



İşletme Fakültesi

DUYARLI VE SÜRDÜRÜLEBİLİR BİR GELECEK İÇİN MUHASEBE EĞİTİMİNDE DÖNÜŞÜM

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 – 18 MAYIS 2025

PINE BEACH BELEK OTEL – ANTALYA / TÜRKİYE

Genişletilmiş Özet ve Tam Metin Bildiri Kitabı

www.turmes2024.org

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

İÇİNDEKİLER

HOŞ GELDİNİZ	4
SEMPOZYUM DÜZENLEME KURULU	5
SEMPOZYUM HAKEM KURULU	6
SEMPOZYUM BİLİM KURULU*	7
SEMPOZYUM PROGRAMI	12

SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK ODAKLI MUHASEBE EĞİTİMİ 16-55

(1007) Muhasebe Eğitiminde Yeşil Dönüşüm: Yeşil Yetkinliklerin Kazandırılması	16-20
Prof. Dr. Gülümser ÜNKAYA, Doç. Dr. Günay Deniz DURSUN, Arş. Gör. Beyza BOZKIR	

(1031) Gelenekselden Geleceğe: Sürdürülebilirlik Çerçevesinde Muhasebe ve Finans Eğitiminin Dönüşüm	21-29
Doç. Dr. Murat ERDOĞAN, Doç. Dr. Eda ORUÇ ERDOĞAN	

(1034) Sürdürülebilirlik Raporlaması ve Güvencesi Çerçevesinde Muhasebe Eğitiminin Dönüşümü	30- 33
Doç. Dr. Aysun ATAGAN ÇETİN	

(1010) İklim Krizi ve Raporlarının Finansal Raporlar Üzerindeki Etkisinin Örnek Vaka Temelli Bir Eğitim Modeliyle Muhasebe Öğrencilerine Aktarılması	34-42
Dr. Özlem ASMA ARIKAN	

(1023) Muhasebe Eğitimi Sürecinde “Sürdürülebilirlik” Konusuna Yönelik Öğrenme Kazanımları Arttırılabilir mi	43-51
Öğr. Gör. Dr. Yusuf GALİP	

Duyarlı ve Sürdürülebilir Bir Gelecek İçin Muhasebe Eğitiminde Dönüşüm: Kavramsal Bir Çerçeve	52-55
Dr.Hasan ÖZÇELİK	

SÜRDÜRÜLEBİLİRLİĞİN RAPORLAMA VE FİNANSAL KARARLARA ETKİLERİ 56-77

(1015) Çevresel, Sosyal ve Yönetişim (ESG) Skorunun Borçlanma Maliyetine Etkisi: G20 Ülkelerinde Bankacılık Sektör Analizi	56-65
Arş. Gör. Beyza BAYRAKTAR GÜNEŞ, Prof. Dr. Tuba ŞAVLI	

(1018) Yeşil Finansal Okuryazarlık (YFO) Ölçeği: Finansal Karar Alma Sürecinde Çevresel Sürdürülebilirliğin Ölçülmesi	66-73
Arş. Gör. Şevket DURMAZ, Arş. Gör. Cansu ERGENÇ, Prof. Dr. Rafet AKTAŞ	

(1019) Sürdürülebilirlik Raporlaması, Entegre Raporlama ve XBRL	74-77
Doç. Dr. Mustafa DOĞAN	

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK VE TEKNOLOJİNİN MUHASEBE ALANINDAKİ GELİŞMELERE ENTEGRASYONU

78-103

(1026) Muhasebe Mesleğinin Sürdürülebilirliği Kapsamında Ekonomik ve Teknolojik Gelişmelerin Muhasebe Mesleki Yeterlilik Sınavına Etkisi

78-90

Doç. Dr. Havva Nur ÇİFTÇİ, Prof. Dr. Fatih YILMAZ

(1025) Yapay Zekâ Muhasebe Eğitiminde Fark Yaratır mı?

91-98

Doç. Dr. Feyza DEREKÖY, Öğr. Gör. Dr. İpek YAYLALI, Öğr. Gör. Dr. Esra BAYTÖREN

(1022) Muhasebe Eğitiminde Sürdürülebilirlik ve Yapay Zekâ Üzerine Yapılan Çalışmaların Bibliyometrik Analizi

99-103

Öğr. Gör. Dr. Serkan AKIN, Doç. Dr. Ahmet TANÇ

KGK HESAP PLANI UYGULAMALARI

104-112

KÜMİ FRS ve Standart Hesap Planı Çerçevesinde Üretim Ve Ticaret İşletmelerinde Satış Maliyete Hasılatın Kaydı Ve Raporlanması

Prof. Dr. Ümit Gücenme GENÇOĞLU, Arş. Gör. Ümran SU

SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK ODAKLI DENETİM VE GÜVENCE HİZMETLERİ

113-123

(1016) Steep Analizi Çerçevesinde Sürdürülebilirlik İle Muhasebe Ve Denetim Uygulamalarına İlişkin Entegrasyon Stratejilerinin Aralık Değerli Q-Rung Orthopair Bulanık Ortamda Önceliklendirilmesi

113-115

Doç. Dr. Ömer Faruk GÖRÇÜN, Doç. Dr. Mustafa ÇANAKÇIOĞLU

(1011) Finans Sektöründe Sürdürülebilirlik Denetimi ve Güvence Yönetimi

116-123

Dr. Cem Niyazi DURMUŞ

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

HOŞ GELDİNİZ

Muhasebe Camiasının Çok Değerli Üyeleri,

1979 yılında “Türkiye’de Muhasebe Eğitimi Nasıl Yapılıyor?” temasıyla başlayan ve yıllar içinde bir gelenek haline gelen Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu, 43. yaşını Marmara Üniversitesi İşletme Fakültesi Muhasebe Finansman Anabilim Dalı önderliğinde **“Duyarlı ve Sürdürülebilir Bir Gelecek İçin Muhasebe Eğitiminde Dönüşüm”** teması ile kutlamaya hazırlanmaktadır.

Bu önemli organizasyon, muhasebe eğitiminin ülkemizdeki dönüşümüne ışık tutarak, muhasebenin tüm kullanıcıları için değerli bir bilgi paylaşım platformu olma özelliğini sürdürmektedir. Geçmişten günümüze, muhasebe eğitimi alanında yaşanan gelişmeler ve değişimler, sempozyumun ana temalarında kendini göstermiştir. Bu yıl ise, geleceğe yönelik sorumluluklarımızı ve sürdürülebilirliği merkeze alan bir tema ile ilerlemekteyiz. Duyarlı ve sürdürülebilir bir geleceğin inşasında muhasebenin rolünü ve bu bağlamda eğitimdeki dönüşümünü tartışmak, sempozyumun ana hedefi olarak belirlenmiştir.

Marmara Üniversitesi İşletme Fakültesi Muhasebe Finansman Anabilim Dalı tarafından yürütücülüğü üstlenilen bu anlamlı etkinlik, muhasebe eğitimi alanındaki yenilikçi yaklaşımları, çağdaş uygulamaları ve gelecek vizyonlarını katılımcılarla paylaşmayı amaçlamaktadır. Sempozyum, aynı zamanda muhasebe eğitiminin toplumsal sorumlulukları ve çevresel sürdürülebilirlik ile nasıl entegre edilebileceğine dair önemli fikirler ve stratejiler sunmayı hedeflemektedir. Bu bağlamda, Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu’nun 43. yılı, birikmiş anılarımızı paylaşmak, akademik başarılarımızı kutlamak, hasret gidermek ve en önemlisi, geleceğe dair umutlarımızı pekiştirmek için eşsiz bir fırsat sunmaktadır.

Siz değerli meslektaşlarımızın katkıları ve paylaşımları ile zenginleşecek olan bu sempozyum, muhasebe eğitimi alanında yeni ufuklar açmak için çok değerli bir zemin oluşturacaktır. Marmara Üniversitesi İşletme Fakültesi Muhasebe Finansman Anabilim Dalı olarak, duyarlı ve sürdürülebilir bir geleceğin inşasında hep birlikte önemli adımlar atmayı diliyoruz.

Sizleri de 43. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu’nda hedeflerimize ulaşabilmek, akademik bilgiyi üst düzeyde tartışabilmek ve en verimli şekilde ulusal düzeyde yayılmasını sağlamak için Antalya’da gerçekleştireceğimiz sempozyumumuza davet ediyoruz.



Prof. Dr. Fatma PAMUKÇU

Marmara Üniversitesi
İşletme Fakültesi
İşletme Bölüm Başkanı
Muhasebe Finansman
Anabilim Dalı Başkanı

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

SEMPOZYUM DÜZENLEME KURULU

Prof. Dr. FATMA PAMUKÇU (Sempozyum Başkanı)

Prof. Dr. ALİ ATILLA PEREK

Prof. Dr. AYÇA AKARÇAY ÖĞÜZ

Prof. Dr. AYŞE PAMUKÇU

Prof. Dr. AYTEN ÇETİN

Prof. Dr. BANU TARHAN MENGİ

Prof. Dr. BAŞAK ATAMAN

Prof. Dr. ÇAĞLA ERSEN CÖMERT

Prof. Dr. DOĞAN ARGUN

Prof. Dr. EMİNE HANDAN SÜMER GÖĞÜŞ

Prof. Dr. FATMA ÖZKUL

Prof. Dr. GÜRBÜZ GÖKÇEN

Prof. Dr. MERT ERER

Prof. Dr. METİN SAĞMANLI

Prof. Dr. NERMİN ÇITAK

Prof. Dr. SABRİ BURAK ARZOVA

Prof. Dr. SİBEL YILMAZ TÜRKMEN

Prof. Dr. SİNAN ASLAN

Doç. Dr. ASUMAN ATİK YILDIRIM

Doç. Dr. ÇAĞRI AKSOY HAZIR

Doç. Dr. EMRAH KELEŞ

Doç. Dr. MEHTAP ÖNER

Doç. Dr. MELTEM ULUSAN POLAT

Doç. Dr. MÜGE SALTOĞLU

Doç. Dr. ÖMER FARUK TAN

Dr. Öğr. Üyesi ÇAĞATAY AKARÇAY

Dr. Öğr. Üyesi NECATİ GÜNEŞ

Dr. Öğr. Üyesi ONUR ERİŞEN

Dr. Öğr. Üyesi SEZER KÜLAH

Dr. Öğr. Üyesi YASİN CEBECİ

Arş. Gör. Dr. GÜL YÜKSEL

Arş. Gör. CEREN AKSOY

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

SEMPOZYUM HAKEM KURULU*

Prof. Dr. A. TAYLAN ALTINTAŞ
Prof. Dr. AHMET TÜREL
Prof. Dr. AHMET METE ÇİLİNGİRTÜRK
Prof. Dr. ALİ ALAGÖZ
Prof. Dr. ALİ FATİH DALKILIÇ
Prof. Dr. ARZU ÖZSÖZGÜN ÇALIŞKAN
Prof. Dr. ASLI TÜREL
Prof. Dr. AYLİN POROY ARSOY
Prof. Dr. BEYHAN MARŞAP
Prof. Dr. CEMAL İBİŞ
Prof. Dr. ÇAĞNUR BALSARI
Prof. Dr. DURMUŞ ACAR
Prof. Dr. DUYGU ANIL KESKİN
Prof. Dr. ERKAN ÖZTÜRK
Prof. Dr. FATİH COŞKUN ERTAŞ
Prof. Dr. FATMA TEKTÜFEKÇİ
Prof. Dr. FATMA Lerzan KAVUT
Prof. Dr. GANİTE KURT
Prof. Dr. GÜLÜMSER ÜNKAYA
Prof. Dr. HAKAN TAŞTAN
Prof. Dr. HALİL EMRE AKBAŞ
Prof. Dr. HALUK BENGÜ
Prof. Dr. HÜSEYİN AKAY
Prof. Dr. KIYMET TUNCA ÇALİYURT
Prof. Dr. METİN SABAN
Prof. Dr. OĞUZHAN AYDEMİR
Prof. Dr. ORHAN ÇELİK
Prof. Dr. RECEP GÜNEŞ
Prof. Dr. REŞAT KARCIOĞLU
Prof. Dr. SEÇİL SİGALI
Prof. Dr. SEÇKİN GÖNEN
Prof. Dr. SELMAN AZİZ ERDEN
Prof. Dr. SERAP SEBAHAT YANIK
Prof. Dr. SERHAT YANIK
Prof. Dr. SEVAL KARDEŞ SELİMOĞLU
Prof. Dr. SEYHAN ÇİL KOÇYİĞİT
Prof. Dr. SUPHİ ASLANOĞLU
Prof. Dr. SÜLEYMAN UYAR
Prof. Dr. ŞABAN UZAY
Prof. Dr. ŞEBNEM YAŞAR
Prof. Dr. ŞÜKRAN GÜNGÖR TANÇ

Prof. Dr. TUĞBA UÇMA UYSAL
Prof. Dr. TUNÇ KÖSE
Prof. Dr. TÜRKER SUSMUŞ
Prof. Dr. VOLKAN DEMİR
Prof. Dr. YILDIZ ÖZERHAN

**(alfabetik sıra ile sunulmuştur)*

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

SEMPOZYUM BİLİM KURULU*

Prof. Dr. ABDULKADİR BİLEN	Prof. Dr. AYŞE GÜL KÖKSAL
Prof. Dr. ABDULKERİM DAŞTAN	Prof. Dr. AYŞE NECEF YERELİ
Prof. Dr. ABDULLAH KADİR DABBAĞOĞLU	Prof. Dr. AYŞE NİLGÜN ERTUĞRUL YENER
Prof. Dr. ABDURRAHMAN TAYLAN ALTINTAŞ	Prof. Dr. AYŞE ÜMİT GÖKDENİZ
Prof. Dr. ABDÜLKADİR PEHLİVAN	Prof. Dr. AYTEN ÇETİN
Prof. Dr. ABİTTER ÖZULUCAN	Prof. Dr. AYTEN ERSOY
Prof. Dr. ADEM DURSUN	Prof. Dr. AZZEM ÖZKAN
Prof. Dr. ADNAN DÖNMEZ	Prof. Dr. BAKİ YILMAZ
Prof. Dr. ADNAN SEVİM	Prof. Dr. BAKİ RIZA BALCI
Prof. Dr. AHMET AĞCA	Prof. Dr. BANU TARHAN MENĞİ
Prof. Dr. AHMET ERDAL ÖZKOL	Prof. Dr. BARIŞ SİPAHİ
Prof. Dr. AHMET GÖKSEL YÜCEL	Prof. Dr. BAŞAK ATAMAN
Prof. Dr. AHMET HAMDİ AKER	Prof. Dr. BATUHAN GÜVEMLİ
Prof. Dr. AHMET HAYRİ DURMUŞ	Prof. Dr. BERNA TANER
Prof. Dr. AHMET TÜREL	Prof. Dr. BEYHAN MARŞAP
Prof. Dr. AHMET KIZIL	Prof. Dr. BİLAL GEREKAN
Prof. Dr. AHMET YANIK	Prof. Dr. BİLGE LEYLİ DEMİREL ERGÜN
Prof. Dr. AHMET YÜKSEL	Prof. Dr. BİROL YILDIZ
Prof. Dr. AHMET VECDİ CAN	Prof. Dr. BURCU ADİLOĞLU
Prof. Dr. ALİ ALAGÖZ	Prof. Dr. BURCU ASLANTAŞ ATEŞ
Prof. Dr. ALİ ATILLA PEREK	Prof. Dr. BURCU DEMİREL
Prof. Dr. ALİ DERAN	Prof. Dr. CAN TANSEL KAYA
Prof. Dr. ALİ KARTAL	Prof. Dr. CAN ŞİMGİ MUĞAN
Prof. Dr. ALİ FATİH DALKILIÇ	Prof. Dr. CELAL KEPEKÇİ
Prof. Dr. ALİ İHSAN AKGÜN	Prof. Dr. CEMAL ÇAKICI
Prof. Dr. ALİ RIZA ZAFER SAYAR	Prof. Dr. CEMAL ELİTAŞ
Prof. Dr. ALİ SAİT SEVGİNER	Prof. Dr. CEMAL İBİŞ
Prof. Dr. ALPER KARAVARDAR	Prof. Dr. CENGİZ ERDAMAR
Prof. Dr. ARIKAN TARIK SAYGILI	Prof. Dr. CENGİZ TORAMAN
Prof. Dr. ARMAN AZİZ KARAGÜL	Prof. Dr. CEVDET KIZIL
Prof. Dr. ARZU ÖZSÖZGÜN ÇALIŞKAN	Prof. Dr. CEVDET YİĞİT ÖZBEK
Prof. Dr. ASLI AYBARS	Prof. Dr. CUMA ERCAN
Prof. Dr. ASLI TÜREL	Prof. Dr. ÇAĞLA ERSEN CÖMERT
Prof. Dr. AYÇA AKARÇAY ÖĞÜZ	Prof. Dr. ÇAĞNUR BALSARI
Prof. Dr. AYLİN POROY ARSOY	Prof. Dr. ÇAĞRI KÖROĞLU
Prof. Dr. AYŞE PAMUKÇU	Prof. Dr. DAVUT AYDIN
Prof. Dr. AYŞE TANSEL ÇETİN	Prof. Dr. DAVUT AYGÜN
Prof. Dr. AYŞE BANU BAŞAR	Prof. Dr. DAVUT PEHLİVANLI

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

SEMPOZYUM BİLİM KURULU*

Prof. Dr. DENİZ UMUT DOĞAN
Prof. Dr. DOĞAN ARGUN
Prof. Dr. DURMUŞ ACAR
Prof. Dr. DURSUN ARIKBOĞA
Prof. Dr. DUYGU ANIL KESKİN
Prof. Dr. EBRU ESENDEMİRLİ
Prof. Dr. EMİN AVCI
Prof. Dr. EMİN ZEYTİNOĞLU
Prof. Dr. EMİNE HANDAN SÜMER GÖĞÜŞ
Prof. Dr. EMRE BURÇKİN
Prof. Dr. EMRE CENGİZ
Prof. Dr. EMRE KAPLANOĞLU
Prof. Dr. ENDER GÜLER
Prof. Dr. ENGİN DİNÇ
Prof. Dr. ENVER BOZDEMİR
Prof. Dr. ERCAN BAYAZITLI
Prof. Dr. ERDAL YILMAZ
Prof. Dr. ERGÜN KÜÇÜK
Prof. Dr. ERKAN ÖZTÜRK
Prof. Dr. ERSİN GÜREDİN
Prof. Dr. EROL DEMİR
Prof. Dr. EVREN DİLEK ŞENGÜR
Prof. Dr. FAHİR BİLGİNOĞLU
Prof. Dr. FATİH YILMAZ
Prof. Dr. FATİH COŞKUN ERTAŞ
Prof. Dr. FATMA ÖZKUL
Prof. Dr. FATMA PAMUKÇU
Prof. Dr. FATMA TEKTÜFEKÇİ
Prof. Dr. FATMA LERZAN KAVUT
Prof. Dr. FEHMİ KARASİOĞLU
Prof. Dr. FEHMİ ALİ ILDIR
Prof. Dr. FERRUH ÇÖMLEKÇİ
Prof. Dr. FERYAL ORHON BASIK
Prof. Dr. FEVZİ SERKAN ÖZDEMİR
Prof. Dr. FİGEN TÜRÜDÜOĞLU ÖKER
Prof. Dr. FİGEN ZAIİF
Prof. Dr. FİKRET ÇANKAYA
Prof. Dr. FİLİZ ANGAY KUTLUK

Prof. Dr. GANİTE KURT
Prof. Dr. GÖKHAN ÖZER
Prof. Dr. GÖNÜL ALKAN
Prof. Dr. GÜLCAN ÇAĞIL
Prof. Dr. GÜLSÜN İŞSEVEROĞLU
Prof. Dr. GÜLŞAH ATAĞAN
Prof. Dr. GÜLÜMSER ÜNKAYA
Prof. Dr. GÜRBÜZ GÖKÇEN
Prof. Dr. HABİB AKDOĞAN
Prof. Dr. HAKAN ERKUŞ
Prof. Dr. HAKAN TAŞTAN
Prof. Dr. HAKAN YAZARKAN
Prof. Dr. HALİL AKMEŞE
Prof. Dr. HALİL EMRE AKBAŞ
Prof. Dr. HALİL İBRAHİM ALPASLAN
Prof. Dr. HALİM SÖZBİLİR
Prof. Dr. HALİS KALMIŞ
Prof. Dr. HALUK BENGÜ
Prof. Dr. HALUK DUMAN
Prof. Dr. HALUK SUMER
Prof. Dr. HAMDİYE TUBA ŞAVLI İBİŞ
Prof. Dr. HASAN ABDİOĞLU
Prof. Dr. HASAN KAVAL
Prof. Dr. HASAN TÜREDİ
Prof. Dr. HAYRETTİN USUL
Prof. Dr. HİKMET ULUSAN
Prof. Dr. HİLMİ ERDOĞAN YAYLA
Prof. Dr. HÜLYA TALU
Prof. Dr. HÜMEYRA ADIGÜZEL
Prof. Dr. HÜSEYİN AKAY
Prof. Dr. HÜSEYİN AKTAŞ
Prof. Dr. HÜSEYİN ÇETİN
Prof. Dr. HÜSEYİN DALGAR
Prof. Dr. HÜSEYİN ALİ KUTLU
Prof. Dr. HÜSEYİN KAMİL BÜYÜKMİRZA
Prof. Dr. İBRAHİM AKSU
Prof. Dr. İCLAL ATTİLA
Prof. Dr. İDİL KAYA

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

SEMPOZYUM BİLİM KURULU*

Prof. Dr. İDRİS VARICI
Prof. Dr. İLHAN DALCI
Prof. Dr. İLKER KIYMETLİ ŞEN
Prof. Dr. İREM NUHOĞLU
Prof. Dr. İSMAİL ANASIZ
Prof. Dr. İSMAİL BEKÇİ
Prof. Dr. JALE SAĞLAR
Prof. Dr. KADİR GÜRDAL
Prof. Dr. KAYAHAN TÜM
Prof. Dr. KEREM SARIOĞLU
Prof. Dr. KERİM BANAR
Prof. Dr. KIYMET TUNCA ÇALIYURT
Prof. Dr. KORAY TUAN
Prof. Dr. LEVENT KOŞAN
Prof. Dr. MACİDE SOĞUR
Prof. Dr. MAHMUT KARĞIN
Prof. Dr. MAHMUT YARDIMCIOĞLU
Prof. Dr. MEHMET AYGÜN
Prof. Dr. MEHMET DEMİR
Prof. Dr. MEHMET ERKAN
Prof. Dr. MEHMET ERSOY
Prof. Dr. MEHMET KAYGUSUZUOĞLU
Prof. Dr. MEHMET ÖZKAN
Prof. Dr. MEHMET YAZICI
Prof. Dr. MEHMET ALİ AKTAŞ
Prof. Dr. MEHMET EMİN ARAT
Prof. Dr. MEHMET ÜNSAL MEMİŞ
Prof. Dr. MELEK AKGÜN
Prof. Dr. MELEK EKER
Prof. Dr. MELİH ERDOĞAN
Prof. Dr. MERAL EROL FİDAN
Prof. Dr. MERT ERER
Prof. Dr. METİN ATMACA
Prof. Dr. METİN SABAN
Prof. Dr. METİN SAĞMANLI
Prof. Dr. METİN UYAR
Prof. Dr. MEVLÜT KARAKAYA
Prof. Dr. MİHRİBAN COŞKUN ARSLAN

Prof. Dr. MİKAİL EROL
Prof. Dr. MUHAMMET BEZİRCİ
Prof. Dr. MUHAMMET MUSTAFA KISAKÜREK
Prof. Dr. MURAT AZALTUN
Prof. Dr. MUSTAFA AY
Prof. Dr. MUSTAFA ÇAM
Prof. Dr. MUSTAFA KIRLI
Prof. Dr. MUSTAFA SAYIM
Prof. Dr. MUSTAFA UÇAR
Prof. Dr. MUSTAFA UĞUR AKDOĞAN
Prof. Dr. MÜNEVVER YILANCI
Prof. Dr. MÜNİR ŞAKRAK
Prof. Dr. NALAN AKDOĞAN
Prof. Dr. NAZLI KEPÇE
Prof. Dr. NECDET SAĞLAM
Prof. Dr. NECDET ŞENSOY
Prof. Dr. NEJAT BOZKURT
Prof. Dr. NERGİS TEK
Prof. Dr. NERMİN ÇITAK
Prof. Dr. NİLGÜN KAYALI
Prof. Dr. NİLGÜN KUTAY
Prof. Dr. NİLÜFER TETİK
Prof. Dr. NİYAZİ KURNAZ
Prof. Dr. NURAN CÖMERT
Prof. Dr. NURİ UMAN
Prof. Dr. NURTEN ERDOĞAN
Prof. Dr. OĞUZHAN AYDEMİR
Prof. Dr. OKTAY TAŞ
Prof. Dr. ORHAN BOZKURT
Prof. Dr. ORHAN ÇELİK
Prof. Dr. ORHAN ELMACI
Prof. Dr. ORHAN SEVİLENGÜL
Prof. Dr. OSMAN AKIN
Prof. Dr. OSMAN ALTUĞ
Prof. Dr. OSMAN BAYRİ
Prof. Dr. OSMAN TUĞAY
Prof. Dr. OSMAN KÜRŞAT ONAT
Prof. Dr. ÖMER LALİK

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

SEMPOZYUM BİLİM KURULU*

Prof. Dr. ÖMER TEKŞEN
Prof. Dr. ÖMER FARUK DEMİRKOL
Prof. Dr. ÖZGÜL CEMALCILAR
Prof. Dr. ÖZGÜR ÇATIKKAŞ
Prof. Dr. PEYAMİ SEFA ÇARIKÇIOĞLU
Prof. Dr. RABİA AKTAŞ
Prof. Dr. RABİA ÖZPEYNİRCİ
Prof. Dr. RAFET AKTAŞ
Prof. Dr. RAHMİ YÜCEL
Prof. Dr. RAİF PARLAKKAYA
Prof. Dr. RAMAZAN YANIK
Prof. Dr. RECEP GÜNEŞ
Prof. Dr. RECEP PEKDEMİR
Prof. Dr. RECEP ŞENER
Prof. Dr. REŞAT KARCIOĞLU
Prof. Dr. RİFAT YILMAZ
Prof. Dr. RÜSTEM HACİRÜSTEMOĞLU
Prof. Dr. SABRİ BURAK ARZOVA
Prof. Dr. SAİME ÖNCE
Prof. Dr. SAİT SAYGIN EYÜPGİLLER
Prof. Dr. SAİT YÜKSEL KAYGUSUZ
Prof. Dr. SALİH DURER
Prof. Dr. SALİM ŞENGEL
Prof. Dr. SAMİ KARACAN
Prof. Dr. SEÇİL SİGALI
Prof. Dr. SEÇKİN GÖNEN
Prof. Dr. SELAHATTİN KARABINAR
Prof. Dr. SELAMİ GÜNEY
Prof. Dr. SELÇUK YALÇIN
Prof. Dr. SELİM CENGİZ
Prof. Dr. SELİM YÜKSEL PAZARÇEVİREN
Prof. Dr. SELMAN AZİZ ERDEN
Prof. Dr. SEMA ÜLKER
Prof. Dr. SEMRA AKSOYLU
Prof. Dr. SEMRA KARACAER
Prof. Dr. SEMİH HÜSEYİN TOKAY
Prof. Dr. SEMRA ÖNCÜ
Prof. Dr. SERAP SEBAHAT YANIK

Prof. Dr. SERHAN GÜRKAN
Prof. Dr. SERHAT KUTLAN
Prof. Dr. SERHAT YANIK
Prof. Dr. SERKAN ÖZDEMİR
Prof. Dr. SERPİL SENAL
Prof. Dr. SEVAL KARDEŞ SELİMOĞLU
Prof. Dr. SEVGİ PUTZKE
Prof. Dr. SEYHAN ÇİL KOÇYİĞİT
Prof. Dr. SEZAYİ DUMAN OĞLU
Prof. Dr. SİBEL KARĞIN
Prof. Dr. SİBEL YILMAZ TÜRKMEN
Prof. Dr. SİNAN ASLAN
Prof. Dr. SONER GÖKTEN
Prof. Dr. SUAT KARA
Prof. Dr. SUAT YILDIRIM
Prof. Dr. SUPHİ ASLAN OĞLU
Prof. Dr. SÜLEYMAN UYAR
Prof. Dr. SÜLEYMAN YÜKÇÜ
Prof. Dr. ŞABAN UZAY
Prof. Dr. ŞAKİR DIZMAN
Prof. Dr. ŞAKİR SAKARYA
Prof. Dr. ŞEBNEM YAŞAR
Prof. Dr. ŞERAFETTİN SEVİM
Prof. Dr. ŞEREF DEMİR
Prof. Dr. ŞERİFE ÖNDER
Prof. Dr. ŞÜKRAN GÜNGÖR TANÇ
Prof. Dr. TAMER AKSOY
Prof. Dr. TANSEL HACIHASANOĞLU
Prof. Dr. TANSEL ÇETİNOĞLU
Prof. Dr. TUĞBA UÇMA UYSAL
Prof. Dr. TUĞRUL TÜFEKÇİOĞLU
Prof. Dr. TUNÇ KÖSE
Prof. Dr. TUNGA BOZDOĞAN
Prof. Dr. TURGUT ÇÜRÜK
Prof. Dr. TÜRKER SUSMUŞ
Prof. Dr. UĞUR KAYA
Prof. Dr. UFUK MISIRLIOĞLU
Prof. Dr. ÜLKÜ ERGUN

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

SEMPOZYUM BİLİM KURULU*

Prof. Dr. ÜMİT ATAMAN
Prof. Dr. ÜMİT GÜCENME GENÇOĞLU
Prof. Dr. ÜMMÜHAN ASLAN
Prof. Dr. VASFİ HAFTACI
Prof. Dr. VEDAT ACAR
Prof. Dr. VEDAT EKERGİL
Prof. Dr. VESİLE ÖMÜRBEK
Prof. Dr. VEYİS NACİ TANIŞ
Prof. Dr. VEYSEL KULA
Prof. Dr. VOLKAN DEMİR
Prof. Dr. VURAL AKARÇAY
Prof. Dr. YAKUP SELVİ
Prof. Dr. YASEMİN ERSOY
Prof. Dr. YAŞAR KABATAŞ
Prof. Dr. YAVUZ ÇİFTÇİ
Prof. Dr. YILDIRIM ERCAN ÇALIŞ
Prof. Dr. YILDIZ AYANOĞLU
Prof. Dr. YILDIZ ÖZERHAN
Prof. Dr. YUNUS CERAN
Prof. Dr. YUNUS KİSHALI
Prof. Dr. YURDAKUL ÇALDAĞ
Prof. Dr. YUSUF GÜMÜŞ
Prof. Dr. YUSUF SÜRMEN
Prof. Dr. YUSUF CAHİT ÇUKACI
Prof. Dr. YÜCEL ERCAN
Prof. Dr. YÜKSEL KOÇ YALKIN
Prof. Dr. ZEKİ DOĞAN
Prof. Dr. ZEYNEP HATUNOĞLU
Prof. Dr. ZEYNEP TÜRK

**(alfabetik sıra ile sunulmuştur)*

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

SEMPOZYUM PROGRAMI

14 MAYIS 2025, ÇARŞAMBA

14:00 Otele Giriş, Kayıt

15 MAYIS 2025, PERŞEMBE

09:30 - 10:45 AÇILIŞ KONUŞMALARI

- **Prof. Dr. Fatma PAMUKÇU**, M.Ü.İ.F. İşletme Bölüm Başkanı
- **Prof. Dr. Ganite KURT**, Güvence Hizmetleri Derneği Başkanı
- **Prof. Dr. Ümit GÜCENME GENÇOĞLU**, MUFAD Başkanı
- **Prof. Dr. Kadir GÜRDAL**, MÖDAV Başkanı
- **Prof. Dr. Cemal İBİŞ**, TÜRMOB Saymanı
- **Dr. Hasan ÖZÇELİK**, KGK Başkanı
- **Prof. Dr. Mehmet Emin OKUR**, M.Ü.İ.F. Dekanı
- **Prof. Dr. Mustafa KURT**, M.Ü. Rektörü

10:45 - 11:00 KAHVE MOLASI

11:00 - 12:15 ANA TEMA KONUŞMALARI

Oturum Başkanı: **Prof. Dr. Yakup SELVİ**, İstanbul Üniversitesi

Konuşmacılar

- **Dr. Hasan ÖZÇELİK** – KGK Başkanı
- **İhsan Kaan BERBEROĞLU** – Turkcell, Finansal Operasyonlar Merkezi Direktörü
- **Prof. Dr. Emre BURÇKİN** – Consulta, Kurucu ve Yönetim Kurulu Başkanı
- **Taner TORAMAN** – AGRA Fintech, Co-Founder
- **Mert ERKÖSEOĞLU** – Experian, Global Consultant

12:15 - 13:30 ÖĞLE YEMEĞİ

13:30 - 15:00 SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK ODAKLI MUHASEBE EĞİTİMİ

Oturum Başkanı: **Prof. Dr. Hakan TAŞTAN**

Bildiri Sunumları

- Muhasebe Eğitiminde Yeşil Dönüşüm: Yeşil Yetkinliklerin Kazandırılması
Prof. Dr. Gülümser ÜNKAYA, Doç. Dr. Günay Deniz DURSUN, Arş. Gör. Beyza BOZKIR
- Gelenekselden Geleceğe: Sürdürülebilirlik Çerçevesinde Muhasebe ve Finans Eğitiminin Dönüşüm Gereklilikleri
Doç. Dr. Murat ERDOĞAN, Doç. Dr. Eda ORUÇ ERDOĞAN
- Sürdürülebilirlik Raporlaması ve Güvencesi Çerçevesinde Muhasebe Eğitiminin Dönüşümü
Doç. Dr. Aysun ATAGAN ÇETİN
- İklim Krizi ve Raporlarının Finansal Raporlar Üzerindeki Etkisinin Örnek Vaka Temelli Bir Eğitim Modeliyle Muhasebe Öğrencilerine Aktarılması
Dr. Özlem ASMA ARIKAN
- Muhasebe Eğitimi Sürecinde “Sürdürülebilirlik” Konusuna Yönelik Öğrenme Kazanımları Arttırılabilir mi?
Öğr. Gör. Dr. Yusuf GALİP

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

SEMPOZYUM PROGRAMI

16 MAYIS 2025, CUMA

09:30 - 10:30 SÜRDÜRÜLEBİLİRLİĞİN RAPORLAMA VE FİNANSAL KARARLARA ETKİLERİ

Oturum Başkanı: **Prof. Dr. Fatih YILMAZ**, İstanbul Üniversitesi

Bildiri Sunumları

- Çevresel, Sosyal ve Yönetişim (ESG) Skorunun Borçlanma Maliyetine Etkisi: G20 Ülkelerinde Bankacılık Sektör Analizi
Arş. Gör. Beyza BAYRAKTAR GÜNEŞ, Prof. Dr. Tuba ŞAVLI
- Yeşil Finansal Okuryazarlık (YFO) Ölçeği: Finansal Karar Alma Sürecinde Çevresel Sürdürülebilirliğin Ölçülmesi
Arş. Gör. Şevket DURMAZ, Arş. Gör. Cansu ERGENÇ, Prof. Dr. Rafet AKTAŞ
- Sürdürülebilirlik Raporlaması, Entegre Raporlama ve XBRL
Doç. Dr. Mustafa DOĞAN

10:30 - 10:45 KAHVE MOLASI

10:45 - 12:15 PANEL - SEKTÖREL SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK UYGULAMALARI

Oturum Başkanı: **Prof. Dr. Çağnur BALSARI**, Dokuz Eylül Üniversitesi

- Sevgi KILIÇ ER** - KGK, Sürdürülebilirlik Proje Lideri
- Burak OĞUZ** - Consulta, İklim Değişikliği ve Sürdürülebilirlik
- Murat GÜNAYDIN** - Deloitte Türkiye Sürdürülebilirlik Hizmetleri Lideri
- Özgün ÇINAR** - TRASTA ESG Genel Müdürü

12:15 - 13:30 ÖĞLE YEMEĞİ

13:30 - 14:30 SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK VE TEKNOLOJİNİN MUHASEBE ALANINDAKİ GELİŞMELERE ENTEGRASYONU

Oturum Başkanı: **Prof. Dr. İlker KIYMETLİ ŞEN**, Beykoz Üniversitesi

Bildiri Sunumları

- Muhasebe Mesleğinin Sürdürülebilirliği Kapsamında Ekonomik ve Teknolojik Gelişmelerin Muhasebe Mesleki Yeterlilik Sınavına Etkisi
Doç. Dr. Havva Nur ÇİFTÇİ, Prof. Dr. Fatih YILMAZ
- Yapay Zekâ Muhasebe Eğitiminde Fark Yaratır mı?
Doç. Dr. Feyza DEREKÖY, Dr. Öğr. Üye. İpek YAYLALI, Dr. Öğr. Üye. Esra BAYTÖREN
- Muhasebe Eğitiminde Sürdürülebilirlik ve Yapay Zekâ Üzerine Yapılan Çalışmaların Bibliyometrik Analizi
Öğr. Gör. Dr. Serkan AKIN, Doç. Dr. Ahmet TANÇ

14:30 - 14:45 KAHVE MOLASI

14:45 - 15:30 KGK HESAP PLANI UYGULAMALARI

Oturum Başkanı: **Prof. Dr. Aylin POROY ARSOY**, Uludağ Üniversitesi

- KÜMİ FRS ve Standart Hesap Planı Çerçevesinde Üretim Ve Ticaret İşletmelerinde Satış Maliyeti ve Hasılatın Kaydı Ve Raporlanması
Prof. Dr. Ümit Gücenme GENÇOĞLU, Arş. Gör. Ümran SU

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

SEMPOZYUM PROGRAMI

17 MAYIS 2025, CUMARTESİ

09:30 - 10:15 SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK ODAKLI DENETİM VE GÜVENCE HİZMETLERİ

Oturum Başkanı: *Prof. Dr. Beyhan MARŞAP*, Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi

Bildiri Sunumları

- Steep Analizi Çerçevesinde Sürdürülebilirlik İle Muhasebe Ve Denetim Uygulamalarına İlişkin Entegrasyon Stratejilerinin Aralık Değerli Q-Rung Orthopair Bulanık Ortamda Önceliklendirilmesi
Doç. Dr. Ömer Faruk GÖRÇÜN, Doç. Dr. Mustafa ÇANAKÇIOĞLU
- Finans Sektöründe Sürdürülebilirlik Denetimi ve Güvence Yönetimi
Dr. Cem Niyazi DURMUŞ

10:15 - 10:30 KAHVE MOLASI

10:30 - 11:45 KAPANIŞ PANELİ

Oturum Başkanı: *Prof. Dr. Rüstem HACİRÜSTEMOĞLU*

- *Seval SİR* - ACCA Türkiye Direktörü
- *Prof. Dr. Cemal İBİŞ* - TÜRMOB
- *Murat YÜNLÜ* - KGK Başkan Yardımcısı
- *Prof. Dr. Nalan AKDOĞAN* - Başkent Üniversitesi

11:45 - 12:00 KAHVE MOLASI

12:00 - 12:30 KAPANIŞ KONUŞMASI VE DEVİR TESLİM

- *Prof. Dr. Fatma PAMUKÇU*, Marmara Üniversitesi
- *Prof. Dr. Çağnur BALSARI*, Dokuz Eylül Üniversitesi

20:00-23:00 GALA YEMEĞİ

18 MAYIS 2025, PAZAR

12:00 OTELDEN ÇIKIŞ

Sempozyumumuz, KGK Sürekli Eğitim Temel Mesleki Konu Kredisi 6 puan olarak belirlenmiştir.

GENİŞLETİLMİŞ ÖZET VE TAM METİN BİLDİRİLER

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

MUHASEBE EĞİTİMİNDE YEŞİL DÖNÜŞÜM: YEŞİL YETKİNLİKLERİN KAZANDIRILMASI

Prof. Dr. Gülümser ÜNKAYA¹ Doç. Dr. Günay Deniz DURSUN² Arş. Gör. Beyza BOZKIR³

Özet

Yaşanan çevresel sorunların bir sonucu olarak yaygınlaşan sürdürülebilirlik anlayışı, işletmelerin yönetim uygulamalarını ve stratejilerini yeniden gözden geçirmelerinde önemli bir etkiye sahiptir. Sürdürülebilir kalkınma; ekonomik, sosyal ve çevresel boyutları bir araya getirerek, mevcut nesillerin ihtiyaçlarını karşılarken, gelecek nesillerin ihtiyaçlarını tehdit etmeden bu süreçlerin yürütülmesini hedeflemektedir. Bu açıdan, işletmelerin sürdürülebilirlik hedeflerine ulaşmalarına yardımcı olacak bilgilerin toplanması, analizi ve raporlanmasında muhasebe bilimi önemli bir rol oynamaktadır.

Muhasebe bilgi sisteminin çıktıları olarak kabul edilen işletmelerin bilgi kullanıcılarının karar vermeleri için kullandıkları geleneksel finansal raporlar, işletmelerin çevresel ve sosyal etkilerini göz ardı etmektedir. Ancak işletmelerin bilgi kullanıcılarına finansal raporlarının yanı sıra finansal olmayan raporlarını da sunması gerekmektedir. Günümüzde, sürdürülebilirlik muhasebesi, işletmelerin çevresel etkilerini anlamalarına, bu etkileri raporlamalarına ve stratejik kararlar almalarına olanak tanıyan bir yaklaşım olarak ortaya çıkmıştır. Sürdürülebilir muhasebe, çevresel sorumlulukları dikkate alarak, işletmelerin mali başarılarının yanında sosyal ve çevresel etkilerini de bilgi kullanıcıları ile paylaşmalarını sağlamaktadır.

Bu çalışmanın amacı, yükseköğretim kurumlarında muhasebe eğitiminin sürdürülebilirlik perspektifi ile yeniden yapılandırılmasının gerekliliğini vurgulamak ve muhasebe bilim alanı öğrencilerinin geleneksel yetkinlikler yanında sahip olmaları gereken yeşil yetkinliklere ilişkin öneriler ortaya koymaktır.

Anahtar Kelimeler: Sürdürülebilirlik, Yeşil Yetkinlikler, Muhasebe Eğitimi

1. Muhasebe Eğitiminde Sürdürülebilirlik Yaklaşımı

Geleneksel muhasebe sistemi, finansal verilerle çalışan bir sistemdir. Ancak sosyal ve çevresel faktörlerin küresel olarak önem kazanması ile muhasebe sisteminin sürdürülebilirlik konusundaki eksikliğini ortadan kaldırmak için yapılan çalışmalar yeni muhasebe yaklaşımlarının geliştirilmesine zemin hazırlamıştır (Tüm, 2014). Bu yaklaşımların da üniversitelerde muhasebe eğitimine entegre edilmesi gerekliliği ortaya çıkmaktadır. Sürdürülebilirlik eksenli muhasebe müfredatı, öğrencilerin çevresel, sosyal ve yönetim (ÇSY) boyutlarını içeren geniş bir bakış açısı kazanmalarına olanak tanıyarak, öğrencilere yalnızca finansal raporlama becerileri kazandırmakla kalmayıp, aynı zamanda çevresel etkilerin ölçülmesi, sosyal sorumlulukların yönetimi ve etik ilkeler doğrultusunda karar alma yetkinliklerinin de oluşmasına katkı sağlayacaktır. Ayrıca bu yetkinlikleri kazanan öğrenciler mezun olduklarında, çalıştıkları işletmelerdeki toplum ve çevreye yönelik sorumlulukların artırılmasına katkı sağlayarak toplumun sürdürülebilir kalkınma hedefine ulaşmasında önemli bir rol alacaktır (Tüm, 2014). Bu bağlamda, Sürdürülebilir Kalkınma Hedefleri (SKA'lar), muhasebe eğitiminin ayrılmaz bir parçası haline gelmelidir. SKA'ların muhasebe eğitimine entegrasyonu, öğrencilerin bu amaçları derinlemesine kavramasını ve kariyer yaşamlarında sürdürülebilir uygulamaları teşvik etmesini sağlayacaktır. Böylece, iş dünyasında sürdürülebilir karar verme süreçlerine etkin şekilde katkıda bulunacak muhasebe profesyonelleri yetiştirmek mümkün olacaktır. Bu yeniden yapılandırmanın,

¹ İstanbul Aydın Üniversitesi, İİBF Fakültesi, Muhasebe ve Finans Yönetimi Bölümü, gulumserunkaya@aydin.edu.tr

² İstanbul Beykent Üniversitesi, İİBF Fakültesi, İşletme Bölümü, gunaydursun@beykent.edu.tr

³ İstanbul Aydın Üniversitesi, İİBF Fakültesi, Muhasebe ve Finans Yönetimi Bölümü, beyzabozkir@aydin.edu.tr

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

küresel sürdürülebilirlik bağlamında muhasebenin rolünü artıracakı düşünülmektedir. Mevcut muhasebe eğitimleri incelendiğinde etik, kurumsal yönetim, hesap verilebilirlik gibi sürdürülebilirlik ile ilişkilendirilen konuların müfredatta yer aldığı görülmektedir. Ancak muhasebe eğitiminde sürdürülebilirlik konusunun bütünü ile entegre edilmediği, bu nedenle de iş dünyasında sürdürülebilirlik odaklı dönüşüm için mezunların sahip olması gereken yetkinliklerin yeniden ele alınması gerekliliği ortaya çıkmaktadır.

Literatürde sürdürülebilirlik konusunda muhasebe öğrencilerinin farkındalıklarını ölçmek amacı ile Yunanistan’da lisansüstü öğrencilere yönelik Nerantzidis (2024) tarafından yapılan çalışmada öğrencilerin çevresel, sosyal ve yönetim konularına aşina olduklarını, SKA konusunun önemli olduğunu düşündüklerini ancak gelecekteki kariyerleri için bu konuda daha fazla bilgiye ihtiyaç duyduklarını ortaya koymaktadır.

Benzer bir çalışma 2021 yılında Aleixo, Leal ve Azeiteiro tarafından Portekiz’de yapılmış, öğrencilerin daha çok çevresel konulara aşina oldukları, eğitim müfredatına yeterince dahil edilmediğini ifade etmişlerdir. Sürdürülebilirlik konusunun muhasebe eğitimine nasıl entegre edilmesi gerektiği konusunda yapılan çalışmalarda ise belli bir ders olarak mı, bir uygulama olarak mı ya da tüm muhasebe eğitimine mi entegre edilmesi gerektiği konusu araştırılmış (Wahyudi, Mahroji, Anisa; 2024) ve üç temel ayağı olan yeni bir model önerilmiştir: disiplinler arası öğrenme ortamlarının oluşturulması, uygulama temelli sürdürülebilirlik proje faaliyetleri ve yetkinlik temelli değerlendirmeler. Muhasebe eğitimine sürdürülebilirlik konusunun entegre edilmesinin zorluklarını ele alan bir diğer çalışmada Cho ve Costa (2024) muhasebe müfredatının geliştirilmesine acil ihtiyaç olduğu, ekolojik sistemlere, iş etiğine ve değerlerine daha fazla dikkat edilmesi gerektiği ve yeni, kapsayıcı ve inşacı bir müfredat ile muhasebe profesyonellerinin eğitimini kökten dönüştürmek için pedagojiler sunulması gerektiği ortaya konmuştur. Boyce vd. (2019) tarafından yapılan çalışmada ise, Avustralya’da 31 ve Yeni Zelanda’da 8 üniversitenin muhasebe programları ve ders içerikleri incelenmiş; etik, sosyal, çevresel ve sürdürülebilirlik ile ilgili kavramların ne sıklıkla tekrarlandığını araştırılmıştır. Çalışmada muhasebe programları ve ders içeriklerinde bu kavramlara minimum seviyede rastlandığı, muhasebe eğitiminin geleneksel konu ve yöntemlerle devam ettiği, müfredatın güncellenmesi gerektiği sonucuna ulaşılmıştır.

2. Yeşil Yetkinliklerin Kazandırılması

1999 yılında Bologna süreci olarak adlandırılan, Avrupa’daki yükseköğretim sistemlerinin karşılaştırılabilirliğini artırmayı amaçlayan bu süreç, üniversitelerde program öğrenme çıktılarının daha şeffaf ve anlaşılır hale getirilmesini teşvik etmiştir (Çelik, 2012). Avrupa Yeterlilikler Çerçevesi (EQF), Bologna Süreci ve UNESCO eğitim standartları gibi çerçeveler ışığında Türkiye’de de 2014 yılında Türkiye Yükseköğretim Yeterlilikler Çerçevesi (TYYÇ) oluşturmuştur (Edinsel, 2008). 2021 yılı itibarı ile Avrupa Yeterlilikler Çerçevesi ’ne uyumlu olacak şekilde hazırlanan Türkiye Yeterlilikler Çerçevesi (TYÇ) ile birlikte, ilgili şartları sağlayan üniversiteler TYÇ logosu almaya başlamıştır. 2021 yılında 39 üniversitede toplam 129 lisans programı bu logoya sahipken; 2024 yılında bu sayı 109 üniversite ve toplam 898 program olarak güncellenmiştir. Bu logoya sahip olan üniversitelerden mezun olan lisans öğrencilerinin ise diplomaları uluslararası daha tanınır olmak ile birlikte istihdam imkanları konusunda da daha avantajlıdır (YÖK, 2024). Bu çerçeve, Türkiye’deki yükseköğretim programlarının ulusal düzeydeki ihtiyaçlara ve iş gücü beklentilerine uygun hale getirilmesini sağlamaktadır. TYYÇ, eğitim programları için bir rehber olarak kullanılmaktadır ve mezunların yetkinliklerini belirleyen bir temel oluşturmaktadır (YÖK, 2024).

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

Yükseköğretim alanında yeterlilik, herhangi bir yükseköğretim derecesini başarı ile tamamlayan bir kişinin neleri bilebileceği, neleri yapabileceği ve nelere yetkin olacağını ifade etmektedir. Farklı düzeylerde (ön lisans- lisans- yüksek lisans – doktora) hazırlanan bu yeterlilikler mesleki ya da akademik ağırlıklı olarak bilgi, beceri ve yetkinlik kategorilerinde oluşturulmuştur. İlgili yükseköğretim programından mezun olacak öğrencinin sahip olacağı ön görülen bu yetkinlikler; kurumsal ve olgusal bilgiyi, bilişsel ve uygulamalı beceriyi, bağımsız çalışma ve sorumluluk alma yetkinliğini, öğrenme yetkinliğini, iletişim ve sosyal yetkinlikleri ve alana özgü yetkinlikleri kapsamaktadır (TYYÇ, 2024). Bir programın müfredatı, belirlenen yetkinlikleri sağlamak üzere gerekli ders havuzlarından oluşturulmaktadır. Bu nedenle muhasebe müfredatının güncellenmesi için öncelikle muhasebe dersi alan öğrencilerin sahip olması gereken yetkinliklerin belirlenmesi gereklidir.

Öğrencilerin yetenek ve becerilerinin çok yönlü olarak geliştirilmesi, yetkinlik odaklı muhasebe eğitiminin ön koşullarından biridir. (French ve Coppage, 2003). Ülkemizde muhasebe bilim alanına ilişkin olarak 16 adet lisans ve 69 adet lisansüstü düzeyde eğitim verilen (YÖK Atlas, 2024) yükseköğretim programlarının öngördüğü mevcut muhasebe yetkinlikleri üniversitelerin web sitelerinde yer alan bilgi paketlerinden doküman analizi yöntemi ile incelenmiş ve aşağıda Tablo 1’de yer alan alana özgü yetkinler olarak sunulmuştur.

Mevcut durumda muhasebe eğitiminin, öğrencilerin finansal analiz, raporlama, mevzuat, denetim gibi temel ve geleneksel yetkinliklere sahip olmalarını amaçladıklarını ortaya koymaktadır. Ancak sürdürülebilirlik odaklı bir eğitim, çevresel sorumluluk, sosyal etki değerlendirmesi gibi yeni yetkinlikleri de kapsamalıdır. Tablo 1’de, geleneksel muhasebe yetkinliklerine entegre edilmesi gereken yeşil yetkinlikler detaylandırılmıştır.

Tablo 1: Muhasebe Eğitiminde Mevcut Yetkinlikler ve Yeşil Yetkinliklerin Karşılaştırılması

Mevcut Muhasebe Yetkinlikleri	Yeşil Yetkinlikler	Açıklama
Finansal Raporlama	Çevresel Raporlama	Geleneksel raporlama yalnızca finansal sonuçlara odaklanırken, çevresel raporlama, karbon ayak izi, su tüketimi ve atık miktarını da içerir. İşletmelerin çevreye etkilerini ölçümleyip raporlamalarını sağlar.
Maliyet Muhasebesi	Doğal Kaynakların Yönetimi	Geleneksel maliyet muhasebesi yalnızca ürün ve hizmet maliyetlerini hesaplarken, yeşil maliyetlendirme çevresel maliyetleri ve kaynak tüketim maliyetlerini de içerir. Örneğin, su ve enerji kullanımının işletmeye olan maliyeti analiz edilir.
Bütçeleme ve Planlama	Sürdürülebilir Finansman ve Bütçeleme	Geleneksel bütçeleme kârlılığı maksimize etmeye odaklanırken, yeşil bütçeleme çevresel projeleri destekleyen finansman ve harcama planlarını içerir. Bu yaklaşım, işletmelere sürdürülebilir projelere yatırım yapma becerisi kazandırır.
Risk Yönetimi	Çevresel ve Sosyal Risk Yönetimi	Geleneksel risk yönetimi yalnızca finansal riskleri analiz ederken, çevresel ve sosyal risk yönetimi, iklim değişikliği ve toplumsal etkilerin iş üzerinde yarattığı riskleri içerir.
Etik ve Mevzuat	Etik Sürdürülebilirlik İlkeleri	Etik ve mevzuata ilişkin dersler, işletmenin yasalara uygunluğunu incelerken, sürdürülebilirlik etiği, çevresel ve sosyal sorumluluklara yönelik etik yaklaşımları da kapsar. İşletmelerin yeşil standartlara uygun davranmalarını sağlar.

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

Finansal Analiz	ÇSY (Çevresel, Sosyal, Yönetişim) Analizi	Geleneksel analiz finansal göstergelere odaklanırken, ÇSY analizi, çevresel ve sosyal performans göstergelerini de analiz eder; bu şekilde işletmenin sürdürülebilirliği kapsamlı olarak değerlendirilebilir.
İç Kontrol ve Bağımsız Denetim	Sürdürülebilirlik (Yeşil) Denetimi	İç kontrol, finansal doğruluğu kontrol ederken, sürdürülebilirlik performans denetimi, işletmenin çevresel, sosyal ve yönetim alanlarındaki performansını değerlendirmeye yöneliktir. Geleneksel denetim sistemleri yalnızca finansal uyumu kontrol ederken, yeşil denetim, işletmenin çevreye duyarlı faaliyetlerini izler ve çevre uyum standartlarına uygunluk sağlar.
Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (UFRS)	Sürdürülebilirlik Raporlama Standartları	UFRS yalnızca finansal raporlamaya odaklanırken, GRI ve SASB gibi sürdürülebilirlik standartları, çevresel ve sosyal bilgileri de içerecek kapsamda raporlama yapılmasını sağlar.
Stratejik Yönetim ve Karar Alma	Uzun Vadeli Sürdürülebilir Strateji Geliştirme	Geleneksel yönetim stratejik kararları yalnızca finansal getiriye dayandırırken, sürdürülebilirlik odaklı karar alma, uzun vadeli sosyal ve çevresel etkileri göz önünde bulundurarak stratejiler belirler.

Yukarıda detaylandırılan yetkinliklerin kazandırılması; muhasebe müfredatında yer alan derslerin konularına entegre edilerek, ayrı ders ya da dersler olarak sunulabileceği gibi, çeşitli atölye, webinar, seminer, sempozyum gibi uygulamalarla da sağlanabilir.

3. Sonuç ve Öneriler

Muhasebe eğitiminin sosyal, çevresel ve kurumsal sorumluluk odaklı bir yapıya kavuşturulması, sürdürülebilir işletmelerin ortaya çıkmasında kritik bir rol oynamaktadır. Sürdürülebilirlik bileşenlerinin muhasebe eğitimine entegrasyonu, geleceğin muhasebecilerine sadece mali performans odaklı değil; aynı zamanda sürdürülebilirlik ilkelerine göre hareket etme yeteneği de kazandıracaktır. Bu çalışmada önerilen yaklaşımlar, muhasebe müfredatının sürdürülebilirlik perspektifinde yeniden yapılandırılması gerektiğini ve öğrencilerin geleneksel muhasebe yetkinlikleri yanında yeşil yetkinlere sahip olarak mezun olmalarının önemini vurgulamaktadır. Muhasebe eğitiminde gerek sürdürülebilir kalkınma amaçlarının gerekse sürdürülebilirlik bileşenlerinin sosyal, çevresel ve kurumsal duyarlılık temelli derslerin müfredata dahil edilmesi ve uygulamalı projelerle öğrencilerin bu alanlarda deneyim kazanmasının sağlanması önerilmektedir. Bu yaklaşım ile muhasebe alanından mezun olan öğrencilerin alana özgü yeşil yetkinliklere sahip olmaları iş dünyasının da dönüşümünü zorunlu kılacaktır. Bu çalışmada ele alınan yeşil yetkinlikler ile sürdürülebilir muhasebe eğitiminin kapsamı zenginleşmekte ve öğrencilerin iş dünyasında sadece finansal değil, aynı zamanda çevresel ve sosyal sorumluluk bilincine sahip profesyoneller olarak yetiştirilmesi desteklenmektedir. Öğrencilerin çevresel ve sosyal sorumluluklarını anlayabilen, bu doğrultuda hareket edebilen meslek mensupları olarak yetiştirilmesi ve yükseköğretim kurumlarında yeşil yetkinliklerin kazandırılması sadece teknik bir gereklilik değil aynı zamanda toplum ve çevre için bir sorumluluk olarak muhasebe süreçlerinden biri olarak ele alınmalıdır.

Kaynakça

- Aleixo, A. M., Leal, S., & Azeiteiro, U. M. (2021). "Higher education students' perceptions of sustainable development in Portugal". Journal of Cleaner Production, 327. <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2021.129429>
- Boyce, G., Narayanan, V., Greer, S. And Blair, B. (2019). "Taking the Pulse of Accounting Education Reform: Liberal Education, Sociological Perspectives, and Exploring Ways Forward", Accounting Education, 28(3), 274-303.
- Cho, C. H., Costa, E. (2024). "Sustainability accounting education: challenges and outlook". International Journal Of Sustainaility In Higher Education, 25(7), 1412-1425. <https://doi.org/10.1108/IJSHE-02-2024-0152>

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

- Çelik, Z. (2012). “Bologna Süreci’nin Avrupa Yükseköğretim Sistemi Üzerine Etkileri. Yükseköğretim ve Bilim Dergisi” . (2), 100-105.
- Edinsel, K. (2008). Bologna Sürecinin Türkiye’de Uygulanması- Bologna Uzmanları Ulusal Takımı Projesi 2007-2008 Sonuç Raporu. <https://file.setav.org/Files/Pdf/bologna-surecinin-turkiyede-uygulanmasi.pdf>
- French, G. R., Coppage, R. E. (2003), “A strategic model for accounting education”, The Journal of Applied Business Research, 19 (2), 107-116.
- Nerantzidis, M. (2024), “Sustainability and accounting education in the Greek context”, Higher Education, Skills and Work-Based Learning, 14(5), 1187-1204. <https://doi.org/10.1108/HESWBL-09-2023-0244>
- Tüm, K. (2014). Kurumsal Sürdürülebilirlik ve Muhasebeye Yansımaları: Sürdürülebilirlik Muhasebesi. Akademik Yaklaşımlar Dergisi, 5(1).
- Türkiye Yükseköğretim Yeterlilikler Çerçevesi (TYYÇ). (2024). <https://uluslararasi.yok.gov.tr/uluslararasilasma/tyyc/tyyc>
- Wahyudi, I., Mahroji, M., Anisa, T.D.M. (2024). Sustainability In Accounting Education: A New Approach For The 21st Century. Prosiding Simposium Ilmiah Akuntansi, 1(1), 1127-1138. <https://sia-iaikpd.fdaptsu.org/index.php/sia/article/view/62>
- Yükseköğretim Kurulu Uluslararası İlişkiler Daire Başkanlığı (2024). Türkiye Yeterlilikler Çerçevesi. <https://uluslararasi.yok.gov.tr/Documents/avrupa-yuksekogretim-alani-ile-uyumlasma-projesi/documents/tyc-brosur.pdf>
- Yükseköğretim Kurulu. (2024). 2024 Üniversite İzleme ve Değerlendirme Genel Raporu. <https://www.yok.gov.tr/Documents/2024/universite-izleme-ve-degerlendirme-genel-raporu-2024.pdf>
- Yükseköğretim Program Atlası (2024). <https://yokatlas.yok.gov.tr/index.php>

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

GELENEKSELDEN GELECEĞE: SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK ÇERÇEVESİNDE MUHASEBE VE FİNANS EĞİTİMİNİN DÖNÜŞÜM GEREKLİLİKLERİ

Doç. Dr. Murat ERDOĞAN¹, Doç. Dr. Eda ORUÇ ERDOĞAN¹

Özet

Günümüzde sürdürülebilirlik sadece çevresel etkilere odaklanmakla kalmayıp aynı zamanda sosyal sorumluluklar ve iyi yönetim ilkelerini de içeren çok boyutlu bir kavram olarak işletmelerin uzun vadeli başarıları için kritik bir faktör haline gelmiştir. Şirketler finansal performanslarının yanı sıra sürdürülebilirlik hedeflerine ulaşma konusunda da paydaşları tarafından giderek daha fazla sorumlu tutulmaktadır. Gönüllülük esasına dayanan sürdürülebilirlik raporlamaları günümüzde yeni düzenlemeler ve standartlarla şekillendirilerek denetime tabi duruma gelmiştir. Bu değişim raporların şeffaflık ve güvenilirliğini artırmayı hedefleyerek şirketlerin sürdürülebilirlik performanslarının daha doğru ve kapsamlı bir şekilde izlenmesini sağlaması açısından yeni bir dönemin kapılarını aralamıştır. Değişim yalnızca kurumsal uygulamaları değil aynı zamanda muhasebe-finance eğitiminin de yeniden şekillendirilmesini zorunlu kılmaktadır. Bu süreç şirketlerin çevresel, sosyal ve yönetim (ESG) faktörlerini dikkate alarak raporlama ve denetim süreçlerine adapte olmasını gerektirmekte bununla birlikte muhasebe mesleğinin rolünün de yeniden tanımlanmasına neden olmaktadır. Muhasebe-finance alanında geleceğin yöneticileri ve karar vericileri olarak yetiştirilmekte olan öğrencilere ESG kriterlerini etkin bir şekilde değerlendirme yetkinliğinin kazandırılması bu doğrultuda da eğitim müfredatlarının salt finansal raporlama değil aynı zamanda sürdürülebilirlik odaklı derslerle entegre edilmesi öğrencilerin sürdürülebilir iş modelleri hakkında derinlemesine bilgi sahibi olmaları açısından önemli bir sorumluluk yüklemektedir. Bu çalışmanın amacı, geleneksel muhasebe-finance eğitiminde sürdürülebilirlik anlayışının entegrasyonu doğrultusunda, sürdürülebilirlik ve muhasebe-finance ilişkisini temel alarak müfredata dahil edilebilecek derslerin küresel ölçekte değerlendirilmesidir. Bu bağlamda QS tarafından gerçekleştirilen sürdürülebilirlik üniversite sıralamasındaki ilk on üniversitenin müfredatları incelenmiş ve sürdürülebilirlik ilkelerine uyum sağlayan kurumların, muhasebe-finance derslerinin yanı sıra sürdürülebilirlik raporlaması, karbon ekonomisi ve iklim ekonomisi gibi daha ileri düzey konuları da içeren derslere yer verdiği gözlemlenmiştir.

