



T I
ACADEMIA
R e s e a r c h
Governance, Risk, Control & Audit

Volume/Cilt: 6 – Issue/ Sayı: 1- January-July / Ocak-Temmuz 2024



Türkiye İç Denetim Enstitüsü
The Institute of Internal Auditing - Turkey

TIDE

AcademIA

R e s e a r c h

GOVERNANCE, RISK, CONTROL & AUDIT

Volume/Cilt: 6 - Issue/ Sayı: 1- January-July/Ocak-Temmuz 2024

Print ISSN: 2667-5412
Published in English & Turkish

TİDE ACADEMIA Research, Governace, Risk, Control & Audit
Volume/Cilt: 6- Issue/Sayı: 1- January-July/Ocak-Temmuz 2024

Biannual Peer - Reviewed Academic Journal / 6 Aylık Hakemli Akademik Dergi

Print ISSN: 2667-5412

Owner / Türkiye İç Denetim Enstitüsü Adına İmtiyaz Sahibi
Ali Kamil Uzun

Responsible Desk Editor / Sorumlu Yazı İşleri Müdürü
Prof. Dr. Dursun Arıkoğlu

Editor in Chief / Editör
Prof. Dr. Nuran Cömert

Editors / Editörler
Doç. Dr. Sezen Uludağ
Doç. Dr. Nevzat Güngör

Field Editors / Alan Editörleri
Prof. Dr. Duygu Anıl Keskin
Doç. Dr. Hakan Cavlak
Doç. Dr. Ömer Faruk Tan
Dr. Öğr. Üyesi Sezer Külah
Dr. Öğr. Üyesi Gülşah Kulalı
Dr. Öğr. Üyesi Duygu Tunalı
Arş. Gör. Rümeyza Atıcı

Editorial Board / Yayın Kurulu
Prof. Dr. Nuran Cömert
Ali Kamil Uzun
Prof. Dr. Dursun Arıkoğlu
Tolga Usluer
Ethem Yenigün
Gürdoğan Yurtsever

Print Editor / Yayına Hazırlama Sorumlusu
Serpil Kaya Vurgun
E-posta: serpil.vurgun@gmail.com

Contact / Dergi İletişim
E-mail: academia@tide.org.tr
Phone: 0212 212 55 24-25
Address: Mecidiyeköy Mah. Cemal Sahir Sokak No : 29 D:30-31 Şişli – Istanbul - Turkey

TİDE AcademIA Research is a scientific peer-reviewed journal which is going to be published twice in a year (July-December) by the Institute of Internal Auditors – Turkey (TİDE). An essential objective of the journal is to promote communication between research and practice, which will influence present and future developments in governance, risk, control and auditing education as well as research and practice. The language of the journal is Turkish and English.

TİDE AcademIA Research Dergisi, Türkiye İç Denetim Enstitüsü (TİDE) tarafından yılda iki kez (Temmuz-Aralık) yayımlanan bilimsel hakemli bir dergidir. Derginin temel amacı, bugün ve gelecekteki kurumsal yönetim, risk yönetimi, kontrol ve denetim ile ilgili konularda teori ve uygulamayı geliştirmeye katkı sağlayacak özgün ve yeni bilimsel çalışmalar yayınlamak ve böylece uygulamacı ve araştırmacılar arasında iletişimi artırmaktır. Derginin yazım dili Türkçe ve İngilizcedir.

Advisory Board / Danışma Kurulu

Tonya D. Baez, *CIA (IIA-ARC)*
Gudmundur I. Bergthorsson (*IIA*)
Laurent Philippe Berliner, *CIA, CRMA (IIA-ARC)*
Marianne Breccia, *CRMA (IIA-ARC)*
Stuart W. Campbell, *CIA, CGAP (IIA-ARC)*
Philip Andrew Draber, *CIA, CRMA (IIA-ARC)*
Hossam Hosni Abdelaziz Elshaffei (*IIA*)
Prof. Dr. Melih Erdoğan
Prof. Dr. Lerzan Kavut
Prof. Dr. İdil Kaya
Prof. Dr. Ömer Lalik
Prof. Dr. Beyhan Marşap
Paul C. Kiley, *CIA (IIA-ARC)*
James Molzahn (*IIA*)
Prof. Dr. Nur İrem Nuhoglu (*PhD*) (*IIA-ARC*)
Sandra L. Pundmann (*IIA*)
Mark L. Salamasick, *CIA, CRMA (IIA-ARC)*
Dominique Vincenti (*IIA*)

Referee Board / Hakem Kurulu

Prof. Dr. Nalan Akdoğan - *Başkent University, TURKEY*
Prof. Dr. Nesrin Alptekin - *Anadolu University, TURKEY*
Prof. Dr. Ümmühan Aslan - *Bilecik Şeyh Edebali University, TURKEY*
Prof. Dr. Emin Avcı - *Marmara University, TURKEY*
Prof. Dr. Çağnur Kaytmaz Balsarı - *Dokuz Eylül University, TURKEY*
Rudrik du Bruyn, *CIA (IIA-ARC) - University of Pretoria, SOUTH AFRICA*
Prof. Dr. Ahmet Vecdi Can - *Sakarya University, TURKEY*
Prof. Dr. Çağla Ersen Cömert - *Marmara University, TURKEY*
Prof. Dr. Fatih Dalkılıç, *CIA - Dokuz Eylül University, TURKEY*
Prof. Dr. Ali Deran - *Tarsus University, TURKEY*
Prof. Dr. Volkan Demir - *Galatasaray University, TURKEY*

Prof. Dr. Nurten Erdoğan - *Anadolu University, TURKEY*
 Prof. Dr. Melih Erdoğan - *Anadolu University, TURKEY*
 Prof. Dr. Mert Erer - *Marmara University, TURKEY*
 Jean Pierre Garitte - *University of Antwerp, Management School, BELGIUM*
 Prof. Dr. Cemal İbiş - *Işık University, TURKEY*
 Prof. Dr. Selahattin Karabınar - *İstanbul University, TURKEY*
 Prof. Dr. Lerzan Kavut - *İstanbul University, TURKEY*
 Prof. Dr. İdil Kaya - *Galatasaray University, TURKEY*
 Prof. Dr. Ganite Kurt - *Ankara Hacı Bayram Veli University, TURKEY*
 Prof. Dr. Tamer Koçel - *Kültür University, TURKEY*
 Prof. Dr. Banu Tarhan Mengi - *Marmara University, TURKEY*
 Adjunct Prof. Dr. Aslı Yüksel Mermod - *Webster University, SWITZERLAND*
 Assoc. Prof. Dr. Ufuk Mısırhoğlu - *University of the West of England, UK*
 Prof. Dr. Nur İrem Nuhuğlu - *Boğaziçi University, TURKEY*
 Prof. Dr. Helmut Pernsteiner - *Johannes Kepler University, AUSTRIA*
 Prof. Dr. Yakup Selvi - *İstanbul University, TURKEY*
 Alan N. Siegfried, *CIA, CCSA, CFSA, CGAP, CRMA - University of Maryland, USA*
 Jared Scott Solleau, *CIA, CCSA, CRMA - Louisiana State University, USA*
 Prof. Dr. Süleyman Uyar - *Alanya Alaaddin Keykubat University, TURKEY*
 Prof. Dr. Saime Önce - *Anadolu University, TURKEY*
 Dr. Chung Fern Wu - *National Taiwan University, TAIWAN*
 Prof. Dr. Birol Yıldız - *Osmangazi University, TURKEY*
 Prof. Dr. Fatih Yılmaz - *İstanbul University, TURKEY*
 Prof. Dr. Serra Yurtkoru - *Marmara University, TURKEY*
 Prof. Dr. Göksel Yücel - *Türk-Alman University, TURKEY*

Contents / İçindekiler

Preface / Sunuş	8
Muhasebenin Sonu / <i>End of Accounting</i>	
Melih ERDOĞAN	11
Üniversite Öğrencilerinin Sürdürülebilirlik Raporlaması Farkındalığı Hakkında Bir Araştırma / <i>A Study on University Students' Awareness of Sustainability Reporting</i>	
Neriman YALÇIN, Özlem Selva IŞIK, Merve BİLGİN, Mert ÖZKAN, Enes ÇAY	33
Hileli Finansal Raporlama Konulu Çalışmalar Üzerine Bibliyometrik Bir Analiz / <i>A Bibliometric Analysis of Studies on Fraudulent Financial Reporting</i>	
Betül ÇETİN, Mustafa KILLI	67
Formatting Guide	93

Preface

Dear Esteemed Readers,

In this issue of our journal, we present three articles on accounting and reporting rather than internal audit.

In particular, we anticipate that the article titled “*End of Accounting*” which emphasizes the need to infer and discuss the current state of accounting by drawing an analogy with the end of art, will be of great interest. The article discusses the future of accounting and the need to redefine it by focusing on whether accounting, like art, is facing an end in the sociological and technologically advanced environment in which the world finds itself. It also explores how an evaluation can be made of the perception and aura of accounting. We hope this article will inspire new ideas and thoughts.

We look forward to meeting again in our next issue and wish you a pleasant reading.

Prof. Nuran Cömert (PhD)
Editor in Chief

Sunuş

Değerli Okurlarımız

Dergimizin bu sayısında iç denetimden ziyade muhasebe ve raporlama ile ilgili üç makale ile karşınızdayız.

Özellikle, sanatın sonu üzerinden bir analogi yapılarak muhasebenin bugün içinde bulunduğu duruma ilişkin bir çıkarsama yapmak ve tartışmak gerekliliğine vurgu yapan ve Dünyanın içinde bulunduğu sosyolojik ve ileri teknolojik ortamda muhasebeyi de sanat gibi bir son beklemekte midir? Muhasebenin algılanışı ve aura’sı üzerinden nasıl bir değerlendirme yapılabilir? Sorularına odaklanarak muhasebenin geleceğini ve yeni bir tanım yapma ihtiyacını tartışan ‘*Muhasebenin Sonu*’ başlıklı makalenin ilgiyle okunacağını, yeni fikir ve düşüncelere ilham vereceğini tahmin ediyoruz.

Gelecek sayımızda tekrar buluşmak umuduyla keyifli okumalar diliyoruz.

Prof. Dr. Nuran CÖMERT
Editör

Review Article/ *Derleme Makale*

MUHASEBENİN SONU

Melih ERDOĞAN¹

Submitted/Başvuru: 24.05.2024

Last Revised/Son Düzeltme: 01.07.2024

Accepted/Kabul: 03.07.2024

Öz

1960'lı yıllarda pop-art sanatçısı olarak büyük ün kazanan ve tüketim kültürünün ikonografisi üzerine sanatsal üretim yapan Andy Warhol, piyasada satılmakta olan Brillo kutularının birebir aynısı olan kutuların yer aldığı bir sergi açtı. Warhol'un Brillo kutularının sanat statüsünde yer alması, sanat eseriyle gerçeklik arasındaki farkların sorgulanmasını, sanat eserinin algılanışının ve aura'sının açıklanması gerekliliğini ve dahası sanatın sonuna ve/veya sanat tarihinin sonuna gelindiği tartışmalarını gündeme getirdi. Sanatın sonu üzerinden bir analogi yapılarak muhasebenin bugün içinde bulunduğu duruma ilişkin bir çıkarsama yapmak ve tartışmak mümkün ve gereklidir. Dünyanın içinde bulunduğu sosyolojik ve ileri teknolojik ortamda muhasebeyi de sanat gibi bir son beklemekte midir? Muhasebenin algılanışı ve aura'sı üzerinden nasıl bir değerlendirme yapılabilir? Soruları bu çalışmanın odağını oluşturmaktadır.

Muhasebe; ilkeleriyle, yansızlığıyla, saydamlığıyla ve hesap verebilirliği ile değişime açık olduğunu demokratik gelişime katkı vererek ortaya koymalı ve kamusal niteliğini öne çı-

¹ Prof. Dr., Anadolu Üniversitesi, İşletme Fakültesi, Muhasebe Anabilim Dalı, merdogan@anadolu.edu.tr, 0000-0001-7119-375X

To cite this article: Erdoğan M.(2024).Muhasebenin Sonu, TİDE AcademIA Research, 6(1), 11-32

karmalıdır. Muhasebe, kurumsal olarak özerk bir yapı oluşturmalı, kendisinin bir üst yapı kurumu olarak algılanmasını sağlamalıdır. Muhasebe, üstyapısal bağlarını güçlendirerek yeni bir algı yaratabilirse, yeni ve çağdaş bir başlangıç yapabilir. Bilimle değil salt teknolojiyle ilerlemek, muhasebenin teknolojiye dönüşmesine ve yok olmasına yol açacaktır.

Anahtar Sözcükler: Aura, Mimesis, Muhasebe, Sanat, Yapay Zekâ,

JEL Sınıflandırması: M41, M42

END OF ACCOUNTING

Abstract

Andy Warhol, who gained great fame as a Pop-art artist in the 1960s and produced art based on the iconography of consumer culture, opened an exhibition of boxes that are identical to the Brillo boxes sold in the market. The fact that Warhol's Brillo boxes were given the status of art brought to the agenda the questioning of the differences between the work of art and reality, the necessity of explaining the perception and aura of the work of art, and moreover, the discussions about the end of art and/or the end of art history. By making an analogy with the end of art, it is possible and necessary to make an inference and discuss the current situation of accounting. In the sociological and technological environment of the world, does accounting await an end like art? How can an evaluation be made on the perception and aura of accounting? These questions constitute the focus of this study.

Accounting should demonstrate that it is open to change with its principles, impartiality, transparency and accountability by contributing to democratic development and emphasise its public character. Accounting should establish an institutionally autonomous structure and ensure that it is perceived as a superstructure institution. If accounting can create a new perception by strengthening its superstructural ties, it can make a new and contemporary start. Advancing solely with technology rather than science will lead to the transformation of accounting into technology and its extinction.

Key words: Accounting, Art, Artificial Intelligence, Aura, Mimesis

JEL Classification: M41, M42

Extended Summary

Andy Warhol gained fame in the 1960s as a Pop-art artist who shook the art world with his mastery of mass-producing images of products and celebrities based on marketing and promotion. Warhol represented an American ideal that he aestheticized rather than criticized.

In 1964, Warhol opened an exhibition in New York. The exhibition featured rows and rows of Brillo boxes made by Warhol, identical to the Brillo brand soap boxes sold in the market at the time. This study aimed to eliminate the perceptual differences between art and reality. According to art critic Danto, this meant the end of art.

To better understand the meaning of the exhibition that shook Danto so much and made him think that art had ended we should go back quite far in history.

Throughout the ages, art has been made through “representation” painting, which in Greek is called “Mimesis” (imitation). The Renaissance marks the beginning of making art as art and is based on the understanding of mimesis; this understanding was institutionalized for almost 500 years.

The tradition of modernism, which emerged in the 1880s, was based on dismantling a concept of art (mimetic art or academic art) that had accumulated over nearly five hundred years. By the 1960s, modernism had established its own aesthetic canon. However, although painting ceased to be representation-oriented, it continued to exist for a long time without severing its ties with representational painting.

Now, with the inclusion of Warhol’s Brillo box in the context of art, this entire historical narrative was being severed. According to Hegel’s famous thesis, when the true philosophical nature of art is discovered, it means the end of its own history, or art is extinguished in philosophy. This means the end of art. In fact, what makes something art are its invisible features. This makes us ask, what are these features that can make the difference between a work of art and a non-work of art when there are no interesting “perceptual” differences between them? So the problem is to explain why these boxes are art. Here, the invisible features in question can be explained by the “aura” of the work of art.

Of course, it is not art itself that is coming to an end, but the end of the established narrative of the history of western art, and all of this suggests that a new era for art has begun, that art has been freed from the oppression of its entire history and tradition, and that we are now living in the era of “Contemporary Art” (or “Global Art”).

In this historical flow, accounting, from the moment it emerged, has been doing for the economy what art does through visualization, namely imitating and representing it with its symbols and numbers. Accounting transforms economic life into symbols and numbers, establishes relationships between them, and provides information through a kind of objectification, just as in the case of accessing the information (image) of a painting. The whole strategy of accounting is based on making this representation accurate, complete, and free of fraud. When art fails to make the representation as expected, it is out of “taste”; when accounting fails to make the representation as required, it is out of “approval”. Auditing in accounting is also based on the possibility that this representation is not adequate. Whereas in art the fundamental constant perceptual criterion is “perspective”, in accounting this constant is “mathematics”.

Progress and transformations in the history of art cannot be independent of general historical progress. Social and economic transformations always find their reflections in art in one form or another. We cannot characterize these changes and transformations as “just” new art movements; these changes express radical changes in social understanding. If all these historical periods progressed together with artistic transformations, it would be completely unrealistic to say that accounting is independent of this history. In the new global world we live in, we have to realize that accounting has reached an end, just like the end of art. If established narratives in art and, for example, in architecture, industry, medicine and physics are coming to an end with the changing age, accounting will also come to an end.

Accounting has represented life for thousands of years, just like art, and although it has made valuable breakthroughs in recent years, such as Integrated Reporting, this and other such endeavors will be taken over by technology, and better ones will be developed by

AI. The narrative of accounting is coming to an end. Now the question is what brought accounting to an end at the end of accounting history? And how can a new beginning be made? It has to be.

For thousands of years, the structure we follow as an accounting technique has been in complete harmony with the economy; however, today, with technological developments, it has ceased to be a structure parallel to the economy and has started to be embedded in technological structures and has become increasingly invisible, and its language is gradually transforming. Accounting is increasingly integrating its existence with technology, or “transferring” itself to technology. Accounting, like Warhol’s “Brillo” box, is becoming the digital reality of the “thing” it imitates and is becoming ontologically questionable. This means that accounting will lose its language very soon. It has no other option. As art has been dampened by philosophy, accounting will be dampened by technology.

For a new beginning, we need to identify the aura where the reality of accounting and the digital reality meet, and even create the aura of accounting. The aura of accounting is the “Public Interest”.

Conclusion: After the end of accounting

Accounting, like Warhol’s “Brillo” box, turns into the digital reality of the “thing” it imitates and becomes ontologically questionable. Perceptual differences are gradually disappearing. It is precisely here, without wasting time, where - as Danto points out - the reality of accounting and digital reality become identical, that we need to identify the aura, or even create the aura of accounting. The aura of accounting is the “Public interest” that it undertakes - or should undertake. To achieve this, a start must be made by asking not how we will live, but how we want to live. Modern democracies are united by the ideal of enabling their citizens to live in freedom, solidarity, and equality. Democracy also means constantly fighting for these values and their implementation. Only democracies can cope, especially when major challenges such as climate change or inequality present new challenges to people. Democracies are open to change and therefore we can continue to develop them in the future. Accounting should emphasize its public character by demon-

strating that it is a democratic institution with its principles, impartiality, transparency, and accountability, that it is open to change, and that it is a candidate to contribute to democracy by contributing to this development. Accounting should create an institutionally autonomous structure and keep its distance from the institutional structures of the state and the private sector.

Reinterpretation of accounting’s ethical principles, independence, and objectivity is important in the formation of the aura. We have to see that accounting needs a language change and that it needs to reorganize its language with a public understanding (Erdoğan, 2023).

Accounting should avoid being perceived as a technical infrastructure institution by intertwining with superstructure institutions such as science, philosophy, and art, and should ensure that it is perceived as a superstructure institution. As we have tried to emphasize, moving forward with technology rather than science means that accounting turns into technology and disappears. However, if it can further strengthen its superstructural ties and create a new perception, it can make a new and bright start. The bond with science is essentially a public bond and plays a fundamental role in creating the aura of accounting.

The subject of art is the artist, and the subject of accounting is the accountant (and auditor). The accountant must now prepare to carry out this task on a whole new plane or perish. It should be aimed for the accountant to be equipped not only with professional knowledge but also with intellectual knowledge, and to change his/her profile to a great extent by preserving his/her credibility, reputation and prestige in the society.

For a new beginning, the situation should be understood, evaluated and accepted correctly; most importantly, having an “open mind”. The two biggest obstacles at this point are the political power’s view of accounting as a means of regulating space and professional and academic conservatism.

1. Brillo Kutusu ve Sanatın Sonu

1950’lerde Andy Warhol, başarılı bir sanatçı ve reklamcıydı. 1960’larda ise pazarlama ve tanıtım anlayışını temel alarak, kitlesel üretimin, ürünlerin ve ünlülerin görüntülerini seri halde üretmekteki ustalığıyla sanat dünyasını sarsan bir Pop-art sanatçısı olarak ün kazanmıştı. Warhol, 20.yüzyılın en çok bilinen ve etkileyici figürlerinden biri haline gelmişti. *Serigrafiyi ve diğer ticari sanatsal teknikleri kullanması, kendisine sınırsız bir reproduksiyon imkânı sunuyordu. Bu görüntüler, sanatçıların yeteneklerini ve kişilik özelliklerini yapıtlarıyla bütünleştiren geleneksel güzel sanat anlayışının antiteziydiler* (Hodge, 2013).

Warhol, tüketim kültürünün ikonografisini çalışmaya girişmiş ve modernist protokollerin maskesini acımasızca düşürmüştü (Hopkins, 2018).

Warhol, kendine özgü bir sanat mitosunu; Marilyn Monroe, Mao, Beuys gibi ünlü kişilerin portrelerini serigrafi tekniğiyle çoğaltıp renklendiriyordu. Ancak bunlar, her zaman olduğu gibi, kişiden ziyade onun imgesini (imajını) görsel bir slogan haline getiren, kitle iletişim araçlarıyla iletilmiş klişelerdi. *Warhol, tam da bu yolla, eleştirmekten çok estetize ettiği bir Amerikan idealini temsil ediyordu; yani o ideali, sanat hayatına başladığı 1960’larda Avrupa’da tamamen anlaşılmasız olan bir masumiyetle sanata uygun hale getiriyordu* (Belting, 2020).

Geniş atölyesine Fabrika adını vermişti (Gümüş Fabrika), yaptığı işlerin tamamen ticari olduğunu kendisinin de iş adamı olduğunu söylüyordu.

Warhol, 1964 yılı baharında New York’un en güzel galerinden biri olan Stable Gallery’de bir sergi açtı. Serginin açılışına giden ünlü sanat kuramcısı ve sanat eleştirmeni Arthur Danto, o günü şöyle anlatıyor: *İçerisi bir süpermarketten farksızdı, her yerde itinayla yerleştirilmiş sıra sıra kutular vardı: Brillo, Kellogg’s, Del Monte, Heinz vb. dikkat çekiyordu. Kutular, gerçek kutulara Andy ve yardımcılarının benzetebildiği kadar çok benziyordu. Andy’nin yönlendirmesiyle bir marangozhanede üretilmişlerdi(.....) Warhol’un kutuları, gerçek kutuların tıpatıp aynısıydı(.....) Bu eserin amacı, sanatla gerçeklik arasındaki algısal farkları ortadan kaldırmaktı* (Danto, 2013). Danto’ya göre bu da sanatın sonuna gelindiği demektir.

