğ ekinde yer alan kurumsal yönetim ilkelerinin uygulanıp uygulanmadığına, uygulanmıyorsa buna ilişkin gerekçeli açıklamaya, bu ilkelere tam olarak uymama dolayısıyla meydana gelen çıkar çatışmalarına ve gelecekte ortaklığın yönetim uygulamalarında söz konusu ilkeler çerçevesinde bir değişiklik yapma planının olup olmadığına ilişkin açıklamalara yer verilir. Söz konusu açıklamalarda dönem iç erisinde önemli bir değişiklik olması durumunda, ilgili değişikliğe ara dönem faaliyet raporlarında yer verilir.

Kurumsal yönetim ilkelerine uyum raporlarının içeriğine ve yayımlanmasına ilişkin esaslar Kurul tarafından belirlenir ve kurumsal yönetim ilkelerine uyum raporlarının formatı Kurulca ilan edilir.”

6.6. Bağımsız Denetim ile ilgili Düzenlemeler:

Ülkemizde de Sarbanes Oxley yasasına paralel olarak ,

1996 yılında yürürlüğe girmiş olan ilk ve temel Seri: X, No:16 sayılı “Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Hakkında Tebliğ” in bazı hükümleri Sarbanes Oxley yasasına paralel olarak Seri:X, No:19 ve Seri:X,No:21 sayılı tebliğlerle değiştirilerek yeni hükümler eklenmiştir.

SPK konuyla ilgili olarak çok kapsamlı değişiklik yaparak, “2 Kasım 2002 tarih ve 24924 sayılı Resmi Gazete’ de Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Hakkında Tebliğde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri: X, No: 19) yayınlamıştır. Bu tebliğe göre, bağımsız denetim kuruluşları ve bu kuruluşlarda istihdam edilen denetim elemanları ve diğer personel, bağımsız denetim hizmeti verdikleri firmalara, bağımsız denetim hizmeti verdikleri dönemde, bedelli veya bedelsiz olarak (Süer,Kitap,2004:27).

- Defter tutmak ve buna ilişkin diğer hizmetleri verme,

- Finansal bilgi sistemi kurma ve geliştirme, işletmecilik, muhasebe, finans ve bunların uygulamaları ile ilgili işlerde müşavirlik yapma, belge düzenleme ve rapor hazırlama,
- Değerleme ve aktüerya hizmetleri verme,
- İç denetim destek hizmetleri verme,
- Tahkim ve bilirkişilik yapma,
- Diğer danışmanlık hizmetlerini verme,

faaliyetlerinde bulunamazlar.

Tebliğde, Bağımsız Denetim Sözleşmesi başlıklı bölümün 6. maddesinde, bağımsız denetim kuruluşlarının rotasyonu ile ilgili olarak yapılan değişikliğe göre; bağımsız denetim kuruluşları, sürekli ve/veya özel denetimlerde en çok 7 hesap dönemi için müşteri işletmenin yönetim kurulu tarafından seçilir. Bağımsız denetim kuruluşunun tekrar aynı müşteri ile sürekli ve/veya özel denetim sözleşmesi imzalayabilmesi için en az 2 hesap döneminin geçmesi zorunludur. (2013 yılında bu madde SPK'nun Seri:X,No:28 no'lu tebliği ile değiştirilerek KGK düzenlemelerinde yer alan süreler ile paralel olarak yeniden düzenlenmiştir).