Anahtar Kelimeler: Sürdürülebilirlik, ESG, Muhasebe Eğitimi, Finans Eğitimi

Giriş

Sürdürülebilirlik, işletmelerin ESG boyutlarında sorumluluklarını yerine getirmelerini gerektiren bir paradigma haline almıştır. Günümüzde yatırımcılar, müşteriler ve düzenleyici otoriteler, işletmelerin yalnızca finansal performanslarını değil, aynı zamanda sürdürülebilirlik performanslarını da raporlamasını beklemekte ve söz konusu beklenti bir zorunluluğu temsil etmektedir. Bu durum muhasebe mesleği ve eğitimi üzerinde önemli bir dönüşüm baskısı yaratmaktadır (Gray, 2010).

Sürdürülebilirlik odaklı raporlama ve denetim ihtiyacı ve düzenlemelerle getirilen yükümlülükler kurumsal sürdürülebilirlik alanında stratejik bir öncelik haline gelmekte ve geleneksel finansal denetim anlayışını da yeniden şekillendirerek çevresel, sosyal ve yönetim faktörlerini de içeren bütüncül bir denetim yaklaşımına doğru önemli bir dönüşüme sebep olmaktadır (Brown, 2018).

İklim değişikliği, doğal kaynakların tükenmesi, çevresel bozulma ve sosyal eşitsizlikler vb. konulardaki artan farkındalık, düzenleyici kurumlar, yatırımcılar ve kamuoyu tarafından şirketlerden çevresel etkileri konusunda daha fazla hesap verebilirlik talep edilmesine yol açmıştır. Bu durum, muhasebe biliminin de kendini sorgulaması ve dönüşümde etkin bir şekilde rol alabilmesini zorunlu kılmaktadır.

İş dünyası açısından değerlendirildiğinde geleneksel finansal açıklamalar, paydaşların artan taleplerini karşılamak için artık yeterli değildir (Anh vd. 2024). Diğer bir ifade ile salt finansal metriklere odaklanan geleneksel yaklaşım artık yetersiz kalmaktadır. Bu yetersizliğin giderilmesi ve kurumsal sürdürülebilirlik anlayışının gelişimi açısından ESG faktörlerini kapsayan muhasebe ve finans bilimi, eğitimi ve bu mesleği icra edenlerin daha geniş bir anlayışla donatılması elzemdir.

¹Akdeniz Üniversitesi

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

Özellikle sürdürülebilir odaklı raporlama ve bu raporların hesap verebilir ve şeffaf şekilde denetimden geçecek olması şirketlerin yalnızca finansal performanslarını değil aynı zamanda çevresel etkilerini ve ekolojik ayak izlerini de değerlendirerek, paydaşlar arasında şeffaflık ve güveni artırmayı amaçlamaktadır. Bu yaklaşım finansal raporlamanın ötesine geçerek, şirketlerin çevresel sorumluluklarını üstlenmelerini ve bu sorumluluklar doğrultusunda hesap verebilir olmalarını sağlayacak bu kapsamda da şirketlerin uzun vadeli değer yaratma kapasitesini desteklenerek, kurumsal hesap verebilirlik mekanizmalarını da güçlendirecek bir yapıya dönüşecektir. Diğer bir ifade ile sürdürülebilirlik anlayışı bir şirketin yalnızca çevresel risklerin tanımlanması ve yönetilmesi için bir araç değil, aynı zamanda sürdürülebilirlik hedefleri ile finansal istikrarı uyumlu hale getiren bir dönüşüm aracı olarak öne çıkacaktır.

Bu dönüşüm yalnızca kurumsal uygulamaları değil, aynı zamanda muhasebe-finance eğitiminin de yeniden şekillendirilmesini zorunlu kılmaktadır. Bu süreç ESG faktörlerini dikkate alarak sürdürülebilirlik süreçlerine adapte olmasını gerektirmekte bununla birlikte muhasebe-finance mesleğinin rolünü yeniden tanımlamayı şart koşmaktadır.

Bu çalışmada geleneksel muhasebe-finance eğitiminin sürdürülebilirlik anlayışına entegrasyonu için sürdürülebilirlik ve muhasebe ilişkisi ile sürdürülebilirlik ve finans ilişkisi temelinde müfredatlara eklenebilecek olası derslerin değerlendirilmesini amaçlanmaktadır. Bu amaca dönük olarak QS¹ tarafından yapılan sürdürülebilirlik üniversite sıralamasında, ilk onda yer alan üniversitelerin, sürdürülebilirlik ve muhasebe-finance kapsamında tespit edilebilen, müfredatlarında yer alan dersleri incelenmiştir. Sonuç olarak sürdürülebilirlik ilkelerini etkin bir şekilde yerine getirerek sürdürülebilirlik sıralamasında öncü olan üniversitelerde, muhasebe-finance kapsamında temel konuların yer aldığı derslerin yanında sürdürülebilirlik temelli derslerin muhasebe ve finans alanıyla entegre bir şekilde yer aldığı görülmektedir.

Geleneksel Muhasebe ve Finance Eğitiminin Dönüşüm İhtiyacı

Geleneksel muhasebe eğitimi finansal verilerin kaydedilmesi ve raporlanması süreçlerine odaklanırken, ESG faktörleri genellikle göz ardı edilmiştir. Ancak sürdürülebilirlik raporlamasının yeni standartlar ve düzenlemelerle küresel bir gereklilik haline gelmesi, muhasebe eğitiminin de bu değişimlere ayak uydurmasını zorunlu kılmaktadır (IIRC, 2021).

Son yıllarda muhasebe disiplini hem kapsam hem de işlev açısından dikkate değer bir dönüşüm geçirmiştir. Geleneksel olarak finansal performansın ölçümü ve raporlanmasında temel bir araç olarak konumlanan muhasebe, modern iş dünyasının artan karmaşıklığı ve paydaşların değişen beklentileri doğrultusunda daha geniş bir perspektif benimsemek zorunda kalmıştır. Finansal boyut, hâlâ bir organizasyonun piyasa içindeki rekabet gücünü ve başarısını değerlendirmenin merkezi unsuru olmaya devam etse de bu geleneksel bakış açısı artık yetersiz görülmektedir (Venturelli ve Mio, 2024).

Finance disiplini açısından değerlendirildiğinde ise sürdürülebilirlik çerçevesindeki değişimler geleneksel finans anlayışının çeşitlenmesine neden olarak yeni bir kavram olan sürdürülebilir finans anlayışının gelişmesine doğrudan katkı sağlamıştır (Brunstein vd., 2020). Günümüzde sürdürülebilir finans araçları olarak sıklıkla kullanılmaya başlanan sosyal tahviller, yeşil tahviller, karbon kredileri ve ESG kriterlerine dayalı yatırım fonları tıpkı muhasebe eğitiminde olduğu gibi geleneksel finans eğitiminin de dönüşmesi gerekliliğini çarpıcı bir şekilde ortaya koymaktadır.

Sürdürülebilirlik kapsamındaki değişimler ve bu değişim gerekliliklerinin tüm paydaşlar tarafından ilgi uyandırmasıyla birlikte sürdürülebilirliğin muhasebe ve finance eğitime entegrasyon ihtiyacının da hızlı bir şekilde artmasına neden olmuştur (Mburayi ve Wall, 2018).

Sürdürülebilirlik odaklı raporlama faaliyetlerinin gönüllülük aşamasından zorunluluk aşamasına geçmesiyle birlikte raporların bağımsız bir denetimden geçerek paydaşların ilgili şirketler hakkında daha güvenilir bilgilere duyulan ihtiyacı önemli ölçüde karşılanacaktır. Bu denetim süreci de finansal raporların denetiminde olduğu gibi muhasebe ve finance alanındaki meslek mensupları tarafından yerine getirilecektir.

Denetimi yapan meslek mensupları aynı olmakla birlikte söz konusu meslek mensuplarının salt finansal verilerden ziyade kaynak tüketimi, emisyonlar, atık üretimi, çalışan memnuniyeti ve kurumsal sosyal sorumluluk girişimleri

1 QS Dünya Üniversite Sıralamaları, Quacquarelli Symonds şirketi tarafından çeşitli akademik kriterlere göre yapılan üniversite sıralamalarıdır. 2004-2009 yılları arası Times Higher Education ile ortak çalışmış ve THE-QS Dünya Üniversite Sıralamaları'nı yayınlamışlardır. QS, üniversiteleri bölüme ve fakülteye göre de değerlendirip sıralamalar yapmaktadır.

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

gibi (Wahyudi, Mahroji ve Anisa, 2024) faktörleri de değerlendirecek seviyede ek uzmanlığa sahip olmaları diğer bir ifade ile bir nevi zorunlu uzmanlık yetilerinin benimsenmesi ve geliştirilmesi ile gerçekleştirilebilecektir. Bu kritik görev aynı zamanda muhasebe meslek mensuplarının ve söz konusu meslek mensuplarına kaynak oluşturan muhasebe eğitiminin de mevcut yapısının güncellenmesini zorunluluk haline getirmektedir. Diğer bir ifade ile ESG faktörlerini dikkate alan raporlama ve denetim süreçleri muhasebe mesleğinin rolünün yeniden tanımlanmasını gerektirirken, bu dönüşümün merkezinde muhasebe ve finans eğitimi yer almaktadır.

Bu kapsamda sorulması gereken kritik soru “geleneksel muhasebe ve finans eğitimine dayalı bir eğitim modeli sürdürülebilirlik eksenli talepleri karşılamakta yeterli midir?” Bu sorunun cevabının “yeterli olmadığı” son derece açıktır. Bu şekilde düşünmemizin temel sebepleri vardır.

Öncelikle sürdürülebilirlik raporlaması, sadece finansal bilgilerin raporlanmasından çok daha fazlasını içermektedir. Çevresel etki raporlaması, örneğin, bir şirketin karbon ayak izini nasıl hesapladığı ve bu bilgileri nasıl şeffaf bir şekilde raporladığı gibi unsurlar içerir. Bu tür verilerin raporlanabilmesi için muhasebe ve finans eğitimine çevresel etkiyi ölçen metodolojilerin dahil edilmesi gerekmektedir.

Bir diğer örnek, sosyal sorumluluk ve yönetim unsurlarının muhasebe eğitimine entegre edilmesidir. Örneğin, bir şirketin çalışanlarının memnuniyeti, güvenlik standartları ve işyeri çeşitliliği gibi sosyal faktörler, şirketin uzun vadeli sürdürülebilirliğini doğrudan etkileyen unsurlar arasında yer alır. Bu unsurların hesaplanması ve raporlanması, sadece finansal verilerle sınırlı olmayan yeni bir muhasebe yaklaşımının benimsenmesini gerektirmektedir.

Diğer taraftan sürdürülebilirlik raporlaması sadece içsel şirket performansını yansıtmakla kalmamakta, aynı zamanda dışsal paydaşlara karşı şeffaflık oluşturmayı da hedeflemektedir. Bu noktada, muhasebe ve finans eğitiminin çevresel ve sosyal performans raporlarının paydaşlar için nasıl anlamlı hale getirileceği konusunda da gerekli güncellenmenin sağlanması önemlilik arz etmektedir.

Metrik açısında değerlendirildiğinde ise finansal metriklerin yanı sıra ESG metriklerinin de dahil edilmesi, sürdürülebilirlik odaklı bir muhasebe ve finans eğitim modelinin gerekliliğini pekiştiren önemli bir örnektir. Geleneksel finansal raporlama, genellikle gelir tablosu, bilanço ve nakit akış tabloları gibi göstergelerle sınırlıdır ve bu göstergeler şirketin kârlılığını, likiditesini ve finansal sağlığını yansıtır. Ancak, yalnızca bu finansal verilerle şirketin uzun vadeli sürdürülebilirliği değerlendirmek mümkün değildir. Örneğin, bir şirketin finansal durumu olumlu olabilirken, çevresel etki veya sosyal sorumluluk açısından ciddi sorunlarının olması muhasebe temel kavramı olan süreklilik ve bu kapsamda da sürdürülebilirlikle ilgili tehditlerinin var olduğu gerçeğini ortadan kaldırmamaktadır. Çevresel sürdürülebilirlik bağlamında, şirketin karbon emisyonları, atık yönetimi ve enerji verimliliği gibi faktörler finansal raporların yanı sıra ek olarak izlenmesi gereken kritik göstergelerdir. Tüm bu gerekliliklerden yola çıkarak finansal metriklerin yanı sıra çevresel, sosyal ve yönetsimsel metriklerin güncel eğitim müfredatına entegre edilmesi gerekliliği son derece açıktır.

Sürdürülebilirlik Raporlaması ve Denetimindeki Dönüşüm

Birleşmiş Milletler tarafından oluşturulan Sürdürülebilir Kalkınma Amaçları (SKA'lar) ve Paris İklim Anlaşması gibi önemli gelişmelerin yaşanması ile birlikte sürdürülebilirlik raporlaması ve denetimine duyulan ihtiyaç önemli ölçüde artmıştır bunun en temel sebeplerinden biri eylem ve hedeflerin ölçülebilmesi için raporlamanın olmazsa olmaz bir öneme sahip olmasından kaynaklanmaktadır.

Gönüllülük esasına dayanan ve tüm dünyada sıklıkla başvuru yapılan Küresel Raporlama Girişimi (GRI)'ye ek olarak Uluslararası Sürdürülebilirlik Standartları Kurulu (ISSB) tarafından yayınlanan Uluslararası Sürdürülebilirlik Raporlama Standartları (IFRS S1-S2) ve Avrupa Birliği Kurumsal Sürdürülebilirlik Raporlama Direktifi (CSRD) kapsamında oluşturulan Avrupa Sürdürülebilirlik Raporlama Standartları (ESRS) sürdürülebilirlik raporlaması ve denetimini zorunlu hale getirmiştir ve halihazırda birçok ülke bu standartları benimseyerek iç işleyişlerine entegre etmeye başlamıştır. Diğer bir ifade ile söz konusu standartlar işletmelerin ESG performanslarını raporlamalarını ve bu raporların bağımsız denetimden geçmesini gerektirmektedir.

Sürdürülebilirlik raporlamasının denetimi, finansal denetimden farklılık göstermektedir. ESG faktörleri, yalnızca finansal tablolarda değil, işletmelerin operasyonel süreçleri ve paydaş yönetimi gibi alanları da kapsamaktadır. Bu durum denetçilerin ESG risklerini analiz etme konusunda daha fazla uzmanlık geliştirmesini gerektirmektedir (Gray, 2010).

Sürdürülebilirlik Kapsamında Yer Alan Muhasebe-Finans Derslerinin İncelenmesi

Yaşanan değişimlerle birlikte ortaya çıkan çevresel, sosyal ve ekonomik zorluklar, sürdürülebilirlik kavramının her

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

alana entegre edilmesini önemli hale getirmiştir. Bu alanlardan biri de etkisinin yaygın olduğu göz ardı edilemeyecek seviyede olan eğitim alanıdır. Bu noktada sürdürülebilirlik kavramının eğitim-öğretim müfredatlarına eklenerek güncellenmesi önemli ve son derece kritik bir konu haline gelmektedir. Sürdürülebilirlik ilkelerinin müfredatlara entegre edilmesi, öğrencilerin diğer bir ifade ile gelecek meslek mensubu adaylarının sektörlerde sürdürülebilirlik ile birlikte ortaya çıkan uygulamaların etkin bir parçası ve geleceğin mimarlarından olacakları aşikardır.

Çalışmada muhasebe ve finans alanında yer alacak meslek mensubu adaylarının etkinliğini artırma noktasında QS tarafından Aralık 2024 tarihinde yayınlanan “QS World University Rankings: Sustainability” sıralamasında ilk onda yer alan üniversitelerin sürdürülebilirlik ve muhasebe ilişkisi ile sürdürülebilirlik ve finans ilişkisi temelinde müfredatlarında yer alan ve tespit edilebilen derslerin incelenmiştir. Sürdürülebilir üniversite sıralamasında bayrak taşıyıcı olan ve sürdürülebilirlik kriterlerini başarıyla sağladığı belirtilen bu eğitim kurumlarının sürdürülebilirlik perspektifi açısından muhasebe-finance eğitimi hangi noktalara ağırlıklı olarak değinildiği tespit edilmeye çalışılmıştır.

Sürdürülebilirlik ilkelerine uyum sağlama da öncü oldukları için incelenen üniversitelerin müfredatlarında mevcut dönemde/önceki dönemde çok çeşitli sürdürülebilirlik ile ilgili dersler olduğu görülmektedir. Özellikle üniversitelerin ders envanterleri incelendiğinde listede birinci sırada yer alan Toronto Üniversitesinde sadece lisans grubunda yer alan 7288 lisans dersinin 2076 adedinin sürdürülebilirlik odaklı olduğu görülmektedir. Ayrıca bu derslerin ne kadarının, sürdürülebilirlik kalkınma amaçları ile uyum sağladığı Tablo’1 de gösterildiği gibidir. (<https://sustainability.utoronto.ca/resources/inventories/sustainability-course-inventory/>)

Tablo 1. Toronto Üniversitesi Sürdürülebilirlik Kalkınma Amaçları İle Uyumlu Ders Bilgileri

SKA Grubu	Toplam Ders Sayısı	Toplam Derslerin %’si
SKA1: Yoksulluğa Son	59	2,84
SKA2: Açlığa Son	93	4,48
SKA3: Sağlıklı ve Kaliteli Yaşam	318	15,31
SKA4: Nitelikli Eğitim	445	21,43
SKA5: Cinsiyet Eşitliği	343	16,51
SKA6: Temiz Su ve Sanitasyon	72	3,47
SKA7: Erişilebilir ve Temiz Enerji	100	4,81
SKA8: İnsana Yakışır İş ve Ekonomik Büyüme	227	10,93
SKA9: Sanayi, Yenilikçilik ve Altyapı	314	15,12
SKA10: Eşitsizliklerin Azaltılması	547	26,34
SKA11: Sürdürülebilir Şehir ve Topluluklar	292	14,06
SKA12: Sorumlu Üretim ve Tüketim	234	11,27
SKA13: İklim Eylemi	371	17,86
SKA14: Sudaki Yaşam	216	10,4
SKA15: Karasal Yaşam	375	18,05
SKA16: Barış, Adalet ve Güçlü Kurumlar	699	33,65

Toronto üniversitesinin 2024-2025 dönemi lisans ders müfredatları incelendiğinde tüm programlar kapsamında ağırlıklı olarak derslerin ilk üçte sırasıyla SKA16, SKA10 ve SKA4 ile ilintili olduğu görülmektedir.

Sürdürülebilir Üniversite sıralamasında ilk onda yer alan, Toronto Üniversitesi, Zürih ETH, Lund Üniversitesi, Berkeley California Üniversitesi (UCB), University College London (UCL), British Columbia Üniversitesi, Imperial College London, Edinburgh Üniversitesi, Manchester Üniversitesi, Melbourne Üniversitesi Lisans, Lisansüstü ve Eğitim merkezleri içerisinde belirlenebilen sürdürülebilirlik ve muhasebe-finance ilişkisini temel alan dersler Tablo 2’de belirtildiği gibidir. Belirlenen dersler üniversitelerin web sayfalarından derlenmiştir.

Tablo 2. “QS Dünya Üniversite Sıralamaları: Sürdürülebilirlik” Sıralamasında Yer Alan İlk 10 Üniversiteye Ait Müfredatlarında Yer Alan Sürdürülebilirlik-Muhasebe ve Sürdürülebilirlik-Finance Kapsamında Tespit Edilebilen İlgili Dersler

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

Üniversiteler	İlgili Dersler
Toronto Üniversitesi	ESG ve Sürdürülebilirlik Muhasebesi (ESG & Sustainability Accounting)
	Sürdürülebilir Finans (Sustainable Finance)
	Ekonomik Analiz ve Karar Verme (Economic Analysis and Decision Making)
	Mühendislik Finansı ve Ekonomisi (Engineering Finance and Economics)
ETH Zürih	İklim Ekonomisi ve Finansı (Climate Economics and Finance)
	İklim Değişikliği Ekonomisi (The Economics of Climate Change)
	Döngüsel Ekonomi için İş Modelleri (Business Models for a Circular Economy)
	Sürdürülebilirlik ve Finansal Piyasalar (Sustainability and Financial Markets)
	Sürdürülebilir Kalkınma Ekonomisi (Economics of Sustainable Development)
Lund Üniversitesi	Sürdürülebilir Bir Gelecek İçin Parayı Yeniden Kurgulamak (Re-imagining Money for a Sustainable Future)
	Ekonomi ve Sürdürülebilirlik (Economy and Sustainability)
Berkeley, California Üniversitesi	Muhasebede Etik (Ethics in Accounting)
	Sürdürülebilir İş ve Politika Ekonomisi (The Economics of Sustainable Business and Policy)
	Çevre Ekonomisi ve Politikalarına Giriş (Introduction to Environmental Economics and Policy)
	Çevre Ekonomisi (Environmental Economics)
	İklim Değişikliği Ekonomisi (Climate Change Economics)
	Sürdürülebilirlik için Yatırım (Investing for Sustainability)
	Sürdürülebilir Kaynak Geliştirme Ekonomisi (Economics of Sustainable Resource Development)
College London Üniversitesi	Sürdürülebilir Bir Geleceği Ölçmek, Raporlamak ve Kolaylaştırmak (Measuring, Reporting and Facilitating a Sustainable Future)
	İklim Finansmanı (Climate Finance)
	Sürdürülebilir Karar Alma için Ekonomik Yöntemler (Economic Methods for Sustainable Decision Making)
	Altyapı Projeleri İçin Karbon Muhasebesi ve Fiyatlandırması (Carbon Accounting and Pricing for Infrastructure Projects)
	Altyapı Gelişimi İçin Yeşil Finansman (Green Finance for Infrastructure Development)
	Sürdürülebilir Gayrimenkul: Değerleme, Yatırım, Geliştirme (Sustainable Property: Valuation, Investment, Development)
	Sürdürülebilirlik ve Büyük Ölçekli Altyapı Yatırımları (Sustainability and Major Infrastructure Investments)
	Sürdürülebilirlik ve Dijital Finans (Sustainability and Digital Finance)
British Columbia Üniversitesi	Karbon ve Enerji Ekonomisi (Carbon and Energy Economics)
	Finansta Özel Konular-İklim Finansı (Special Topics in Finance-Climate Finance)
	Yenilenebilir Kaynakların Ekonomisi (Economics of Renewable Resources)
	Çevre Ekonomisi (Economics of the Environment)
	İklim Değişikliğinin Ekonomisi (Economics of Climate Change)
	Sürdürülebilirlik Ekonomisi (Sustainability Economics)

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK ODAKLI MUHASEBE EĞİTİMİ

Imperial College London	Karbon Muhasebesi ve Raporlama (Carbon Accounting and Reporting)
	İklim Finansmanı: Küresel Bir Bakış (Climate Finance: A Global Overview)
	Temiz Teknoloji Yatırımı (Clean Technology Investment)
	Finansal Piyasalar ve İklim Değişikliği (Financial Markets and Climate Change)
	İklim Değişikliği Finansı (Climate Change Finance)
	Sürdürülebilir Yatırımlar (Sustainable Investment)
	Risk Yönetimi ve İklim Değişikliği (Risk Management and Climate Change)
	Sürdürülebilir Finans ve Yatırım (Sustainable Finance and Investment)
	İleri Finansal ve Sürdürülebilirlik Raporlaması (Advanced Financial and Sustainability Reporting)
Edinburgh Üniversitesi	Sürdürülebilir Muhasebe (Sustainable Accounting)
	Karbon Muhasebesi (Carbon Accounting)
	İklim Değişikliği ve Sermaye Piyasaları (Climate Change and Capital Markets)
	İklim Riski ve Yatırım Uyumluğu (Climate Risk and Investment Alignment)
	Muhasebede Güncel Konular (Current Issues in Accounting)
	Sürdürülebilir Finans (Sustainable Finance)
	İklim Değişikliği ve Çevre Ekonomisi (Climate Change and Environmental Economics)
	İklim Politikası ve Yatırım (Climate Policy and Investment)
	Uluslararası İklim Finansmanı (International Climate Finance)
	İklim Değişikliği Finansmanında Ekonometri (Econometrics in Climate Change Finance)
	Karbon Fiyatlaması (Carbon Pricing)
Manchester Üniversitesi	Muhasebe, Finans ve ESG Gündemi (Accounting, Finance and the ESG Agenda)
	Sürdürülebilir Finans ve Muhasebe (Sustainable Finance and Accounting)
	Çevresel Ekonomi (Environmental Economics)
	İklim Değişikliği Ekonomisi ve Politikaları (Climate Change Economics and Policy)

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

Melbourne Üniversitesi	Sürdürülebilirlik Raporlama ve Yönetimi (Sustainability Reporting & Management)
	Uluslararası Sürdürülebilir Finans (International Sustainable Finance)
	Sürdürülebilir Yatırım (Sustainable Investment)
	Sürdürülebilirlik için Raporlama (Reporting for Sustainability)
	Çevresel Ekonomi (Environmental Economics)
	Sürdürülebilir Yatırımın Temelleri (Essentials of Sustainable Investing)

Kaynak: <https://www.utoronto.ca>, <https://ethz.ch/en.html>, <https://www.lunduniversity.lu.se>, <https://www.berkeley.edu>, <https://www.ucl.ac.uk>, <https://www.ubc.ca>, <https://www.imperial.ac.uk>, <https://www.ed.ac.uk>, <https://www.manchester.ac.uk>, <https://www.unimelb.edu.au>

İnceleme kapsamındaki üniversitelerin müfredatlarında yer alan dersler detaylı olarak incelendiğinde, eğitim içeriklerinin büyük ölçüde iklim değişikliği ve çevresel sürdürülebilirlik konularına odaklandığı görülmektedir. Özellikle, karbon muhasebesi, sürdürülebilir finans, iklim politikaları ve çevresel ekonominin giderek daha fazla akademik programlara dahil edilmesi, sürdürülebilirlik odaklı finansal karar alma süreçlerine verilen önemin arttığını göstermektedir. Ayrıca, bu derslerde döngüsel ekonomi, sürdürülebilir, çevresel risk yönetimi ve ESG (Çevresel, Sosyal ve Yönetişim) kriterleri gibi konularında yer aldığı görülmektedir. Bu durum, üniversitelerin, öğrencilerini sürdürülebilir ekonomi, muhasebe ve finans alanlarında bilinçli ve donanımlı bireyler olarak yetiştirme misyonlarını benimsediklerini açıkça ortaya koymaktadır.

Ele alınan üniversitelerin sunduğu ders içeriklerinde finans temelinde, finansal karar alma süreçlerinde çevresel ve sosyal faktörlerin dikkate alınması gerektiği günümüzde, sürdürülebilir finansman ve sürdürülebilir yatırım derslerinin ön planda olduğu görülmektedir. Öte yandan, muhasebe alanındaki derslerin de sürdürülebilirlik çerçevesinde yeniden şekillendiği gözlemlenmektedir. Geleneksel muhasebe uygulamalarının ötesine geçilerek, sürdürülebilirlik muhasebesi, karbon muhasebesi ve entegre raporlama gibi konuların giderek daha fazla akademik müfredata dahil edilmesi, işletmelerin sürdürülebilirlik performanslarını finansal tablolarında nasıl yansıtacaklarına dair kapsamlı bir bilgi sağlamaktadır. İşletmelerin uzun vadeli değer yaratma süreçlerinde sürdürülebilirlik odaklı kararlar almasını teşvik eden bu dersler, öğrencileri sadece finans ve muhasebe alanında değil, aynı zamanda yönetim, etik ve sosyal sorumluluk gibi alanlarda da bilinçli bireyler olarak yetiştirilmesi önemlidir.

Sonuç olarak, üniversitelerin müfredatlarında sürdürülebilirlik temelli derslerin artan bir önem kazandığı ve bu derslerin yalnızca çevresel konulara odaklanmakla kalmayıp, yatırım, finans, muhasebe, yönetim ve stratejik yönetim gibi alanlarla entegre bir şekilde ele alınmaktadır. Bu kapsamda, eğitim programlarının güncellenerek sürdürülebilir kalkınma hedeflerine ve uluslararası düzenlemelere uygun hale getirilmesi, geleceğin iş dünyasında çevresel ve sosyal etkileri dikkate alan profesyonellerin yetiştirilmesine katkı sağlamaktadır.

SONUÇ

Sürdürülebilirlik dönüşümü, büyük ölçekli organizasyonlar için karmaşık bir süreçtir ve bu dönüşümün etkin bir şekilde yönetilmesi yalnızca teknik bilgi birikimi ile değil aynı zamanda güçlü liderlik, esnek yönetim yapıları ve stratejik insan kaynağı yönetimi ile mümkün olmaktadır. İnsan kaynağının niteliği, sürdürülebilirlik dönüşümünde belirleyici bir rol oynamakta; çalışanların ve liderlerin sürdürülebilirlik ekseni yetkinliklerinin geliştirilmesi değişim süreçlerinin başarısında kritik bir faktör olarak öne çıkmaktadır (Taticchi, Demartini ve Corvaglia-Charrey, 2023).

Yapılan araştırmalar sürdürülebilirlik konusundaki bilgi ve beceri gelişimini kurumsal yapılarına entegre eden organizasyonların bu dönüşümde hem iç dinamiklerini güçlendirme hem de rekabet avantajı elde etme kapasitesine sahip olacaklarını ortaya koymaktadır (Taticchi, Demartini ve Corvaglia-Charrey, 2023). Nitekim IDC (2023) tarafından yapılan araştırmada insan sermayesi yönetiminin beş yıllık bileşik yıllık büyüme oranı (CAGR) %28,3 ile en hızlı büyüyen segment olacağını göstermektedir. Bu durum şirketlerin sürdürülebilirlik çabalarının gelecekte başarılı olabilmesi için organizasyon genelinde insan kaynağına, geniş çaplı eğitim ve süreç verimliliği iyileştirmelerine duyulan büyük ihtiyacı ortaya koymaktadır.

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

İnsan sermayesine yapılan yatırımlar, kurumların sürdürülebilirlik vizyonlarını hayata geçirebilmeleri için temel bir kaldıraç işlevi görmektedir ve bireysel gelişim ile kurumsal büyüme arasındaki bağı güçlendirmektedir. Artan insan sermayesi ihtiyacı, yükseköğretim kurumlarının eğitim anlayışında köklü değişimlerin gerekliliğini ortaya koymaktadır. Geleneksel müfredat yapılarının ötesine geçerek çevresel, sosyal ve yönetim boyutlarını bütünleştiren disiplinler arası bir eğitim yaklaşımının benimsenmesi özellikle muhasebe ve finans alanlarında kritik bir adım olacaktır.

Öğrencilerin yalnızca teknik bilgiyle değil aynı zamanda sürdürülebilirlik odaklı stratejik düşünme, etik sorumluluk bilinci ve sistemsel analiz becerileriyle donatılması, mesleğin geleceğine doğrudan katkı sağlayacaktır. Bu yaklaşımın öneminin temelinde hızla değişen küresel iş ortamında şirketlerin sadece mevcut iş gücünü dönüştürme ihtiyacı değil aynı zamanda ESG alanlarında uzmanlık sahibi yeni nesil yetenekleri bünyelerine kazandırma ve istihdam etme gerekliliğinin stratejik bir öncelik haline gelmesi yatmaktadır.

Çalışmamızda da ortaya konulduğu üzere incelenen üniversitelerin müfredatlarında sürdürülebilirlik odaklı derslerin artış göstermesi yalnızca çevresel sürdürülebilirlik alanında değil aynı zamanda finans, muhasebe, yatırım ve yönetim gibi disiplinler arası alanlarda da bütüncül bir yaklaşımın benimsendiğini göstermektedir. Sürdürülebilir finansman, karbon muhasebesi, entegre raporlama ve ESG kriterlerine dayalı eğitim içeriklerinin sürdürülebilir iş dünyası açısından önemlilik arz ettiği gerçektir.

Sonuç olarak, yükseköğretim kurumları ve akademisyenler, sürdürülebilirlik bilincini geliştirmek ve öğrencileri geleceğin yöneticileri, karar vericileri ve uzmanları olarak yetiştirmek amacıyla muhasebe-finance alanında sürdürülebilirlik odaklı müfredatların oluşturulması ve mevcut programların güncellenmesi gerekliliğini göz ardı etmemelidir. Günümüzdeki gelişmeler açıkça göstermektedir ki, muhasebe-finance disiplininde sürdürülebilirlik temelli müfredat dönüşümü “olmazsa olmaz” bir öneme evrilmiştir.

Kaynakça

Anh, H.T., Hoa, N.Q., Nga, T.H., Tam, D.N.T. ve Toan, L.V. (2024). “Integrating Sustainability Into Financial Reporting: A Case Study of Vingroup”. IJARW, 6 (5). November 2024. ISSN (O) - 2582-1008

Brown, M. (2018). Integrating sustainability into financial auditing: A case study approach. *Journal of Environmental Accountability*, 12(3), 45-58.

Brunstein, J., Sambiase, M. F., Kerr, R. B., Brunnquell, C., & Perera, L. C. J. (2020). Sustainability in finance teaching: evaluating levels of reflection and transformative learning. *Social Responsibility Journal*, 16(2), 179-197.

Gray, R. (2010). “Is accounting for sustainability actually accounting for sustainability...and how would we know? An exploration of narratives of organisations and the planet”. *Accounting, Organizations and Society*. Vol. 35 (1). pp.47-62.

IDC (2023). “Worldwide Spending on Purpose-built Sustainability Services Will Reach \$65 Billion in 2027, According to a New IDC Forecast”. 28 Ağustos 2023. <https://www.idc.com/getdoc.jsp?containerId=prUS51179423> (Erişim Tarihi: 14.02.2025).

IIRC (2021). The International Integrated Reporting Framework. Available at: www.integratedreporting.org

Mburayi, L., & Wall, T. (2018). Sustainability in the professional accounting and finance curriculum: an exploration. *Higher Education, Skills and Work-Based Learning*, 8(3), 291-311. <https://doi.org/10.1108/HESWBL-03-2018-0036>

Taticchi, P., Demartini, M., Corvaglia-Charrey, M. (2023). “Sustainable Transformation Strategy: Casebook on Corporate Sustainability in Practice”. Springer Nature. ISBN 978-3-031-26696-6

Venturelli, A., & Mio, C. (Eds.). (2024). *The Routledge Handbook of Accounting for the Sustainable Development Goals* (1st ed.). Routledge Taylor&Francis Group. ISBN: 978-1-003-40411-8. DOI: 10.4324/9781003404118

Wahyudi, I., Mahroji, Anisa, T.D.M. (2024). Sustainability In Accounting Education: A New Approach For The 21st Century”. *Symposium Ilmiah Akuntansi* 5. pp.1127-1138.

<https://ethz.ch/en.html>

<https://www.berkeley.edu>

<https://www.ed.ac.uk>

<https://www.lunduniversity.lu.se>

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

<https://www.manchester.ac.uk>

<https://www.topuniversities.com/sustainability-rankings>

<https://www.ubc.ca>

<https://www.ucl.ac.uk>

<https://www.unimelb.edu.au>

<https://www.utoronto.ca>

<https://www.imperial.ac.uk>

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK RAPORLAMASI VE GÜVENCESİ ÇERÇEVESİNDE MUHASEBE EĞİTİMİNİN DÖNÜŞÜMÜ

Doç. Dr. Aysun ATAGAN ÇETİN¹

Özet

Muhasebe eğitimi, işletmelerin finansal süreçlerini yürütecek ve yönlendirecek profesyoneller yetiştirmeyi amaçlayan bir disiplindir. Günümüzde muhasebe, finansal raporlamanın yanı sıra, sürdürülebilirlik ve çevresel, sosyal, yönetim (ESG) faktörlerini de kapsayan bir raporlama yapısına dönüşmektedir. Sürdürülebilirlik raporlaması, işletmelerin uzun vadeli değer yaratma süreçlerinde şeffaflık ve hesap verebilirlik sağlaması açısından kritik bir rol oynamaktadır. Tüm dünyada yaşanan çevre sorunları, sosyal eşitsizlikler ve Birleşmiş Milletler'in Sürdürülebilir Kalkınma Hedefleri, muhasebe mesleğinin sorumluluk alanının ve yetkinliklerinin yeniden tanımlanmasını, aynı zamanda muhasebe eğitiminin de aynı doğrultuda dönüşüm geçirmesini zorunlu kılmaktadır. Muhasebe eğitimi, sadece finansal raporlamayı öğretmekle sınırlı kalmayıp, sosyal ve çevresel etkilerin değerlendirilmesi ve raporlanması gibi geniş bir sorumluluk alanını da kapsamalıdır. Bu anlayış, geleceğin muhasebecilerini etik ve sürdürülebilir bir yaklaşımla eğitmeyi amaçlamaktadır.

Çalışmada, nitel bir araştırma yöntemi kullanılarak sürdürülebilirlik raporlamasının ve güvencesinin muhasebe eğitimine entegrasyonunun zorlukları ve fırsatları değerlendirilmiştir. Bu süreçte akademik kadronun yetersizliği, müfredatın güncellenmesi gerekliliği ve uygulamalı eğitimin sınırlılığı gibi zorlukların varlığının yanı sıra dijital teknolojilerin kullanımı, uluslararası sertifikasyon programları ve akademi ile sektör iş birliklerinin bu alanda önemli fırsatlar sunacağı belirtilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Sürdürülebilirlik Raporlaması, Muhasebe Eğitimi, TSRS

1. Giriş

Sürdürülebilirlik raporlaması, işletmelerin çevresel, sosyal ve yönetim faktörlerini şeffaf bir şekilde açıklamasını sağlar. Güvence süreci ise raporlanan verilerin bağımsız denetçiler veya üçüncü taraflarca doğrulanmasını ve paydaşlar için güvenilir hale getirilmesine olanak tanır. Ancak, sürdürülebilirlik raporlaması ve güvencesi henüz standartlaşma sürecinde olduğu için, muhasebe eğitimi de bu anlamda çeşitli zorluk ve fırsatlarla karşı karşıyadır. Çalışmada, sürdürülebilirlik raporlamasının muhasebe eğitimindeki rolü literatür ışığında ele alınacaktır. Türkiye'de muhasebe eğitiminde sürdürülebilirlik raporlamasının daha etkin bir şekilde yer almasına katkı sağlanması hedeflenmektedir. Bu kapsamda çalışmanın araştırma soruları aşağıdaki gibi belirlenmiştir:

- Muhasebe eğitimi, sürdürülebilirlik raporlaması ve güvencesi konusunda hangi zorluklarla karşılaşmaktadır?
- Bu zorlukların aşılması için hangi fırsatlar değerlendirilmelidir?

Türkiye'de sürdürülebilirlik raporlamasının finansal raporlamayla bütünleşmesi sürecinde, Türkiye Sürdürülebilirlik Raporlama Standartları (TSRS) önemli bir düzenleyici çerçeve sunmaktadır. KGK tarafından yayımlanan TSRS1 ve TSRS2 standartları, işletmelerin sürdürülebilirlik ile ilgili finansal bilgileri raporlaması için temel ilkeleri belirlemektedir. TSRS1, sürdürülebilirlikle ilgili finansal bilgilerin açıklanmasına yönelik genel hükümleri kapsarken, TSRS2 ise iklimle ilgili spesifik açıklamalar getirmektedir. Muhasebe eğitimi, bu standartların etkin bir şekilde uygulanabilmesinde önemli bir rol oynamaktadır. Sürdürülebilirlik raporlamasının muhasebe müfredatına dahil edilmesi, geleceğin muhasebecilerinin sürdürülebilirlik odaklı bir bakış açısı kazanmasını sağlayacaktır. Ancak, TSRS'nin Türkiye'deki muhasebe eğitim programlarına etkin bir şekilde nasıl entegre edilebileceğinin değerlendirilmesi gerekmektedir.

İşletmelerin rekabet gücü, faaliyet gösterdikleri toplumun ve çevrenin bir parçası olarak, sosyal, çevresel ve ekonomik koşullardaki değişimlere uyum sağlama yeteneklerine bağlıdır (Özsözgün Çalışkan, 2012). Geleneksel muhasebe sistemleri, işletmelerin çevresel ve sosyal etkilerini ölçme konusunda yetersiz kalmaktadır (Tüm, 2014). İşletmelerin kontrol edemediği çevresel, sosyal ve yönetsel faktörler, risk seviyelerini ve sürdürülebilirliklerini doğrudan etkilemektedir (Yalçın, Işık, Bilgin, Özkan, Çay, 2024). Bir işletmenin sürdürülebilirliği, ekonomik, çevresel ve sosyal faktörlerden kaynaklanan risklerin etkin bir şekilde yönetilmesine bağlıdır (Aksoy, 2019).

¹Trakya Üniversitesi

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

Sürdürülebilirlik kavramına yönelik ilginin artışındaki temel etkenlerden biri, çevresel yıkımın insanlık için oluşturduğu tehditlere ilişkin farkındalığın yükselmesi ve sürdürülebilirlik ile finansal performans arasındaki doğrudan ilişkidir (Özdemir, 2024). İşletmeler, faaliyetlerini yürütürken içinde bulundukları topluma karşı da sorumluluk taşımakta olup, ekonomik, çevresel ve sosyal faktörleri birlikte ele alma gerekliliği doğmaktadır (Demircioğlu ve Ever, 2019). Sürdürülebilirlik raporları, işletmelerin paydaş beklentilerini karşılamak için çabalarını açık bir şekilde ifade etmelerine olanak tanımaktadır (Özdemir, Temiz ve Şeker, 2022). Bir iletişim aracı niteliğindeki sürdürülebilirlik raporlaması, karbon emisyon seviyeleri ile sosyal ve ekolojik projeler gibi çeşitli alanları kapsamı açısından sürdürülebilirlik kimliğinin önemli bir unsurudur (Bozaykut Bük, 2020).

Hissedar ve paydaşların sürdürülebilirlik odaklı beklentilerinin değişmesi, geleceğe yönelik bilgi ihtiyacı ve şirket imajını güçlendirme arzusu gibi faktörler, finansal olmayan raporlamaya duyulan ilgiyi artırmıştır (Öktem & Öktem, 2023). Sürdürülebilirlik raporlamasının temel amacı, işletme faaliyetlerini daha şeffaf hale getirmek ve işletmeyle ilgilenen paydaşlar arasındaki güvensizliği ortadan kaldırmaktır (Keleş, Özulucan ve Temel, 2024). Şirketlerin bu alanda adım atmaları, yalnızca bir sorumluluk değil, aynı zamanda uzun vadede rekabet avantajı sağlamak ve başarılarını sürdürülebilir kılmak açısından da gereklidir (BİST 2024 Sürdürülebilirlik Rehberi, 2024). Sürdürülebilirlik raporlarında yer alan bilgilerin doğruluğu ve uluslararası standartlara uygun sunulması, işletmelerin finansal ve finansal olmayan performans göstergeleri arasındaki bağlantıyı güçlendirmesine, orta ve uzun vadeli strateji ile iş planları oluşturmaya, marka değerini ve kurumsal itibarını artırmasına ve yatırımcı güvenini pekiştirmesine katkı sağlamaktadır (Aksoy, 2019).

Albayrak (2015), sürdürülebilirlik raporlamasının işletmelerin şeffaflık ve hesap verebilirliğini artırarak gelecek nesillere kendi ihtiyaçlarını karşılayabilecekleri bir dünya bırakmayı amaçladığını ifade etmiştir. Küresel Raporlama Girişimi (GRI) tarafından yayımlanan Sürdürülebilirlik Raporlaması Kılavuzu'na göre sürdürülebilirlik raporlamasının amaçları şöyledir (GRI, 2013: G4, 3).

- İşletmelerin sürdürülebilirlik performanslarının ilgili standartlar kapsamında raporlanmasının sağlanması,
- İşletmelerdeki faaliyetlerin daha sürdürülebilir duruma getirilmesinin sağlanması,
- İşletmelerdeki faaliyetlerin ekonomik, sosyal ve çevresel açılardan değerlendirilerek işletmelerin daha şeffaf hale gelmesinin sağlanması.

Sürdürülebilirlik raporlaması, çevresel muhasebe ve sosyal muhasebe gibi kavramlar, muhasebe eğitiminin teknik bilginin yanı sıra etik, sosyal ve çevresel farkındalık kazandırması gerektiğini de ortaya koymaktadır (Bebbington ve Larrinaga, 2014).

2. Metodoloji

Bu çalışma, içerik analizi ve teorik çerçevenin değerlendirilmesini içeren nitel bir araştırmaya dayanmaktadır. Çalışmanın amacı, sürdürülebilirlik raporlaması ve güvencesinin muhasebe eğitimine etkilerini ortaya koyarak, Türkiye'deki muhasebe eğitimine entegrasyonu için olası fırsatları ve karşılaşılabilecek zorlukları belirlemektir. Çalışmada, sürdürülebilirlik raporlaması ve güvencesi konusundaki mevcut literatür incelenerek, muhasebe eğitiminin sürdürülebilirlik raporlaması açısından nasıl geliştirilebileceği konusunda teorik bir değerlendirme yapılacaktır.

3. Bulgular

Türkiye'de sürdürülebilirlik raporlaması, Türkiye Sürdürülebilirlik Raporlama Standartları (TSRS) çerçevesinde şekillendirilmektedir. Ancak, muhasebe eğitiminde bu konuya ne ölçüde yer verildiği belirsizdir. Üniversitelerde sürdürülebilirlik muhasebesi ve raporlamasına yönelik derslerin varlığı, öğrencilerin bu alanda gerekli becerileri kazanabilmesi açısından önem taşımaktadır. Bu çerçevede, literatür ışığında gerçekleştirilen bu çalışmada sürdürülebilirlik raporlamasının muhasebe eğitimine entegrasyonunda karşılaşılan temel zorluklar ve bu alandaki gelişim fırsatları alt başlıklar halinde ele alınmıştır.

3.1. Sürdürülebilirlik Raporlamasının Muhasebe Eğitimine Entegrasyonunda Zorluklar

- Üniversitelerde, sürdürülebilirlik raporlaması konusunda teorik ve uygulamalı derslerin eksikliği,
- Konuya ilişkin akademik çalışmaların henüz gelişmekte olması,
- Sürdürülebilirlik raporlamasının muhasebe eğitimi içindeki yerinin yeterince tanıtılmaması nedeniyle öğrencilerin konuya ilgisinin ve farkındalık seviyesinin düşük olması,

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

- Sürdürülebilirlik raporlaması ve güvencesinin uluslararası bazda halen güncelleniyor olmasının, muhasebe eğitiminde bu konuların müfredata entegrasyonunu zorlaştırması,
- Daha çok finansal raporlama ve denetim odaklı olan geleneksel muhasebe eğitiminin, çevresel, sosyal ve yönetim (ESG) faktörlerini içeren sürdürülebilirlik raporlamasını da kapsayacak şekilde bütüncül bir muhasebe eğitimi yaklaşımına dönüşmesi sebebiyle müfredatın genişletilmesinin, öğretim üyeleri ve öğrenciler için ek bir yük yaratma olasılığı,
- Muhasebe eğitimcilerinin henüz sürdürülebilirlik raporlaması ve güvencesi alanında uzmanlaşmamış olmaması ve yeni gelişen standartlara adapte olmalarının zaman alması,
- Sürdürülebilirlik raporlaması eğitiminin gerçek vaka analizleri, uygulamalı projeler ve sektör iş birlikleriyle desteklenerek anlatılmasına olanak tanıyacak uygulamalı eğitim fırsatlarının üniversitelerde henüz sınırlı olması,
- Türkiye’deki birçok işletmenin sürdürülebilirlik raporlamasına henüz tam anlamıyla adapte olamamış ve bu konuda yeterince şeffaf raporlama yapmıyor olması,
- Öğrencilerin sürdürülebilirlik konularına ilgi duymasını teşvik edecek yeni eğitim modelleri ve teşvik edici yaklaşımların gerekliliği.

3.2. Sürdürülebilirlik Raporlamasının Muhasebe Eğitimine Entegrasyonunda Fırsatlar

- Muhasebe eğitiminde sürdürülebilirlik raporlaması için yeni dijital araçların ve veri analitiği tekniklerinin entegrasyonu,
- İşletme, mühendislik ve çevre bilimleri gibi farklı disiplinlerle entegre sürdürülebilirlik eğitim programlarının oluşturulması,
- Türkiye’deki üniversitelerin, uluslararası standartlarla uyumlu programlar geliştirmesi,
- İş dünyasında sürdürülebilirlik raporlamasının öneminin artmasıyla, muhasebe öğrencilerinin sektörel deneyim kazanmasını sağlamak için işletmelerle ortak projeler yürütülerek sektör ile akademi arasında iş birlikleri yaratılması,
- Uluslararası eğitim modelleri baz alınarak, Türkiye’de de sürdürülebilirlik raporlamasının ve güvencesinin eğitim müfredatlarına entegrasyonunu zorunlu hale getirilmesi ihtimaline karşı Türkiye’de muhasebe eğitimi aracılığıyla gelecekteki profesyonellerin sürdürülebilirlik raporlaması konusundaki yetkinliğinin arttırılması,
- Muhasebe eğitiminde, sürdürülebilirlik raporlaması süreçlerinin yapay zeka (AI), veri analitiği ve blok zinciri teknolojileriyle desteklenerek daha interaktif hale getirilmesi,
- Şirketlerin sürdürülebilirlik raporlamasına giderek daha fazla önem vermesiyle, muhasebe öğrencileri için sürdürülebilirlik raporlaması konusunda şirketlerle iş birlikleri yaparak stajlar, vaka çalışmaları ve saha projeleri gerçekleştirmesine fırsat yaratması,
- Muhasebe öğrencilerinin GRI, ISSB ve IFRS tarafından sunulan sürdürülebilirlik raporlaması sertifika programlarına katılarak bu alanda daha donanımlı hale gelebilmesi,
- Türkiye’de sürdürülebilirlik raporlamasına verilen destek arttıkça, devlet ve özel sektör fonlarıyla muhasebe eğitimi için sürdürülebilirlik projelerinin geliştirilmesi.

4. Sonuç

Sürdürülebilirlik raporlaması ve güvencesi, muhasebe disiplininde giderek daha büyük bir önem kazanmaktadır. İşletmelerin finansal raporlama süreçlerine sürdürülebilirlik ilkelerini dahil etmeleri, mevzuata uyum sağlamalarının yanı sıra paydaş güvenini de artırmaktadır. Ancak, muhasebe eğitiminin bu dönüşüme tam anlamıyla uyum sağlayabilmesi için bazı temel zorlukların aşılması gerekmektedir. Bu dönüşüm sürecinde karşılaşılan en büyük zorluklar; akademik kadronun yeterliliği, müfredatın yetersizliği ve uygulamalı eğitimin eksikliği olarak öne çıkmaktadır. Öte yandan, dijital teknolojilerin entegrasyonu, uluslararası sertifikalar ve iş dünyasıyla iş birlikleri, muhasebe eğitiminde sürdürülebilirlik raporlamasının etkinliğini artırabilecek önemli fırsatlar sunmaktadır.

TSRS’nin muhasebe müfredatına dahil edilmesi ve uygulamalı eğitim programlarının geliştirilmesi gereklidir. Ayrıca,

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

sürdürülebilirlik muhasebesi konusunda daha fazla akademik çalışmanın teşvik edilmesi ve eğitim programlarının güncellenmesi, öğrencilerin bu alanda daha bilinçli ve yetkin bireyler olarak yetişmelerine katkı sağlayacaktır. Sürdürülebilirlik raporlamasının muhasebe eğitimine entegrasyonu, hem öğrencilere etik ve sosyal sorumluluk farkındalığı kazandırmak hem de mezunların sürdürülebilirlik raporlaması standartlarına hakim olmalarını sağlamak açısından önem taşımaktadır.

Kaynakça

- Adams, C. A., ve Frost, G. R. (2008). Integrating sustainability reporting into management practices. *Accounting Forum*, 32(4), 288-302. <https://doi.org/10.1016/j.accfor.2008.05.002>
- Aksoy, F. (2019). İşletmelerde sürdürülebilirlik raporlama çerçeveleri. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 21(2), 324-346. doi:10.31460/mbdd.459841
- Albayrak, M. (2015). İç denetçiler için sürdürülebilirlik raporlamalarına güvence verme kılavuzu, *İç Denetim Dergisi*, 41.
- Bebbington, J., ve Larrinaga, C. (2014). Accounting and sustainable development: An exploration, *Accounting, Organizations and Society*, 39(6), 395-413. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2014.01.003>
- BİST 2024 Şirketler için Sürdürülebilirlik Rehberi, Borsa İstanbul, İstanbul.
- Bozaykut Bük, T. (2020). Türkiye’de sürdürülebilirlik raporlaması uygulamaları, *Pamukkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi* (39), 369-377. doi:10.30794/pausbed.645522
- Demircioğlu, E. N., ve Ever, D. (2019). Sürdürülebilirlik muhasebesinin teorik açıdan incelenmesi, *Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 28(3), 59-72. doi:10.35379/cusosbil.644980
- Keleş, D., Özulucan, A., ve Temel, E. (2024). Sürdürülebilirlik muhasebesi yazınına bibliyometrik bakış: Web of science ve scopus veri tabanında karşılaştırmalı bir analiz. *Niğde Ömer Halisdemir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 6(2), 223-243. doi:10.56574/nohusosbil.1556565
- Öktem, B., ve Öktem, R. (2023). Sürdürülebilirlik raporlamasının IFRS kapsamında değerlendirilmesi: Uluslararası sürdürülebilirlik standartları kurulu. *Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 44(2), 283-302. doi:10.14780/muiibd.1225248
- Özdemir, F. S., Temiz, H., ve Şeker, Y. (2022). Sürdürülebilirlik Raporlaması ve Bağımsız Güvence Kararlarının Belirleyicileri. *Eskişehir Osmangazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 17(3), 862-892. doi:10.17153/oguiibf.1147346
- Özdemir, N. (2024). Güncel gelişmeler ekseninde sürdürülebilirlik raporlama sürecinin ve Türkiye sürdürülebilirlik raporlama standartlarının değerlendirilmesi. *Ekonomik ve Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 20(2). 444-458. Retrieved from <https://dergipark.org.tr/tr/pub/esad/issue/88983/1491382>
- Özsözgün Çalışkan, A. (2012). Sürdürülebilirlik raporlaması. *Journal of Accounting and Taxation Studies*, 5(1), 41-68. Retrieved from <https://dergipark.org.tr/tr/pub/muvu/issue/59984/866226>
- Tüm, K. (2014). Kurumsal sürdürülebilirlik ve muhasebeye yansımaları: Sürdürülebilirlik muhasebesi. *Akademik Yaklaşımlar Dergisi*, 5(1). Retrieved from <https://dergipark.org.tr/tr/pub/ayd/issue/3331/46191>
- Yalçın, N., Işık, Ö. S., Bilgin, M., Özkan, M., ve Çay, E. (2024). Üniversite öğrencilerinin sürdürülebilirlik muhasebesi farkındalığı hakkında bir araştırma, *TIDE AcademIA Research*, 6(1), 33-66. Retrieved from <https://dergipark.org.tr/tr/pub/tide/issue/86710/1474761>

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

İKLİM KRİZİ VE RAPORLARININ FİNANSAL RAPORLAR ÜZERİNDEKİ ETKİSİNİN ÖRNEK VAKA TEMELLİ BİR EĞİTİM MODELİYLE MUHASEBE ÖĞRENCİLERİNE AKTARILMASI

Dr. Özlem ASMA ARIKAN¹

Özet

İklim krizinin yarattığı tahribatın önemli nedenlerinden biri şirketlerin dünya kaynaklarını aşırı tüketmesidir. Bu nedenle, düzenleyici otoriteler şirketlere iklim krizi ile ilgili raporlama sorumlulukları getirmektedir. Örneğin, Türkiye’de TSRS 2 standartları 2024’te yürürlüğe girmiştir. Ancak araştırmalar, şirketlerin iklim raporlarında açıkladıkları konuların çoğunun finansal raporlara yansıtılmadığını göstermektedir. Bu durum, sürdürülebilirlik raporlamalarının etkinliğini azaltmaktadır çünkü yatırımcılar genellikle finansal sonuçlara odaklanmaktadır. Bu çalışma, iklim raporlaması ile finansal raporlama arasındaki etkileşime ilişkin eğitiminin en etkili ve çabuk şekilde nasıl verilebileceğini incelemektedir. Literatür ve belge analizi yöntemiyle yürütülen çalışma, çözüm önerisi olarak, etkileşimin eğitimci tarafından örneklerle anlatılmasının ardından, öğrencilerin eleştirel düşünce yeteneklerini geliştirecek vaka incelemesine dayalı bir eğitim modeli sunulmaktadır. Bu model, öğrencilerin gerçek şirket raporları üzerinden iklim ve finansal raporlama arasındaki ilişkileri analiz etmelerini ve iklim raporlarında yer alan hususların finansal raporlama standartları çerçevesinde değerlendirmelerini içermekte ve eğitim ve sürdürülebilirlik literatürü ile iklim krizine karşı verilen savaşa katkı sağlamaktadır.

Anahtar Kelimeler: İklim Krizi, TSRS 2, Finansal ve Sürdürülebilirlik Raporlaması Etkileşimi, Bilgi Piramidi, Muhasebe Eğitimi

1. Giriş

Bu çalışmanın amacı, iklim krizi ile ilgili hususların finansal raporlar üzerindeki etkisinin muhasebe öğrencilerine en hızlı ve etkin bir şekilde nasıl aktarılabilirliğinin incelenmesidir.

Dünyamızda yaşanan iklim krizi, yarattığı tahribatla, gezegenimizi bilim insanlarının 6. Kitlesele Yok Oluş diye adlandırdıkları bir sürecin içine hızla sürüklemektedir (Barnosky vd., 2011; Colombo vd., 2024; Richardson vd., 2023). Bu tahribatın başlıca nedenlerinden biri, şirketlerin dünya kaynaklarını bu kaynakların doğal yenilenme hızından daha hızlı bir şekilde tüketmelerinde yatmaktadır (Hollstein & Rosa, 2023; Teksöz, 2014). Düzenleyici otoriteler, şirketlere, faaliyetlerinin iklim krizine etkisini ve iklim krizinin kendileri için yarattığı risklerin saydam bir şekilde raporlanmasını da içeren sorumluluklar yükleyerek bu durumun ötesine geçmeye çalışmaktadırlar (European Commission, 2023; IFRS Foundation, 2023b; Sultanoğlu & Akdoğan, 2020; TCFD, 2022). Bu yükümlülüklerin bir tanesi Uluslararası Finansal Raporlama Standartları Vakfı (IFRS Foundation)’nın Uluslararası Sürdürülebilirlik Raporlama Standartlarıdır (IFRS S1 ve S2) (IFRS Foundation, 2023b). Kamu Gözetim Kurumu da IFRS S1 ve S2’nin uyarlanmasıyla oluşan TSRS (Türkiye Sürdürülebilirlik Raporlama Standartları) 1 ve 2’yi 2024 yılında ülkemizde yürürlüğe sokmuştur; bu standartların ilk zorunlu uygulaması 1 Ocak 2024’te başlayacak mali yıl için hazırlanacak raporlarla başlayacaktır (Kamu Gözetimi Kurumu, 2024b). IFRS S2/TSRS 2 standardı, şirketlerin iklim krizinden doğan risklerini kamuya paylaşmalarını zorunlu kılmaktadır (Akdogan vd., 2023).

¹University of Sheffield

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

İklimle ilgili zorunlu olarak yürürlüğe giren ilk raporlama standardı, IFRS S2/TSRS 2'ye de kısmen kaynak teşkil eden, İklimle Bağlantılı Finansal Beyan Görev Gücü (Task Force on Climate Related Financial Disclosures -TCFD)'nün standartlarını baz alan TCFD Raporlamasıdır (TCFD, 2022). Hisse senetleri Londra Borsası'nda işlem gören şirketleri de içine alan bir grup 2021 yılından beri bu raporları kamuya paylaşmakla yükümlüdür (Financial Conduct Authority, 2021). Şirketlerin TCFD raporunda açıkladıkları konuların önemli bir bölümü finansal raporlarla ilişkisi olmasına rağmen (IFRS Foundation, 2023a), bu raporlarda açıklanan hususların hemen hemen hiçbiri finansal raporlara yansıtılmamakta, bu eksiklik bağımsız denetim raporlarının çoğuna konu olmamaktadır (Carbon Tracker Initiative, 2022). Bu durum, şirketlere iklim krizindeki savaşta sorumluluk getiren sürdürülebilirlik raporlaması düzenlemelerinin amacının yerine gelmesine engel oluşturmaktadır. Yatırımcı sermayesinin çekilmesi şirketleri finansal açıdan zor durumda bırakacağı için, yatırımcılar şirketlere yaptırım uygulayabilecek en önemli paydaşların başında gelmektedir. Yatırımcıların sürdürülebilirlik raporları gibi, finansal rapora kapsamı dışındaki raporlardan ziyade, finansal sonuçlara odaklandıkları ise yaygın olarak bilinmektedir (Black vd., 2023). Dolayısıyla, sürdürülebilirlik raporlarında beyan ettiği hususları finansal raporlarına yansıtmayan bir şirket, bu konudaki risklerini azaltmak için fazla bir motivasyona sahip olmaz. İklim risklerinin azaltılması önemli bir miktarda yatırım gerektireceğinden, bu azaltım şirketler için maliyetlidir. Bu durum şirketlerin bir çoğunun, gerçek anlamda çevresel sürdürülebilirlik ile ilgili çaba harcamak yerine, kendilerini bu çabanın içindeymiş gibi gösterme çalışmalarının bütününe kapsayan yeşile boyama etkinliklerini yaygın olarak kullanmasına neden olmaktadır (Asma-Arikan & Tosun, 2024; Nemes vd., 2022). Yeşile boyama ise, iklim kriziyle savaşın etkinliğini çok büyük ölçüde azaltmaktadır (Nemes vd., 2022).

Yöneticiler sürdürülebilirlikle ilgili konuları değerlendirmeyi (hâlâ) bilmediklerini beyan etmektedirler; durum böyleyken, ilerinin yöneticilerini yetiştiren işletme fakültelerinin çoğu iklim riskini içeren konuları hâlâ müfredata almamışlardır (Aragon-Correa vd., 2017; Dallyn vd., 2024; Kiss vd., 2024). Bu durum, sürdürülebilirlik raporları ile finansal raporlar arasında köprü olacak en önemli meslek grubu olan muhasebeciler için de geçerlidir; geleneksel muhasebe, yeşil muhasebe olarak da adlandırılan çevresel konuları hâlâ kapsamamaktadır (Kavas, 2024; Süklüm, 2019). Oysa iklim krizi yaşamımızın bir parçası haline geldiğinden, genel muhasebenin bu konuları da içine alması kaçınılmaz ve gereklidir (IFRS Foundation, 2023a). Dolayısıyla geleceğin muhasebecilerini bu konuda eğitmek acil ve elzemdir.