Danto’yu bu kadar sarsan ve sanatın sonuna gelindiğini düşündüren serginin ne anlama geldiğini daha iyi anlamak için tarihsel olarak oldukça geriye gitmemiz gerekiyor. *“Aristoteles, Poetika’sında sanatın bir öykünme olduğunu belirtir. Bu kurama göre sanat, bir modelin tıpatıp kopyasıdır, sanattan alınan zevk de bu kopyanın kusursuzluğunun insanda uyandırdığı hayranlık ve bu kopyanın zararsız bir canlandırma nesnesine indirgenmiş olması dolayısıyla insanın bir an için gerçekliğin baskısından kurtulmasının sağladığı rahatlama”* (Lenoir, 2005). Sanat uzunca bir süre Aristoteles’in belirttiği gibi algılanmış ve öykünme (taklitçi) bir indirgeyişle ele alınmıştır. **Sanat, çağlar boyunca, Yunanca’da “Mimesis” (taklit) olarak adlandırılan “temsil” resmi üzerinden yapılagelmiştir.** Rönesans; sanatı, sanat olarak yapmanın başlangıcını ifade eder ve mimesis anlayışı üzerine oturur; neredeyse 500 yıl boyunca bu anlayış kurumsallaşmıştır (Danto, 2010).²

Dönemin sonunun gelişi ya da yeni bir dönemin yani modernizmin başlamasını ise Danto, Greenberg’in Kant üzerinden yaptığı bir polemikten hareketle; *resim sanatının temsil odaklı gündeminden sapması ve temsil araçlarının temsilin nesnesi haline gelmesi* olarak belirtiyor. 1880’lerde ortaya çıkan modernizm geleneği, yaklaşık beş yüz yılın birikimi olan bir sanat konseptini (mimetik sanatı veya akademik sanatı) parçalarına ayırma üzerine kuruluydu. *Bundan sonra sanat ne güzel olmak ne sadece gerçek dünyanın uyandırabileceği hislere eşdeğer hisler uyandırmak, ne konu olarak resimsel bir arka plana uydurmak ve yerleştirmek ne de ressamın “büyülü dokunuşunun” eseri olmak zorundaydı* (Danto, 2016).

1960’lara gelindiğinde- aradaki belirgin çıkışlara karşın- modernizm, kendi estetik kanonunu oluşturmuştu. Buna göre modern sanatın, toplumsal sorunlarla ilgilenmeyen ve gündelik yaşama dönük olmayan bir anlayışı geliştirdiğini, genellikle politik bir mesajı olmadığını, belirli bir stile mahkûm olmamakla birlikte daha çok biçim ve estetikle ilgilenen bir anlayışı yerleştirdiğini söylemek mümkündür. Bu bakımdan da resim, temsil odaklı olmaktan çıkmakla birlikte, temsili resimden bağlarını koparamadan uzunca bir süre varlığını korumaya devam etti (Erdoğan, 2014).

² Hans Belting, “Sanat ve Mevcudiyet: Sanat Çağından Önce İmge” adlı ünlü metninde, Sanat Çağı’nın M.S. 1400 civarında başladığını ileri sürüyor. Belting’e göre bu dönemden önceki yapıtlar sanat olmasına sanattır. Ama bu biçimde tasavvur edilmiyor, sanat kavramı da dünyaya gelmelerinde hiçbir rol oynamıyordu. (Arthur C. Danto, A.C., (2016). Sanat Tarihinin Sonundan Sonra, 48



Şimdi ise Warhol'un Brillo kutusunun sanat bağlamında yer almasıyla tüm bu tarihsel anlatıdan kopuluyordu. Burada gözden kaçırmamız gereken nokta, Andy'nin kutularının amacının, sanat olarak görülüp o şekilde değerlendirilmek olduğudur. Ve sergi bağlamında yer alır.

Tüm bu tarihsel süreci değerlendiren Danto, bir sanat eseriyle gerçeklik birbirinden ayırt edilemiyorsa, bir şekilde bir sona gelindiğini düşünür. Hegel'in ünlü tezine göre sanatın gerçek felsefi doğası keşfedildiğinde kendi tarihinin sonuna gelmiş demektir veya **sanat felsefede sönümlenir. Bu da sanatın sonuna gelinmesi demektir!**³ Öyle ya! Sanat taklitse, yani gerçekliğin aynısını sanat eseri olarak elde etmekse, Warhol'un Brillo kutusu (orijinal Brillo kartondan, Warhol'un ki kontrplaktan yapılmadı.) gerçeğin kendisinden ayırlamayacak kadar gerçek görünmekle mimetik başarıyı sağlamıştır. Ancak taklit ettiği şeyle bütünüyle örtüşmesi, taklit ettiği şeye dönüşmesi anlamına gelmektedir. Bu da sanatla gerçeklik arasındaki sınırların kalkması demektir ve sanatın kendi kimliğine ilişkin felsefi sorgulamayı yapmasını gerektirir. Gerçeklik, sanatın temsil etmesi gereken şeyken sanatın içine dahil olunca, sanata atfedilen anlam da değişikliğe uğramıştır. Burada tartışma yaratacak veya karşı çıkılacak olan, taklit edilen nesne yani Brillo kutusu olabilir (mi?). Bu da bize taklit edilenin ancak; doğa, portre, natüremort gibi belirli konular olduğunda, sanat olması gibi bir sınırlamayı getirir ki sanat böyle bir sınırlamaya ve sınıflandırmaya tabi tutularak değerlendirilemez. Warhol, bize çok açık biçimde, bir sanat yapıtının hiçbir

özel biçimde olmak zorunda olmadığını göstermektedir. Bu da felsefecilerin ontolojik bir tartışmaya girmesi demektir.

O zaman gerçek Brillo kutusuyla, Warhol'un Brillo kutusu arasında gözle görülmeyen farklar olsa gerektir. *Sanat eseri, ancak bazı bilinç mekanizmalarından geçtikten sonra ortaya çıkan ve takdir edilmeye başlayan gizli niteliklerle doludur* (Danto, 2016). Bir şeyi sanat yapan görünmez nitelikleridir. Bu bize, aralarında hiçbir ilgi çekici "algısal" farklılık yokken bir sanat yapıtı ile sanat yapıtı olmayan şey arasındaki farkı oluşturan bu niteliklerin neler olabileceğini sorgular. Yani asıl sorun, bu kutuların neden sanat olduğunu açıklamaktır. **Burada, sözü edilen görünmez nitelikler, sanat eserinin "Aura"sıyla açıklanabilir.** Algı, insanın dış dünyayı duyu aracılığıyla anlaması ve yorumlaması sürecidir. Aura ise bir kişi veya nesneye dair ayırıcı fakat doğrudan algılanamayan ama o kişi veya nesneyi aşan bir durumu, özelliği, atmosferi ifade eder. Benedetto Croce'ye göre *sanat bir görüş ya da sezidir. Sanatçı bir imge ya da resim üretir, alımlayıcı ise sanatçının kendisine açtığı alandan bakarak kendinde sanatçının imgesini oluşturur* (Yılmaz, 2004).

Brillo kutusunun markette yarattığı algı ile sergi bağlamında yarattığı algı, kutular birbirinin tıpatıp aynı olsa bile oldukça farklıdır. Andy'nin kutularının amacı, sanat olarak görülüp o şekilde değerlendirilmektir. Bize fark nedir sorusunu sorduran; Warhol'un sanatçı olarak ünü, tarihsel sürecin dışına çıkılıyor olmasının sezinlenmesi, Warhol'un yapıtını sanat olarak sunması, tüketim kültürüne gönderme yapılıyor olması ve sergi bağlamı gibi görünmeyen niteliklerdir. Bunlar da Brillo kutusuna bir aura kazandırır.⁴ Bu aura'nın fark edilmesi, sanat eseri olarak Brillo kutusunun algımızda farklı bir konum kazanması demektir ki bu da Warhol'un Brillo kutusunu sanat statüsüne sokar. **Her şey görsel algı ile sınırlı değildir.** Danto, sanatın sonuna gelindiğine ilişkin savını sanatla gerçekliğin bazı durumlarda birbirinden ayırt edilemez olmasına dayandırıyor, ancak daha sonra arasındaki farkların görünmez farklar olabileceğini düşünmemiş olduğunu itiraf ediyor. Hans Belting ise sanat, aslında sanat tarihinden başka bir şey değildir savından yola çıkarak, sanatın sonunu sanat tarihinin sonu olarak değerlendiriyor. Belting'e göre, *sanat tarihinin*

³ Sanatın tarihsel nihayete ulaşan ve bu noktadan sonra -aslına bakarsak felsefeye- dönüşen bir şey olduğu fikri, Hegel tarafından 1828'de felsefe ve sanat üzerine verdiği dersler esnasında ortaya atılmıştır (A. C. Danto, A.C., Brillo Kutusu, 20).

⁴ Danto, daha sonra, o gün sergiden bir Brillo kutusu almadığına pişman olduğunu belirtiyor (Brillo Kutusu, 2010, s 54). O gün 200 \$ olan kutu şimdi 3 milyon \$'ın üzerinde alıcı bulmaktadır (<https://www.artsy.net/artist-series/andy-warhol-brillo-boxes>).

sonu, sanatın ya da sanatla ilgilenen bilimin sona erdiği anlamına gelmiyor; sanatta ve sanat tarihinin düşünme imgelerinde, modernlikten bu yana bildiğimiz biçimiyle kanon haline gelmiş bir geleneğin sona erdiği gerçeğini kaydediyor (Belting, 2007). **Elbette ki sona eren sanatın bizatihi kendisi değil, batı sanat tarihine ilişkin yerleşik anlatının sona ermesidir** ve tüm bunlar, sanat için yeni bir çağın başladığını, sanatın tüm tarihinin ve geleneğinin baskısından kurtulduğunu ve artık, “Çağdaş Sanatın” (ya da “Küresel Sanatın”)⁵ çağını yaşamakta olduğumuzu anlatıyor. Danto’nun Hegel’ci felsefeden destek bularak tezini geliştirdiğini de hesaba katarak söyleyebiliriz ki *Sanatın sonunun belirli bir tarih yazımsal özelliği ayrıştırılabilir ve bu nedenle “sonu” yeni bir çağın başlangıcı olarak da tanımlayabiliriz* (Cascales, 2019).

Sonuç olarak; sanatın belirli bir sanat tarihine sahip olduğunu, bu tarihin M.S.1400’lerden başlayarak temsil üzerine kurulu bir anlayışla ilerlediğini, 1880’lerde modern sanat olarak değişimini sürdürse de temsilden kopmadığını ve biçim ve estetik temelli bir anlayışa hap-solduğunu söyleyebiliriz. Ancak, Duchamp ve Warhol gibi, “kırıcı” sanatçılarla bu tarihsel anlayışın aynı mecrada ilerleme olanağı kalmadığını ve bir tür “son” a gelindiğini görüyoruz. Artık sanat, çağdaş sanat olarak bambaşka ve yepyeni bir düzlemde varlığını sürdürmektedir.

Bu elbette, günümüzde klasik temsil sanatının ve modern sanatın yapılmadığı ve yapılamayacağı anlamına gelmez ama onların da yeni bir çağda yer aldıkları söylenemez. Çağdaş sanattan önceki sanatın anlatısı sona ermiştir. Sanat, çağdaş sanatla yeni bir başlangıç yaparak her türlü kavramı, malzemeyi, medyayı, hatta kendisinden önceki sanat formlarını bile istediği gibi kullanarak kendini var etmektedir.

2. Muhasebe ve Taklit

Yukarıda özetlediğimiz tarihsel süreç ve tarihsel son, sanata özgü gibi görünmekle birlikte, aslında yaşamın çok içindedir ve insanlık tarihiyle birlikte ilerlemiştir. Tüm bu tarihsel akış

⁵ 2007 yılında Dubai sanat fuarında ilki gerçekleştirilen “Küresel Sanat Forumu”nda küresel sanat (global art) terimi bugünün çağdaş sanatıyla (contemporary art) eş anlamlı olarak kullanıldı. Çağdaş sanat, temaları, formları ve bağlamları ile küresel sanat nitelemesini fazlasıyla hak etmektedir. (H. Belting (2009), *The Global Art World, Audiences, Markets and Museums*, Buddensieg, A. (Ed.), Ost- fildern: Hatje Cantz Verlag.)

içinde muhasebe, ortaya çıktığı andan itibaren, sanatın görselleştirme üzerinden yaptığını, ekonomi için kendine özgü semboller ve sayılarla yapmakta yani taklit ve temsil etmektedir. Ekonomik yaşamı (ekonomik yaşamın ne denli geniş bir kavram olduğunu göz ardı etmeyelim!) sembolere ve sayılara dönüştürmekte, bunlar arasında ilişkiler kurmakta ve aynı bir resmin bilgisine (imgesine) ulaşılmasında olduğu gibi bir tür nesneleştirme ile bilgi vermektedir. Rönesans’a damgasını vurmuş, ilk sanat tarihi kitabı olarak kabul edilen kitabın yazarı, sanat akademisinin kurucusu “Vasari”nin (1511-1574), anlatısında resim, gitgide daha yeterli temsiller yapmak için öğrenilen stratejiler dizgesidir; burada yeterlik, sabit algısal ölçütlerle tayin edilir. Muhasebede ise önemli olan, aynı sanattaki gibi ekonomik yaşamı giderek en doğru ve yeterli şekilde temsil edebilmektir. Muhasebenin tüm stratejisi bu temsili hatasız, eksiksiz ve hilesiz yapabilmek üzerine kuruludur. **Sanat, temsili beklendiği gibi yapamadığında “beğeni” dışına çıkar, muhasebe temsili gerektiği gibi yapamadığında “onay” dışına çıkar.** Denetim de bu temsilin yeterli olamama olasılığı üzerine kuruludur. Sanatta temel sabit algısal ölçüt, “perspektif” iken, muhasebede bu sabit, “matematiktir”.

Sanat tarihindeki ilerlemeler ve dönüşümler genel tarihsel ilerleyişten bağımsız olamazlar. Nitekim Rönesans’a gelirken bir burjuva sınıfı oluşmaya başlamış ve bu yeni sınıf, kilisenin ve asil sınıfın yanında yönetici olarak yer almaya başlamıştı. Bu, ekonomik çıkar yapısının ve bileşiminin de değişmesi anlamına gelmektedir. Öte yandan hacli seferlerinin; siyasi, ekonomik ve teknik/bilimsel etkilerinin vb. önemi büyüktür. En önemlisi, bu dönemin bilimle ilişki kurmasıdır. *Örneğin Rönesans’ın en önemli figürlerinden Leonardo’yu, dâhilerin dâhisi yapan, sanat ve bilimi ustaca bir araya getirebilmesi idi. Leonardo, bu çok farklı gibi duran iki alanın taşıdığı özdeşliklerin o zamanlarda farkına varmış ve bu alanların birbirine değer katması yolunda muhteşem çalışmalar yapmıştı. Bizim açımızdan önemli ve ilgi çekici olan ise, Leonardo gibi bir polimat’ın, yaklaşık 4000 sayfadan oluşan tersten yazılmış, ancak ayna ile okunabilen ünlü defterlerinde, yapılacak işler listesine şöyle bir not düşmesidir: “Üstat Luca’dan köklerin çarpımını öğren”. Leonardo’nun üstat dediği, hayranlık duyduğu ve öğretmeni gibi gördüğü kişi, muhasebenin babası olarak adlandırılan Fra*

Luca Pacioli'dir. Harika bir öğretmen olan Pacioli, Leonardo'ya matematik öğretir; Öklid geometrisinin inceliklerini, karelerin ve kareköklerin çarpımını öğretir (Erdoğan, 2021).

Daha sonraları, değişen toplumsal koşullar ve ilerleme ile 1789 Fransız Devrimi, sonrasında sanayi devrimi ile değişmekte olan dünya ve yeni ideolojiler, yeni bir dönemi, "Modernizmi" haber veriyordu. Toplumsal ve ekonomik dönüşümler her zaman bir biçimde sanatta yansımalarını bulurlar ya da sanatsal dönüşümler toplumsal ve ekonomik yansımalar oluştururlar. I. Dünya Savaşı'nın içgüçlüklerine, savaşın acımasızlığına, barbarlığına ve duyarsızlığına tepki olarak ortaya çıkan "Dada" akımı ya da 19. yüzyıl gerçekçilik ve idealizmine tepki olarak doğallık karşıtı öznelliğe sahip bir bakış açısı içeren ve politik istikrarsızlık ve ekonomik çöküntü ortamında Almanya'da ortaya çıkan Ekspresyonizm gibi. Bu değişim, dönüşümleri "sadece" yeni sanat akımları olarak niteleyemeyiz, bu değişimler köklü toplumsal anlayış değişikliklerini ifade etmektedir. Nitekim, endüstriyel çağın değişim dinamiğine koşut olarak kendi gelişimini sürdüren muhasebe de maliyet muhasebesi, amortisman gibi kavramları oluşturuyor, bilanço-yu yasal olarak biçimlendiriyor ve yeni dönemi kendi yöntemleriyle izlemeye ve işlemeye yani yaşamı kendine özgü sembollere ve sayılara dönüştürerek tekniğini geliştirmeye ve daha gelişmiş taklitlerle, temsil işlevine devam ediyordu.

1963'ten sonra ABD'nin Vietnam'da batağa saplanması, ardından; özellikle 1970'lerde ABD'nin kapitalizm modelindeki derinleşen sorunlar, ABD'de ve Avrupa'da halk hareketleri, enflasyon ve özellikle petrol krizi neo-liberalizmin koşullarını hazırladı. Bu gelişmelere paralel olarak 1960-1980 yılları arasında tarihleyebileceğimiz bir geçiş veya hazırlık döneminin ardından -ki bu geçiş dönemi "postmodernist" dönemi ifade etmektedir- yani 1980'den itibaren ise çağdaş sanatın sahneye etkinlikle çıktığını söyleyebiliriz. Bu dönem, sonuçsuz bir İran-İrak savaşının (1980-1988) yaşandığı, Berlin duvarının yıkıldığı (1989) ve Yugoslavya'da iç savaşın (1990-1995) ve ardından dağılmanın yaşandığı ve artık "küreselleşme" olarak adlandırdığımız dönemin başlamasına işaret eder.

Tüm bu tarihsel dönemler, sanatsal dönüşümlerle birlikte ilerlediyse muhasebenin de bu tarihten bağımsız olduğunu söylemek tümüyle gerçek dışı olur. Sosyal ilişkilerin, en-

düstriyel gelişmelerin, ticaret anlayışlarındaki değişimlerin, toplumsal ve uluslararası çatışmaların tümü karşısında muhasebe, değişmek ve gelişmek durumunda kalmıştır. Ancak, içinde yaşadığımız, küresel yeni dünyada artık muhasebenin, sanatın sonu gibi, bir sona ulaştığını görmek durumundayız. Değişen çağ ile sanatta ve örneğin; mimaride (çağdaş, mantar temelli yapılar), endüstride (insansız fabrikalar, robotlar), tıpta (Genomik tıp⁶), fizikte (kuantum mekaniği) vb. yerleşik anlatılar sona eriyorsa muhasebede de bir son yaşanacaktır ve sona gelinmiştir. Elbette ki muhasebe de varlığını bir şekilde sürdürecektir ama bugüne geldiği anlayışla ve bugünkü işleyişiyle ve bu mecrada değil. Örneğin Newton fiziğinde zaman uzaydan bağımsızdır ve ışığın hızı değişken, zaman sabittir. Bu anlamda fizik, Einstein'ın uzay ve zamanın tek düzlemde olduğunu ve ışığın hızının sabit, zamanın ise değişken (görelî) olduğunu kanıtladığında sona ermiştir. Bu durumda fiziğin belirli bir anlayış temelinde sona erdiğini ancak yepyeni bir başlangıçla çok büyük ilerlemeler kaydettiğini söyleyebiliriz. Yine temel fizik yasalarına göre yaşıyoruz ama artık Quantum teknolojisini kullanıyoruz.

Muhasebe binlerce yıldır aynı sanat gibi yaşamı temsil edegelmiştir, son yıllarda Entegre Raporlama gibi değerli çıkışlar yapmış olsa da bu ve bunun gibi çalışmalar, teknoloji tarafından devralınacak, yapay zekâ tarafından daha iyileri geliştirilecektir. **Muhasebenin de artık anlatisi sona ermektedir. Şimdi soru, muhasebe tarihinin sonunda muhasebeyi sona getiren nedir? Ve yeni bir başlangıç nasıl yapılabilir? Olmalıdır.**

3. Hominid'lerden ChatGPT'ye

Yedi ila beş milyon yıl önce, Afrika'da, muhtemelen farklı beslenme sonucunda, hominidler diğer ilkel maymun türlerinden ayrıldılar. Hominidler, Maymun-Adam (Australopithecus) ve Homo olmak üzere iki temel tür olarak farklılaşmıştır. Hayatta kalmak için dünyanın değişen iklim koşullarına uyum sağlamak zorunda kalan Australopithecus en az 4,1 milyon yıl önce Afrika'nın büyük Rift vadisinde yaşıyordu. Australopithecus sadece Jestler, sesler (hırıltılar, çığlıklar, inilti vb.) çıkarabiliyordu. Nihayet 300.000 yıl önce Homo Sapiens'in

⁶ Genomics: Canlıların genomlarını yapısal ve işlevsel yönden araştıran bir bilim dalı.

karmaşık cümleler kurduğunu ve karmaşık cümlelerin düşünce süreçlerini mümkün kıldığı için de konuşma temelli toplumların ortaya çıktığını görüyoruz. Ancak 150.000 yıl önce modern insanlar, bildiğimiz anlamda konuşma için gerekli tüm fiziksel özelliklere sahip olabildiler (Fischer, 2018). Neolitik uygarlıkla birlikte, oluşmaya başlayan yiyecek fazlalığı, uzmanlaşmış bir rahipler ve yöneticiler sınıfının ortaya çıkmasına yol açtı ve bu sınıf, M.Ö. 3200 dolaylarında alfabeyi, matematiği, yazıyı ve takvimi geliştirdi. *Sümerlerdeki ilk matematiksel hesaplar M.Ö. 3500-3200 arasında ortaya çıkmış ve envanterler, satış senetleri, anlaşmalar, birim fiyatları, satın alınan birimler ve faiz ödemeleri türünden işlemleri kapsamıştır. Bernal⁷ şöyle der; matematik ya da en azından aritmetik yazıdan bile önce ortaya çıkmıştır. Sayı sembolleri, büyük ihtimalle, en antik yazım biçimlerinin tüm diğer öğelerinden daha eskidir* (Zerzan, 2000). Kim olduğu bilinmeyen bir Sümer, yaklaşık 4000 yıl önce bir tabletin üzerine **Eli ağzına uygun hareket eden kâtip, gerçek kâtip** diye yazmış. Aslında bu söz, yazının özünün ne olduğunu ortaya koymaktadır. Dil ve yazı, iletişim için temel belirleyendir. **Yazı, dili sayılar ve diğer notasyonlarla sembolleştirirken, semboller de sanatın yaşamı taklit edişi gibi ekonomik yaşamı taklit (temsil) ederler.** Bu taklit, ekonomik yaşamın gelişimine koşut olarak gelişir ve ekonomik yaşamın açıklanmasını ve yeni hedeflere ulaşmasını kolaylaştırır. Yani araçsaldır, ancak vazgeçilmezdir. Yukarıda da vurguladığımız gibi, muhasebe tekniği olarak izlediğimiz bu yapı, binlerce yıldır, ekonomi ile tam bir uyum içindedir; ancak günümüzde, teknolojik gelişmelerle birlikte, ekonomiye koşut bir yapı olmaktan çıkarak, teknolojik yapıların içine gömülmeye ve giderek görünmez hale gelmeye başlamıştır ve dili de giderek dönüşmektedir. Bütün dillerin amacı iletişim kurmaktır. Programlama dilleri de belirli bir amaca yönelik olarak makinelerle iletişim kurmak üzere geliştirilmişlerdir. Yaygın olarak bilinen ve ilk başarılı üst düzey programlama dili olan Fortran, 1954-1957 yılları arasında John Backus öncülüğündeki IBM araştırmacılarından oluşan bir ekip tarafından geliştirildi. *Hominidler*'den bu yana ilerleyen sürecin tarih çizelgesine baktığımızda, görmekte zorlanacağımız kadar küçük bir noktada, yaklaşık 60 yıl gibi inanılmaz kısa bir sürede, Yapay Zekâ olgusuna kadar geldiğini görmek son derece düşündürücüdür. Bu ilerleme hızının geleceğe doğru

nereye uzanacağını ve bizleri nelerin beklediğini anlamak ve araştırmak durumundayız.