Aynı tebliğe Denetimden sorumlu komiteler ile Mali tablo ve yıllık rapor hazırlanması ve bildiriminde sorumluluk başlıkları altında iki madde daha eklenmiştir. Bu maddelere göre, hisse senetleri borsada işlem gören ortaklıklarda, yönetim kurulunca kendi üyeleri arasından seçilecek üyelerden oluşan denetimden sorumlu komite kurulması zorunluluğu getirildi. Denetimden sorumlu komite; ortaklığın muhasebe sistemi, finansal bilgilerin kamuya açıklanması, bağımsız denetimi ve ortaklığın iç kontrol sisteminin işleyişinin ve etkinliğinin gözetimini yapar. Denetimden sorumlu komite, kamuya açıklanacak yıllık ve ara mali tabloların, ortaklığın izlediği muhasebe ilkelerine, gerçeğe uygunluğuna ve doğruluğuna ilişkin olarak ortaklığın sorumlu yöneticileri ve bağımsız denetçilerinin görüşlerini alarak kendi değerlendirmeleriyle birlikte yönetim kuruluna yazılı olarak bildirir".

12.06.2006 tarih ve 26196 sayılı Resmi Gazete' de Seri:X, No: 22 "Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Standartları Hakkında Tebliğ" yayınlanarak , Seri:X, No: 16 sayılı ilk tebliğ tamamen yürürlükten kaldırılmıştır.

"Seri:X, No: 22 sayılı bu tebliğin amacı, sermaye piyasasında bağımsız denetim faaliyetine, bu faaliyette bulunmak üzere Kurulca yetkilendirilecek bağımsız denetim kuruluşlarına ve bağımsız denetçilere ilişkin standart, ilke, usul ve esasları belirlemektir".

KGK tarafından 26.12.2012 tarih ve 28509 sayılı Resmi Gazete' de "Bağımsız Denetim Yönetmeliği" yayınlanmıştır.

Bu yönetmeliğin , 22. maddesinde "Bağımsızlık ve Bağımsızlığın Korunması" başlıklı hükümde denetçinin bağımsızlık ilkesi açıklanmıştır.

KGK'nın yayınladığı bu yönetmeliğin 26.maddesinde; "Denetçiler, denetçilik görevinden ayrılmalarından itibaren iki yıl geçmedikçe son iki yılda denetiminde bulunduğu işletmelerde ve bağlı ortaklıklarında kilit yönetici olarak görev alamazlar" hükmü getirilmiştir. Bu madde ile denetim faaliyetine ilişkin kısıtlamalar düzenlenmiştir.

KGK tarafından yayınlanan bu yönetmeliğin "22. maddesinin 3.fıkrasında; Denetim kuruluşu veya denetçilerde, bağımsızlığın zedelendiğine dair kanaat oluşması halinde bağımsızlığın ortadan kalktığı kabul edilir hükmü getirilmiş ve bağımsızlığı zedeleyen durum için Denetçiler ile denetim kuruluşunun ortakları, kilit yöneticileri, denetçileri ve bunların boşanmış olsalar dahi eşleri ile 3. dereceye kadar (3. derece dahil) kan ve kayın hısımları veya denetim kuruluşları tarafından denetlenen işletme veya denetlenen işletme ile ilgili olanlarla doğrudan veya dolaylı olarak menfaat, ortaklık, kilit yönetici sıfatıyla iş, olağan ekonomik ilişkiler dışında borç veya alacak ilişkilerine girilmiş olması" şeklinde açıklanmıştır.

6.7- Bağımsız Denetimde Rotasyon ile ilgili Düzenlemeler:

KGK'nın yayınladığı "Bağımsız Denetim Yönetmeliği" nin, "Denetim Faaliyetine İlişkin Kısıtlamalar" başlıklı 26. maddesinde; "Üç yıl geçmedikçe, denetim kuruluşları son 10 yılda 7 yıl, denetim

kuruluşlarında çalışanlar da dahil olmak üzere denetçiler ise son 7 yılda 5 yıl denetim çalışması yürüttükleri işletmelere ilişkin denetimleri üstlenemezler" hükmü getirilmiştir.