Öğrencilere iklim raporları ve finansal raporlar arasındaki ilişkinin vakit geçirmeden hangi yolla aktarılmasının uygun olacağını inceleyen bu çalışma, literatür ve belge taramasına dayanmaktadır. Bu tarama, ilgili düzenlemeleri, eğitim literatürünü ve şirket uygulamalarını kapsamaktadır. Taramayla ulaşılan çözüm önerisi, eğitimin, öğrencilerin eleştirel düşünce yeteneklerini geliştirecek ve mezun olunca karşılaşacakları gerçek olayları çözümlemeyi öğrenmelerini kapsayacak şekilde tasarlanmıştır. Bu iki elzem özelliğin de vaka incelemesinde birleştiği öngörülmüştür (Hourneaux Junior vd., 2017; Lovelace vd., 2016; Rusinko, 2010; Yücel vd., 2022). Önerilen çözüm, öğretmenlerin derslerde iklim raporlarıyla finansal raporlar arasındaki ilişkileri konu bazında örneklerle anlatmasının ardından, bir dönem ödeviyle öğrencilerin seçecekleri bir şirketin aynı döneme ait iklim ve finansal raporlarını karşılaştırarak, yine kendi seçecekleri bir finansal raporlama standardı üzerinden, iklim raporunda yer alıp da finansal raporlarda yer almayan bir hususun, neden finansal raporda yer alması gerektiğinin, seçilen finansal raporlama standardı ve Finansal Raporlamaya İlişkin Kavram Çerçeve ile bağlantısını kurarak, tartışmalarını içermektedir.

Makalenin geri kalanı şu bölümleri kapsamaktadır: Bir sonraki bölümde makalede kullanılan yöntem özetlenmiş, ardından bulgular paylaşılmış, onun ardından ise makalenin katkıları, kısıtları ve gelecek araştırmaları nasıl yönlendirebileceği tartışılarak, çalışma sonuçlandırılmıştır.

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

2. Metodoloji

Bu çalışmanın temel amacı, iklim ile ilgili hususların finansal raporlar üzerindeki etkisinin muhasebe öğrencilerine aktarılması amacıyla bir eğitim programı geliştirmek olduğundan, bu programın en etkin ve hızlı bir şekilde nasıl hazırlanacağı, muhasebe eğitimini de içine alan, işletme eğitimi konusundaki dergilerin taramasıyla gerçekleştirilmiştir. Amaç, kaliteli bir eğitim tasarlamak olduğundan, İşletme Okulları Birliği'nin (Chartered Association of Business Schools) 2024 Akademik Dergi Rehberinde (2024 Academic Journal Guide-<https://charteredabs.org/academic-journal-guide/academic-journal-guide-2024>) en yüksek kaliteye sahip olduğu belirtilen 4 ve 3 yıldızlı dergilere öncelik verilmiştir. Bu dergiler, Academy of Learning and Education, Management Learning, ve Studies in Higher Education'dır. Bu dergilerin internet sitelerinde, '“Sustainability Education” ve Accounting' anahtar kelimeleriyle arama yapılarak ilgili makaleler incelenmiştir. Bunun tamamlayıcısı olarak Google Akademik sitesinde aynı anahtar kelimeler kullanılarak başka dergilerde yayınlanan konuyla ilgili makalelere de erişilmiştir. Türkçe yayınlanan makalelere ulaşmak için de dergipark.org.tr sitesinde aynı anahtar kelimelerin Türkçeleri kullanılmıştır ('“Sürdürülebilirlik Eğitimi” ve Muhasebe'). Bunun dışında, işletme ve muhasebe eğitimiyle ilgili yayınların yanı sıra, özellikle bilgi piramidinin uygulanmasına ilişkin (örneğin Lee, 2020) genel eğitim yayınları da kapsama dahil edilmiştir. Elde edilen makaleler başlık ve/veya özlerin incelenmesiyle elemeyi geçirilerek, konuyla doğrudan ilişkili makalelere odaklanılmıştır. Seçilen makalelerde, öğrencilerin eleştirel düşünce yeteneklerini geliştirecek eğitim yollarının kullanılıyor olmasına öncelik verilmiştir.

Taramanın bir diğer ayağını da standart belirleyicilerin konuyla ilgili hazırladıkları eğitim materyalleri oluşturmıştır. Uluslararası Finansal Raporlama Vakfı iklim raporlarında yer alan hususların en çok hangi UFRS standartlarıyla ilgili olduğuna ilişkin eğitim materyalleri hazırlamış, KGK da bu belgelerden birini Türkçe'ye çevirmiştir (IFRS Foundation, 2023a, 2024; Kamu Gözetimi Kurumu, 2024a).

Taramanın son ayağını konuyla ilgili pratiğin incelenmesi oluşturmıştır. Bu inceleme şirketlerin iklim ve finansal raporlarını karşılaştıran bir çalışmanın (Carbon Tracker Initiative, 2022) taranması ile bazı şirketlerin iklim ve finansal raporlarının karşılaştırılmasıyla yapılmıştır (Barclays, 2022b, 2022a; Citigroup, 2022b, 2022a; HSBC, 2022; JP Morgan Chase, 2022b, 2022a).

Bir sonraki bölüm, çalışmanın bulgularını içermektedir.

3. Bulgular

Uluslararası Finansal Raporlama Vakfı tarafından hazırlanan ve Kamu Gözetimi Kurumu tarafından Türkçeye de çevrilen eğitim materyalleri ile Uluslararası Finansal Raporlama Vakfı tarafından hazırlanan örnekler taslağı, iklimle ilgili sürdürülebilirlik raporlarıyla finansal raporlar arasında çok sayıda finansal raporlama standardını içeren, yoğun bir ilişki olduğunu göstermektedir (IFRS Foundation, 2023a, 2024; Kamu Gözetimi Kurumu, 2024a).

Örneğin, iklim krizine bağlı olarak ortaya çıkan düzenlemeler ve tüketicilerin bakış açısındaki değişiklikler nedeniyle dizel araçların satış fiyatında gerçekleşen düşüş, dizel araba stoklarının TMS 2'de kapsanan net gerçekleştirilebilir değerini azaltacaktır. Bu da dizel araba stok maliyetlerinin geri kazanılamamasına ve dolayısıyla bu stoklarda değer düşüklüğüne neden olabilecektir.

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

İklim krizi duran varlıkları da etkileyebilir. Örneğin, üretimde kullanılan bazı makinelerin, karbon emisyonunu artırdıkları için, bu konudaki düzenlemelere uymak amacıyla kısa sürede elden çıkarılması gerekebilir. Bu durum, söz konusu varlıkların beklenen faydalı ömürleri ve kalıntı değerlerinde değişikliğe yol açabilir, hatta bu gelişmeler, makinenin defter değerinin indirilmesine neden olabilir. Bu hususlar TMS 16 ve 36'nın konularıdır.

İklim krizi yalnızca maddi varlıkları etkilenmez; maddi olmayan duran varlıklar da bu krizden etkilenebilir. Örneğin karbon emisyonunu azaltmak isteyen bir şirket, bunu gerçekleştirebilmek için araştırma ve geliştirme faaliyetleri başlatabilir. Bu faaliyetler için yapılan harcamaların hangisinin gider, hangisinin maddi veya maddi olmayan duran varlık olarak yansıtılması gerektiği TMS 38 ve 16'nın konularıdır.

İklimle ilgili düzenlemeler şirketlerin ileride doğacak çeşitli borçlar için karşılık ayırmasına veya ileride doğabilecek giderlerin koşullu borç olarak dipnotlarda gösterilmesini gerektirebilir. Örneğin karbon salınımı yoğun bir şirketin, ileride doğacak cezalar için karşılık ayırması gerekebilir. Bu hususlar TMS 37'nin konusudur.

İklim krizi ve finansal raporlama ilişkisi yukarıdaki örneklerle sınırlı değildir; iklim krizi finansal raporlama standartlarının her birinin uygulamasını çok farklı yollarla etkileyebilir; ancak en çok öngörülen etkilerin (yukarıda yer alan standartların yanında) TFRS 7 Finansal Araçlar: Açıklamalar, TFRS 9 Finansal Araçlar, TFRS 12 Sigorta Şirketleri, TMS 12 Gelir Vergileri ve TMS 17 Sigorta Sözleşmeleri standartlarının uygulamasından kaynaklanacağı öngörülmektedir (IFRS Foundation, 2024).

Bu etkilerin öğrencilere öğretilmesinin en çabuk yolu, mevcut müfredatı bu konuların işlenmesidir (Rusinko, 2010). Örneğin, TMS 2 kapsamında stoklarda net gerçekleşebilir değer konusu işlenirken, yukarıdaki örnekteki gibi, dizel stoklarında iklim krizi nedeniyle oluşan değer kaybı örnek olarak verilebilir. Bu yöntem bu konudaki geç kalınmışlığın ve konunun aciliyeti göz önünde bulundurulduğunda çabuk sonuç alınması açısından etkin bir yöntem ve iyi bir başlangıç noktasıdır, ancak yeterli değildir. Finansal raporlama standartları, özellikle de Türkiye'nin de benimsediği UFRS, kullanıcılara geniş bir esneklik sunduğundan çoğu zaman tam doğru veya tam yanlış bir çözüm yoktur; dolayısıyla muhasebe mesleği, dinamik iş ortamlarında, değişik sonuçlar doğuracak birden fazla yöntemin değerlendirildiği bir meslektir; bu yüzden “bilmek” gerekli, fakat yeterli değildir; öğrencilerin olayları kendilerinin değerlendirerek sorunlara çözüm bulma yetilerinin geliştirilmesi gerekmektedir (Arikan, 2021; Springer & Borthick, 2004). Eğitimcinin öğrenene anlatmasından ibaret olan tek taraflı bir eğitim, bu yetinin gerektireceği eleştirel düşünce becerisinin gelişmesine yetmez; bu becerinin gelişmesi için öğrencilerin kendi keşiflerini yaptıkları, araştırdıkları ve aktif olarak öğrenme sürecinde bulundukları bir yöntem gerekmektedir (Cotton vd., 2009; Kiss vd., 2024).

Sürdürülebilirlik eğitimi ile ilgili akademik araştırmalar, gerçek olaylara dayanan vaka çalışmalarının bu yöntem için uygun bir yol olduğunu ortaya koymuştur (Aragon-Correa vd., 2017; Cotton vd., 2009; Sales De Aguiar & Paterson, 2018). Bunun nedeni, sürdürülebilirliğin, başta disiplinlerarası özelliği nedeniyle (örneğin hem yasal düzenlemeler, hem çevre bilimi, hem sosyal bilimler, hem de maliyetler sürdürülebilirliğin kapsamındadır (Aragon-Correa vd., 2017)) oluşan girift yapısıdır; bu nedenle bu eğitim, konuya bütünsel bir yaklaşım gerektirir. (Demirci vd., 2024). Bu giriftlik, yukarıda da belirtildiği gibi, finansal raporlama sisteminde de mevcuttur. Vaka çalışmaları, öğrencilerin, gerçek hayattaki problemlere odaklanarak hem kendi branşlarındaki yetilerini artırmalarına, hem konulara geniş bir açıdan bakıp konuyla ilgili diğer branşlardaki bilgileri eleştirel bir yaklaşımla çözümleyip karar alma yetilerini geliştirmektedir (Sales De Aguiar & Paterson, 2018; Yücel vd., 2022).

Bu bulgular çerçevesinde önerilen eğitim yöntemi, iki aşamadan oluşmaktadır. İlk aşamada finansal raporlama

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

müfredatında halihazırda öğrencilere aktarılan örnekler, mümkün olduğunca, her bir standart için, iklim kriziyle ilgili en az bir örnek verilerek oluşturulacaktır. Bu örnekler için Uluslararası Finansal Raporlama Vakfı'nın yayınladığı örneklerden yararlanılması mümkündür (IFRS Foundation, 2024) ancak eğitimciler kendi konularına göre daha bir çok örnek hazırlayabileceklerdir. Bu aşamayla, bilgi piramidinin ilk iki aşaması olan “ne” ve “nasıl” ın aktarımı tamamlanacaktır (Kolb, 1976; Lee, 2020; Quinn vd., 1997). İkinci aşamada öğrenciler, hazırlayacakları bir dönem ödevinde, kendi seçecekleri bir şirketin aynı döneme ait iklim (veya bu konuyu da işleyen sürdürülebilirlik raporu) ve finansal raporunu karşılaştırarak, yine kendi seçecekleri ve dönem içerisinde derste işlenmiş bir finansal raporlama standardı üzerinden (örneğin TMS 37), iklim raporuna konu edilen, ancak finansal raporda yer almayan bir hususun, neden finansal raporda yer alması gerektiğini, seçilen finansal raporlama standardı ve Finansal Raporlamaya İlişkin Kavram Çerçeve ile bağlantısını kurarak tartışacaklardır. Bu aşamada şirketlerin iklim raporlarıyla finansal raporları arasındaki bağlarını içeren karşılaştırmalı bir çalışma (Carbon Tracker Initiative, 2022) ile, bu raporların birbirleriyle bağıyla ilgili olarak standart koyucuların hazırladıkları eğitim materyalleri öğrencilerin yararlanabileceği kaynaklar olarak verilecektir (IFRS Foundation, 2024; Kamu Gözetimi Kurumu, 2024a). Öğrencilerin vaka analizi üzerinden kendi araştırmalarını yapmaları, bu araştırmayı yaparken özellikle Finansal Raporlamaya İlişkin Kavram Çerçeve ile ilgili bağ kurmaları, onların eleştirel değerlendirme ve büyük resmi göz önünde bulundurma yetilerini artıracak, dolayısıyla bilgi piramidinin üçüncü basamağı olan “neden” sorusunu cevaplamalarına yardımcı olacaktır (Lee, 2020). Öğrenciye şirket ve standart seçiminde serbesti tanınması, öğrencinin ilgi duyduğu alanlarda araştırma yapmasına izin vererek motivasyonu artıracak, bu motivasyon da öğrencilerin hayat boyu kullanabileceği ve bilgi piramidinin son basamağı olan, öğrenme motivasyonunu içeren, “nedeni önemseme” aşamasını tamamlayacaktır (Kiss vd., 2024; Lee, 2020; Quinn vd., 1997). Konunun bir dönem ödevi olarak incelenmesi, çalışmanın sınıfta geçirilen vaktin dışına aktararak, çok geniş bir müfredatı içeren finansal raporlama konularının dönem içinde tamamlanabilmesini sağlayacaktır (Lubbe, 2017).

Yukarıdaki bulgular ışığında, çalışmanın yarattığı katkılar, sahip olduğu kısıtlar ve gelecek araştırmaların çalışmanın katkılarını nasıl genişletebileceği hususları bir sonraki bölümde ele alınmıştır.

4. Sonuç

Bu çalışma, iklim raporlamasının finansal raporları ne şekilde etkileyeceğine ilişkin eğitimin nasıl gerçekleştirilebileceğini incelemiş ve eğitimin, eğitmen tarafından finansal raporlama standartları aktarılırken iklim krizi ile ilgili örneklerle yer vermesinin ardından, öğrencilere bir dönem ödeviyle gerçek bir vaka çalışması verilmesinin, hem çabuk geliştirilecek, hem de öğrencilerin eleştirel düşünme yetilerini ve öğrenme motivasyonlarını artıracak etkin bir yöntem olacağı sonucuna varmıştır.

Çalışma, şimdiye değin, finansal raporlamaya ilişkin bilgilerin sürdürülebilirlik raporlarında kullanılmasına odaklanmış olan (örneğin Aras & Crowther, 2008; Haskin & Burke, 2016; Özsözügün Çalışkan, 2014) sürdürülebilirlik alanındaki finansal raporlama literatürüne, sürdürülebilirlik raporlarında yer alan bilgilerin finansal raporlarda nasıl kullanılacağına odaklanarak katkı sağlamakta, aynı zamanda standart belirleyicilerin bu konudaki eğitim çabalarına destek olmaktadır (IFRS Foundation, 2024). Yoğun bir müfredata sahip bir disiplinde kısa sürede gerçekleştirilmesi elzem olan bir konunun bilgi piramidinin tüm aşamalarının etkin bir biçimde tamamlanmasını öngören bu öneri, teorik yaklaşımları pratik kısıtlamalarla birlikte ele aldığından genel eğitim literatürüne de katkı sağlayacaktır. Çalışma, iklime ilişkin hususların, finansal raporlama standartlarına aykırı olarak finansal raporlarda yer almadığının bilindiği bir ortamda (Carbon Tracker Initiative, 2022), bu konuda bilgili ve konuyu derinlemesine düşünülebilen

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

profesyoneller yetiştirmeye ön ayak ve böylelikle bu problemlerin önüne geçmeye yardımcı olacak; böylelikle iklim kriziyle olan savaşa olumlu katkıda bulunacaktır.

Mevcut zorunlu sürdürülebilirlik raporları finansal raporlama standart koyucuları tarafından oluşturulmuş ve bu standartları uygulama görevi öncelikli olarak muhasebe mesleğine verilmiştir (EFRAG, 2025; Flower, 2015; IFRS Foundation, 2023b). Bu görevin hakkıyla yerine getirilmesi, muhasebe eğitiminin, ders sayıları da artırılarak, bütünsel açıdan gözden geçirilmesini gerektirir. Çalışmanın bir kısıtı, bu bütünselliği içinde barındırmaması ve konunun aciliyeti çerçevesinde, mevcut sistem içinde uygulanacak bir öneri getirmesidir. Çalışma bu konuda saptanan tüm problemlerin çözümünü de kapsamamaktadır. Örneğin şirketlerin iklim risklerini finansal tablolara yansıtmama nedenlerinden biri, bu risklerle ilgili olarak ileriye yönelik tahminlerde bulunurken, tarihi verileri esas almalarıdır (örneğin Citigroup, 2022b; JP Morgan Chase, 2022a). Oysa, her zaman dilimi birbirine eş değildir (Bluedorn & Standifer, 2006; Cervantes, 2005); iklim krizi, doğurduğu ve şirketlerin finansal sonuçlarını olumsuz etkileyen doğal felaketler başta olmak üzere, yakın geçmişte yaşamadığımız değişiklikleri sıklık ve yoğunlukla beraberinde getirmektedir ve bu yüzden tahminlerin doğrusal bir zaman çizgisi çerçevesinde ele alınması iklim krizinin doğasına ters düşmektedir (Gümüşay & Reinecke, 2024; Kuepers vd., 2023). Şirket kültürü ve muhasebenin geleneksel olarak ölçtüğü kârlılık kavramı, kısa dönem odaklıdır (Slawinski & Bansal, 2012). Dolayısıyla muhasebe öğrencilerinin zaman perspektiflerini değiştirmek daha önce öğretilen ve geçmişte geçerli olan zaman yaklaşımlarına ilişkin bazı kavramların “unutulmasını” da gerektirebilecektir (Vu & Nguyen, 2022). Bu, kısa zamanda çözülebilecek bir problem değildir. Bu yüzden bu husus da çalışmanın kapsamına dahil edilmemiştir. Bu çalışma, literatürden yola çıkarak, önerilen çözümün etkin bir çözüm olduğu kanaatine varmışsa da, çözümün etkinliğinin ampirik olarak incelenmesini kapsamamaktadır. Bu kısıtlar dikkate alındığında, gelecekteki araştırmalar, (1) muhasebe eğitimi sürdürülebilirliği kapsayacak şekilde daha bütünsel ele alarak, (2) öğrencilerin geleceğe yönelik tahminlere ilişkin bakış açılarının iklim krizi gerçeğiyle değiştirilmesi hususlarını kapsayacak incelemelerde bulunarak, (3) bu çalışmada önerilen yöntemin ve/veya benzer yöntemlerin uygulamaya geçirilmesinden sonra, sözkonusu eğitim metotlarının etkinliklerini ampirik olarak araştırarak, bu çalışmanın katkısını derinleştirebileceklerdir.

Kaynakça

- Akdogan, N., Özerhan, Y., & Sultanoğlu, B. (2023). İklimle İlgili Açıklamalar Standart Taslağı IFRS S2: BİST Sürdürülebilirlik Endeksindeki İşletmelere Olası Etkileri. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 25(MODAVICA Özel Sayısı), 96-128.
- Aragon-Correa, J. A., Marcus, A. A., Rivera, J. E., & Kenworthy, A. L. (2017). Sustainability management teaching resources and the challenge of balancing planet, people, and profits. *Academy of Management Learning and Education*, 16(3), 469-483. <https://doi.org/10.5465/amle.2017.0180>
- Aras, G., & Crowther, D. (2008). Developing sustainable reporting standards. *Journal of Applied Accounting Research*, 9(1), 4-16.
- Arikan, O. (2021). Playful learning in accounting education. *Games, Simulations and Playful Learning in Business Education*, 195-204.
- Asma-Arikan, Ö., & Tosun, O. K. (2024). Benefit corporation certification and financial performance: Capital structure matters. *European Financial Management*, 30(5), 2880-2913. <https://doi.org/10.1111/eufm.12489>
- Barclays. (2022a). *2021 Annual Report*. <https://home.barclays/content/dam/home-barclays/documents/investor-relations/reports-and-events/annual-reports/2021/Barclays-PLC-Annual-Report-2021.pdf>
- Barclays. (2022b). *ESG Reporting and Disclosures | Barclays*. <https://home.barclays/content/dam/home-barclays/>

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

- documents/investor-relations/reports-and-events/annual-reports/2021/Barclays-TCFD-Report-2021.pdf
- Barnosky, A. D., Matzke, N., Tomiya, S., Wogan, G. O. U., Swartz, B., Quental, T. B., Marshall, C., McGuire, J. L., Lindsey, E. L., Maguire, K. C., Mersey, B., & Ferrer, E. A. (2011). Has the Earth's sixth mass extinction already arrived? *Nature*, 471(7336), 51-57. <https://doi.org/10.1038/nature09678>
- Black, P. W., Jackson, K. E., Rowe, S. P., & Zimbelman, A. F. (2023). The Effect of Personalized Communication on Investor Earnings Fixation. *Journal of Financial Reporting*, 1-19. <https://doi.org/10.2308/JFR-2022-017>
- Bluedorn, A. C., & Standifer, R. L. (2006). Time and the Temporal Imagination. *Academy of Management Learning & Education*, 5(2), 196-206. <https://doi.org/10.5465/amle.2006.21253784>
- Carbon Tracker Initiative. (2022). *Still Flying Blind: The Absence of Climate Risk in Financial Reporting*. <https://carbontracker.org/reports/still-flying-blind-the-absence-of-climate-risk-in-financial-reporting/>
- Cervantes, M. D. (2005). *Don Quixote* (E. Grossman, Çev.; Reprint edition). Vintage Classics.
- Citigroup. (2022a). *2021 TCFD Report*. TCFD Report 2021 Citigroup [https://www.citigroup.com/citi/sustainability](https://www.citigroup.com/citi/sustainability/data) > data
- Citigroup. (2022b). *Citti 2021 Annual Report*. <https://www.citigroup.com/global/investor/quarterly/2022/annual-report>
- Colombo, L. A., Moser, C., Muehlfeld, K., & Joy, S. (2024). Sowing the Seeds of Change: Calling for a Social-Ecological Approach to Management Learning and Education. *Academy of Management Learning & Education*, 23(2), 207-213. <https://doi.org/10.5465/amle.2024.0086>
- Cotton, D., Bailey, I., Warren, M., & Bissell, S. (2009). Revolutions and secondbest solutions: Education for sustainable development in higher education. *Studies in Higher Education*, 34(7), 719-733. <https://doi.org/10.1080/03075070802641552>
- Dallyn, S., Checchi, M., Prado, P., & Munro, I. (2024). Conscientisation and Communities of Compost: Rethinking management pedagogy in an age of climate crises. *Management Learning*, 55(1), 104-123. <https://doi.org/10.1177/13505076231198488>
- Demirci, S., Reid, A., Teksöz, G., & Sahin, E. (2024). Systems literacy: Towards a conspectus and model for environmental and sustainability education. *Environmental Education Research*, 1-36. <https://doi.org/10.1080/13504622.2024.2409959>
- EFRAG. (2025). *Sustainability reporting | EFRAG*. <https://www.efrag.org/en/sustainability-reporting>
- European Commission. (2023). *Corporate sustainability reporting—European Commission*. https://finance.ec.europa.eu/capital-markets-union-and-financial-markets/company-reporting-and-auditing/company-reporting/corporate-sustainability-reporting_en
- Financial Conduct Authority. (2021, Nisan 20). *Climate-related reporting requirements*. FCA. <https://www.fca.org.uk/firms/climate-change-sustainable-finance/reporting-requirements>
- Flower, J. (2015). The International Integrated Reporting Council: A story of failure. *Critical Perspectives on Accounting*, 27, 1-17. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2014.07.002>
- Gümüşay, A. A., & Reinecke, J. (2024). Imagining Desirable Futures: A call for prospective theorizing with speculative rigour. *Organization Theory*, 5(1), 26317877241235939. <https://doi.org/10.1177/26317877241235939>
- Haskin, D. L., & Burke, M. M. (2016). Incorporating Sustainability Issues into the Financial Accounting Curriculum. *American Journal of Business Education*, 9(2), 49-56.
- Hollstein, B., & Rosa, H. (2023). Social Acceleration: A Challenge for Companies? Insights for Business Ethics from Resonance Theory. *Journal of Business Ethics*, 188(4), 709-723. <https://doi.org/10.1007/s10551-023-05506-w>
- Hourneaux Junior, F., Galleli, B., Gallardo-Vázquez, D., & Sánchez-Hernández, M. I. (2017). Strategic aspects in sustainability reporting in oil & gas industry: The comparative case-study of Brazilian Petrobras and Spanish Repsol.

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

- Ecological Indicators*, 72, 203-214. <https://doi.org/10.1016/j.ecolind.2016.08.007>
- HSBC. (2022). *2021 Annual Report*. <https://www.hsbc.com/-/files/hsbc/investors/hsbc-results/2021/annual/pdfs/hsbc-holdings-plc/220222-annual-report-and-accounts-2021.pdf>
- IFRS Foundation. (2023a). *Effects of climate-related matters on financial statements (Educational Material)*. <https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/supporting-implementation/documents/effects-of-climate-related-matters-on-financial-statements.pdf>
- IFRS Foundation. (2023b). *IFRS - ISSB issues inaugural global sustainability disclosure standards*. <https://www.ifrs.org/news-and-events/news/2023/06/issb-issues-ifrs-s1-ifrs-s2/>
- IFRS Foundation. (2024). *Exposure Draft Climate-related and Other Uncertainties in the Financial Statements*. <https://www.ifrs.org/content/ifrs/home/projects/work-plan/climate-related-risks-in-the-financial-statements.html>
- JP Morgan Chase. (2022a). *Annual Report & Proxy*. <https://www.jpmorganchase.com/ir/annual-report>
- JP Morgan Chase. (2022b). *Environmental, Social and Governance Information*. <https://www.jpmorgan.com/content/dam/jpmc/jpmorgan-chase-and-co/documents/jpmc-esg-report-2021.pdf>
- Kamu Gözetimi Kurumu. (2024a). İklimle İlgili Kounların Finansal Tablolar Üzerindeki Etkisi (Eğitim Materyali). https://kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/Sustainability/educationcenter/2_Subat_2024_iklimle_ilgili_konularin_finansal_tablolar_uzerindeki_etkisi.pdf
- Kamu Gözetimi Kurumu. (2024b). *Türkiye Sürdürülebilirlik Raporlama Standartları*. <https://kgk.gov.tr/SustainabilityDetailForm/11455/Raporlama%20Standartlar%C4%B1>
- Kavas, T. (2024). Sürdürülebilirlik Raporlamasında Muhasebenin Yeri. *UIK 2024*, 506.
- Kiss, G., Köves, A., & Király, G. (2024). The beautiful risk of participatory education: An empirical example of teaching strong sustainability. *Management Learning*. <https://doi.org/10.1177/13505076241258685>
- Kolb, D. A. (1976). Management and the Learning Process. *California Management Review*, 18(3), 21-31. <https://doi.org/10.2307/41164649>
- Kuepers, W., Wasieleski, D. M., & Schumacher, G. (2023). Temporality and Ethics: Timeliness of Ethical Perspectives on Temporality in Times of Crisis. *Journal of Business Ethics*, 188(4), 629-643. <https://doi.org/10.1007/s10551-023-05508-8>
- Lee, K.-W. (2020). Learning Management Knowledge: Integrating Learning Cycle Theory and Knowledge Types Perspective. *Academy of Management Learning & Education*, 19(2), 192-222. <https://doi.org/10.5465/amle.2016.0029>
- Lovelace, K. J., Eggers, F., & Dyck, L. R. (2016). I Do and I Understand: Assessing the Utility of Web-Based Management Simulations to Develop Critical Thinking Skills. *Academy of Management Learning & Education*, 15(1), 100-121. <https://doi.org/10.5465/amle.2013.0203>
- Lubbe, I. (2017). Challenges for curriculum design: Considerations for a four-year business and accounting degree in South Africa. *South African Journal of Accounting Research*, 31(1), 60-82. <https://doi.org/10.1080/10291954.2015.1122285>
- Nemes, N., Scanlan, S. J., Smith, P., Smith, T., Aronczyk, M., Hill, S., Lewis, S. L., Montgomery, A. W., Tubiello, F. N., & Stabinsky, D. (2022). An Integrated Framework to Assess Greenwashing. *Sustainability*, 14(8), Article 8. <https://doi.org/10.3390/su14084431>
- Özsözgün Çalışkan, A. (2014). How accounting and accountants may contribute in sustainability? *Social Responsibility Journal*, 10(2), 246-267.
- Quinn, J. B., Anderson, P., & Finkelstein, S. (1997). Managing Professional Intellect: Making the Most of the Best. İçinde *The Strategic Management of Intellectual Capital*. Routledge.
- Richardson, K., Steffen, W., Lucht, W., Bendtsen, J., Cornell, S. E., Donges, J. F., Drüke, M., Fetzer, I., Bala, G., von Bloh, W., Feulner, G., Fiedler, S., Gerten, D., Gleeson, T., Hofmann, M., Huiskamp, W., Kummu, M., Mohan,

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

- C., Nogués-Bravo, D., ... Rockström, J. (2023). Earth beyond six of nine planetary boundaries. *Science Advances*, 9(37), eadh2458. <https://doi.org/10.1126/sciadv.adh2458>
- Rusinko, C. A. (2010). Integrating Sustainability in Management and Business Education: A Matrix Approach. *Academy of Management Learning & Education*, 9(3), 507-519. <https://doi.org/10.5465/amle.9.3.zqr507>
- Sales De Aguiar, T. R., & Paterson, A. S. (2018). Sustainability on campus: Knowledge creation through social and environmental reporting. *Studies in Higher Education*, 43(11), 1882-1894. <https://doi.org/10.1080/03075079.2017.1289506>
- Slawinski, N., & Bansal, P. (2012). A Matter of Time: The Temporal Perspectives of Organizational Responses to Climate Change. *Organization Studies*, 33(11), 1537-1563. <https://doi.org/10.1177/0170840612463319>
- Springer, C. W., & Borthick, A. F. (2004). Business simulation to stage critical thinking in introductory accounting: Rationale, design, and implementation. *Issues in accounting education*, 19(3), 277-303.
- Sultanoğlu, B., & Akdoğan, N. (2020). IIRC Çerçevesi Kapsamında Entegre Raporlardaki İçerik Öğelerinin Türkiye Ve Uluslararası Karşılaştırılması Ve Entegre Raporların Düzenlenmesinde Sürdürülebilirlik Raporlarındaki Bilgilerin Kullanımı. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 22, 20-46.
- Süklüm, N. (2019). Yeşil muhasebe'nin işletme lisans eğitimi müfredatı içerisindeki durumu. *Journal of Social Sciences and Education*, 2(1), 162-172.
- TCFD. (2022). *Overview of the TCFD*. <https://assets.bbhub.io/company/sites/60/2022/12/tcf-d-2022-overview-booklet.pdf>
- Teksöz, G. (2014). Geçmişten ders almak: Sürdürülebilir kalkınma için eğitim. *Bogazici University Journal of Education*, 31(2), 73-97.
- Vu, M. C., & Nguyen, L. A. (2022). Mindful unlearning in unprecedented times: Implications for management and organizations. *Management Learning*, 53(5), 797-817. <https://doi.org/10.1177/13505076211060433>
- Yücel, G., Güvemli, B., & Adiloglu, B. (2022). Muhasebe eğitiminde vak'a kullanımı geliştirme ve uygulama sorunları. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Dergisi*, 25(Özel Sayı), 382-389.

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

MUHASEBE EĞİTİMİ SÜRECİNDE “SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK” KONUSUNA YÖNELİK ÖĞRENME KAZANIMLARI ARTTIRILABİLİR Mİ?

Öğr. Gör. Dr. Yusuf GALİP¹

Özet

Sürdürülebilirlik ile ilgili kazanımların muhasebe eğitim sürecine entegrasyonu konusunda çalışmalar sürmektedir. Araştırmacılar, “Sürdürülebilirlik Muhasebesi” veya buna benzer içerikteki başka bir ders ile çevresel olaylara yönelik kazanımların oluşturulabileceğini belirtmişlerdir. Ancak, Türkiye’de lisans düzeyinde eğitim yapan ilgili bölümlerin ders katalogları bu yöndeki ders isimleri açısından incelendiğinde; söz konusu derslerin çoğunluğunun “seçmeli ders” niteliğinde olduğu görülmüştür. Yalnızca bölüm/program müfredatına sürdürülebilirlik konularıyla ilgili bir ders ekleyerek, sürdürülebilir muhasebe eğitiminin amaçlarına ulaşılabilir mi? Bu sorudan hareketle bu çalışmanın amacı, muhasebe eğitiminin tüm düzeylerinde (ön lisans/ lisans/lisansüstü) verilen muhasebe dersleri kazanımları için, sürdürülebilirlik hakkında öğrenci becerileri gelişiminin sağlanabileceğini ortaya koymaktır. Araştırma kapsamında, uluslararası alanda yapılan çalışmalar incelenmiş (literatür analizi) ve zorunlu/seçmeli muhasebe dersleri içeriğinde “sürdürülebilirlik” olgusu adına öğrenme kazanımlarına yönelik kullanılan teknikler belirtilmiştir. Ayrıca, “Mesleki Eğitim Değerlendirme ve Akreditasyon Derneği’nin (MEDEK)” ortaya koyduğu ölçütlere paralel olarak, muhasebe eğitiminde sürdürülebilirliğe ilişkin kazanımların sağlanması amacıyla, ön lisans programlarındaki muhasebe derslerine yönelik öneriler sunulmuştur.

Anahtar Kelimeler: Sürdürülebilirlik, Sürdürülebilir Muhasebe Eğitimi, Öğrenme Kazanımları.

COULD LEARNING OUTCOMES ON ‘SUSTAINABILITY’ BE INCREASED IN THE ACCOUNTING EDUCATION PROCESS?

Abstract

Efforts are underway to integrate sustainability-related outcomes into the accounting education process. The researchers stated that ‘Sustainability Accounting’ or another course with a similar content can be used to create acquisitions for environmental events. However, when the course catalogues of the relevant departments offering undergraduate education in Türkiye are examined in terms of course titles, it is seen that the majority of these courses are ‘elective courses’. Can the objectives of sustainable accounting education be achieved by simply adding a sustainability-related course to the department/programme curriculum? Based on this question, the aim of this study is to reveal that student skills development about sustainability can be provided for the gains of accounting courses given at all levels of accounting education (associate / undergraduate / graduate). Within the scope of the research, international studies were examined (literature analysis) and the techniques used for learning outcomes on behalf of the ‘sustainability’ phenomenon in the content of compulsory / elective accounting courses were specified. In addition, in parallel with the criteria set out by the association for “Mesleki Eğitim Değerlendirme ve Akreditasyon Derneği (MEDEK)”, suggestions for accounting courses in associate degree programmes have been presented in order to ensure gains related to sustainability in accounting education.

Key Words: Sustainability, Sustainable Accounting Education, Learning Outcomes.

1. GİRİŞ

Sürdürülebilirlik konusu, dünyanın üzerinde tartıştığı en ciddi sorunların başında gelmektedir. Bunun en temelinde yer alan konular ise; iklim değişikliği, biyolojik çeşitlilik kaybı, orman alanlarının tahribi, aşırı yoksulluk başlıklarıdır. Ayrıca sürdürülebilirlik ile ekonomik, çevresel ve sosyal meselelerin iç içe geçtiği görülmektedir (Hazelton, J., & Haigh, M.; 159). Sürdürülebilirlik konusu geleneksel ekonomik kriterlerin, sosyal ve ekolojik değerlere dayalı

¹ Pamukkale Üniversitesi, Kale Meslek Yüksekokulu, Muhasebe ve Vergi Bölümü, Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Programı, ygalip@pau.edu.tr, ORCID: 0000-0002-6598-2186.

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

kriterlere tabi kılınmasını gerektirmektedir (Milne, 1996:155).

“Sosyal Sorumluluk” kavramı gereği muhasebe, topluma yararı

nı işletme veya hissedar yararından önde tutması gerektiğini belirtir. İşletme tarafından etkilenen toplumun bir kısmı veya tamamı, muhasebe sürecinin ürettiği bilgiler neticesinde işletme faaliyetlerini öğrenmektedir. Sürdürülebilirliğin temelinde yatan konular da muhasebenin finansal olmayan bilgi ve açıklamaları sürecinin en önemli kısımlarından birini oluşturmaktadır (Riley ve diğerleri, 2003: 231).

Öğrenme kazanımları, “*bir öğrenme sürecinin sonunda bireylerin bilgi, beceri ve yetkinliklerinde meydana gelmesi beklenen değişikliklerin neler olması gerektiğini ifade eder. Bu kazanımların belirlenme ve yazılma biçimi öğrenme ve öğretmeyi yönlendirerek eğitim ve öğretimin kalitesini belirler.*” (TYÇ, 2025). Sürdürülebilirlik kavramının muhasebe eğitim sürecinde bulunmasıyla ve öğrencilerin bu derslerden sağlayacakları kazanımlar sayesinde muhasebe eğitiminin kalitesi de gelişebilecektir.

Günümüzde sorun olarak görülen en önemli konulardan birisi de muhasebe müfredatında sürdürülebilirlik eğitimine ne düzeyde yer verilip verilmediğidir. Bu hususta yayınlanan çok sayıda çalışmalar neticesinde, gelecekte muhasebe meslek elemanlarının hem işletmelere hem de topluma fayda sağlayacak kararları almalarına yardımcı olmak için, sürdürülebilirlik konusunda ciddi bir eğitimin süreçlerinden geçmeleri gerekliliği ortaya çıkmaktadır (Boulianne ve Keddie: 2018: 72).

Dünya genelinde muhasebe eğitiminin farklı uygulanması nedeniyle, ortak muhasebe dili oluşturulması açısından da zorluklar yaşanmaktadır. Küresel olarak uyumlaştırılmış muhasebe ve denetim standartlarının ülkeler tarafından benimsenmesi ve uygulanması, bilgi kullanıcıları açısından ne kadar etkili olduğunu göstermiştir. Ancak muhasebe eğitiminin uyumlaştırılması ise, muhasebe ve denetim metodolojilerinin yakınsanmasından daha zor olacağı da anlaşılmıştır (Helliard, 2013: 517).

Bu çalışmada, muhasebe eğitimi sürecinde sürdürülebilirlik kavramının rolü incelenmiş ve Türkiye’deki üniversitelerde bu süreçle ilgili yapılan araştırmalar bağlamında durum analizi yapılmıştır. Ayrıca, uluslararası alanda muhasebe eğitiminde sürdürülebilirlik kazanımlarını arttırmaya yönelik çalışmalar, içerik yönünden de analiz edilmiştir. Çalışmanın sonucunda; MEDEK program ölçütleri ışığında, ön lisans düzeyindeki eğitim bölüm ya da programlarındaki, muhasebe disipliniyle ilgili temel derslere yönelik sürdürülebilirlik kazanımları hakkında öneriler belirtilmiştir.

2. Muhasebe Eğitiminde Sürdürülebilirlik Konusu

Günümüzde üniversitelerde eğitim olarak gerçekleşen süreçlerin kazanımları olarak en başta, öğrencilerin “iyi bir yaşam” sürebilmeleri için gerekli bilgi ve birikimler ile donatılması gelmektedir. Ayrıca, toplumdan bağımsız, yaratıcı ve eleştirel sorgulama konusunda kazanımlar sağlamış olmaları ve önlerine çıkan her konuda bu meziyetleri kullanabilmeleri gerekmektedir. Sorgulamalarının ilk hedefi her zaman kendileri için gerekli “iyi bir dünya” ve doğa koşulları olacaktır. Bunlar hakkında düşünmeyi öğrenebilmenin de toplumla açık bir ilişkiye bağlı sosyal bir süreç sonucunda olduğu kabul edilmelidir (Kelly & Alam, 2009: 33).

Muhasebe disiplini dünya genelinde farklı sosyal ve kültürel etkenlerden, mesleki uygulamalardan etkilense de genel hatlarıyla bünyesinde yer aldıkları kurumlara bağlıdır. Muhasebe uygulamacıları ise, insani duygu ve düşüncelere sahip olmasından ötürü farklı kavrayışlara sahiptir. Böylelikle muhasebe disiplinin zenginliği de söz konusu farklılıklardan kaynaklanmaktadır. Muhasebe mesleğini icra edeceklerin kültürü, ırkı ve dini farklı olmasına rağmen, sorunlar ve ikilemler üzerine düşünebilmelerini sağlayacak ve gelecekte ne olursa olsun kamu yararını gözetebilmeleri için, muhasebe eğitiminin kaliteli olması gerekmektedir (Helliard, 2013: 519). Aynı zamanda, üniversitelerin de öğrencilerine yönelik gelecekte topluma karşı etik ve sorumlu davranmalarını sağlayacak, kaliteli ve uzmanlaşmış kadrosuyla sürdürülebilirlikle ilgili programlar veya kazanımlar sunmalıdır (Sharma ve Stewart, 2022: 616).

Sürdürülebilir kalkınma hedefleri için, üniversitelerin çevreye duyarlı bir yaşam felsefesiyle küresel eğitim

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

paradigmasında ve toplumsal katılımda tam bir değişim için, eğitim ihtiyacına öncülük etmesi ve yanıt vermesi gerekmektedir. Kültürel açıdan duyarlı bir vizyon geliştirmenin önemli bir noktası da akademisyenlerin sürdürülebilirliğe olan bakış açılarını değiştirmeleri ve derinleştirmelerinin yanı sıra, araştırma ve öğretim yöntemlerini de etkili bir şekilde kullanabilmeleri olarak görülmektedir (Baldo ve Balderelli, 2017: 411).

Sorumluluğun ve sürdürülebilirliğin ekonomik arayışlarla doğrudan bağlantılı olması şart değildir. Ancak, sürdürülebilirliğin arzulan bir hedef ve sosyal sorumluluğun zorunlu bir faaliyet olduğunu kabul edilir ve muhasebenin, kuruluşların ekonomik arayışları üzerindeki önemli etkisi de ön görülürse; muhasebe alanında geleneksel olarak öğretilen her şeyin derin bir sorumluluk ve sürdürülebilirlik arayışı gerektireceği de öne sürülebilir. Bunlarla ilgili arayışlarda bulunulmadığı takdirde, akademisyenlerin öğrencilere ve topluma karşı olan temel görevini tam anlamıyla yerine getirmedikleri ortaya çıkabilecektir (Gray, 2013: 310).

Sürdürülebilirlik ve sürdürülebilir kalkınma için eğitim çok karmaşık bir konudur ve genellikle akademik kurumlar (üniversiteler) ve akademisyenler tarafından dirençle karşılanmaktadır. Bu durum; değişime karşı isteksizlik, müfredatın aşırı yüklenmesi ve sürdürülebilirliğin karmaşık disiplinler arası ve çok düzeyli doğası gibi akademik camiada tipik olan çeşitli faktörlere bağlanmaktadır. Sürdürülebilirlik eğitiminde bu zorlukların üstesinden gelinebilmesi için, yükseköğretim kurumlarının çevre, toplum ve ekonomi ile ilgili konuların ele alınabileceği ortamlar, müfredatlar ve dersler oluşturması gerekmektedir (Marx ve Watt, 2013: 65).

Muhasebe ile ilgili üniversite müfredatlarına bakıldığında, geleneksel olarak teknik bilgilerin aktarıldığı ve bu bilgilerin kapsamının sınırlı kaldığı görülmektedir. Sürdürülebilirlik muhasebesi eğitimi, muhasebe eğitiminde geleneksel düşünce ve uygulamalardan ayrılmaya olanak tanıyacak potansiyele sahiptir. Sürdürülebilirlik paralelindeki muhasebe eğitimi sonucunda, geleneksel muhasebe derslerinin ele almadığı “sosyal becerilerin” geliştirilmesine imkân tanıdığından, bu yönde yetişmiş mezunların iş dünyasında daha başarılı olabileceği ön görülmektedir (Khan, 2011: 323). Galindo-Manrique ve diğerleri (2020), sürdürülebilirlik kavramını 3 temel yaklaşıma ayırarak eğitim sürecine dahil etmeyi önermişler.

Tablo 1: Sürdürülebilirlik Konusunun Muhasebe Eğitim Sürecinde Uygulaması

Öğrenme Süreci	Eğitimci Davranışı	Öğrencilerden Beklenen Kazanımlar
Ders Anında	Sürdürülebilirlik temel yaklaşımlarının ele alınması.	Kuruluşların sürdürülebilirliğe odaklanma biçimlerindeki farklılıklar üzerine düşünme.
Örnek Olay İncelemesi	Çeşitli sektörlerde göre sürdürülebilirlik yaklaşımını yansıtan ve karşılaştıran vaka çalışmalarının kullanılması.	Temel farklılıkların özümsenebileceği vaka çalışması analizi.
Mesleki Konuklar (Misafir)	Farklı sektörlerden gelen özel konuklar, sürdürülebilirlik konusundaki bakış açılarını ve stratejik planlamaya nasıl dahil edildiklerini veya edilmediklerini paylaşacaklardır.	Uygulamalara yönelik pratik bilgilerin kazanımı.
Ödev-quiz	Öğrencilerin seçebilecekleri bir sektör veya şirket üzerinden yazılı bir raporu oluşturmaları	Her bir sektörün iş modelini tanımlayarak çevresel farkındalık oluşturulması

Kaynak: Stubbs ve Cocklin, 2008’den aktaran Galindo-Manrique ve diğerleri, 2020: 189.

Muhasebe öğretim üyelerinin, öğrencileri işyerinde karşılaşacakları durumlara hazırlamaya yardımcı olması için, muhasebe eğitimine sürdürülebilirlik kazanımlarını eklemesi önemli görülmektedir. Eğitimciler; maliyet-yönetim muhasebesi ve genel muhasebe ile denetim alanlarındaki lisans ve lisansüstü derslerin bir parçası olarak

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

sürdürülebilirlik kavramlarının örneklerine yer verebilirler. Sürdürülebilirliği muhasebe derslerine dahil etme yöntemleri; sürdürülebilirliğe dayalı muhasebe ve denetim kariyerlerinin tartışılmasını ve sürdürülebilirlikle ilgili iş operasyonları ve raporlama uygulamalarının örneklerini içerebilir (Creel ve Paz, 2018: 79). Entelektüel gelişim ve diyalogik öğretime dayalı sürdürülebilirliğe yönelik öğrenme kazanımları yoluyla tasarlanan muhasebe derslerinin müfredata dahil edilmesi, muhasebenin yeniden sosyal konulara odaklanmasına ve toplum için yararlı bir araç olarak rol oynamasına zemin hazırlayacağı sonucuna varılmaktadır (Chulián, 2011: 241).

3. Türkiye’deki Muhasebe Eğitiminde Sürdürülebilirlik Konusu

Türkiye’deki muhasebe eğitimi süreci içerisinde sürdürülebilirlik konusu ele alındığında ise, program müfredatlarında yer alan dersler ilk etapta incelenmektedir. Ön lisans, lisans ve lisans üstü programlar için; tüm eğitim düzeylerinde, bu konuda yer alan derslerin sayısı, müfredattaki derslerin toplamına göre çok küçük bir oranda olduğu görülmektedir. Yüksek lisans ve doktora programlarında, bazı üniversitelerin muhasebe müfredatlarında sürdürülebilirlik derslerinin bulunmadığı da anlaşılmıştır. Bazı müfredatlarda ise, öğrencinin ilgili birimde eğitim verilen diğer bölümlerin seçmeli derslerinden veya üniversitede eğitim verilen diğer birimlerin seçmeli derslerinden ders seçme imkânı bulunmaktadır. Diğer bölümlerden veya birimlerden seçmeli ders alma imkânının sağlanması, program müfredatında sürdürülebilirlikle ilgili ders sayısının fazla olmasına neden olmuştur (Yüksel, 2020: 414). Gül (2024), Türkiye’deki araştırma üniversitelerinin işletme lisans program müfredatlarını incelemiş ve 20 araştırma üniversitesinin yarısında bu derslerin seçmeli olarak yer aldığı görülmüş ve geriye kalan üniversite bölümlerinde bulunmadığı anlaşılmıştır. Lisansüstü müfredatında da yalnızca 1 üniversitenin programında zorunlu olarak sürdürülebilirlik konusu ile ilgili dersin olduğu görülmüştür. Özçelik (2024), muhasebe müfredatı bulunan Türkiye’deki 134 üniversitenin lisans, yüksek lisans ve doktora düzeyinde ilgili bölümlerini, sürdürülebilirlik muhasebesi dersi bulunurluğu bakımından ele almıştır. Üniversite programlarındaki; 11 adet lisans, 11 adet yüksek lisans ve 10 adet doktora müfredatlarında sürdürülebilirlik muhasebesi ile ilgili derslere rastlanmıştır. Bu araştırmalardan da anlaşıldığı üzere Türkiye’deki muhasebe/işletme müfredatlarında sürdürülebilirlik kavramı ve buna yönelik kazanımlar edindirmeyi hedefleyen içerikteki ders sayısı oranının az olduğu söylenebilmektedir.

Türkiye’deki üniversitelerde lisans, yüksek lisans ve doktora d

üzeyindeki programlarda sürdürülebilirlik muhasebesi ve raporlamasına yönelik derslerin verilmesi ile mezun olacakların bu konu hakkında daha fazla bilgi kazanımına sahip olmalarına yardımcı olacağı düşünülmektedir. Bu nedenle, lisans ve lisansüstü eğitim veren kurumlarda; sürdürülebilirliğin tanımı, çevresel-sosyal ve yönetsel sürdürülebilirlik, kurumsal sürdürülebilirlik ve finansal olmayan bilgi raporlaması ve standartları konuları ışığında yeni oluşturulacak derslerin açılması önerilmektedir. Ayrıca, muhasebe müfredatlarında sürdürülebilirlik ve sürdürülebilirlik muhasebesi ile ilgili derslerin sayısının artırılması ve sürdürülebilirlik konusunun ders içeriklerinde yer edinmesi de belirtilmektedir (Sultanoğlu ve Özerhan, 2022: 333; Ergün ve diğerleri, 2022: 322).

4. Sürdürülebilirlik Konusu Hakkında Öğrenme Kazanımlarını Sağlayan Yöntemler

Sürdürülebilirlik çatısı altında muhasebe eğitiminin tasarlanması ve Türkiye’de sürdürülebilirlik ile ilgili eğitim müfredatı ele alınmıştır. Bu kısımda ise, çalışmanın cevaplamak istediği sorularına ve bunun sonucunda literatür analizi kapsamında elde edilen bulgulara yer verilmiştir. Bölümün sonunda, bulgular neticesinde kullanılan yöntemler tablo halinde özetlenmiştir.

Çalışma tasarımı aşağıdaki sorulara yanıt bulunması hedeflenmektedir.

- **Soru 1:** Dünya genelinde muhasebe eğitiminde sürdürülebilirlik ile ilgili öğrenme kazanımları nasıl elde edilmektedir?
- **Soru 2:** Elde edilen bulgular ile muhasebe eğitiminde sürdürülebilirlik kazanımları hedefinde öğrencilere yeni teknikler uygulanabilir mi?

Bu kapsamda, müfredatta mevcut olan temel/seçmeli muhasebe dersleri için, öğrencilerde sürdürülebilirlik ile ilgili öğrenme kazanımları sağlanabilme hedefiyle uluslararası düzeyde yapılan çalışmalara yer verilmiştir. Çalışmanın

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

yanıtlamak istediği diğer soru (Soru 2) ise, sonuç ve öneriler bölümünde değerlendirilmiştir.

Khan (2011), Avusturalya ve Amerika Birleşik Devletleri'ndeki (ABD) üniversitelerin muhasebe ile ilgili bölümlerini sürdürülebilirlik muhasebesi eğitimi açısından incelemiştir. Muhasebe ile ilgili programların %25'inden daha azı, sürdürülebilirlik muhasebesi dersini program müfredatında sunmaktadır. Ders içerikleri incelendiğinde, çoğunlukla iç ve dış sürdürülebilirlik raporlamasına odaklanan konulara değinildiği ve tekdüze kazanımlara yönelik olduğu saptanmıştır. Bu tekdüzeliği aşabilmek için, disiplinler arası bilgiyi muhasebe derslerine dahil etmek gerektiğini savunmuştur.

Zulkifli (2011), Malezya üniversitelerinde “Sosyal ve Çevresel Muhasebe” ile ilgili yapmış olduğu çalışmada, yüksek öğrenim kurumlarında muhasebe öğretimine alternatif bir yaklaşım olarak, sosyal ve çevresel muhasebe eğitiminin geliştirilmesi gerekliliğini ortaya koymuştur. Araştırma özünde sürdürülebilirlik konusunda öğrenme kazanımlarını arttırabilmek için, muhasebe eğitimi yoluyla sosyal ve çevresel gündeme ilişkin sorunları derslere entegre etmeyi önermiştir.

Botes ve diğerleri (2014), sürdürülebilirlik eğitiminin yükseköğretim kurumlarındaki muhasebe eğitimi düzeyinde ne ölçüde ve ne kadar etkili olduğunu incelemeyi amaçlayan çalışmayı ele almışlardır. Çalışmanın önemli bulgusu olarak, akademisyenlerin kişisel deneyimlerinden elde edilen kanıtlar sonucunda, öğrenme kazanımlarının disiplinler arası bir yaklaşım getirerek artacağını ortaya koymuşlardır. Program mezunlarının önemli bir kısmı da sürdürülebilirlik eğitiminin üniversite bünyesinde yeterli olduğuna inanmamakta ve sürdürülebilirlik eğitiminin muhasebe derslerine farklı disiplinler aracılığıyla entegre edilmesini savunmaktadırlar.

Del Baldo ve Baldarelli (2017); akademisyenlerin sürdürülebilirlik anlayışı için teşvik etmek ile kişisel ve mesleki deneyimlerdeki gerçek sürdürülebilirlik uygulamaları arasında bir ayrışma olup olmadığını sorgulamayı amaçlamışlardır. Çalışmada, araştırma ve öğretime ayrılan çabalar gibi sürdürülebilirlik için eğitimle ilgili pek çok tartışma ortamının, bilim camiası ve öğrenciler arasında sürdürülebilir değer ve tutumların aktarımını geliştirdiğini göstermişlerdir. Akademisyenlerin kişisel değer tutumlarının, sürdürülebilirlik kazanımlarının sağlıklı bir şekilde ortaya konulmasında etkili olduğu ve günlük yaşamında çevreye duyarlı olmayan akademisyenlerin, bu yöndeki kazanımları etkilediğini göstermişlerdir.

Gusc ve Veen-Dirks (2017), lisans programında yürütülen muhasebe derslerinde aktif öğrenme yöntemini kullanarak sürdürülebilirlik kazanımlarının artırılmasını hedeflemişlerdir. Bunun için bir ödev uygulaması geliştirilmiş ve yönetim muhasebesi dersinde 450 öğrenciden sürdürülebilir çözüm önerileri istenmiştir. Üniversitede ödevle ilgili teşvik edici deneyimler, öğrencilerin sürdürülebilirlik konularını anlamalarını etkili bir şekilde geliştirdiğini göstermiştir. Ayrıca ödev sonucunda, yönetim muhasebesinin bir kuruluşta sürdürülebilirliğin geliştirilmesinde nasıl bir rol oynayabileceği konusunda fikir vermiştir. Ödevle ilgili deneyimler, dersleri öğrenciler için daha canlı ve çekici hale getirmek için kullanılabilecek araçlardan biri olduğunu da pekiştirmiştir.

Lee ve diğerleri (2017); bir ABD üniversitesinde yönetim muhasebesi dersinin müfredatına çevresel sürdürülebilirlik kavramı ile ilgili eklemelerin, öğrencilerin çevresel kazanımları ve duyarlılıkları hakkında değişikliklere yol açıp açmadığını incelemişlerdir. Sürdürülebilirlik konularının muhasebe müfredatına dahil edilmesinin, öğrenciler üzerinde olumlu sonuçlara yol açabileceği konusunda düşük bir beklenti ortaya çıkmıştır. İstenen etkinin gerçekleşebilmesi için, deneyimsel projelerin uygulanmasıyla ve mesleki örgütlerin de öğrenme süreçlerine katılmasıyla sağlanabileceği öne sürülmüştür.

Creel ve Paz (2018), maliyet, yönetim ve diğer muhasebe derslerinin yanı sıra hem lisans hem de lisansüstü düzeyde denetim derslerinin, sürdürülebilirlik kavramı için kanal görevi gördüğünü vurgulamışlardır. Bu derslerde örnek olay incelemesinin önemini bildirmişler ve örnek olay olarak; kurumsal sürdürülebilirlik raporlarının ve bunlara yönelik güvence hizmetlerinin incelenmesi, zorunlu çevresel raporlama ve entegre raporlama hakkında konuşulması ve yeşil dengeli puan kartlarının ele alınması gibi konuları göstermişlerdir. Üniversitelerdeki eğitimde öğrencilerin

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

sadece muhasebeyle ilgili teorik bilgileri öğrenmesi değil, aynı zamanda sürdürülebilirlik konusunda küresel bir bakış açısıyla nasıl daha iyi bireyler olabileceklerini öğrenmelerine yardımcı olunması umulmaktadır.

Galindo-Manrique (2020), sürdürülebilir kalkınma hedefleri için eğitimin iş alanına, özellikle de muhasebe ve finansman konularına dahil edilmesine yönelik yeni zorlukları ve eğilimleri ortaya koymuşlar ve sürdürülebilirliğin üniversitelerin müfredat haritasına dahil edilmesine değinmişlerdir. Çalışmada, sürdürülebilirlik öğretimi üzerine farklı kavramsal çerçeveler geliştirilmiş ve daha iyi öğrenme kazanımlarının uygulanması için pedagojik stratejiler dile getirilmiştir.

Moreira (2020), geleneksel olarak öğrencileri pasif dinleyiciler olarak kabul eden ders çerçevesi içinde aktif öğrenme tekniklerinin kullanımının, öğrenciler tarafından nasıl algılandığını değerlendirmiştir. Bunu test etmek adına, muhasebe derslerinde dönem sonunda öğrencilere anket uygulaması yapıp, geri bildirimleri toplamış ve analiz etmiştir. Öğrenciler, aktif öğrenmeye yönelik genel olarak olumlu bir tepki verdiklerini, bunun da odaklanmalarına, derse katılmalarına ve öğrenmelerine yardımcı olduğunu belirtmiştir. Çalışma sonucunda sürdürülebilirlik dahil muhasebe ile ilgili güncel konuların, aktif eğitim bünyesinde interaktif olarak tasarlanarak öğrenci kazanımlarının hedeflenmesini önermiştir.

Ebaid (2022), muhasebe eğitiminde sürdürülebilir kalkınma konularının entegrasyonuna ilişkin öğrencilerin algılarını keşfetmeyi amaçlamaktadır. Sürdürülebilirlik muhasebesi üzerine öğrencilerin algı düzeyini ölçmeye yönelik anket uygulamasına başvurmuştur. Bulgular olarak; öğrencilerin çoğunun sürdürülebilir kalkınma kavramını basın ve sosyal medya yoluyla duymuş olduklarını ve sürdürülebilir kalkınmanın toplum için önemini algılamalarına rağmen, üniversitelerdeki muhasebe eğitimine sürdürülebilirliğin entegre edilmesindeki belirgin zayıflık nedeniyle, bu kavramı anlama düzeylerinin düşük olduğunu ortaya koymuştur. Sonuç olarak, sürdürülebilir kalkınma konularının muhasebe eğitimine dahil edilmesi için uygun yaklaşımın, bu konuları mevcut muhasebe müfredatlarında yer alan ilgili derslerde gündeme getirmek olduğunu öne sürmüştür.

Tran ve Herzig (2023), vaka temelli öğrenme yaklaşımının öğrenciler üzerinde sürdürülebilirlik muhasebesine yönelik öğrenme kazanımlarını nasıl geliştirebileceğini araştırmışlardır. Maliyet muhasebesi ile ilgili bir lisansüstü program dersinde, öğrencilerin kazanımlara ilişkin bakış açısı sağlamak amacıyla bir vaka çalışması uygulamışlardır. Çalışma sonucunda, sürdürülebilir kalkınmaya yönelik hem bilgi hem de mesleki becerileri (eleştirel düşünme, ekip çalışması ve iletişim becerileri) içeren öğrenme kazanımları sağladıklarına yönelik çıktılar sunmaktadırlar.

Alawattage ve Wickramasinghe (2024), sürdürülebilirlik gelişimleri ışığında üniversitelerdeki yönetim muhasebesi derslerine hâkim tekno-ekonomik sınıflandırmadan daha geniş bir bakış açısı getirmeyi önermişlerdir. Mevcut yönetim muhasebesi derslerinin sosyal ve ekolojik adalet konularını dikkate almamasının nedenini araştırmışlardır. Aynı zamanda, ekolojik ve sosyal adalet kaygılarını “Stratejik Yönetim Muhasebesi” çatısı altında müfredata entegre ederek, yönetim muhasebesi öğrenme kazanımlarını genişletmeyi amaçlamaktadırlar.

Cho ve Costa (2024), yükseköğretim kurumlarında sürdürülebilirlik muhasebesi eğitiminin rolünü inceledikleri çalışmada; üniversitelerin sürdürülebilirlik muhasebesi konusunda öğrencilere yetkinlik kazandırarak, sürdürülebilir kalkınma hedeflerinin (SKH) geliştirilebileceğini ve böylece toplumda “dönüştürücü bir rol” üstlenilebileceğini savunmuşlardır. Yükseköğretim kurumlarındaki muhasebe akademisyenlerinin, mevcut müfredatla ilgili öğrenme kazanımlarının yanında, SKH ve sürdürülebilirlik muhasebesi ile ilgili yetkinlik gelişimlerine yönelik sistematik olarak güncellemeyi ve yükseltmeyi savunmuşlardır. Ayrıca eğitim sürecinde meslek örgütleri ile sürekli etkileşimi önermişlerdir.

Literatür analizi sonucu “sürdürülebilirlik” kazanımlarını elde etme sürecinde, öğrenme teknikleri ile diğer önerileri ortaya koyan çalışmalar Tablo 2’de özetlenmiştir.

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

Tablo 2: Muhasebe Eğitiminde Sürdürülebilirlik Kazanımları İçin Kullanılan Yöntemler

Yöntemler	Öneriyi Savunan Çalışmalar
Mevcut dersler ve/veya programlar üzerinde “müfredat değişimi”	Cho ve Costa, 2024; Ebaid, 2022; Alawattage ve Wickramasinghe, 2024; Sultanoğlu ve Özerhan, 2022; Ergün ve diğerleri, 2022; Galindo-Manrique ve diğerleri, 2020; Chulián, 2011; Zulkifli, 2011.
Aktif eğitim, ödev veya quiz tekniklerinin kullanımı ve interaktif öğrenme	Moreira, 2020; Gusc ve Veen-Dirks, 2017: 329
Disiplinler arası etkileşim	Botes ve diğerleri, 2014; Marx ve van der Watt, 2013; Khan, 2011.
Mesleki kuruluşlarla etkileşim ve deneyimsel projelere katılmak	Cho ve Costa, 2024; Lee ve Diğerleri, 2017.
Vaka analizi	Tran ve Herzig, 2023; (Creel ve Paz, 2018.
Akademisyenlerin tutum ve davranışlarında değişiklik beklentisi	Del Baldo ve Baldarelli, 2017.