Şu an için yapay zekânın, bağlamsal incelikli farkları anlamak, iletişim için duygusal zekâ geliştirmek, etik hususları değerlendirmek ve stratejik karar alma gibi yetenekler konusunda bazı eksikleri olabilir. Bunlar da çok önemli niteliklerdir. Ancak bu eksikliklerini hızla gidermektedir. Dünya satranç şampiyonu Kasparov'u 1997 yılında yenen Deep Blue ve 2017 yılında dünyanın bir numaralı oyuncusu Ke Jie'yi yenen Alpha Go gibi programlar, bir makinenin ne denli stratejik düşünebileceğini ve bir tür yargıda bulunabileceğini gösterdi, bu programların günümüze dek daha da geliştiğini unutmayalım. Şimdilik, bir makinenin empati yapamayacağını düşünebiliriz ama o da şimdilik! Daha birkaç yıl öncesine kadar Chat GPT, Generatif AI ve en son GPT-4o kavramlarını tanımıyorduk.

Teknoloji, çeşitli sektörlerde sorunları çözmek, verimliliği artırmak ve üretkenliği geliştirmek için bilimsel bilgi ve araçların uygulanması anlamına gelir. Otomasyon, yapay zekâ, robotik ve dijital sistemler de dahil olmak üzere çok çeşitli yenilikleri kapsar. Muhasebe varlığını giderek teknolojiyle bütünleştirmekte ya da kendini teknolojiye "transfer" etmektedir. Bu durum, muhasebenin çok yakın bir gelecekte kendi dilini yitireceği anlamına gelmektedir. Doğrusu, başka da bir seçeneği yoktur. **Sanat nasıl felsefede sönmüldüyse, muhasebe de teknolojide sönmülenecektir.** Burada tüm yükü teknolojiye yüklemek çok doğru olmayabilir. Teknoloji, belirli bir devrede çevresinden bağımsız bir biçimde kendiliğinden oluşan bir olgu değildir. Teknolojinin bu noktaya gelmesinde de yaşamın akışı içindeki pek çok değişkenin elbette rolü vardır. Sonuçta bu durum bizi bir çağın sonuna ya da yeni bir çağın eşiğine getirmiştir. Muhasebede bunu somutlaştıran ve görünür kılan teknolojidir.

Bu "son"a gelişin somut göstergelerini Dünya Ekonomik Forumu 2024 Meslekler Raporunda görmek mümkündür (WEF, 2024). Rapor, 2023-2027 aralığında; işlerde, yetkinliklerde ve stratejilerde beklenen değişimleri arayan bir araştırmaya dayanıyor. Buna göre; 2027'de 69 milyon yeni iş yaratılmış olacakken 83 milyon kişilik meslek ortadan kalkacak. Bu durum, dünya genelindeki istihdamın yüzde 2 azalması anlamına geliyor. Veri Girişi Görevlileri, Muhasebe, Defter Tutma ve Bordro Görevlilerinin, istihdamda en bü-

⁷ John Desmond Bernal (1901-1971), Britanyalı fizikçi

yük ve en hızlı azalmaya maruz kalması beklenmektedir. Bu üç rol bir araya geldiğinde, beklenen toplam istihdam kaybının yarısından fazlasını oluşturmaktadır. Muhasebeci ve denetçiler, işinden olacakların (displacement) en üst sıralarında yer alırlar. **Raporun Türkiye bölümü verileri ise genel verilerle neredeyse aynıdır.** Öte yandan, rapor, son birkaç yıldır, üretken yapay zekâ modellerinin istihdamdaki sektörel değişimleri şekillendirmeye devam edeceğini, teknolojinin önümüzdeki beş yıl içinde iş dönüşümünün temel itici gücü olmaya devam edeceğini belirtiyor. 2022’de işlerin yüzde 34’ünü makineler yaptı. 2027’de ise bu oranın yüzde 43’e sıçraması bekleniyor. Bu sıçramayla da öncelikli olarak muhasebeci makinelerin devralacağı yani muhasebenin neredeyse tümüyle dijitalleşeceği açık gözüküyor. Yine Open AI de GPT (Generative Pre-trained Transformer)’ye yüksek etkide maruz kalacak meslekler arasında Muhasebecileri ve Denetçileri saymaktadır (HBT, 2023).

4. Sonuç: Muhasebenin Sonundan Sonra⁸

Muhasebe, Warhol’un “Brillo” kutusu gibi, taklit ettiği “şey”in bu kez dijital gerçekliğine dönüşmekte ve ontolojik olarak sorgulanır hale gelmektedir. Algısal farklar giderek ortadan kalkmaktadır. Tam da burada, zaman yitirmeden, -Danto’nun işaret ettiği gibi- muhasebenin gerçekliği ile dijital gerçekliğin özdeşleştiği yerde aura’yı tanılamamız hat-ta muhasebenin aura’sını oluşturmamız gerekmektedir. **Muhasebenin aurası, üstlendiği -veya üstlenmesi gerektiği- “Kamusal Yarar”dır.** Bunu sağlamak için de nasıl yaşayacağız değil, nasıl yaşamak istiyoruz? sorusunu sorarak bir başlangıç yapılmalıdır. Modern demokrasiler, vatandaşlarının özgürlük, dayanışma ve eşitlik içinde yaşamalarını sağlama

idealinde birleşmişlerdir. Demokrasi aynı zamanda bu değerler ve bunların uygulanması için sürekli mücadele etmek demektir. Özellikle iklim değişikliği veya eşitsizlik gibi büyük sorunlar insanlara yeni zorluklar sunduğunda, ancak demokrasiler bununla başa çıkabilir. Demokrasiler, değişime açıktırlar ve bu nedenle gelecekte onları geliştirmeye devam edebiliriz. Muhasebe; ilkeleriyle, yansızlığıyla, saydamlığıyla ve hesap verebilirliği ile demokratik bir kurum olduğunu, değişime açık olduğunu ve demokrasiye katkı vermeye aday olduğunu bu gelişime katkı vererek ortaya koymalı ve kamusal niteliğini öne çıkarmalıdır. Muhasebe, kurumsal olarak özerk bir yapı oluşturmalı, devletin ve özel sektörün kurumsal yapılarına mesafesini korumalıdır.

Aura’nın oluşmasında, muhasebenin; etik ilkelerinin, bağımsızlığının ve nesnellüğünün yeniden yorumlanması önem taşır. Muhasebenin bir dil değişimine gereksinimi olduğunu ve dilini kamucu bir anlayışla yeniden düzenlemek durumunda olduğunu görmek durumundayız (Erdoğan, 2023).

Muhasebe; bilim, felsefe, sanat gibi üst yapı kurumlarıyla iç içe geçerek, teknik bir alt yapı kurumu gibi algılanmaktan kaçınmalı, **kendisinin bir üst yapı kurumu olarak algılanmasını sağlamalıdır.** Bilimle değil teknolojiyle ilerlemek, vurgulamaya çalıştığımız gibi muhasebenin teknolojiye dönüşmesi, yok olması demektir. Oysa üst yapısal bağlarını daha da güçlendirir ve yeni bir algı yaratabilirse, yeni ve çağdaş bir başlangıç yapabilir. **Bilimle bağ, özünde kamusal bir bağdır ve muhasebenin aura’sını oluşturmada temel bir rol oynar.**

Sanatın öznesi sanatçı, muhasebenin öznesi muhasebecidir (ve denetçidir). Muhasebeci, bu görevi artık yepyeni bir düzlemde yürütmeye ya da yok olmaya kendini hazırlamalıdır. Muhasebecinin, sadece mesleki bilgi olarak değil, entelektüel anlamda da donanımlı olması, toplumdaki güvenilirliğini, itibarını, saygınlığını koruyarak, profilini büyük ölçüde değiştirmesi hedeflenmelidir.

Ancak yeni bir başlangıç için öncelikle durumu doğru anlamak, doğru değerlendirmek ve kabullenmek; en önemlisi **“açık fikirli”** olmak gerekiyor. Bu noktadaki en büyük iki engel ise siyasi “erk”in muhasebeciyi bir alan düzenlemesi aracı olarak görmesi ve mesleki ve akademik muhafazakârlıktır.

⁸ Buradaki Muhasebenin Sonundan Sonra başlığı, esinini yine Danto’dan alıyor. Danto, 1998’de yayımladığı “Sanatın Sonu” makalesinden sonra (The End of Art: A Philosophical Defense”, History and Theory, W. Place, Wesleyan University Press, Vol. 37, no. 4), 2014 yılında “Sanatın Sonundan Sonra” adlı çalışmasını yaptı.

“Danto, sanatın en önemli estetik ve felsefi meselelerinin içgörülü ve eğlenceli bir incelemesi olan çalışmasında, soyut dışavurumculukla birlikte sanatın, Vasari’nin Rönesans’ta tanımlanmasına yardımcı olduğu anlatı rotasından geri dönülmez bir şekilde saptığını savunuyor. Dahası Danto, geleneksel teorilerin Andy Warhol’un Brillo kutusu ile bakkalda bulunan ürün arasındaki farkı açıklayamadığı tarih sonrası bir çağda sanatı anlamamıza yardımcı olabilecek yeni bir eleştiri türünü savunuyor. Sanat tarihini mimetik gelenekten (sanatın gerçekliğin giderek daha yeterli bir temsili olduğu fikri) modern manifestolar çağına (sanatın sanatçının felsefesiyle tanımlandığı dönem) kadar izleyen Danto, sanatın araç ve amaçlarına ilişkin tarihsel anlayışın pop sanatın (Warhol, Lichtenstein) icadına kadar geçersiz kılınmadığını gösteriyor. Sanatın üretilme biçimlerini sorgulayarak geçmişten kopmaya çalışan modernist sanat bile bir anlatıya bağlıydı (After The End Of Art, Princeton Classics, kitap tanıtım metninden..)”

Çıkar Çatışması

Yazar herhangi bir çıkar çatışması olmadığını bildirmiştir.

Finansal Destek

Yazar bu çalışma için herhangi bir finansal destek almamıştır.

Hakem Değerlendirmesi

Dış Bağımsız

Kaynakça

Danto, A.C., (2013). Sanat Nedir? İstanbul, 47

Danto, A.C., (2016). Brillo Kutusu: Post Tarihsel Perspektiften Görsel Sanatlar, İstanbul, 17-20-113

Danto, A.C., (2010). Sanatın Sonundan Sonra, 48

Belting, H., (2020). Sanat Tarihinin Sonu, İstanbul, 89-27

Erdoğan, M., Bu konuda geniş bilgi için bkz.: Erdoğan, M., (2015). *Küresel Çağda Çağdas Sanat ve Küresel Sanat Pazarı, Anadolu Üniversitesi, Sosyal Bilimler Dergisi, Cilt/Vol.: 15-Sayı/No: 1 (75-98)*; Erdoğan, M., (2014). *Sanatın Küresel Dönüşümü Bağlamında Plastik Bir Öğe Olarak Kent, TMMOB, Kent Sempozyumu,*

Erdoğan, M., (2021). *Yapılacaklar Listesi: Üstat Luca'dan Köklerin Çarpımını Öğren.* MÖDAVİCA 2021

Erdoğan, M., (2023). Bildiri: *Yaşanabilir Bir Dünya İçin Muhasebe*, Türkiye 41. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu, Ankara 2023

Fischer, S.R., (2018). Dilin Tarihi, İstanbul, 47. 49.

HBT Herkes İçin Bilim Teknik, 2023, 23

Hodge, S., (2013). Açıklamalı Modern Sanat, İstanbul, 31

Hopkins, D., (2018). Modern Sanattan Sonra, İstanbul, 131

Lenoir, B., (2005). Sanat Yapıtı, İstanbul, 47

Yılmaz, M., (2004). Sanatın Felsefesi, Felsefenin Sanatı, Ankara, 39

Zerzan, J., (2000). Gelecekteki İlkel, 92

Dünya Ekonomik Forumu (WEF), 2024, Future of Jobs, Report, 2023

Research Article/*Araştırma Makalesi*

ÜNİVERSİTE ÖĞRENCİLERİNİN SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK RAPORLAMASI FARKINDALIĞI HAKKINDA BİR ARAŞTIRMA¹

Neriman YALÇIN²
Özlem Selva IŞIK³
Merve BİLGİN⁴
Mert ÖZKAN⁵
Enes ÇAY⁶

Submitted/Başvuru: 26.05.2024

Last Revised/Son Düzeltme: 25.07.2024

Accepted/Kabul: 27.07.2024

Öz

Bu çalışma, son yıllarda tüm disiplinlerde önemli tartışmalara neden olan iklim değişikliği ve beraberinde gelen olumsuz ekonomik koşulların hafifletilmesinde bir tedbir olarak

- 1 Bu araştırma TÜBİTAK 2209-A Üniversite Öğrencileri Araştırma Projeleri Destek Programı kapsamında 1919B012215259 numaralı proje ile desteklenmiştir.
- 2 Doç.Dr., Adana Alparslan Türkeş Bilim ve Teknoloji Üniversitesi, İşletme, İşletme, nerimanyalcin@atu.edu.tr, 0000-0002-2196-4779.
- 3 Proje yürütücüsü, Yüksek Lisans Öğrencisi, Adana Alparslan Türkeş Bilim ve Teknoloji Üniversitesi, İşletme, İşletme, ozlemsevaisik@gmail.com, 0009-0004-5933-5996.
- 4 Proje araştırmacısı, Adana Alparslan Türkeş Bilim ve Teknoloji Üniversitesi, İşletme, İşletme, blgnmerve099@gmail.com, 0009-0008-7767-0041.
- 5 Proje araştırmacısı, Adana Alparslan Türkeş Bilim ve Teknoloji Üniversitesi, İşletme, İşletme, mertozkaan01@gmail.com, 0009-0004-5424-0904.
- 6 Proje araştırmacısı, Adana Alparslan Türkeş Bilim ve Teknoloji Üniversitesi, İşletme, İşletme, cayenes09@gmail.com, 0009-0008-6679-193X.

To cite this article: Yalçın, N., Işık, Ö.S., Bilgin, M., Özkan, M. & Çay, E. (2024). Üniversite Öğrencilerinin Sürdürülebilirlik Raporlaması Farkındalığı Hakkında Bir Araştırma, TİDE Academia Research, 6(1), 33-66

değerlendirilen, sürdürülebilirlik raporlaması konusunu ele almaktadır. Çalışmanın amacı, işletmecilikle ilgili yüksek öğrenim programlarında muhasebe dersi olan öğrencilerin sürdürülebilirlik raporlaması ve muhasebe bilim dalının sürdürülebilirlik ile ilişkisi hakkındaki bilgi düzeylerini ve farkındalıklarını ölçmektir. Araştırmada anket ve görüşme teknikleri kullanılarak, öğrencilerin sürdürülebilirlik raporlaması konusundaki farkındalıkları ölçülmüştür. Sonuçlar, işletmecilik ve ilgili bölümlerde lisans eğitimi gören ve çeşitli muhasebe derslerini alan öğrencilerin sürdürülebilirlik muhasebesine karşı bilgi düzeylerinin düşük olduğunu, ancak genel olarak farkındalıklarının olduğunu ve finansal olmayan raporlama konusunda olumlu tutum sergilediklerini ortaya koymuştur. Sonuç olarak, 2024 yılından itibaren şartları sağlayan işletmelerin zorunlu olarak yayımlayacakları sürdürülebilirlik raporlaması konusunda işgücü piyasasına yetişmiş eleman sağlayabilmek, işletmecilik ve benzeri bölümlerde öğrenim gören öğrencilere istihdam avantajı sağlayabilmek ve genel olarak toplumun sürdürülebilirlik bilincini artırmak amaçlarıyla, üniversite öğrencilerinin sürdürülebilirlik raporlaması konusunda bilgi düzeylerinin artırılması gerekmektedir.

Anahtar kelimeler: Sürdürülebilirlik, üniversite öğrencileri, farkındalık

Jel kodları: M41, M48, Q56

A STUDY ON UNIVERSITY STUDENTS' AWARENESS OF SUSTAINABILITY REPORTING

Abstract

This study addresses the issue of sustainability reporting, which is considered a measure to alleviate climate change and the accompanying negative economic conditions, both of which have sparked significant debate across all disciplines in recent years. The purpose of this study is to measure and evaluate the sustainability reporting awareness of students studying in higher education programs related to business administration. The research utilized survey and interview techniques to measure students' awareness of sustainability reporting. The results revealed that students studying at the undergraduate level in business administration and related departments, and who have taken various accounting courses, had low levels of knowledge about sustainability accounting. However, they generally had awareness and showed positive attitudes towards non-financial reporting. Consequently, to provide the labor market with trained personnel who are knowledgeable about the sustainability reporting that businesses meeting certain conditions will be required to publish as of 2024, it is necessary to increase the knowledge level of university students about sustainability reporting. This will not only offer employment advantages to students studying in business administration and similar departments but also raise the society's overall awareness of sustainability.

Keywords: Sustainability, university students, awareness

JEL Classification: M41, M48, Q56

Extended Summary

Introduction

While in the late 1970s, the market value of enterprises and the value of their net assets were close to each other, in the early 1980s, the difference between the book value and market value of enterprises began to widen. Financial reports used to analyze the financial performance of businesses are no longer sufficient for investors to make strategic decisions. According to TÜİK (2022) data, students studying in departments such as business administration, tourism management, international trade, and finance are employed within 10-18 months after graduation. Since the time from undergraduate education to employment is not very long, it is assumed that students start their first job experience with the knowledge they acquired during their undergraduate education. Therefore, the knowledge and skills they acquire in undergraduate education pave the way for their skills, attitudes, and behaviors when they become employed in the future (Yalçın & Çetin, 2020).

In any profession, the education, experience, and cultural components of the practitioners guide the way the profession is performed (Elmacı & Tutkavul, 2017). Therefore, the subject of this study is to measure and evaluate the awareness of students studying in business administration-related higher education programs regarding sustainability reporting, which is considered a measure to alleviate climate change and the accompanying negative economic conditions that have sparked significant debate across all disciplines in recent years. In this context, the aim of the study is to measure the knowledge level and awareness of students taking accounting courses in higher education about sustainability reporting and the relationship between the accounting discipline and sustainability.

Methodology

In the study, the general perceptions and attitudes of undergraduate accounting students regarding sustainability reporting were evaluated using survey research and interview methods. The research survey was prepared by examining thirty (30) academic studies

focused on sustainability accounting reporting and the awareness of students at various educational levels, as well as other relevant stakeholders, following comprehensive literature research on sustainability.

The survey consists of three parts: the first part includes 19 propositions designed to measure students' general perceptions and attitudes towards sustainability reporting. The second part comprises 5 control propositions in which students are asked for their opinions on issues such as whether they have experience in the field of control accounting, how many accounting courses they have taken, and whether they have career plans in accounting, which are expected to affect their perceptions of sustainability reporting. The last part of the survey consists of 3 propositions prepared to determine the demographic distribution of the students participating in the research.

This research was conducted as part of a project supported by the TÜBİTAK 2209-A University Students Research Projects Support Program. The main population of the research consists of students registered at Adana Alparslan Türkeş Science and Technology University (ATÜ). Since accounting departments are responsible for managing processes such as sustainability accounting, sustainability reporting, non-financial reporting, and integrated reporting in businesses, and since international accounting organizations prepare sustainability standards, the research was conducted on students who had taken accounting courses at least once in business administration-related departments. Students participated in the research via online surveys. However, within the scope of the project support program, an information seminar was organized by the project researchers, with the participation of students from all departments of the ATÜ Faculty of Business Administration, based on the findings collected from the survey results. Following the seminar, face-to-face interviews were conducted with students who participated in the survey, and additional notes were taken to be used in interpreting the data collected from the surveys. Four questions were prepared for the face-to-face interview and posed to the seminar participants.

Conclusion

The findings of this research revealed that students studying at the undergraduate level in business administration and related departments, who have taken various accounting courses, have low levels of knowledge about sustainability accounting. However, these students do have a certain level of awareness about sustainability reporting and exhibit positive attitudes towards non-financial reporting.

Information obtained from the research indicates that undergraduate students in relevant departments who have taken at least one accounting course have heard of the concepts of non-financial reporting and sustainability reporting but do not know the differences or similarities between them. They also reported being unaware that such reporting activities are carried out by accounting professionals. While some students stated that their knowledge about sustainability reporting increased after the information seminar, others noted that they had not realized the importance of the topic. Another important finding is that students have positive attitudes towards traditional accounting activities carried out with financial information and view sustainability reporting as an extension of financial reporting.

In conclusion, to provide trained personnel to the labor market who are knowledgeable about the sustainability reporting that will be compulsory for certain businesses as of 2024, to offer employment advantages to students studying in business administration and similar departments, and to raise societal awareness of sustainability, it is necessary to increase the knowledge levels of students who have the potential to be employed in various businesses after their undergraduate education.

1. Giriş

1970'li yılların sonlarında, işletmelerin piyasa değeri ile net varlıklarının değeri birbirine yakın değerlerden oluşmakta iken 1980'lerin başında, işletmelerin defter değeri ile piyasa değeri arasındaki fark açılmaya başlamıştır. İşletmelerin aktiflerinin büyük bölümünü maddi duran varlıklar oluştururken, bugün finansal raporlarda yer almayan ve maddi olmayan çeşitli varlıklar işletme değerini belirleyen önemli etkenlerin başında gelmektedir (Çetin, 2023). 1980 yılından sonra ise, iletişim ağının gelişmesi, teknolojinin artması ve artan rekabet ortamı nedeniyle kurumsal sosyal sorumluluk kavramı hızla gelişmiştir. 2000'li yıllara gelindiğinde, işletmeler için kurumsal sosyal sorumluluk, sürdürülebilir kalkınma ve süreklilik kavramları önemli hale gelmiştir (Saran vd., 2011). Bu kavramlarla birlikte, şirketlerin finansal bilgilerinin yanı sıra faaliyetleri ile ilgili çevresel, sosyal ve yönetsel etkilerin de toplumla paylaşıldığı kurumsal sosyal sorumluluk raporları ve ardından ekonomik, sosyal ve çevresel konuları bir araya getiren sürdürülebilirlik raporları ortaya çıkmıştır (Eccles & Saltzman, 2011).