6.8. Etik ile ilgili Düzenlemeler:

Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC) denetçiler için Meslek Etik Yasası'nı çıkarmıştır. "Bu yasaya göre uyulması gereken kurallar; dürüstlük ve tarafsızlık, etik çatışmalarının engellenmesi, mesleki yeterlilik, gizlilik, vergi uygulamaları, ülkedeki teknik standartlara ve etik kurallara öncelik verilmesi ve meslek mensupları hakkında basında yayın yapılmamasıdır. Türkiye'de ise, IFAC tarafından yayınlanan Uluslararası Denetim Standartları ile uyumlu olacak şekilde meslek etiği kuralları, Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği (TÜRMOB) tarafından, SM, SMM ve YMM'lerin Çalışma ve Usul ve Esaslar Hakkındaki Yönetmelik'te ve SPK tebliğinde düzenlenmiştir. Seri: X No: 22 No.lu Sermaye Piyasası Tebliği'ne göre mesleki etik ilkeleri bağımsızlık, mesleki şüphecilik, mesleki özen ve titizlik, ticaret ve mesleğe aykırı faaliyet yasağı, reklam yasağı, sır saklama yükümlülüğü, karşılıklı ilişkiler ve haksız rekabet olmak üzere belirtilmiştir".

6.9. Muhasebe Standartları ile ilgili Düzenlemeler:

Ülkemizde, ilk kez Uluslararası Muhasebe-Finansal Raporlama Standartları IASB ile yapılan telif anlaşması kapsamında çevirisi yapılarak bu standartlara tam uyumlu Türkiye Muhasebe-Finansal Raporlama Standartları 2005 yılında Türkiye Muhasebe Standartları Kurumu tarafından Resmi Gazetede ilk kez yayınlanmaya başlamıştır.

Ülkemizde ki işletmelerin bu standartları uygulaması ile uluslararası düzeyde bu standartları uygulayan Batı ülkeleri ve diğer büyük ülkelerle muhasebe uygulamalarında tekdüzelik sağlanmış ve üretilen finansal bilgiler arasındaki farklılıklar ortadan kaldırılmış olmaktadır.

7. ENRON OLAYI İLE İLGİLİ OLARAK TÜRK BASININDA YER ALAN HABERLER

Amerika 'da ve Avrupa'da meydana gelen, şirket iflasları ile ilgili haberler Türk basınında da dünya ile eş zamanlı olarak yer almıştır. Bu şirketlerin diğer yabancı ülkelerde olduğu gibi Türkiye'de de yatırımları olması nedeniyle bu haberler ekonomi gündemimizde uzun süre güncelliğini korumuştur.

10 Ağustos 2002 tarihli Milliyet gazetesinde, Enron'un Türkiye'de yüzde 50'sine sahip olduğu Trakya Elektrik'in de Enron soruşturması kapsamında incelemeye alınan 19 dış yatırımdan birisi olduğu, ABD'de soruşturma aşamasında olan şirketlerin Türkiye'deki iştiraklerinin beklemede olduğu haberleri yer almıştır.

Hürriyet gazetesi ekonomi yazarlarından Ege Cansen, 5 Haziran 2002 tarihli "Muhasebenin Sınırları 2" başlıklı yazısında, muhasebe disiplininin, genel kabul görmüş standartları içinde artık işlevini yapamaz hale geldiğini ve yeni açılımlara ihtiyacı olduğu yönünde ki görüşünü açıklamıştır.

SONUÇ

Enron olayı her ne kadar Amerika Birleşik devletlerinde gerçekleşmiş olsa da etkileri tüm dünyada hissedilen bir olaydır. Bu olayla birlikte yatırımcıların finansal piyasalara, bağımsız denetim kuruluşlarına olan güveni azalmış, ülkelerin yasal düzenlemelerini gözden geçirmesi, yeni düzenlemeler yapması ihtiyacı ortaya çıkmıştır.