5. Sonuç ve Öneriler

Çalışmamızın ele alınmasındaki amaç ve cevaplamak istediği ilk sorusu sonucunda, muhasebe eğitim sürecine sürdürülebilirlik uygulamalarının entegrasyonun sağlanması gerekliliği ortaya çıkmıştır. Bunun hangi yollarla yapılacağı konusunda tartışmalar da sürmektedir. Özellikle iyi bir çevre ve sosyal adalet hakkında öğrencilerin kazanımlar edinmesine yönelik “sürdürülebilirlik” içerikli derslerin, bölüm müfredatlarında, tüm eğitim düzeylerinde, öğrencilerin tercihi bırakılmaması önerilmektedir.

Tüm eğitim düzeylerindeki programlarda yürütülen muhasebe derslerinde, öğrenme kazanımlarını gerçekleştirmede kullanılabilecek teknikler aktarılmaya çalışılmıştır. Çalışmanın 4. bölümünde, bu tekniklerin, mevcut muhasebe müfredatlarında uygulanabilirliğinin cevaplanması hedeflenmişti. Bunun sonucunda da öneri olarak, ön lisans programları için sürdürülebilirlik kazanımları elde edilmesinde izlenilmesi gereken adımlar sunulmuştur. Bu bağlamda, “Yüksek Öğretim Kurulu’nun (YÖK)”, ön lisans programlarındaki mezunların niteliğini arttırmak ve performans ölçütlerine uygunluğunun değerlendirilmesini sağlamak amacıyla oluşturulan “Mesleki Eğitim Değerlendirme ve Akreditasyon Derneği (MEDEK)”, program ölçütü olarak dikkate alınmıştır (MEDEK, 2025; <https://medek.org.tr/>). MEDEK, tüm ön lisans programlarının ders kazanımlarını ve yetkinlik bileşenlerini “Program Çıktısı 2: İş sağlığı ve güvenliği, çevre bilinci ve kalite süreçleri hakkında bilgi sahibi olur” şeklinde belirttiği bilgileri kazanmaya yönelik oluşturulmasını ön koşul kılmıştır. Dolayısıyla, uluslararası standartlara göre akredite olmak isteyen ön lisans programları, ders içeriklerini düzenlerken ilk olarak, sürdürülebilirlik ve çevre hakkında kazanımları program müfredatlarında sağlaması istenmektedir.

Üniversitelerdeki ön lisans programlarının müfredatlarına yönelik “sürdürülebilirlik” konusu ile ilgili öğrenme kazanımlarını arttırabilmek adına, öneri olarak şunlar sunulmuştur (Muhasebenin temel uzmanlık alanlarına ilişkin ders isim/içerikleri baz alınmıştır):

- Tüm “Muhasebe ve Vergi Uygulamaları” ön lisans düzeyindeki program müfredatlarında bulunan “genel (finansal) muhasebe” dersinin rolü olarak, geleneksel finansal ölçütlerin ötesine uzanarak bir şirketin uygulamalarına yönelik çevresel ve sosyal faktörler üzerindeki etkisi hakkında da bilgilendirme kazanımı sağlanması belirlenebilir. İşletmelerin

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

finansal performanslarının yanı sıra, sosyal sorumlulukları da öğrenciler tarafından anlaşılabilmesi gerekmektedir (Sustainability Reporting: The Role of Financial Accounting, 2025).

- “Maliyet ve/veya Yönetim Muhasebesi” derslerinde, iş ve/veya politika kararlarının maliyet ve faydalarının analiz edilmesine olanak sağlamak amacıyla çevresel ve sosyal değerler dikkate alınacak uygulamalar yapılabilir (Food and Agriculture Organization of The United Nation, 2025).

- Sürdürülebilirlik raporlaması uygulamaları ve işletmelerle ilgili yapılacak analizlerde “çevresel” etmenlerin ön plana alınması gibi yöntem ve teknikler, “Finansal Tablolar Analizi” derslerinde gündeme getirilebilir.

- İşletmelerin, sürdürülebilirlik bilgilerinin iç yönetim ve dış raporlama için güvenilir olduğuna dair güvence tasdiki sağlamalarının önemine ilişkin “Denetim” derslerinde kazanımlar oluşturulabilir (International Finance Corporation, 2025).

- Ayrıca, ön lisans muhasebe dersi içeriklerine Tablo 2’de sunulan teknikler eklenebilir ve öğrenme kazanımlarına yönelik ödev veya “quiz” uygulamaları gerçekleştirilebilir.

Gelecek nesillere daha iyi ve yaşanılabilir dünya bırakabilmek adına, muhasebe eğitimi sürecinde sürdürülebilirlik konularıyla ilgili güncellemelerin sürekli olarak gerçekleştirilmesi de beklenilmektedir. Böylelikle; programlardan mezun olan ve meslekte çalışacak bireylerin, işletme ve/veya hissedarların çıkarlarından önce, toplumun ve çevrenin çıkarlarını gözetmelerine olanak sağlayacak, bilgi kazanımlarıyla katkıda bulunulabilecektir.

Muhasebe derslerini yürüten akademisyenlere de sürdürülebilirlik konusu hakkında yeni misyonların yüklendiği görülmektedir (Del Baldo ve Baldarelli, 2017). Daha iyi bir gelecek için, üniversitedeki derslerde kullanılan “dil” ile iyi bir çevre veya dünya için gereken dilin yakınsanması ve böylelikle “sosyolengüistik (toplumsal dilbilim)” sürekliliğinin de sağlanması gerekmektedir.

Kaynakça

Alawattage, C., & Wickramasinghe, D. (2024). Teaching strategic management accounting with sustainability. *Accounting Education*, 1-33. <http://dx.doi.org/10.1080/09639284.2024.2404923>.

Botes, V., Low, M., & Chapman, J. (2014). Is accounting education sufficiently sustainable? *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal*, 5(1), 95-124. <http://dx.doi.org/10.1108/SAMPJ-11-2012-0041>.

Boulianne, E., & Keddie, S. L. (2018). Where is sustainability within the Canadian CPA education program? In *Sustainability Accounting: Education, Regulation, Reporting and Stakeholders* (pp. 71-112). Emerald Publishing Limited. <http://dx.doi.org/10.1108/S1479-359820180000007004>.

Cho, C. H., & Costa, E. (2024). Sustainability accounting education: challenges and outlook. *International Journal of Sustainability in Higher Education*, 25(7), 1412-1425. <http://dx.doi.org/10.1108/IJSHE-02-2024-0152>.

Chulián, M. F. (2011). Constructing new accountants: The role of sustainability education. *Revista de Contabilidad*, 14, 241-265. [http://dx.doi.org/10.1016/S1138-4891\(11\)70034-6](http://dx.doi.org/10.1016/S1138-4891(11)70034-6).

Creel, T., & Paz, V. (2018). Teaching sustainability in an accounting classroom. *Discourse and Communication for Sustainable Education*, 9(1), 79-85. <http://dx.doi.org/10.2478/dcse-2018-0006>.

Del Baldo, M., & Baldarelli, M. G. (2017). Educating for sustainability: perspectives and critical notes on accounting scholars’ role in higher education. *Scientific Annals of Economics and Business*, 64(4), 411-422. <http://dx.doi.org/10.1515/saeb-2017-0032>.

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. <http://dx.doi.org/10.1108/JARHE-05-2021-0183>.

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. <https://doi.org/10.29249/selcuksbmyd.1129801>

Food and Agriculture Organization of The United Nation. (2025). <https://www.fao.org/nr/sustainability/full-cost-accounting/en/> Erişim tarihi: 29.01.2025.

Galindo-Manrique, A. F., Pérez-Calderón, E., & Pache-Durán, M. (2020). Strategies for Teaching Sustainability in Finance and Accounting: Challenges for Business Schools. In *Learning Styles and Strategies for Management Students* (pp. 179-198). IGI Global. <http://dx.doi.org/10.4018/978-1-7998-2124-3.ch011>.

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

- Gray, R. (2013). Sustainability + accounting education: the elephant in the classroom, *Accounting Education: An International Journal*, 22(4), 308-332, <http://dx.doi.org/10.1080/09639284.2013.817795>.
- Gusc, J., & van Veen-Dirks, P. (2017). Accounting for sustainability: an active learning assignment. *International Journal of Sustainability in Higher Education*, 18(3), 329-340. <http://dx.doi.org/10.1108/IJSHE-11-2015-0185>.
- Gül, M. (2024). Muhasebe eğitiminin sürdürülebilirliği üzerine bir araştırma. *Muhasebe ve Denetim Bakış*, 24(73), 1-16. <https://doi.org/10.55322/mdbakis.1448421>.
- Hazelton, J., & Haigh, M. (2014). Incorporating sustainability into accounting curricula: Lessons learnt from an action research study. In *Liberalising the Accounting Curriculum in University Education* (pp. 126-145). Routledge. <http://dx.doi.org/10.1080/09639280802044451>.
- Helliard, C. (2013). The global challenge for accounting education. *Accounting Education*, 22(6), 510-521. <http://dx.doi.org/10.1080/09639284.2013.847319>.
- International Finance Corporation. (2025). <https://www.ifcbeyondthebalancesheet.org/about-the-toolkit/performance/audit-and-assurance> 29.01.2025.
- Khan, T. (2011). Sustainability accounting education: Scale, scope and a global need. *Journal of Modern Accounting and Auditing*, 7(4), 323.
- Kelly, M., & Alam, M. (2009). Educating accounting students in the age of sustainability. *Australasian Accounting, Business and Finance Journal*, 3(4), 3. <http://ro.uow.edu.au/aabfj/vol3/iss4/3>.
- Lee, W. E., Birkey, R. N., & Patten, D. M. (2017). Exposing students to environmental sustainability in accounting: An analysis of its impacts in a US setting. *Social and Environmental Accountability Journal*, 37(2), 81-96. <http://dx.doi.org/10.1080/0969160X.2016.1270225>.
- Marx, B., & Van der Watt, A. (2013). Sustainability in accounting education: An analysis of the teaching thereof at accredited South African universities. *South African Journal of Accounting Research*, 27(1), 59-86. <http://dx.doi.org/10.1080/10291954.2013.11435171>.
- Mesleki Eğitim Değerlendirme ve Akreditasyon Derneği (MEDEK). (2025). Ön Lisans Program Ölçütleri. <https://medek.org.tr/> Erişim Tarihi: 29.01.2025.
- Milne, M. J. (1996). On sustainability; the environment and management accounting. *Management Accounting Research*, 7(1), 135-161. <http://dx.doi.org/10.1006/mare.1996.0007>.
- Moreira, S. B. (2020). Accounting and finance students' perceptions about active learning in an economics-lecture classroom. In *Learning styles and strategies for management students* (pp. 18-34). IGI Global. <http://dx.doi.org/10.4018/978-1-7998-2124-3.ch002>.
- Özçelik, F. (2024). Muhasebe müfredatına sürdürülebilirliğin yansımaları: türkiye'deki üniversitelerde bir araştırma. *Yönetim ve Ekonomi Dergisi*, 31(2), 325-346. <https://doi.org/10.18657/yonveek.1417746>.
- Riley Jr, R. A., Pearson, T. A., & Trompeter, G. (2003). The value relevance of non-financial performance variables and accounting information: the case of the airline industry. *Journal of accounting and public policy*, 22(3), 231-254. [http://dx.doi.org/10.1016/S0278-4254\(03\)00021-8](http://dx.doi.org/10.1016/S0278-4254(03)00021-8).
- Sharma, U., & Stewart, B. (2022). Enhancing sustainability education in the accounting curriculum: An effective learning strategy. *Pacific Accounting Review*, 34(4), 614-633. <http://dx.doi.org/10.1108/PAR-02-2021-0029>.
- Stubbs, W., & Cocklin, C. (2008). Teaching sustainability to business students: shifting mindsets. *International Journal of Sustainability in Higher Education*, 9(3), 206-221. <http://dx.doi.org/10.1108/14676370810885844>.
- Sultanoğlu, B., & Özerhan, Y. (2022). Muhasebe eğitiminde "sürdürülebilirlik"-Türkiye'deki üniversitelerde bir araştırma. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Dergisi*, 25(Özel Sayı), 325-334. <https://doi.org/10.29249/selcuksbmyd.1131404>.
- Sustainability Reporting: The Role of Financial Accounting (2025). <https://www.nobledesktop.com/learn/finance/sustainability-reporting-the-role-of-financial-accounting> Erişim Tarihi: 29.01.2025
- Tran, T. T., & Herzig, C. (2023). Blended case-based learning in a sustainability accounting course: An analysis of student perspectives. *Journal of Accounting Education*, 63, 100842. <https://doi.org/10.1016/j.jaccedu.2023.100842>.
- Türkiye Yeterlilikler Çerçevesi (TYÇ). (2025). <https://www.tyc.gov.tr/sayfa/ogrenme-kazanimlari-i8fb2b8b8-4b83-4f10-91d4-1344654a1900.html> Erişim Tarihi: 24.01.2025
- Yüksel, F. (2020). Sustainability in Accounting Curriculum of Turkey Higher Education Institutions. *Turkish Online Journal of Qualitative Inquiry*, 11(3), 393-416. <https://doi.org/10.17569/tojqi.688337>.
- Zulkifli, N. (2011). Social and environmental accounting education and sustainability: Educators' perspective. *Journal of social sciences*, 7(1), 76-89. <http://dx.doi.org/10.3844/jssp.2011.76.89>

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

DUYARLI VE SÜRDÜRÜLEBİLİR BİR GELECEK İÇİN MUHASEBE EĞİTİMİNDE DÖNÜŞÜM: KAVRAMSAL BİR ÇERÇEVE

Dr. Hasan ÖZÇELİK

Özet

Bu çalışma, küresel çevresel ve toplumsal dönüşümlerin etkisiyle muhasebe mesleğinde ortaya çıkan paradigma değişiminin muhasebe eğitime yansımalarını incelemektedir. İklim değişikliği, kaynak kıtlığı, toplumsal taleplerdeki farklılaşma ve teknolojik ilerlemeler, muhasebe uygulamalarını çevresel, sosyal ve yönetimsel (ÇSY) açılardan yeniden şekillendirmektedir. Bu hususa paralel olarak da eğitim programlarında da köklü değişiklikler gerekli hale gelmektedir. Dolayısıyla da sürdürülebilirlik muhasebesi, ÇSY raporlaması ve duyarlılık kavramları, son dönemde yeni muhasebe eğitiminin temel unsurları olarak öne çıkmaktadır. Çalışma ile bu alanlardaki gelişmelerin muhasebe eğitimi ile nasıl destekleneceği ve nasıl fırsata dönüştürüleceği ele alınmaktadır.

Anahtar Kelimeler

Muhasebe eğitimi, sürdürülebilirlik, ÇSY raporlaması, duyarlılık, müfredat

Abstract

This study examines the reflections of the paradigm shift in the accounting profession, which has emerged under the influence of global environmental and social transformations, on accounting education. Climate change, resource scarcity, differentiation in social demands and technological advances are reshaping accounting practices in terms of environmental, social and governance (ESG). In parallel with this issue, radical changes are also becoming necessary in education programs. Therefore, sustainability accounting, ESG reporting and sensitivity concepts have recently come to the forefront as the basic elements of new accounting education. The study addresses how developments in these areas will be supported by accounting education and how they will be transformed into opportunities.

Key Words

Accounting education, sustainability, ESG reporting, sensitivity, curriculum

1. Giriş

Küresel ölçekte yaşanan iklim krizi, doğal kaynakların tükenmesi, teknolojik dönüşüm ve toplumsal beklentilerdeki değişim, tüm meslek alanlarında olduğu gibi muhasebe mesleğinde de dönüşüm ihtiyacını beraberinde getirmiştir. Nitekim Dünya Ekonomik Forumu tarafından yayımlanan “Geleceğin İşleri” isimli raporda 2030 yılına kadar 170 milyon yeni işin ortaya çıkacağı ancak 92 milyon işin de ortadan kalkacağı belirtilmektedir. Yine aynı rapor ilerleyen süreçte sürdürülebilirlik temelli 32 milyon yeni iş fırsatının oluşacağını, işverenlerin %77’sinin sürdürülebilir becerilere yönelik eğitim faaliyetlerine destek vereceğini ve bu faaliyetlerin işletmeleri için öncü faaliyetler olacağını ifade etmektedir. (WEF, 2025)

Dolayısıyla işletmelerin finansal durumları ile finansal performanslarının doğru anlaşılabilmesi için kullanılan finansal raporların ve bu raporları üreten muhasebe meslek mensuplarının, işletme paydaşlarının faydalı kararlar alabilmeleri için yeterli bilgi sağlayamama riski ile karşı karşıya olduğu anlaşılmıştır. Özellikle işletmelerin çevresel, sosyal ve yönetimsel konularda karşılaştığı risk ve fırsatların, işletmelerin

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

sürekliliğini ve sürdürülebilirliğini etkilediği göz önünde bulundurulduğunda (Saban, Küçüker, & Küçüker, 2017) çevre, sosyal ve yönetim gibi konuların önem derecelerinin belirlenerek açıklandığı yeni bir sisteme ve bu sistemin koordinesini sağlayacak personellere olan ihtiyaç gözler önüne serilmektedir. (Yalçın, Işık, Bilgin, Özkan, & Çay, 2024)

Yukarıda da ifade edildiği üzere geleneksel finansal raporlama anlayışı, günümüzün çok boyutlu ekonomik ve sosyal sorunlarını izlemekte yetersiz kalmaktadır. Dolayısıyla da muhasebe meslek mensuplarının da artık yalnızca finansal bilgi sunmak yerine çevresel ve sosyal etkileri değerlendirmeleri, stratejik karar süreçlerine yön vermeleri ve toplumsal sorumluluk perspektifiyle hareket etmeleri gerekmektedir. Bu bağlamda muhasebe eğitiminin de çağın gereklerine uygun biçimde yeniden kurgulanması kaçınılmaz hale gelmiştir.

Sonuç olarak bu çalışmada, muhasebe eğitiminin duyarlılık ve sürdürülebilirlik temelinde nasıl dönüştürülmesi gerektiği tartışılmakta ve eğitim müfredatına yönelik öneriler geliştirilmektedir.

2. Muhasebe Mesleğinde Sürdürülebilirlik Yaklaşımı

Sürdürülebilirlik, yalnızca çevre koruma çabalarıyla sınırlı olmayan; ekonomik, sosyal ve yönetsimsel boyutlarıyla çok katmanlı bir kavramdır. Nitekim bu doğrultuda BM Genel Kurulu 2015 yılında 2030 yılına kadar sürecek olan sürdürülebilir kalkınma gündeminin ana hatlarını oluşturan 17 evrensel hedef ve 169 amaç belirlemiştir. (Gedik, 2020) Bu hedeflere yönelik çevresel katkı ise Paris İklim Anlaşması gibi küresel girişimlerle verilmeye başlanılmıştır. Dolayısıyla da işletmeler bu alanlarda daha şeffaf ve hesap verebilir olmaya zorlamaya başlanmıştır.

Bu doğrultuda işletmelerin çevresel ayak izlerini, sosyal etkilerini ve yönetim süreçlerini izlemelerine ve raporlamalarına olanak sağlayan ölçüm araçlarını içeren sürdürülebilirlik muhasebesi önem kazanmıştır. (Gül, 2024) Ancak ifade etmek gerekir ki bu öneme yönelik yetkinliklerin layıkıyla uygulanabilmesi için muhasebe eğitiminin yeniden yapılandırılması gerekmektedir.

3. Duyarlılık: Yeni Muhasebe Profesyonelinin Yetkinlik Alanı

Duyarlılık, muhasebe uygulayıcılarının çevresel, toplumsal ve ekonomik risklere karşı öngörü yeteneği geliştirmesi, hızlı karar alma becerisi kazanması ve etik değerleri iş süreçlerine entegre etmesi anlamına gelmektedir. Bu bağlamda duyarlılık; yalnızca teknik bir uzmanlık değil, aynı zamanda iletişim, liderlik, adaptasyon ve eleştirel düşünme becerilerini de içeren çok boyutlu bir yetkinliktir.

Günümüz eğitim modellerinde bu becerilerin kazandırılması büyük ölçüde ihmal edilmektedir. Eğitim programları hâlâ ağırlıklı olarak geçmişe dönük finansal raporlama ve mevzuat odaklıdır; oysa ihtiyaç duyulan, geleceği şekillendirecek stratejik vizyona sahip profesyonellerdir.

4. Mevcut Durumun Eleştirisi: Müfredat ve Pedagoji

Mevcut muhasebe eğitimi büyük ölçüde geleneksel kalıplara dayanmaktadır. Ders içerikleri çoğunlukla

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

finansal raporlama üzerine yoğunlaşmakta; ÇSY raporlaması, karbon muhasebesi ve sosyal etki analizi gibi konular müfredatta yeterince yer almamaktadır. (Gül, 2024), (Yaylalı, 2024) Ancak yapılan araştırmalar genel olarak işletmelerde, çevre konusunda bilinçlenmenin arttığını ve bu konulara doğru bir yönelim olduğunu tespit etmiştir. (Yılmaz & Şahin, 2017) Dolayısıyla da muhasebe eğitiminin sürdürülebilirlik muhasebesi alanına da yönelmesi gerekmektedir.

Nitekim yapılan araştırmalar muhasebe eğitimine önem verilen üniversitelerde teorik derslerin yeterli olmadığını tespit etmiştir. Bu tespitin temel dayanağını ise akademisyenlerle yapılan görüşmeler oluşturmuştur. Görüşmeler sırasında akademisyenler tarafından teorik derslerin öğrencileri konuyu özümsemekten ziyade ezbere teşvik ettiği ifade edilmiştir. (Tosunoğlu & Cengiz, 2020)

Öte yandan öğrencilerle yapılan bir başka çalışmada ise; muhasebe ile ilgili bir alanda iş veya staj tecrübesi olan öğrencilerin sürdürülebilirlik muhasebesi konusunda diğerlerine göre farkındalıklarının daha yüksek olduğu tespit edilmiştir. Bu da tarafımızca konuya ilişkin bir fırsat olarak değerlendirilmektedir. (Yılmaz & Şahin, 2017)

Sonuç olarak, mevcut muhasebe eğitiminde pedagojik açıdan da sınırlılıkların söz konusu olduğu anlaşılmaktadır. Bu bağlamda mevcut sistemdeki teorik bilgi aktarımı ağırlıklı yapı, öğrencilerin eleştirel düşünme, problem çözme, iletişim ve takım çalışması gibi beceriler edinmesini engellediği değerlendirilmektedir. Ancak ilgili alanlarda çalışan öğrencilerin farkındalığı bir fırsat olarak düşünüldüğünde ise yeni nesil öğretim yöntemleriyle, örneğin vaka analizi, proje tabanlı öğrenme, simülasyonlar ve disiplinler arası yaklaşımlarla bu engellerin aşılabileceği düşünülmektedir.

5. Öneriler: Eğitimde Dönüşüm İçin Stratejik Adımlar

Bu kapsamda muhasebe eğitiminin sürdürülebilirlik ve duyarlılık ekseninde yeniden yapılandırılması için tarafımızca aşağıdaki öneriler sunulmaktadır:

- Müfredat Genişletme: Sürdürülebilirlik muhasebesi, karbon muhasebesi, ÇSY raporlaması ve sosyal etki ölçümü gibi konular hem teorik hem uygulamalı derslerle müfredata dahil edilmelidir.
- Yöntemsel Çeşitlilik: Öğrencilerin analitik ve eleştirel düşünme becerilerini geliştirecek vaka analizleri, simülasyonlar ve proje tabanlı öğrenme teknikleri yaygınlaştırılmalıdır.
- Yetkinlik Odaklı Eğitim: Stratejik düşünme, kriz yönetimi, öngörü geliştirme ve etik karar alma gibi duyarlılıkla ilişkili becerilere yönelik içerikler geliştirilmeli ve ölçülebilir hale getirilmelidir.
- Teknoloji Entegrasyonu: Yapay zeka, veri analitiği ve sürdürülebilirlik yazılımlarına ilişkin modüller, çağdaş iş dünyasının gereksinimleriyle uyumlu olarak eğitim programlarına entegre edilmelidir.
- Paydaş İş birliği: Üniversiteler, meslek örgütleri, özel sektör ve kamu kurumları arasında sürdürülebilirlik odaklı ortak projeler ve eğitim inisiyatifleri teşvik edilmelidir.

6. Sonuç

Sürdürülebilirlik ve duyarlılık, muhasebe mesleğinin geleceğini şekillendirecek iki temel unsurdur. Ancak bu unsurlar, yalnızca kavramsal bir hedef değil; aynı zamanda eğitim politikaları, müfredat yapısı, pedagojik uygulamalar, teknolojik gelişim ve yaşam boyu eğitim kavramlarıyla hayata geçirilmesi gereken somut stratejilerdir. Dolayısıyla akademi, iş dünyası ve meslek mensupları arasında sürdürülebilirlik ve duyarlılık konularında artan popüleritenin bir sinerjiye dönüştürülerek toplumsal bir dönüşüm hareketine evrilmesi gerekmektedir.

Bu bağlamda muhasebe eğitiminin sürdürülebilir ve duyarlı bir geleceğin inşasında stratejik bir kaldıraç işlevi görebileceği değerlendirilmekte, eğitimde atılacak doğru adımlar sayesinde ise muhasebe mesleğinin

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

sadece işletmelere değil, topluma ve gezegenimize değer katan bir role kavuşacağı değerlendirilmektedir.

Kaynakça

- Gedik, Y. (2020). SOSYAL, EKONOMİK VE ÇEVRESEL BOYUTLARLA SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK VE SÜRDÜRÜLEBİLİR KALKINMA. *International Journal of Economics, Politics, Humanities & Social Sciences*, 196-215.
- Gül, M. (2024). Muhasebe Eğitiminin Sürdürülebilirliği Üzerine Bir Araştırma. *Muhasebe ve Denetim Bakış*, 1-16.
- Saban, M., Küçüker, H., & Küçüker, M. (2017). Kurumsal Sürdürülebilirlik İle İlgili Raporlama Çerçevesi ve Sürdürülebilir Raporlamada Muhasebenin Rolü. *İşletme Bilimi Dergisi*, 101-115.
- Tosunoğlu, B., & Cengiz, S. (2020). Türkiye’de Muhasebe Eğitimi: Lisans Müfredatının İncelenmesi ve Gelişmeler Kapsamında Değerlendirilmesi. *Ekonomi İşletme Siyaset ve Uluslararası İlişkiler Dergisi*, 194-214.
- WEF. (2025). *Future of Jobs Report*. World Economic Forum.
- Yalçın, N., Işık, Ö., Bilgin, M., Özkan, M., & Çay, E. (2024). ÜNİVERSİTE ÖĞRENCİLERİNİN SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK RAPORLAMASI FARKINDALIĞI HAKKINDA BİR ARAŞTIRMA. *TİDE Academia Research*, 33-66.
- Yaylalı, İ. (2024). Çevre Muhasebesi ve Alt Muhasebe Türlerinin Önemi Üzerine Muhasebe Dergilerinde Bir Analiz. *Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 1253-1276.
- Yılmaz, Z., & Şahin, Z. (2017). Muhasebe Dersi Alan Öğrencilerin Yeşil Muhasebe Konusundaki Algıları ve Farkındalıkları. *Balkan ve Yakın Doğu Sosyal Bilimler Dergisi*, 110-122.

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

ÇEVRESEL, SOSYAL VE YÖNETİŞİM (ESG) SKORUNUN BORÇLANMA MALİYETİNE
ETKİSİ: G20 ÜLKELERİNDE BANKACILIK SEKTÖR ANALİZİ

*THE IMPACT OF ENVIRONMENTAL, SOCIAL, AND GOVERNANCE (ESG) SCORES ON THE
COST OF DEBT: A BANKING SECTOR ANALYSIS IN G20 COUNTRIES*

Arş. Gör. Beyza BAYRAKTAR GÜNEŞ¹, Prof. Dr. Tuba ŞAVLI¹

Özet

Bu çalışmanın amacı, işletmelerin borçlanma maliyetleri ile çevresel, sosyal ve yönetim (ESG) skorları arasındaki ilişkiyi incelemektir. Bu amaçla, 2019 ile 2023 yılları arasında G20 ülkeleri Bankacılık sektöründe faaliyet gösteren 350 finans kuruluşu panel veri analiz yöntemi ile analiz edilmiştir. Analiz sonucunda, borçlanma maliyeti ile ESG arasında anlamlı ve negatif bir ilişkiye ulaşılmıştır. ESG'nin alt bileşenlerinin de analiz edildiği çalışmada, çevresel ve sosyal skorlar arasında anlamlı ve negatif bir ilişki tespit edilirken, yönetim skoru için anlamlı bir ilişki bulunamamıştır. Sonuç olarak ESG skorlarında sağlanacak artışın borçlanma maliyetini düşürmesi ve böylelikle işletmelerin sahip olacağı daha düşük maliyetlerin karlılık, sermaye verimliliği ve nakit akışını pozitif yönde etkilemesi beklenmektedir.

Anahtar Kelimeler: Borçlanma Maliyeti, ESG, G20, Bankacılık Sektörü

Abstract

The aim of this study is to examine the association between firms' cost of debt and their Environmental, Social, and Governance (ESG) scores. For this purpose, a panel data analysis was conducted on 350 financial institutions operating in the banking sector of G20 countries between 2019 and 2023. The results of the analysis reveal a significant and negative relationship between the cost of debt and ESG scores. In the study, which also investigates the sub-components of ESG, a significant and negative relationship was found for environmental and social scores, while no significant relationship was observed for the governance score. Consequently, it is expected that an improvement in ESG scores will reduce the cost of debt, thus positively influencing firms' profitability, capital efficiency, and cash flow through lower financing costs.

Keywords: Cost of Debt, ESG, G20, Banking Sector

1. Giriş

Günümüzde iklim değişikliğinin yarattığı bir dizi problem ve buna ek olarak değişen tüketici talepleri işletmeleri sadece finansal açıdan değil; çevresel, sosyal ve yönetim alanlarında da sorumluluk almaya yönlendirmektedir. İlk kez 2004 yılında Who Cares Wins (Umursayan Kazanır) raporunda çevresel, sosyal ve yönetim (Environmental, Social and Governance - ESG) adıyla anılan kavram (Pollman, 2022), sürdürülebilirlik konusunda hedef işletmelerin sadece karlı olması değil; aynı zamanda ilgili alanlarda toplumsal faydayı göz önüne alarak daha sorumlu ve şeffaf davranmasına dayanmaktadır (Tüyen, 2020). 2015 yılında imzalanan Paris İklim Anlaşması ve aynı yıl Birleşmiş Milletler tarafından ilan edilen 2030 Sürdürülebilir Kalkınma Hedefleriyle sürdürülebilirlik aynı zamanda uluslararası gündemin bir parçası haline gelmiştir. Bu durum dünya genelinde tüm sektörleri, özellikle de finansal piyasaları, yeniden şekillendirmeye yönlendirmiştir.

Zhang ve diğerleri (2024), ESG stratejilerini, aynı sektörde faaliyet gösteren işletmeler arasında meşruiyet mücadelesine dönüşen bir piyasa yarışı olarak tanımlamaktadır. Bir firmanın ESG performansı rakiplerinden üstünse, meşruiyet odaklı ESG rekabetinde avantajlı bir konuma sahip olduğu; düşükse, dezavantajlı bir konumda yer aldığı kabul edilmektedir. ESG skoru; karbon salınımı, enerji kullanımı, doğal kaynakların korunması ve atık yönetimi gibi çevresel etkileri; çalışma koşulları, insan hakları ve toplumsal katkılar gibi sosyal ilişkileri; şeffaflık, yasalara

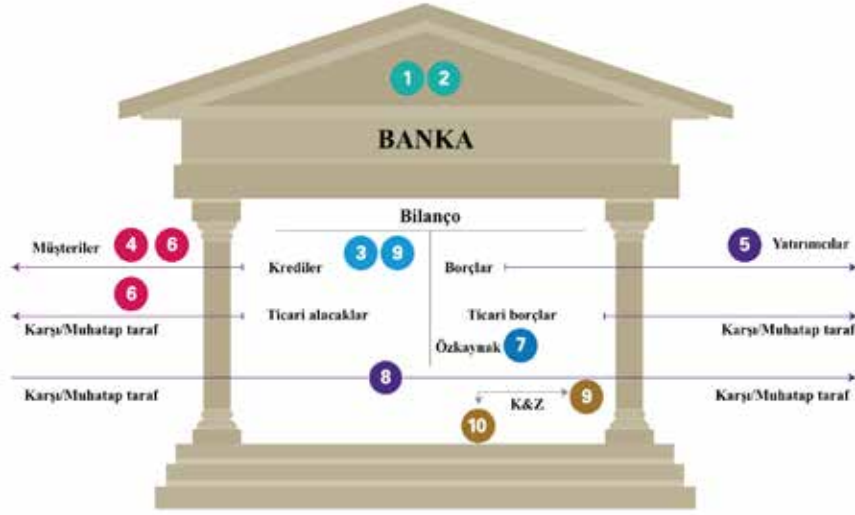
¹Yeditepe Üniversitesi

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

uyum ve yönetim yapısı gibi yönetim uygulamalarını kapsamaktadır. Bu bağlamda, bankacılık sektörü ESG kriterlerinin uygulanmasında hem aracı bir rol üstlenmekte hem de uygulamaların ana sorumlularından biri olarak değerlendirilmektedir.

Grafik 1. Bankalarda Sürdürülebilirlik Uygulamaları



Kaynak: ESG Risks in Banks Raporu (KPMG International, 2021)

Bankacılıkta ESG Riskleri² raporunda (2021), harekete geçmeyen bankaların değişen pazar koşullarına uyum sağlama ve sürdürülebilirlik odaklı düzenleyici gerekliliklere zamanında entegre etme olasılığının zorlaşacağı öngörülmektedir. Bu doğrultuda, bankaların tüm işleyişlerinde gözden geçirme ve dönüşüm gereklidir. Öncelikle, bankaların, iş stratejilerinde ve organizasyonel yapılarında sürdürülebilirliği dikkate almaları (1) ve ürün ile müşteri portföylerini bu doğrultuda düzenlemeleri (2) beklenmektedir. Ayrıca, sürdürülebilir varlıkların tanımlanması ve sınıflandırılması (3) ile müşterilere sürdürülebilir finansman seçenekleri sunulması (4) önemli bir rol oynamaktadır. Bunun yanı sıra, bankaların sürdürülebilir finansman araçları ile yeniden finansman sağlamaları (5), fiyatlama ve risk yönetimi süreçlerine ESG risklerini entegre etmeleri (6) ve sermaye yeterliliği hesaplamalarında bu riskleri dikkate almaları (7) gerekmektedir. Ürün sunumunda ESG kriterlerinin gözetilmesi (8), ESG risklerinin denetleyici otoriteler ve paydaşlara raporlanması (9) ve etkin bir ESG veri yönetimi kurulması (10) da önem arz etmektedir (KPMG, 2021). Bu adımlar, bankaların hem ilgili düzenlemelere uyum sağlamaları hem de rekabet güçlerini artırmaları açısından kritik öneme sahiptir.

“Bankacılık ve Finans Sektöründe ESG Performansının Karşılıklı Değerlendirmesi”³ çalışması (2023) ise finans sektöründe ESG kriterlerine bağlılığın küresel ölçekte artış gösterdiğini vurgulamaktadır. 2022 yılında, dünya genelinde 2.000’den fazla büyük firmanın yaklaşık yarısının en az bir ESG girişimine dahil olduğu belirlenmiştir. Özellikle Avrupa’da, büyük finansal kuruluşların üçte ikisinin ESG taahhütlerini kamuoyuna açık bir biçimde beyan ettiği gözlemlenmektedir. Bankacılık sektöründe ise ESG girişimlerine sahip büyük kuruluşların payının 2022 yılında Avrupa genelinde yüzde 51, dünya genelinde yüzde 38 olduğu görülmektedir (New Financial, 2023).

Türk Bankacılık sektöründe 2023 yılı itibarıyla, aktif toplamının yüzde 52’sini temsil eden 16 bankanın misyon ve vizyon ifadelerinde çevresel ve sosyal sürdürülebilirliğe doğrudan veya dolaylı atıflarda bulunduğu tespit edilmiştir (BDDK, 2024). “Türk Bankacılık Sektöründe Çevresel ve Sosyal Sürdürülebilirlik” raporuna (2024) göre, bankaların yüzde 94’ü çevresel ve sosyal sürdürülebilirlik konularına ilişkin kamuoyuyla paylaşılan yazılı bir strateji veya politika dokümanına sahipken, sektörün yüzde 47’sinin “Birleşmiş Milletler (BM) Sürdürülebilir Kalkınma

² ESG Risks in Banks

³ Benchmarking ESG in Banking & Finance

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

Amaçları”na yönelik desteğini açıkça ifade ettiği belirlenmiştir.

İşletmeler borçlanma konusunda iki temel kaynağa sahiptir; bunlarda biri yabancı kaynaklar ve diğeri ise özkaynaklardır. Yabancı kaynak kullanımının işletmeler tarafından tercih edilmesinin başlıca nedeni yabancı kaynak kullanım maliyetinin öz kaynağa oranla daha düşük olmasının yanında alternatif borçlanma seçeneklerindeki artış, finansal kaldıraçtan yararlanma eğilimi ve işletmeleri borçlanma yolu ile fon kaynağı oluşturmaya yönlendiren diğer nedenler olarak gösterilebilir (Göktürk, 2023). Borçlanma maliyetlerinin düşürülmesi bir şirketin sürdürülebilirliği ve büyümesi için önemlidir. Daha düşük maliyetler, üretim ve yatırım için sermaye verimliliği ve nakit akışı sağlarken, aynı zamanda ilave kaynak yaratmaktadır. Bu nedenle şirketlerin hedefleri arasında borçlanma maliyetlerini en aza indirmek yer almaktadır.

İşletmeler için yabancı kaynak kullanımının önde gelen araçlarından birisi hiç kuşkusuz ki banka kredileridir. İşletmeler uygun kredi arayışlarını sürdürürken, bankalar da müşterilerine uygun kredi olanakları sunabilmek için uygun finansman arayışı içindedirler. Bu kapsamda, bankaların “BM Sürdürülebilir Kalkınma Amaçları”na yönelik çalışmaları ve bu kapsamdaki projelere sağladıkları destek dolayısıyla ESG skorlarının artması beklediği gibi, ESG skorlarındaki artışın da borçlanma maliyetleri üzerinde olumlu bir etkisinin olması beklenmektedir.

Bu çalışmada 2019 ile 2023 yılları arasında G20 ülkeleri Bankacılık sektöründe ESG skorları ile borçlanma maliyeti arasındaki ilişkiyi incelemeyi amaçlamaktadır. Bu ilişki, yatırımcıların ve finansal kurumların risk ve sürdürülebilirlik eğilimlerini nasıl şekillendirdiğini yansıttığı için önemlidir. Farklı sektör ve konu başlıklarında çalışmalar bulunsada Bankacılık sektöründe ESG ile borçlanma maliyetini konu alan çalışma olmamasıyla literatüre katkı sağlanması amaçlanmaktadır. Bulgular, borçlanma maliyeti ile ESG ve alt bileşenleri arasında negatif ilişkiye işaret ederek mevcut literatürü desteklemektedir (Houqe vd., 2020; Gracia & Siregar, 2021; Eliwa vd., 2021; Owolabi vd., 2024).

Çalışmanın bir sonraki bölümünde ESG skorları ile borçlanma maliyeti arasındaki ilişkiyi inceleyen literatür incelenecek ve araştırmanın hipotezleri belirlenecektir. Üçüncü bölümde, çalışmanın veri seti ve metodoloji hakkında bilgi verilecektir. Dördüncü bölümde bulgular paylaşılacak ve son olarak, sonuç bölümünde bulgular tartışılacaktır.

2. Literatür

Borçlanma maliyeti açısından, Houqe ve diğerlerinin (2020) 41 ülkeyi inceledikleri çalışmada ve 10 ülkeden oluşan Güneydoğu Asya Uluslar Birliğine (ASEAN) dahil işletmeler için yapılan çalışmada (Gracia&Siregar, 2021), ESG skorlarının borçlanma maliyeti ile anlamlı ve negatif ilişkili olduğu saptanmıştır. Avrupa Birliği ülkeleri için yapılan bir başka çalışmada ESG skorlarının borçlanma maliyeti üzerindeki etkisinin reel sektör firmaları için önemli olduğu ve özellikle paydaş odaklı ülkelerde daha baskın olduğunu gösteren kanıtlara ulaşılırken (Eliwa vd., 2021), G7 ülkeleri için karbon riski ile borçlanma maliyeti arasındaki ilişkiyi temel alan bir çalışmada ESG skorlarının moderatör değişken olmadığı ancak ESG ile borçlanma maliyeti arasında negatif anlamlı bir ilişkiye sebep olduğu belirlenmiştir (Owolabi vd., 2024).

Türk firmaları örnekleminde yapılan çalışmalarda, Ateş (2021) sadece çevresel performans skoru için anlamlı ve negatif bir ilişki saptamıştır. Atasel ve Güneysu (2023) çevresel performansa ek olarak sosyal performans ve ESG performansı için de BIST Tüm Endeksi şirketleri için anlamlı negatif yönlü bir ilişkiye sahip olduğuna, Çam (2023) ise çevresel ile yönetim performansının Kaplan ve Zingales (KZ) endeksinde, sosyal performansın Whited ve Wu (WW) endeksinde anlamlı ve negatif ilişki olduğu sonucuna ulaşmıştır. İlgili çalışmalardan yola çıkarak aşağıda yer alan hipotez oluşturulmuştur:

Hipotez 1. Borçlanma maliyeti ile ESG skorları arasında negatif anlamlı bir ilişki bulunmaktadır.

Çevresel skor açısından, kapsamlı yatırımlar ve açıklamalar şirketler ile kredi verenler arasında iletişim sağlayacağından borç maliyetlerini düşürebilmektedir (Oikonomou vd., 2014). Gönüllü açıklamalar ve açıklamaların

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

şirkete maliyetinden ziyade toplumsal faydanın temel alınması yatırımcılar tarafından da olumlu karşılanırsa da etkin olmayan sermaye piyasası ve düzenleyici otoriteler, şirketlerin yeşil girişimlere aşırı yatırım yapmasına neden olarak olumsuz bir sonuca yol açma ihtimali vardır (Martin&Moser, 2016; Shi vd., 2024). Literatürde çevresel skor için negatif yönlü sonuç tespit eden çalışmaları (Houqe vd., 2020; Eliwa vd, 2021; Ateş, 2021; Atasel & Güneysu, 2023; Shi vd, 2024) baz alarak aşağıda yer alan hipotez oluşturulmuştur:

Hipotez 2. Borçlanma maliyeti ile çevresel skorlar arasında negatif anlamlı bir ilişki bulunmaktadır.

Sosyal skor açısından, sosyal faaliyetlerde bulunma ve şeffaflığı artırma gibi çabalar uzun vadeli ve düşük faiz oranlarıyla uygun maliyetli finansmana erişimi kolaylaştırabilir ve aynı zamanda yatırımcı güveni üzerinde de olumlu bir etki yaratabilir (Naughton vd., 2019). Ancak, yüksek sosyal performans yatırımları aşırı harcama veya kaynak israfı olarak da görülebilir ve bu bakış açısıyla bir işletme için negatif bir etki yaratabilir. Literatürde sosyal skor için negatif yönlü sonuç tespit eden çalışmaları (Houqe vd., 2020; Eliwa et al., 2021; Atasel & Güneysu, 2023; Shi et al., 2024) baz alarak aşağıda yer alan hipotez oluşturulmuştur:

Hipotez 3. Borçlanma maliyeti ile sosyal skorlar arasında negatif anlamlı bir ilişki bulunmaktadır.

Yönetişim skoru açısından, işletmelerin borçlanma süreçleri yalnızca finansal değerleri değil aynı zamanda yönetim yapılarının değerlendirmelerini de kapsamaktadır (Boubakri&Ghouma, 2010). Etkin çalışmayan bir yönetim kurulu ve negatif yönetici imajı yatırımcı ve borç verenler üzerinde olumsuz bir etki yaratırken, etkili yönetim uygulamalarının ise olumlu bir etkisi olacaktır. Literatürde yönetim skoru için ilişki yönünün negatif olduğu sonucundan (Houqe vd., 2020; Eliwa et al., 2021; Shi et al., 2024) yola çıkarak aşağıda yer alan hipotez oluşturulmuştur:

Hipotez 4. Borçlanma maliyeti ile yönetim skorları arasında negatif anlamlı bir ilişki bulunmaktadır.

3. Metodoloji

Araştırma, borçlanma maliyetinin çevresel, sosyal ve yönetim skoruna olan etkisini ölçümlemeyi amaçlamaktadır. Bu etki, yatırımcıların ve finansal kurumların bir bankanın risk ve sürdürülebilirlik eğilimlerini nasıl şekillendirdiğini yansıttığı için önemlidir. Araştırmanın örneklemini dünyanın en büyük küresel ekonomisine sahip ülkelerinden oluşan G20 grubunun Bankacılık sektörü şirketleri oluşturmaktadır. Bu bağlamda, çalışmanın veri seti 2019 ile 2023 yılları arasında 29 farklı ülkeden 350 bankanın verisiyle toplam 1.750 gözlemi kapsamaktadır.

Tablo 1. Analizde Yer Alan Ülkelerin Banka ve Gözlem Sayısı

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

Ülke	Banka Sayısı	Gözlem Sayısı	Ülke	Banka Sayısı	Gözlem Sayısı	Ülke	Banka Sayısı	Gözlem Sayısı
Almanya	1	5	Endonezya	5	25	İtalya	7	35
Amerika	194	970	Finlandiya	1	5	Japonya	17	85
Avustralya	7	35	Fransa	3	15	Kanada	7	35
Avusturya	3	15	Güney Afrika	4	20	Meksika	4	20
Belçika	1	5	Güney Kore	8	40	Polonya	7	35
Birleşik Krallık	8	40	Hindistan	7	35	Romanya	2	10
Brezilya	5	25	Hollanda	2	10	Suudi Arabistan	7	35
Çekya	2	10	İrlanda	2	10	Türkiye	6	30
Çin	23	115	İspanya	5	25	Yunanistan	4	20
Danimarka	5	25	İsveç	3	15	Toplam	350	1750

Çalışmada analiz edilen ülkelere ve gözlem sayılarına ilişkin bilgiler Tablo 1’de sunulmaktadır. Ülkeler arasındaki gözlem sayıları heterojen bir dağılım sergilemektedir. Amerika, veri setinde en yüksek gözlem sayısına sahip ülke konumunda olup, onu Çin, Japonya ve Birleşik Krallık takip etmektedir. Diğer yandan, Almanya, Belçika ve Finlandiya gibi ülkeler daha sınırlı sayıda gözlemle temsil edilmektedir. Bu dağılım, veri setinin ülke temsiliyeti açısından çeşitlilik içerdiğini, ancak bazı ülkelerde gözlem sayısının diğerlerine kıyasla daha düşük olduğu göz önünde bulundurularak yorumlanmasını gerektirmektedir.

Veri seti bir bağımlı değişken, dört bağımsız değişken ve üç kontrol değişkeninden oluşmaktadır. Faiz giderlerinin toplam borçlara bölünmesiyle elde edilen borçlanma maliyeti oranı bağımlı değişken olarak ESG skorları ise bağımsız değişken olarak belirlenmiştir. Kaldıraç oranı, toplam varlıklarının logaritmasından elde edilen firma büyüklüğü ve net gelirin özkaynaklara oranından oluşan özkaynak karlılık oranı ise kontrol değişkenleri olarak yer almaktadır. Veriler Refinitiv Eikon veri tabanı aracılığıyla oluşturulmuştur. Araştırmanın değişkenler tablosu aşağıda yer almaktadır.

Tablo 2. Değişkenler Tablosu

Değişken	Kısaltma	Tanımlama
Bağımlı Değişken		
Borçlanma Maliyeti	BC	Faiz giderlerinin toplam borçlara oranı
Bağımsız Değişkenler		
Çevresel, Sosyal ve Yönetişim Skoru	ESG	Refinitiv Eikon veri tabanı tarafından belirlenen sürdürülebilirlik raporlamasının kalite değerleri
Çevresel Skor	ENV	
Sosyal Skor	SOC	
Yönetişim Skoru	GOV	

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

Kontrol Değişkenleri		
Kaldıraç	LEV	Toplam borçların toplam varlıklara oranı
Firma Büyüklüğü	SIZE	Toplam varlıkların logaritması
Özkaynak Karlılık Oranı	ROE	Net gelirin toplam özkaynaklara oranı

ESG ve alt bileşenlerinin borçlanma maliyetiyle ilişkisi test edilmek istenmiştir. Bu nedenle, analiz için dört farklı model oluşturulmuştur. Çalışmanın modelleri aşağıda yer almaktadır.

Tablo 3. Analizin Modelleri

Modeller	Fonksiyonel Sunumu
Model 1	
Model 2	
Model 3	
Model 4	

4. Bulgular

Çalışmada kullanılan değişkenlere ait tanımlayıcı istatistikler Tablo 4'te sunulmuştur. Buna göre, firmaların borçlanma maliyeti oranı (BC) düşük seviyede ve sınırlı bir değişkenlik göstermektedir. ESG, ENV, SOC ve GOV skorlarının ortalamaları yüzde 50 civarında olup firmalar arasında belirgin farklılıklar bulunmaktadır. Finansal kaldıraç oranı (LEV) yüksek ve benzer seviyelerdeyken, firma büyüklüğünde (logSIZE) orta düzeyde çeşitlilik gözlenmiştir. Özsermaye karlılığı (ROE) ise geniş bir dağılım sergilemektedir ve bu haliyle firmaların karlılık performanslarının farklılaştığı görülmektedir.

Tablo 4. Tanımlayıcı İstatistik

Değişken	Ortalama	Standart Sapma	Minimum	Maksimum
BC	.013	.014	.001	.123
ESG	.492	.206	.079	.950
ENV	.492	.292	.144	.985
SOC	.488	.237	.004	.973
GOV	.565	.207	.044	.978
LEV	.902	.032	.671	.969
SIZE	26.90	2.15	22.55	32.85
ROE	2.91	6.74	-55.39	54.88

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

Tanımlayıcı istatistikler incelendikten sonra, Bağımsız değişkenler arasında çoklu doğrusal bağlantı varlığı test edilmiş ve bağlantı olmadığı sonucuna ulaşılmıştır. Tahminciler arasında karar vermek için Hausman test uygulanmış ve dört model için de sabit etkiler tahmincisinin uygulanması gerekliliği belirlenmiştir. Son olarak heteroskedasite, otokorelasyon ve birimler arası korelasyon varlığına dirençli Driscoll-Kraay tahmincisiyle analiz yapılmasının uygun olacağı karara varılmıştır (Tatoğlu, 2021).

Tablo 5. G20 Ülkeleri Bankaları için Analiz Sonucu

Değişkenler	Model 1	Model 2	Model 3	Model 4
Bağımlı Değişken	BC	BC	BC	BC
ESG	-.010331*** (.00122)			
ENV		-.003028*** (.00068)		
SOC			-.000115*** (.00219)	
GOV				-.000786 (.00062)
LEV	-.120979*** (.00544)	-.122594*** (.00550)	-.120074*** (.00516)	-.123215*** (.00539)
SIZE	.006248** (.00267)	.006043** (.00268)	.006262** (.00268)	.00599** (.00266)
ROE	-.000278** (.00014)	-.000276* (.00014)	-.000279** (.00014)	-.000277* (.00014)
Sabit	-.039824 (.07154)	-.036447 (.07201)	-.040447 (.07177)	-.035493 (.07189)
Gözlem Sayısı	1750	1750	1750	1750
Grup Sayısı	350	350	350	350
F	604.03	7995.68	664.08	169.00
Olasılık>F	0.000	0.000	0.000	0.000
R ²	0.2403	0.2364	0.2437	0.2359

Notlar: 1) Standart hatalar parantez içerisinde gösterilmiştir.

2)*

p<0.10; ** p<0.05;

***p<0.01

Analiz sonucuna göre, borçlanma maliyeti ile çevresel ve sosyal skorlar arasında anlamlı ve negatif bir ilişki tespit edilmiştir. Diğer yandan, borçlanma maliyeti ile yönetim skoru arasında anlamlı bir ilişki bulunamamıştır. Kontrol değişkenlerinden biri olan kaldıraç bütün modeller için anlamlı ve negatif bir ilişkiye sahipken, firma büyüklüğü değişkeni bütün modeller için anlamlı ve pozitif bir ilişkiye sahiptir. Özkaynak karlılık oranı değişkeni ise iki modelde anlamlı ve negatif bir ilişkiye sahip olduğu görülmektedir.

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

Tablo 6. Türk Bankaları için Analiz Sonucu

Değişkenler	Model 1	Model 2	Model 3	Model 4
Bağımlı Değişken	BC	BC	BC	BC
ESG	-.136857** (.05595)			
ENV		-.248635*** (.05493)		
SOC			-.157663** (.06408)	
GOV				-.030212 (.03373)
LEV	.081901 (.149294)	-.256992 (.15435)	.196466 (.14087)	.174205 (.15757)
SIZE	.024078*** (.00687)	.030128*** (.00589)	.023861*** (.00681)	.017838*** (.00688)
ROE	-.000357 (.00037)	-.000688** (.00031)	-.000315 (.00037)	-.000389 (.00040)
Sabit	-.577351 (.18724)	-.31433 (.16529)	-.637161 (.18848)	-.575522 (.20523)
Gözlem Sayısı	30	30	30	30
Grup Sayısı	6	6	6	6
Wald chi2	17.73	37.73	17.82	10.58
Olasılık>F	0.001	0.000	0.001	0.031
R ²	0.4149	0.6014	0.4162	0.2974

Notlar: 1) Standart hatalar parantez içerisinde gösterilmiştir.

2)* p<0.10; ** p<0.05; ***p<0.01

Veri setinde Türkiye’den ilgili dönemde ESG skorlarını açıklamış olan altı banka yer almaktadır. Panel data analizi için küçük bir örneklem olmasına rağmen, G20 ülkelerinin bankaları üzerinden yürütülen analiz kapsamında Türk bankalarının analiz sonuçlarının farklı olup olmadığını tespit etmek üzere ilave bir çalışma yapılmıştır. Veri, tek yönlü zaman etkili olduğu ve Hausman tahmincisi sonucuna göre tesadüfi etkiler modeli seçildiği için genelleştirilmiş en küçük kareler yöntemi ile analiz yapılmıştır (Tatoğlu, 2021). Bulgulara göre, Türk bankalarında yönetim skoru dışında borçlanma maliyeti ile çevresel ve sosyal skorlar anlamlı ve negatif bir ilişkiye sahip olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Kontrol değişkenlerinden biri olan firma büyüklüğü tüm modeller için anlamlı ve pozitif bir ilişkiye sahipken, özkaynak karlılığının sadece ikinci model için anlamlı ve negatif bir ilişkiye sahip olduğu görülmektedir. Kaldıraç değişkeni için hiçbir modelde anlamlı bir ilişki tespit edilmemiştir.

5. Sonuç

Günümüzde işletmeler sadece finansal bilgilerden değil; çevresel, sosyal ve yönetim alanlarında da sorumluluklara sahiptir. Diğer yandan, işletmelerin borçlanmalarla ilgili katlandığı faiz ve diğer çeşitli giderlerden doğan borçlanma maliyetleri bulunmaktadır. Bu bağlamda, çalışma G20 ülkelerinde ve Türkiye’de Bankacılık sektöründe yer alan şirketlerin borçlanma maliyetleri ile ESG skorları arasındaki ilişkiyi incelemektedir. Bulgulara göre, ESG skoru ile borçlanma maliyetleri arasında negatif bir ilişki olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Bulgular, borçlanma maliyeti ile

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

ESG ve alt bileşenleri arasında negatif ilişkiye işaret ederek mevcut literatürü desteklemektedir (Houqe vd., 2020; Gracia & Siregar, 2021; Eliwa vd., 2021; Owolabi vd., 2024). ESG skorunun alt bileşenleri olan çevresel, sosyal ve yönetim skorlarının da incelendiği analizde çevresel ve sosyal skor için anlamlı ve negatif bir ilişki tespit edilirken, yönetim skoru için anlamlı bir ilişki bulunamamıştır. Yönetim skoru için anlamlı bir ilişki bulamayan çalışmalar arasında Atasel ve Güneysu (2023) da yer almaktadır. Sınırlı sayıda veri ile incelenmiş olan Türkiye Bankacılık sektörü için de benzer sonuçlara ulaşılmıştır. Dolayısıyla, ESG skorlarının yüksek olması, bankaların daha uygun şartlarda finansman temin etmelerine katkı sağlamaktadır.

Çalışma, borçlanma maliyeti ile ESG skoru arasındaki ilişkiye odaklanarak literatürde bankacılık sektörüne dair mevcut boşluğa katkı sağladığı düşünülmektedir. Gelecek çalışmalarda, bankacılık sektörü dışındaki diğer finansal kuruluşların da incelenmesi, farklı zaman dilimleri ile kontrol değişkenlerinin kullanılması analizlerin kapsamını genişletecektir.

Kaynakça

- Atasel, O. Y., & Güneysu, Y. (2023). ESG Performansı ile Borç Maliyeti Arasındaki İlişki Üzerine Bir Araştırma. *Journal of Accounting and Taxation Studies*, 16(2), 185-202. <https://doi.org/10.29067/muvu.1196945>
- Ateş, S. (2021). Kurumsal sosyal performansın borçlanma maliyetlerine etkisi. *Muhasebe ve Denetime Bakış*, 62, 191-206.
- BDDK. (2024). *Türk Bankacılık Sektöründe Çevresel ve Sosyal Sürdürülebilirlik*. Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı, İstanbul.
- Boubakri, N., & Ghouma, H. (2010). Control/Ownership Structure, Creditor Rights Protection, and The Cost of Debt Financing: International Evidence. *Journal of Banking & Finance*, 34(10), 2481-2499. <https://doi.org/10.1016/j.jbankfin.2010.04.006>
- Çam, İ. (2023). Kurumsal sürdürülebilirlik ve finansmana erişim: BİST’te bir uygulama. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 99, 85-102. <https://doi.org/10.25095/mufad.1259590>
- Deran, A., Erduru, İ., & Sürer, A. (2016). Muhasebe Meslek Mensuplarının TMS 23 Borçlanma Maliyetleri Standardı’na İlişkin Bilgi Düzeylerinin Tespitine Yönelik Bir Araştırma. *Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, (47), 13-26.
- Eliwa, Y., Aboud, A., & Saleh, A. (2021). ESG practices and the cost of debt: Evidence from EU countries. *Critical Perspectives on Accounting*, 79, 102097. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2019.102097>
- Houqe, M.N., Ahmed, K., & Richardson, G., (2020). The effect of environmental, social, and governance performance factors on firms’ cost of debt: International evidence. *The International Journal of Accounting*, 55(03), 2050014. <https://doi.org/10.1142/S1094406020500146>
- Gracia, O., & Siregar, S.V. (2021). Sustainability practices and the cost of debt: Evidence from ASEAN countries. *Journal of Cleaner Production*, 300, 126942. <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2021.126942>
- Göktürk, İ. E. (2023). TMS-23 Borçlanma Maliyetleri Standardı Çerçevesinde Borçlanma Maliyetlerinin Muhasebeleştirilmesi: Açıklayıcı Örnek Uygulamalar. *Dicle Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler*

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

Fakültesi Dergisi, 13(25), 51-75. <https://doi.org/10.53092/duiibfd.1130696>

- KPMG International. (2021). *ESG Risks in Banks*. 20 Nisan 2025 tarihinde <https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/xx/pdf/2021/05/esg-risks-in-banks.pdf> adresinden erişildi.
- New Financial. (2023). *Benchmarking ESG in Banking & Finance*. Yazarlar: Bierbaum, M., Breen, C., & Kumar, S. Londra. 20 Nisan 2025 tarihinde <https://www.luxembourgforfinance.com/wp-content/uploads/2023/03/New-financial-2023.pdf> adresinden erişildi.
- Martin, P.R., & Moser, D.V. (2016). Managers' green investment disclosures and investors' reaction. *Journal of Accounting and Economics*, 61(1), 239–254. <https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2015.08.004>
- Naughton, J.P., Wang, C., & Yeung, I. (2019). Investor sentiment for corporate social performance. *The Accounting Review*, 94(4), 401–420. <https://doi.org/10.2308/accr-52303>
- Oikonomou, I., Brooks, C., & Pavelin, S. (2014). The effects of corporate social performance on the cost of corporate debt and credit ratings. *The Financial Review*, 49, 49–75. <https://doi.org/10.1111/fire.12025>
- Owolabi, A., Mousavi, M.M., Gozgor, G., & Li, J. (2024). The impact of carbon risk on the cost of debt in the listed firms in G7 economies: The role of the Paris agreement. *Energy Economics*, 139, 107925. <https://doi.org/10.1016/j.eneco.2024.107925>
- Pollman, E. (2022). *The making and meaning of ESG*. Law Working Paper N° 659/2022, University of Pennsylvania and ECGI.
- Shi, Y., Zheng, S., Xiao, P., Zhen, H., & Wu, T. (2024). ESG performance and cost of debt. *China Journal of Accounting Research*, 17, 100390. <https://doi.org/10.1016/j.cjar.2024.100390>
- Tatoğlu, F.Y. (2021). *Panel veri ekonometrisi Stata uygulamalı*. İstanbul: Beta Yayınları.
- Tüyen, Z. (2020). İşletmelerde sürdürülebilirlik kavramı ve sürdürülebilirliği etkileyen etmenler. İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, 19(37), 91-117.
- Zhang, S., Xu, G., Shu, Y., & Zhu, J. (2024). Corporate ESG competitive disadvantage and cost of debt financing. *Finance Research Letters*, 69, 106102.

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

YEŞİL FİNANSAL OKURYAZARLIK (YFO) ÖLÇEĞİ: FİNANSAL KARAR ALMA SÜRECİNDE ÇEVRESEL SÜRDÜRÜLEBİLİRLİĞİN ÖLÇÜLMESİ

Arş. Gör. Şevket DURMAZ¹, Arş. Gör. Cansu ERGENÇ¹, Prof. Dr. Rafet AKTAŞ¹

Özet

Giderek artan çevresel tehditler ve iklim değişikliği, sürdürülebilir finansal karar alma süreçlerinin önemini artırmıştır. Yeşil finans, çevresel sürdürülebilirliği destekleyen finansal araç ve yatırımları kapsamaktadır. Ancak bireylerin yeşil finansal ürünler hakkında sahip oldukları bilgi düzeyi ve bu bilgiyi nasıl değerlendirdikleri, sürdürülebilir finansın etkinliği açısından kritik bir faktördür. Mevcut finansal okuryazarlık ölçekleri, sürdürülebilirlik boyutunu büyük ölçüde göz ardı etmektedir. Bu eksikliği gidermek amacıyla, bu çalışma Yeşil Finansal Okuryazarlık Ölçeği (YFO) (Green Financial Literacy Scale - GFLS)'ni geliştirmeyi amaçlamaktadır. YFO, bireylerin yeşil finansal ürünleri anlama, değerlendirme ve sürdürülebilir yatırım kararları alma becerilerini ölçmeye yönelik olarak tasarlanmıştır. Ölçek geliştirme sürecinde teorik temeller, faktör analizi ve geçerlilik-güvenilirlik testleri kullanılmıştır. Çalışma, hem akademik araştırmalar hem de sürdürülebilir finans politikalarının geliştirilmesi açısından önemli katkılar sunmaktadır.