İşletmelerin finansal performansının analizi için kullanılan finansal raporlar, günümüzde yatırımcıların stratejik kararlar almaları için yeterli gelmemeye başlamıştır. İşletmelerin çevresel, sosyal ve yönetsel açıdan kontrol edemediği sorunlar, işletmelerin risk düzeylerini ve sürdürülebilirliğini etkilemektedir (Saban vd., 2017). Bu etkiler nedeniyle, stratejik kararlar almak isteyen iç ve dış bilgi kullanıcılarının, sadece mali tablolardan elde edilen bilgilerin değil, toplum, çevre, şeffaflık ve sürdürülebilirlik gibi konuların da önem derecelerinin belirlendiği yeni bir sisteme ihtiyaçları ortaya çıkmıştır. İşletmeler, bu ihtiyacı karşılamak, rekabet avantajı elde edebilmek ve mevcut potansiyellerini artırabilmek için faaliyetlerinin çevresel, sosyal ve ekonomik etkileri konusunda bilgi üretmek ve paylaşmak zorunda kalmışlardır (Çalışkan, 2012).

Dünyada artan küresel nüfus, her alanda olduğu gibi muhasebe alanında da sürdürülebilirliği gerekli kılmaktadır. Bu gereklilik, finansal raporlama ile beraber finansal olmayan raporlamanın yani sürdürülebilirlik raporlamanın, yapılan çalışmalarda şirket performanslarını etkilediğini göstermektedir (Güneş, 2022). Bu çerçevede, finansal olmayan

bilgilerin raporlanması konusunda gönüllü çalışmalar dikkat çekmeye başlamıştır (Karğın vd., 2013). Ancak, Uluslararası Sürdürülebilirlik Standartları Kurulu (ISSB) tarafından UFRS S1 Sürdürülebilirlikle İlgili Finansal Bilgilerin Açıklanmasına İlişkin Genel Hükmeler ile UFRS S2 İklimle İlgili Açıklamalar standartları 2023 yılında yayımlanarak 2024 yılı raporlamalarından itibaren, ilgili şartları sağlayan işletmeler⁷ için zorunlu olarak uygulamaya konmuştur. Söz konusu yeni raporlama sistemi, finansal ve finansal olmayan finansal tabloları birlikte analiz eden ve işletmelerin kısa, orta ve uzun vadede yaratacağı değeri gösteren finansal olmayan raporlama sistemidir (Topçu & Korkmaz, 2015).

Finansal olmayan raporlama işletmelere, stratejik amaçlara ulaşılması, üst yönetim farkındalığının artırılması, açıklamaların düzeyinin artırılması, paydaş odaklı iş ortamı oluşturulması gibi üst düzey faydalar sağlamaktadır (Çalışkan, 2012). Sayılan faydalarının yanı sıra, sürdürülebilirlik raporu hazırlamak birçok zorluk içermektedir. Finansal raporlamada olduğu gibi standart tabloların olmaması, yasal düzenlemelerin çok yeni olması, sürdürülebilirlik ile ilgili prosedürlerin anlaşılabilmesi, raporu hazırlayan ilgili personel ekibinin bilgi ve tecrübesinden etkilenmesi, işletme yönetiminin sürdürülebilirliğe yaklaşımından etkilenmesi ve raporlama sürecinin karmaşıklığı gibi birçok faktör, sürdürülebilirlik raporlamasını zorlaştırmaktadır. Sürdürülebilirlik raporlamasının esnek doğası nedeniyle, sayılan zorluklar arasında insan faktörü önemli etkenlerin başında gelmektedir. İşletmelerin, söz konusu faydaları sağlamak için ihtiyaçları olan sürdürülebilirlik faaliyetlerinin yerine getirilmesi ve bu faaliyetlerin niteliğini, işletmenin sahip olduğu insan gücünün niteliği belirlemektedir. Bu nedenle, işletmelerde çalışma potansiyeli olan yükseköğrenim bölümlerinde eğitim gören öğrencilerin bu konudaki farkındalıkları anlamlı bir öneme sahiptir.

TÜİK (2022) verilerine göre, işletme, turizm işletmeciliği, uluslararası ticaret ve finansman gibi bölümlerde öğrenim gören öğrenciler 10-18 ay arasında istihdam edilmektedir (TÜİK, 2022). Lisans eğitiminden sonra istihdama kadar geçen sürenin çok uzun olmaması nedeniyle, öğrencilerin lisans eğitimlerinde edindikleri bilgilerle ilk iş deneyimlerine başladıkları varsayılmaktadır. Dolayısıyla, lisans eğitiminde edindikleri bilgi ve beceriler,

gelecekte istidama dahil olduklarında beceri, tutum ve davranışlarına zemin hazırlamaktadır (Yalçın & Çetin, 2020). Bir meslekte, mesleği icra eden kişilerin eğitim, deneyim ve kültür bileşenleri mesleğin yerine getiriliş biçimini yönlendirmektedir (Elmacı & Tutkavul, 2017). Bu nedenle, bu çalışmanın konusu, son yıllarda tüm disiplinlerde önemli tartışmalara neden olan iklim değişikliği ve beraberinde gelen olumsuz ekonomik koşulların hafifletilmesinde bir tedbir olarak değerlendirilen, sürdürülebilirlik raporlaması konusunda işletmecilikle ilgili yüksek öğrenim programlarında öğrenim gören öğrencilerin farkındalığının ölçülmesi ve değerlendirilmesidir. Bu kapsamda çalışmanın amacı, yüksek öğretimde muhasebe dersi olan öğrencilerin sürdürülebilirlik raporlaması ve muhasebe bilim dalının sürdürülebilirlik ile ilişkisi hakkındaki bilgi düzeylerini ve farkındalıklarını ölçmektir. Bu amaçla, işletmecilikle ilgili yüksek öğrenim programlarında öğrenim gören lisans öğrencileri ile anket araştırması ve yüz yüze görüşmeler yürütülmüştür. Çalışmanın girişi takip eden bölümünde literatür araştırması sunulmuş olup, daha sonra araştırma anketi ve yöntem açıklamalarına yer verilmiştir. Son kısımda ise, bulgulardan elde edilen sonuçlar yorumlanarak çalışma tamamlanmıştır.

2. Literatür Değerlendirmesi

Sürdürülebilirlik ve paydaşların farkındalığı konusu ile ilgili literatür çalışmaları incelendiğinde, sürdürülebilirlik muhasebesi ve öğrencilerin sürdürülebilirlik muhasebesi ile ilgili algı ve farkındalıklarını içeren, farklı zaman dilimlerini kapsayan birçok çalışmaya rastlanmıştır. Literatürde yer alan araştırmalardan, üniversitelerde sürdürülebilirlik muhasebesi eğitimi ve öğrencilerin sürdürülebilirlik muhasebesi ile ilgili algı ve farkındalıklarını içeren çalışmalar kısaca özetlenmiştir.

Sharma ve Kelly (2012), ulusal bir Yeni Zelanda üniversitesinde, özellikle muhasebe ve işletme bölümlerinin müfredatlarında sürdürülebilirliğe ne ölçüde yer verildiğini ve öğrencilerinin sürdürülebilirlik ile ilgili derslere yönelik tutumlarını incelemiştir. Çalışmalarında, öğrencilerin çoğunun sürdürülebilirlik konusunda ön bilgilerinin olmadığını tespit etmişlerdir. Ancak sürdürülebilirlik ile ilgili ödev alan öğrencilerin

⁷ Ayrıntılı bilgi için: <https://www.kgk.gov.tr/surdurulebilirlik> sitesini ziyaret ediniz.

bilgilerinin arttığını ve öğrencilerin çoğunun sürdürülebilirlik konulu faaliyetlerin zorunlu hale gelmesi gerektiğini belirttikleri sonucuna varmışlardır.

Khan (2013), önde gelen sürdürülebilirlik muhasebesi araştırmacılarının bağlı oldukları üniversitelerin sürdürülebilirlik muhasebesi derslerine yönelik niteliğini belirlemek amacıyla web sitelerinde içerik analizi yapmıştır. Araştırmada, incelenen üniversitelerin sürdürülebilirlik muhasebesi de olmak üzere çeşitli sürdürülebilirlik eğitimleri olduğu tespit edilmiştir. Önde gelen sürdürülebilirlik muhasebesi araştırmacılarının bulunduğu üniversitelerde ise lisans düzeyinde sürdürülebilirlik muhasebesi eğitiminin çoğunlukla verilmediğini ortaya koymuştur.

Ulusal bir çalışmada Yılmaz ve Şahin (2017), bölümlerinde muhasebe dersi olan öğrencilerin (işletme, maliye, muhasebe, bankacılık ve sigortacılık) yeşil muhasebe konusundaki algılarını, farkındalıklarını, çevre bilinçlerini ve bu konuya dair aldıkları eğitimlerin içeriklerini incelemişlerdir. Bunun için bir anket uygulaması yapmış ve elde edilen verileri SPSS programı kullanarak analiz etmişlerdir. Analizlerin sonucunda ise muhasebe alanında staj veya iş deneyimi bulunan öğrencilerin yeşil muhasebe ile ilgili algılarının diğer öğrencilere oranla daha yüksek olduğunu, bankacılık ve sigortacılık bölümü öğrencilerinin ise çevre bilinci faktörüne verdikleri yanıtların diğer bölüm öğrencilerine oranla daha düşük olduğunu tespit etmişlerdir. Ayrıca yeşil muhasebe konusundaki eğitimlerin yetersiz olduğunu ortaya koymuşlardır.

Creel ve Paz (2018) çalışmalarında, günümüzde özellikle iş dünyasında çokça tartışılan konulardan biri olan sürdürülebilirliğin hem lisans hem de lisansüstü düzeydeki öğrencilere verilen çeşitli muhasebe ve denetim derslerine entegre edilmesi gerektiğini tespit etmişlerdir. Bundan dolayı kurumsal sosyal sorumluluk raporları ve güvence denetimi, entegre raporlama, çevresel raporlama gibi konuların müfredatlara eklenmesinin öğrencilere faydalı olacağını, aynı zamanda öğrencilere farklı bir bakış açısı kazandırarak çevre bilincini arttıracığını ortaya koymuşlardır.

Ahmed (2019) çalışmasında, Birleşik Arap Emirlikleri'nde bulunan ve muhasebe eğitimi veren 44 üniversitede sürdürülebilirliğin muhasebe derslerine ne ölçüde entegre edildiği-

ni araştırmıştır. İşletme Fakültelerinin muhasebe programlarında bağımsız bir ders olarak sürdürülebilirlik muhasebesi dersi verilmediğini, sürdürülebilirlik ile ilgili genel olarak bilgilendirici derslerin bulunduğunu tespit etmiştir.

Peyrovan (2019) İsveç Göteborg Üniversitesi'ndeki kırk muhasebe öğrencisinin sürdürülebilir kalkınma kavramı ile ilgili algılarını, iş hayatıyla nasıl ilişkilendirdiklerini ve sürdürülebilir kalkınma konusunun muhasebe eğitimlerine entegre edilmesi konusundaki tutumlarını anket çalışması yaparak analiz etmiştir. Öğrencilerin sürdürülebilirliğin önemini farkında olduğunu ve olumlu tutum sergilediklerini, ancak sürdürülebilir kalkınmanın muhasebe ve iş hayatları ile bütünleştirilmesi konusunda anlamlı ilişki bulunmadığını tespit etmişlerdir.

Süklüm (2019), Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesinde muhasebe dersi alan öğrencilerin yeşil muhasebe ile ilgi farkındalığını araştırmıştır. Çalışmada çoğu öğrencinin yeşil muhasebe ile ilgili bilgi sahibi olmadığını ve farkındalık düzeylerinin düşük olduğunu, ayrıca kız öğrencilerin erkek öğrencilere kıyasla yeşil muhasebe farkındalığının daha yüksek olduğunu tespit etmiştir. Muhasebe dersi alan öğrencilerin müfredatlarında yeşil muhasebe veya ilgili derslere yer verilmesinin bu eksikliğin giderilmesine yardımcı olacağını ortaya koymuştur.

Apalı ve Acun (2019), Burdur Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi Bucak Hikmet Tolunay Meslek Yüksekokulu ve Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu'nda muhasebe dersi alan 138 öğrenci ile yeşili koruma bilincinin yeşil muhasebe üzerindeki etkisini ölçmek için yapmış oldukları çalışmada, yeşili koruma bilincinin, yeşil muhasebeye karşı pozitif yaklaşım etkisi olduğunu tespit etmişlerdir.

Yüksel (2020) çalışmasında, Türkiye'de muhasebe programları bulunan yükseköğretim kurumlarında sürdürülebilirlik ile ilgili derslerin varlığını araştırmıştır. Çalışmada müfredatta sürdürülebilirlikle ilgili ders sayısının tüm ders sayısına oranının az olduğunu, bazı üniversitelerin ise yüksek lisans ve doktora programlarında sürdürülebilirlik dersine yer vermediğini tespit etmiştir.

Benzer şekilde Şendurur (2020) çalışmasında, Ağrı İbrahim Çeçen Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi'nde öğrenim gören öğrencilerin sürdürülebilirlik raporlaması hakkındaki farkındalıklarını ölçmek için 106 öğrenci ile anket çalışması yapmıştır. Yapılan çalışma sonucunda ise öğrencilerin okudukları bölümlerin, sınıflarının, cinsiyetlerinin veya iş/staj tecrübelerinin olup olmasının sürdürülebilirlik raporlaması hakkındaki farkındalıklarında istatistiki olarak anlamlı farklılıklar oluşturmadığını tespit etmiştir. Ayrıca derslerde sürdürülebilirlik raporlaması hakkında yeterince bilgi verilmediğini ve bu konuda daha fazla uygulama yapılması gerektiği sonucuna varmıştır.

Ergün vd., (2020) tarafından yapılan çalışmada, Muhasebe ve Finansman alanında ilk 25'e giren dünya üniversiteleri ve burada yer almayan, aynı kategorideki 25 Türk üniversitesinin İşletme, Yönetim, Muhasebe ve Finansman bölümlerinin lisans, yüksek lisans ve doktora müfredatları incelenmiştir. Çalışmada sürdürülebilirlik veya sürdürülebilirlikle ilgili derslerin olup olmadığı doküman analizi yöntemi ile incelenmiş ve bu üniversitelerin müfredatları karşılaştırılmıştır. Çalışmanın sonucunda ise, Muhasebe ve Finansman alanında ilk 25'e giren dünya üniversitelerinin de aynı kategorideki 25 Türk üniversitesinin de müfredatlarında eksiklikler olduğu, ancak Türk üniversitelerinde bu eksikliklerin çok daha dikkat çekici seviyede olduğunu tespit etmişlerdir.

Tarsuslu & Koçyiğit, (2020), Erzincan Binali Yıldırım Üniversitesi İİBF'de eğitim alan İşletme ve Sağlık Yönetimi bölümü öğrencilerinin yeşil muhasebe hakkındaki algı ve farkındalıklarını ölçmek için çalışma yapmışlardır. Öğrencilerin algı ve farkındalıkları ile sınıflarının, bölümlerinin, akademik ortalamalarının, yaşlarının, staj veya iş deneyimlerinin olup olmasının istatistiksel olarak anlamlılık yarattığını tespit etmişlerdir. İşletme bölümünde öğrenim gören öğrencilerin sağlık yönetimi okuyan öğrencilere oranla yeşil muhasebe konusunda daha fazla farkındalık sahibi olduğunu ve staj deneyimi olan öğrencilerin, staj deneyimi olmayan öğrencilere oranla farkındalıklarının daha yüksek olduğunu ortaya koymuşlardır.

Sultanoğlu ve Özerhan (2020), Türkiye'de AACSB'ye (Association to Advance Collegiate Schools of Business) üye olan 14 üniversitede muhasebe bölümü bulunan, AACSB üyesi olmayan 18 üniversitede ve muhasebe alanında lisansüstü programları bulunan 9 araştırma

üniversitesinde sürdürülebilirlik konusunun ayrı bir ders olarak açılıp açılmadığını veya muhasebe derslerine ne derecede entegre edildiğini incelemişlerdir. Çalışmanın sonuçlarına göre, AACSB üyesi olan üniversitelerin beşinde, lisans düzeyinde muhasebe bölümü bulunup AACSB üyesi olmayan üniversitelerin birinde ve bir araştırma üniversitesinin müfredatında sürdürülebilirlik dersinin ayrı olarak yer aldığını, müfredatların çoğunlukla sürdürülebilirlikle bağlantılı olan etik, sosyal sorumluluk, çevre muhasebesi gibi konulardan oluştuğunu saptamışlardır.

Ağdeniz ve Köse (2022) çalışmalarında, Türkiye'de bulunan hem vakıf hem de devlet üniversitelerinin lisans ve lisansüstü programlarının müfredatlarında entegre raporlamaya dair ders verip vermediğini içerik analizi yöntemi ile incelemiştir. 162 üniversiteden sadece 18 üniversitenin müfredatında entegre raporlama veya türevi derslere yer verdiğini tespit etmişlerdir. 2 üniversitede lisans, 5 üniversitede yüksek lisans ve 3 üniversitede doktora düzeyinde doğrudan entegre raporlama dersleri verildiği sonucuna ulaşmışlardır.

Tanç vd. (2022), Türkiye'de yer alan 207 devlet ve vakıf üniversitesinin kurumsal web sayfalarını inceleyerek sürdürülebilirlik faaliyetlerine ne derecede önem verildiğini araştırmışlardır. Çalışmada üniversitelerin çoğunun daha çok yeşil kampüs, çevresel sürdürülebilirlik ve sıfır atık unsurlarına odaklandığını, raporlama konusunda yetersiz kaldıklarını tespit etmişlerdir. Devlet üniversitelerinin vakıf üniversitelerine oranla sürdürülebilirlik konusunda daha çok faaliyetlerinin olduğu sonucuna varmışlardır.

Ebaid (2022), Suudi Arabistan'da bulunan dört üniversitede, muhasebe lisans öğrencilerinin sürdürülebilir kalkınma ile ilgili algı ve farkındalıklarını ve sürdürülebilir kalkınma konularının eğitimlerine ne ölçüde entegre edildiğini anket çalışması yaparak analiz etmiştir. Çalışmada, öğrencilerin çoğunun sürdürülebilir kalkınmanın toplum için önemli olduğu konusunda farkındalık sahibi olduğunu, ancak Suudi Arabistan üniversitelerinde sürdürülebilir kalkınma konularının muhasebe eğitimine entegrasyonunun zayıf olması sebebiyle öğrencilerin yeterli düzeyde bilgi sahibi olmadıklarını tespit etmiştir. Ayrıca öğrencilerin sürdürülebilirlik konularının muhasebe eğitimlerine entegre edilmesine karşı olumlu tutum sergiledikleri sonucuna varmıştır.

Bakarich (2022) çalışmasında, sürdürülebilirlik muhasebesi konularının bağımsız konular olmadığını ve mevcut müfredata kolayca entegre edilebileceğini bu yüzden eğitimcilerin öğrencilerine, kariyerlerini etkilemesi muhtemel olan güncel konular hakkında bir bakış açısı kazandırmalarının yeterli olabileceğini savunmuştur.

Eski (2022), sürdürülebilirlik muhasebesi dersinin Türk üniversitelerinde ders olarak verilmesinin önemini ve gerekliliğini belge analizi yöntemi ile nitel olarak incelemiştir. Sürdürülebilirlik muhasebesi dersinin, üniversitelerin lisans muhasebe programlarında ve yüksek lisans işletme programlarında yer almasının uygun olacağını tespit etmiştir.

Wijaya ve Putri (2023), Endonezya'da bulunan üniversitelerin, lisans muhasebe müfredatlarında sürdürülebilirlik derslerinin özel üniversitelerde %24, devlet üniversitelerinde ise %10 oranında verildiğini ve sürdürülebilir uygulamaların entegrasyonunun yavaş ilerlediğini tespit etmiş, Endonezya'daki üniversitelerin sürdürülebilir kalkınma için daha bilinçli olmaları gerektiğini ortaya koymuşlardır.

Literatürde karşılaşılan sürdürülebilirlik muhasebesi ile ilgili çalışmalar ise ayrıca özetlenmiştir.

Senal ve Ateş (2012), işletmelerin çevresel ve sosyal faaliyetleri ile ilgili sorunlarının çözümlerinde mevcut geleneksel yapının olduğunu ve bundan dolayı bazı farklılıklara ihtiyaç duyulduğunu tespit etmişlerdir. Buna çözüm olarak sürdürülebilirlik raporlarının hazırlanması gerektiğini, ancak işletmelerde sürdürülebilirliğin ölçülmesi ve sonuçların raporlanması konusunda yeterli değişimlerin olmadığı sonucuna varmışlardır. Ayrıca işletmelerin sosyal ve çevresel performansları ile ilgili şeffaflıklarını arttırmaları gerektiğini ortaya koymuşlardır.

Bir başka çalışmada Altınay (2016), entegre raporlama kavramı ile sürdürülebilirlik kavramının muhasebeye yansımalarını ele aldığı çalışmada, entegre raporlama ile ilgili dünyada yaşanan gelişmelerin Türkiye'de de etkisini hissettirdiğini, Türkiye'de faaliyet gösteren şirketlerin sürdürülebilirlik alanındaki farkındalıklarında önemli bir artış yaşandığını saptamıştır.

Özerhan ve Sultanoğlu (2018), 2015 yılı için BIST Sürdürülebilirlik Endeksinde bulu-

nan 42 şirketin çevreyle ilgili sunduğu sürdürülebilirlik raporları ve faaliyet raporlarını incelemişlerdir. Sadece iki şirketin bağımsız bir denetim kuruluşunda güvence denetimi yaptırdığını tespit etmişlerdir. İşletmelerin sürdürülebilirlik raporlarında belirli bir format olmadığını ve her işletmenin farklı şekilde raporlama yaptığını ve bunun da karşılaştırılabilir ve tutarlı raporlama esası olmadığı sonucuna varmışlardır.

Özbay (2019), Türkiye'de halka açık olan 100 şirketin 2006-2017 yılları arasındaki finansal olmayan açıklamaları ve raporlarını içerik analizi yöntemi kullanarak incelemiş ve işletmelerin ayrı bir finansal olmayan raporlama hazırlama eğilimlerinin zaman içerisinde önemli ölçüde arttığını tespit etmiştir.

Demircioğlu ve Ever (2019) çalışmasında, Türkiye'de sürdürülebilirlik konusunda yapılan yasal düzenlemeleri incelemiş ve ülkemizde sürdürülebilirlik raporunun şirketler açısından zorunlu olmadığını tespit etmiştir. Borsada işlem gören şirketlerden bazılarının sürdürülebilirlik raporlarını yayınlamakta olduğunu ve bu şirketlerin sayısının günden güne artış gösterdiğini tespit etmiştir.

Karaburun ve Demirci (2020) çalışmalarında, İzmir'de çalışmakta olan muhasebecilerin muhasebe kültürü değerlerinin, entegre raporlama konusundaki algı ve farkındalıklarına etkisini analiz etmek amacıyla anket çalışması yapmış, entegre raporlama ile ilgili farkındalıkları üzerinde bir etkisi olmadığını saptamışlardır.