Enron olayı sadece bir kaynaktan meydana gelmiş bir sorun değildir. İşletme yönetiminin, özelde muhasebe sisteminin, yasal düzenlemelerdeki eksik veya boşluklardan faydalanarak finansal tablolarındaki bilgileri lehlerine olacak şekilde değiştirmesi, bağımsız denetim şirketinin kendi menfaatlerini korumak için bunu göz ardı etmesi ve son olarak yasal düzenlemelerde ve sistemde eksik veya boşlukların olması Enron olayının esas sebepleri olarak sıralanabilir.

Bu olay değerlendirildiğinde, sebeplerinin ve sonuçlarının Muhasebe Hukuk İlişkisi kapsamında olduğu görülmektedir. Finansal tabloların , işletmenin gerçek finansal durumunu yansıtmayacak şekilde düzenlenmesi ve denetim şirketinin bunu gözardı etmesi, yasal düzenlemelerdeki eksiklikler ve/veya boşluklardan kaynaklanmıştır. Olayın gerçekleşmesinden sonra bu eksiklik ve boşlukları gidermeye yönelik olarak önce ABD 'de , AB' de ve Türkiye de gerekli hukuki düzenlemeler

yapılmıştır ve güncellemelerle süreklilik sağlanarak günün ihtiyaçlarına uygun cevap verebilecek şekilde hukuki yapı, temel esaslar değiştirilmeden işlemekte ve yerini korumaktadır.

YARARLANILAN KAYNAKLAR

- Artunç, B. (2002). "Özel Amaçlı Varlıklar ve Bilanço Dışı Muhasebeleştirme Yöntemi Olarak Kullanımları", Yeterlilik Etüdü, Sermaye Piyasası Kurulu Ortaklıklar Finansmanı Dairesi, Ekim, EK/6.
- Atmaca, M. (2012)." Muhasebe Skandallarının Önlenmesinde İç Kontrol Sisteminin Etkinleştirilmesi", Afyon Kocatepe Üniversitesi, İİBF Dergisi, 14(1).
- Singleton-Green, Brian.(2002). " Enron: Dolandırıcılık Sistemi Nasıl Çalıştı", Çev. Cengiz Toraman, MUFAD, Muhasebe-Finansman Dergisi, Sayı:16, Ekim 2002.
- Cansen,E.(2003). "Batan Firmalar", Oyunun Kuralı, Hürriyet Gazetesi, 01.02.2003.
- Cansen, E (2002). "Muhasebenin Sınırları II", Hürriyet Gazetesi, 05.06.2002.
- Cansen, E.(2002). "Muhasebe Hileleri", Hürriyet Gazetesi, 03.07.2002.
- Cansen,E.(2002). "107 Milyar Dolarlık Tarihi Şirketlerin Çöküşü", Hürriyet Gazetesi, 23.07.2002.
- Cantekinler, M.(2013). "Sarbanes -Oxley Act ve AB ile Ülkemize Etkileri", Actveline, Ocak.
- Çıtak,.Nermin.(2009). Hileli Finansal Raporlamada Yaratıcı Muhasebe, Türkmen Kitabevi Yayınları,(1.Baskı), sayı .14-17.
- Dinç, Y.ve Cengiz, S.(2014). "Muhasebe Denetiminde Hata ve Hilenin Denetçi Etiği Açısından İncelenmesi: Enron Skandalı Örneği" Çankırı Karatekin Üniversitesi SBE Dergisi, Sayı: 5(1).
- <http://www.ekodialog.com/Makaleler/enron-hikayesi-belgeseli.html> , Erişim Tarihi: 15.12.2021.
- <https://www.pwc.com.tr/tr/hizmetlerimiz/denetim/sarbanes-oxley.html> , Erişim Tarihi:15.12.2021.
- Lacalle, Daniel. <https://app.hedgeye.com/insights/65908-the-next-enron-the-end-of-cheap-debt?type=guest-contributors>), Erişim Tarihi: 19.12.2021 .
- Sağlar, J. ve Kandemir, C. (2007). "Enron Olayı; Muhasebe Hilesi mi?, Sistem Hatası mı? , Çukurova Üniversitesi İİBF Dergisi, Haziran , Cilt:11, sayı:1.
- Sarıoğlu, K. (2002). "Enron Olayı", Yönetim, İ.Ü.İşletme Fakültesi İşletme İktisadi Enstitüsü Dergisi Yıl:13, Sayı:43,Ekim.
- Süer, A. Z. (2004). "Muhasebe Uygulamalarında Enron Vak'asının Yeri ve Önemi ve Ülkemiz Muhasebe Uygulamaları Üzerindeki Etkileri", İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi , İstanbul.
- Süer, A. Z. (2004). "Muhasebe Mesleğinde Enron Vak'ası Ve Getirdikleri", İSMMMO Yayınları , Nadir Kitabevi. İstanbul.
- William , Thomas,C.(2002). "The Rise and Fall of Enron", Professional Issues, April, (Çevrimiçi) <http://www.aicpa.org/pubs/jofa/apr2002/thomas.htm.s.2.6.10.2021>.