Anahtar Kelimeler: Yeşil finansal okuryazarlık, sürdürülebilir yatırım, finansal karar alma, yeşil finans, ölçek geliştirme

Giriş

İklim değişikliği, kaynaklarda azalma ve çevresel sorunlar gibi küresel krizler, sürdürülebilir finansal karar almayı bireyler, kurumlar ve finansal kuruluşlar için önemli bir alan haline getirmiştir (Antal and Van den Bergh, 2013; Peeters, 2005; Schmidheiny and Zorraquin, 1996). Değişen çevresel sorunlar finans alanında da etkilerini göstermektedir (Linnenluecke et al., 2016; Labatt and White, 2011). Çevresel faktörleri yatırım ve finansal stratejilere entegre eden yeşil finans kavramı, son yıllarda büyük ilgi görmektedir (Minhas et al., 2024; Dimmelmeier, 2023; Xue et al., 2023). Ancak yeşil finansın etkinliği, bireylerin bu alandaki finansal okuryazarlığına büyük ölçüde bağlıdır (Christopher and Nithya, 2024; Aliano et al., 2024; Aristei et al., 2024). Yeşil tahviller, sürdürülebilir yatırım fonları ve karbon kredi piyasaları gibi yeşil finansal araçlara ilişkin bireylerin bilgi düzeyini anlamak, çevresel olarak sorumlu finansal davranışları teşvik etmek açısından kritik öneme sahiptir (Gilchrist et al., 2021; Bhutta et al., 2022; Banga, 2019; Agliardi and Agliardi, 2019).

Sürdürülebilir finansın giderek daha fazla önem kazanmasına rağmen, yeşil finansal okuryazarlığı kapsamlı ve standart bir şekilde ölçen güvenilir bir ölçeğin eksikliği dikkat çekmektedir (Bouma et al., 2017; Anderson and Robinson, 2022; Popescu and Popescu, 2019). Mevcut finansal okuryazarlık ölçekleri genellikle genel finansal bilgi ve yatırım davranışlarını değerlendirmekte, ancak sürdürülebilirlik boyutunu göz ardı etmektedir (Kaiser and Menkhoff, 2017; Willis, 2008; Jorgensen and Savla, 2010; Sarma and Roy, 2022; Samar Ali et al., 2019). Bu boşluğu gidermek amacıyla, bu çalışma Yeşil Finansal Okuryazarlık (YFO) Ölçeğini geliştirmeyi hedeflemektedir. YFO, bireylerin çevresel sürdürülebilir finans kavramlarını anlama düzeylerini, yeşil yatırım fırsatlarını değerlendirme becerilerini ve bilinçli yeşil finansal kararlar alma güvenlerini ölçmek için tasarlanmıştır.

YFO'nin geliştirilmesi, finansal okuryazarlık, davranışsal finans ve çevre ekonomisi alanlarındaki teorik çerçevelere dayanmaktadır. Ölçek, yeşil finansal ürünler hakkında bilgi, sürdürülebilir yatırım tutumları, yeşil finans alanındaki risk algısı ve sürdürülebilir finansal uygulamalara yönelik davranışsal niyetler gibi temel boyutları içermektedir. Geçerli ve güvenilir bir ölçüm aracı sunarak, bu çalışma hem akademik araştırmalara hem de finansal eğitim, politika tasarımı ve sürdürülebilir finansal karar alma süreçlerine katkı sağlamayı amaçlamaktadır.

Bu çalışmanın temel amacı, yeşil finansal okuryazarlık düzeyini ölçmek için geçerli ve güvenilir bir ölçek geliştirmektir.

¹Ankara Yıldırım Beyazıt Üniversitesi

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

Çalışmada şu araştırma soruları ele alınmaktadır:

Bireylerin yeşil finansal okuryazarlık düzeylerini ölçmek için hangi boyutlar dikkate alınmalıdır?

Yeşil finansal okuryazarlık düzeyi, bireylerin sürdürülebilir finansal karar alma süreçlerine nasıl etki etmektedir?

Geliştirilen ölçek, psikometrik geçerlilik ve güvenilirlik açısından tatmin edici bir yapı sunmakta mıdır?

Bu bağlamda çalışma, finansal okuryazarlık, davranışsal finans ve sürdürülebilir yatırım teorileri ile desteklenmektedir. Çalışmanın devamında, İkinci bölümde finansal okuryazarlık ve yeşil finans literatürü incelenerek entegre bir ölçüm aracına duyulan ihtiyaç tartışılacaktır. Üçüncü bölümde ölçek geliştirme metodolojisi, madde oluşturma, uzman değerlendirmesi ve pilot uygulama süreçleri ele alınacaktır. Dördüncü bölümde ölçeğin geçerlilik ve güvenilirlik analizlerine ilişkin bulgular sunulacaktır. Beşinci ve son bölümde ise çalışmanın bulgularının uygulamalar, sınırlılıklar ve gelecekteki araştırmalara yönelik öneriler açısından değerlendirilmesi yapılacaktır. Bu çalışmanın, yeşil finansal okuryazarlığı değerlendirmek için bilimsel bir temel oluşturarak, politika yapıcılar, eğitimciler ve finansal kuruluşların sürdürülebilir finansal davranışları teşvik etmek amacıyla daha etkili müdahaleler tasarlamasına katkı sağlaması beklenmektedir.

2. Literatür Taraması

Finansal okuryazarlık, bireylerin finansal konular hakkında bilgi sahibi olma, finansal araçları anlama ve etkili finansal kararlar alma yeteneğini ifade etmektedir (Lusardi & Mitchell, 2014; Lusardi, 2019; Braunstein and Welch, 2002; Widdowson and Hailwood, 2007). Geleneksel finansal okuryazarlık çalışmaları, bireylerin tasarruf alışkanlıkları, yatırım kararları, borç yönetimi ve finansal risk algıları gibi konulara odaklanmaktadır (Huston, 2010; Janor et al., 2016; De Meza et al., 2008). Son yıllarda, finansal okuryazarlığın yalnızca bireylerin finansal güvenliklerini sağlamaya yönelik geleneksel rolünün ötesine geçtiği görülmektedir (Lusardi and Mitchell, 2014; Willis, 2008). Artık yatırımcılar, finansal getirilerin yanı sıra yatırımlarının çevresel ve sosyal etkilerini de göz önünde bulundurmaktadır. Bu durum, finansal okuryazarlığın sürdürülebilir yatırım kararları üzerindeki etkisinin araştırılmasını gerektirmektedir (Renneboog et al., 2008; Mavlutova et al., 2021; Weixiang et al., 2022).

Finansal okuryazarlık, bireylerin yatırım kararlarını etkileyen önemli bir faktördür ve bu bağlamda sürdürülebilir yatırımın önemi giderek artmaktadır. Yüksek finansal okuryazarlık seviyesine sahip bireylerin, finansal riskleri daha iyi yönetebildikleri ve bilinçli yatırım kararları aldıkları gösterilmiştir (Yunus, 2024). Ancak, mevcut finansal okuryazarlık ölçekleri genellikle kârlılık ve finansal getiri odaklıdır ve sürdürülebilir finans bileşenlerini göz ardı etmektedir. Bu durum, bireylerin çevresel, sosyal ve yönetim (ESG) faktörlerini dikkate alarak yatırım yapma yeteneklerini sınırlamaktadır (Xiao, 2024).

Sürdürülebilir yatırım kavramı, ESG faktörlerinin yatırım kararlarına dahil edilmesini ifade eder. Yatırımcılar artık yalnızca finansal getirileri değil, aynı zamanda yatırımlarının çevresel ve toplumsal etkilerini de dikkate almaktadır (Karmacharya, 2023). Bu bağlamda, yeşil finansal okuryazarlık, bireylerin çevre dostu finansal ürünleri tanıma, değerlendirme ve yatırım kararlarını sürdürülebilir bir perspektiften alma yeteneğini ifade etmektedir (Zenkina, 2023). ESG faktörlerinin yatırım kararlarına entegrasyonu, yatırımcıların daha sürdürülebilir ve sorumlu yatırım stratejileri geliştirmelerine olanak tanımaktadır (Keeley et al., 2022).

Finansal okuryazarlık ve sürdürülebilir yatırım arasındaki ilişki, bireylerin ESG faktörlerini nasıl değerlendirdiği ile doğrudan bağlantılıdır. Yüksek finansal okuryazarlık seviyesine sahip bireyler, ESG kriterlerini dikkate alarak daha bilinçli ve sürdürülebilir yatırım kararları alabilmektedirler (Sultana et al., 2018). Bununla birlikte, ESG faktörlerinin yatırım kararlarına entegrasyonu, yatırımcıların bu faktörlerin önemini anlamalarına bağlıdır. Araştırmalar, ESG faktörlerinin yatırımcıların karar verme süreçlerinde önemli bir rol oynadığını göstermektedir (Sorathiya, 2024). Bu nedenle, finansal okuryazarlık eğitimlerinin ESG faktörlerini de kapsamaması gerekmektedir.

Sürdürülebilir yatırımın önemi, yatırımcıların yalnızca finansal getirileri değil, aynı zamanda sosyal ve çevresel etkileri de dikkate almaları gerektiği gerçeğinden kaynaklanmaktadır (Mizuno et al., 2021). ESG faktörlerinin dikkate alınması, yatırımcıların daha uzun vadeli ve sürdürülebilir getiriler elde etmelerine yardımcı olmaktadır (Arjaliès & Bansal, 2018). Ayrıca, ESG kriterlerinin entegrasyonu, yatırımcıların risk yönetimi stratejilerini geliştirmelerine de

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

katkıda bulunmaktadır (Meng & Shaikh, 2023). Bu bağlamda, ESG faktörlerinin yatırım kararlarına dahil edilmesi, yatırımcıların daha bilinçli ve sorumlu kararlar almalarını sağlamaktadır. Finansal okuryazarlık ve sürdürülebilir yatırım arasındaki ilişki, bireylerin ESG faktörlerini nasıl değerlendirdiği ile doğrudan bağlantılıdır. Yüksek finansal okuryazarlık seviyesine sahip bireyler, ESG kriterlerini dikkate alarak daha bilinçli ve sürdürülebilir yatırım kararları alabilmektedirler. Bu nedenle, finansal okuryazarlık eğitimlerinin ESG faktörlerini de kapsamaması gerekmektedir. Sürdürülebilir yatırımın önemi, yatırımcıların yalnızca finansal getirileri değil, aynı zamanda sosyal ve çevresel etkileri de dikkate almaları gerektiği gerçeğinden kaynaklanmaktadır. ESG faktörlerinin dikkate alınması, yatırımcıların daha uzun vadeli ve sürdürülebilir getiriler elde etmelerine yardımcı olmaktadır.

Yeşil finansal okuryazarlık, bireylerin çevresel sürdürülebilirlik ile ilgili finansal araçlar ve riskler hakkında bilgi sahibi olmalarını ifade eder. Bu kavram, yeşil tahviller, sürdürülebilir yatırım fonları, karbon piyasaları ve çevresel risklerin finansal etkileri gibi konuları kapsamaktadır (Lakasse, 2024). Ancak, mevcut literatürde yeşil finansal okuryazarlığı ölçmeye yönelik sınırlı sayıda ölçek bulunmaktadır ve bu ölçekler genellikle sürdürülebilirlik boyutunu yeterince kapsamamaktadır (Maulida, 2022). Bu durum, bireylerin çevresel sürdürülebilirlik ile ilgili finansal kararlar alırken karşılaştıkları zorlukları artırmaktadır. Yeşil finansal okuryazarlığın ölçülmesi, bireylerin çevresel, sosyal ve yönetim (ESG) faktörlerini değerlendirme yeteneklerini geliştirmek için kritik öneme sahiptir. Literatürde, yeşil finansal okuryazarlığı artırmaya yönelik çeşitli yaklaşımlar önerilmektedir. Örneğin, eğitim programlarının ve farkındalık kampanyalarının, bireylerin yeşil finansal ürünler hakkında bilgi sahibi olmalarını sağlamak için etkili olduğu gösterilmiştir (Chen, 2024). Ayrıca, dijital finansın yeşil inovasyonu teşvik etme potansiyeli, bireylerin yeşil finansal ürünlere erişimini artırabilir ve bu da yeşil finansal okuryazarlığı geliştirebilir (Desalegn & Tangl, 2022).

Yeşil finansal okuryazarlık ölçeklerinin geliştirilmesi, bireylerin çevresel riskleri değerlendirme ve bu risklere uygun finansal kararlar alma yeteneklerini artırmak için gereklidir. Mevcut ölçeklerin çoğu, sürdürülebilirlik boyutunu yeterince kapsamamakta ve bu nedenle bireylerin yeşil finansal ürünleri değerlendirme yeteneklerini sınırlamaktadır (Astiwardhani, 2024). Bu bağlamda, yeşil finansal okuryazarlık ölçeklerinin geliştirilmesi, bireylerin çevresel sürdürülebilirlik ile ilgili finansal kararlar alırken daha bilinçli ve etkili olmalarına yardımcı olabilir. Yeşil finansal okuryazarlığın artırılması, sadece bireyler için değil, aynı zamanda işletmeler ve finansal kurumlar için de önemlidir. İşletmelerin yeşil finansal ürünleri benimsemesi ve bu ürünleri pazarlaması, çevresel sürdürülebilirliği teşvik edebilir (Sahoo, 2024). Ayrıca, finansal kurumların yeşil finansal ürünler hakkında bilgi sağlaması ve bu ürünleri tanıtmaması, bireylerin yeşil finansal okuryazarlığını artırabilir (Yucel, 2023). Bu nedenle, yeşil finansal okuryazarlığın artırılması, sürdürülebilir finansal sistemlerin oluşturulmasına katkıda bulunabilir.

Yeşil finansal okuryazarlık, bireylerin çevresel sürdürülebilirlik ile ilgili finansal kararlar alırken karşılaştıkları zorlukları aşmalarına yardımcı olmak için kritik bir öneme sahiptir. Ancak, mevcut literatürde yeşil finansal okuryazarlığı ölçmeye yönelik sınırlı sayıda ölçek bulunmaktadır ve bu ölçekler genellikle sürdürülebilirlik boyutunu yeterince kapsamamaktadır. Bu nedenle, yeşil finansal okuryazarlık ölçeklerinin geliştirilmesi ve bireylerin bu konuda eğitilmesi, sürdürülebilir finansal sistemlerin oluşturulmasına katkıda bulunabilir.

Bu çalışma, yeşil finansal okuryazarlık ölçeği geliştirme konusunda önemli bir boşluğu doldurmayı amaçlamaktadır. Literatürde mevcut finansal okuryazarlık ölçekleri, bireylerin geleneksel finansal bilgi düzeylerini ölçerken, sürdürülebilir finans bağlamındaki farkındalık ve yatırım kararları üzerindeki etkisini yeterince kapsamamaktadır. Bu eksikliği gidermek amacıyla, çalışma kapsamında Yeşil Finansal Okuryazarlık Ölçeği (YFO) geliştirilerek, bireylerin sürdürülebilir finans konusundaki bilgi düzeyleri, yatırım tutumları ve davranışsal niyetleri analiz edilecektir. Çalışma, yeşil finansal okuryazarlık ölçümüne yönelik yeni bir ölçek sunarak, bu alandaki bireysel farkındalık ve bilgi düzeylerini değerlendirmek için kapsamlı bir araç geliştirmeyi hedeflemektedir. Ayrıca, finansal okuryazarlık ile sürdürülebilir yatırım arasındaki ilişkiyi derinlemesine inceleyerek, bireylerin yeşil finansal bilgi düzeyleri ile yatırım kararları arasındaki etkileşimi analiz edecektir. Ölçeğin güvenilirliğini ve geçerliliğini sağlamak amacıyla psikometrik analizler (faktör analizi ve güvenilirlik testleri) uygulanarak bilimsel geçerliliği kanıtlanmış bir ölçüm aracı oluşturulacaktır. Bu doğrultuda, çalışmada geliştirilen ölçeğin geçerlilik ve güvenilirlik analizleri yapılarak, sürdürülebilir finans alanında akademik literatüre katkı sunması ve uygulamada politika yapıcılar, eğitimciler ve

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

yatırımcılar için rehber niteliğinde bir araç olması amaçlanmaktadır.

3. Metodoloji

Bu çalışmada, Yeşil Finansal Okuryazarlık Ölçeği (YFO) geliştirilmesine yönelik ölçek geliştirme metodolojisi kullanılacaktır. Süreç, ilgili literatürden yararlanılarak teorik çerçevenin oluşturulması, madde havuzunun hazırlanması, uzman değerlendirmesi, ön test uygulamaları, veri toplama ve istatistiksel analizlerden oluşmaktadır. Planlanan bu aşamalar, ölçeğin geçerliliğini ve güvenilirliğini sağlamaya yönelik olarak titizlikle yürütülecektir. Çalışmada uygulanacak metodolojiye ilişkin ayrıntılar aşağıda açıklanmaktadır.

3.1. Ölçek Maddelerinin Oluşturulması

Ölçek geliştirme sürecinin ilk aşamasında, mevcut finansal okuryazarlık ölçekleri incelenerek yeşil finans kavramına dair ölçüm eksiklikleri tespit edilecektir. Literatür taraması, finansal okuryazarlık, sürdürülebilir yatırım ve çevresel ekonomi alanlarında yapılan önceki araştırmaların sistematik bir değerlendirmesini içerecek ve mevcut ölçeklerin sürdürülebilir finans bağlamında finansal karar alma süreçlerini yeterince ele almadığı analiz edilecektir.

Bu incelemeler doğrultusunda Yeşil Finansal Okuryazarlık Ölçeği'nin teorik çerçevesi oluşturulacak ve ölçeğin kapsamı dört temel boyut altında şekillendirilecektir:

- 1. Yeşil Finansal Bilgi (Green Financial Knowledge):** Bireylerin yeşil finansal ürünler, çevre dostu yatırımlar ve sürdürülebilir finans araçları hakkında bilgi düzeylerini ölçmeyi amaçlayacaktır.
- 2. Sürdürülebilir Yatırım Tutumu (Sustainable Investment Attitudes):** Katılımcıların sürdürülebilir finansal ürünlere ve yatırımlara yönelik tutumlarını değerlendirecektir.
- 3. Yeşil Finansal Risk Algısı (Green Financial Risk Perception):** Yeşil yatırımlara ilişkin risk algılarının belirlenmesini sağlayacaktır.
- 4. Sürdürülebilir Yatırım Niyeti (Sustainable Investment Intentions):** Katılımcıların sürdürülebilir finansal araçlara yatırım yapma niyetlerini ölçmeyi hedefleyecektir.

Bu aşamada, her bir boyutu temsil edecek şekilde **madde havuzu oluşturulacak ve ölçek taslağı** geliştirilecektir.

3.2. Uzman Değerlendirmesi ve Ön Test Uygulaması

Oluşturulan ölçek taslağının geçerliliğini sağlamak amacıyla, alan uzmanlarının görüşleri alınacaktır. Uzman paneli, finansal okuryazarlık, sürdürülebilir finans ve ölçek geliştirme alanlarında uzmanlaşmış akademisyenlerden oluşacaktır. Uzmanlardan, her bir ölçek maddesini anlaşılabilirlik, kavramsal uygunluk ve ölçüm yeterliliği açısından değerlendirmeleri istenecek ve geri bildirimler doğrultusunda gerekli revizyonlar gerçekleştirilecektir.

Uzman değerlendirme sürecinin ardından, ölçek küçük ölçekli bir pilot çalışmada test edilecektir. Ön test uygulaması kapsamında:

- Katılımcılardan ölçek maddelerini anlamaları ve yanıtlamaları sırasında herhangi bir belirsizlik yaşayıp yaşamadıkları belirtilmesi istenecektir.
- Ölçek maddelerinin anlaşılabilirliği ve ölçüm yeterliliği değerlendirilecektir.
- Ön test sonuçlarına göre, ölçeğin daha açık ve anlaşılır hale getirilmesi için gerekli düzenlemeler yapılacaktır.

3.3. Veri Toplama ve İstatistiksel Analizler

Ölçeğin geçerlilik ve güvenilirliğini değerlendirmek amacıyla, geniş ölçekli bir veri toplama süreci planlanmaktadır. Çalışmaya, yeşil finans ve sürdürülebilir yatırım konularında bilgi sahibi olabilecek üniversite öğrencileri ve finans sektöründe çalışan profesyoneller dahil edilecektir. Örneklem seçiminde, sürdürülebilir finans konusunda bilinçli kararlar alabilecek bireylerin yer almasına özen gösterilecektir.

Toplanan veriler, ölçeğin psikometrik özelliklerini değerlendirmek için çeşitli istatistiksel analizlere tabi tutulacaktır. Ölçeğin yapı geçerliliğini test etmek amacıyla Açıklayıcı Faktör Analizi (Exploratory Factor Analysis - EFA) ve

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

Doğrulayıcı Faktör Analizi (Confirmatory Factor Analysis - CFA) uygulanacaktır.

- EFA, ölçek maddelerinin faktör yapısını belirlemek amacıyla gerçekleştirilecektir. Faktör yükleri 0.60'ın üzerinde olan maddeler ölçek kapsamında tutulacak, düşük yükleme değerlerine sahip olan maddeler ise çıkarılacaktır.
- CFA, EFA ile elde edilen faktör yapısının doğrulanması amacıyla uygulanacaktır. Modelin uyum indeksleri (CFI, TLI, RMSEA ve SRMR) incelenecek ve ölçeğin dört faktörlü yapısının istatistiksel olarak tatmin edici olup olmadığı değerlendirilecektir.

Ayrıca, ölçeğin güvenilirliğini test etmek amacıyla Cronbach's Alpha ve McDonald's Omega katsayıları hesaplanacaktır. Yapılacak analizler, ölçeğin her bir alt boyutunun ve genel ölçeğin iç tutarlılığını değerlendirmek için kullanılacaktır. Beklenen sonuç, geliştirilen ölçeğin yüksek iç tutarlılığa sahip olması ve güvenilir bir ölçüm aracı olarak kabul edilmesidir.

Sonuç olarak, ölçek geliştirme sürecinin tüm aşamaları tamamlandıktan sonra, elde edilen veriler istatistiksel analizlere tabi tutularak ölçeğin geçerliliği ve güvenilirliği değerlendirilecektir. Bu analizlerin tamamlanmasının ardından, Yeşil Finansal Okuryazarlık Ölçeği'nin (YFO) sürdürülebilir yatırım alanında bilimsel olarak kullanılabilir bir ölçüm aracı olup olmadığı ortaya konacaktır.

Ölçek Maddeleri

Aşağıda, **Yeşil Finansal Okuryazarlık Ölçeği (YFO)** için dört temel boyuta uygun ölçek maddeleri geliştirilmiştir. Her boyut için **5 madde** önerilmiştir. **Likert ölçeği** formatında kullanılması uygun olup, yanıtlar **1 (Kesinlikle Katılmıyorum) - 5 (Kesinlikle Katılıyorum)** şeklinde derecelendirilebilir.

1. Yeşil Finansal Bilgi (Green Financial Knowledge)

(Bireylerin yeşil finansal ürünler, çevre dostu yatırımlar ve sürdürülebilir finans araçları hakkında bilgi düzeylerini ölçer.)

- Yeşil tahvillerin çevresel projeleri finanse etmek için kullanıldığını biliyorum.
- Karbon piyasalarının, işletmelerin karbon emisyonlarını azaltmalarına yardımcı olduğunu biliyorum.
- Sürdürülebilir yatırım fonlarının yalnızca finansal kazanç sağlamayı değil, aynı zamanda çevresel ve sosyal etki yaratmayı amaçladığını biliyorum.
- ESG (Çevresel, Sosyal ve Yönetişim) kriterlerinin yatırım kararlarında nasıl kullanıldığını biliyorum.
- Yeşil bankacılık uygulamalarının sürdürülebilir ekonomik büyümeyi teşvik ettiğini biliyorum.

2. Sürdürülebilir Yatırım Tutumu (Sustainable Investment Attitudes)

(Bireylerin sürdürülebilir finansal ürünlere ve yatırımlara yönelik tutumlarını değerlendirir.)

- Yatırım yaparken finansal getirinin yanı sıra çevresel ve sosyal etkilerini de dikkate alırım.
- Şirketlerin sürdürülebilirlik uygulamalarını benimsemesi yatırım kararlarımı etkiler.
- Geleneksel finansal ürünler yerine çevre dostu finansal ürünleri tercih ederim.
- Sürdürülebilir yatırım fırsatlarına ilgi duyuyorum ve gelecekte bu tür yatırımları değerlendirmeyi düşünüyorum.
- Çevre dostu projelere yatırım yapan şirketlerin uzun vadede daha başarılı olacağına inanıyorum.

3. Yeşil Finansal Risk Algısı (Green Financial Risk Perception)

(Bireylerin yeşil yatırımlara yönelik risk algılarını ölçer.)

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

11. Yeşil finansal ürünler geleneksel finansal ürünlere kıyasla daha fazla risk içermektedir.
12. Sürdürülebilir yatırımların finansal getirisi belirsiz olduğu için riskli olduğunu düşünüyorum.
13. Yeşil yatırım fonlarının ekonomik dalgalanmalara karşı daha kırılgan olduğunu düşünüyorum.
14. Çevresel düzenlemelerdeki değişiklikler, sürdürülebilir yatırımların finansal performansını olumsuz etkileyebilir.
15. Yeşil tahvillere yatırım yapmanın finansal risk taşıdığını düşünüyorum.

4. Sürdürülebilir Yatırım Niyeti (Sustainable Investment Intentions)

(Bireylerin sürdürülebilir finansal araçlara yatırım yapma niyetlerini ölçer.)

16. Gelecekte sürdürülebilir yatırım fonlarına yatırım yapmayı planlıyorum.
17. Kendi finansal yatırımlarımı yaparken sürdürülebilir finans ürünlerini göz önünde bulundururum.
18. Çevre dostu projelere yatırım yapmayı finansal ve etik açıdan değerli buluyorum.
19. Finansal danışmanlar veya bankalar sürdürülebilir yatırım fırsatları sunduğunda bu seçenekleri değerlendirmeye hazırım.
20. Bireysel emeklilik veya uzun vadeli yatırım planlarımda sürdürülebilir yatırım fonlarını tercih etmeyi düşünüyorum.

Referenslar

- Agliardi, E., & Agliardi, R. (2019). Financing environmentally-sustainable projects with green bonds. *Environment and development economics*, 24(6), 608-623.
- Aliano, M., Cestari, G., & Madonna, S. (2024). Financial Instruments for Green Finance Tailored to SMEs. In *Sustainable Finance for SMEs: The Role of Capital for Sustainable and Inclusive Growth* (pp. 73-91). Cham: Springer Nature Switzerland.
- Anderson, A., & Robinson, D. T. (2022). Financial literacy in the age of green investment. *Review of Finance*, 26(6), 1551-1584.
- Antal, M., & Van den Bergh, J. C. (2013). Macroeconomics, financial crisis and the environment: Strategies for a sustainability transition. *Environmental Innovation and Societal Transitions*, 6, 47-66.
- Aristei, D., Gallo, M., & Vannoni, V. (2024). Preferences for ethical intermediaries and sustainable investment decisions in micro-firms: The role of financial literacy and digital financial capability. *Research in International Business and Finance*, 71, 102483.
- Arjaliès, D. and Bansal, P. (2018). Beyond numbers: how investment managers accommodate societal issues in financial decisions. *Academy of Management Proceedings*, 2018(1), 14506. <https://doi.org/10.5465/ambpp.2018.14506abstract>
- Astiwardhani, W. (2024). Bibliometric foundations: tracking the footprint of green finance and financial institutions in global research. *Journal of Business Management Review*, 4(12). <https://doi.org/10.47153/jbmr412.8702023>
- Banga, J. (2019). The green bond market: a potential source of climate finance for developing countries. *Journal of Sustainable Finance & Investment*, 9(1), 17-32.
- Bhutta, U. S., Tariq, A., Farrukh, M., Raza, A., & Iqbal, M. K. (2022). Green bonds for sustainable development: Review of literature on development and impact of green bonds. *Technological Forecasting and Social Change*, 175, 121378.
- Bouma, J. J., Jeucken, M., & Klinkers, L. (Eds.). (2017). *Sustainable banking: The greening of finance*. Routledge.

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

- Braunstein, S., & Welch, C. (2002). Financial literacy: An overview of practice, research, and policy. *Fed. Res. Bull.*, 88, 445.
- Chen, C. (2024). The role of digital inclusive finance in green innovation. *Plos One*, 19(12), e0315598. <https://doi.org/10.1371/journal.pone.0315598>
- Christopher, A. R., & Nithya, A. R. (2024, February). Financial Literacy in Promoting Sustainable Finance. In *3rd International Conference on Reinventing Business Practices, Start-ups and Sustainability (ICRBSS 2023)* (pp. 353-363). Atlantis Press.
- De Meza, D., Irlenbusch, B., & Reyniers, D. (2008). Financial capability: A behavioural economics perspective. *Consumer research*, 69, 192-193.
- Desalegn, G. and Tangl, A. (2022). Enhancing green finance for inclusive green growth: a systematic approach. *Sustainability*, 14(12), 7416. <https://doi.org/10.3390/su14127416>
- Dimmelmeier, A. (2023). Sustainable finance as a contested concept: tracing the evolution of five frames between 1998 and 2018. *Journal of Sustainable Finance & Investment*, 13(4), 1600-1623.
- Gilchrist, D., Yu, J., & Zhong, R. (2021). The limits of green finance: A survey of literature in the context of green bonds and green loans. *Sustainability*, 13(2), 478.
- Huston, S. J. (2010). Measuring financial literacy. *Journal of consumer affairs*, 44(2), 296-316.
- Janor, H., Yakob, R., Hashim, N. A., Zanariah, Z., & Wel, C. A. C. (2016). Financial literacy and investment decisions in Malaysia and United Kingdom: A comparative analysis. *Geografia*, 12(2).
- Jorgensen, B. L., & Savla, J. (2010). Financial literacy of young adults: The importance of parental socialization. *Family relations*, 59(4), 465-478.
- Kaiser, T., & Menkhoff, L. (2017). Does financial education impact financial literacy and financial behavior, and if so, when?. *The World Bank Economic Review*, 31(3), 611-630.
- Karmacharya, B. (2023). Impact of environmental, social and governance factors on investment decision of investors in nepal. *Journal of Nepalese Business Studies*, 16(1), 24-43. <https://doi.org/10.3126/jnbs.v16i1.62377>
- Keeley, A., Chapman, A., Yoshida, K., Xie, J., Imbulana, J., Takeda, S., ... & Managi, S. (2022). Esg metrics and social equity: investigating commensurability. *Frontiers in Sustainability*, 3. <https://doi.org/10.3389/frsus.2022.920955>
- Labatt, S., & White, R. R. (2011). *Carbon finance: the financial implications of climate change*. John Wiley & Sons.
- Lakasse, S. (2024). The role of green finance in sustainable business strategies: opportunities and challenges for business organizations. *Jurnal Penelitian Inovatif*, 4(2), 665-672. <https://doi.org/10.54082/jupin.379>
- Linnenluecke, M. K., Smith, T., & McKnight, B. (2016). Environmental finance: A research agenda for interdisciplinary finance research. *Economic Modelling*, 59, 124-130.
- Lusardi, A. (2019). Financial literacy and the need for financial education: evidence and implications. *Swiss journal of economics and statistics*, 155(1), 1-8.
- Lusardi, A., & Mitchell, O. S. (2014). The economic importance of financial literacy: Theory and evidence. *American Economic Journal: Journal of Economic Literature*, 52(1), 5-44.
- Lusardi, A., & Mitchell, O. S. (2014). The economic importance of financial literacy: Theory and evidence. *American Economic Journal: Journal of Economic Literature*, 52(1), 5-44.
- Maulida, S. (2022). Twitter sentiment analysis on green finance. *AS*, 1(1). <https://doi.org/10.58968/as.v1i1.256>
- Mavlutova, I., Fomins, A., Spilbergs, A., Atstaja, D., & Brizga, J. (2021). Opportunities to increase financial well-being by investing in environmental, social and governance with respect to improving financial literacy under covid-19: The case of Latvia. *Sustainability*, 14(1), 339.

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

- Meng, X. and Shaikh, G. (2023). Evaluating environmental, social, and governance criteria and green finance investment strategies using fuzzy ahp and fuzzy waspas. *Sustainability*, 15(8), 6786. <https://doi.org/10.3390/su15086786>
- Minhas, A. S., Maqsood, N., Shahid, T. A., & Rehman, A. U. (2024). Investment Performance in Green Finance: Assessing the Impact of Environmental Social and Governance Integration. *IRASD Journal of Economics*, 6(1), 27-44.
- Mizuno, T., Doi, S., Tsuchiya, T., & Kurizaki, S. (2021). Socially responsible investing through the equity funds in the global ownership network. *Plos One*, 16(8), e0256160. <https://doi.org/10.1371/journal.pone.0256160>
- Peeters, H. (2005). Sustainable development and the role of the financial world. In *The world summit on sustainable development: The Johannesburg conference* (pp. 241-274). Springer Netherlands.
- Popescu, C. R. G., & Popescu, G. N. (2019). An exploratory study based on a questionnaire concerning green and sustainable finance, corporate social responsibility, and performance: Evidence from the Romanian business environment. *Journal of Risk and Financial Management*, 12(4), 162.
- Renneboog, L., Ter Horst, J., & Zhang, C. (2008). Socially responsible investments: Institutional aspects, performance, and investor behavior. *Journal of banking & finance*, 32(9), 1723-1742.
- Sahoo, M. (2024). Empowering brics economies: the crucial role of green finance, information and communication technology and innovation in sustainable development. *Sustainable Development*, 32(6), 7292-7308. <https://doi.org/10.1002/sd.3083>
- Samar Ali, S., Kaur, R., Ersöz, F., Lotero, L., & Weber, G. W. (2019). Evaluation of the effectiveness of green practices in manufacturing sector using CHAID analysis. *Journal of Remanufacturing*, 9, 3-27.
- Sarma, P., & Roy, A. (2022). Current status and future prospects of green finance in SAARC nations. *International Journal of Business Innovation and Research*, 28(2), 180-204.
- Schmidheiny, S., & Zorraquin, F. J. (1996). *Financing change: the financial community, eco-efficiency, and sustainable development*. MIT press.
- Sorathiya, A. (2024). Data-driven sustainable investment strategies: integrating esg, financial data science, and time series analysis for alpha generation. *International Journal of Financial Studies*, 12(2), 36. <https://doi.org/10.3390/ijfs12020036>
- Sultana, S., Zulkifli, N., & Zainal, D. (2018). Environmental, social and governance (esg) and investment decision in bangladesh. *Sustainability*, 10(6), 1831. <https://doi.org/10.3390/su10061831>
- Weixiang, S., Qamruzzaman, M., Rui, W., & Kler, R. (2022). An empirical assessment of financial literacy and behavioral biases on investment decision: Fresh evidence from small investor perception. *Frontiers in psychology*, 13, 977444.
- Widdowson, D., & Hailwood, K. (2007). Financial literacy and its role in promoting a sound financial system. *Reserve Bank of New Zealand Bulletin*, 70(2).
- Willis, L. E. (2008). Against financial-literacy education. *Iowa L. Rev.*, 94, 197.
- Xiao, D. (2024). Relationship between esg and corporate innovation investment - based by a-share listed companies. *Advances in Economics Management and Political Sciences*, 116(1), 74-79. <https://doi.org/10.54254/2754-1169/116/20242395>
- Xue, Q., Wang, H., & Bai, C. (2023). Local green finance policies and corporate ESG performance. *International Review of Finance*, 23(4), 721-749.
- Yucel, O. (2023). Sustainable investment attitudes based on sustainable finance literacy and perceived environmental impact. *Sustainability*, 15(22), 16026. <https://doi.org/10.3390/su152216026>
- Yunus, Y. (2024). Exploring sustainable finance: a qualitative inquiry into responsible investment and esg risk evaluation. *Golden Ratio of Finance Management*, 4(1), 01-13. <https://doi.org/10.52970/grfm.v4i1.429>
- Zenkina, I. (2023). Prerequisites and prospects for improving the quality of esg assessment as a tool for responsible investment. *E3s Web of Conferences*, 403, 08011. <https://doi.org/10.1051/e3sconf/202340308011>

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK RAPORLAMASI, ENTEGRE RAPORLAMA VE XBRL

Doç. Dr. Mustafa DOĞAN¹

Özet

Günümüzde finansal ve finansal olmayan işletme verilerinin raporlanmasında kağıt ortamından giderek uzaklaşmakta, veriler HTML sayfalar veya PDF dosyalar biçiminde elektronik ortamda paydaşlara ulaştırılmaktadır. Sürdürülebilirlik raporlaması ve entegre raporlama gibi kurumsal raporlar aracılığı ile paydaşlarla paylaşılan veriler için XBRL kullanımı şeffaf, esnek, verimli, tutarlı ve düşük maliyetle veriye ulaşma gibi önemli avantajlar sunma potansiyeli ile verilerin sunumu ve verilere erişim alanında büyük olanaklar sunmaktadır.

Anahtar Kelimeler

Sürdürülebilirlik, entegre raporlama, XBRL

Giriş

Bir işletme yönetiminin ortaklara ve diğer paydaşlarına işletmenin finansal durumu ve finansal performansı ile ilgili bilgi vermek için düzenlenen finansal tabloların tarihi onyedinci yüzyıla kadar dayanır. Özellikle deniz aşırı ticaretin gelişmesi ve çok ortaklı şirketlerin ortaya çıkması, finansal tablolara olan ilgiyi doğurmuştu (Akdoğan ve Tenker, 2007: 5).

İnsanlık tarihindeki önemli değişimler, bir bütün halinde toplumsal, ekonomik ve siyasal değişimler biçiminde gerçekleşir. Tarım toplumundan sanayi toplumuna geçilirken geniş aileler çekirdek aileye, üretim birimleri küçük işletmelerden fabrikalara, serfler işçilere dönüşmüş, kas gücünün yerini hidrokarbon kaynaklardan elde edilen mekanik güce ve aristokrasi de yerini burjuvaziye bırakmıştır. Bu dönem, doğal kaynakların kontrolsüz biçimde tüketildiği ve hidrokarbon kaynakların aşırı tüketilmesinden kaynaklanan hava ve çevre kirliliğinin önemsenmediği bir dönemdir.

Sanayi toplumundan bilgi toplumuna geçişte ise birey önem kazanmış, kitlesel üretimin yerini butik üretim almaya başlamış, bilişim teknolojileri örgüt yönetiminde temel faktör olmuş ve bilgi ve iletişim teknolojilerine dayalı bir ekonomi ortaya çıkmıştır. İnsanlar çevresel sorunların farkına varmaya başlamış, hidrokarbon kaynakların aşırı tüketiminin bir sonucu olan iklim değişikliği ve bu değişikliğin sonucu olan doğal afetler tüm canlıların hayatının tehdit edecek sınıra yaklaşmıştır.

Sanayi toplumunda işletmelerin paydaşlarına sundukları finansal raporlarla ilgililere yeterli miktarda bilgi sağladıkları kabul edilirken; bilgi toplumunda küresel ısınma, iklim değişiklikleri ve çevresel diğer sorunların etkisiyle işletmelerin finansal verilerinin yanında finansal olmayan çevresel, sosyal ve yönetsel açıdan performanslarının da raporlanması gerektiği ifade edilmektedir. Sürdürülebilirlik raporları veya entegre raporlama gibi işletmenin finansal raporlarının yanı sıra işletmelerden hazırlamaları talep edilen raporlar insanlığın yukarıda bahsedilen gelişiminin bir sonucu olarak değerlendirilebilir.

Günümüzde sürdürülebilirlik raporlarına web ortamında HTML sayfaları veya PDF dosyaları olarak erişilebilmektedir. Bununla birlikte, özellikle veri senkronizasyonu, verilerin uyumlaştırılması, gelecekteki veri işleme ihtiyaçları ve paydaşlar arasındaki hızlı veri değişimi açısından yeterli olmayacağı değerlendirilmektedir. Çözüm olarak genişletilebilir işletme raporlama dili (eXtensible Business Reporting Language - XBRL) üzerine inşa edilen sürdürülebilirlik raporları sayılan sorunların çözümü için standart bir referans mimarisi oluşturmak için kullanılabilir. Böylece sürdürülebilirlik raporları için birleştirici bir belge yapısı geliştirilirken finansal raporlama taksonomisi temel alınarak sürdürülebilirlik raporlaması ve entegre raporlama taksonomisi kullanılarak XBRL'nin sağlayacağı finansal ve finansal olmayan verilerin hızlı, esnek ve düşük maliyetle ilgililerle paylaşılması mümkündür.

Metodoloji

Bu çalışmada sürdürülebilirlik raporları, entegre raporlama ve genişletilebilir raporlama dilinin işletme hakkında finansal bilgilerin yanı sıra finansal olmayan verilerin de raporlanması amacıyla kullanımına ilişkin literatür araştırması ve değerlendirme yapılacaktır.

¹ Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi İşletme Bölümü, m.dogan@ankara.edu.tr

ORCID: 0000-0003-3992-5820

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

XBRL

Genişletilebilir İşletme Raporlama Dili (XBRL: Extensible Business Reporting Language), ticari işlemlerin raporlanmasını sağlamak amacıyla finansal bilginin hazırlanmasını, yayınlanmasını ve denetlenmesini kolaylaştıran, standart haline getirilmiş (Bayazıtlı 2002, 119), Genişletilebilir İşaretleme Dili (eXtensible Markup Language - XML) adı verilen dil ailesinin, iş yaşamının ve finansal verilerin raporlama ihtiyaçlarını karşılayacak biçimde özelleştirilmiş, geliştirilmiş ve güçlendirilmiş bir üyesidir. XBRL, kâr amacı gütmeyen bir organizasyon olan XBRL International, Inc. (XII) tarafından geliştirilen ve yayımlanan, özgürce kullanılabilen, pazar odaklı, açık, işletmeyle ilgili verilerin elektronik olarak aktarılması için geliştirilen küresel bir işletme verileri değişim standardıdır (XBRL.org). Charles Hoffman, farklı sektörlerdeki veri aktarım sorunlarının XML ile çözüm metodlarından hareketle, finansal verilerin paylaşılabilmesi için de XML'den yararlanılabileceğini değerlendirerek 1998 yılında AICPA'ya başvurmuştur. 1999 yılında AICPA tarafından, Genişletilebilir Finansal Raporlama İşaretleme Dili (XFRML: Extensible Financial Reporting Markup Language) adlı bir çalışma başlatılmıştır. 2000 yılında ise işletme ile ilgili elektronik ortamda sunulabilecek verilerin sadece finansal verilerle sınırlanmayıp finansal olmayan verileri de içerecek daha kapsamlı bir raporlama çerçevesi oluşturulması amacıyla yeni dilin adı XBRL'ye dönüştürülmüş, raporlanabilecek verilerin kapsamı da genişletilmiştir (Kernan: 2009, 4-9). Finansal raporlamanın şeffaflığının artırılmasında, kalitesinin ve karşılaştırılabilirliğinin geliştirilmesinde XBRL'nin önemine vurgu yapan Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (International Accounting Standards Board - IASB) da 2000'li yılların başından itibaren XBRL ile ilgili çalışmalar yürütmektedir.

Türkiye'de XBRL ile ilgili hazırlık çalışmaları 2014 yılında başlamış, 2016 yılından itibaren ise Türkiye Finansal Raporlama Standartlarına (TFRS) uygun hazırlanan finansal tablo verilerinin XBRL formatında analize uygun şekilde sunulmasını sağlamak üzere TMS Taksonomisi geliştirilmiştir (KGK.gov.tr).

XBRL, aşağıdaki dört bileşenden oluşmaktadır:

- XBRL spesifikasyonu
- Sınıflandırmalar (taksonomi)
- Örnek belge (instance document)
- Şablonlar (style sheets)

XBRL spesifikasyonu, XBRL uyumlu belgelerin oluşturulmasını düzenleyen kurallardır (Erkuş: 2008, 53) ve teknik açıklamalarla birlikte, XBRL'nin yazım (syntax) ve anlam (semantics) kurallarını içerir. *Taksonomi*, XBRL belgelerinde kullanılacak etiketleri, tanımları, başvuruları, hesaplamaları ve sunum öğelerini hiyerarşik biçimde sınıflandırır ve kapsamlı bir hesap planına benzetilebilir. Taksonomi ile tanımlanan öğeler işlenir ve raporlanacak verileri içeren bir *örnek belge* üretilir. Örnek belge bir kez oluşturulduktan sonra *şablonlar* yardımı ile işlenerek veriler web sayfaları, elektronik tablolar veya PDF belgeleri biçiminde sunulabilir.

Sürdürülebilirlik Raporlaması

Sanayi devrimi ile birlikte değişen üretim biçiminin sonucu olarak şirketlerin çoğalması, işletme sahipliği ile işletme yöneticiliğinin birbirinden ayrılması ve temsil sorununun ortaya çıkması finansal tabloların hazırlanarak önce şirket ortaklarına, İkinci Dünya Savaşı sonrasında ise diğer paydaşlara sunulmasının zorunlu hâle gelmesinin başlıca nedeni olmuştur (Akdoğan ve Tenker, 2007: 5-14). Yirminci yüzyılın son yıllarında küreselleşme olarak adlandırılan dönemde başlayan, finansal raporların hazırlanmasında esas alınacak uluslararası finansal raporlama standartlarının belirlenmesi finansal raporlama açısından önemli bir aşamayı oluşturur. Aynı yıllar, insanlığın doğal kaynakların aşırı ve kontrolsüz tüketilmesinin bir sonucu olarak çevresel sorunların farkına vardığı ve çevresel sorunların önlenmesi ve sürdürülebilirlik ile ilgili çalışmaların başladığı dönem olmuştur. 1970'li yıllardan sonra çevre sorunlarının artması ile birlikte doğal kaynakların değişimini esas alarak ekolojik değişimi değerlendirebilmek, kaynakların tükenmesinin gelecekteki insan refahı üzerindeki muhtemel etkilerini ortaya koyabilmek ve sürdürülebilir kalkınma kavramına dikkat çekmek için çevre muhasebesi alanında çalışmalar başlamıştır (Mutlu: 2007, 185). Çevre muhasebesi, çevresel sonuçların finansal raporlarda gösterilmesini hedeflemekle birlikte, çevresel etkileri para ile ölçmek ve ifade etmek kolay değildir.

Sürdürülebilirlik konusundaki çalışmalarda sık sık atıf yapılan Birleşmiş Milletler Brundtland Komisyonu'nun 1987 yılında yayımladığı Ortak Geleceğimiz Raporu (UN, 1987) bu görüşü destekler niteliktedir. Bu raporda sürdürülebilir kalkınma "gelecek nesillerin kendi ihtiyaçlarını karşılama yeteneğini tehlikeye atmadan bugünün ihtiyaçlarını karşılayan kalkınma" olarak ifade edilmiştir.

Sürdürülebilirlik başlangıçta işletmelerin çevresel sorunlara duyarlı olması ve işletme faaliyetlerinin çevreye potansiyel olumsuz etkilerini azaltması olarak anlaşılsa da, bu yaklaşım zamanla toplumun kaynaklarını kullanan ekonomik

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

birimler olarak yaptıkları işlerin, verdikleri kararların sonuçları hakkında hesap verebilir olmaları gerektiğini, işletmelerin ekonomik, sosyal ve çevresel yönlerinin dengeli ve sürdürülebilir bir yaklaşımla değerlendirilmesi gerektiğini savunan bir yaklaşım haline dönüşmüştür. Bu yaklaşımın sonucu olarak işletmelerin sürdürülebilirlik raporları hazırlayarak paydaşlarına sunmaları beklenmektedir.

Sürdürülebilirlik raporlamalarının başladığı ilk yıllarda sürdürülebilirlik raporlarının içeriğine ve biçimine ilişkin standartlar bulunmaması açıklanması beklenen verilerin belirsizliği, veriler arasında tutarsızlıklar gibi bazı sorunları da beraberinde getirmiştir. Şirket temsilcileri, sivil toplum kuruluşları, çalışan örgütleri ve benzeri birçok örgütün bir araya gelmesi ile oluşan The Global Reporting Initiative (GRI) 1999 yılından bu yana sürdürülebilirlik raporlama rehberleri yayınlamaktadır. “GRI Sürdürülebilir Raporlama İlkeleri” sürdürülebilirlik raporlaması ile ilgili dünyada en çok kabul gören düzenlemedir (Aras ve Sarioğlu, 2015: 32).

Sürdürülebilirlik raporları işletmelerin geleceğe ilişkin ekonomik, sosyal ve çevresel etkilerini içermekle birlikte, işletmenin finansal raporları ile sıkı bir bağlantı kurulmasına imkan sağlayamamıştır. İşletmelerin sürdürülebilirlik performansı ile finansal performansı arasındaki ilişkiyi açıkça ortaya koyamaması ve sürdürülebilirliğin işletmeye ne değer kattığını gösterememesi nedeniyle sürdürülebilirlik raporları eleştirilmiştir (Eccles, Serafeim, 2015: 4-5). Sürdürülebilirlik muhasebesi, yukarıdaki boşluğu doldurmak üzere geliştirilen, sürdürülebilirliğin üç ayağını oluşturan ekonomik, sosyal ve çevresel etkilerin kaydedilmesi, analiz edilmesi ve raporlanması için işletme faaliyetlerini, işlemlerini ve sistemlerini ele alan muhasebe alt dalı olarak tanımlanabilir (Tüm, 2014: 68). Sürdürülebilirlik muhasebesi, ekonomik ve çevresel etkilerin yanında, çevre muhasebesinin ilgi odağında yer almayan sosyal etkileri de kapsamıyla çevre muhasebesinden ayrılmaktadır.

Entegre Raporlama

Entegre raporlama, işletme faaliyetlerinin çevresel, sosyal ve yönetsimsel birtakım sonuçları olduğu ve bu sonuçların bir bütün olarak raporlanması gerektiği düşüncesine dayanan, işletmelerin uzun vadede topluma katacağı değeri ortaya koyan bir raporlama biçimi olarak ortaya çıkmıştır. Genel bir değerlendirme olarak, sürdürülebilirlik raporları geniş bir paydaş grubuna yönelik, işletme faaliyetlerinin ekonomik, çevresel ve sosyal etkileri hakkında bilgi sunarken, entegre raporlama kaynak sağlayanlara işletmenin kısa, orta ve uzun vadede nasıl değer oluşturduğunu açıklamayı amaçlar (KGK: 2023, 5). Sürdürülebilirlik raporu, içerik bakımından entegre raporlamanın alt kümesi olarak ifade edilebilir, ancak entegre raporlama, finansal raporun sürdürülebilirlik raporuyla birleştirilmesi de değildir. Uluslararası kabul görmüş bir entegre raporlama çerçevesinin hazırlanması misyonuyla 2010 yılında Uluslararası Entegre Raporlama Konseyi’nin (International Integrated Reporting Council-IIRC) kurulmuştur. Yoğun bir çalışma sürecinin sonunda hazırlanan Uluslararası Entegre Raporlama Çerçevesi 2013 yılı sonunda yayınlanmıştır.

Bulgular

XBRL işletmelerde günümüzde ağırlıklı olarak finansal verilerin paylaşılması için kullanılıyor olsa da, sürdürülebilirlik raporlaması ve entegre raporlama alanında da önemli bir potansiyeli barındırmaktadır. Kurumsal raporlamanın içerdiği finansal ve finansal olmayan verilerin paydaşlar tarafından kullanılabilmesi için XBRL teknolojisiinden yararlanılabilir. XBRL, sağlayacağı aşağıdaki nedeniyle entegre raporlamanın başarılı bir şekilde uygulanmasında önemli rol oynayabilir. Finansal raporlama, çevresel raporlama, sürdürülebilirlik raporlaması ve entegre raporlama için XBRL kullanılması, özellikle verimlilik ve otomatize edilmiş süreçler için uygun bir bilgi ve iletişim teknolojileri standardı sağlayacaktır. Bu sayede kurumsal raporlamanın her alanında standardizasyon sağlanabilir. Kurumsal raporlama alanında XBRL kullanımı,

- XBRL taksonomileri yardımıyla verilerin farklı uygulamalar tarafından paylaşılmasını,
- Hem insan hem de makineler tarafından okunabilen biçimde veriler,
- Her bir finansal veri parçasını kaynağında bir firmanın hesap planına ve uluslararası finansal standartlara etiketleyerek, bilgiler farklı yazılım sistemleri arasında aktarılmasını,
- Senkronize ve gerçek zamanlı verilerden elde edilen veriyle daha fazla veri tutarlılığı, şeffaflık, maliyet verimliliği ve üretkenlik,
- Yeniden yazılmasına gerek olmaksızın verilerin işlenebilmesini,
- XBRL, rapor edilen bilgilerle kurumsal raporlama kaynaklarının otomatik olarak doğrulanmasını,
- Hem finansal hem de finansal olmayan verilerin raporlanmasında raporlama kalitesinin artırılmasını,

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

- İhtiyaç halinde genişletilebilirlik özelliği sayesinde işletmeye özgü bilgilerin eklemesini sağlayabilir.

Sonuç

Sürdürülebilirlik raporları ve entegre raporlama için XBRL taksonomisinin kullanılması, uygun bir bilgi ve iletişim teknolojileri standardı olarak görülmektedir. Özellikle verimlilik ve veri işleme sürecinin otomatik hâle getirilmesi açısından XBRL önemli avantajlar sunar. Öte yandan, standartlara dayanan veri işleme mimarisi, finansal, çevresel, sürdürülebilirlik raporlaması ve entegre raporlama için standardizasyon sağlayabilir. Ayrıca, işletmeler ve kamu kurumları arasında bilgi alışverişi yaparken işlem maliyetleri önemli ölçüde azaltılabilir. Son olarak, sunulan XBRL taksonomisi, akıllı yazılım araçlarının geliştirilmesini ve finansal olmayan raporlamanın ortak iş bilgi sistemlerine entegrasyonunu sağlayabilir. Geliştirilecek taksonomiler, özellikle sürdürülebilirlik raporlamasına ve entegre raporlamaya yönelik işletmelerin birbirlerinden farklı standartlar ve formatlarda raporlama yapmaları, raporlarda gereksiz veri tekrarlarının bulunması, verilerin farklı birimlerden toplanması nedeniyle veriler arasında kopukluk ve tutarsızlıkların bulunması gibi sorunlara da çözüm sağlayacaktır.

Kaynakça

- Akdoğan N., Tenker N. (2007). Finansal Tablolar ve Mali Analiz Teknikleri. Gazi Kitabevi, 11. Baskı, Ankara.
- Aras G., Sarıoğlu G. U. (2015). Kurumsal Raporlamada Yeni Dönem: Entegre Raporlama. TÜSİAD, Yayın No: T/2015, 10-567, İstanbul.
- Bayazıtlı E. (2002). Sürekli Denetim: Geleceğin Denetimi. Muhasebe ve Denetime Bakış, 5 (Şubat): 119-128. (Zabihollah Rezaee, Rick Elam, Ahmad Sharbatoghlie, "Continuous Auditing: The Audit of the Future", Managerial Auditing Journal, 16/3, 2001, s.150-158'den çeviri)
- Eccles, R. G., Serafeim, G. (2015). Corporate and Integrated Reporting: A Functional Perspective. Chapter 9 in Corporate Stewardship: Achieving Sustainable Effectiveness, edited by Ed Lawler, Sue Mohrman, and James O'Toole, Greenleaf.
- KGK. (2023). Soru ve Cevaplarla Sürdürülebilirlik Raporlaması. Kamu Gözetimi Kurumu, Ankara.
- KGK.gov.tr, <https://www.kgk.gov.tr/DynamicContentDetail/5159/TMS-Taksonomisi> (Erişim tarihi: 28.04.2025)
- Kernan K. (2009). The Story of Our New Language. New York: American Institute of Certified Public Accountants, Inc.
- Mutlu, A. (2007). Sürdürülebilir Kalkınma ve Çevre Muhasebesi (I). Muhasebe ve Finansman Dergisi. Sayı: 33, 178-187.
- Tüm, K. (2014). Kurumsal Sürdürülebilirlik ve Muhasebeye Yansımaları: Sürdürülebilirlik Muhasebesi. İnönü Üniversitesi Akademik Yaklaşımlar Dergisi. Cilt: 5, Sayı:1, 58-81.
- UN (1987). Report of the World Commission on Environment and Development: "Our Common Future". https://digitallibrary.un.org/record/139811/files/A_42_427-EN.pdf
- XBRL.org, <https://www.xbrl.org/the-standard/what/what-is-xbrl/> (Erişim tarihi: 28.04.2025)

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

MUHASEBE MESLEĞİNİN SÜRDÜRÜLEBİLİRLİĞİ KAPSAMINDA EKONOMİK VE TEKNOLOJİK GELİŞMELERİN MUHASEBE MESLEKİ YETERLİLİK SINAVINA ETKİSİ

Doç. Dr. Havva Nur ÇİFTÇİ¹, Prof. Dr. Fatih YILMAZ¹

Özet

Muhasebe ekonomik ve sosyal gelişimlerle birlikte kapsamı sürekli olarak genişleyen bir meslek dalıdır. Ekonomik ve sosyal gelişmelerin yanında teknolojiye de muhasebe mesleğini etkilemiş ve muhasebe mesleği bu kapsamda dönüşüm geçirmeye başlamıştır. Bilgi teknolojilerinin muhasebe mesleğinin her alanına etkisi muhasebe meslek mensuplarının bilgi, beceri ve yetkinliklerinin de ölçüldüğü muhasebe meslek yeterlilik sınavını da etkilemiştir. Aynı zamanda sürdürülebilirlik raporlaması ve denetiminin de muhasebe mesleği içerisinde giderek öneminin artması muhasebe mesleki yeterlilik sınavına etki eden başka bir unsurdur. Çalışmanın amacı bilgi teknolojilerindeki gelişmelerin ve sürdürülebilirlik kavramının muhasebe meslek yeterlilik sınavına ne şekilde yansıdığını açıklamak ve bir durum değerlendirmesi sunmaktır. Çalışmanın muhasebe eğitime yeni bir bakış açısı katması ve muhasebe mesleğine proaktif bir yaklaşım oluşturması için yol gösterici olacağı düşünülmektedir.

Abstract

Accountancy is a profession whose scope is constantly expanding with economic and social developments. In addition to economic and social developments, information technology developments have also had an impact on the accounting profession, which has consequently changed. The impact of information technology on all branches of the accountancy profession has also affected the accountancy qualification exam, which measures the knowledge, skills and qualifications of accountants. Meanwhile, the increasing role of sustainability reporting and auditing within the accountancy profession is another factor impacting on the accountancy qualification exam. The aim of this study is to explain how the developments in information technologies and sustainability concept are reflected on the accounting profession qualification exam and to present a situation assessment. It is expected that the study will be a guide to add a new perspective to accounting education and develop a proactive approach to the accounting profession.

Giriş

Muhasebe mesleğinin tarihi antik çağlara dayanmaktadır (Carey,1969). Muhasebe, ticaret hayatının gelişmesiyle birlikte, üstlendiği fonksiyonlarla ekonomik hayata yön veren ve sosyal hayata etki eden, gerek işletme, gerek toplum, gerekse devlet açısından öneme sahip bir meslek dalıdır. Muhasebe meslek mensubu, devlete ve topluma karşı sorumluluklarının bir sonucu olarak, toplum içerisinde güvenilir kişiler arasında sayılmaktadır (Lozada,2022).

Muhasebe mesleğinin defter tutma, beyanname hazırlama, denetim ve güvence ile işletmelere finansal danışmanlık hizmeti sunma gibi çok geniş kapsamı bulunmaktadır. İşletmelerde muhasebe meslek mensubu olmak için muhasebe meslek ruhsatına ihtiyaç olmamakla birlikte bu ruhsata sahip olmanın sektör içerisinde birçok avantajı ve ruhsat sahibi kişilere sunduğu ayrıcalıklar bulunmaktadır. Bu ruhsata sahip olabilmek için meslek mensupları mesleki yeterliliklerinin ölçüldüğü bir sınavdan geçmelidirler. İlk olarak Londra Muhasebeciler Enstitüsü Konseyi tarafından sözlü sınav şeklinde başlayan ve sonrasında Amerika Birleşik Devletleri'nde (ABD) organize bir şekilde yapılan muhasebe meslek yeterlilik sınavı tüm ülkelerin kendi muhasebe meslek örgütleri tarafından yürütülmekte; meslek mensubu adaylarının uygulamada bugün ve gelecekte sahip olması beklenen bilgi, beceri ve yetkinlikleri ölçülmektedir.

Muhasebe mesleğine ilişkin yetkiyi ifade eden meslek ruhsatının ülkemizdeki karşılığı Türkiye Muhasebe Odaları Birliği (TÜRMOB) tarafından sınavla verilen Serbest Muhasebeci Mali Müşavir (SMMM) ve Yeminli Mali Müşavir (YMM) meslek ruhsatıdır. Muhasebe mesleği ülkemizde ancak 13.06.1989 tarihinde yayınlanan 3568 sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu ile tanınmış, örgütlenmiş ve yasal statü kazanmıştır (Güvemli, 2011). SMMM ve YMM meslek ruhsatı; eğitim, deneyim ve sınav olmak üzere

¹İstanbul Üniversitesi

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

üç aşamalı bir süreç sonunda kazanılmaktadır. SMMM meslek ruhsatına sahip olabilmek için, kanunda belirtilen bölümlerden lisans derecesi almış adayların öncelikle mesleğe giriş olarak ifade edilen staja başlama sınavını geçmeleri gerekmektedir. Bu sınavın ardından yine kanunda belirtilen süre boyunca deneyimi tamamlayan adaylar; muhasebe, denetim ve yasal düzenlemeleri kapsayan mesleki yeterlilik sınavından başarı elde ederek bu mesleği yapmaya hak kazanırlar. YMM meslek ruhsatı sahip olabilmek içinse, aynı kanunda belirtildiği gibi, 10 yıl süre ile aktif bir şekilde SMMM mesleğini yapmış olmak ve mesleki yeterlilik sınavından başarılı olmak gerekmektedir.

Muhasebe mesleği zaman içerisinde ekonomik ve sosyal gelişmelerle birlikte birçok değişim geçirmiş, kendi standartlarını oluşturmuştur. Ancak günümüzde muhasebe mesleğinde meydana gelen bu değişimler sadece sosyal ve ekonomik etkilerle sınırlı kalmamakta aynı zamanda bilgi teknolojilerindeki gelişmelerle birlikte mesleğin kapsamını da genişletmektedir (Pekdemir ve Süer, 2021). Özellikle veri analizi, veri yönetimi, büyük veri gibi kavramların giderek önem kazanması muhasebecilerin de yapılandırılmamış veriler üzerinde çalışma becerilerini geliştirmelerini gerektirmiştir (Hoodlebrink vd., 2021). Murthy ve Geerts (2017) yaptıkları çalışmada yönetim muhasebecilerinin maliyetlendirme kararlarında ve karar süreçlerinde tanımlanabilen tüm veri kaynaklarını kullanarak daha faydalı sonuçlar elde edeceklerini ortaya koymuşlardır. Muhasebeciler büyük veri yardımıyla finansal ve finansal olmayan veriler arasında etkin bir bağlantı kurarak karar vericilere daha yerinde bilgiler sunabilirler (Cockcroft ve Russell, 2018). İşletme içerisinde maliyet ve risk değerlendirmelerinin daha iyi yapılabilmesi ve gerek gelecek tahminlerinde gerekse stratejik planlama sürecinde büyük veri analizi muhasebecilere daha fazla yardımcı olacaktır (Devu ve Barghatti, 2019). Büyük veri işletme yönetimi içerisinde olduğu kadar muhasebe mesleğinin bir diğer tarafı olan denetim sektöründe de gerek hile denetimi gerekse risk değerlendirmelerinde oldukça fazla kullanılmaktadır. Bilgi teknolojisindeki gelişmeler bilgi sistemleri tasarımı, iç kontrol prosedürleri ve denetim yöntemleri üzerinde de oldukça büyük etkisi olmuştur. Büyük veri, büyük veri analizi gibi çeşitli yöntemlerle toplanan denetim kanıtlarını ve buna bağlı olarak da uygulanan risk değerlendirme prosedürlerinin etkin bir şekilde yürütülmesini sağlayabilmektedir. Büyük veri analizi ve sürekli denetim sisteminden yararlanılarak gerçek zamanlı ölçüm, güvence ve raporlama mümkün hale getirilebilir. Böylece finansal raporların karşılaştırılabilirliğini ve anlaşılabilirliğini iyileştirilebilir (Hoodlebrink vd., 2021). Büyük veri, büyük veri analizi çerçevesinde yapılan araştırmalar ışığında bilgi teknolojilerinin kullanım alanının bu şekilde geniş bir alana yayılması muhasebe meslek mensuplarının yeni becerilere sahip olmasını gerektirdiği sonucuna ulaşılabilir.