Manes-Rossi, Nicolò ve Argento (2020), Kamu kuruluşlarında finansal olmayan raporlama ile ilgili yapılan araştırmaların gelişim seviyesini anlamak ve araştırmaya ihtiyaç duyulan eksiklikleri belirlemek amacıyla 91 makaleyi incelemiştir. Sağlık sektöründe sürdürülebilirlik raporlaması konusu üzerinde yeterince durulmadığını ve Asya, Güney Amerika Afrika gibi ülkelerde finansal olmayan raporlama sisteminin nasıl geliştiğine dair yeterli araştırma yapılmadığı sonucuna varmışlardır.

Acar, Durmaz, Coşgunaras (2021) çalışmalarında, BIST Sürdürülebilirlik Endeksine giren işletmelerin sahip olduğu finansal ve finansal olmayan faktörleri incelemişlerdir. BIST Sürdürülebilirlik Endeksinde işlem görmeyi etkileyen finansal faktörlerden; kârlılık ve

borçluluk, finansal olmayan faktörlerden ise; yönetim kurulu yapısı, denetim süreciyle ilgili değişkenler, genel müdür ve sorumlu denetçinin demografik özelliklerini dikkate almış ve bu faktörlerin anlamlı pozitif etkiye sahip olduklarını tespit etmişlerdir.

Doğan ve Yunusova (2021), Kayseri ilinde çalışan muhasebe meslek mensuplarının entegre raporlama ile ilgili algı ve farkındalıklarını ölçmek için anket araştırması gerçekleştirmiştir. Çalışmada muhasebe meslek mensuplarının entegre raporlama ile ilgili yeterince bilgi sahibi olduğunu tespit etmiştir. Aynı zamanda demografik özelliklerin entegre raporlama ile ilgili farkındalık düzeylerinin tespiti için oluşturulan ifadelerle katılma düzeylerinde anlamlı bir fark oluşturmadığını tespit etmişlerdir.

Güneş & Yalçın (2022) tarafından, BİST Kurumsal Yönetim Endeksinde (XKURY) listelenen 57 şirketin, 2007-2020 yılları arasında yayımladıkları 708 adet faaliyet, entegre ve sürdürülebilirlik raporu yıllar itibarı ile incelendiği çalışmada, işletmelerin finansal olmayan bilgileri raporlama usulleri, raporların sayfa sayıları, raporda yer alan konu başlıkları ve konuların ele alınış biçimleri analiz edilmiştir. Araştırma bulguları, finansal olmayan raporlama konusundaki sınırsızlık ve çeşitliliğin; bilginin önemliliği, gerekliliği ve karşılaştırılabilirliği bakımından beklenen faydaları sağlamakta yeterli olmadığı yönünde sonuçlar ortaya koymuştur. Ayrıca finansal olmayan raporlamanın, şirketler için rahatsız edici konuların atlanması, bilgilerin manipüle edilerek raporlanması ve son olarak da yeşil yıkama konularında literatürde yaygın olarak dile getirilen olumsuz yanlarının, incelenen örneklem kapsamında geçerli olduğuna dair kanıtlara ulaşılmıştır.

3. Araştırma ve Yöntem

3.1. Araştırmanın Amacı

Bu araştırmanın amacı, yükseköğretimde muhasebe dersi olan öğrencilerin sürdürülebilirlik raporlaması ve muhasebe bilim dalının sürdürülebilirlik ile ilişkisi hakkındaki bilgi düzeylerini ve farkındalıklarını ölçmektir.

3.2. Araştırmanın Yöntemi

Çalışmada, lisans düzeyinde muhasebe dersi gören öğrencilerin sürdürülebilirlik rapor-

lamasına ilişkin genel algı ve tutumları; anket araştırması ve görüşme yöntemleriyle değerlendirilmiştir. Araştırma anketi, sürdürülebilirlik konusundaki kapsamlı literatür araştırmaları sonucunda çeşitli eğitim kademelerinde öğrenim görmekte olan öğrenciler ve ilgili diğer tarafların, sürdürülebilirlik muhasebesi raporlaması ve bu konudaki farkındalıkları üzerine yazılmış otuz (30) akademik araştırma incelenerek hazırlanmıştır.

Hazırlanan anket formu için Adana Alparslan Türkeş Bilim ve Teknoloji Üniversitesi (ATÜ) Bilimsel Araştırma ve Yayın Etik Kurulu'nun 26/04/2023 tarih ve 03/08 sayılı onayı ile Etik izni alınmış olup, araştırma süresince Araştırma ve Yayın Etik kurallarına uyulmuştur.

Anket üç bölümden oluşmakta olup, birinci bölümü öğrencilerin sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin genel algı ve tutumlarını ölçmek üzere tasarlanmış toplam 19 önermeden oluşmaktadır. İkinci bölümde, öğrencilerin sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin algılarını etkileyebileceği tahmin edilen kontrol muhasebe alanında deneyimlerinin olup olmaması, kaç tane muhasebe dersi aldıkları, muhasebe alanında kariyer planları olup olmadığı gibi konularda görüşlerinin sorulduğu 5 kontrol önermesi yer almaktadır. Anketin son kısmı, araştırmaya katılan öğrencilerin demografik dağılımlarının tespit etmek için hazırlanan 3 önermeden oluşmaktadır.

Anket önermeleri, ilgili literatürden faydalanılarak bu çalışmanın yazarları tarafından hazırlanmıştır. Anket verileri 5'li Likert tipi ölçek aracılığı ile toplanmış olup, ölçekte yer alan ifadelerle katılımcıların cevapları; "(1) Kesinlikle Katılmıyorum", "(2) Katılmıyorum", "(3) Kararsızım", "(4) Katılıyorum", "(5) Kesinlikle Katılıyorum" şeklinde puanlanmıştır. Ölçekte yer alan puan aralıkları; 2,60'ın altındaki değerler katılmama, 2,60 ile 3,39 arasındaki değerler kararsız ve 3,40 ve üzeri değerler katılma olarak değerlendirilmiştir (Tekin, 1996).

Araştırmanın ana kütlesini, Adana Alparslan Türkeş Bilim ve Teknoloji Üniversitesine (ATÜ) kayıtlı öğrenciler oluşturmaktadır. Bu çerçevede, anket araştırması, Adana Alparslan Türkeş Bilim ve Teknoloji Üniversitesi'nde aktif olarak eğitimine devam etmekte olan, en az bir kez muhasebe dersi almış olan İşletme Fakültesi öğrencilerine uygulanmıştır.

İşletmelerde sürdürülebilirlik muhasebesi, sürdürülebilirlik raporlaması, finansal olmayan raporlama, entegre raporlama gibi süreçlerin yönetiminden muhasebe departmanları sorumlu olduğundan ve sürdürülebilirlik standartlarını uluslararası muhasebe kuruluşları hazırladığından, araştırma işletmecilikle ilgili bölümlerde en az bir kez muhasebe dersi görmüş öğrenciler üzerinde gerçekleştirilmiştir.

ATÜ İşletme Fakültesi dört bölümden oluşmakta olup, bunlar İşletme, Uluslararası Ticaret ve Finansman, Turizm İşletmeciliği ve Yönetim ve Bilişim Sistemleri bölümleridir. YÖK resmi istatistiklerine göre, söz konusu bölümlerde 2022-2023 güz dönemi itibarıyla 642 kayıtlı öğrenci bulunmaktadır. Tablo 1, ATÜ İşletme Fakültesi öğrenci sayılarını göstermektedir.

Tablo 1: ATÜ İşletme Fakültesi öğrenci sayıları tablosu

Öğrenci sayıları	ATÜ İşletme Fakültesi Bölümleri				Toplam
	İşletme	UTF	YBS	Turizm İşletmeciliği	
Bölüme kayıtlı öğrenci sayısı ⁸	226	138	244	34	642
Ankete katılan öğrenci sayısı	53	69	12	2	136
Yüzde	23,45	50,00	4,92	5,88	21,18

Anket araştırması öğrencilere 2022-2023 yılı bahar döneminde, bölümlerde kayıtlı tüm öğrencilere uygulanmak üzere planlanmıştır, ancak 6 Şubat 2023 tarihinde ATÜ'nün yerleşik olduğu Adana ilini de etkileyen depremler nedeniyle anketi uygulanacağı öğrencilere yüz yüze ulaşmak ve sağlıklı cevaplar almak güçleşmiştir. Bu nedenle bölümlerde kayıtlı öğrencilerin tamamına anket formu (Google survey anket linki olarak) mail ve mesaj yoluyla ulaştırılmıştır.

Ortaya çıkan bu güçlük nedeniyle, örneklem büyüklüğünün belirlenmesi amacıyla çok de-

ğişkenli analizler için örneklem büyüklüğünün, araştırma değişkeni sayısının 5 veya daha fazla katları olarak hesaplandığı yöntem kullanılmıştır (MacCallum vd.1999; Mundfrom vd. 2005; Karagöz, 2019). Buna göre 19 araştırma sorusu ve 5 kontrol değişkeninden oluşan anket araştırması için 115 ($24 \times 5 = 120$ katılımcı) ve üzerindeki sayıda katılımcı sayısına ulaşıncaya anketlerin analizine geçilmesine karar verilmiştir. Olası hatalı formlar için hedef sayının yüzde 20 ($120 \times 0,20 = 24$ katılımcı) fazlası kadar (144) katılımcıya ulaşıncaya yaklaşık anketlerin analiz aşamasına geçilmiştir. Yapılan ön değerlendirmede sekiz anket formunun analize dahil edilemeyecek şekilde tüm sorulara aynı yanıt verildiği görülmüş ve analiz dışı bırakılarak, 136 katılımcının cevapladığı anket ile araştırma analizleri gerçekleştirilmiştir.

Bu araştırma, TÜBİTAK 2209-A Üniversite Öğrencileri Araştırma Projeleri Destek Programı kapsamında desteklenen bir proje kapsamında yürütülmüştür. Öğrenciler araştırmaya online anketler ile katılım sağlamıştır. Ancak, proje destek programı kapsamında, anket sonuçlarından toplanan bulgular ışığında, proje araştırmacıları tarafından, ATÜ İşletme Fakültesinin tüm bölümlerinden öğrencilerin katıldığı bilgilendirme semineri düzenlenmiştir. Söz konusu seminerin tamamlanmasının ardından, anket araştırmasına katılan öğrencilerle yüz yüze görüşmeler yapılarak anketlerden toplanan verilerin yorumlanmasında kullanılmak üzere ek notlar alınmıştır. Yüz yüze görüşme için 4 soru belirlenmiş ve seminere katılan topluluğa yöneltilmiştir. Sorulara cevap veren öğrencilerden daha önce online anket araştırmasına katılmış olanların verdiği cevaplar anonim olarak kaydedilmiştir. Söz konusu ilave notlar, sonuçların yorumlanması aşamasında kullanılmıştır.

3.3. Araştırmanın Kısıtları

Araştırmanın yürütüldüğü dönemde yaşanan deprem felaketi öğrencilerin katılım oranını düşürücü rol oynamıştır. Bu nedenle, araştırmanın örneklem boyutu araştırma kısıtı olarak kabul edilebilir. Ayrıca, araştırma örneklene konu olan öğrencilerin kayıtlı olduğu üniversitenin coğrafi konumu, öğrenci sayısı, fiziki ve sosyal imkânları, öğrenci profili öğrencilerin derslere devam etme yoğunluğu, öğretim üyelerinin sayıca yeterliliği, öğretim üyelerinin güncel konulara ilgi düzeyi, muhasebe alan derslerinin etkinliği ve verimliliği gibi farklı dinamikler farklı örneklemlerde elde edilecek bulgu ve sonuçları da farklılaştıracaktır.

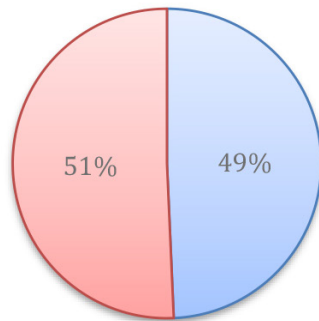
⁸ Yükseköğretim Bilgi Yönetim Sistemi, 2022-2023 eğitim öğretim yılı resmi istatistiklerinden alınmıştır. <https://istatistik.yok.gov.tr/>

4. Bulgular

Araştırmadan toplanan veriler, ortalamalar bakımından SPSS 2.0 istatistik programı aracılığı ile tanımlayıcı ve fark analizlerine tabi tutulmuştur. Hazırlanan ankette yer alan ifadelerin güvenilirlik analizleri, Cronbach Alfa testi ile yapılmıştır. Cronbach Alfa katsayısı, bir ölçekte (n) sayıda soruya verilen cevapların ile benzerliğini ve yakınlığını ortaya koyan bir katsayı olup ölçek güvenilirliğinin bir ölçüsü olarak kabul edilmektedir (Terzi, 2019). Bu araştırmada hazırlanan anket formunun Cronbach Alfa test sonucu 0,816 olarak tespit edilmiştir. Cronbach Alpha testi sonucunun $0.80 < R^2 < 1.00$ ise yüksek güvenilirliğe sahip olduğu kabul edilmektedir (Kalaycı, 2016). Elde edilen değer (0,816) güvenilir değer aralığında yer aldığından, oluşturulan anket formu güvenilir kabul edilmiştir.

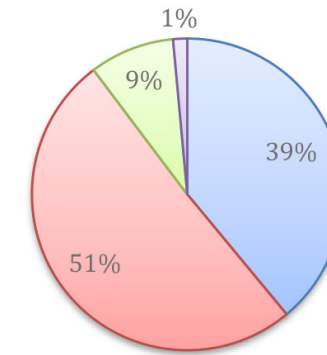
4.1. Demografik Değişkenler Bakımından Bulgular

Araştırmada demografik değişkenler bakımından dağılım Şekil 1’de özetlenmiştir. Şekil 1’de görüldüğü üzere; cinsiyet bakımından yapılan değerlendirmeye göre, araştırmaya katılanların yüzde 51’ikadın öğrencilerden, yüzde 49’u ise erkek öğrencilerden oluşmaktadır.



Şekil 1: Katılımcıların cinsiyet bakımından dağılımı

Öğrencilerin kayıtlı oldukları bölümler bakımından yapılan değerlendirme Şekil 2’de gösterilmiştir. Buna göre; araştırmaya en fazla Uluslararası Ticaret ve Finansman bölümü öğrencilerinin ve en az Turizm İşletmeciliği bölümü öğrencilerinin katılım gösterdiği görülmektedir.



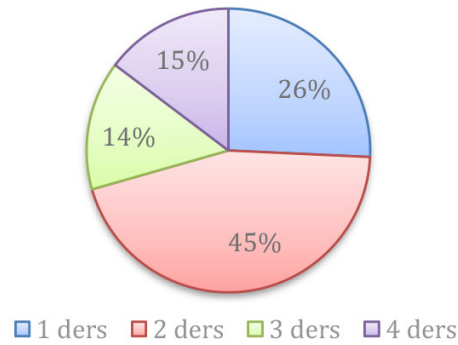
Şekil 2: Katılımcıların kayıtlı olduğu bölüm dağılımı

Bu bulgular, cinsiyet bakımından homojen ancak eğitim aldıkları bölümler bakımından heterojen bir katılımcı grubunu temsil etmektedir.

4.2. Kontrol Değişkenler Bakımından Bulgular

Araştırma anketi, öğrencilerin cinsiyet ve bölüm bilgisinin yanı sıra muhasebe alanında deneyimlerinin olup olmaması, kaç tane muhasebe dersi aldıkları, muhasebe alanında istihdam planlamaları olup olmadığı gibi konularda görüşlerinin sorulduğu kontrol önermelerini de içermektedir. Bu önermeler öğrencilerin muhasebeye yakınlıklarını, aşinalıklarını ve bilgi düzeylerinin, sürdürülebilirlik raporlaması konusunda farkındalık seviyesini etkileyip etkilemediğini anlamak açısından önem arz etmektedir.

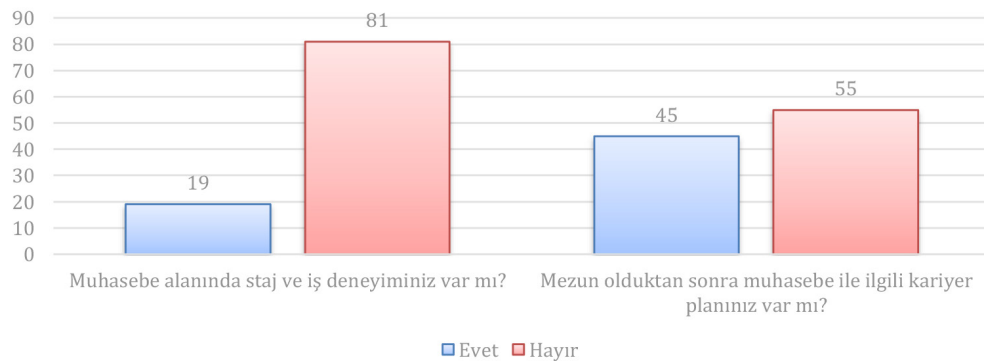
Şekil 3, kontrol önermelerine verilen cevapları göstermektedir. Buna göre, ankete katılan öğrencilerden yüzde 26’sının 1 tane; yüzde 45’inin 2 tane; yüzde 14’inin 3 tane ve yüzde 15’inin 4 tane muhasebe dersi aldığı tespit edilmiştir.



Şekil 3: Lisans eğitimi boyunca alınan muhasebe dersi dağılımı (%)

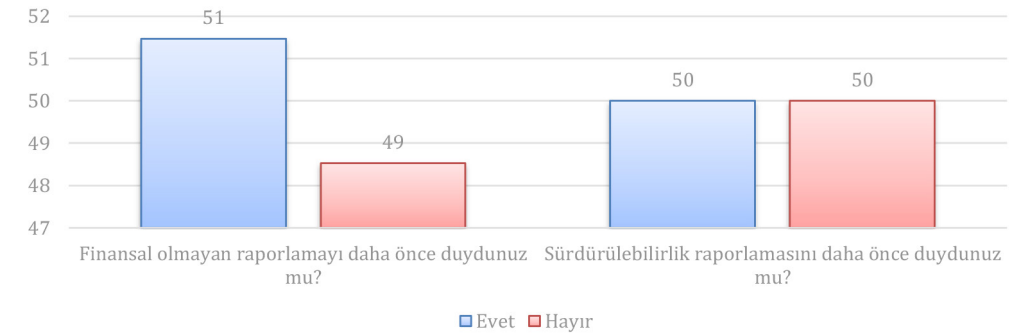
Şekil 4, katılımcıların muhasebe alanında staj ve iş deneyimine sahip olma ve mezuniyet sonrası muhasebe alanında kariyer planı tercihlerine göre dağılımını göstermektedir. Buna göre, katılımcıların;

- Yüzde 19'unun muhasebe alanında staj ve iş deneyimine sahip olduğu,
- Yüzde 45'inin mezun olduktan sonra muhasebe ile ilgili kariyer planları olduğu tespit edilmiştir.



Şekil 4: Muhasebe alanında, staj, deneyim ve kariyer planı dağılımı (%)

Şekil 6, araştırmaya katılan öğrencilerin kavram olarak, finansal olmayan raporlama ve sürdürülebilirlik muhasebesini bu anket araştırmasından önce duymuş olup olmadıkları konusunda dağılımı göstermektedir. Buna göre, katılımcıların yarısının finansal olmayan raporlamayı ve sürdürülebilirlik raporlamasını kavramlarını en az bir kez duyduğu tespit edilmiştir.



Şekil 5: Finansal olmayan raporlama ve sürdürülebilirlik muhasebesi kavramları hakkında dağılım (%)

Bu bulgular, öğrencilerin geleneksel muhasebe derslerine aşina olduklarını, muhasebe mesleği hakkında yüzde 44'lük oranla olumlu istihdam planlaması sonucu, muhasebe alanında kariyer planları olabileceğini göstermektedir. Öte yandan araştırma önermeleri ile sürdürülebilirlik raporlaması hakkında verilen önermelerin haricinde daha önce finansal olmayan raporlama ve sürdürülebilirlik raporlamasını duyup duymadıkları sorgulanmıştır. Elde edilen bulgular öğrencilerin araştırma önermelerine verdikleri cevaplar ile karşılaştırmalı olarak fark testleri kısmında ayrıca değerlendirilmiştir.

4.3. Araştırma Değişkenleri Bakımından Bulgular

Yüksek öğretimde muhasebe dersi olan öğrencilerin sürdürülebilirlik raporlaması ve muhasebe bilim dalının sürdürülebilirlik ile ilişkisi hakkındaki bilgi düzeylerini değerlendirmek üzere gerçekleştirilen araştırmadan toplanan veriler betimleyici analize tabi tutulmuştur. Ankete katılan öğrencilerin araştırma önermelerine verdikleri cevapların istatistik dağılımı ve karar aralığı Tablo 2'de gösterilmiştir.

Tablo 2: Öğrencilerin araştırma değişkenleri hakkında karar aralıkları

	Araştırma Önergeleri	Kesinlikle katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Tamamen Katılıyorum	Ortalama	Karar
1	Finansal muhasebe tüm tarafların bilgi ihtiyacını karşılamaya yeterlidir.	7	16	56	34	33	3,3556	Kararsız
2	Finansal olmayan bilgiler de finansal bilgiler kadar değerlidir.	4	20	41	33	37	3,5852	Kabul
3	Sürdürülebilirlik muhasebesi işletmelerin karşılaşabileceği yeni risklere neden olur.	11	29	63	23	9	2,9259	Kararsız
4	Geleneksel muhasebe işletmeler hakkında bilgi vermekte yetersiz kalır.	22	39	54	17	3	2,5556	Ret
5	Para ile ifade edilemeyen bilgiler de işletmelerce raporlanmalıdır.	2	5	29	44	55	4,0741	Kabul
6	Sürdürülebilirlik muhasebesi işletmelerin faydalanabileceği fırsatları artırır.	4	25	54	52	-	4,1407	Kabul
7	Finansal olmayan bilgilerin raporlanması işletmenin finansal şeffaflığı için önemlidir.	1	6	24	44	60	4,1556	Kabul
8	Para ile ifade edilemeyen olayların işletme tarafından raporlanması yatırımcılar açısından önemlidir.	2	6	18	52	57	4,1556	Kabul
9	Muhasebe işletmelerin çevresel konuları hakkında da bilgi raporlamalıdır.	5	7	44	48	31	3,6889	Kabul
10	Muhasebe işletmenin sosyal konuları hakkında da bilgi raporlamalıdır.	6	12	41	50	26	3,5778	Kabul
11	Muhasebe işletmenin yönetim konuları hakkında da bilgi raporlamalıdır.	4	11	37	39	44	3,8000	Kabul
12	Yatırımcılar yatırım yapacağı şirketlerin finansal olmayan bilgilerinden etkilenir.	2	9	35	43	46	3,9037	Kabul
13	Finansal raporlama yapan şirketler daha güvenli görünür.	1	7	21	40	66	4,2074	Kabul
14	Finansal olmayan bilgilerin raporlanması finansal muhasebenin tanımlayıcısıdır.	2	4	38	52	39	3,9037	Kabul
15	Sürdürülebilirlik muhasebesi işletmenin çalışmalarını etkiler.	2	7	37	53	36	3,8444	Kabul
16	Sürdürülebilirlik muhasebesi işletmenin hissedarlarını/ yöneticilerini etkiler	5	7	36	60	27	3,7185	Kabul
17	Sürdürülebilirlik muhasebesi işletmenin içinde bulunduğu toplumu etkiler.	1	7	42	42	43	3,8815	Kabul
18	Tüketiciler finansal olmayan bilgilerini raporlayan şirketleri daha değerli bulurlar	12	14	53	31	25	3,3185	Kararsız
19	Sürdürülebilirlik muhasebesi işletmelerin çevreye verilen zararı azaltır.	3	8	47	42	35	3,7259	Kabul

Tablo 2'de ankete katılan öğrencilerin, verdikleri cevaplar incelendiğinde, öğrencilerin 19 önermeden sadece bir tanesinde ret, üç tanesinde kararsız ve on beş önermede ise olumlu karar aralığında oldukları görülmektedir. Öğrencilerin olumsuz karar aralığında yer alıkları ve reddettikleri tek önerme "Geleneksel muhasebe işletmeler hakkında bilgi vermekte yetersiz kalır" önermesidir. Kararsız kaldıkları önermeler incelendiğinde, finansal muhasebenin ilgili tarafların bilgi ihtiyacını karşılamaya tek başına yeterliliği olmadığı konusunda kararsız oldukları görülmektedir. Ayrıca, öğrencilerin, sürdürülebilirlik muhasebesinin müşterilerin bir şirkete attığı değeri etkileyebileceği ve bu yeni raporlama türünün yeni risklere neden olup olmayacağı konusunda da kararsız oldukları görülmektedir.