Toraman, C. (2002). "Enron Olayı ve Bu Olaydan Çıkarılması Gereken Dersler," Muhasebe ve Finansman Dergisi, Temmuz.

Türmob, (2002). "ABD ' de Denetim Mesleği Mercek Altında ", Bilanço Dergisi, Sayı:64, Şubat .

Türmob. (2002). "Sarbanes-Oxley Yasası", Bilanço Dergisi, Sayı:74, Aralık.

Özel, Y. (2005). "Enerji Devi Enron'un Çöküşü ve Etkileri", Ekodialog.com. http://www.ekodialog.com/makaleler/enron_enerji_devi_cokusu.html , Erişim Tarihi:15.12.2021

Uyar, A. (2015). Kurumsal Raporlamanın Gelişimi ve Güncel Yaklaşımlar. Ankara: Gazi Kitabevi.

Yasa ,Tebliğ ve Yönetmelikler:

KGK . "Bağımsız Denetim Yönetmeliği" 26.12.2012 tarih ve 28509 sayılı Resmi Gazete.

KGK "Finansal Tablolara İlişkin Görüş Oluşturma ve Raporlama (BDS 700) Hakkında Tebliğ, Türkiye Denetim Standartları Tebliği No:30 ". 18.03.2014 tarih ve 28945 sayılı Resmi Gazete.

SPK. "Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Hakkında Tebliğ" 1996 , Seri: X, No:16 .

SPK. "Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Hakkında Tebliğde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ" , Seri: X, No: 19 , 02 .11. 2002 tarih ve 24924 sayılı Resmi Gazete,

SPK. "Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Standartları Hakkında Tebliğ" Seri:X, No: 22 , 12.06.2006 tarih ve 26196 sayılı Resmi Gazete.

SPK. "Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Standartları Hakkında Tebliğde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ", Seri: X, No:28 ,28.06.2013 tarih ve 28691 sayılı Resmi Gazete.

SPK. "(II-17.1) Kurumsal Yönetim Tebliği", 03.01.2014 tarih ve 28871 sayılı Resmi Gazete

Hazine Müsteşarlığı, "Sigortacılık Bağımsız Denetim İlkelerine İlişkin Yönetmelik", 12 .07. 2008 tarih ve 26934 sayılı Resmi Gazete.

EPDK, "Enerji Piyasasında Faaliyet Gösteren Gerçek ve Tüzel Kişilerin Bağımsız Denetim Kuruluşlarınca Denetlenmesi Hakkında Yönetmelik" , 03.10. 2003 tarih ve 25248 sayılı Resmi Gazete.

3568 sayılı "Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Yasası"

KGK, "660 sayılı Kanun Hükmünde Kararname" , 02.11.2011 tarih ve 28103 sayılı Resmi Gazete.

6102 sayılı Yeni "Türk Ticaret Yasası" .