Teknolojideki gelişim tüm sektörleri olduğu gibi muhasebe mesleğini de etkilemiş ancak muhasebe sektörü teknolojiyi benimsemekte geç kalmış bir meslek olarak görülmektedir (Hoodlebrink vd., 2021). Schmidt vd. (2020) çalışmalarında muhasebe meslek mensuplarının veri analitiği uygulamalarını benimsemesine karşı bir miktar direnç oluşturduklarını gözlemlemiştir. Bununla birlikte Jordan (1999) tarafından yapılan çalışmada da teknolojideki gelişmelerle birlikte muhasebe mesleğinin değişen yapısı da dikkate alındığında muhasebe mesleğinin bu değişimlere uyum sağlamasının gerekliliği vurgulanmıştır. Çalışmada, özellikle bu değişimin işe alım eğilimleri ile çalışanlara yönelik eğitim ihtiyaçlarının belirlenmesine önemli derecede etki edeceği, bu değişikliklere uyum sağlanamamasının mesleğin muhasebe dışı kişilerce yerine getirilebileceği ve meslek mensuplarına rakip olacakları ortaya konmuştur. Son zamanlarda yapılan araştırmalar da bilgi teknolojilerindeki gelişim, yapay zekâ, robotik süreçler gibi gelişmeler müşterilerin ve paydaşların muhasebe meslek mensuplarından beklentisini arttırmış, sunulan hizmetin çeşitlenmesine neden olmuş ve buna bağlı olarak da muhasebe şirketlerinin istihdam tercihlerini etkilemiş olduğunu desteklemektedir (ICPAS Reports, 2021). AICPA 2021 trendleri raporunda muhasebe firmaları tarafından yapılan işe alımların yaklaşık olarak yarısının muhasebe dışında diğer bölümlerden mezun olan kişiler olduğu hatta bu kişilere öncelik verildiği ve bu kişilerin bilgi ve teknoloji güvencesi alanında çalıştıkları tespit edilmiştir. Bu durumun bir sonucu olarak meslek mensuplarının artık muhasebe bilgilerinin yanında bilgi teknolojilerine hâkim olması ve veri analiz etme becerileri geliştirmeleri ihtiyaçtan çok bir gereklilik olmuştur.

Çevresel, sosyal ve ekonomik hayatta meydana gelen değişimler, insan ihtiyaçlarının ve isteklerinin karşılanabilme potansiyeli, kaynakların hem günümüz hem de gelecek nesiller için korunması, dengeli bir şekilde kullanımının sağlanması yaklaşımı muhasebe mesleğine etki eden bir diğer faktördür. Muhasebe meslek mensuplarının artık iklim değişikliğinin, çevre düzenlemelerinin, tedarik zinciri baskısının ve artan enerji maliyetlerinin etkisini ölçme, bunları raporlama ve bu raporların denetimini yapabilme becerilerine de sahip olmaları gerekmektedir (ICAEW, ACA Syllabus). Bu nedenle sürdürülebilirlikle ilgili temel kavramlar, sürdürülebilirlik riskleri, fırsatları ve bu alandaki düzenlemeler ile sürdürülebilirliğin raporlamaya etkileri de mesleki yeterlilik sınavının içerisinde ölçülmesi gerekli bir yetkinlik olarak karşımıza çıkmaktadır.

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

Muhasebe mesleğinde meydana gelen dönüşüm, çevresel, sosyal ve ekonomik hayatta meydana gelen değişimler ile paydaşların beklentilerinin çeşitlenerek artması muhasebe mesleki yeterlilik sınavlarında da zamanla değişiklikler meydana gelmesine neden olmuştur. Bu değişikliklerden ilki ve öncü olarak kabul edilen, Amerika Birleşik Devletleri'nde (ABD) gerçekleştirilen ve 2024 yılından itibaren uygulanmaya başlanan muhasebe mesleki yeterlilik sınavıdır. Yeni sınav sistemiyle adayların muhasebe bilgisi, kritik düşünme ve problem çözme becerisinin yanı sıra bilgi sistemi, kontrol ve risk analizi kavramlarını içerecek şekilde işletme çevresini anlama, veri yönetimi ve veri analizi becerisi gibi yetkinliklerinin de ölçülmesi amaçlanmaktadır (NASBA, CPA Evaluation Project). Bilgi teknolojilerindeki gelişimin muhasebe mesleki yeterlilik sınavına dahil edilmesi sadece ABD ile sınırlı kalmamakta; İngiltere ve Galler Sertifikalı Muhasebeciler Enstitüsü (The Institute of Chartered Accountants in England and Wales – ICAEW) ile yine İngiltere temelli Fermanlı Ruhsatlı Muhasebeciler Birliği (The Association of Chartered Certified Accountants – ACCA) tarafından yapılan mesleki yeterlilik sınavlarına da bilgi teknolojisine ve veri analizine ilişkin konuların dahil edildiği açıkça görülmektedir.

Muhasebe mesleğinin dönüşüm sürecinden etkilenen bir diğer taraf da hiç şüphesiz muhasebe eğitimidir. İşletme alanında dünyanın en prestijli akreditasyonu olan Association to Advance Collegiate Schools of Business – AACSB'nin 2018 yılında yapmış olduğu güncelleme ile muhasebe programlarının akreditasyonu için yayınlamış olduğu standartlarında bilgi teknolojilerindeki gelişimin muhasebe eğitime etkisine vurgu yapmaktadır. Tapis ve Priya, (2020) çalışmalarında AACSB'nin bu düzenlemeyle; teknolojinin farkında olmanın ve teknolojiyi karar alma süreçlerine dahil etmenin eğitim programlarının çevikliği arttıracak; öğrencilere kariyerleri boyunca kullanacakları becerilerin de eğitim öğretim süresince kazanılmasının sağlanmasının programların güncel gelişmelere uyarlabilir olacağını savunmaktadırlar. Bu nedenle muhasebe eğitiminin sunulduğu yüksek öğretim programlarının müfredatlarının da yeni sınav sistemine uygun olarak güncellenmesi, bilgi teknolojileri ile veri analizine ilişkin konuların da dahil edilmesi gerekmektedir. Ayrıca sürdürülebilirlik ile ilgili gelişmeler de dikkate alınarak, sürdürülebilirlik temel kavram ve teknikleri, sürdürülebilirlik raporlaması ve sürdürülebilirlik denetimine ilişkin konularının da yüksek öğretim programlarının müfredatlarında yer alması gerekmektedir.

Bu çalışmanın amacı bilgi teknolojileri başta olmak üzere çevresel, sosyal ve ekonomik gelişmelerin muhasebe mesleğine ne şekilde yansıdığını açıklamaktır. Bu kapsamda Amerika Birleşik Devletleri'nde başlayan, muhasebe mesleğinin yürütülmesi için gerekli görülen ve toplumun muhasebe meslek mensubuna güvenini temsil eden muhasebe meslek ruhsatına sahip olmak için yapılan mesleki yeterlilik sınavındaki değişim incelenecektir. Bu değişimin muhasebe mesleğine etkisi sadece muhasebe meslek mensupları ve meslek mensubu adayları ile sınırlı kalmakta aynı zamanda adayların sınavdaki başarılarının temelini oluşturan muhasebe eğitime etkisi de yadsınamaz. Bu çalışma sürdürülebilirlik ve bilgi teknolojilerindeki gelişimlerin etkisinin hem muhasebe mesleğine hem de muhasebe eğitime etkisinin anlaşılması ve gerek ülkemizde gerekse diğer ülkelerdeki sınav sistemlerinde gelecekte oluşması beklenen değişimin ortaya konması açısından önemlidir. İlerleyen dönemlerde birçok ülkenin de muhasebe meslek sınav sistemlerinin bu değişimlerden etkilenmesi ve benzer bir yapının takip edilmesi kaçınılmazdır (Pekdemir ve Süer, 2021). Çalışma bir durum değerlendirmesi sunmaktadır. Çalışmanın muhasebe eğitime yeni bir bakış açısı katması ve hem meslek odalarında hem de muhasebe eğitiminde proaktif bir yaklaşım oluşturması amacıyla yol gösterici olacağı düşünülmektedir. Ayrıca gelecekte yapılacak çalışmalar için temel oluşturmayı ve literatüre katkı sağlamayı da amaçlamaktadır.

Bu çalışmada öncelikle muhasebe meslek sınavının tarihçesi ve sınav sistemindeki değişimin ifade edildiği CPA Dönüşüm (evrimi) Projesinden bahsedilecektir. Çalışmanın devam eden kısmında mesleki yeterlilik sınavındaki değişim süreci ile bu değişimin nedenlerini ortaya koymak amacıyla literatürdeki kaynaklar incelenecektir. Bu çalışmada anlatımsal bir metot kullanılmış olmakla birlikte çalışmada muhasebe mesleğinin mevcut gelişmelere daha hızlı adapte olmasını sağlamak ve proaktif bir yaklaşım oluşturmak amacıyla ülkemizdeki mesleki sınav müfredatına ilişkin müfredat önerisi sunulmuştur.

Muhasebe Mesleki Yeterlilik Sınavının Tarihçesi ve Güncel Değişiklikler

Muhasebe mesleki yeterlilik sınavının (Certified Public Accountant – CPA) geçmişi 1800'lü yıllara dayanmaktadır. İlk muhasebe mesleki yeterlilik sınavı 1871 yılında Londra Muhasebeciler Enstitüsü içerisinde oluşturulan bir konsey tarafından yapılmaya başlanmıştır. Sözlü sınav şeklinde yapılan bu sınav zamanla hem sözlü hem de yazılı şekilde yapılmaya devam etmiştir (ICAEW History). 1887 yılında New York'ta kurulan Amerikan Kamu Muhasebecileri

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

Derneği ile muhasebe mesleği örgütlenmiştir ve bu derneğin ilk başkanı olan Edwin Guthrie, İngiltere ve Galler Lisanslı Muhasebeciler Enstitüsünün (ICAEW) modelini önererek 1882 yılında muhasebe yeterlilik sınavını başlatmıştır (Carey,1969). 1896 yılında Profesyonel Kamu Muhasebecileri yasasının geçmesiyle birlikte aynı yıl New York’da bilinen anlamıyla ilk muhasebe yeterlilik sınavı yapılmış ve sonrasında birçok eyalete de benzer şekilde uygulanmaya başlanmıştır (Edwards, 1960). Zamanla tüm eyaletlerde ayrı ayrı uygulanan bu sınav Amerikan Lisanslı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü’nün (American Institute of Chartered Public Accountants-AICPA) kurulmasıyla 1917 yılından itibaren tüm eyaletler için ortak muhasebe meslek yeterlilik sınavı şeklinde uygulanmaya başlanmıştır (Moore, 2011). İlk başlarda teori ve pratik ile denetim ve yasal mevzuat olmak üzere dört bölümden oluşan ve kâğıt üzerinde yapılan bu sınavla ilgili ilk değişiklik 2004 yılından itibaren sınavın bilgisayar tabanlı bir sistem üzerinden uygulanmaya başlanmasıdır. Bu değişim teknolojinin sınav sistemi üzerindeki ilk etkisi olarak değerlendirilebilir (King vd, 2017). Sınav çeşitli açılardan zamanla değişmesine rağmen sınav içeriği ve formatı ile ilgili en önemli değişiklik 2011 yılında yapılmıştır. Sınav konuları “finansal muhasebe ve raporlama”, “denetim ve güvence”, “yasal düzenleme ve işletme çevresi” ve “temel kavramlar” olmak üzere dört başlık altında test edilmeye başlanmıştır. Bu değişiklikte birlikte sınav çoktan seçmeli sorular içermekle birlikte bu soruların ağırlığı azaltılmış ve çoktan seçmeli sorular yerini ağırlıklı olarak kritik düşünme yeteneklerinin ölçüldüğü vaka temelli bir yaklaşıma bırakmıştır (Moore, 2011). Bilgi teknolojilerindeki gelişim ve piyasanın beklentilerinin değişmesi ile birlikte 2018 yılında AICPA ve Ulusal Eyalet Muhasebe Kurulları Birliği (National Association of State Boards of Accountancy – NASBA) ortak projesi olarak CPA Dönüşüm Projesini başlatmış ve yapılan çalışma sonucunda yeni sınav sistemi 2024 yılından itibaren uygulanmaya başlanmıştır.

“CPA Dönüşüm Projesi” olarak ifade edilen ve 2024 yılından itibaren uygulanan yeni muhasebe mesleki yeterlilik sınavındaki amaç; kapsamı giderek genişleyen muhasebe meslek mensuplarının belirli alanlarda uzmanlaşmasının ve daha etkin bir hizmetin sunulmasının sağlanmasıdır. Yeni sınav modeliyle muhasebe uygulamalarında meslek mensuplarına, bugün ve gelecekte karşılaşmaları beklenen durumlara ilişkin beceri ve yetkinliklerin muhasebe meslek ruhsatı ile kazandırılması planlanmaktadır (Behn, 2021). Sınav sistemindeki en önemli değişiklik “çekirdek + disiplin” (core +disipline) olarak iki basamaklı bir yaklaşım olarak ifade edilmektedir. Çekirdek olarak ifade edilen birinci adımda adayların bilgi teknolojilerindeki uygulamaları da içerecek şekilde finansal muhasebe, denetim ve tasdik ile yasal düzenlemelerle ilgili temel bilgileri ölçülmektedir. Bu aşamada adaylar muhasebe, denetim, vergi ve bilgi teknolojisi alanlarında temel ve güçlü bir başlangıç oluşturmaktadırlar (NASBA, CPA Evolution Project). Disiplin olarak ifade edilen ikinci aşamadaysa adaylar “vergi hukuku ve planlama”, “işletme raporlaması ve analizi” ile “bilgi sistemleri ve kontrolü” olarak belirtilen üç alandan birini seçmeleri beklenmektedir. Bu aşama özünde adayların daha ileri seviyede bilgi ve becerilerini göstereceği, diğer bir ifadeyle uzmanlaşacağı alandır (Tysiac, 2019). Bu modelin, kurumların, firmaların ve toplumun ihtiyaçlarını hızlı bir şekilde karşılayan, yüksek kalitede hizmet sunmak için gerekli bilgiye sahip, uzmanlaşmış meslek mensuplarının yetişmesini artıracığı beklenmektedir. Muhasebe, denetim, vergi ve teknoloji ile ilgili temel bilgi gereksinimi ortak çekirdeğe yerleştirilerek geri bildirimlere karşı daha duyarlı olunmasını sağlaması beklenmektedir. Ayrıca; muhasebe mesleğindeki dönüşümü öngörerek uygulanabilir, esnek ve geleceğe yönelik bir yaklaşım getirilmesi istenmektedir (NASBA, CPA Evolution). Adaylar ancak her iki aşamayı da başarı ile geçmeleri durumunda muhasebe meslek ruhsatını almaya hak kazanacaklardır.

CPA dönüşüm projesiyle tasarlanan yeni sınav sisteminde adaylardan beklenen bilgi birikimi genişlemiş olsa da sınav formatı temelde değişmemiştir. 2011 yılında yapılan değişiklikte bilgi teknolojilerine ilişkin konular işletme çevresi ve kavramları bölümü içerisinde dar bir kapsamda yer almaktaydı. CPA dönüşüm projesiyle işletme çevresi ve kavramları bölümü kaldırılıp, bu bölüm içerisinde yer alan bilgi teknolojilerine ilişkin konular, sınavın birinci kısmındaki (çekirdek) diğer bölümler içerisine dahil edilmiştir. Ayrıca sınavın ikinci kısmında (disiplin) uzmanlık alanlarından biri olan bilgi sistemleri ve kontrolü bölümünde kapsamı genişletilmiştir (Yeaton, 2020). Sınavda muhasebe bilgilerinin ölçüldüğü çekirdek bölümüne her bir alanla ilgili bilgi teknolojilerini içeren uygulamalar kasıtlı olarak eklenmiştir (NASBA, CPA Evolution Project). Adaylar ikinci aşamada hangi uzmanlık alanını seçmiş olurlarsa olsunlar muhasebe meslek ruhsatının sağladığı tüm haklara sahip olacaklardır. Diğer bir ifadeyle adayların hangi disiplini seçtiğine bakılmaksızın parçalanmış bir CPA lisansına değil, tam yetkiye sahip oldukları bir lisansa sahip olacaklardır. Bu yaklaşım adayların seçtiği disiplinde daha derin bilgi sahibi olmalarını ve seçtikleri disiplinle ilgili becerilerini test etmek için bir mekanizma sağlayacaktır. Böylece adayların bir alandaki karmaşıklıkları daha derinlemesine kavrayarak daha soyut eleştirel düşünme becerileri sergilemeleri için daha fazla fırsat sağlayacaktır (Yeaton, 2020). İlerleyen zamanlarda mesleki gelişmeler doğrultusunda firmaların işe alım kararlarında adayların uzmanlık alanlarının dikkate alınması; adaylara yetkin olunan konularla ilgili gelişmiş problem çözme becerilerini

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

sergileme fırsatı sunulması beklenmektedir. Ayrıca yeni sınav formatının özellikle muhasebe dışı programlardan mezun kişilerin kariyer tercihlerinde muhasebe mesleğine olan ilgisini arttıracak beklenmektedir. Böylece muhasebe mesleğindeki yetkin meslek mensubu açığı giderilmiş olacaktır (Tristan vd. 2024).

Literatür

Literatürde yer alan çalışmaları bilgi teknolojilerinin muhasebe mesleğine etkisini ortaya koyan, muhasebe eğitiminde müfredatının mesleki yeterlilik sınavındaki değişikliklere uygun olup olmadığını açıklayan ve mesleki yeterlilik sınavındaki dönüşümün ve bunun iş yaşamına etkisinin açıklandığı çalışmalar olmak üzere üç grupta incelenebilir.

Bilgi teknolojilerinin muhasebe mesleğine etkisinin incelendiği çalışmalar; Alston (2023) çalışmasında muhasebe ve teknolojinin kesişimi araştırılmıştır. Bu amaçla bilgi sistemleri araştırmalarında sıklıkla kullanılan anahtar kelime analizi yapılmıştır. Anahtar kelimeler muhasebe sektörü ile ilişkisini kurmak içinse CPA sınavı ile eşleştirilmiştir. Yazar muhasebe ve teknoloji arasındaki genişleyen ilişkinin piyasa taleplerine uygun olarak gelişmeye devam edeceği sonucuna ulaşmıştır. Anderson (2023) yeni CPA sınavının içerdiği bilgi teknolojileri entegrasyonunun avantajlarını hem muhasebe meslek mensupları hem de muhasebe meslek adayları olmak üzere iki bakış açısıyla araştırmıştır. Muhasebe meslek mensupları, yeni sınav modelinin meslek mensubu adaylarının sektöre daha hazırlıklı hale geleceklerini, ayrıca CPA lisansının da değerini arttıracığına inandıkları gözlemlenmiştir. Muhasebe meslek adayları açısından yapılan incelemedeyse bakış açısının sınavın zorluk derecesine yoğunlaştığı gözlemlenmiştir.

Muhasebe eğitiminde müfredatının mesleki yeterlilik sınavındaki değişikliklere uygun olup olmadığının incelendiği çalışmalar; McGrath (2023) tarafından yapılan çalışmada; muhasebe müfredatlarının yeni CPA sınavının içeriği ile uyumlaştırmak amacıyla yapılabilecekleri ortaya koymak amacıyla muhasebe profesörler ve bölüm başkanları ile görüşme yapılmıştır. Çalışmada müfredatları bilgi teknolojileri ile uyumlaştırılması aşamasında özellikle kaynak sıkıntısı olabileme ihtimali nedeniyle küçük üniversiteler seçilmiştir. Yapılan görüşmeler sonucunda CPA sınavına uygun bir şekilde içeriklerin güncellenmesinin gerekli olmasıyla birlikte asıl önemli noktanın mesleğin temel bir öncelik olarak görülmesi ve sektöre yönelik eğitim verilmesi olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Freeman (2018) adayların analiz ve değerlendirme becerilerini test eden yeni CPA sınavına eğitimcilerin öğretme yöntemlerinin ve eğitim süreçlerinin uygun olup olmadığını araştırmıştır. Çalışmanın sonucunda hala baskın öğretim yönteminin ders anlatımı ve problem çözme olduğu ancak bu yöntemlerin eleştirel düşünme, analiz etme ve değerlendirme becerilerini geliştirmede eksik kaldığı literatürde yer alan diğer araştırmalarla desteklenmiştir. Polimeni ve Burke (2021) muhasebe lisans programlarının müfredatlarına güncel teknolojilerin entegrasyonunu inceleyen bir vak'a çalışması yapmışlardır. Böylece teknolojiye adapte olma aşamasında ortaya çıkan zorluklarla başa çıkmak için yapılan müfredat değişikliklerinin ayrıntısını sunmayı amaçlamışlardır. Ayrıca çalışmada akademisyenlerin müfredatlarına teknolojiyi entegre etmeleri için kullanabilecekleri sınıf içi kaynaklarla ilgili örnekler de sunulmuştur.

Mesleki yeterlilik sınavındaki dönüşümün ve iş yaşamına etkisinin açıklandığı çalışmalar; Pekdemir ve Süer (2021) tarafından yapılan çalışmada öncelikle muhasebe mesleğinin tarihsel gelişimi bahsedilmiş, AICPA ve NASPA tarafından yürütülen CPA sınavındaki değişim anlatılmıştır. Çalışmada bu değişimin avantajları ve dezavantajları ile ortaya çıkması beklenen muhtemel zorluklar eğitimciler ve yasa koyucular açısından tartışılmıştır. Yazarlar bu değişimin bazı paydaşlar için risk ve tehditler oluşturacağını ancak diğer paydaşlar içinse çeşitli fırsatlar sunacağını savunmaktadır. Lozada'nın (2022) çalışmasında ise, CPA sınavında yapılan değişim ile ilgili sadece büyük muhasebe firmaları ile görüşülmesini eleştirmektedir. Bu nedenle küçük ve orta büyüklükteki muhasebe firmalarının CPA sınavındaki değişime bakışlarını incelenmiştir. Katılımcıların çoğu değişikliğin faydası veya zararı hakkında görüş bildirmekte tarafsız kalsa da yapay zekâ ve yeni yazılımların geliştirilmeye devam ettikçe daha donanımlı CPA sertifikasına sahip meslek mensuplarının olması sektörü güçlendireceği sonucuna ulaşılmıştır. Ayrıca belirli bir disiplinde uzmanlaşmış kişilerin olması, firmaların çalışanları için oluşturduğu eğitim programlarını uzmanlık alanlarına göre yeniden uyarlanmalarını gerektirebileceği değerlendirilmektedir.

Metodoloji

Bu çalışma hem ülkemizdeki hem de ABD ve İngiltere'deki mesleki yeterlilik sınav formatlarının bir durum analizi şeklindedir. ABD ve İngiltere'de uygulanan mesleki yeterlilik sınavların içeriklerinin incelenmesi ve ülkemizdeki mevcut mesleki yeterlilik sınavı ile karşılaştırmasının yapılmasını içermektedir. Ayrıca muhasebe mesleğinin

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

kapsamının genişlemesinin bir sonucun olarak; uluslararasıdaki mesleki yeterlilik sınavlarında meydana gelen değişimin ülkemizdeki sınav sistemini etkilemesine yönelik öngörüler ve bu durumla ilgili muhasebe eğitime ilişkin öneriler sunulmuştur. Çalışma literatür taramasına dayanmaktadır. Literatürde yer alan ve konuyla ilgili olan yayınlar incelenmiş ve bu doğrultuda bir durum tespiti yapılmıştır. Yine literatürde yer alan kaynaklar ışığında güncel gelişmelere dayanan yeni bir muhasebe yeterlilik sınav müfredatı önerisi sunulmuştur.

Muhasebe Mesleki Yeterlilik Sınav Müfredat Önerisi

Muhasebe meslek mensupluğu toplum içerisindeki statüsü nedeniyle dikkat çeken bir meslek dalıdır. Sosyal ve çevresel duyarlılıklar, ekonomik yapıdaki değişimler, bilgi teknolojilerinin gelişmesi finansal ve finansal olmayan veriyi analiz edebilen, yorumlayabilen ve işletme kararlarında kullanabilen meslek mensuplarını öne çıkarmıştır. Muhasebe meslek mensubunun mesleki bilgisinin, sorun çözme becerisinin ve karar verme yetkinliği muhasebe mesleki sınavları ile değerlendirilir. Bu nedenle muhasebe mesleki yeterlilik sınavlarının toplumdaki ve teknolojiye göre değişimlere cevap verebilmesi ve böylece muhasebe uygulamalarını daha iyi analiz eden ve yorumlayan meslek mensuplarının sisteme dahil olması açısından önemlidir. AICPA (2016) yayınladığı raporda sınav sistemindeki değişikliğin nedenini; “sınavın güncel, ihtiyaca uygun, güvenilir ve yasal olarak savunulabilir kalmasını ve mesleğin kamu çıkarını koruma taahhüdünü desteklemesini sağlamak ve sınavı geçen ve ruhsat almaya hak kazanan meslek mensuplarının gerekli asgari teknik bilgi ve becerilere sahip olduğuna dair makul bir güvence sağlamaktır”, şeklinde açıklamıştır. Benzer şekilde ICAEW ve ACCA da mesleğin dünyanın acil sorunlarını ele almada öncülük etmesi ve yetkin meslek mensupluğu ruhsatı sunmayı amaçlamıştır.

Ülkemizdeki TÜRMOB tarafından uygulanmakta olan muhasebe mesleki yeterlilik sınavı; ICAEW tarafından uygulanan Eylül 2025’te uygulanmaya başlanacak mesleki yeterlilik sınavı; İngiltere temelli ACCA muhasebe mesleki yeterlilik sınavı ve AICPA tarafından 2024 yılından itibaren uygulanmaya başlanan muhasebe mesleki yeterlilik sınavının içeriklerinin karşılaştırması Tablo-1’de sunulmuştur.

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

Tablo 1. Muhasebe Mesleki Sınav İçeriklerinin Karşılaştırılması.

TÜRMÖB (SMMM)	ICAEW (ACA – Eylül 2025)	ACCA	AICPA ve NASBA (CPA - 2024)
- Finansal Muhasebe - Mali Tablolar Analizi - Maliyet Muhasebesi - Meslek Hukuku. - Vergi Mevzuatı ve Uygulamaları - Sermaye Piyasası Mevzuatı - Temel Hukuk - Denetim	<u>Temel Seviye</u> - Muhasebenin Temelleri - Yönetim Kararları - Güvence ve Risk Temelleri - İşletme, Teknoloji ve Finans - Vergi Hukukunun Temelleri - Hukuk <u>Profesyonel Seviye:</u> - Finansal Muhasebe ve Raporlama, - Denetim ve Güvence - İş Planlama - Vergi Hukuku ve Planlama - İşletme Stratejileri ve Teknoloji - Finansal Yönetim <u>İleri Seviye:</u> - Kurumsal Raporlama - Stratejik İşletme Yönetimi - Vak’a Çalışmaları	<u>Uygulamalı Bilgi:</u> - Finansal Muhasebesi - Yönetim Muhasebesi - İşletme ve Teknoloji <u>Uygulamalı Beceri:</u> - Kurumsal ve İş Hukuku - Performans Yönetimi - Vergilendirme - Finansal Raporlama - Denetim ve Güvence - Finansal Yönetim <u>Profesyonel Strateji: (Zorunlu)</u> - Kurumsal Raporlama - Stratejik Yönetim <u>Seçmeli (Sadece 2 tane):</u> - İleri Finansal Yönetim - İleri Performans Yönetimi - İleri Vergilendirme - İleri Denetim ve Güvence	<u>Çekirdek:</u> - Finansal Muhasebe - Denetim ve Tasdik - Yasal Düzenlemeler <u>Disiplin:</u> - Vergi Hukuku ve Planlama - İşletme Raporlama ve Analizi - Bilgi Sistemleri ve Kontrolü (Adaylar uzmanlaşmak istedikleri bir disiplinden sınava girerler)

Ülkemizde TÜRMÖB tarafından uygulanan muhasebe mesleki yeterlilik sınavında adaylar önceki aşamaları tamamladıktan sonra sekiz dersten oluşan bir sınava girmektedirler. Bu dersler genel olarak finansal muhasebe, maliyet muhasebesi, denetim ve yasal mevzuat (vergi, meslek hukuku, sermaye piyasası, ticaret kanunu) hakkında adayların bilgi seviyelerini ölçmeye yöneliktir.

İngiltere’de ICAEW tarafından sunulmakta olan ACA mesleki yeterlilik sınavı ekonomik ve teknolojik gelişmeler sonucu muhasebe mesleğinde ortaya çıkan değişimlerden etkilenmiş ve Eylül 2025 tarihinden itibaren sınav içeriğini güncellemiştir. “Yeni nesil sınav” olarak adlandırılan yeni sınav sistemi aynı şekilde üç ayrı modülden ve toplam on beş konudan oluşmaktadır. Birinci modül olan sertifika seviyesinde (certificated level) toplam altı ayrı başlıktan oluşmakta ve muhasebe, finans ve işletme temelleri ile ilgili adayların temel düzey bilgileri test edilmektedir. Profesyonel seviye (Professional level) olan ikinci aşama da aynı şekilde altı ayrı başlıktan oluşmakta adayların muhasebe, finans ve işletme temelleri ile ilgili teknik bilgilerini gerçek yaşam senaryolarında kullanma yeteneği test edilmektedir. Son aşama olan ileri seviyede (advanced level) stratejik işletme yönetimi ve kurumsal raporlama ve vak’a çalışması şeklindedir. ACA sınavında meslek mensubu adaylarının bilgiyi kullanma ve özümseme becerileri,

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

sorun çözme yetkinlikleri, mesleki yargılarını kullanma ve iletişim becerileri ölçülmektedir (ACA Syllabus Handbook 2025)

İngiltere’de faaliyet gösteren ACCA meslek ruhsatı İngiltere, Amerika, Kanada, Avustralya, Singapur, Yeni Zelanda ve Hong Kong’un da bulunduğu 180’den fazla ülkede geçerliliği olan bir belgedir (ACCA, About Us). Dünya genelinde muhasebe ve finans alanlarında nitelikli profesyoneller yetiştirmeyi hedefleyen ACCA tarafından sunulmakta olan muhasebe meslek ruhsatı sınavı ACA sınavına benzer bir şekilde toplam 13 konudan kapsayan uygulamalı bilgi, uygulamalı beceri ve profesyonel strateji başlıklarından oluşan üç aşamalı bir sınavdır. Birinci aşamada adayların muhasebe ve finans konularına ilişkin bilgilerini becerileri, ikinci aşamada muhasebe, denetim, finans, vergi, işletme çevresi ile ilgili sorun çözme yetkinlikleri, son aşamadaysa adayların stratejik karar verme ve mesleki yargılarını kullanma becerileri ölçülmektedir. ACCA’da muhasebe mesleğinin değişen kapsamında sınav sisteminde köklü bir değişiklik olmasa da içerik açısından bazı konuların kapsamını değiştirmiştir. Bu kapsam değişikliği sonucu sürdürülebilirlik, yapay zekâ ve teknolojik yetkinlik gibi konuları da sınav içeriğine dahil etmiştir. ACCA da Eylül 2025’ten itibaren sınavlarını yeni içerikleri kapsayacak şekilde yürütecektir.

ABD’de AICPA ve NASBA tarafından yürütülmekte olan CPA sınavındaysa daha önce açıklandığı gibi çekirdek ve disiplin olmak üzere iki aşamadan oluşmaktadır. Çekirdek olarak ifade edilen birinci aşamada adayların temel bilgi, beceri ve yetkinlikleri ölçülürken; disiplin olarak ifade edilen ikinci aşamada adaylardan uzmanlaşmak istenilen alanın seçilmesi ve bu alana ilişkin problem çözme becerileri test edilmektedir.

Ülkemizdeki ticaret sisteminde meydana gelen değişimlerle birlikte 1980 yılından sonra muhasebe sistemi bu durumun olağan bir sonucu olarak Kıta Avrupası sisteminden Anglo-sakson sistemine dönüşüm geçirmiştir (Altıntaş ve Yılmaz, 2012). Buna bağlı olarak da mesleki yeterlilik sınavlarında da İngiltere’deki yapıya benzer bir yaklaşım benimsenmiştir. Ülkemizde Muhasebe mesleki yeterlilik sınavı ile ilgili İngiltere ve ABD’de olduğu gibi henüz mevcut bir güncelleme çalışması bulunmamaktadır. Muhasebe mesleğindeki değişim göz önünde bulundurularak ve dünyada meydana gelen değişimlere uyum sağlayabilmek için İngiltere ve ABD’deki yeni sınav sistemleri referans alınarak mevcut sınav sisteminin içeriğinin güncellenmesi önerilmektedir. Önerilen sınav müfredatı Ticaret Hukukunun benzerliği nedeniyle İngiltere’deki mesleki yeterlilik sınavına sistemin bakış açısında daha yakın bir şekilde tasarlanmıştır. Ayrıca TÜRMOB ve ACCA arasındaki muafiyet anlaşması da çalışmaya etki eden bir diğer unsurdur. Önerilen sınav içeriğine ilişkin başlıklar aşağıdaki gibidir.

- Finansal Muhasebe
- Mali Tablolar Analizi
- Maliyet ve Yönetim Muhasebesi
- Denetim ve Diğer Güvence Hizmetleri
- Sürdürülebilirlik Raporlaması ve Denetimi
- Etik
- Bilgi Teknolojileri ve Veri Analitiği
- Temel Hukuk
- Meslek Hukuku
- Vergi Mevzuatı ve Uygulamaları
- Sermaye Piyasası Mevzuatı

Önerilen sınav içeriği mevcut sınav formatından farklı olmamakla birlikte sınav konularına ilişkin başlıkların içeriklerinin kapsamının genişletilmesi planlanmaktadır. Örneğin denetim başlığına diğer güvence hizmetleri de

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

dahil edilerek iç kontrol ve diğer güvence sistemlerine ilişkin denetim kavram ve teknikleri de eklenebilir. Maliyet muhasebesine yöntemi muhasebesi de eklenerek muhasebe meslek mensuplarının işletme bilgilerini stratejik kararlarında kullanma becerileri ölçümlenebilir. Mevcut sınav sisteminden hiç kuşkusuz en önemli farklılık “sürdürülebilirlik raporlaması ve denetimi”, “etik” ve “bilgi teknolojileri ve veri analitiği” konu başlıklarının eklenmesidir. Böylece TÜRMOB’un mesleki yeterlilik sınavlarına ilave olarak, muhasebe mesleği kapsamı içerisinde olan, ancak bir başka kurum olan Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) tarafından ilave sınav/sınavlar yapılması karmaşasının ortadan kalkması da mümkün olabilecektir. Önerilen sınav sistemiyle ülkemizdeki muhasebe meslek mensupluğunun güncel gelişmelere uyum sağlaması beklenmektedir.

Muhasebe mesleğindeki meydana gelen dönüşümün ve buna bağlı olarak mesleki yeterlilik sınavına yansımının muhasebe eğitime etkisi kaçınılmazdır. Adayların sınavdaki başarılarında muhasebe mesleği ile ilgili temel ve ileri seviye bilgilerin sunulduğu yükseköğretim kurumlarındaki eğitim programlarının etkisi yadsınamaz. Üniversiteler, eğitim programları aracılığıyla meslek mensubu adaylarına temel bilgilerin yanı sıra eleştirel düşünme ile analiz etme ve yorumlayabilme yetkinliklerini kazandırıldıkları yerlerdir. Paydaşların muhasebe meslek mensuplarından beklentilerinin karşılanması temel bilgi seviyesine sahip, eleştirel düşünme ve analiz etme gibi becerileri kazanmış mezunların muhasebe mesleğine dahil olmasıyla mümkündür. Bu nedenle önerilen değişikliğin yapılması durumunda üniversitelerin, muhasebe öğretmenlerinin gerek eğitim programları gerekse eğitim müfredatları açısından sınav içeriği kapsamında gerekli güncellemeler ve kapsamlı çalışmalar yapılmalıdır. AICPA ve NASBA mesleki yeterlilik sınavında değişim kapsamında muhasebe müfredatlarının yeni sınav sistemine uygun olarak hazırlanabilmesi için yol gösterici bir rehber yayınlamıştır. 2021 yılında yayınlanan bu rehberde ayrıca yeni sınav sistemine göre uyarlanabilecek eğitim sistemleri ile ilgili örnekler de sunulmuştur (AICPA ve NASBA, CPA Evolution Model Curriculum).

Eğitmenlerin potansiyel meslek mensubu adaylarının ve piyasanın ihtiyaçlarını öngörerek bilgi teknolojilerine ilişkin yeni dersleri bağımsız olarak ve belirli muhasebe dersleri içerisine dahil etmeleri bilgi ve beceri geliştirmenin en yararlı yolu olacaktır. Bu amaçla Dzurán vd. (2018) çalışmalarında çeşitli yaklaşımlar önermişlerdir. İlk olarak odaklanmış yaklaşımla; öğrencilere veri oluşturma, veri madenciliği, veri depolama ve kullanımı ve veri güvenliği hakkında bilgi veren bağımsız bir veri analitiği derslerinin müfredata dahil edilmesi şeklinde olacaktır. İkinci olarak entegre yaklaşım da; veri analitiğini konusunun mevcut muhasebe derslerine dahil edilmesini önermişlerdir. Bu yaklaşımda muhasebe mesleğinde kullanılan yazılımların müfredata dahil edilmesiyle öğrencilerin muhasebe bilgisini veri analitiği ile birleştirmesi sağlanabilir. Son yaklaşım olan hibrit yaklaşımsa hem bağımsız bir veri analitiği dersinin hem de öğrencilerin becerilerini arttırmak amacıyla veri analizi kavramlarının mevcut muhasebe derslerine entegre edilmesi şeklindedir. Hangi yaklaşım seçilirse seçilsin önemli nokta eğitim müfredatlarının muhasebe mesleğinde bilgi teknolojileri hakkında temel bilgileri içermesidir. Bu çalışma meslek kuruluşları ve üniversiteler arasındaki karşılıklı etkileşim yoluyla kolayca sağlanabilir.

Ülkemizde üniversitelerin ve eğitmenlerin çoğu muhasebe mesleğindeki değişimi ve piyasanın beklentisini öngörerek bilgi teknolojilerinin eğitim öğretim müfredatına dahil etmişlerdir. Eren vd. (2020) çalışmalarında ülkemizdeki vakıf üniversitelerinin çoğunda, devlet üniversitelerininse yarıya yakın kısmında bilgi teknolojileriyle ilgili derslerin bulunduğunu tespit etmişlerdir. Bu durum bilgi teknolojileriyle ilgili derslerin gerek yazılım gerekse donanım olarak yatırım gerektirdiği ve bunun da finanse edilmesi ile ilgili nedenlerden dolayı olduğu sonucuna ulaşılabilir. Kandemir ve Kardeş (2023) çalışmalarında ABD’deki üniversitelerde müfredatlarında muhasebe uygulamalarında kullanılan bilgi teknolojilere dayalı önemli ölçüde ders olduğu; Türkiye’deki üniversitelerdeyse müfredatlarında ağırlıklı bilgisayar destekli muhasebe uygulamalarına ilişkin derslerinin olduğu, ayrıca temel düzeyde bilgi teknolojileri içeren derslerinde de bulunduğu tespit edilmiştir. Allahverdi ve Karaer (2019) çalışmalarında Türkiye’deki üniversitelerdeki muhasebe derslerinde öğrencilere mesleki bilgi ve becerinin yeterli seviyede verildiği ancak teknoloji kullanımına ilişkin yetkinliklerin düşük seviyede olduğu tespit edilmiştir.

Sürdürülebilirlik kavramı uzun bir süredir bilinmesine rağmen; sürdürülebilirlik kavramının muhasebeye entegrasyonu, sürdürülebilirlik raporlaması ve denetimi muhasebe mesleğini etkileyen bir konu olarak karşımıza çıkmaktadır. Sürdürülebilirlik 1987’den beri süre gelen bir kavram olmasına rağmen dünyada ve ülkemizde yüksek öğretim müfredatlarında yer alması yenidir. Ergun vd. (2022) çalışmalarında yükseköğretim müfredatlarında sürdürülebilirlik ve türevi derslerin varlığını araştırmışlardır. İşletme ve muhasebe alanında eğitim veren yurtdışı üniversitelerin çoğunun müfredatlarında sürdürülebilirlikle ilgili konuların yer aldığı; Türkiye’deki üniversitelerindeyse eksiklikler olduğu tespit edilmiştir. Sürdürülebilirlik muhasebesine ilişkin derslerinse hem yurtdışı üniversitelerde hem de

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

Türkiye'deki üniversitelerin müfredatlarında sürdürülebilirlik türevi derslere göre daha az yer aldığı görülmüştür. Sürdürülebilirlik konusu çok kapsamlı bir konu olmasına rağmen sürdürülebilirlik raporlamasının ve sürdürülebilirlik denetiminin önemli hale geldiği günümüzde bu konuda çalışacak olan muhasebe meslek mensuplarının lisans ve lisansüstü seviyede sürdürülebilirlik ile ilgili eğitimin çoğu üniversitede yetersiz olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Yalçın vd. (2024) çalışmalarında işletme ve ilgili bölümlerde lisans seviyesinde öğrenim gören öğrencilerin sürdürülebilirlik muhasebesine ilişkin bilgi düzeylerinin düşük olduğu tespit edilmiştir. Ülkemizde 2024 yılından itibaren işletmeler için zorunlu hale gelecek sürdürülebilirlik raporlaması ve denetimi konusunda yetişmiş eleman sağlayabilmek için üniversitelerin müfredatlarına eklenmesinin bir gereklilik sonucuna ulaşılabilir. Sultanoğlu ve Özerhan (2022) çalışmalarında üniversitelerin müfredatlarının birçoğunda sürdürülebilirlik konusu ile bağlantılı sürdürülebilirlik ve türevi derslerin olduğu tespit edilmiştir. Buna rağmen işletmecilik eğitimi veren fakülte ve bölümlerin müfredatlarına sürdürülebilirlik konusunu muhasebe ile bağlantılı bir şekilde diğer derslere entegre etmeleri gerektiği önermişlerdir.

Sonuç

Değişen sosyal ekonomik koşullar ve teknolojinin hızlı bir şekilde gelişmesi mesleklerin iş yapış şekillerinde farklılaşmalar olmasına neden olmaktadır. Bu etki sağlık, mühendislik gibi birçok meslek grubunda görülmekle birlikte muhasebe meslek mensuplarının iş yapış şekillerini de etkilemiştir. Bu durumun bir sonucu olarak muhasebe meslek mensuplarının geleneksel yöntemlerin ötesinde yeni beceri ve yetkinlikler geliştirmesini zorunlu olmuştur.

Muhasebe bir bilgi sistemidir ve amacı bilgi üretmektir. Bilgi teknolojilerinin kullanımı, verilerin işlenmesi ve analizi muhasebe bilgi sisteminde önemli bir araçtır. Bu nedenle bilgi teknolojilerindeki gelişimin muhasebe sistemine etkisini ayrı tutamayız ve ayırtıramayız. Bilgi teknolojilerinin mesleğin gerek raporlama gerekse denetim gibi tüm alanlarda kullanılması firmaların önemli üretkenlik kazanımları sağladıklarını ve mesleğin yürütülmesinde kolaylıklar sağladığı açıkça görülmektedir. Günümüzde açıkça görülmektedir ki muhasebe firmaları muhasebe meslek mensuplarının muhasebe bilgilerinin yanı sıra teknolojik yetkinliklere de ihtiyaç duymaktadırlar. Meslek mensuplarının bilgi teknolojilerine hâkim ve uygulama hakkında makul düzeyde bir bilgiye sahip olması; ayrıca bunların denetim, vergi ve muhasebe gibi hizmetlere nasıl etki ettiğinin bilmesi artık muhasebe bilgisinin yanı sıra hayati önem taşımaktadır. Bilgi teknolojilerinin yanında sosyal, ekonomik yapının değişmesi başta olmak üzere iklim değişikliklerine karşı duyarlılığın artması ve paydaşların işletmelerin faaliyetlerinde ne kadar çevreye duyarlı hareket ettiğine karşı bilgi talebi muhasebe mesleğinin kapsamının genişlemesine etki eden bir başka unsurdur. Sürdürülebilirlik raporlaması ve denetimi faaliyetlerinin muhasebe mesleğinin kapsamını genişletmesi meslek mensuplarının konu ile ilgili bilgi sahibi olmalarını zorunlu hale getirmiştir.

Muhasebe meslek mensuplarının görev ve sorumluluklar veren ve meslek mensubunun yetkinliğini muhasebe meslek ruhsatı adı verilen bir belgeye ile belirlenmektedir. Muhasebe mesleğini yürütmek için bu ruhsata sahip olmak zorunlu olmamakla birlikte meslek mensubuna önemli yetkiler ve sorumluluklar veren önemli bir belgedir. Muhasebe mesleğini yürütmek isteyen adaylar bu ruhsatın kazanımı için muhasebe mesleki yeterlilik sınavı olarak ifade edilen bir sınavı geçmek zorundadırlar. Bu sınavda adayların muhasebe bilgisi başta olmak üzere adayların analiz etme becerileri, karar verme yetkinlikleri gibi çeşitli özellikleri test edilmektedir. Bu mesleki yeterlilik sınavı ülkelerin kendi kuralları çerçevesinde örgütlenmiş muhasebe örgütleri aracılığı ile yapılmaktadır. Bu sınavdaki amaç meslek mensupları adaylarının piyasanın ihtiyaçlarını karşılayabilecek gerekli bilgi, beceri ve yetkinliğe sahip olduklarına ilişkin bir güvence sağlamaktır. Bu amaçla ABD ve İngiltere başta olmak üzere muhasebe örgütleri muhasebe mesleğindeki değişimi öngörerek sınav sistemlerini piyasa beklentilerine göre güncellemekte böylece meslek mensubu adaylarının gelecekte ihtiyaç duyacakları becerileri kazanmalarını sağlamaktadırlar.

Muhasebe mesleğinin dünyada nereye doğru gittiğini anlaşılmaması ve bu yönelmenin getirdiği yenilikleri yansıtmak için güncel uygulamaların anlaşılması ve mesleki becerilerin yükseltilmesi gerektiği açıktır. Ülkemizdeki mesleki yeterlilik sınav sistemi incelendiğinde dünyada meydana gelen gelişmelerin gerisinde kalmamalıdır. Meslek mensupları piyasanın beklediği yetkinlikleri çeşitli şekillerde kazanabiliyor olmasına rağmen muhasebe meslek ruhsatının sağladığı yetkiler ve sorumluluklar açısından çelişkilere ve karmaşaya neden olabilmektedir. Örneğin muhasebe meslek mensubunun genel olarak meslek yapısı gereği bağımsız denetim yapma yetkisi bulunmasına rağmen meslek ruhsatı yeterli olmayarak bu hakkı elde edebilmek için KGK tarafından yapılan bir sınava daha girmeleri gerekmektedir. Aynı şekilde daha özel bir denetim konusu olan sürdürülebilirlik denetimi için de yine meslek mensubunun aynı kurum tarafından yapılan başka bir sınava girmesi gerekmektedir. Bu durum adayların

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

mesleğe karşı ilgilerini azaltmakla birlikte muhasebe mesleğinin yetki ve sınırlarının belirlenmesinde karmaşıklığa da neden olmaktadır. Bu nedenle ekonomi ve teknolojiye mevcut değişimler öngörülerek mesleki yeterlilik sınavının müfredatında yapılacak değişikliklerle gelecekte de geçerliliğini koruyacak bir muhasebe mesleki yeterlilik sınav modelinin oluşturulması gerekmektedir. Muhasebe mesleğine yön veren iki önemli kuruluş TÜRMOB ve KGK'nın ortak çalışmasıyla yapılacak bu düzenleme hem piyasanın muhasebe meslek mensubundan beklentileri karşılanmış olacaktır hem de kurumlar arasında ortaya çıkan çelişkilerin önüne geçmiş olunacaktır. Sınav sisteminin güncellenmesine ilişkin önerimizin kabul olması durumunda değişiklikten önce muhasebe meslek ruhsatına sahip meslek mensuplarına, 2011 yılında KGK'nın Bağımsız Denetçilik ruhsatlarında olduğu gibi, eklenen başlıklar ve konularla ilgili zorunlu ilave eğitimler yapılması yerinde olacaktır. Ayrıca önerilen sınav sistemiyle mevcut durumda iki ayrı unvana ayrılmış olan meslek mensupluğunun tek bir unvanda buluşması yerinde olacaktır.

Muhasebe mesleki yeterlilik sınavı ile muhasebe eğitimi birbirine bağlı birbirini destekleyen iki kavramdır. Muhasebe meslek mensubu olabilmek için belirli bir bilgi seviyesine ihtiyaç vardır. Bu bilgi seviyesi de özellikle yükseköğretim kuruluşlarında verilen muhasebe eğitimi ile desteklenmektedir. Muhasebe alanında istihdam edilecek kişilerin, muhasebe meslek mensubu adayların üniversiten mezun oldukları zaman çalışma hayatında zorluk yaşamamaları ancak mesleğin gerektirdiği bilgi ve beceri eğitimin alınması ile mümkündür. Bu nedenle Yükseköğrenim eğitim programları ve müfredatları önerilen mesleki yeterlilik sınavının içeriğine ve kapsamına yanıt vermelidir. Bu amaçla lisans, lisansüstü eğitimi içerisindeki muhasebe derslerinin müfredatları da bu gereksinime uygun hale getirilmelidir. Bu uyum mevcut derslerin içeriğinde değişikliklere gidilmesi şeklinde olabileceği gibi yeni derslerin veya programların tasarlanması şeklinde de olabilir. Piyasanın talepleri doğrultusunda uzmanlaşma gerektiren programların müfredata eklenmesinin muhasebe eğitime katkı sağlayacağı düşünülmektedir. Ancak yeni derslerin veya programların tasarlanması ve onaylarının alınması için gereken hazırlık süresi nedeniyle çalışmalara şimdiden başlanması önerilmektedir.

Bu çalışmanın mevcut düzene uyum sağlayabilmek için muhasebe mesleki yeterlilik sınavına ilişkin meslek odalarına yol gösterici nitelikte olacağı düşünülmektedir. Ayrıca muhasebe meslek mensubunun sahip olması gereken bilgi, beceri ve yetkinliğin kazanıldığı üniversitelerde ders içeriklerinin güncellenmesinde muhasebe öğretmenlerinin proaktif bir davranış göstermesi bakımından önemlidir. Ayrıca gelecekte gerek muhasebe mesleki yeterlilik sınavı ile ilgili gerekse müfredat çalışmalarıyla ilgili yapılacak çalışmalara yol gösterici olmayı ve literatüre katkı sağlamayı da amaçlamaktadır.

Kaynakça

Allahverdi, M. ve Karaer, M. (2019). E-Dönüşümün Muhasebe Mesleği Yeterlilikleri Üzerindeki Etkileri ve Türkiye’de Lisans Düzeyi Muhasebe Eğitiminin Mesleki Yeterlilikler Açısından Analizi. Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, 21(1), 246-273.

Alston C. (2023). Accounting Beyond Numbers: Information Systems And Technology Embedded in New CPA Exam. Issues in Information Systems. 24 (3). 15-23.

Altintas, N. ve Yilmaz, F. (2012). The Accounting Profession: A Descriptive Study of the Common and Code Law Countries. Journal of Modern Accounting and Auditing, 8(7), 932-950

American Institute of Certified Public Accountants (AICPA). (2016). Practice analysis final report maintaining therelevance of the Uniform CPA Examination. Available at:http://www.aicpa.org/BecomeACPA/CPAExam/nextexam/DownloadableDocuments/2016-practiceanalysis-final-report.pdf?cm_em=steadman@etsu.edu&cm_mmc=AICPA:CheetahMail_-_NewsUpdate_-_APR16_-_Special_CPAExam_NewsUpdate_A16AP11

American Institute of Certified Public Accountants (AICPA). (2021). 2021 Trends: A Report on Accounting Education, the CPA Exam and Public Accounting Firms’ Hiring of Recent Graduates.

American Institute of Certified Public Accountants (AICPA). ve National Association of State Boards of Accountancy (NASBA), CPA Evolution Model Curriculum. https://nasba.org/wp-content/uploads/2021/06/Model-curriculum_web_6.11.21.pdf

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

Anderson J. (2023). Student and Professional Perceptions of CPA Evolution. East Carolina Universtiy Honors College, North Carolina, USA, Thesis.

Behn D. (2021). The New CPA Evolution CPA Exam. <https://www.aicpa-cima.com/news/article/the-new-cpa-evolution-cpa-exam>

Carey, J. L. (1969) The Rise of the Accounting Profession from Technical to Professional. New York: AICPA.

Cockcroft, S. ve Russell, M. (2018). Big Data Opportunities for Accounting and Finance Practice and Research. *Australian Accounting Review*, 28(3), 323 – 333.

Dewu, K. ve Barghathi, Y. (2019). The Accounting Curriculum and the emergence of Big Data. *Accounting and Management Information Systems*, 18(3), 417 – 442.

Dzuranin, A.C., Jones, J.R. ve Olvera, R.M. (2018). Infusing Data Analytics Into the Accounting Curriculum: A Framework and Insights from Faculty. *Journal of Accounting Education*, 43, 24 –39.

Edwards, J. D. (1960). History of Public Accounting in the United States. East Lansing, MI: Michigan State University Business Studies.

Eren, T., Salur, M. N. ve İyibildiren, M. (2020). Muhasebe Eğitiminde Bilgi Teknolojisi Kullanımı: Türkiye’deki Üniversiteler Üzerine Bir Araştırma. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi* Aralık 2020, 22(4), 648-668.

Ergün, İ., Kaldırım, Z. ve 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 (25. Yıl Özel Sayısı), 314-324.

Freeman M.S. (2018). The CPA Exam is Changing: Are Professors Ready?. *The Accounting Educators’ Journal*, 28, 1-32.

Güvemli, O. (2011). Türkiye’de muhasebe meslek örgütünün kuruluşu ve gelişmesi. *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*, (1), 129-145.

Hoodlebrink, A., Truell, A. D., Zhao, J. J., Davison, C. B. ve Lazaros, E. J. (2021). Big Data Applications in Accounting: Insights for Higher Education Curriculum Planning. *Issues in Information Systems*, 22(2), 285-295.

<https://www.accaglobal.com/gb/en/about-us.html>

ICPAS Reports, 2021. <https://www.icpas.org/docs/default-source/default-document-library/information/professional-issues/2021-cpa-pipeline-report-decoding-the-decline.pdf>

Jordan, A. S. (1999). The Impact Technology is Having on the Accounting Profession. *Journal of Accounting Education*, 17(2-3), 341-348.

Kandemir, T. ve Kardeş, Z. (2023). Muhasebe Eğitiminde Verilen Bilgi Teknolojileri Odaklı Dersler: Amerika Birleşik Devletleri ve Türkiye Muhasebe Bölümlerinin Karşılaştırılması. *Pamukkale Üniversitesi İşletme Araştırmaları Dergisi*, 10(1-Prof. Dr. Feyzullah EROĞLU Armağan Sayısı), 275-293.

King, D.L., Case, C.J. ve Senecker, K.M. (2017). Accounting History In Perspective: Uniform Cpa Exam Turns 100. *Journal of Business and Behavioral Science*, 29(2), 70-84.

Lozada L. (2022). The Impact of CPA Exam Revisions. California State University Honor Programs, Long Beach, USA, Thesis.

McGrath C. (2023). CPA Exam Evolution 2024: How Accounting Students Are Impacted in the University Curriculum and in the Industry. Bryant University Honor Programs, Rhode Island, USA, Thesis.

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

Moore, P. M. (2011). The Cpa Exam... Past And Future. Business Research Yearbook: Balancing Profitability and Sustainability: Shaping the Future of Business, Ed: Goralski M.A. USA.

Murthy U.S. ve Geerts G.L. (2017). An REA Ontology-Based Model for Mapping Big Data to Accounting Information Systems Elements. Journal of Information Systems, 31(3), 45 – 61.

National Association of State Boards of Accountancy (NASBA), CPA Evolution Project. <https://www.evolutionofcpa.org>.

Pekdemir R., Süer A.Z. (2021). History of Specialization in the U.S. Public Accountancy and the CPA Evolution Project. Journal of Accounting and Finance, 21 (2), 144-151.

Polimeni R.S, Burke J.A. (2021). Integrating Emerging Accounting Digital Technologies and Analytics into an Undergraduate Accounting Curriculum—A Case Study. Journal of Emerging Technologies in Accounting, 18 (1): 159–173.

Schmidt P.J., Church K.S. ve Riley J. (2021). Clinging to Excel as a Security Blanket: Investigating Accountants' Resistance to Emerging Data Analytics Technology. Journal of Emerging Technologies in Accounting, 17 (1), 33–39.

Sultanoğlu, B. ve Özerhan, Y. (2022). Muhasebe Eğitiminde “Sürdürülebilirlik” – Türkiye’deki Üniversitelerde Bir Araştırma. Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Dergisi, 25 (25. Yıl Özel Sayısı), 325-334.

Tapis, G.P. ve Priya, K. (2020). Developing and Assessing Data Analytics Courses: A Continuous Proposal for Responding to AACSB Standard A5. Journal of Emerging Technologies in Accounting, 17(1), 133-141.

The Institute of Chartered Accountants in England and Wales (ICAEW), ACA Syllabus Handbook 2025. <https://www.icaew.com/-/media/corporate/files/learning-and-development/aca-syllabus/2025/aca-syllabus-handbook-professional.ashx>.

The Institute of Chartered Accountants in England and Wales (ICAEW) History. <https://www.icaew.com/library/historical-resources/timeline>.

Tristan J., Bradley L., Shawn M. (2024). The Impact of the CPA Evolution on Students' Interest in Earning a CPA License and Working in Public Accounting. *Issues in Accounting Education*; 39 (3): 45–58.

Tysiac, K. (2019). CPA Exam Topics Undergoing Change for Digital Age. *Journal of Accountancy*, 228(5), 16-20.

Yalçın, N., Işık, Ö.S., Bilgin, M., Özkan, M. ve Çay, E. (2024). Üniversite Öğrencilerinin Sürdürülebilirlik Raporlaması Farkındalığı Hakkında Bir Araştırma, TİDE AcademIA Research, 6(1), 33-66.

Yeaton K. (2020). The CPA (Exam) Evolution. The CPA Journal 6-9. <https://www.cpajournal.com/2021/01/29/the-cpa-exam-evolution/>

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

YAPAY ZEKÂ MUHASEBE EĞİTİMİNDE FARK YARATIR MI?

Doç. Dr. Feyza DEREKÖY¹, Dr. Öğr. Üyesi İpek YAYLALI¹, Dr. Öğr. Üyesi Esra BAYTÖREN¹

Özet

Bu çalışmanın amacı, muhasebe eğitiminde yapay zeka uygulamalarının öğrenme performansına etkisi olup olmadığının ve öğrencilerin bu konudaki algılarında fark yaratıp yaratmadığının belirlenmesidir. Çalışma ön-test son-test deney ve kontrol gruplu olarak tasarlanmış olup, deney grubundaki öğrencilerin bir ders konusunu, yapay zeka ile oluşturulmuş sanal eğitmen anlatımı ile öğrenmeleri, kontrol grubundaki öğrencilerin ise aynı ders konusunu yüz yüze formal eğitmen anlatımı ile öğrenmeleri sağlanmıştır. İki grubun öğrenme performanslarının karşılaştırılması için başarı değerlendirme testi yapılmıştır. Çalışmada ayrıca, yapay zeka destekli eğitimin, deney grubundaki öğrencilerin konu ile ilgili algılarına olan etkisini ölçmek amacıyla bir anket oluşturulmuş ve eğitimden önce ön-test ve eğitimden sonra ise son-test olarak uygulanmıştır. Başarı değerlendirme test sonuçları ile ön-test ve son-test anket verileri bağımsız t-testi ve bağımlı iki örnek t-testi yöntemleri kullanılarak karşılaştırılmıştır. Çalışmanın sonuçlarına göre deney ve kontrol gruplarının öğrenme performansları arasında ve benzer şekilde yapay zeka destekli eğitim öncesi ve sonrasında deney grubu öğrencilerin algılarında anlamlı bir farklılık olmadığı tespit edilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Muhasebe Eğitimi, Yapay Zekâ, ChatGBT, T-testi

Abstract

The purpose of this study is to determine whether artificial intelligence in accounting education have an effect on learning performance and whether they create a difference in students' perceptions. The study was designed as a pre-test post-test experimental and control group, and students in the experimental group were provided with learning a course topic with a virtual instructor created with artificial intelligence, while students in the control group were provided with learning the same course topic with a face-to-face formal instructor. An assessment exam was conducted to compare the learning performances of the two groups. In addition, a survey was created in the study to measure the effect of artificial intelligence-supported education on the perceptions of students in the experimental group and was applied as a pre-test before the training and as a post-test after the training. The assessment exam results and the pre-test and post-test survey data were compared by using the independent t-test and dependent two-sample t-test methods. According to the results of the study, it was determined that there was no significant difference between the learning performances of the experimental and control groups and similarly, there was no significant difference in the perceptions of the experimental group students before and after the artificial intelligence-supported education.

Keywords: Accounting Education, Artificial Intelligence, ChatGBT, T-test

1. GİRİŞ

Son yıllarda muhasebe alanında yaşanan önemli ilerlemelerin büyük kısmı yapay zekâ teknolojilerinin entegrasyonu ile gerçekleşmiştir (Rahim & Chishti, 2024). Yapay zekâ, muhasebe uygulamalarında ortaya çıkan karmaşık işlemleri tanımlayarak etkinlik ve verimliliği artırmakta ve beraberinde hile ve hata paylarını azaltarak işletmelerin üretkenliğini sağlamaktadır (Chaoyi vd., 2020). Dolayısıyla işletmeler devamlılığını sağlama, sürdürülebilir büyüme ve iş geliştirme olanaklarını yaratmak adına yapay zekâ teknolojilerini kullanarak stratejik kararlarını belirlemektedirler (Lehner vd., 2022). Benzer şekilde, yapay zekâ uygulamaları öğrenme ve öğretme süreçlerine yeni boyutlar kazandırmaktadır (Voskoglou & Salem, 2020). Yapay zekanın son zamanlardaki hızlı gelişimi yüksek öğretimi de farklı açılardan etkilemiş olup, üniversitelerin öğretim ve öğretme biçimlerini değiştirmesi kaçınılmaz hale gelmiştir. Üniversitelerde verilen muhasebe eğitiminin de uzun vadede sürdürülebilir olması bu değişime adapte olması ile mümkün olabilecektir.