Sayılan dört önerme dışında kalan, finansal olmayan bilgilerin finansal bilgiler kadar önemli olduğu, para ile ifade edilmeyen bilgilerin de raporlanması gerektiği, finansal olmayan raporlamaya da ihtiyaç olduğu, sürdürülebilirlik raporlamasının çeşitli avantajlara sahip olduğu, işletmelerin şeffaflığının sürdürülebilirlik raporlaması ile artırılacağı, çevre, sosyal ve yönetsel konuların da raporlanması gerektiği, finansal olmayan raporlamanın finansal raporlamanın tamamlayıcısı olduğu gibi çeşitli önermeler öğrencilerin bakış açısına göre kabul karar aralığında yer almıştır.

Öğrencilerin önermelere verdikleri cevapların karar aralıkları değerlendirildiğinde, bazı bulgular dikkat çekmektedir. Örneğin, öğrencilerin geleneksel muhasebeye karşı olumlu tutumları olduğu, geleneksel muhasebenin bilgi üretmekte yeterli olmadığına katılmadıkları (2,5556) ancak, finansal olmayan raporlamanın finansal raporlamanın tamamlayıcısı olduğu (3,9037) önermesine katıldıkları görülmektedir.

Sürdürülebilirlik raporlamasının etkilediği taraflarla ilgili önermelere bakıldığında, öğrencilerin sürdürülebilirlik raporlamasının yatırımcıları etkileme önermesine (4,1556) ortalama ile, toplumu etkileme önermesine (3,8815) ortalama ile, hissedarları etkileme önermesine ise (3,7185) ortalama ile katıldıkları görülmüştür. Ortalamalara bakıldığında öğrencilerin sürdürülebilirlik raporlamasından en fazla yatırımcıların en az hissedarların/ yöneticilerin etkileneceğini kabul ettikleri görülmektedir. Öte yandan, öğrencilerin sür-

dürülebilirlik raporlamasının tüketici kararlarını etkileyebileceğinden emin olmadıkları (3,3185) görülmektedir.

Sürdürülebilirlik raporlamasının üç alt boyutu olan sosyal, çevresel ve yönetsel açıklamalar hakkındaki önermelere verilen cevaplar incelendiğinde, sosyal konuların raporlanmasının (3,5778) ortalama ile, çevresel konuların raporlanmasının (3,6889) ortalama ile ve yönetsel konuların raporlanmasının (3,8000) ortalama ile kabul edildiği görülmektedir. Bu bulgu, öğrencilerin finansal olmayan açıklamaları kendi içinde sıraladıklarına işaret etmektedir.

4.4. Fark Testi Bulguları

Anketlerden elde edilen bulgular, demografik değişkenler ve kontrol değişkenleri bakımından gruplar arasında fark olup olmadığının tespiti açısından, bağımsız örneklem t-testleri ve Anova testleri ile analiz edilmiştir. Toplanan cevapları demografik değişkenler bakımından incelendiğinde, kız öğrencilerin erkek öğrencilere göre, üst sınıflarda okuyanların alt sınıflarda okuyanlara göre daha yüksek kararlılıkta ortalamalara sahip oldukları görülmüştür. Öğrencilerin öğrenim gördükleri bölüm, aldıkları muhasebe dersi sayısı, muhasebe alanında staj yapmış olma durumu ve mezuniyet sonrası muhasebe alanında kariyer planları olması değişkenleri bakımından verilen cevapların ortalamalarında anlamlı bir fark görülmemiştir.

Toplanan veriler, demografik ve kontrol değişkenleri bakımından fark testlerine tabi tutulmuş, bağımsız gruplar T testi ve One Way Anova testleri de gerçekleştirilmiştir. Ancak gruplar arasında istatistik açıdan anlamlı bir fark ($p>0,05$) olmadığı sonucuna ulaşılmıştır. Bu nedenle fark analizleri sonucu araştırmaya katılan öğrencilerin cinsiyet, bölüm, sınıf, aldıkları muhasebe dersi sayısı ve muhasebe stajı ve kariyer planları bakımından anlamlı bir fark göstermediğini ortaya koymuştur.

4.5. Yüz Yüze Görüşme Bulguları

Anket verileri ile elde edilen bulgular ışığında öğrencilerin sürdürülebilirlik raporlaması

konusunda farkındalıklarının olduğu ancak bilgi düzeylerinin düşük olduğu sonucuna varılmıştır. Araştırmaya katılan öğrenciler, cinsiyet, bölüm, sınıf gibi değişkenler bakımından da fark ortaya koymamıştır. Bu nedenle, öğrencilere sürdürülebilirlik raporlaması konusunda bilgilendirme semineri düzenlenmiştir. Söz konusu seminer ile öğrencilere sürdürülebilirlik raporlaması hakkında genel bilgilendirme yapılmıştır. Seminer bitiminde salonda bulunan öğrencilerden, daha önce anket araştırmasına katılanlara yönelik olarak 4 soru yöneltilmiş ve 17 öğrenciden yanıt alınmıştır. Söz konusu öğrencilerin verdikleri cevaplar, anonim olarak not edilmiş ve verilen cevaplar her soru için değerlendirilerek özetlenmiştir. Tablo 3, seminer sonrası yüz yüze sorulan soruları ve verilen yanıtların özetini göstermektedir.

Tablo 3: Yüz yüze görüşmede sorulan sorular ve yanıtların özeti tablosu

Soru numarası	Soru	Cevapların özeti ⁹
1	Bu seminerden önce, finansal olmayan raporlama kavramı ile sürdürülebilirlik raporlaması kavramlarının benzerliklerini, farklarını biliyor muydunuz?	<ul style="list-style-type: none">• Genel olarak duyduğum kavramlardı, ama farklı fonksiyonları olduğunu sanıyordum. Aralarındaki farkları bilmiyordum.• Finansal olmayan konuların muhasebeyi ilgilendirmediğini sanıyordum.
2	Bu seminerden önceki sürdürülebilirlik raporlaması bilgi düzeyiniz seminer sonrası ile karşılaştırıldığında nasıl değerlendirirsiniz?	<ul style="list-style-type: none">• Seminer öncesine göre sürdürülebilirlik raporlaması konusunda bilgi düzeyim arttı.
3	Sizce sürdürülebilirlik raporlaması geleneksel /finansal muhasebe ile nasıl bir etkileşim halinde olmalıdır?	<ul style="list-style-type: none">• Finansal raporlama yapan muhasebenin artık tek başına yeterli olmayacağını düşünüyorum, sürdürülebilirlik raporlaması ile birlikte bilgi değerinin artacağını düşünüyorum.
4	Sürdürülebilirlik raporlamasını işletmelerde hangi departmanın yürüttüğüne dair fikriniz var mıydı?	<ul style="list-style-type: none">• Muhasebe departmanının bu konuyu üstlendiğini daha önceden pek bilmiyordum.

Sonuç ve Tartışma

⁹ Öğrencilerin verdikleri yanıtlar, yazarlar tarafından anlamlarından uzaklaşmadan akademik yazım kurallarına göre dikte edilmiştir.

Yükseköğretimde muhasebe dersi olan öğrencilerin sürdürülebilirlik raporlaması ve muhasebe bilim dalının sürdürülebilirlik ile ilişkisi hakkındaki bilgi düzeylerini ölçmek amacıyla yürütülen bu araştırmanın bulguları, işletmecilik ve ilgili bölümlerde lisans eğitimi gören ve çeşitli muhasebe derslerini alan öğrencilerin sürdürülebilirlik muhasebesine karşı bilgi düzeylerinin düşük olduğunu, ancak öğrencilerin sürdürülebilirlik raporlaması konusunda belirli bir seviyede farkındalıkları olduğunu ve finansal olmayan raporlama konusunda olumlu tutum sergilediklerini ortaya koymuştur.

ATÜ İşletme Fakültesi örnekleminde gerçekleştirilen araştırmaya katılan öğrencilerin verdikleri cevaplardan ve bilgilendirme semineri sonrası yüz yüze yapılan görüşmelerden edinilen bilgiler; ilgili bölümlerde lisans eğitimi alan ve en az bir kez muhasebe dersi almış olan öğrencilerin, finansal olmayan raporlama ve sürdürülebilirlik raporlaması kavramlarını duyduklarını, ancak aralarındaki fark ya da benzerlikleri bilmediklerini dile getirmiştir. Ayrıca bu tür raporlama faaliyetlerinin muhasebe uzmanları tarafından yürütüldüğünü de bilmediklerini ifade etmişlerdir. Bilgilendirme semineri sonrasında sürdürülebilirlik raporlaması hakkında bilgilerinin arttığını dile getiren öğrencilerin yanı sıra konunun bu ölçüde önemli olduğunu bilmediklerini dile getiren öğrenciler de olmuştur. Bir diğer önemli bulgu, öğrencilerin finansal bilgilerle yürütülen geleneksel muhasebe faaliyetlerine olumlu yaklaşımları olduğu ve sürdürülebilirlik raporlamasını finansal raporlamanın tanımlayıcısı olarak gördükleri konusundadır.

Sonuç olarak, 2024 yılından itibaren şartları sağlayan işletmelerin zorunlu olarak yayımlayacakları sürdürülebilirlik raporlaması konusunda işgücü piyasasına yetişmiş eleman sağlayabilmek, işletme ve benzeri bölümlerde öğrenim gören öğrencilere istihdam avantajı sağlayabilmek ve genel olarak toplumun sürdürülebilirlik bilincini artırmak amaçlarıyla, lisans eğitimleri sonrasında çeşitli işletmelerde istihdam edilme potansiyeline sahip öğrencilerin sürdürülebilirlik raporlaması konusunda bilgi düzeylerinin artırılması gerekmektedir.

Teşekkür

Bu araştırma TÜBİTAK 2209-A Üniversite Öğrencileri Araştırma Projeleri Destek Programı kapsamında desteklenen 1919B012215259 numaralı ve Üniversite Öğrencilerinin Sürdürülebilirlik Muhasebesi Farkındalığı Hakkında Bir Araştırma başlıklı araştırmadan türetilmiştir TÜBİTAK BİDEB'e destekleri için teşekkür ederiz.

Yazar Katkısı

Yazarlar ortak oranda katkı sağlamıştır.

Çıkar Çatışması

Yazarlar arasında bir çıkar çatışması bulunmamaktadır.

Finansal Destek

Bu araştırma, TÜBİTAK 2209-A Üniversite Öğrencileri Araştırma Projeleri Destek Programı kapsamında 1919B012215259 numaralı proje ile desteklenmiştir.

Hakem Değerlendirmesi

Dış Bağımsız

Kaynakça

Acar, Ü. M., Durmaz, Ş., & Coşgunaras, Ş. N. (2021). Sürdürülebilirlik Performansını Etkileyen Finansal ve Finansal Olmayan Faktörler Üzerine Bir Araştırma: Bist Sürdürülebilirlik Endeksi Örneği. *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi (MUVU)/Journal of Accounting & Taxation Studies (JATS)*, 14(1).

Ağdeniz, Ş., & Köse, T. (2022). Muhasebe Eğitiminde Entegre Raporlama: Türkiye'deki Üniversitelere İlişkin Bir Araştırma. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Dergisi*, 25(Özel Sayı), 302-313.

Ahmed, A. (2019). Integrating global sustainability elements into accounting programs: UAE University Business Education case study. *The Business and Management Review*, 10(3),1-11.

Altınay, A. T. (2016). Entegre raporlama ve sürdürülebilirlik muhasebesi. *Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, (25), 47-64.

Apalı, A., & Özge, A. (2019). Muhasebe Eğitimi Alan Öğrencilerde Yeşili Koruma Bilincinin Yeşil Muhasebe Üzerindeki Etkisinin Araştırılması. *Oğuzhan Sosyal Bilimler Dergisi*, 1(1), 18-36.

Bakarich, K. (2022). Integrating Sustainability Concepts into an Intermediate Accounting Course. *The Accounting Educators' Journal*, 32.

Creel, T., & Paz, V. (2018). Teaching sustainability in an accounting classroom. *Discourse and Communication for Sustainable Education*, 9(1), 79-85.

Çalışkan, A. Ö. (2012). Sürdürülebilirlik Raporlaması. *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi (MUVU). Journal of Accounting & Taxation Studies*, 5(1).

Çetin, B. (2023). TOPSIS yöntemi ile tedarik seçimi: Ambalaj sektöründe bir örnek, *Muhasebede Güncel Yaklaşımlar*, 89-115.

Demircioğlu, E. N., & Ever, D. (2019). Sürdürülebilirlik Muhasebesinin Teorik Açından

İncelenmesi. *Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 28(3), 59-72.

Doğan, Z., & Yunusova, A. (2021). Muhasebe Meslek Mensuplarının Entegre Raporlama ile İlgili Farkındalık Düzeylerinin Tespitine İlişkin Bir Araştırma. *Fiscaoeconomia*, 5(1), 343-358.

Ebaid, I. E. S. (2022). Sustainability and accounting education: Perspectives of undergraduate accounting students in Saudi Arabia. *Journal of Applied Research in Higher Education*, 14(4), 1371-1393.

Eccles, R. G. & Saltzman, D. (2011). Achieving sustainability through integrated reporting. *Stanford Social Innovation Review*, Summer 2011, 56-61.

Elmacı, O., Tutkavul, K. (2017). Muhasebe eğitiminin akreditasyonunda stratejik yol haritası: Kaynak tabanlı bir model önerisi ve gerçekleştirme koşulları. *Journal of Social and Humanities Sciences Research*, (4)(10), 133-134

Ergün, İ., Kaldırım, Z., & Özcan, İ. (2022). İşletme ve Muhasebe Eğitimi Müfredatı Yeterince Sürdürülebilir mi? Türkiye ve Diğer Ülke Üniversitelerinin Müfredatlarının Doküman Analizi ile Karşılaştırılması. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Dergisi*, 25(Özel Sayı), 314-324.

Eski, S. (2022). Türk üniversitelerinde sürdürülebilirlik muhasebesi dersinin açılmasının önemi ve gerekliliğinin incelenmesi.[Sözlü sunum]. *İstanbul Gelişim Üniversitesi Uluslararası Uygulamalı Sosyal Bilimler Kongresi USBK 2022*, İstanbul.

Güneş, M. (2022). Türkiye Muhasebe Standardı 41'e (TMS 41) Göre Tarımsal Faaliyetlerin Muhasebeleştirilmesi: Bir Süt İşletmesi Örneği. *Teoriden Pratiğe Muhasebe ve Denetim*, 102.

Güneş, M., & Yalçın, N. (2022). Finansal olmayan raporlamanın ab direktifi kapsamında incelenmesi: bist kurumsal yönetim endeksi işletmeleri üzerine bir araştırma. *Mali Çözüm Dergisi*, 32, 111-148.

Karaburun, G., & Demirci, Ş. D. (2020). Muhasebe kültürü ve entegre raporlama farkındalığı ilişkisi. *Journal of Economy Culture and Society*.

Karagöz, Y.(2019). İstatistiksel Analizler, Nobel Yayınevi, 2. Baskı, Ankara.

Karğın, S., Aracı, H., & Aktaş, H. (2013). Entegre raporlama: Yeni bir raporlama perspektifi. *Journal of Accounting and Taxation Studies*, 6(1), 27-46.

Khan, T. (2013). Sustainability accounting courses, Talloires Declaration and academic research. *International Journal of Sustainability in Higher Education*, 14(1), 42-55.

MacCallum RC, Widaman KF, Preacher KJ, Hong S. (2001). Sample Size in Factor Analysis: The Role of Model Error. *Multivariate Behav Res.* 2001 Oct 1;36 (4):611-37. doi: 10.1207/S15327906MBR3604_06. PMID: 26822184.

Manes-Rossi, F., Nicolò, G., & Argento, D. (2020). Non-financial reporting formats in public sector organizations: a structured literature review. *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, 32(4), 639-669.

Mundfrom, D. J., Shaw, D. G., & Ke, T. L. (2005). Minimum sample size recommendations for conducting factor analyses. *International Journal of Testing*, 5(2), 159-168.

Özbay, D. (2019). Türkiye’de Finansal olmayan raporlama ve gelişim trendi. *Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi*, 15(2), 445-462

Özerhan, Y., & Sultanoğlu, B. (2018). Sürdürülebilirlik raporu kapsamında çevresel bilgilerin raporlanması ve güvence denetimi. *Muhasebe ve Denetime Bakış*, 17(53), 55-76.

Peyrovan, A. (2019). Sustainability and accounting education: the students’ perspective. <http://hdl.handle.net/2077/61435>

Saban, M., Küçük, H., & Küçük, M. (2017). Kurumsal Sürdürülebilirlik İle İlgili Raporlama Çerçevesi ve Sürdürülebilirlik Raporlamasında Muhasebenin Rolü. *İşletme Bilimi Dergisi*, 5(1), 101-115.

Saran, M., Coşkun, G., Zorel, F., & Aksoy, Z. (2011). Üniversitelerde Sosyal Sorumluluk Bilincini Geliştirilmesi: Ege Üniversitesi Topluma Hizmet Uygulamaları Dersi Üzerine Araştırma, *Journal of Yasar University*, 6(22).

Senal, S., & Ateş, B. A. (2012). Kurumsal sürdürülebilirlik için muhasebe ve raporlama. *Muhasebe ve Denetime Bakış*, (36), 83-98.

Sharma, U. P., & Kelly, M. (2012). University accounting and business curricula on sustainability: Perceptions of undergraduate students. *In 6th New Zealand Management Accounting Conference*.

Sultanoğlu, B., & Özerhan, Y. (2020). İklim Değişikliği Raporlaması: Türkiye’deki İşletmelerin Gönüllü Karbon Saydamlık Projesi (CDP) Açıklamaları. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 22, 176-194.

Süklüm, N. (2019). Yeşil Muhasebe Farkındalığının Sosyal Sorumluluk Çerçevesinde Analizi: Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi Örneği. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (84), 95-112.

Şendurur, U. (2020). Sürdürülebilirlik raporlaması hakkında üniversite öğrencilerinin algı düzeylerinin ölçülmesi: Ağrı İbrahim Çeçen Üniversitesi Örneği. *Uluslararası Ekonomi Siyaset İnsan ve Toplum Bilimleri Dergisi*, 3(1), 36-48.

Tanç, Ş. G., Tanç, A., Çardak, D., & Yağlı, İ. (2022) Türkiye’deki Üniversitelerin Sürdürülebilirlik Çalışmalarının İncelenmesi. *Muhasebe ve Denetime Bakış*, 22(66), 83-100.

Tarsuslu, S., & Koçyiğit, S. Ç. (2020). Üniversite Öğrencilerinin Yeşil Muhasebe Konusundaki Algıları ve Farkındalıkları: Bir Üniversite Örneği. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Dergisi*, 23(1), 326-340.

Tekin, H. (1996). *Eğitimde Ölçme ve Değerlendirme*. 9. Baskı, Ankara: Yargı Yayınları.

Topcu, M. K., & Korkmaz, G. (2015). Entegre raporlama: Kavramsal bir inceleme. *Dokuz Eylül Üniversitesi İktisadi İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 30(1), 1-22.

konusunda çalışan öğrencilere ve araştırmacılara, konunun tarihsel gelişimi ve araştırma eğilimleri hakkında bilgi ve gelecek araştırmalara yön vermesi beklenmektedir.

Keywords: hileli finansal raporlama, denetim, bibliyometrik analiz, WoS veri tabanı

JEL Classification: M40, M41, M42

A BIBLIOMETRIC ANALYSIS OF STUDIES ON FRAUDULENT FINANCIAL REPORTING

Abstract

This study aims to determine the research trends of articles published on fraudulent financial reporting in the Web of Science (WoS) database. In this context, 240 articles published in WoS between 1987 and 2023 were analyzed using VOSviewer software. The research findings revealed the most contributing authors, countries, and institutions, frequently used keywords, co-authorship and co-citation links on fraudulent financial reporting, and the most cited articles and journals in the field. It is expected that the research results will provide insights into the historical development and research trends of the subject and guide future research for students and researchers working on fraudulent financial reporting.

Keywords: fraudulent financial reporting, auditing, bibliometric analysis, WoS database

JEL Classification: M40, M41, M42

Extended Summary

Introduction

Financial statements are prepared to meet the financial information needs of both internal and external groups. These groups require reliable and accurate information for the decisions they will make. The financial results of business activities are presented to information users through financial statements. All statements made under the principle of public disclosure must be reliable and truthful. The assumption that this information may contain various frauds and errors suggests that accurate and reliable information may not always be available. For this reason, financial information users consider that this information can be manipulated. Manipulated reports presented to the public can have negative consequences that affect the financial structure of companies and even countries. Examples include Enron, Adelphia, Toshiba, KPMG, Wirecard, etc. These examples demonstrate that fraudulent financial events have persisted into recent history and that new fraudulent financial events may occur. Considering this, fraudulent financial reporting remains significant both in economic processes and in the literature. It has been observed that fraudulent financial reporting and related topics, such as internal auditing, auditor behavior, business management behavior, etc., are widely discussed in the literature. Conducting quantitative and qualitative analyses of academic literature in the field of fraudulent financial reporting will contribute to the development of the field and the production of scientific knowledge. Therefore, this study attempts to contribute to the literature by identifying research trends through a bibliometric analysis of studies conducted on fraudulent financial reporting. To this end, an analysis of 240 articles published in the WoS database on fraudulent financial reporting between 1987 and 2023 was conducted.

Methodology

In this study, the bibliometric analysis method was used for a comprehensive review of the literature on fraudulent financial reporting. The bibliometric analysis method was applied to answer questions aligned with the study's purpose. In accounting studies on the theme of fraudulent financial reporting:

- How have the publication and citation numbers been distributed over the years?
- Which authors, countries, and organizations have contributed the most to the literature?
- What are the most frequently used keywords and collocation networks?
- How is the citation link strength distributed among authors, articles, and journals?

Conclusion

As a result of the study, it was determined that the authors who contributed the most to the literature were Steven E. Kaplan and Janet A. Samuels, the countries that contributed the most were the USA, and the institutions that contributed the most were US universities. The analysis results highlight the dominance of US-based researchers and institutions in this field. This is likely due to the developed financial markets and regulatory environments in the USA, providing a fertile ground for researchers and institutions in this field.

The most frequently used keywords were identified as “fraud, fraudulent financial reporting, corporate governance, financial reporting, and earnings management.” In this context, it was found that the studies mostly focused on measuring the effect of auditor behaviors on fraudulent financial reporting, the impact of discretionary accruals on fraudulent financial statements, and/or the relationship between earnings management and fraudulent financial statements.

When the co-authorship relationships were examined, it was determined that the article with the highest co-citation link strength was Carcello, J.A.'s 2004 study; the journal with the highest co-citation link strength was the Journal of Business Ethics. It is observed that the journals examined are mostly those published in the fields of accounting, finance, auditing, and business.

1. Giriş

Finansal tablolar, işletme içi ve dışı grupların finansal bilgi ihtiyaçlarını karşılayabilmek amacıyla hazırlanır (Akdoğan ve Tenker, 2010). Bu gruplar alacakları kararlar ile ilgili olarak güvenilir ve doğru bilgiye ihtiyaç duyarlar. İşletme faaliyetlerinin finansal sonuçları, finansal tablolar aracılığıyla bilgi kullanıcılarına sunulur. Kamuyu aydınlatma ilkesi gereğince yapılacak tüm açıklamalar güvenilir ve gerçek bilgiler olmalıdır (Uyar, 2004). Bu bilgilerin çeşitli hile ve hata içerebileceği varsayımı doğru ve güvenilir bilginin her koşulda ve daima mevcut olmayacağını göstermektedir. Bu sebeple, finansal bilgi kullanıcıları bu bilgilerin manipüle edilebileceğini göz önünde bulundurmaktadır. Çünkü, kamuya sunulan manipüle edilmiş raporlar, şirketlerin ve hatta ülkelerin mali yapısını etkileyecek kadar olumsuz sonuçlar doğurabilir (Canbulut, 2008; Gutnu ve Güneş, 2021). Bu durumlara örnek olarak, Enron, Adelphia, Toshiba, KPMG, Wirecard vb. vakalar verilebilir (Çetin ve Önal, 2022). Bu örnekler, yakın tarihe kadar hileli finansal olayların var olduğunu ve yeni hileli finansal olayların gerçekleşebileceğini göstermektedir. Hileli finansal raporlama, finansal tablo kullanıcılarının aldatılması amacıyla tablolardaki rakam ve/veya açıklamaların genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine uygun bir şekilde sunulmamasını sağlayacak şekilde bilinçli olarak tahrif edilmesi ve/veya göz ardı edilmesidir (Küçük ve Uzay, 2009). Literatürdeki çalışmalar (Martins ve Ventura 2020; Assenso-Okofu vd., 2021), kurumsal etik ve sosyal sorumluluğu önemseyen güçlü bir kurumsal yönetim yapısına sahip firmalarda hileli finansal raporlama olasılığının azaldığını göstermektedir. Bu bilgiler ışığında bakıldığında, hileli finansal raporlama hem ekonomik süreçlerdeki hem de literatürdeki önemini korumaktadır. Literatürde hileli finansal raporlama ile iç denetim, denetçi davranışları, işletme yönetimi davranışları vb. gibi konuların çok fazla işlendiği gözlemlenmiştir. Hileli finansal raporlama alanındaki akademik literatürün nicel ve nitel analizlerinin yapılması alanın gelişiminin ve bilimsel bilgi üretiminin incelenmesine katkı sağlayacaktır.

Bir bilim dalı üzerinde yapılmış çalışmaların dönemsel olarak incelenmesi ve ele alınan konu alanındaki gelişim sürecinin tespit edilebilmesi akademik açıdan önem arz etmektedir (Kozak, 2001; Hotamışlı ve Erem, 2014). Bu amaçla bibliyometrik analizler yapılmaktadır. “*Bibliyometri, ilgili alan hakkında belirli dönemler arasında yapılan çalışmalar ara-*

sında sayısal bir analiz olarak ifade edilmektedir. Bibliyometrik analiz ise, bir bilim dalında yayınlanmış çalışmaların özet, yazar, anahtar kelime, atıflar, yayınlanan ülke ve dergiler, kaynakçalar gibi verilerin istatistiki yöntemlere dayandırılarak işlenmesi ve yorumlanmasıdır” (Pritchard, 1969; Depren vd., 2018). Bibliyometrik çalışmalar, bilim dalının istatistiki olarak gelişimini ve literatürdeki diğer çalışmalar ile bağlantısının anlaşılmasına olanak sağlar. Bu da çalışmaların hangi konular üzerinde eğilim gösterdiğini ortaya koyar (Zeren ve Kaya, 2020).

Türkiye’deki ilgili literatüre bakıldığında, hileli finansal raporlama üzerine bibliyometrik çalışmaya rastlanmamıştır. Bu sebeple bu çalışmada hileli finansal raporlama konusunda gerçekleştirilmiş çalışmaların bibliyometrik analizi ile araştırma eğilimleri tespit edilerek literatüre katkı sağlanmaya çalışılmıştır. Bu amaca uygun olarak, 1987-2023 yılları arasında hileli finansal raporlama konusunda WoS veri tabanında yayınlanmış 240 makalenin analizi gerçekleştirilmiştir.

Araştırmanın amacı doğrultusunda aşağıdaki sorulara cevap aranmaya çalışılacaktır. Hileli finansal raporlama temalı muhasebe araştırmalarında:

- Yıllar itibarıyla yayın ve atıf sayıları nasıl bir dağılım göstermektedir?
- Literatüre en fazla katkı sağlayan yazarlar, ülkeler ve kuruluşlar hangileridir?
- En fazla kullanılan anahtar kelimeler ve eşdizim ağı nelerdir?
- Yazarlar, makaleler ve dergiler arasında atıf bağlantı gücü nasıl bir dağılım göstermektedir?

2. Literatür İncelemesi

Bu bölümde, literatürde hileli finansal raporlama konusunu ele alan çok fazla bibliyometrik çalışmanın tespit edilememiş olması sebebiyle hileli finansal raporlama, finansal bilgi manipülasyonu ve hile denetimi üzerine yayınlanmış bibliyometrik çalışmalar özetlenmiştir.

Murdayanti ve Khan (2021) 1998-2000 yılları arasında Scopus, Emerald, Springer, Proquest, Ebsco, and Science Direct veri tabanlarında finansal raporlama konusundaki yayınların bibliyometrik analizini gerçekleştirmiştir. Araştırma sonucunda, en fazla yayının 2019 yılına ait olduğu; en fazla yayına sahip olan derginin “Journal of Accounting and Public Policy” olduğu; en fazla kullanılan kelimelerin “audit committees, accounting, accounting information systems, audit” olduğu tespit edilmiştir.

Safta vd. (2021), WoS veri tabanındaki finansal bilgi manipülasyonu literatürünün bibliyometrik analizini gerçekleştirdikleri çalışmalarında, yaratıcı muhasebe uygulamalarının literatürde en çok çalışılan manipülasyon yöntemi olduğu tespit edilmiştir. Çalışmada ayrıca, finansal bilgi manipülasyonlarını tespit etmek için en çok kullanılan modeller incelenmiştir.

Zulkefle vd. (2022) KOBİ’lerde dolandırıcılık konusundaki araştırma eğilimini değerlendirmek, dolandırıcılık araştırmasındaki temel alanları ve dolandırıcılık araştırmasındaki başlıca oyuncuları belirlemek amacıyla Scopus veri tabanında 1989-2021 yılları arasında küçük ve orta ölçekli işletmelerde dolandırıcılık konulu makalelerin bibliyometrik analizini gerçekleştirmiştir. Araştırma sonucunda, yayın sayılarının 2004 yılından itibaren gelişmeye başladığı, en fazla yayına sahip derginin “Journal of Financial Crime” olduğu; en fazla yayın yılının 2018 yılına ait olduğu tespit edilmiştir.

Wahyulistyo ve Cahyonowati (2022), Scopus veri tabanında 2011-2020 yılları arasında yayınlanmış hile konulu makalelerin bibliyometrik analizini gerçekleştirmiştir. Çalışan hileleri konusunda en çok yayın üreten ülkeler ABD ve Malezya olurken, en çok makale yayınlayan dergi “Journal of Financial Crime”dir. Araştırma sonuçları, çalışan hileleri konusunda hâlâ araştırma eksikliği olduğunu göstermektedir.

Soltani vd. (2023) literatür incelemesi için makine öğrenimini kullanma çabalarının sınırlı olmasından yola çıkarak finansal tablo dolandırıcılığı literatür analizine makine öğrenimini dahil etmek için bir çerçeve sunmayı amaçlamışlardır. Bu çerçeve alanın eğilimini göstermek ve gelecekteki araştırmalar için en üretken yazarları, dergileri ve potansiyel alanları belirlemek için literatür analizini kolaylaştırmaktadır.

Shahana vd. (2023), Scopus, WoS ve IEEE Xplore veri tabanlarında finansal tablolarda hile tespitine ilişkin literatürün sistematik bir incelemesi ve bibliyometrik analizi yaptıkları çalışmalarında finansal tablo sahtekarlığının tespitinde önde gelen araştırmacıları, yayınları, kaynakları, ülkeleri ve işbirliği modellerini belirleyerek mevcut literatüre genel bir bakış sunmuşlardır.

Aivaz vd. (2024), Scopus veri tabanında ekonomik dolandırıcılık ve risk yönetimi alanlarında dizinlenen çalışmalara bibliyometrik metodolojilerin uygulanması yoluyla kapsamlı bir bakış açısı sunmuştur. Çalışma, ilgili literatürü titizlikle haritalandırarak etkili çalışmaları, önemli yazarları, işbirliği ağlarını ve ortaya çıkan eğilimlerin yanı sıra, alandaki önemli araştırmaların katkılarını gözden geçirmektedir. Araştırma sonuçları, ilgili alanda ABD ve Çin’in baskın bilimsel çıktılarına vurgu yapmaktadır.

Özçelik ve Kaya (2024), hile denetimi ile ilgili akademik çalışmalardaki eğilimleri belirlemek amacıyla WoS veri tabanında yayınlanmış makalelerin bibliyometrik analizini gerçekleştirmiştir. Araştırma kapsamında hile denetimi alanında en etkili dergiler, en etkili üniversiteler ve ülkeler belirlenmiş, ayrıca makine öğrenmesi ve hilenin önlenmesi anahtar kelimelerinin en trend kelimeler olduğu görülmüştür.

3. Metodoloji

Araştırmada, hileli finansal raporlama literatürünün kapsamlı bir incelemesi için bibliyometrik analiz yöntemi kullanılmıştır. Bilim dalları arasında etkileşimin incelenmesi için bibliyometrik analiz faydalı bir yöntemdir (Uysal, 2009). Çalışmaların, model ve bileşenlerinin eğilimlerini araştırmak ve halihazırdaki literatür ile bağlantısı ortaya çıkarmak için bibliyometrik analiz kullanılmaktadır (Donthu vd., 2021). Bibliyometrik analizin dört temel aşaması vardır. Diğer araştırma tekniklerinde olduğu gibi ilk aşama araştırmanın amacını ve kapsamını belirlemek, ikinci aşama ilgili literatüre ilişkin veri setini oluşturmak, üçüncü aşama analiz edip görselleştirmek ve son olarak analiz sonuçlarının/bulgularının yorumlanmasıdır (Yalçın, 2023).

3.1. Veri Seti

Çalışma WoS veri tabanına dayanmaktadır. WoS veri tabanı en eski ve en güvenilir veri tabanı olması nedeniyle bibliyometrik çalışmalarda en çok kullanılan veri tabanıdır (Singh, 2021). WoS veri tabanının kullanılmasının birinci sebebi özel indekse sahip dergilerin (SCI-Expanded, SSCI, AHCI vb.) yayınlarına sahip olmasıdır. Bir diğer sebep ise, çalışmalara ait bilgilere (yazar, üniversite, ülke, referans bilgileri vb.) hızlı erişim olanağıdır. Böylelikle, veriler daha hızlı elde edilebilir ve analiz için hazır hale gelmektedir. Araştırma, 2024 yılının Haziran ayında yapıldığı için örneklem araştırması yapılırken 2024 yılı dahil edilmemiştir. Bu bağlamda araştırma örneklemini, WoS veri tabanında “fraudulent financial reporting” anahtar kelimesiyle arama yapılmış ve ilk olarak 1987-2023 yılları aralığında 253 yayın elde edilmiştir. Araştırmaya “Business Finance, Business, Economics, Management” kategorilerinde yayınlanmış makaleler dahil edilmiştir. Örneklem tespiti yapılırken yayın dili kısıtı konulmamıştır. Tespit edilen 253 yayının, %96’sının makaleden oluşması sebebiyle araştırma, makaleler ile sınırlandırılmıştır. Konferans bildirimleri, kitap ve kitap bölümleri araştırmaya dahil edilmemiştir. Bu sınırlılık ile araştırma verisi 240 makale olarak belirlenmiştir.

3.2. Veri Analizi

WoS veri tabanından elde edilen veriler VOSviewer uygulaması ile analize tabi tutulmuştur. Analizlerden elde edilen veriler ve ağ haritaları detaylı şekilde ilgili başlıklar altında açıklanmıştır.

4. Bulgular

Bu bölümde, araştırma sorularına cevap verebilmek için yapılan analizler sonucunda ulaşılan bulgulara yer verilmiştir.

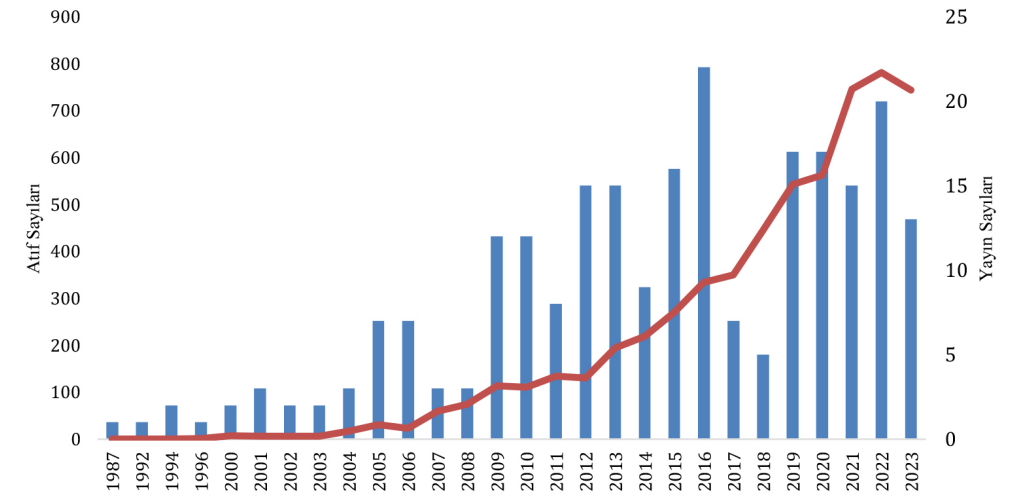
4.1. Yayın ve Atıf Trendleri

Hileli finansal raporlama konusunda WoS’ta yayınlanmış makaleler ve atıf sayıları yıllar

itibariyle Grafik 1’de gösterilmiştir. Grafik 1’de görüldüğü üzere, hileli finansal raporlama konulu ilk makale çalışması 1987 yılına aittir. Çalışma örnekleminin %98’inin 2000’li yıllara ait olduğu tespit edilmiştir.

Grafik 1’de sol dikey sütunda yer alan sayılar atıf sayısı aralığını, sağ dikey sütunda yer alan sayılar ise yayın sayısı aralığını ifade ederken mavi sütunlar yıllar itibariyle yayın sayılarını, kırmızı çizgi ise yıllar itibariyle atıf sayısını ifade etmektedir.

Grafik 1: Yıllara Göre Yayın ve Atıf Sayıları



Hileli finansal raporlama konusunda en fazla yayının 2016 yılında yapıldığı ve yayınların en fazla 2022 yılında atıf aldığı belirlenmiştir.

4.2. Literatüre En çok Katkı Sağlayan Yazarlar, Dergiler, Kurumlar ve Ülkeler

Araştırma sorularından olan “Literatüre en çok katkı sağlayan yazarlar, dergiler, kurumlar ve ülkeler hangileridir?” sorusunun cevabı Tablo 1’de yer almaktadır.

Tablo 1: Yazarlar, Dergiler, Kurumlar ve Ülkeler (İlk 6)

Yazarlar	YS*	Atf	Dergi Adı	YS	Atf
Steven E. Kaplan	7	200	Journal of Business Ethics	21	931
Janet A. Samuels	5	136	Auditing: A Journal Practice and Theory	12	940
Kurt Pany	4	167	Journal of Accounting and Public Policy	9	418
Jian Zhang	4	166	Contemporary Accounting Research	8	753
Keith T. Jones	4	166	Managerial Auditing Journal	8	142
Pamela R. Murphy	4	347	Advances in Accounting	6	58
Kurum İsmi	YS	Atf	Ülkeler	YS	Atf
University Teknologi MARA (Malezya)	12	140	ABD	92	3807
Arizona State University (ABD)	11	278	Çin	25	585
Depaul University (ABD)	5	122	Malezya	23	246
Queens University (Kanada)	5	349	Kanada	15	974
George Mason University (ABD)	4	167	İngiltere	12	109
San Jose State University (ABD)	4	166	Avustralya	11	219

*Yayın Sayısı

Tablo 1’de literature en çok katkı sunan yazar, dergi, kurum ve ülkelerden ilk 6’sı verilmiştir. Tablo’da ilk 6 verinin kullanılmasının sebebi, yedinci ve sonraki sıralarda tespit edilen veri sayısının aynı olmasıdır. Bu durum yazarlar açısından ele alındığında 6. Sıradaki yazar dört yayına sahipken sonrasında gelen onlarca yazar üç yayına sahiptir. Bu sebeple verilerin ilk altı ile sınırlandırılmasına karar verilmiştir.

Hileli finansal raporlama alanında en fazla katkı sağlayan yazarların 7 yayın ile Steven E. Kaplan ve 5 yayın ile Janet A. Samuels olduğu; en çok çalışmaya sahip olan derginin 21 yayın ile Journal of Business Ethics; en fazla çalışmaya sahip üniversitenin 12 çalışma ile University Teknologi MARA (Malezya) ve en fazla yayına sahip olan ülkenin ise 92 çalışma ile ABD olduğu belirlenmiştir.

4.3. Anahtar Kelime Eşdizim Analizi

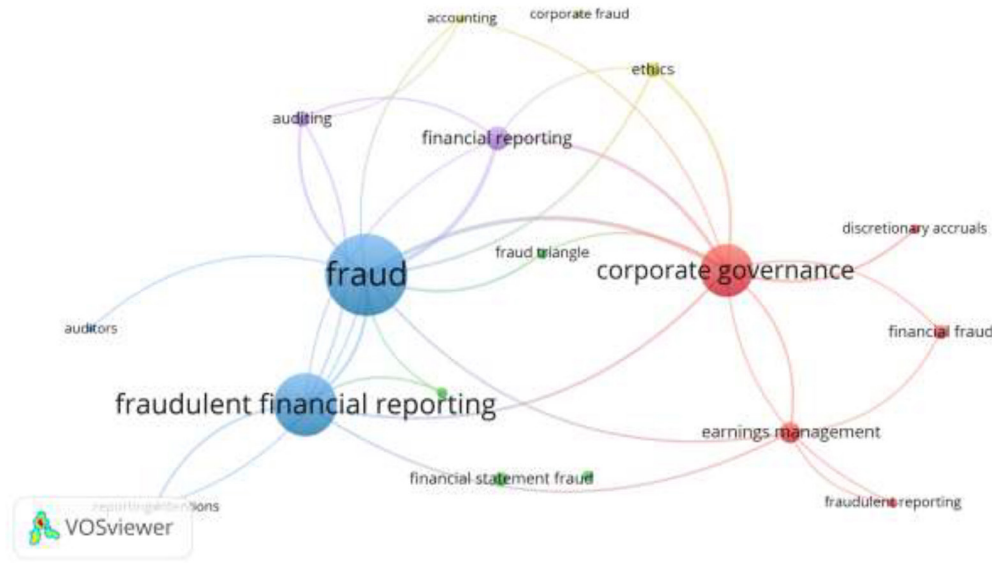
Anahtar kelime eşdizim analizi ile anahtar kelimelerin bir arada kullanılma durumlarına göre oluşan kümeler ve bu kümelerdeki elemanlar arasındaki bağlantı güçleri belirlenmektedir. Ağlarda aynı renkteki elemanlar kümeleri temsil etmekte, daire ebatları anahtar kelimelerin kullanım sıklıklarının gösterirken dairelerin birbirine olan yakınlıkları kelimelerin birbirleri ile olan bağlantı güçlerini göstermektedir (Atabay vd., 2019).

Bu analizin amacı, “En fazla kullanılan anahtar kelimeler ve eşdizim ağı nelerdir?” sorusuna cevap aramaktır. Bu analiz yapılırken bir anahtar kelimenin minimum eşdizim sayısı üç olarak belirlenmiştir. Toplam 547 anahtar kelimedenden 18’i bu eşiği karşılamaktadır. Bağlantı gücü en yüksek anahtar kelimeler Tablo 2’de gösterilmektedir.

Tablo 2: Anahtar Kelimelerin Eşdizim Sayısı ve Toplam Bağlantı Güçleri

Sıra	Anahtar Kelimeler	Eşdizim Sayısı	Toplam Bağlantı Gücü
1	Fraud	51	52
2	Corporate governance	33	45
3	Fraudulent financial reporting	39	28
4	Financial reporting	15	27
5	Earning managements	13	16
6	Auditing	10	15
7	Ethics	9	14
8	Financial statement fraud	9	6
9	Financial fraud	9	5
10	Fraud triangle	7	13

Tek elemanlı küme olmaması için minimum küme boyutu iki olarak belirlenmiştir. Analiz sonucunda beş küme elde edilmiştir. Analiz sonucunda elde edilen ağ haritası Şekil 1’de gösterilmiştir.