Bu çalışmada, muhasebe eğitiminde yapay zeka uygulamalarının öğrenme performansına etkisi olup olmadığının belirlenmesi ve bunun yanı sıra, öğrencilerin bu konudaki algılarında fark yaratıp yaratmadığının tespit edilmesi

¹Medipol Üniversitesi

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

amaçlanmıştır. Bu nedenle, araştırma ön-test son-test deney ve kontrol gruplu olarak tasarlanmıştır. Deney grubundaki öğrencilerin muhasebe dersi müfredatında yer alan bir ders konusunu, yapay zeka ile oluşturulmuş sanal eğitmen anlatımı ile öğrenmeleri, buna karşın kontrol grubundaki öğrencilerin ise aynı ders konusunu sınıfta formal eğitmen anlatımı ile öğrenmeleri sağlanmıştır. Formal eğitmen anlatımı ile sanal eğitmen anlatımı arasında öğrenme performansı açısından farklılık olup olmadığını ölçmek için, 20 soruluk test, deney ve kontrol gruplarına uygulanmıştır. Elde edilen veriler bağımsız t-testi ve bağımlı iki örnek t-testi yöntemleri kullanılarak karşılaştırılmış. Ayrıca verilen yapay zeka destekli eğitimin, öğrencilerin konu ile ilgili algılarına olan etkisini ölçmek amacıyla bir anket oluşturulmuştur. Anket formu ön-test ve son-test olarak hazırlanmış olup, ön-test ve son-test verileri yapay zeka destekli eğitim verilen deney grubundan elde edilmiş ve t-testi yöntemi kullanılarak analiz edilmiştir.

2. LİTERATÜR İNCELEMESİ

Literatürde, teknolojik gelişmeler ve dijitalleşmenin muhasebe eğitimi ile etkileşimine ilişkin pek çok çalışma olmasına karşın yapay zekanın muhasebe eğitimine olası etkisi ve nasıl entegre edilebileceğine ilişkin çalışmaların ise son yıllarda yoğunlaştığını görüyoruz.

Kaldırım ve Kaldırım (2024) çalışmalarında, işletme ve muhasebe bölümlerinin lisans, yüksek lisans ve doktora programı müfredatlarında yapay zekâ ve yapay zekâyâ ilişkin derslerin içeriğini Türkiye ve diğer ülkeler kapsamında karşılaştırmalı olarak ele almışlardır. Araştırma sonucunda, yapay zekâ ve yapay zekâ ile ilgili derslere vakıf üniversitelerinde daha fazla yer verildiğini belirtmişlerdir. Demir vd., (2024) çalışmalarında, Fırat Üniversitesi'nde muhasebe ve vergi uygulamaları programında öğrenim gören 231 öğrenci üzerinde teknolojiye hazır olma düzeyleri ile muhasebe mesleğinde yapay zekâyı benimsemeleri arasındaki ilişkiyi incelemişlerdir. Araştırma sonucuna göre, muhasebe mesleğinde yapay zekanın benimsenmesinin Teknolojiye Hazırlık (TR) İyimsenlik, Yenilikçilik, Rahatsızlık ölçeklerinde pozitif düzeyde anlamlı etkiye sahip iken, TR Güvensizlik ölçeğinde ise anlamlı bir etkiye sahip olmadığı görülmüştür. Elçiçek (2024) ise, bir devlet üniversitesinde öğrenim gören ön lisans ve lisans öğrencileri ile il merkezine bağlı liselerde kayıtlı 820 öğrenci üzerinde yapay zekâ okuryazarlık düzeyleriyle ilgili mevcut durumunu araştırdığı çalışmada, cinsiyet ve ortalama günlük bilgisayar/internet kullanma süresine göre yapay zekâ okuryazarlık düzeyinin farklılaştığını tespit etmiştir. Bir başka çalışmada Voshaar vd., (2023), zorunlu muhasebeye giriş dersinde oyunlaştırılmış mobil öğrenme uygulamasının öğrencilerin sınav başarısı üzerindeki etkisini incelemişlerdir. Araştırma sonucunda, oyunlaştırılmış uygulamada elde edilen puan ile uygulamada geçirilen zamanın sınav notlarında önemli bir iyileştirme sağladığı sonucuna varılmıştır.

Jordan vd. (2022), lisans ve yüksek lisans öğrencileri üzerinde muhasebe eğitiminde dijitalleşme ve yeni teknolojilerin derslerde uygulanmasına yönelik eğilimleri incelemişler, muhasebe eğitiminde dijitalleşmenin kullanılması gerektiği ve yüz yüze eğitime çevrimiçi eğitim uygulamalarının entegre edilmesinin eğitimin kalitesini artıracığı sonucuna ulaşmışlardır. Fidan (2020) ise, işletme bölümünde bilgisayarlı muhasebe dersi almış öğrencilerin bilgisayarlı muhasebe dersine olan ilgisi ile devlet ve vakıf üniversitelerinde işletme bölümü ders programlarında bilgisayarlı muhasebe dersine yer verilip verilmediğini araştırmıştır. Araştırma sonucunda, ders müfredatlarında muhasebe derslerinin bilgi teknolojileri ile bütünlük bir şekilde çeşitlenmesi gerektiğini ifade etmiştir. Benzer bir çalışmada, Christastuti ve Purnamasari (2015), muhasebe eğitiminde bilgi teknolojilerinin öğrenci başarısını etkileyip etkilemediğine araştırmışlar ve teknolojinin derslerde başarı ve algıyı arttırdığı sonucuna ulaşmışlardır.

3. METODOLOJİ

Çalışmanın bu bölümünde araştırmanın amacı, örnekleme ve yöntemi ele alınmıştır.

3.1. Araştırmanın Amacı ve Araştırma Soruları

Literatürde, yapay zeka tabanlı eğitimin, işbirlikçi ve kişiselleştirilmiş uygulamalar ile etkili öğrenme sağladığı ve akademik başarıyı arttırdığı (İşler ve Kılıç, 2021; Zwacki-Richter, 2019) ayrıca sanal eğitmenlerin öğrencilerin öğrenme performansı ve motivasyonu üzerinde, önemli bir olumlu etkisi olduğu ifade edilmektedir (Pi vd., 2022). Buna karşın, sanal eğitmenler ile yapılan derslerin gerçek bir sınıf hissi vermediği ve zaman zaman eğitmenlerin kendine özgü, kişisel tarzlarının öğrenciler tarafından özledikleri de belirtilmektedir (Vallis vd., 2023). Belki de eğitimde teknolojinin yoğun olarak kullanılmasının yanında eğitmenlerin süreci yöneten birer rehber gibi yeniden

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

yapılandırılması yerinde olacaktır (Ideland 2021).

Bu bağlamda araştırmanın amacı, üniversitede verilen muhasebe eğitiminde formal eğitmen anlatımı ile yapay zeka ile oluşturulmuş sanal eğitmen anlatımının, öğrenme performansına olan etkisinin karşılaştırmalı olarak belirlenmesidir. Araştırmada ayrıca öğrencilerin yapay zeka tabanlı eğitim ile ilgili algılarında, sanal eğitmen ile yapılan derslerin öncesinde sonrasında farklılaşma olup olmadığının da tespit edilmesi amaçlanmıştır. Çalışmanın amaçlarına yönelik olarak aşağıdaki araştırma soruları oluşturulmuştur;

1. Muhasebe eğitiminde formal eğitmen anlatımı ile sanal eğitmen anlatımı arasında öğrenme performansı açısından fark olur mu?
2. Muhasebe eğitiminde sanal eğitmen anlatımının kullanılması, öğrencilerin yapay zeka tabanlı eğitim algılarının değişmesine etki eder mi?
- 3.2. **Araştırmanın Örneklemi**

Araştırmanın örneklemi, İstanbul Medipol Üniversitesi İşletme ve Yönetim Bilimleri Fakültesi Yönetim Bilişim Sistemleri Programında öğrenim gören ve muhasebe dersi alan 389 öğrenci oluşturmaktadır. Araştırmanın örneklemini kolayda örneklemedir. Kolayda örnekleme rasgele olmayan örnekleme yöntemlerinden biri olup, bu örnekleme yöntemi anakütlenin belirli bir kesimini hedeflemeden, erişim kolaylığını önceliklendirerek verilerin hızlı toplanmasına olanak sağlamaktadır (Lohr, 2022). Yönetim Bilişim Sistemleri programı öğrencileri, diğer programların öğrencilerine kıyasla yapay zeka ve yapay zeka araçlarının kullanımı konusunda daha ileri düzeyde bilgi sahibi olmaları sebebiyle araştırma örneklemine seçilmişlerdir. Bunun yanı sıra, Yönetim Bilişim Sistemi Programında muhasebe dersi alan öğrenci sayısının diğer programlara göre daha yüksek olması da örneklem seçiminde belirleyici bir unsur olmuştur.

3.3. **Araştırmanın Yöntemi**

Araştırma ön-test son-test deney ve kontrol gruplu olarak tasarlanmış olup, araştırma kapsamındaki 389 öğrenci, öğrenci numaralarının tek ve çift sayı oluşuna göre deney grubu ve kontrol grubu olarak iki gruba ayrılmışlardır. Deney grubundaki öğrencilerin muhasebe dersi müfredatında yer alan bir ders konusunu, yapay zeka ile oluşturulmuş sanal eğitmen anlatımı ile öğrenmeleri, buna karşın kontrol grubundaki öğrencilerin ise aynı ders konusunu sınıfta formal eğitmen anlatımı ile öğrenmeleri planlanmıştır. Bu bağlamda, araştırmacılar tarafından belirlenen ders konusu, yapay zeka uygulaması olan ChatCPT 4.0 kullanılarak sanal eğitmen videosuna dönüştürülmüştür. Aynı ders konusu, kontrol grubuna sınıfta dersin öğretim elemanı tarafından anlatılmış, deney grubuna ise sınıf ortamında anlatılmamış, ders videosunun linki paylaşılarak öğrenciler ders videosunu dinlemeleri için yönlendirilmişlerdir. Böylece deney grubundaki öğrenciler kendilerine verilen süre içerisinde istedikleri zaman ders videosunu dinleyebilmişlerdir. Çalışmanın amacına yönelik olarak, formal eğitmen anlatımı ile sanal eğitmen anlatımı arasında öğrenme performansı açısından farklılık olup olmadığını ölçmek için aynı yapay zeka uygulaması kullanılarak, ders konusuna ilişkin 20 tane çoktan seçmeli soru oluşturulmuş ve söz konusu test Mc Teams uygulaması kullanılarak deney ve kontrol gruplarına uygulanmıştır. İki gruba ait test başarı sonuçları, bağımsız T-testi ve bağımlı iki örnek T-testi yöntemleri kullanılarak karşılaştırılmıştır.

Çalışmada ayrıca, verilen eğitimin, öğrencilerin muhasebe derslerinde yapay zeka teknolojisi kullanımına ilişkin görüşlerinde bir farklılık yaratıp yaratmadığının araştırılması amacıyla literatürdeki çalışmalardan (Nazlıoğlu vd., 2024; Yeşilyurt vd., 2024; Öztürk ve Kutlu, 2017) faydalanılarak bir anket formu oluşturulmuştur. Anket formu ön-test ve son-test olarak hazırlanmış olup, ön-test ve son-test verisinin yapay zeka destekli eğitim verilen deney grubundan elde edilmesi hedeflenmiştir. Anket formu iki (2) bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde; öğrencilerin demografik özelliklerini belirlemeye yönelik 3 adet soru, ikinci bölümde ise muhasebe eğitiminde yapay zeka uygulamaları ile ilgili 11'i olumlu ve 9'u olumsuz olmak üzere 20 önerme yer almaktadır. Önermeler için beş 'li (5) likert ölçeği kullanılmıştır. Ön-test ve son-test anketleri için güvenilirlik analizi gerçekleştirilmiş ve güvenilirlik analizi sonuçlarına istinaden anket sorularında gerekli düzenlemeler yapılmış ve çalışmanın amaçları doğrultusunda söz konusu anketin uygulanabilir olduğu yönünde bir sonuca varılmıştır. Bunun yanı sıra, anket muhasebe alanında yapay zeka teknolojilerine karşı olan algıyı ölçmek amacıyla kullanıldığından geçerlilik analizi yapılmasına gerek duyulmamıştır.

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

Deney grubundaki öğrencilerin, sanal eğitmen anlatımı öncesinde yapay zeka tabanlı eğitime ilişkin algılarını ölçmek amacıyla ön test olarak hazırlanan anket formu “Google Form” aracılığıyla ile e-posta adreslerine gönderilmiştir. Elde edilen veriler, sanal eğitmen anlatımı sonrasında son test olarak uygulanan anket verileri ile T-test yöntemi kullanılarak karşılaştırılıp analiz edilmiştir.

Çalışmada kullanılan verilerin toplanabilmesi amacıyla İstanbul Medipol Üniversitesi Sosyal Bilimler Bilimsel Araştırmalar Etik Kurulu Başkanlığı’ndan 20.01.2025 tarih ve E-43037191-604.01-5524 sayılı etik kurul onayı alınmıştır.

3.4. Araştırma Bulguları

Çalışmada ilk olarak, deney ve kontrol gruplarındaki öğrencilerin öğrenme performanslarının karşılaştırılması amacıyla gerçekleştirilen başarı düzeyi ölçme testine ait veriler analiz edilmiştir. Deney grubundan 102 öğrenci ve kontrol grubundan ise 92 öğrenci sınavı eksiksiz olarak tamamlamıştır. Tablo 1’de çalışmanın amaçlarından biri olan, deney ve kontrol grupları arasında ölçme testinden alınan puanlar açısından anlamlı bir fark olup olmadığını incelemek amacıyla yapılan bağımsız örneklem t-testi bulguları yer almaktadır. T-testinin uygulanması öncesinde, parametrik hipotez testlerinin varsayımlarından olan verilerin normal dağılıma uygunluğu ve grup varyanslarının eşitliği kontrol edilmiştir.

Bulgular incelendiğinde, test sonucunda alınan puanlara ait grup ortalamalarının deney grubu için yaklaşık 65 ve kontrol grubu için yaklaşık 66.5 olarak elde edilmiştir. Yapılan bağımsız t-testi neticesinde ($p=.569 > 0.05$), deney ve kontrol gruplarının öğrenme performansları arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık saptanmamıştır.

Tablo 1:Deney Grubu ve Kontrol Grubu Başarı Düzey Puanlarının Karşılaştırılması

Grup	N	Ortalama	Standart Sapma	t istatistiği	p değeri
Deney Grubu	102	65.10	19.13	-.57	.569
Kontrol Grubu	92	66.58	16.71		

Çalışmanın bir sonraki aşamasında, deney grubundaki öğrencilerin yapay zeka tabanlı eğitim ile ilgili algılarının eğitim öncesinde ve sonrasında farklılaşıp farklılaşmadığının tespit edilmesi amacıyla gerçekleştirilen ön-test ve son-test anket verileri analiz edilmiştir. Araştırma kapsamında deney grubunda yer alan öğrencilerden 94’ünün ön-test anketine, 92’sinin son-test anketine katılım sağladığı görülmüştür.

Tablo 2’de ön-test anketine katılan toplam 94 öğrencinin belirtilen önermelere verdiği yanıtların frekansları ve her bir önermenin öğrencilerden aldığı ortalama puanlar yer almaktadır. Tablo 2’ de olumlu önermelere ait ortalama puanların nispeten yüksek olduğu göze çarparken, olumsuz önermelere ait ortalama puanların ise daha düşük olduğu görülmektedir.

Tablo 2: Ön-test Yanıtlarına ait Frekanslar ve Ortalamalar

No.	Kesinlikle Katılıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	Ortalama
-----	------------------------	--------------	------------	-------------	------------------------	----------

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

Olumlu Önermeler	1	1	9	18	51	15	3.74
	2	2	9	13	55	15	3.77
	3	1	8	15	55	15	3.80
	4	1	6	16	56	15	3.83
	5	1	16	23	44	10	3.49
	6	2	6	9	61	16	3.88
	7	1	10	22	46	15	3.68
	8	0	12	14	50	18	3.79
	9	1	8	17	50	18	3.81
	10	0	10	16	55	13	3.76
	11	2	12	21	47	12	3.59
Olumsuz Önermeler	1	7	8	33	31	15	3.41
	2	7	24	33	24	6	2.98
	3	7	27	24	28	8	3.03
	4	9	39	23	21	2	2.66
	5	8	29	26	25	6	2.91
	6	8	29	26	24	7	2.93
	7	8	26	19	32	9	3.09
	8	7	26	23	31	7	3.05
	9	8	21	29	30	6	3.05

Tablo 3’de öğrencilerin yapay zeka destekli muhasebe eğitimini tamamladıktan sonra yanıtladıkları son-test anketine ait frekanslar ve her bir önermenin ortalama olarak aldığı puanlar yer almaktadır. Olumlu önermeler için ön-testte oldukça düşük frekanslara sahip olan “katılmıyorum” seçeneğinin, eğitim sonrasında uygulanan son-testte yoğun olarak tercih edildiği gözlemlenmiştir. Buna göre, öğrencilerin yapay zeka destekli muhasebe eğitiminden beklentilerinin, ön-test aşamasında yüksek olduğu ancak yapay zeka destekli eğitim sonrasında düşüş yaşadığı sonucuna varılabilmektedir. Benzer olarak; olumsuz önermeler için düşük frekans değerlerine sahip olan “kesinlikle katılıyorum” seçeneğinin, son-testte yüksek frekanslara ulaştığı göze çarpmaktadır. Frekans değerleri incelendiğinde, bu artışın öğrenci yanıtlarının “katılıyorum” dan “kesinlikle katılıyorum” a kayması sebebiyle olduğu görülmektedir. Bu sonuçlara istinaden, öğrencilerin ön-test aşamasında sahip olduğu olumsuz düşüncelerin yapay zeka destekli eğitim sonucunda artış yaşadığı söylenebilmektedir.

Tablo 3: Son-Test Yanıtlarına ait Frekanslar ve Ortalamalar

	No.	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	Ortalama
Olumlu Önermeler	1	11	45	13	20	3	2.55
	2	8	29	22	30	3	2.90
	3	17	38	18	17	2	2.45
	4	9	29	32	20	2	2.75
	5	19	37	23	12	1	2.34
	6	16	27	14	31	4	2.78
	7	15	32	21	23	1	2.60
	8	16	21	21	32	2	2.82
	9	12	31	19	25	5	2.78
	10	14	32	24	20	2	2.61
	11	10	38	19	22	3	2.67

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

Olumsuz Önermeler	1	2	2	10	37	41	4.23
	2	1	6	23	36	26	3.87
	3	3	16	17	39	17	3.55
	4	4	19	26	36	7	3.25
	5	3	14	25	38	12	3.46
	6	1	21	23	37	10	3.37
	7	5	12	16	40	19	3.61
	8	4	17	23	33	15	3.41
	9	1	10	16	35	30	3.90

Yapay zeka ile eğitim alan öğrenci grubuna uygulanan ön-test ve son-test sonuçları arasında anlamlı bir fark olup olmadığının incelenmesi amacıyla bağımlı iki örnek t-testi (paired samples t-test) uygulanmıştır. Bu test temelde aynı örneklem grubu üzerinde yapılmakta olup, her bir örneklem biriminin farklı zaman dilimlerinde yapılan ölçümleri kullanılarak, farklı zamanlarda yapılan bu ölçümler arasında anlamlı bir fark olup olmadığını saptamayı hedeflemektedir. Testin uygulanmasında 20 adet önermenin her biri için Tablo 2 ve Tablo 3’ de belirtilen ön-test ve son-test ortalamaları kullanılmıştır.

Tablo 4’ de yer alan bulgulara göre; 20 adet önermeye ait ön-test sonuçlarının ortalaması 3.41 ve son-test sonuçlarının ortalaması 3.09’dur. %95 güven düzeyinde p-değeri 0.05’in üzerinde olduğu için ön-test ve son-test puanlarının ortalamaları arasında fark olmadığı söylenebilmektedir. Ön-test ve son-test ortalamaları arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark elde edilememesinin sebebinin, öğrencilerin her iki testte de “kararsızım” seçeneğini yüksek oranda tercih etmeleri olduğu düşünülmektedir. Bunun yanı sıra, ön-test ve son-test puanları arasındaki korelasyon -0.710 olarak elde edilmiş olup, ön-test ve son-test değerleri arasında ters yönlü bir ilişki olduğu sonucuna varılmaktadır. Ön-testte nispeten yüksek ortalamalara sahip olan olumlu önermelerin, son-testte düştüğü ve benzer olarak yine ön-testte daha düşük ortalamalar sahip olan olumsuz önermelerin de son testte yükseldiği dikkat çekmektedir.

Tablo 4: Bağımlı İki Örnek T-testi Bulguları

	Ortalama	N	Standart Sapma	
Ön-test ortalamaları	3.41	20	.401	
Son-test ortalamaları	3.09	20	.548	
	Korelasyon	Sig.	t istatistiği	p değeri
Ön-test & Son-test çifti	-.710	.000	1.613	.123

4. SONUÇ

Bu çalışmada, muhasebe eğitiminde yapay zeka uygulamalarının öğrenme performansına etkisi olup olmadığının ve öğrencilerin bu konudaki algılarında fark yaratıp yaratmadığının belirlenmesi amaçlanmıştır. Bu amaca yönelik, muhasebe eğitimi alan 389 öğrenci, öğrenci numaralarının tek ve çift sayı oluşuna göre deney grubu ve kontrol grubu olarak iki gruba ayrılmışlardır. Deney grubundaki öğrencilerin muhasebe dersinin müfredatında yer alan bir konuyu, yapay zeka ile oluşturulmuş sanal eğitmen anlatımı ile öğrenmeleri, kontrol grubundaki öğrencilerin ise aynı ders konusunu yüz yüze formal eğitmen anlatımı ile öğrenmeleri sağlanmıştır. Öğrenme performanslarının karşılaştırılması için aynı yapay zeka uygulaması kullanılarak oluşturulmuş olan başarı değerlendirme testi her iki gruba da uygulanmıştır. Başarı değerlendirme test sonuçları bağımsız örneklem t-testi yöntemi kullanılarak analiz edilmiş olup, deney ve kontrol gruplarının öğrenme performansları arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olmadığı tespit edilmiştir. Literatürde yapay zeka tabanlı eğitimin öğrencilere 7/24 erişim hakkı ile kendilerini geliştirmede bağımsız şekilde etkili öğrenme sağladığı ve böylece akademik başarıyı arttırdığı ifade edilmesine karşın (İşler ve Kılıç, 2021; Rouhiainen, 2020; Zwacki-Richter, 2019) bu çalışmada, yapay zeka destekli eğitimin,

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

öğrencilerin muhasebe dersindeki akademik başarıları üzerinde olumlu bir etkisi olmadığı ortaya konmuştur.

Çalışmada ayrıca, yapay zeka destekli eğitimin, deney grubundaki öğrencilerin konu ile ilgili algılarına olan etkisini ölçmek amacıyla bir anket oluşturulmuş ve eğitimden önce ön-test ve eğitimden sonra ise son-test olarak uygulanmıştır. Ön-test ve son-test anketleri için yapılan güvenilirlik analizlerine göre ölçüm yönteminin güvenilir olduğu sonucu elde edilmiştir. Ön-test ve son-test anket verileri bağımlı iki örnek t-testi yöntemi kullanılarak karşılaştırılmış olup, ön-test ve son-test sonuçları arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark olmadığı saptanmıştır. Bu durum, öğrencilerin her iki ankette de “kararsızım” seçeneğini yüksek oranda tercih etmiş olmalarından kaynaklanmıştır.

Ayrıca, analiz sonuçlarına göre ön-test ve son-test değerleri arasındaki korelasyonun negatif yönlü olduğu saptanmıştır. Ön-testte nispeten yüksek ortalamalara sahip olan olumlu önermelerin, son-testte düştüğü ve benzer olarak yine ön-testte daha düşük ortalamalara sahip olan olumsuz önermelerin de son testte yükseldiği dikkat çekmekte olup, öğrencilerin, yapay zeka destekli muhasebe eğitiminden beklentilerinin ön-test aşamasında daha yüksek olduğu buna karşın, yapay zeka destekli eğitim sonrasında öğrencilerin beklentilerinde düşüş yaşandığı saptanmıştır. Eğitim sonrasında öğrencilerin beklentilerindeki değişimin, literatürde ifade edildiği gibi (Vallis vd., 2023) sanal eğitimle yapılan derslerin gerçeklik hissi vermemesinden kaynaklandığı sonucuna varılabilir.

Sanal eğitim anlatımı, ders izlencesinde belirlenmiş öğretim yöntemleri içinde yer almadığından, müfredatta yer alan bir ders konusu için uygulanabilmiştir, ayrıca sadece güz döneminde muhasebe dersi alan sınırlı sayıda öğrenci çalışma kapsamına dahil edilmiştir. Bu iki husus araştırma sonuçlarının genellenmesi açısından çalışmanın kısıtlarını oluşturmaktadır. Ancak, her alanda olduğu gibi eğitim alanında da öğrenme ve öğretme süreçlerine yeni boyutlar kazandıran yapay zekanın muhasebe eğitiminde kullanılabilirliğini ele alan, deneysel olarak tasarlanmış bu çalışmanın, muhasebe eğitiminin 21. yüzyılın gereklilikleri doğrultusunda yeniden yapılandırılmasında yol gösterici olacağı ve literatüre bu alanda önemli bir katkı sağlayacağı beklenmektedir. Bundan sonraki çalışmalarda, yapay zeka tabanlı eğitimlerin tüm akademik dönem boyunca uygulanması ve uzun döneme ilişkin karşılaştırmaların yapılması yerinde olacaktır.

KAYNAKÇA

- Chaoyi, L., Song, H., & Fu, M. (2020). Research on the impact of artificial intelligence technology on accounting. *Journal of Physics: Conference Series* 1486(2020).
- Chrismastuti, A. A., & Purnamasari, V. (2015). The effectiveness of IT usage in accounting education. *International Journal of Humanities and Management Sciences (IJHMS)*, 3(4), ISSN 2320-4044.
- Demir, Ö., Narlıkaya, Z., & Çoban, E. (2024). Muhasebe mesleğinde yapay zeka kullanımının benimsenmesi ile teknolojiye hazır olma durumu arasındaki ilişki: muhasebe öğrencileri üzerine bir araştırma. *Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi*, (71), 187-200.
- Elçiçek, M. (2024). Öğrencilerin yapay zeka okuryazarlığı üzerine bir inceleme. *Bilgi ve İletişim Teknolojileri Dergisi*, 6(1), 24-35.
- Fidan, M. E. (2020). Lisans eğitiminde bilgisayarlı muhasebe dersine öğrencilerin ilgisi ve üniversitelerde işletme bölümlerinde bilgisayarlı muhasebe dersinin durumu. *Muhasebe ve Denetime Bakış*, (59), 95-120.
- Ideland, M. (2021). Google and the end of the teacher? How a figuration of the teacher is produced through an ed-tech discourse. *Learning, Media and Technology*, 46(1), 33-46.
- Iordan, M., Burca, V., David, D., & Nicoara, Ş. A. (2022). Perception of students and master students from the western part of Romania over the digitalization process in the accounting education. *Studies in Business and Economics*, 17(1), 52-72.

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

- İşler, B., & Kılıç, M. (2021). Eğitimde yapay zekâ kullanımı ve gelişimi. *Yeni Medya Elektronik Dergisi*, 5(1), 1-11.
- Kaldırım, Z., & Kaldırım, Y. (2024). İşletme ve muhasebe müfredatında yapay zekânın yeri: Türkiye ve diğer ülke üniversite müfredatlarının karşılaştırmalı analizi. *Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi*, (73), 157-176.
- Lehner, O. M., Ittonen, K., Silvola, H., Ström, E., & Wührleitner, A. (2022). Artificial intelligence based decision-making in accounting and auditing: ethical challenges and normative thinking. *Accounting Auditing & Accountability Journal*, 35(9), 109-135.
- Lohr, Sharon L. (2022). *Sampling design and analysis*. CRC Press.
- Nazlıoğlu, B., Ayanoğlu, Y., Yanık, S., & Atan, M. (2024). Yapay zeka destekli muhasebe eğitimi konusunda işletme bölümü öğrencilerinin algıları. *XLII. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu*, (96-130).
- Öztürk, S., & Kutlu, H. A. (2017). Muhasebe eğitiminde teknoloji kullanılmasına öğrencilerin bakışı Kafkas Üniversitesi'nde bir araştırma. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 19(3), 781-799.
- Pi, Z., Deng, L., Wang, X., Guo, P., Xu, T., & Zhou, Y. (2022). The influences of a virtual instructor's voice and appearance on learning from video lectures. *Journal of Computer Assisted Learning*, 38(6), 1703–1713. <https://doi.org/10.1111/jcal.12704>
- Rahim, R., & Chishti, M. A. (2024). Artificial intelligence applications in accounting and finance. *International Conference in Emerging Technologies for Sustainability and Intelligent Systems*, (1782- 1786), Bahreyn.
- Rouhiainen, L. (2020). *Yapay zekâ geleceğimizle ilgili bugün bilmemiz gereken 101 şey*. İstanbul: Pegasus Yayınları.
- Vallis, C., Wilson, S., Gozman D. & Buchanan, J. (2023). *Postdigital Science and Education*, 6:537–555 <https://doi.org/10.1007/s42438-023-00407-7>
- Voshaar, J., Knipp, M., Loy, T., Zimmermann, J., & Johannsen, F. (2023). The impact of using a mobile app on learning success in accounting education. *Accounting Education*, 32(2), 222-247.
- Voskoglou, M. G., & Salem, A. (2020). Benefits and limitations of the artificial with respect to the traditional learning of mathematics. *Mathematics*, 8(4), 1-15.
- Yeşilyurt, S., DüNDAR, R., & Aydın, M. (2024). Sosyal bilgiler Eğitimi alanında lisansüstü eğitimini sürdüren öğrencilerin yapay zekâ hakkındaki görüşleri. *Asya Studies-Academic Social Studies / Akademik Sosyal Araştırmalar*, 8(27), 1-14.
- Zawacki-Richter, O., Marín, V. I., Bond, M., & Gouverneur, F. (2019). Systematic review of research on artificial intelligence applications in higher education – where are the educators? *International Journal of Educational Technology in Higher Education*, 16(1), 39. <https://doi.org/10.1186/s41239-019-0171-0>.

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

MUHASEBE EĞİTİMİNDE SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK VE YAPAY ZEKÂ ÜZERİNE YAPILAN ÇALIŞMALARIN BİBLİYOMETRİK ANALİZİ

Öğr. Gör. Dr. Serkan AKIN¹, Doç. Dr. Ahmet TANÇ²

Özet

Yapay zekâ (YZ) ve sürdürülebilirliğin muhasebe eğitimine entegrasyonu, YZ odaklı muhasebe eğitimi ve sürdürülebilirlik raporlaması konusunda yetenekli profesyonellere yönelik artan talep nedeniyle dikkat çekmektedir. Çalışmanın amacı, muhasebe eğitiminde sürdürülebilirlik ve yapay zekâ konusundaki araştırma eğilimlerini analiz etmek, kilit akademisyenleri, tematik kümeleri ve mevcut literatürdeki boşlukları belirlemektir. Çalışmada yöntem olarak bibliyometrik analiz ve içerik analizi kullanılmıştır. Bibliyometrik analizde, araştırma eğilimlerini, kilit akademisyenleri ve tematik kümeleri belirlemek için Web of Science verilerinden faydalanılmıştır. Görselleştirme ve kümelenmiş haritaları çıkartmak için VOSviewer programı kullanılmıştır. Araştırmada son 10 yılda yapılan muhasebe eğitiminde sürdürülebilirlik ve yapay zekâ ile ilgili 3523 makale analiz edilmiştir. Elde edilen sonuçlar ışığında çalışmalar; yıllara göre, ülkelere göre, yazarlara göre, yazarlar arası atıf ilişkisine göre belirli tablo ve haritalarla açıklanmaya çalışılmıştır. Çalışma, araştırma boşlukları ve gelecekteki yönelimleri vurgulayarak akademik söyleme katkıda bulunmaktadır. Aynı zamanda muhasebe eğitimi teknolojik ve sürdürülebilirlik gelişmeleriyle uyumlu hale getirmede eğitimciler ve politika yapıcılar için önerilerde bulunmaktadır.

Anahtar Kelimeler: Yapay zekâ, sürdürülebilirlik, muhasebe eğitimi, bibliyometrik analiz, ESG raporlaması, dijital dönüşüm

1. Giriş

Yapay zekâ (YZ) ve sürdürülebilirlik ilkelerinin muhasebe eğitimine artan entegrasyonu, sürdürülebilir iş modellerine ve dijital dönüşüme doğru küresel bir geçişi yansıtan son araştırmaların odak noktası haline gelmiştir (Di Vaio vd., 2020). İşletmeler finansal performansı etik, çevresel ve sosyal sorumluluklarla dengelemeye çalıştıkça hem dijital teknolojilerde hem de sürdürülebilirlik çerçevelerinde uzmanlığa sahip muhasebe profesyonellerine olan talep artmıştır (Leal Filho vd., 2023). Bu değişim, eğitim sistemlerinin gelecekteki profesyonelleri çevresel, sosyal ve yönetim (ESG) raporlaması, karbon muhasebesi ve yapay zekâ odaklı finansal analiz yetkinliklerine uyarlama ve donatma ihtiyacını vurgulayan Birleşmiş Milletler'in Sürdürülebilir Kalkınma Hedefleri ile daha da güçlenmiştir (Singh vd., 2024).

Son çalışmalar, YZ odaklı araçlar veri doğruluğunu, gerçek zamanlı raporlamayı ve dolandırıcılık tespitini geliştirdiğinden, YZ ve sürdürülebilirliğin kurumsal raporlama ve finansal karar verme süreçlerinde birbirine bağlı hale geldiğini göstermektedir (Mutashar & Flayyih, 2024). Muhasebe ve denetimdeki YZ uygulamaları, firmaların finansal şeffaflığı artırmasına ve operasyonel verimsizlikleri azaltmasına olanak tanıyarak YZ'yi iş uygulamalarında sürdürülebilirliğin önemli bir itici gücü haline getirmektedir (Peng vd., 2023). Özellikle, YZ destekli çözümler, ESG raporlama standartlarını karşılamayı amaçlayan işletmeler için gerekli olan tahmine dayalı analitiği, otomatik risk değerlendirmesini ve mevzuata uygunluğu kolaylaştırmaktadır (Wamba-Taguimdje vd., 2020). Bununla birlikte, YZ'nin muhasebe eğitimine entegrasyonu, müfredat adaptasyonu ve etik kaygılar ile birlikte hala erken aşamalarda (Hashem & Alqatamin, 2021).

¹Kayseri Üniversitesi,

²Nevşehir Hacı Bektaş Veli Üniversitesi

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

Eğitim perspektifinden bakıldığında, YZ, öğrencilere finansal modelleme, risk değerlendirmesi ve sürdürülebilir iş stratejileri konularında uygulamalı deneyim sağlayarak muhasebe eğitiminde devrim yaratabilir (Mhlanga, 2022). Bununla birlikte, YZ'nin etik sonuçları, özellikle algoritmik önyargı, veri gizliliği ve finansal karar vermede insan gözetiminin potansiyel kaybı ile ilgili konular hakkında endişeler dile getirilmiştir (Di Vaio vd., 2020). Ayrıca, üniversiteler sürdürülebilirlik ve YZ'yi işletme eğitimine giderek daha fazla dahil ederken, bu konuların muhasebe müfredatına nasıl entegre edileceği konusunda standardizasyon eksikliği devam etmektedir (Leal Filho vd., 2023).

Araştırmalar YZ ve sürdürülebilirliği ayrı ayrı incelemiş olsa da muhasebe eğitimindeki kesişimlerini inceleyen çalışmalar sınırlı kalmaktadır (Singh vd., 2024). Bu boşluk göz önüne alındığında, bibliyometrik analiz, alandaki araştırma eğilimlerini, etkili akademisyenleri ve tematik gelişmeleri belirlemek için etkili bir yöntemdir. Bu nedenle bu çalışma, Web of Science verilerini ve VOSviewer görselleştirme araçlarını kullanarak muhasebe eğitiminde sürdürülebilirlik ve yapay zekâ üzerine mevcut literatürün bibliyometrik bir analizini yapmaktadır. Bibliyometrik yöntemler, atıf modellerinin, ortak yazarlık ağlarının ve ortaya çıkan temaların sistematik bir şekilde değerlendirilmesine olanak tanıyarak muhasebe eğitiminde sürdürülebilirlik odaklı YZ'nin benimsenmesinin evrimine ilişkin içgörüler sunmaktadır (Di Vaio vd., 2020). Bu çalışma, temel araştırma boşluklarını ve gelecekteki yönelimleri belirleyerek, akademisyenler, politika yapımcılar ve sektör profesyonelleri için önerilerde bulunarak, YZ destekli sürdürülebilir muhasebe eğitimi konusunda devam eden söyleme katkıda bulunmayı amaçlamaktadır.

2. Metodoloji

Bu çalışma, muhasebe eğitiminde sürdürülebilirlik ve yapay zekânın entegrasyonuna ilişkin araştırma eğilimlerini sistematik olarak incelemek için bibliyometrik bir analiz kullanmaktadır. Bibliyometrik analiz, atıf kalıplarını, ortak yazarlık ağlarını ve tematik kümeleri analiz ederek akademik literatürü değerlendiren nicel bir yöntemdir (Aria ve Cuccurullo, 2017). Bu yaklaşım, disiplinler arası alandaki entelektüel yapı, etkili çalışmalar ve ortaya çıkan araştırma yönleri hakkında içgörüler sağlamaktadır.

Çalışmada veriler, yüksek kaliteli hakemli araştırmalar için yaygın olarak tanınan bir akademik veritabanı olan Web of Science (WoS) Core Collection'dan alınmıştır. Arama stratejisi, sonuçları daraltmak için Boole operatörlerini kullanarak “muhasebe eğitiminde yapay zekâ”, “muhasebe eğitiminde sürdürülebilirlik”, gibi anahtar kelimeler ilgili alanda aratılmıştır. Dahil etme kriterleri şunlardır:

- 2015 dahil, 2024 arasında yayımlanmış hakemli dergi makaleleri.
- Dahil edilen dergi kategorileri; işletme, finans, ekonomi, yönetim, eğitim araştırmaları ve çevre bilimleri

Analiz sonuçlarının, yapay zekâ ve sürdürülebilirliğin muhasebe eğitimi araştırmalarına nasıl entegre edildiğine dair yapılandırılmış bir anlayış sağlayarak, boşlukları ve gelecekteki araştırma yönlerini belirlemesi amaçlanmıştır.

3. Bulgular

Bu çalışmada yapılan bibliyometrik analiz, muhasebe eğitiminde sürdürülebilirlik ve yapay zekâ araştırma ortamına ilişkin değerli bilgiler sunmaktadır. Son on yılda yayınlanan 3523 makalenin analizi, alandaki temel araştırma eğilimlerini, etkili akademisyenleri ve tematik kümeleri vurgulamaktadır. Araştırmanın bu kısmında ilk olarak WoS veri tabanında yer alan ilgili alandaki makalelerin yıllara göre dağılımı incelenmiş daha sonra ortak yazar analizi, ortak atıf analizi ve ülkelere göre çalışmaların dağılımı incelenmiştir.

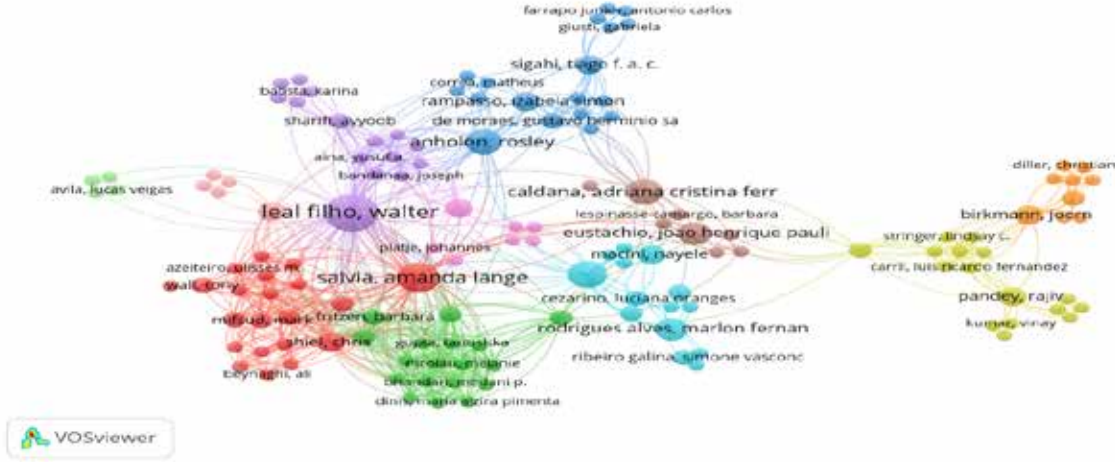
3.1. 2015-2024 Yılları Arasında WoS Veri Tabanındaki Makale Sayısı

Şekil 1 incelendiğinde WoS veri tabanında 2015 ve 2024 yılları arasında “Muhasebe Eğitiminde Sürdürülebilirlik

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

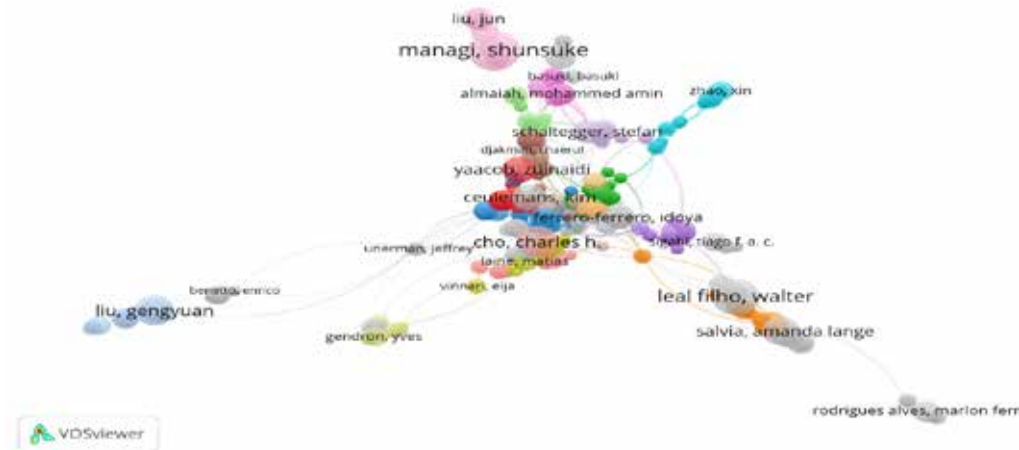
ve yapay zekâ” temalı yayımlanan makale sayılarının grafik hali gösterilmektedir. Elde edilen verilere göre; aranan anahtar kelimelerde toplamda 3523 makalenin yazıldığı, en fazla makalenin 2023 yılında yayımlandığı görülmektedir. Yıllar itibarıyla 2014’ten bu yana makale sayılarındaki trendin artış gösterdiği görülmektedir. Veriler dikkatle incelendiğinde muhasebe eğitiminde sürdürülebilirlik ve yapay zekâ kavramları üzerine yapılan çalışmaların 2017 yılında 184 iken yaklaşık üç yıl içerisinde %94’lük bir artışla 357 sayısına ulaştığı görülmektedir.



Şekil 1. 2004-2024 Yılları Arasında WoS Veri Tabanındaki Makale Sayısı

3.2. Ortak Yazar Analizi

Bir ağ içindeki varlıklar arasındaki ilişkileri veya etkileşimleri belirlemek ağ analizinin önemli bir yönüdür. Bu bağlamda, bir ortak yazarlık ağındaki, ortak yazarlar arasındaki bağlantıların tahmin edilmesi sıklıkla araştırılan önemli bir konudur (Sun vd., 2011, s. 121). Bu çalışma için analizde bir kısıtlama uygulanmış ve ağa dahil edilen her yazarın en az bir yayını ve bir atfı olması sağlanmıştır. VOSviewer yazılımı kullanılarak analiz edilen verilere göre, Walter Leal Filho 11 yayınlanmış makale ile aranan anahtar kelimelerde en üretken yazar olarak ortaya çıkmıştır. Onu takiben, Hamburg Üniversitesi’nden Amanda Lange Salvia aynı alanda 7 yayımla ikinci sırada yer almıştır.



Şekil 2. Yazarlar Arası İlişki Haritası

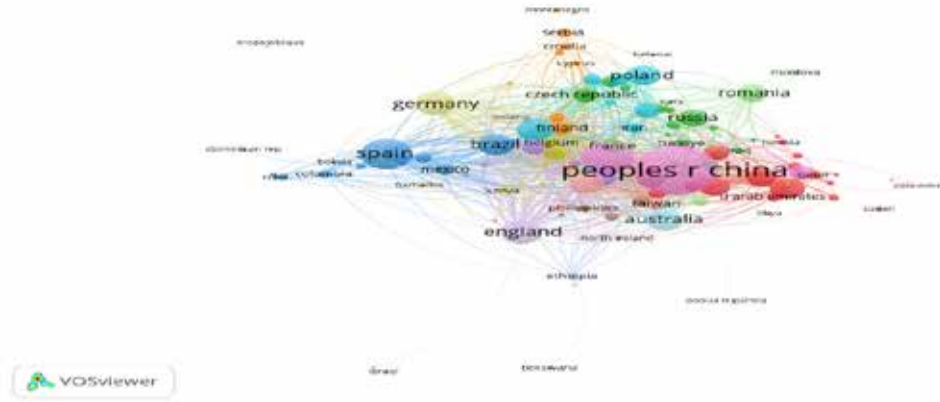
XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

3.3. Ortak Atıf Analizi

İlk olarak Small tarafından ortaya atılan ortak atıf analizi yöntemi, bilimsel disiplinlerin entelektüel yapısını incelemek için yaygın olarak kullanılmaktadır. Bu teknik, sıklıkla birlikte atıfta bulunan çalışmalar arasındaki bağlantıları belirleyerek bilimsel araştırmanın bilişsel çerçevesi hakkında değerli bilgiler sağlar. Özellikle, kaynak belgelerin referans listelerinde ortak atıf olarak görünen makale çiftlerini izler. Belirli bir makale kümesi birden fazla araştırmacı tarafından sürekli olarak birlikte alıntılandığında, farklı araştırma kümeleri ortaya çıkar. Bu kümeler tipik olarak ortak atıfta bulunan çalışmalar arasındaki tematik benzerlikleri temsil eder. Tek bağlantı kümeleme ve çok boyutlu ölçekleme tekniklerini entegre ederek, ortak atıf analizi bilimsel disiplinlerin kapsamlı bir haritasının çıkarılmasını sağlar ve hem geniş bilimsel alanların hem de özel araştırma alanlarının yapılandırılmış bir görünümünü sunar (Surwase vd., 2011). Şekil 2 incelendiğinde, ortak atıf analizinin VOSviewer kullanılarak gerçekleştirildiği görülmektedir. Bu görselleştirmede her bir daire bir yazarı temsil ederken, daireler arasındaki bağlantılar ortak atıf sıklığına dayalı ilişkileri göstermektedir. Ayrıca, yazarlar ortak araştırma alanlarına göre gruplandırılmış ve bu alanlar şekil içinde farklı renklerle ayırt edilmiştir. Ortak atıf analizi kriterlerinde, dahil edilen her çalışmanın en az bir yazarı ve en az bir atıfı olması kriter olarak belirlenmiştir. Toplam 9117 kayıttan 817 ilgisiz veri noktası yazılım tarafından otomatik olarak hariç tutulmuştur. Sonuç olarak, analiz 32 farklı araştırma kümesi belirlemiştir. Bulgular, Walter Leal Filho'nun 632 atıfı en geniş atıf ağına sahip olduğunu ve onu bu alanda 549 atıfı olan Kimberly A. Nicholas'ın izlediğini göstermektedir.

Şekil 3. Ortak Atıf Analizi



3.4. Yazar Ülke Analizi

Çalışmanın bu bölümünde, 2015-2024 yılları arasında farklı ülkelerde “muhasabe eğitiminde sürdürülebilirlik ve yapay zekâ” ile ilgili yayınların sayısını analiz etmek için Web of Science (WoS) verileri kullanılmıştır. Anlamli bir analiz sağlamak için, yalnızca en az bir yayını ve bir atıfı olan ülkeler dahil edilmiş ve sonuçta 124 ülkeyi kapsayan bir veri seti elde edilmiştir. Elde edilen verilere dayanarak, Şekil 4 makalelerin ülkelere göre dağılımını sunmakta ve bu alandaki coğrafi araştırma eğilimlerini vurgulamaktadır.

Şekil 4. 2015-2024 Yılları Arasında Ülkelere Göre Makale Sayısı

Şekil incelendiğinde ilgili alanda en fazla yayının 732 adetle Çin Halk Cumhuriyeti'nde olduğu ortaya konulmuştur. Bu ülkeyi 311 adet yayımla Amerika Birleşik Devletleri ve 284 yayımla İspanya takip etmektedir. Türkiye'nin ilgili sıralamada Web Of Science verilerine göre 24 yayımla 44. sırada olduğu tespit edilmiştir.

Şekil 5 incelendiğinde, 15 farklı kümeden oluşan ağ haritasının, farklı ülkeler tarafından yayınlanan makale sayısını görsel

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

olarak temsil ettiği görülmektedir. Bu haritada, daha büyük daireler daha fazla sayıda yayına işaret ederken, düğümler farklı ülkelerden yazarlar arasındaki iş birliği ilişkilerini temsil etmektedir. Düğümler arasındaki mesafe iş birliğinin gücünü gösterirken, daha kısa mesafeler daha yakın araştırma bağlantılarına işaret etmektedir.

SONUÇ

Yapay zekâ ve sürdürülebilirliğin muhasebe eğitimine entegrasyonu, eğitim müfredatı gelişen teknolojik ve çevresel taleplere uyum sağladıkça giderek daha fazla önem kazanmaktadır. Yapay zekâ, veri işleme, karar verme verimliliği ve otomasyonu geliştirerek muhasebe eğitimini dönüştürürken, sürdürülebilirlik geleceğin profesyonellerinin çevresel, sosyal ve yönetim (ESG) raporlaması ve sorumlu finansal yönetim konularında yetkinlikler geliştirmesini sağlamaktadır. Her iki alandaki araştırmalar genişlese de muhasebe eğitimindeki birleşik rolleri yeterince araştırılmamıştır ve yapay zekâ odaklı araçları ve sürdürülebilirlik ilkelerini muhasebe müfredatına entegre etmek için daha yapılandırılmış bir yaklaşıma duyulan ihtiyacı vurgulamaktadır.

Bu çalışmada, Web of Science verileri ve görselleştirme için VOSviewer kullanılarak muhasebe eğitiminde sürdürülebilirlik ve yapay zekâ alanlarındaki araştırma eğilimlerini incelemek için bibliyometrik bir analiz yapılmıştır. Son on yılda yayınlanan 3.523 makalenin analizi, bu alandaki entelektüel gelişimin kapsamlı bir görünümünü sunarak, temel araştırma eğilimleri, etkili akademisyenler ve tematik kümeler hakkında içgörüler sağlamıştır. Sonuçlar, araştırmanın yıllar, ülkeler, yazarlar ve atıf ilişkileri arasındaki gelişimini gösteren çeşitli tablolar ve ağ haritaları aracılığıyla sunulmuştur. Katkılarına rağmen, bu çalışmanın bazı sınırlamaları vardır. Analiz yalnızca Web of Science verilerine dayanmaktadır; bu da Scopus ve Google Scholar gibi diğer veri tabanlarında indekslenen ilgili çalışmaları dışarıda bırakmış olabilir. Ayrıca, bibliyometrik yöntemler niceliksel ilişkilere odaklanmaktadır, yani muhasebe eğitiminde yapay zekâ ve sürdürülebilirliğin pedagojik ve pratik sonuçlarına ilişkin daha derin niteliksel içgörüler değerlendirilmemiştir. Gelecekteki araştırmalar, birden fazla veri tabanını dahil ederek veri setini genişletmeli ve bibliyometrik bulguları sistematik literatür incelemeleri ve uzman görüşleri ile tamamlamalıdır. Ayrıca, YZ ve sürdürülebilirlik çerçeveleri gelişmeye devam ettikçe, devam eden araştırmalar standartlaştırılmış YZ odaklı sürdürülebilirlik müfredatı geliştirmeye, YZ uygulamalarındaki etik kaygıları ele almaya ve muhasebe eğitimini teknolojik ve çevresel ilerlemelerle daha iyi uyumlu hale getirmek için disiplinler arası iş birliğini teşvik etmeye odaklanmalıdır. Bu çalışma, mevcut araştırma ortamına ışık tutarak, muhasebe eğitiminin teknolojik yenilikler ve küresel sürdürülebilirlik hedefleriyle uyumlu kalmasını sağlayarak gelecekteki çalışmalar ve politika girişimleri için bir temel oluşturmaktadır.

KAYNAKÇA

- Aria, M., & Cuccurullo, C. (2017). bibliometrix: An R-tool for comprehensive science mapping analysis. *Journal of informetrics*, 11(4), 959-975. <https://doi.org/10.1016/j.joi.2017.08.007>
- Di Vaio, A., Palladino, R., Hassan, R., & Escobar, O. (2020). Artificial intelligence and business models in the sustainable development goals perspective: A systematic literature review. *Journal of Business Research*, 121, 283-314. <https://doi.org/10.1016/j.jbusres.2020.08.019>
- Hashem, F., & Alqatamin, R. (2021). Role of artificial intelligence in enhancing efficiency of accounting information system and non-financial performance of the manufacturing companies. *International Business Research*, 14(12), 1-65. <https://doi.org/10.5539/ibr.v14n12p65>
- Leal Filho, W., Yang, P., Eustachio, J. H. P. P., Azul, A. M., Gellers, J. C., Gielczyk, A., Dinis, M. A. P., & Kozlova, V. (2023). Deploying digitalisation and artificial intelligence in sustainable development research. *Environment, Development and Sustainability*, 25(6), 4957-4988. <https://doi.org/10.1007/s10668-022-02252-3>
- Mhlanga, D. (2022). Human-centered artificial intelligence: The superlative approach to achieve sustainable development goals in the fourth industrial revolution. *Sustainability*, 14(13), 7804. <https://doi.org/10.3390/su14137804>
- Mutashar, S. S., & Flayyih, H. H. (2024). The impact of artificial intelligence on accounting performance: Sustainable development as a mediating variable. *International Journal of Economics and Finance Studies*, 16(02), 36-54. <https://doi.org/10.34109/ijefs.202416203>
- Peng, H., Xie, J., & Zhang, Y. (2023). Artificial intelligence and financial security: A literature review. *Finance Research Letters*, 55, 103676. <https://doi.org/10.1016/j.frl.2022.103676>
- Singh, A., Kanaujia, A., Singh, V. K., & Vinuesa, R. (2024). Artificial intelligence for sustainable development goals: Bibliometric patterns and concept evolution trajectories. *Sustainable Development*, 32(1), 724-754. <https://doi.org/10.1002/sd.2706>
- Sun, Y., Barber, R., Gupta, M., Aggarwal, C. C., & Han, J. (2011). Co-author relationship prediction in heterogeneous bibliographic networks. 2011 International Conference on Advances in Social Networks Analysis and Mining,
- Surwase, G., Sagar, A., Kademani, B., & Bhanumurthy, K. (2011). Co-citation analysis: An overview.
- Wamba-Taguimdje, S.-L., Wamba, S. F., Kamdjoug, J. R. K., & Wanko, C. E. T. (2020). Influence of artificial intelligence (AI) on firm performance: The business value of AI-based transformation projects. *Business Process Management Journal*, 26(7), 1893-1924. <https://doi.org/10.1108/BPMJ-10-2019-0411>

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

KÜMİ FRS VE STANDART HESAP PLANI ÇERÇEVESİNDE ÜRETİM VE TİCARET İŞLETMELERİNDE İŞ MALİYETİ VE HASILATIN KAYDI VE RAPORLANMASI

Prof. Dr. Ümit Gücenme GENÇOĞLU¹, Arş. Gör. Ümran SU¹

Özet

Bu çalışmanın temel amacı, KÜMİ FRS'nin Standart Hesap Planı'na uyumunu değerlendirmek, üretim ve ticaret işletmelerinin temel fonksiyonları olan satış maliyetleri ve hasılat ile ilgili işlemlerini bu hesap planını kullanarak kayıtlayabilmesi ve KÜMİ FRS düzenlemeleri kapsamında raporlayabilmesinin mümkün olup olmadığını ortaya koymaktır. Bu amaçla, nitel araştırma yöntemlerinden birisi olan doküman analizi yöntemi uygulanarak 2024 yılında KGK tarafından yayımlanan Standart Hesap Planı'nın stoklar ve hasılatla ilgili olan hesapları ve açıklamaları ile KÜMİ FRS'nin ilk iki bölümdeki ölçüm, finansal tablolara ilişkin genel hükümleri, stoklar ve hasılat ile ilgili bölümleri incelenmiştir.

Anahtar kelimeler: KÜMİ FRS, Standart Hesap Planı, Stok maliyeti, Satış hasılatı

GİRİŞ

Ülkemizde bağımsız denetime tabi olan işletmelerden Kamu Yararını İlgilendiren Kuruluşlar (KAYİK) 2005 yılından bu yana Türkiye Finansal Raporlama Standartları'nı kullanmaktadırlar. Bunun dışında kalan ancak bağımsız denetime tabi olan işletmeler tarafından, Kamu Gözetimi Kurumu (KGK) tarafından yayımlanan ve 2018 yılı başından itibaren kullanılan Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (BOBİ FRS), uygulanmak zorundadır. Temel özellikleri aynı esaslara dayanan bu iki raporlama çerçevesi sayesinde bu işletmelerin, ticari karını raporladıkları, gerçeğe ve ihtiyaca uygun, karşılaştırılabilir finansal tablolar hazırlamaları sağlanmıştır. Ancak ülkemizde bağımsız denetime tabi olmayan küçük ve mikro işletmeler, standartlardaki raporlama gereklerini karşılamayan ve halen tüm işletmeler tarafından yasal kayıtlar için kullanılan, vergi matrahının tespitini sağlayan Tekdüzen Muhasebe Sistemi'ndeki düzenlemeler ve Tekdüzen Hesap Planı (THP) çerçevesinde kayıt ve raporlama yapmaktadır. Ülkemizdeki ticari kar için kullanılacak raporlama çerçevelerinin uyumunu sağlamak amacıyla KGK tarafından Küçük ve Mikro İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (KÜMİ FRS), 16.01.2023 tarihli ve 32.075 sayılı mükerrer Resmi Gazete'de yayımlanmıştır (KGK, kgk.gov.tr, 2023). Ticari karın hesaplanmasında, diğer standart setlerine göre uygulanması daha kolay ve daha az maliyetli olan, daha ziyade BOBİ FRS ile uyumlu fakat ülkemizdeki vergi uygulamalarına diğerlerinden daha yakın olan KÜMİ FRS ile ülkemizde vergi esaslı muhasebe anlayışından, tamamen bilgi esaslı muhasebe anlayışına geçilmesi amaçlanmaktadır. KÜMİ FRS'ye göre, aktif toplamı 3,5 milyon ve üstü Türk Lirası, yıllık net satış hasılatı 7 milyon ve üstü Türk Lirası ve ortalama çalışan sayısı 10 ve üstü ölçütlerinden en az ikisini sağlayan gerçek ve tüzel kişi tacirler müteakip raporlama döneminde küçük işletme, bu ölçütleri sağlamayanlar da mikro işletme olarak kabul edilmektedir.

KÜMİ FRS uygulayan işletmelerin diğer standart setlerinde zorunlu olan **özkaynak değişim tablosu ve nakit akış tablosunu düzenlemeleri istenmez, sadece** finansal durum tablosu ile kâr veya zarar tablosu sunması yeterlidir. KÜMİ FRS'de kar-zarar tablosu, Tekdüzen Muhasebe Sistemi'ndeki gelir tablosu ve tam set standartlardaki kar zarar tablosu formatından farklıdır. Ancak BOBİ FRS ile uyumlu olarak esas faaliyet kar-zararını takiben dönem gelir-giderleri, diğer faaliyetlerden gelirler/ giderler ve finansal gelirler/giderler olarak gruplandırılmıştır ve BOBİ FRS'de olduğu gibi "Tarımsal Faaliyetlerde Gerçeğe Uygun Değer Farkları" da dikkate alınmaktadır.

Literatürde KÜMİ FRS'nin farklı yönlerini ele alarak, standardın uygulanması ve diğer finansal raporlama standartlarıyla karşılaştırılması konusunda yapılan çalışmalar bulunmaktadır.

Satır (2023) çalışmasında, MSUGT/ VUK, TMS/TFRS ve BOBİ FRS'de yer alan stoklara ilişkin ölçüm ve değerlendirme esaslarını karşılaştırmış ve işletmelerin sahip oldukları varlıkları içinde önemli bir kalemi oluşturan stoklar için, vergi düzenlemelerinde elde etme maliyetini esas alınırken, standartlarda stokların raporlama günündeki güncel değerinin esas alındığını tespit etmiştir.

¹Mudanya Üniversitesi

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

Özdemir vd. (2023) tarafından yapılan çalışmada, KÜMİ FRS ile BOBİ FRS'deki düzenlemeler karşılaştırılmış, hazırlanan finansal tablolar, faydalı finansal bilginin özellikleri, finansal raporlamanın genel ilkeleri, ölçüme ilişkin ilke ve esaslar ve incelenmiştir. İki düzenleme arasında vade farkları, borçlanma maliyetleri, ölçüm esasları ve bölümlerin kapsamı gibi konularda önemli farklılıklar tespit edilmiştir.

Karaca (2023) tarafından yapılan çalışmada, işletme faaliyetlerinin devamlılığı için oldukça önemli olan stokların muhasebeleştirilmesinde TMS, BOBİ FRS, KÜMİ FRS ve VUK/MSUGT hükümleri karşılaştırmalı olarak değerlendirilmiş, stok dönüştürme maliyetleri, stokların maliyet ölçümleri ve stokların vadeli olarak satın alınması uygulamalarındaki farklılıklar vurgulanmıştır.

Kaya ve Utku (2021) çalışmalarında, KÜMİ FRS, TMS 2 Stoklar standardı ve BOBİ FRS stoklar bölümünde yer alan düzenlemelerin vergi uygulamaları ile karşılaştırması yapılmıştır. Çalışmada KÜMİ FRS'de yer alan stoklar bölümünde TMS/TFRS ve BOBİ FRS'ye göre daha az detaya değinildiği, bu nedenle de stoklara ilişkin hükümlerin anlaşılabilirlik ve uygulanabilirlik yönünden kolaylık sağladığı tespit edilmiştir. Stokların satın alınmasında ortaya çıkan vade farklarının ayrıştırılması ve stok değer düşüklüklerinin hesaplanmasında KÜMİ FRS'nin vergi uygulamalarından ayrıştığı belirtilmiştir.

Ayar ve Fewzi (2021) çalışmalarında, KÜMİ FRS taslağı ile BOBİ FRS'nin aynı başlığı taşıyan bölümleri üzerinden bir karşılaştırma yapılmış, iki düzenleme arasındaki benzerlik ve farklılıklar ortaya konmuştur. Çalışmada KÜMİ FRS taslağı ile BOBİ FRS'nin ilgili hükümleri arasında bazı farklılıkların bulunmasına rağmen büyük oranda uyumlu olduğu tespit edilmiştir.