Şekil 1: Anahtar Kelimeler Ağ Haritası

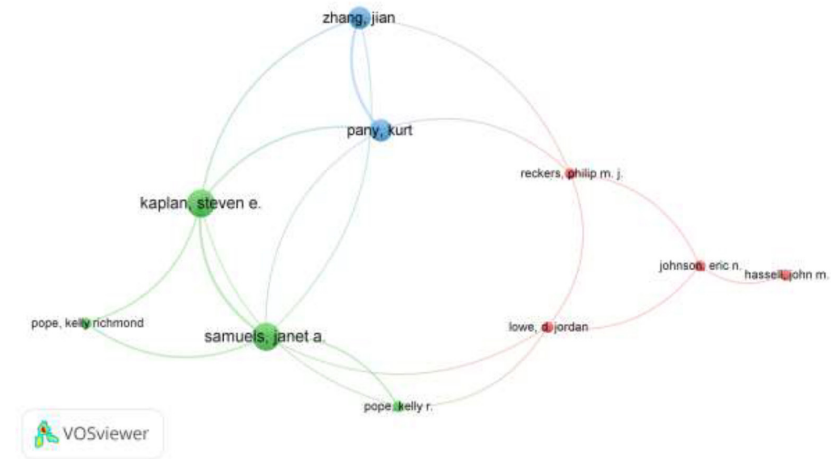
Ağ haritasında görüldüğü gibi mavi ve kırmızı renkli kümeler en sık kullanılan anahtar kelimelerin yer aldığı kümeler olarak öne çıkmaktadır. Birinci küme 4 elemanlı mavi renkli kümedir. Bu kümede “fraud” anahtar kelimesi 12 eşdizim, 51 bağlantı sayısı ve 52 bağlantı gücü ile diğer anahtar kelimeler ile birlikte en fazla kullanılan kelimedir. Fraudulent financial reporting, reporting intentions ve auditors mavi kümede yer alan diğer anahtar kelimelerdir. Kırmızı renkli küme 5 elemandan oluşmaktadır. Bu kümenin “corporate governance” anahtar kelimesi 11 eşdizim, 33 bağlantı sayısı ve 45 bağlantı gücü ile diğer anahtar kelimeler ile en fazla kullanılan anahtar kelimedir. Discretionary accruals, earning management, financial fraud ve fraudulent reporting anahtar kelimeleri bu kümenin diğer anahtar kelimeleridir. Mor, yeşil ve sarı renkli kümelerde yer alan anahtar kelimelerin daireleri daha küçüktür. Bu durum bu anahtar kelimelerin kullanım sıklığı ve bağlantı güçlerinin daha düşük olduğunu göstermektedir.

4.4. Ortak Yazarlık Analizi

Bilimsel çalışmalarda iş birliğinin önemli göstergelerinden biri olan ortak yazarlık (Li vd., 2013), iki veya daha fazla yazarın birlikte bir akademik yayına sahip olmasını ifade eder (Newman, 2004). Ortak yazarlık analizi yapılırken kurumlar ve yazarlar olarak analiz birimi olarak değerlendirilmiştir. Bu analizin amacı, yazarlar ve kurumlar arasındaki ortak yazarlık ilişkisinin belirlenmesidir.

Kurumların ortak yazarlık analizi yapılırken minimum yayın sayısı iki ile sınırlandırılmıştır. En az iki yayına sahip kurumlar değerlendirildiğinde, George Mason University 4 yayın, 167 atıf ve 6 bağlantı gücü; Georgia University 4 yayın, 263 atıf ve 6 bağlantı gücü; The University Virginia 3 yayın, 205 atıf ve 7 bağlantı gücü; Indiana University 3 yayın, 75 atıf ve 2 bağlantı gücü; Texas A&M University 3 yayın, 274 atıf ve 2 bağlantı gücü ile ortak yazarlık bağlantısı en güçlü kurumlardır.

Ortak yazarlık analizi yazarlar açısından gerçekleştirildiğinde Şekil 2'deki ağ haritası elde edilmiştir. Ağ haritasında yeşil renkli kümede yer alan Stevan E. Kaplan 5 yayın, 136 atıf ve 12 bağlantı gücü ile; Janet A. Samuels 5 yayın, 136 atıf ve 11 bağlantı gücü ile; mavi renkli kümede yer alan Pany Kurt ve Jian Zhang 4 yayın, 166 atıf ve 10 bağlantı gücü ile ortak yazarlık bağlantısı en güçlü yazarlardır.



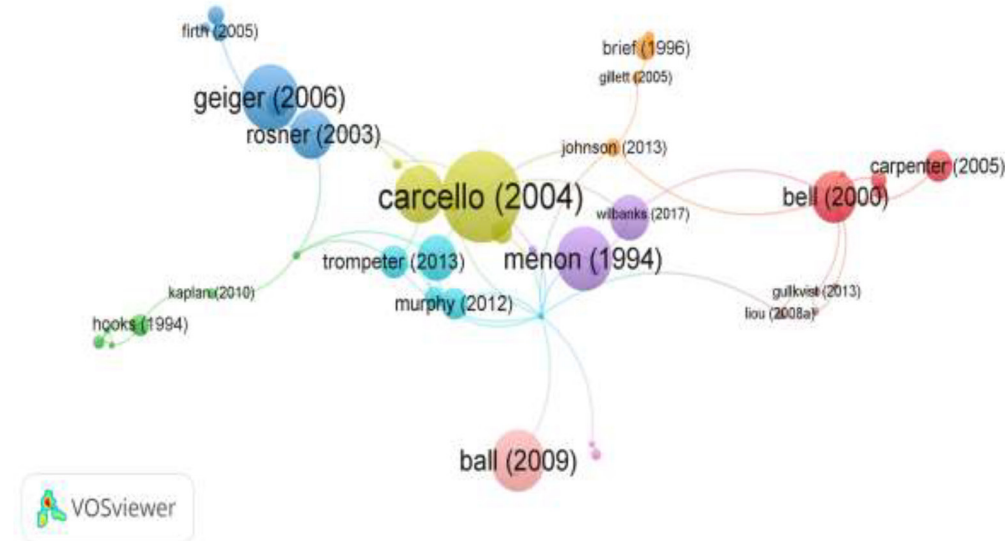
Şekil 2: Ortak Yazarlık Ağ Haritası

4.5 Ortak Atıf Analizi

Ortak atıf analizi, bir bilimsel alanın entelektüel yapısını belirlemek için benimsenen bir yöntemdir (Shiau vd., 2017). Ortak atıf analizi, ortak atıf sayılarını bir benzerlik ölçüsü olarak ele alır ve ilgili alanın bazı özelliklerini anlamak için yazarlar, kaynaklar ve referanslar gibi çeşitli öğeler arasındaki ilişkiyi inceler (Song vd., 2023: 123). Bu analizin amacı, çalışmaların araştırma konuları ve yöntemleri gibi birbirleri ile olan benzerlikleri hakkında bilgi vermektir (Racherla ve Hu, 2010; Zupic ve Cater, 2015).

4.5.1. Belgelerin (Makalelerin) Ortak Atıf Analizi

Ortak atıf analizi yapılırken bir makalenin en az atıf sayısı 20 olarak belirlenmiştir. Kümelemelerin sade ve anlaşılır olabilmesi için küme boyutu en az beş olarak belirlenmiştir. Analiz sonucunda Şekil 3'teki ağ haritası elde edilmiştir.



Şekil 3: Makalelerin Ortak Atıf Analizi Ağ Haritası

Analizi sonucunda, toplam 6123 atıf tespit edilmiştir. Analiz sonuçlarına göre en fazla ortak atıf yapılan makalelerin sırasıyla Carcello (2004), Geiger (2006), Menon (1994), Ball (2009), Lennox (2010), olduğu belirlenmiştir.

4.5.2. Kaynakların (Dergilerin) Ortak Atıf Analizi

Bu analizde atıf yapılan dergilerin en az atıf sayısı 10 olarak sınırlandırılmıştır. Bu eşik değeri sağlayan kaynakların her biri için ortak atıf yapılan diğer çalışma ile ortak atıf bağlantı gücü hesaplanmıştır. En fazla bağlantı gücüne sahip ilk 10 kaynak Tablo 3'te yer almaktadır. Tablodaki bilgilere göre, Journal of Business Ethics 21 yayın, 931 atıf sayısı ve 1407 toplam bağlantı gücü ile kaynakların ortak atıf analizi sonuçlarına göre en güçlü dergidir. Contemporary Accounting Research, 8 yayın, 753 atıf sayısı ve 917 bağlantı gücü ile; Auditing: A Journal of Practise and Theory, 12 yayın, 940 atıf sayısı ve 866 bağlantı gücü ile kaynakların ortak atıf bağlantısı en yüksek diğer dergilerdir. Tablo incelendiğinde, yayınların çoğunlukla muhasebe ve denetim alanında yayın yapan dergilerde yer aldığı görülmektedir.

Tablo 3. Kaynakların ortak atıf analizi

Sıra	Kaynaklar	Yayın Sayısı	Atıf Sayısı	Toplam Bağlantı Gücü
1	Journal of Business Ethics	21	931	1407
2	Contemporary Accounting Research	8	753	917
3	Auditing: A Journal of Practise and Theory	12	940	866
4	Journal of Accounting and Public Policy	9	418	690
5	Managerial Auditing Journal	8	142	521
6	Advances in Accounting	6	58	249
7	Accounting Research Journal	4	34	318
8	Journal of Financial Reporting and Accounting	4	48	303
9	International Journal of Disclosure and Governance	4	52	178
10	Accounting Review	4	389	168

netimi ile hileli finansal tablo arasındaki ilişkiyi ölçmeye yönelik çalışmalar olduğu tespit edilmiştir.

Ortak yazarlık ilişkisine bakıldığında ise, ortak atıf bağlantı gücü en fazla olan makalenin Carcello, J.A.'nın 2004 tarihli çalışması olduğu; ortak atıf bağlantı gücü en fazla olan derginin Journal of Business Ethics olduğu tespit edilmiştir. İncelenen dergilerin çoğunlukla muhasebe, finans, denetim ve işletme alanında yayın yapan dergiler olduğu gözlenmektedir.

Gelecek araştırmalarda, hileli finansal raporlamaya başvurmanın altında yatan sebeplerin ve hileli finansal raporlamanın tespit edilme yöntem ve tekniklerinin teknolojik gelişmeler bağlamında incelenmesinin literatüre önemli katkılar sağlayacağı düşünülmektedir. Bu araştırmada sadece WoS veri tabanının kullanılması araştırmanın kısıtını oluşturmaktadır. Gelecekteki çalışmalarda farklı veri tabanlarından elde edilecek veriler ve farklı analiz yöntemleri ile farklı sonuçlara ulaşılması olasıdır.

Yazar Katkısı

Çalışmanın her bölümünde her iki yazarında katkıları bulunmaktadır.

Çıkar Çatışması

Yazarlar herhangi bir çıkar çatışması olmadığını bildirmiştir.

Finansal Destek

Yazarlar bu çalışma için herhangi bir finansal destek almamıştır.

Hakem Değerlendirmesi

Dış Bağımsız

Kaynakça

- Aivaz, K., Florea, J.O., & Munteanu, I. (2024). Economic fraud and associated risks: An integrated bibliometric analysis approach. *Risks* 12(74), 1-21, <https://doi.org/10.3390/risks12050074>
- Akdoğan N. & Tenker, N. (2010). Finansal tablolar ve mali analiz teknikleri (13. Baskı), Ankara.
- Assenso-Okofu, O., Jahangir Ali, M. & Ahmed, K. (2021). The impact of corporate governance on the relationship between earnings management and CEO compensation. *Journal of Applied Accounting Research*, 22(3), 436-464. <https://doi.org/10.1108/JAAR-11-2019-0158>.
- Atabay, E., Çizel, B. & Ajanovic, E. (2019). Akıllı şehir araştırmalarının R programı ile bibliyometrik analizi. 20. *Ulusal Turizm Kongresi*, 16-19 Ekim, Eskişehir.
- Canbulut, G. (2008), Finansal bilgi manipülasyonu ve örnek bir uygulama. Dokuz Eylül Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü.Yayınlanmış Doktora Tezi.
- Çetin, B. & Önal, S. (2022). ABD Halka Açık Şirketler Muhasebe Gözetim Kurulu'nun (PCAOB) inceleme ve yaptırım raporlarının dört büyük denetim firması yönünden incelenmesi. İKSAD Yayınevi.
- Depren, Ö., Kartal, M. T. & Kılıç Depren, S. (2018). Borsalarda oynaklık üzerine yayınlanmış akademik çalışmaların bibliyometrik analizi. *Bankacılık ve Sermaye Piyasası Araştırmaları Dergisi*, 2(6), 1-15.
- Donthu, N., Kumar, S., Mukherjee, D., Pandey, N. & Lim, W. M. (2021). How to conduct a bibliometric analysis: An overview and guidelines. *Journal of Business Research*, (133), 285-296.
- Gutnu, M. M. & Gunes, M. (2021). İşletmelerde bütçeleme ile ilgili lisansüstü tezlerin bibliyometrik analizi (1971 – 2020), M. Mete (Ed.) İktisadi ve İdari Bilimlerde Araştırma

ve Değerlendirmeler içinde (s.265- 292), Gece Kitaplığı Yayınevi, Ankara.

- Hotamışlı, M. & Erem, I. (2014). Muhasebe ve Finansman Dergisi'nde yayınlanan makalelerin bibliyometrik analizi. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (63), 1-20.
- Kozak, N. (2001). Türkiye'de turizm pazarlaması literatürünün gelişim süreci: 1972- 1998 yılları arasında hazırlanmış lisansüstü tez çalışmaları üzerine biyo-bibliyografik bir inceleme. *Anatolia:Turizm Araştırmaları Dergisi*, (12), 26-33.
- Küçük, E. & Uzay, Ş. (2009). Hileli Finansal Raporlamanın Oluşumu ve Doğurduğu Sorunlar. *Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 2, Ocak-Haziran, 239-258.
- Li, Y.E., Liao, C.H. & Yen, H. R. (2016). Co-authorship networks and research impact: A social capital perspective. *Research Policy*, (42)(9), 1515-1530.
- Martins, O.S. & Ventura, R. (2020). The influence of corporate governance on the mitigation of fraudulent financial reporting. *Revista Brasileira De Gestão De Negócios*, 22,65–84.
- Murdayanti, Y. & Khan, M. N. A. A. (2021). The development of internet financial reporting publications: A concise of bibliometric analysis, *Helikon* (7), 1-12.
- Newman. M. E. (2004). Proceedings of the National Academy of Sciences, 101(suppl 1), 5200-5205.
- Özçelik, H. & Kaya, İ. (2024). Web of Science veritabanı hile denetimi alanında yayımlanmış makalelerin bibliyometrik analizi. Ş. Y. Yiğiter (Ed.) Sosyal, Beşeri ve İdari Bilimler Alanında Uluslararası Araştırmalar içinde (s.449-464) Eğitim Yayınevi, Konya.
- Pritchard, A. (1969). Statistical bibliography or bibliometrics. *Journal of Documentation*, 25, 348-349.
- Racherla, P. & Hu, C. (2010). A social network perspective of tourism research collaborations. *Annals of Tourism Research*, 37(4), s.1012-1034

Safta, I. L., Sabău, A.-I. & Muntean, N. (2021). Bibliometric analysis of the literature on measuring techniques for manipulating financial statements. *Risks*, 9, 123. <https://doi.org/10.3390/risks9070123>

Shahana, T., Vilvanathan, L. & Bhat, A.R. (2023). State of the art in financial statement fraud detection: A systematic review. *Technological Forecasting and Social Change*, 192, 122527. <https://doi.org/10.1016/j.techfore.2023.122527>.

Shiau, W., Dwivedi, Y. K. & Yang, H.S. (2017). Co-citation and cluster analyses of extant literature on social networks. *International Journal of Information Management*, 37 (5), 390-399.

Singh, B. (2021). A bibliometric analysis of behavioral finance and behavioral accounting. *American Business Review*, 24(2), 198-230. <https://doi.org/10.37625/abr.24.2.198-230>

Soltani, M., Kytreetis, A., & Roshanpoor, A. (2023). Two decades of financial statement fraud detection literature review; combination of bibliometric analysis and topic modeling approach. *Journal of Financial Crime*, (30)5, 1367-1388. <https://doi.org/10.1108/JFC-09-2022-0227>

Song, Y., Lei, L., Wu, L., & Chen, S. (2023). Studying domain structure: A comparative analysis of bibliographic coupling analysis and co-citation analysis considering all authors. *Online Information Review*, 47(1),123-137. <https://doi.org/10.1108/OIR-12-2020-0540>.

Uyar, S. (2004). Denetim komitesi oluşumunu etkileyen düzenlemelerin değerlendirilmesi, *Muhasebe ve Denetim Bakış*, 12, 109-129.

Uysal, Ö. Ö. (2009). Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi (2004-2006) üzerinden muhasebe araştırmalarının bibliyometrik analizi. 28. *Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu*, 20-24 Mayıs, İzmir.

Wahyulistyo, F. & Cahyonowati, N. (2022). Mapping future research employee fraud with bibliometric analysis. *Jurnal Aset*, 14(2), 187-206.

Yalçın, N. (2023). A review of published works on auditing history. *İşletme Araştırmaları Dergisi*, 15(2), 834–847.

Zeren, D. & Kaya, N., (2020). Dijital pazarlama: ulusal yazının bibliyometrik analizi. *Çağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 17(1), 35-52.

Zulkefle, W. N. S. A., Nawi, H. M., & Yahaya, M. N. (2022). Bibliometric analysis of fraud in small and medium-sized enterprises. *International Journal of Academic Research in Business and Social Sciences*, 12(4), 1549–1566.

Zupic, I. & Cater, T. (2015). Bibliometric methods in management and organization. *Organizational Research Methods*, 18(3), 429-472.

Formatting Guide

MANUSCRIPT COMPONENTS

BAŞLIK (14pts, Center Text) (Turkish)

Name and Surname¹

Name and Surname²

ÖZ (12 pts, Text Left)

Maksimum 150 Kelime

Anahtar Kelimeler: En az 3 en fazla 5 kelime

JEL Sınıflandırması:

TITLE (14 pts, Center Text) (English)

ABSTRACT (12 pts, Text Left)

Maximum 150 Words

Keywords:

JEL Classification:

¹ Academic Title, University, Faculty, Department, email, ORCID (10 pts., Times New Roman)

² Academic Title, University, Faculty, Department, email, ORCID (10 pts., Times New Roman)

Extended Summary (Makalenin yazım dili Türkçe ise İngilizce olarak “extended summary” eklenmelidir.)

Introduction

Literature Review

Methodology

Conclusion

1. Introduction/Giriş (14pts, Text Left)

Text text text. Text text text. Text text text. Text text text. Text text text. Text text text. Text text text. Text text text. Text text text. Text text text. Text text text. Text text text. (Comert, 2017)

Text text text. Text text text. Text text text. Text text text. Text text text. Text text text. Text text text. Text text text. (Comert et al., 2018).

Text text text. Text text text. Text text text. Text text text. Text text text. Text text text. Text text text. Text text text. (Comert, 2018; Tan, 2017; Kulah, 2015).

Text text text. Text text text. Text text text. Text text text. Text text text. Text text text. Text text text. Text text text. (Gungor, 2017a).

Text text text. Text text text. Text text text. Text text text. Text text text. Text text text. Text text text. Text text text. (Gungor, 2017b).

2. Literature Review/Literatur Taraması (14pts, Text Left)

Comert (2018) Text text text. Text text text. Text text text. Text text text. Text text text. Text text text. Text text text.

Comert & Tan (2018) Text text text. Text text text. Text text text. Text text text. Text text text. Text text text. Text text text.

Comert, Tan, & Sezer (2018) Text text text. Text text text. Text text text. Text text text. Text text text. Text text text. Text text text.

Comert, Tan, Sezer, & Gungor (2018) Text text text. Text text text. Text text text. Text text text. Text text text. Text text text. Text text text.

If the numbers of authors are five or more

Comert et al., (2018) Text text text. Text text text. Text text text. Text text text. Text text text. Text text text. Text text text.

3. Methodology and Data/Metodoloji ve Data (14pts, Text Left)

3.1. Metodoloji (12pts, Text Left)

Equations and Formulas

$$CSAD_{i,t} = \alpha + (1-D)^{up+y} \frac{up(R_{m,t})^2 + (1-Dup)(R_{m,t})^2 + \epsilon_{ti}}{3D} \quad (1)$$

$$Ti = (Rp - Rf) / p \quad (2)$$

where,

Ti = Treynor's performance index

Rp = Portfolio's actual return during a specified time period

Rf = Risk-free rate of return during the same period

3.2. Data (12pts, Text Left)

Text text text. Text text text. Text text text. Text text text. Text text text. Text text text. Text text text.

ext text text. Text text text. Text text text. Text text text. Text text text. Text text text. Text text text.

Author Contribution/Yazar Katkısı

Tek yazarlı *çalışma* ise belirtmeye gerek yok

Conflict of Interest/Çıkar Çatışması

There is no conflict of interest among the authors.

“Yazarlar arasında *çıkar çatışması* yoktur” beyan edilmiştir. Tek yazarlı ise *çalışma* belirtmeye gerek

Financial Support/Finansal Destek

The author(s) has not received any financial support for this study

Eğer finansal destek alındıysa, desteğin alındığı kurum, proje numarası belirtilmelidir.

References/Kaynakça (10pts, Text Left, Alphabetic Order)

APA 6TH. edition

https://owl.purdue.edu/owl/research_and_citation/apa_style/apa_formatting_and_style_guide/reference_list_articles_in_periodicals.html

(Please check the website)

Sample

Almeida, H., Campello, M., & Weisbach, M. S. (2004). The cash flow sensitivity of cash. *Journal of Finance*, 59(4), 1777–1804.

Bao, D., Chan, K. C., & Zhang, W. (2012). Asymmetric cash flow sensitivity of cash holdings. *Journal of Corporate Finance*, 18, 690–700. <https://doi.org/10.1016/j.jcorpfin.2012.05.003>.

Chen, D., Gan, C., Hu, B. (2013). *An empirical study of mutual funds performance in China*. Retrieved from <http://ssrn.com/abstract=2220323> or <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.2220323>.

Cleary, S. (1999). The relationship between firm investment and financial status. *Journal of Finance*, 54(2), 673–692.

Fazzari, S. M., Hubbard, R. G., Petersen, B. C., Blinder, A. S., & Poterba, J. M. (1988). Financing constraints and corporate investment. *Brookings Papers on Economic Activity*, 1988(1), 141–206.

Duncan, G. J., & Brooks-Gunn, J. (Eds.). (1997). *Consequences of growing up poor*. New York, NY: Russell Sage Foundation.

Resume/Özgeçmiş

1.Yazar

2.Yazar

Contents / İindekiler

- 8 **Preface / Sunuş**
- 11 **Muhasebenin Sonu**
End of Accounting
Melih ERDOĞAN
- 33 **Üniversite Öğrencilerinin Sürdürülebilirlik Raporlaması Farkındalığı Hakkında Bir Araştırma**
A Study on University Students' Awareness of Sustainability Reporting
Neriman YALÇIN, Özlem Selva IŞIK, Merve BİLGİN, Mert ÖZKAN, Enes ÇAY
- 67 **Hileli Finansal Raporlama Konulu Çalışmalar Üzerine Bibliyometrik Bir Analiz**
A Bibliometric Analysis of Studies on Fraudulent Financial Reporting
Betül ÇETİN, Mustafa KILLI
- 93 **Formatting Guide**