Parlak (2021) çalışmasında; KÜMİ FRS ile BOBİ FRS ve TMS /TFRS düzenlemelerinin, hasılat hükümleri açısından karşılaştırmasını yapmış, diğer düzenlemelere göre KÜMİ FRS'de hasılatın tespit edilmesi yönünden daha sade düzenlemelerin olduğunu, ayrıca vergi mevzuatı ile farklılıkların bulunduğunu ortaya koymuştur.

Gücenme Gençoğlu (2020) çalışmasında, KÜMİ FRS taslağının BOBİ FRS, TFRS ve vergi uygulamaları ile karşılaştırmasını yapmıştır. KÜMİ FRS, BOBİ FRS ve TFRS arasında borçlanma maliyetleri, araştırma ve geliştirme giderleri, varlıklarda değer düşüklüğü hesabı gibi temel konularda farkların olduğu, KÜMİ FRS ile vergi mevzuatı arasında ise büyük oranda benzer uygulamaların olduğu belirtilmiştir.

Kıymetli Şen ve Özbirecikli (2020) çalışmalarında, KÜMİ FRS ile BOBİ FRS, TMS/TFRS ve MSUGT/VUK hükümlerinin karşılaştırmasını yaparak, düzenlemeler arasındaki benzer ve farklı yönleri incelemişler, KÜMİ FRS'nin vergi uygulamalarının eksik kalan yönlerini tamamladığını ve ayrıca standartlara bir yakınlık sağladığını ifade etmişlerdir. KÜMİ FRS'nin sade ve maliyet esaslı yaklaşımının TMS/TFRS ve BOBİ FRS'ye göre işletmeler açısından daha düşük bir maliyet ile raporlama yapmasına imkân sağlayacağı tespit edilmiştir.

Öztürk vd. (2019) çalışmalarında, KÜMİ FRS taslağı ile BOBİ FRS ve TMS/TFRS setlerinin farklılıklarını araştırmışlar ve KÜMİ FRS taslağının diğer düzenlemelerden ölçüm esasları, finansal bilginin özellikleri, düzenlenmesi zorunlu olan finansal tablolar, vade farklarının ve değer düşüklüğü zararlarının hesaplanması gibi alanlarda farklı hükümlerinin olduğunu tespit etmişlerdir.

KGK tarafından 29/07/2024 tarihinde, denetime tabi olan ve zorunlu olarak TFRS veya BOBİ FRS uygulayan işletmelerin ihtiyaçlarını karşılamak için "Finansal Raporlama Standartlarına Uygun Hesap Planı (SHP) yayımlanmıştır (KGK, kgk.gov.tr, 2024).

SHP ile ilgili olarak Cavlak (2024) çalışmasında, KGK tarafından yeni yayımlanan Standart Hesap Planı ile ilgili temel özellikleri açıklamış, daha sonra ise bu hesap planının 1994'ten bu yana yasal kayıtlar için uygulanan Tekdüzen Hesap Planı ile hesap sınıfları, hesap grupları ve hesaplar temelinde karşılaştırmasını yapmıştır. Buna göre, hesap grubu sayısında %53'lük (+31), hesap sayısında ise %68'lik (+194) bir artışın yaşandığı, bu duruma bağlı olarak finansal tabloların biçimsel yapısı ile finansal tablo analizlerinin değişime uğrayacağı bulgusuna ulaşılmıştır. Bunun bir sonucu olarak, SHP'nin tüm muhasebe süreçlerine entegre edilmesi ve yaşanan bu değişim karşısında tüm ilgili tarafların SHP konusunda bilgilendirilmesi gerektiği ifade edilmiştir.

Bu hesap planında, KÜMİ FRS uygulayanlar için bir açıklama bulunmamakla birlikte, ticari karın hesaplanması ve raporlanması için kullanılabilecek tüm hesaplara yer verilmiş olduğu düşüncesiyle bu çalışmanın temel amacı, KÜMİ FRS'nin, SHP'ye uyumunu değerlendirmektir. Tarımsal faaliyetler ve hizmet işletmeleri ile ilgili düzenlemeler kapsam dışı bırakılarak, küçük ve mikro üretim ve ticaret işletmelerinin temel fonksiyonları olan satış maliyetleri ve hasılat ile ilgili işlemlerini Standart Hesap Planı'nı kullanarak kayıtlayabilmesi ve KÜMİ FRS düzenlemeleri kapsamında raporlayabilmesinin mümkün olup olmadığı analiz edilmektedir. Buna göre çalışmanın araştırma sorusu aşağıdaki gibidir.

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

“Zorunlu ya da isteğe bağlı olarak KÜMİ FRS uygulayan üretim ve ticaret işletmeleri, bu standart hükümlerine göre ölçüm ve değerlemesini yaparak belirledikleri stok ve satış maliyeti ile hasılatını, SHP ile kayda alarak, bilgiye dayalı karar verebilmek için standart gereklerine göre ticari karını hesaplayarak kar zarar tablosunda raporlayabilir mi?”

Literatürde genel olarak vergi uygulamalarımız, TFRS, BOBİ FRS ve KÜMİ FRS kapsamında genel karşılaştırmaların yapıldığı çalışmaların genellikle taslak olarak yayımlanan KÜMİ FRS ve Taslak SHP üzerinden yapıldığı görülmektedir. Önemli revizyonlardan sonra nihai şekli 29/07/2024 tarihli KGK Kararı ile yayımlanan SHP ile KÜMİ FRS’nin son düzenlemeleri çerçevesinde ayrıntılı çalışmalara rastlanmamıştır. Bu çalışmanın özgün değeri, mevzuata yeni alınan bu iki düzenleme kullanılarak, vergi matrahı dışında ticari kar raporlama alışkanlığı ve yeterliliği olmayan küçük ve mikro üretim ve ticaret işletmelerinin SHP’ye göre kayıt yaparak, işletmenin gerçek verilerini yansıtan, gerçeğe ve ihtiyaca uygun bir kar zarar tablosunun en önemli kalemleri olan satış maliyeti ve hasılatının raporlanmasına dair uygulanabilir bir çerçeve sunmasında yatmaktadır. Çalışmada KÜMİ FRS düzenlemeleri ve SHP taranarak nitel bir araştırma yöntemi olan doküman analizi yapılmıştır. Doküman analizi, araştırma verilerinin birincil kaynağı olarak çeşitli dokümanların toplanması, gözden geçirilmesi, sorgulanması ve analizi olarak tanımlanabilen bilimsel bir araştırma yöntemidir.

METODOLOJİ

Bu çalışmada, küçük ve mikro üretim ve ticaret işletmelerinin, vergi denetimi için hazırlamak zorunda oldukları yasal kayıtlar ve finansal tablolar dışında, KÜMİ FRS gerekleri ve SHP çerçevesinde ticari kar tespiti yapıp yapamayacaklarının ortaya konması amaçlanmıştır. Bu amaçla, 2024 yılında yayımlanan SHP’de stoklar, hasılat, ilgili gelir ve gider hesapları ve açıklamaları ile KÜMİ FRS’nin ilk iki bölümdeki ölçüme ilişkin genel ilkeler ve ölçüm esasları, bölüm 7’de hasılat, bölüm 8’de stoklar ile ilgili düzenlemeler içerik analizi ile incelenmiştir. Hizmet sunumu ve inşa sözleşmeleri ile tarımsal faaliyetler çalışma kapsamı dışında tutulmuştur.

Çalışmamızın verileri, KÜMİ FRS ve SHP kapsamındaki bilgiler taranarak elde edilmiştir. Nitel bir araştırma yöntemi olan doküman incelemesi yapılarak elde ettiğimiz veriler ile, çalışmamızda öngördüğümüz amaç ve hedeflere ulaşabilmek için bu bilgiler SHP çerçevesinde kayda alınarak finansal tablolarda nasıl raporlanması gerektiği tespit edilmiştir. Nitel araştırma yöntemlerinden biri olan doküman analizi, araştırma sürecinde mevcut belgelerin sistematik bir biçimde incelenerek veri elde edilmesini sağlayan bir tekniktir. Nitel araştırmalarda, gözlem, görüşme ve doküman analizi gibi farklı veri toplama yöntemleri kullanılmaktadır. Bowen (2009), doküman analizini, içerik analizi teknikleriyle birlikte kullanılan ve diğer nitel veri toplama yöntemlerini tamamlayıcı nitelikte olan bir süreç olarak tanımlamaktadır. Bu bağlamda, doküman analizi araştırmacıya hem derinlemesine bir kavrayış sunar hem de çoklu veri kaynaklarıyla karşılaştırma yapma imkânı sağlar.

Kıral (2020), doküman analizinin aşamalarını; ilgili belgelerin belirlenmesi, belgelerin orijinalliğinin ve güvenilirliğinin değerlendirilmesi, içeriklerin analiz edilmesi ve elde edilen bulguların yorumlanması şeklinde sıralamaktadır. Bu süreç, araştırmacının belgeler aracılığıyla derinlemesine bilgi edinmesini ve araştırma sorularına kapsamlı yanıtlar geliştirmesini mümkün kılar

Sak vd.(2021), doküman analizinin tanımı, mantığı, aşamaları, avantajları ve dezavantajlarını ortaya koydukları çalışmada sosyal bilimlerde çalışma yöntemi olarak doküman analizinin kullanıldığı araştırmaların sayısında bir artış olduğunu, bu artışa rağmen diğer yöntemlerle karşılaştırıldığında doküman analizinin kullanımının oldukça sınırlı olduğunu ifade etmişlerdir.

Yıldırım ve Şimşek’e (2022) göre doküman analizi, araştırmacının olayları ve olguları mevcut belgeler aracılığıyla yorumlamasına olanak tanıyan ekonomik ve ulaşılabilir bir yöntemdir. Bu yöntemin en önemli avantajları; veri toplama sürecinin maliyet açısından verimli olması, araştırmanın tekrar edilebilirliğini kolaylaştırması ve geniş zaman dilimlerine dair bilgi sunabilmesidir. Ancak belgelerin güvenilirliğini ve geçerliliğini sağlamak araştırmacı açısından dikkat edilmesi gereken önemli bir noktadır.

Özkan (2023), kavramsal tarama modelinde desenlenmiş nitel bir araştırma olan çalışmada, doküman inceleme yönteminde geçerlik ve güvenilirlik kavramlarını eğitim bilimleri bağlamında incelemiştir. Çalışmada, nitel veri analizinde güvenilirlik ve geçerliğin sağlanmasına yönelik kriterler derinlemesine incelenmiştir

BULGULAR

KÜMİ FRS’de Stok ve Satış Maliyetinin Ölçümü

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

Muhasebe standartlarında değerleme yerine **ölçüm** kavramı kullanılmaktadır. Muhasebede ölçüm (değerleme), varlık ve borçların parasal değerinin tespitidir. Standartlarda tarihi maliyet ölçüsü terkedilmemiş, ancak “*finansal tablolara dayalı olarak geleceğe yönelik kararlar alma*” işlevini gerçekleştirebilmek için sonraki dönemlerde yapılan ölçümlerde, cari değer esasına dayalı ölçüm kullanılmıştır. Stokların takas yoluyla elde edilmesi, ortak ve yan ürün ile ilgili açıklamalar, KÜMİ FRS’de bulunmamaktadır.

Standartta göre, stokların satın alma maliyetleri; satın alma fiyatını, ithalat vergilerini ve iade alınamayan diğer vergileri, nakliye, yükleme ve boşaltma maliyetlerini ve mamul, malzeme ve hizmetlerin elde edilmesiyle doğrudan ilişkilendirilebilen diğer maliyetleri içerir. Ticari iskontolar, indirimler ve diğer benzeri kalemler, satın alma maliyetinin belirlenmesinde indirim konusu yapılır. KÜMİ FRS’de mikro işletmelerde, vergi uygulamalarımızda olduğu gibi stokların maliyeti, vade farkı ayrıştırılmaksızın ödenen veya ödenmesi beklenen tutar üzerinden ölçülür. Küçük işletmelerde ise, BOBİ FRS uygulamaları ile benzer şekilde bir yıl veya daha kısa vadeli stok alımlarında, vade farkı ayrıştırılmaz ancak bir yıldan uzun vadeli stok alındığında vade farkı ayrıştırılarak, faiz gideri olarak raporlanır.

Örneğin bir işletme 01.12. T 1’de 121 000 TL’ye iki yıl vadeli olarak mal almışsa ve yıllık faiz oranı %10 ise, iki yıl sonra ödenecek olan 121 000 TL’nin bugünkü değerinin hesaplanması gerekir.

Bugünkü Değer = Gelecekteki Değer / (1+Faiz oranı)^{Vade}

Malın Peşin Değeri(Bugünkü değer) = 121 000 / (1+0,10)² = 100 000 TL

Toplam Vade Farkı = 121 000 – 100 000 = 21 000 TL

Bu vade farkının bir yıllık kısmı SHP’ye göre 328 kısa vadeli hesaba, kalan kısmın ise 428 uzun vadeli hesaba kaydedilmesi gerekmektedir Bileşik faizde her dönemin faiz tutarı, kalan anapara üzerinden hesaplanır. Burada amaç, 24 ayda 100.000 TL’yi 121.000 TL yapacak şekilde, her aya ait bileşik faiz rakamları bulmak için aşağıdaki bileşik faiz formülü uygulanır.

$$FV = PV \times (1 + r)^n$$

Buna göre ilk 12 ay sonunda borcun bugünkü değeri 110.034 TL olarak hesaplanır. Bunu yaklaşık değer ile 110 000 olarak kabul edersek, 328 nolu hesaba kaydedilecek 12 aylık faiz 10 000 TL , 428 nolu hesaba kaydedilecek faiz ise kalan 11 000 TL’dir. SHP’ye göre işlem aşağıdaki gibi kayda alınmalıdır.

153 Ticari Mallar	100 000	
328 Ertelenmiş Vade Farkı Giderleri	10 000	
428 Ertelenmiş Vade Farkı Giderleri	11 000	
420 Satıcılar		121 000

Burada dikkat edilmesi gereken husus, Aralık T1 faizinin T1 yılı kar zarar tablosunda yer almasının sağlanmasıdır. Bunun için 100 000 TL’lik peşin değer üzerinden T1 yılının Aralık ayı için bir aylık faizin hesaplanması gerekir.

0,10 / 12 = 0,008 aylık faiz oranı x 100 000 = 800 TL bir aylık faiz

31.12.T1 ‘de, Aralık ayı faizinin 328 nolu hesaptan çıkartılıp faiz giderleri hesabına devredilmesi ve T1 yılı kar zarar tablosunda raporlanması gerekir.

650 Ticari Borçlara İlişkin Vade Farkı Giderleri ve Esas Faaliyetlerle İlgili Kur Farkı Zararları	800	
328 Ertelenmiş Vade Farkı Giderleri		800

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

650 nolu hesap dönem sonunda kar zarar hesabına aktarılır. T1 dönem sonunda 328 ve 428 nolu hesaplarda sadece ertesi dönemlere ait faizler kalmıştır ve bu hesaplar dönem sonu finansal durum tablosunun pasifinde eksi olarak raporlanır. Böylece ticari borçlar, raporlama gününde iskonto edilmiş değeri ile pasifte görünmektedir ve bu borç için dönem sonunda ayrıca vergi mevzuatımızdaki reeskont hesaplaması ve kaydı yapılmaz. Böylece mevzuatımızdaki döneme ait olmayan reeskont gelir ve giderlerinin, kar zarar tablosunda raporlanması sakıncası ortadan kalkmaktadır. Standart gereği yapılan bu uygulamalar ile, T1 yılına ait olan faiz, T1 yılı kar zarar tablosunda raporlanmıştır. T 2 ve T 3 yılına ait olan faiz tutarları ise, 328 ve 428 nolu hesaplar ile taşınarak, ilgili yıl kar zarar tablosunda raporlanır.

KÜMİ FRS’de temel ölçüm esasları; maliyet bedeli ve gerçeğe uygun değerdir. KÜMİ FRS’de net gerçekleşebilir değer tanımı yer almamaktadır. KÜMİ FRS 8/ 5’e göre, “Borsalar veya teşkilatlanmış diğer piyasalarda işlem gören stok niteliğindeki altın ve diğer kıymetli madenler, raporlama dönemi sonunda gerçeğe uygun değeri üzerinden ölçülür. Söz konusu stokların gerçeğe uygun değeri, raporlama dönemi sonundaki piyasa değeridir. Stokların gerçeğe uygun değerinde meydana gelen değişimler, ilgili raporlama döneminde kâr veya zarara yansıtılır.”

KÜMİ FRS bölüm 8’e göre satılmak için elde tutulan veya üretilen varlıklar ile hammadde ve malzemelerde stokların maliyeti her raporlama dönemi sonunda gözden geçirilir ve stoklarda değer düşüklüğü olup olmadığı değerlendirilir, gereken hallerde stok değer düşüklüğü karşılığı ayrılır.

KÜMİ FRS 20.maddesine göre “Her raporlama dönemi sonunda stokların tahmini satış fiyatının maliyet bedelinden %10 veya daha fazla düşük olması durumunda söz konusu değer düşüklüğü tutarı finansal tablolara yansıtılır.” Bu değer düşüklüğü zararı kar zarar tablosunda satışların maliyetine ilave edilerek raporlanır. KÜMİ FRS’deki değer düşüklüğünün belirlenmesinde vergi uygulamalarımıza uygun hareket edilmekte, fakat vergi uygulamalarımızdan farklı olarak değer azalışı BOBİ FRS’de olduğu gibi satış maliyetini artıracı bir biçimde kar zarar tablosunda sunulmaktadır. KÜMİ FRS’de, BOBİ FRS’de olduğu stok değer düşüklüğünün iptali ile ilgili ortaya çıkan gelir, satışların maliyeti ile ilişkilendirilmez.

SHP’de hizmet işletmeleri için kullanılan hesaplar dışında, “15 Stoklar” hesap grubundaki hesap kodları ve isimleri ülkemizdeki Tekdüzen Hesap Planı (THP) ile paraleldir. Stok değer düşüklüğü için “158. Stok Değer Düşüklüğü Karşılıkları” hesabı kullanılmaktadır. Hesaplanan karşılık tutarı bu hesaba alacak, kaydedilirken, THP’den farklı olarak “626 Stok Değer Düşüklüğü Karşılık Giderleri (-)” hesabının borcuna kaydedilir. İlgili stok satıldığında ya da işletmede kullanıldığında 158 nolu hesap borç kaydedilerek kapatılır ve ilgili stok hesabına alacak kaydedilir. Karşılık ayrılan stok kalemlerinin değerinde artış olduğunda ise, 158 nolu hesap borç kaydedilerek azaltılır ve “627 Stoklara İlişkin Konusu Kalmayan Karşılıklar” hesabına alacak kaydedilir.

Örneğin bir işletmenin T1 döneminde aldığı toplam maliyeti 100 000 TL olan malları için 20 000 TL değer düşüklüğü karşılığı ayırmıştır.

626 Stok Değer Düşüklüğü Karşılık Giderleri	20 000	
158 Stok Değer Düşüklüğü Karşılıkları		20 000

Ancak T 2 döneminin sonunda bu malların değerinin 110 000 TL’ye yükseldiği tespit edilmiştir. Stoklar en fazla maliyet değeri ile raporlanabildiği için bu malların değeri 110 000 TL’ye artırılamaz sadece karşılık iptali kaydı yapılır. Karşılık iptali aynı dönem içinde yapılırsa 626 nolu hesaba alacak kaydı yapılır. Ertesi dönemlerdeki alacak iptallerinde gider kaydedilen tutar için gelir kaydı gerçekleştirilir. KÜMİ FRS’de gelir tablosunda karşılık iptalleri nedeniyle satışların maliyetinin azaltılması söz konusu değildir.

158 Stok Değer Düşüklüğü Karşılıkları	20 000	
627 Stoklara İlişkin Konusu kalmayan Karşılıklar		20 000

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

KÜMİ FRS 8/11'e göre, "Üretilen mamuller için dönüştürme maliyetleri; direkt işçilik giderleri gibi üretimle doğrudan ilişkilendirilebilen maliyetleri ve bu süreçte katılan sabit ve değişken genel üretim giderlerinden sistematik bir şekilde dağıtılan tutarları içerir". "Dönüştürme maliyetlerinin belirlenmesinde tam maliyet yöntemi kullanılır. Tam maliyet yönteminde, sabit ve değişken genel üretim giderlerinin tamamı dönüştürme maliyetine dâhil edilir. Ancak faaliyetleri geçici veya kalıcı olarak durdurulan ya da henüz faaliyete geçmemiş işletme bölümlerine ilişkin sabit genel üretim giderleri dönüştürme maliyetine dâhil edilmez, gider olarak "Satışların Maliyeti" kaleminde gösterilir"(KÜMİ FRS 8/12. "Bununla birlikte, sabit genel üretim giderlerinin, normal üretim kapasitesi esas alınarak dönüştürme maliyetine dâhil edilmesi de mümkündür (normal maliyet yöntemi) "(KÜMİ FRS 8/13).

Vergi uygulamalarımız için tam maliyet yöntemi esas alındığından yasal kayıtlar için kullanılan THP'deki maliyet hesaplarının isimleri ve kodları SHP'de aynen kullanılmıştır. Vergi kanunlarımızda tanımlanmamış olan normal maliyet yöntemi, sabit maliyetlerin kapasite kullanım oranına göre üretim maliyetleri içinde yer almasını gerektirir. Kullanılmayan kapasiteye ait sabit genel üretim giderleri dönem giderleri içinde yer alır. Normal kapasiteye göre sabit maliyetlerin yüklenmesi, üretim arttıkça birim sabit maliyetlerin azalması, üretim azaldıkça birim sabit maliyetlerin artması nedeniyle, üretim maliyetlerinin dönemler itibarıyla dalgalanma göstermesini engeller ve kar zarar tablosundan daha sağlıklı bilgi alınmasını sağlar.

KÜMİ FRS'de Hasılatın Ölçümü

KÜMİ FRS'de hasılat bedelinin ölçümü küçük işletmeler için BOBİFRS uygulamaları ile paraleldir. Küçük işletmelerde, bir yıl veya daha kısa sürede tahsil edilmesinin öngörülmesi durumunda hasılat, vade farkı ayrıştırması yapılmaksızın doğrudan tahsil edilen veya edilmesi beklenen bedel üzerinden ölçülür. Ancak satış bedelinin, bir yıldan daha uzun bir vadede tahsil edilmesinin öngörülmesi durumunda hasılat, işlemdeki vade farkı ayrıştırılarak ilgili mal veya hizmetin peşin bedeli üzerinden ölçülür ve vade farkı faiz geliri olarak raporlanır. Ancak mikro işletmelerde hasılat bedeli, vade farkı ayrıştırması yapılmaksızın doğrudan tahsil edilen veya edilmesi beklenen bedel üzerinden ölçülür. Hasılat, işletmenin olağan faaliyetleri esnasında ortaya çıkan gelirdir. Hasılat, işletmenin dönem içindeki olağan faaliyetlerinden elde edilen brüt ekonomik fayda tutarıdır. Üretim ve ticaret işletmeleri için mal satışı olağan faaliyettir ve satış tutarı hasılat olarak kayıtlanır.

KÜMİ FRS 7/13' göre, "hasılat, aşağıdaki ölçütlerin tümü sağlandığında finansal tablolara alınır:

- Malların sahipliğinden kaynaklanan önemli risk ve getirilerin alıcıya devredilmiş olması.
- Satılan mallar üzerinde kontrolün sürdürülmemesi.
- Hasılat tutarının güvenilir bir şekilde ölçülebilmesi.
- İşleme ilişkin ekonomik faydaların işletme tarafından elde edilmesinin muhtemel olması.
- İşleme ilişkin katılan veya gerçekleşecek maliyetlerin güvenilir bir şekilde ölçülebilmesi."

KÜMİ FRS'ye göre sahiplikten kaynaklanan risk ve getirilerin devri ile yasal mülkiyetin veya zilyetliğin devri farklı zamanlarda gerçekleşiyorsa ve önemli risk ve getiriler alıcıya devredilmemişse hasılat kayda alınmaz. Ancak eğer satıcı sahiplikten kaynaklanan önemsiz bir riski taşımaya devam ediyorsa(örneğin tahsilatın güvencesi olarak henüz mülkiyet devredilmemişse ya da malın iadesine ilişkin tutarlar güvenilir bir şekilde tahmin edilebiliyorsa, hasılat finansal tablolara alınır. Bu tür bir durumlarda iadeler için karşılık ayrılır.

KÜMİ FRS 10/15'e göre, "Mikro işletmelerin ticari ve ticari olmayan işlemlerinden kaynaklanan alacakları ve borçları, ilk defa finansal tablolara alınırken ve sonraki ölçümlerinde tahsil edilmesi veya ödenmesi beklenen iskonto edilmemiş tutar üzerinden ölçülür."

Ancak KÜMİ FRS 10/14'e göre, "Küçük işletmelerin ticari ve ticari olmayan işlemlerinden kaynaklanan ve ilk defa finansal tablolara alındığı tarihle tahsil edileceği veya ödeneceği tarih arasındaki süre bir yıldan uzun olan alacak ve borçları ise ilk defa finansal tablolara alınırken ve sonraki ölçümlerinde 10.27 paragrafı uyarınca iskonto edilmiş tutarları üzerinden ölçülür."

Buna göre bugünkü değer formülüne göre hesaplanan vade farkının faiz geliri olarak kaydedilmesi için önce 128 veya 228 kısa ya da uzun vadeli "Ertelenmiş Vade Farkı Gelirleri" bilanço hesabına kaydı gerekir.

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

120 Müşterilerden Alacaklar	xx	
600. Yurtiçi Satışlar Hs.		xx
128 (228) Ertelenmiş Vade Farkı Gelirleri		xx

128 nolu hesaba alınan toplam faizin ait olduğu dönem gelirlerine aktarılması için yapılacak kayıt aşağıdaki gibidir.

128 Ertelenmiş Vade Farkı Gelirleri	xx	
640 Esas Faaliyet Alacaklarına İlişkin Vade Farkı Gelirleri ve Esas Faaliyetlerle İlgili Kur Farkı Kazançları		xx

SONUÇ

KÜMİ FRS, küçük ve mikro işletmelere yönelik basitleştirilmiş bir finansal raporlama standardı olduğundan, ertelenmiş vergi yükümlülükleri ve ertelenmiş vergi varlıkları gibi karmaşık muhasebe işlemlerini içermez. Bunun yerine, yalnızca cari dönem vergi gideri dikkate alınır ve finansal tablolarda raporlanır. Küçük ve mikro işletmelerin finansal raporlama yükünü hafifletmek ve uygulama kolaylığı sağlamak amacıyla yapılan bu düzenlemelere göre KÜMİ FRS uygulayan işletmeler kar zarar tablosunda sürdürülen ve durdurulan faaliyet sonuçlarını ayrı raporlanmaz. SHP’de “690 Sürdürülen Faaliyetler Dönem Karı Zararı” hesabının açıklamasında, eğer durdurulan faaliyetlerin ayrı raporlanması istenmiyorsa bu hesabın “690 Dönem Karı Zararı” olarak kullanılabileceği, bu durumda “691 Dönem Karı Yasal Vergi Gideri” hesabında kayıtlanan verginin mahsubundan sonra “699 Dönem Net Karı Hesabı”nın kullanılacağı belirtilmektedir.

Türkiye’de 1994 yılından bu yana şirketlerin yasal defterlerindeki kayıtlar için zorunlu olarak uygulanan Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ve THP kapsamındaki kayıtlar ve finansal tablolar vergi kanunlarındaki kurallara göre hazırlanır. Vergi matrahının raporlandığı bu finansal tablolarda, vergiden kaçınma isteği ve kayıt dışı işlemlerin raporlanmaması nedeniyle bu tablolar işletmelerin gerçek durumunu göstermemektedir.

İşletmelerin gerçek durumunun raporlandığı finansal tablolar ise, ülkemizde uluslararası düzenlemeler paralelinde KGK tarafından yayımlanan Türkiye Muhasebe Standartları kapsamında yer almaktadır. Bunlar arasında yer alan KÜMİ FRS’nin uygulanma zorunluluğu sınırlı olmakla birlikte, kapsam dahilindeki tüm işletmeler tarafından kullanılması halinde gerçeğe ve ihtiyaca uygun raporlama yapılması mümkün olmaktadır.

KÜMİ FRS, işletmelerin finansal tablolarını sade ve anlaşılır bir biçimde sunmalarını amaçlamaktadır. Bu standart kapsamında, işletmelerin hazırlaması gereken kâr veya zarar tablosu formatı aşağıdaki gibidir¹:

Satış Hasılatı

Satışların Maliyeti (–)

Tarımsal Faaliyetlerde Gerçeğe Uygun Değer Farkları

Brüt Kâr/Zarar

1 Nisan 2024’te yapılan güncellemeyle birlikte, kâr veya zarar tablosuna “Parasal Pozisyon Kazançları (Kayıpları)” kalemi eklenmiştir.

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

Faaliyet Giderleri (–)

- Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri
- Genel Yönetim Giderleri
- Araştırma ve Geliştirme Giderleri

Esas Faaliyetlerden Diğer Gelirler

Esas Faaliyetlerden Diğer Giderler (–)

Esas Faaliyet Kârı/Zararı

Diğer Faaliyetlerden Gelirler

Diğer Faaliyetlerden Giderler (–)

Finansal Gelirler

Finansal Giderler (–)

Dönem Kârı/Zararı

Vergi Gideri (–)

Dönem Net Kârı/Zararı

Finansal Raporlama Standartlarına Uygun Hesap Planı (SHP), TFRS ve BOBİ FRS uygulayan işletmelerin ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla hazırlanmış olmakla birlikte, çalışmamızda belirttiğimiz gibi KÜMİ FRS uygulayan işletmeler için de ek açıklamaları içermektedir. Bir başka deyişle çalışmamızda gerçekleştirdiğimiz doküman analizi neticesinde KÜMİ FRS ile SHP uyumunun olduğu, bu hesap planındaki hesaplar kullanılarak kayıt yapılmak suretiyle KÜMİ FRS gereklerini karşılayacak şekilde stok ve satış maliyeti ile hasılatın raporlanabileceği ortaya konmuştur.

Vergi kurallarına göre hazırladıkları finansal tablolarındaki bilgiye göre karar veremeyen ve Türkiye ekonomisinin önemli bir kısmını oluşturan küçük ve mikro işletmeler, özsermaye ve işletme sermayesi yetersizliği, kredi temininde güçlükler, rekabet gücünün olmaması ve işletme yönetiminde yetersizlikler gibi sorunlar yaşamaktadırlar. Vergiden kaçınma kaygısıyla hazırladıkları finansal tabloları, kayıt dışı ekonomi nedeniyle genellikle gerçeğe ve ihtiyaca uygun değildir. Bu işletmelerin finansal tablolarının KÜMİ FRS düzenlemelerine göre hazırlanması ile bu sorunların giderilmesi mümkün olabilir. Yöneticiler, standart gereklerine göre gerçek maliyetini ve hasılatının tutarını görebilmeli ve gerekli önlemleri alabilmelidirler. Küçük ve mikro işletmelerin finansal sürdürülebilirliğinin sağlanması için gerekli olan bu anlayışın yerleşmesi için, bu işletmelerin yöneticilerinin ve muhasebe meslek mensuplarının bilinçlendirilmesi gerekmektedir. Böylece, bu işletmelerin vergi denetimi için hazırlamak zorunda oldukları kayıtlar ve finansal tablolar dışında, gerçeğe ve ihtiyaca uygun, karşılaştırılabilir bilgi üreterek raporlama yapmalarının sağlanabilir.

KAYNAKLAR

AYAR, H. C. - FOWZI, H. (2021). “Küçük ve Mikro İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (KÜMİ FRS) Taslağı ile Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (BOBİ FRS)’nin Karşılaştırılması”. Muhasebe ve Finans İncelemeleri Dergisi, 4(2), 115 – 123. DOI: 10.32951/mufider.932066.

BOWEN, G. A. (2009). Document analysis as a qualitative research method. Qualitative Research Journal, 9(2), 27–40. <https://doi.org/10.3316/QRJ0902027>

CAVLAK, H. (2024). “Finansal raporlama standartlarına uygun hesap planı (FRSHP) ile Tekdüzen Hesap Planı karşılaştırması: Hesap sınıfları, hesap grupları ve hesaplar hakkında genel bir değerlendirme”. Finans Ekonomi ve Sosyal Araştırmalar Dergisi, 9(3), 336–356. <https://doi.org/10.29106/fesa.1527325ResearchGate+5DergiPark+5LinkedIn+5>

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

GÜCENME GENÇOĞLU, Ü. (2020). “Küçük ve Mikro İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı Taslağı'nın BOBİ FRS ve Vergi Uygulamalarımız İle Karşılaştırılması ve Genel Değerlendirme”, Business and Economics Research Journal 11(1),187-199.

KARACA, H. (2023). “Stoklarla ilgili işlemlerin farklı düzenlemeler açısından karşılaştırılması”. In T. Hacıhasanoğlu, N. Özdemir, & E. Dalkılıç (Eds.), Düzenlemeler ışığında finansal raporlama (Bölüm 6). Özgür Yayınları. <https://doi.org/10.58830/ozgur.pub139.c1076>

KAYA, Y. - UTKU, M. (2021). “Stoklara İlişkin Hükümlerin KÜMİ FRS Kapsamında İncelenmesi ve Türkiye’deki Mevcut Uygulama ve Standartların Karşılaştırılması”. Muhasebe ve Finansman Dergisi, (91), 1-16. DOI: 10.25095/mufad.881460

KGK (2023) Küçük ve Mikro İşletmeler için Finansal Raporlama Standardı -KÜMİ FRS

https://www.kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/Duyurular/v2/KUMI/KUMI_FRS_Kurum_Sitesi_Duyuru_Metni.pdf (Erişim tarihi 28.11.2024)

KGK (2024) Finansal Raporlama Standartlarına Uygun Hesap Planı https://kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/Duyurular/v2/Kurul%20Kararlar%C4%B1/Finansal%20Raporlama%20Standartlar%C4%B1na%20Uygun%20Hesap%20Plan%C4%B1%20_18.07.pdf (Erişim tarihi 28.11.2024)

KIRAL, B. (2020). “Nitel bir veri analizi yöntemi olarak doküman analizi”. Siirt Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 8(15), 170–189. ResearchGate+2DergiPark+2ResearchGate+2

KIYMETLİ Şen, İ., & ÖZBIRECİKLI, M. (2020). “KÜMİ FRS’nin iş dünyasına sağlayabileceği yararlar: BOBİ FRS, TMS/TFRS ve mevcut muhasebe sistemi ile mukayeseli bir inceleme”. Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, 22(Özel Sayı), 1–19. <https://doi.org/10.31460/mbdd.641657>

PARLAK, N. (2021). “Küçük ve Mikro İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (KÜMİ FRS) taslağı çerçevesinde hasılatın muhasebeleştirilmesi ve diğer finansal raporlama standartları ile karşılaştırılması”. İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi Dergisi, 50(2), 123–145. <https://doi.org/10.26650/iuifm.2021.50.2.0001>

SAK, U., KAYA, D., & YILDIZ, E. (2021). “Sosyal bilimlerde bir yöntem olarak doküman analizi: Kuramsal ve yöntemsel bir çerçeve”. Eğitimde Kuram ve Uygulama, 17(2), 45–64.

“SATIR, H. (2023). MSUGT/VUK, TMS/TFRS ve BOBİ-FRS muhasebe sistemlerine göre stoklara ilişkin ölçüm ve değerlendirme esaslarının karşılaştırılması ve muhasebeleştirilmesi”. Muhasebe ve Denetime Bakış, 22(68), 319–338. [HTTPS://DOI.ORG/10.55322/MDBAKIS.1102896](https://doi.org/10.55322/MDBAKIS.1102896)

ÖZDEMİR, N., & YILDIZ, E. (2023). “TMS/TFRS, BOBİ FRS ve KÜMİ FRS’de yer alan hükümler çerçevesinde borçlanma maliyetlerinin muhasebeleştirilmesi”. In T. Hacıhasanoğlu, N. Özdemir & E. Dalkılıç (Eds.), Düzenlemeler ışığında finansal raporlama (pp. 167–190). Özgür Yayınları.

ÖZKAN, M. (2023). “Eğitim bilimleri bağlamında doküman inceleme yönteminde geçerlik ve güvenirlik üzerine bir değerlendirme”. Eğitimde Nitel Araştırmalar Dergisi, 11(3), 278–296.

ÖZTÜRK, E., GÖKÇEN, G., & GÜLEÇ, Ö. F. (2019). “KÜMİ FRS seti taslağı, BOBİ FRS seti ve tam set TMS/TFRS’nin temel konular açısından karşılaştırılması”. Finans Ekonomi ve Sosyal Araştırmalar Dergisi, 4(3), 413–430. <https://doi.org/10.29106/fesa.616662>

YILDIRIM, A., & ŞİMŞEK, H. (2022). Sosyal bilimlerde nitel araştırma yöntemleri (13. baskı). Ankara: Seçkin Yayıncılık.

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

STEEP ANALİZİ ÇERÇEVESİNDE SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK İLE MUHASEBE VE DENETİM UYGULAMALARINA İLİŞKİN ENTEGRASYON STRATEJİLERİNİN ARALIK DEĞERLİ Q-RUNG ORTHOPAİR BULANIK ORTAMDA ÖNCELİKLENDİRİLMESİ

PRIORITIZATION OF INTEGRATION STRATEGIES FOR SUSTAINABILITY AND ACCOUNTING AND AUDITING PRACTICES WITHIN THE FRAMEWORK OF STEEP ANALYSIS IN AN INTERVAL-VALUED Q-RUNG ORTHOPAİR FUZZY ENVIRONMENT

Doç. Dr. Ömer Faruk GÖRÇÜN¹, Doç. Dr. Mustafa ÇANAKÇIOĞLU²

Özet

Günümüzde sürdürülebilirlik, yalnızca çevresel faktörlerle sınırlı kalmayan; ekonomik, sosyal, teknolojik ve politik boyutları da kapsayan çok yönlü bir yönetim paradigması haline gelmiştir. Kurumsal faaliyetlerin şeffaflığı, hesap verebilirliği ve sürdürülebilirliği sağlamak adına muhasebe ve denetim uygulamaları da dönüşüm içerisinde. Bu dönüşüm, sürdürülebilir kalkınma hedefleriyle bütünleşik bir yapının inşasını gerekli kılmakta ve finansal bilgi sistemlerinin sadece finansal performansı değil, aynı zamanda çevresel ve sosyal etkileri de raporlayacak şekilde yapılandırılmasını zorunlu hale getirmektedir. Bu kapsamda, çalışmanın temel amacı; muhasebe ve denetim uygulamalarının sürdürülebilirlikle entegrasyonuna yönelik stratejileri belirlemek ve bu stratejilerin önem derecelerini STEEP (Sosyal, Teknolojik, Ekonomik, Çevresel ve Politik) analiz çerçevesinde değerlendirmektir. Bu süreçte, belirsizliğin yoğun olduğu karar ortamlarında etkin bir analiz yapılabilmesini sağlayan Aralık Değerli Q (Interval-Valued Q) yöntemi kullanılmıştır.

Çalışmanın Amacı ve Önemi: Bu çalışma, geleneksel finansal raporlama sistemlerinin sürdürülebilirlik perspektifinden yetersiz kaldığı gerçeğinden yola çıkarak, sürdürülebilirliği merkeze alan muhasebe ve denetim stratejilerinin belirlenmesini ve bu stratejilerin çok kriterli bir karar verme (MCDM) yöntemiyle önceliklendirilmesini hedeflemektedir. Sürdürülebilirlik ile muhasebe-denetim uygulamaları arasındaki entegrasyon, sadece işletme düzeyinde değil, aynı zamanda makroekonomik düzeyde de kaynakların etkin kullanımını teşvik edici bir unsur olarak değerlendirilmektedir. Bu kapsamda geliştirilen stratejiler, STEEP analizine göre beş temel başlık altında toplanmış ve her bir başlıktaki stratejiler uzman görüşleriyle değerlendirilmiştir.

Yöntemsel Yaklaşım: Çalışmanın metodolojisi üç temel aşamadan oluşmaktadır. İlk olarak, sürdürülebilirlik-muhasebe-denetim ilişkisine dair mevcut literatür taranmış ve beş STEEP bileşeni temelinde strateji havuzu oluşturulmuştur. İkinci aşamada, ilgili alanlarda uzmanlığa sahip bireylerden (akademisyen, muhasebeci, denetçi vb.) oluşan bir uzman paneli oluşturulmuş ve stratejiler aralık değerli ölçeklerle değerlendirilmiştir. Üçüncü aşamada ise, Aralık Değerli Q Yöntemi uygulanarak stratejilerin ağırlıkları ve öncelik sıralamaları belirlenmiştir. Bu yöntem, klasik Q analizinin aksine uzman görüşleri arasındaki belirsizlik ve farklılıkları da hesaba katarak daha esnek ve güvenilir sonuçlar elde edilmesine olanak tanımaktadır.

STEEP Analizi Kapsamında Stratejiler: Sosyal Faktörler bağlamında geliştirilen stratejiler arasında, çalışanlara yönelik sürdürülebilirlik farkındalık eğitimlerinin artırılması, etik muhasebe uygulamalarının yaygınlaştırılması ve toplumsal cinsiyet eşitliğini gözetilen denetim süreçlerinin entegrasyonu yer almaktadır.

Teknolojik Faktörler açısından, dijital muhasebe altyapısının geliştirilmesi, sürdürülebilirlik verilerinin blockchain tabanlı güvenli ortamlarda saklanması ve yapay zeka destekli denetim yazılımlarının kullanımı ön plana çıkmaktadır. **Ekonomik Faktörler kapsamında,** sürdürülebilir yatırımlara yönelik vergi teşviklerinin sağlanması, sürdürülebilirlik performansı yüksek işletmelere finansal kolaylıklar sunulması ve sürdürülebilirlik risklerinin entegre edildiği iç denetim mekanizmalarının oluşturulması öne çıkan stratejilerdir. **Çevresel Faktörler,** sürdürülebilirlik ile doğrudan ilişkili olup; karbon ayak izinin muhasebeleştirilmesi, yeşil muhasebe uygulamalarının zorunlu hale getirilmesi ve çevresel etkilerin iç denetim raporlarına entegre edilmesi gibi stratejileri içermektedir. **Politik Faktörler çerçevesinde** ise, ulusal ve uluslararası mevzuata uyumlu sürdürülebilirlik raporlama standartlarının belirlenmesi, kamu denetim kurumlarının sürdürülebilirlik odaklı dönüşümüne katkı sağlanması ve politik istikrarın sürdürülebilirlik uygulamaları üzerindeki etkilerinin gözetilmesi gibi stratejiler geliştirilmiştir.

Bulgular ve Yorum: Aralık Değerli Q yöntemiyle yapılan analiz sonucunda, stratejiler arasında çevresel ve ekonomik boyutların daha öncelikli olduğu saptanmıştır. Özellikle, kurumsal karbon ayak izi hesaplamalarının zorunlu hale getirilmesi, yeşil muhasebe standartlarının uygulanması ve sürdürülebilir yatırımların desteklenmesi gibi stratejiler

¹Kadir Has Üniversitesi

²İstanbul Gelişim Üniversitesi

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

yüksek ağırlıklara sahip çıkmıştır. Teknolojik stratejilerin orta düzeyde önem derecesine sahip olduğu; sosyal ve politik stratejilerin ise görece daha düşük öncelikte yer aldığı gözlemlenmiştir. Bu durum, karar vericilerin sürdürülebilirliği daha çok çevresel ve ekonomik performansla ilişkilendirdiğini ortaya koymaktadır.

Katkı ve Özgünlük: Bu çalışmanın özgün yönü, sürdürülebilirlikle muhasebe ve denetim entegrasyonunu sadece teorik çerçevede değil, aynı zamanda çok kriterli bir analiz yöntemiyle somutlaştırmasıdır. Aralık Değerli Q yöntemi sayesinde, uzman görüşlerindeki farklılıkların ve değerlendirmelerdeki belirsizliklerin daha sağlıklı biçimde ele alınması sağlanmıştır. Bu yönüyle çalışma, klasik önceliklendirme yöntemlerine alternatif olarak daha esnek ve karar destek sistemleriyle entegre edilebilir bir model sunmaktadır. Ayrıca, sürdürülebilirlik stratejilerinin STEEP analizi kapsamında yapılandırılması, stratejik kararların sistematik bir yaklaşımla ele alınmasını kolaylaştırmaktadır.

Sonuç ve Öneriler: Sürdürülebilir kalkınma hedeflerine ulaşmada muhasebe ve denetim sistemlerinin rolü kritik önemdedir. Bu sistemlerin dönüşümü, sadece çevresel risklerin değil, aynı zamanda sosyal sorumluluk ve ekonomik sürdürülebilirlik çerçevesinde de ele alınmalıdır. Bu kapsamda, politika yapıcılarının ve işletmelerin aşağıdaki önerilere dikkat etmeleri önerilmektedir:

- Sürdürülebilirlik stratejileri geliştirirken STEEP faktörleri bütüncül olarak değerlendirilmelidir.
- Belirsizlik içeren ortamlarda karar desteği sağlayacak çok kriterli karar verme yöntemleri (özellikle belirsizlik temelli) kullanılmalıdır.
- Yeşil muhasebe ve entegre raporlama standartları, ulusal düzeyde teşvik edilmeli ve zorunlu hale getirilmelidir.
- Dijitalleşme süreçleri hızlandırılarak teknolojik altyapı sürdürülebilirlik odaklı hale getirilmelidir.
- Eğitim ve farkındalık çalışmaları ile tüm paydaşlar sürdürülebilirlik konusunda bilinçlendirilmelidir.

Bu çalışma, muhasebe ve denetim uygulamalarının sürdürülebilirlikle entegrasyonuna dair yol haritası sunmakta; aynı zamanda bu entegrasyonun hangi stratejilerle, hangi önceliklere göre gerçekleştirilebileceğine dair bilimsel temelli bir bakış açısı sunmaktadır. Gelecekte yapılacak araştırmalarda, modelin daha geniş örneklem gruplarıyla test edilmesi ve sektörel bazda detaylandırılması önerilmektedir.

Anahtar Kelimeler: Sürdürülebilirlik, Muhasebe ve Denetim, Entegrasyon Stratejileri, STEEP Analizi, IVq-ROF, CRITIC, CRADIS, Çok Kriterli Karar Verme (MCDM).

JEL Sınıflandırması: M41, M42, Q56, C44, G32, O33

ABSTRACT

Today, sustainability has become a multidimensional management paradigm not limited to environmental factors but also includes economic, social, technological, and political dimensions. In order to ensure transparency, accountability, and sustainability in corporate operations, accounting and auditing practices are undergoing a significant transformation. This transformation necessitates constructing an integrated structure aligned with sustainable development goals (SDGs) and requires financial information systems to be redesigned to report financial performance and reflect environmental and social impacts. Within this context, the main objective of this study is to identify strategies for integrating sustainability into accounting and auditing practices and to evaluate these strategies within the STEEP framework (Social, Technological, Economic, Environmental, and Political) using a novel multi-criteria decision-making (MCDM) method: the Interval-Valued Q (IVQ) method.

Purpose and Importance of the Study: This study aims to determine strategies that support the integration of sustainability into accounting and auditing by addressing the shortcomings of traditional financial reporting systems. It also seeks to prioritize these strategies by considering multiple criteria. Integrating sustainability into accounting and auditing is crucial at the enterprise level and contributes to macroeconomic resource efficiency. Accordingly, the proposed strategies were categorized under the five pillars of the STEEP framework and evaluated by a panel of experts.

Methodology: The methodological approach of this research consists of three main stages. First, a comprehensive literature review was conducted to explore the relationship between sustainability and accounting/auditing, and a strategy pool was created under each of the five STEEP dimensions. Second, expert evaluations were collected from a panel of academics, accountants, and auditors using interval-valued scales. Third, the Interval-Valued Q method was applied to determine the relative importance and ranking of the strategies. Unlike the classical Q analysis, this method incorporates uncertainty and variability in expert judgments, yielding more flexible and reliable results.

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

Strategies within the STEEP Framework: Regarding Social Factors, strategies include increasing sustainability awareness training for employees, promoting ethical accounting practices, and integrating gender equality into auditing processes. From a Technological Perspective, the strategies focus on improving digital accounting infrastructure, storing sustainability data securely using blockchain technology, and utilizing artificial intelligence-supported auditing tools. Economic Strategies involve offering tax incentives for sustainable investments, providing financial advantages to businesses with strong sustainability performance, and establishing internal audit mechanisms incorporating sustainability risks. Environmental Strategies directly tied to the core of sustainability include mandating corporate carbon footprint accounting, implementing green accounting standards, and integrating environmental impacts into internal audit reports. Under Political Factors, strategies include developing sustainability reporting standards aligned with national and international regulations, supporting the transformation of public audit institutions to include sustainability-focused oversight, and accounting for the influence of political stability on sustainability practices.

Findings and Discussion: The Interval-Valued Q-ROF analysis revealed that environmental and economic strategies hold the highest priority. Specifically, strategies such as mandating corporate carbon footprint reporting, enforcing green accounting standards, and supporting sustainable investments ranked the highest. Technological strategies were found to have moderate importance, while social and political strategies received lower priority scores. It indicates that decision-makers associate sustainability more with environmental and economic performance than social or political considerations.

Contribution and Originality: The main contribution of this study lies in its ability to operationalize the integration of sustainability into accounting and auditing through a structured analytical method. The study addresses expert opinion diversity and uncertainty by applying the Interval-Valued Q-ROF approach, offering an advanced alternative to traditional ranking techniques. Additionally, organizing the strategies within the STEEP framework provides a systematic and comprehensive view that aids strategic decision-making. The study fills an important methodological and theoretical gap in the literature by integrating sustainability-oriented thinking into accounting and auditing through a multi-criteria and uncertainty-based approach.

Conclusion and Recommendations: Achieving sustainable development goals requires transforming accounting and auditing systems. These systems must be restructured to address environmental risks and encompass social responsibility and economic sustainability. Based on the findings of this study, the following recommendations are made for policymakers and organizations:

- Sustainability strategies should be developed holistically by considering all dimensions of the STEEP framework.
- In uncertain decision-making environments, MCDM methods, such as the Interval-Valued Q-ROF approach, should support strategic evaluations.
- Green accounting and integrated reporting standards should be promoted and made mandatory nationally.
- Technological transformation should be accelerated to ensure digital infrastructures align with sustainability goals.
- Awareness-raising activities and training should enhance stakeholder understanding of sustainability practices.

This study offers a strategic roadmap for integrating sustainability into accounting and auditing systems. It also provides a scientifically grounded basis for determining which strategies should be prioritized and how to implement them. Future studies are recommended to test the model on broader samples and to tailor it for sector-specific applications.

Keywords: Sustainability, Accounting and Auditing, Integration Strategies, STEEP Analysis, IVq-ROF, CRITIC, CRADIS, Multi-Criteria Decision Making (MCDM).

GEL Classification: M41, M42, Q56, C44, G32, O33

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

FINANS SEKTÖRÜNDE SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK DENETİMİ VE GÜVENCE YÖNETİMİ SUSTAINABILITY AUDIT AND ASSURANCE MANAGEMENT IN THE FINANCIAL SECTOR

Dr. Cem Niyazi DURMUŞ

Özet

Günümüzde sürdürülebilirlik, çevresel, sosyal ve yönetim (ESG) faktörlerini içeren çok boyutlu bir kavram haline gelmiştir. Finans sektörü, sermayenin yönlendirilmesi yoluyla sürdürülebilirlik hedeflerinin gerçekleştirilmesinde kritik bir rol oynamaktadır. Bu çalışma, sürdürülebilirlik denetimi ve güvencesinin finans sektöründeki teorik ve pratik uygulamalarını incelemektedir. Araştırmada sürdürülebilirlik denetiminin tarihçesi, ulusal ve uluslararası standartlar, denetim yöntemleri, finans sektörüne özgü düzenlemeler ve ESG performansının etkileri ele alınmıştır. Özellikle Türkiye ve Avrupa arasındaki düzenleyici çerçeve karşılaştırılarak, finansal kurumların sürdürülebilirlik denetimi ve raporlama süreçleri analiz edilmiştir. Çalışma, Türkiye'deki bankaların ESG kriterlerine uyum sağlamadaki mevcut durumunu değerlendirirken, Avrupa Birliği düzenlemeleriyle olan farklılıkları ortaya koymaktadır. Ayrıca, sürdürülebilirlik denetimi süreçlerinde Blockchain, Yapay Zekâ (AI) ve Nesnelerin İnterneti (IoT) gibi yeni teknolojilerin rolü incelenmiş ve denetim süreçlerinin şeffaflık, doğruluk ve etkinliğini artırma potansiyeli vurgulanmıştır. Finans sektöründe sürdürülebilirlik denetiminin etkileri, şeffaflık, paydaş güveni, risk yönetimi ve sürdürülebilir kalkınmaya katkılar açısından değerlendirilmiştir. Araştırma bulgularına göre, Türkiye'de sürdürülebilirlik denetiminde standartlaşma eksikliği, veri yönetimi yetersizlikleri ve finansal kısıtlar önemli zorluklar olarak öne çıkmaktadır. Bu zorlukların aşılabilmesi için uluslararası standartlarla uyumlu düzenlemelerin yaygınlaştırılması, ESG raporlama süreçlerinde dijitalleşmenin artırılması ve sürdürülebilir finans araçlarının (yeşil tahviller, sosyal etki yatırımları vb.) teşvik edilmesi önerilmektedir. Sonuç olarak, sürdürülebilirlik denetimi ve güvencesi, finans sektörünün geleceğinde belirleyici bir faktör olarak öne çıkmakta ve şirketlerin uzun vadeli rekabet avantajı elde etmeleri için kritik bir unsur haline gelmektedir.

Anahtar Kelimeler: Sürdürülebilirlik, Finans Sektörü, ESG, Denetim, Güvence, Teknoloji, Türkiye, Avrupa Birliği
JEL Sınıflandırması: Q01, Q56, P33, H83, M42

Abstract

Today, sustainability has become a multidimensional concept that includes environmental, social, and governance (ESG) factors. The financial sector is critical in achieving sustainability goals by channelling capital. This study examines the financial sector's theoretical and practical sustainability auditing and assurance applications. The research discussed the history of sustainability auditing, national and international standards, audit methods, regulations specific to the financial sector, and the effects of ESG performance. Financial institutions' sustainability audit and reporting processes were analyzed by comparing the regulatory framework between Turkey and Europe. While assessing the current situation of banks in Turkey in complying with ESG criteria, the study reveals the differences with European Union regulations. In addition, the role of new technologies such as Blockchain, Artificial Intelligence (AI), and the Internet of Things (IoT) in sustainability audit processes was examined, and their potential to increase the transparency, accuracy, and effectiveness of audit processes was emphasized. The effects of sustainability auditing in the financial sector were evaluated in terms of transparency, stakeholder trust, risk management, and contributions to sustainable development. According to the research findings, lack of standardization, data management inadequacies, and financial constraints are essential challenges in sustainability auditing in Turkey. It is recommended that regulations be disseminated in line with international standards, digitalization in ESG reporting processes be increased, and sustainable finance instruments (green bonds, social impact investments, etc.) be encouraged to overcome these challenges. As a result, sustainability auditing and assurance stands out as a determining factor in the future of the financial sector and becomes a critical element for companies to gain long-term competitive advantage.

Keywords: Sustainability, Financial Sector, ESG, Audit, Assurance, Technology, Turkey, European Union

GEL Classification: Q01, Q56, P33, H83, M42

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

1. Giriş

Küresel ekonomik ve çevresel dinamiklerin hızla değiştiği günümüzde, sürdürülebilirlik kavramı giderek daha fazla önem kazanmaktadır. İklim değişikliği, doğal kaynakların tükenmesi, sosyal eşitsizlikler ve etik yönetim konuları, şirketlerin ve finansal kuruluşların uzun vadeli stratejilerini yeniden şekillendirmesine neden olmuştur (Brundtland vd., 1987).

Finans sektörü, sermaye tahsisinde kritik bir rol oynayarak, sürdürülebilir ekonomik büyümeyi teşvik edebilir ve çevresel, sosyal ve yönetim (ESG) faktörlerini iş süreçlerine entegre edebilir. Bu bağlamda, sürdürülebilirlik denetimi ve güvencesi, finansal kuruluşların sürdürülebilirlik taahhütlerini yerine getirme süreçlerini değerlendirmek ve şeffaflığı sağlamak için önemli bir araç olarak öne çıkmaktadır.

Sürdürülebilirlik denetimi, bir organizasyonun çevresel, sosyal ve yönetim (ESG) performansını değerlendiren sistematik bir süreçtir. Bu süreç, uluslararası kabul görmüş standartlara dayalı olarak gerçekleştirilir ve bağımsız denetçiler tarafından yürütülür. Denetim süreci, şirketlerin sürdürülebilirlik taahhütlerine ne ölçüde uyduklarını belirlemeyi amaçlarken, sürdürülebilirlik güvencesi, bu denetimlerin doğruluğunu ve güvenilirliğini artırmayı hedefler. Böylece, paydaş güveni sağlanırken, şirketlerin sürdürülebilir iş modelleri geliştirmesine de katkıda bulunmaktadır.

Günümüzde, sürdürülebilirlik denetimi konusunda uluslararası ve ulusal düzeyde çeşitli düzenlemeler ve standartlar bulunmaktadır. Global Reporting Initiative (GRI), Sustainability

Accounting Standards Board (SASB), Task Force on Climate-Related Financial Disclosures

(TCFD) ve IFRS tarafından kurulan Uluslararası Sürdürülebilirlik Standartları Kurulu (ISSB) gibi yapılar, şirketlerin sürdürülebilirlik performanslarını ölçmek ve raporlamak için küresel standartlar sunmaktadır. Türkiye’de ise Türkiye Sürdürülebilirlik Raporlama Standartları (TSRS) ve Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) tarafından yayımlanan düzenlemeler, finans sektöründeki sürdürülebilirlik denetimi uygulamalarını şekillendirmektedir.

Bu çalışmanın amacı, finans sektöründe sürdürülebilirlik denetimi ve güvencesinin teorik ve pratik boyutlarını ele almak, Türkiye ve Avrupa Birliği (AB) bağlamında karşılaştırmalı bir analiz sunmak ve geleceğe yönelik politika önerileri geliştirmektir. Çalışmada öncelikle sürdürülebilirlik denetimi ve güvencesinin kavramsal çerçevesi ele alınacak, ardından uluslararası ve ulusal standartlar detaylandırılacaktır. Daha sonra, finans sektöründe ESG risk yönetimi, denetim yöntemleri ve vaka çalışmaları incelenecektir. Türkiye ve Avrupa’daki sürdürülebilirlik denetim süreçleri karşılaştırılarak, mevcut zorluklar ve çözüm önerileri sunulacaktır. Son olarak, teknolojik yeniliklerin (Blockchain, Yapay Zekâ, IoT) sürdürülebilirlik denetimine etkisi değerlendirilerek, sektörün geleceği üzerine öngörülerde bulunulacaktır.

Finans sektöründe sürdürülebilirlik denetimi ve güvencesinin güçlendirilmesi, sadece finansal kuruluşlar için değil, geniş bir paydaş kitlesi için de kritik bir öneme sahiptir. Bu süreç, yatırımcı güveninin artırılmasını, sürdürülebilir kalkınma hedeflerine katkıda bulunulmasını ve uzun vadeli ekonomik istikrarın sağlanmasını desteklemektedir. Bu doğrultuda, sürdürülebilir finansal sistemlerin oluşturulması ve denetim süreçlerinin etkin bir şekilde uygulanması, gelecekte ekonomik ve çevresel risklerin azaltılmasına önemli katkılar sunacaktır.

2. Literatür İncelemesi

Sürdürülebilirlik denetimi ve güvencesi, işletmelerin ve finansal kuruluşların çevresel, sosyal ve yönetim (ESG) performanslarını değerlendirmek ve şeffaf bir şekilde raporlamak amacıyla kullanılan kritik bir araçtır. Son yıllarda bu konuda önemli akademik çalışmalar yapılmış ve sürdürülebilirliğin küresel finans sistemindeki artan önemi vurgulanmıştır. Bu bağlamda, literatürde mevcut trendler ve gelişmeler incelenmekte, sürdürülebilirlik denetimi ve güvencesinin akademik evrimi tartışılmakta ve araştırmalardaki boşluklar değerlendirilmektedir.

Sürdürülebilirlik denetimi kavramı, tarihsel olarak çevresel raporlamanın bir alt kümesi olarak ortaya çıkmış, ancak zamanla sosyal ve yönetim unsurlarını da kapsayacak şekilde genişlemiştir (Gray vd., 1995). 1990’larda çevresel sürdürülebilirlik raporlaması ISO 14001 gibi standartlarla (ISO, 2021) kurumsal yönetim süreçlerine entegre edilmeye başlanmıştır (Milne & Gray, 2013). 2000’lerin başında sürdürülebilirlik denetimi ve raporlaması giderek daha kapsamlı hale gelmiş, Küresel Raporlama Girişimi (GRI) ve Sürdürülebilirlik Muhasebesi Standartları Kurulu (SASB) gibi kuruluşlar bu alandaki çerçeveleri belirlemeye başlamıştır (Kolk, 2008). 2010’lu yıllarda ESG

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

performans ölçüm kriterleri daha yaygın hale gelmiş ve Task Force on Climate-Related Financial Disclosures (TCFD) gibi girişimler, finansal risk yönetimi ile sürdürülebilirlik kriterlerini entegre etmeye odaklanmıştır (TCFD, 2017). Aynı dönemde, sürdürülebilir finans ve yeşil tahviller gibi araçlar, denetim süreçlerinde yeni odak alanları haline gelmiştir (Hahn vd., 2015). 2020 ve sonrası dönemde, Avrupa Yeşil Mutabakatı ve Uluslararası Sürdürülebilirlik Standartları Kurulu (ISSB) gibi girişimler, sürdürülebilirlik denetimini küresel bir standartlaşma sürecine sokarak zorunlu hale getirmeye başlamıştır (IFRS, 2021).

Son yıllarda literatürde öne çıkan bazı temel eğilimler dikkat çekmektedir. ESG risk yönetimi ve denetim süreçleri, akademik araştırmalarda giderek daha fazla yer almakta, bankalar ve sigorta şirketleri gibi finansal kurumların ESG risklerine yönelik modeller geliştirdiği gözlemlenmektedir (Bebbington vd., 2020). Aynı zamanda, sürdürülebilirlik denetimi ve raporlamasında teknolojinin entegrasyonu hızlanmakta, özellikle blockchain, yapay zekâ (AI) ve nesnelerin interneti (IoT) gibi araçların veri yönetimini nasıl dönüştürdüğüne dair çalışmalar artmaktadır (Dai & Vasarhelyi, 2017). Büyük veri analitiği, ESG performansını ölçmede şeffaflığı artıran önemli bir unsur olarak değerlendirilmektedir (Christensen vd., 2022).

Bununla birlikte, sürdürülebilirlik denetimi standartlarının bölgesel ve küresel düzeyde uyumlu hale getirilmesi de son yıllarda akademik literatürde ele alınan konular arasındadır. Avrupa Birliği, sürdürülebilirlik raporlamasını zorunlu hale getirerek şirketlerin ESG verilerini açıklamasını şart koşmuş, ancak gelişmekte olan ülkelerde sürdürülebilirlik denetimi ile ilgili düzenlemelerin eksikliği, bu alanda süregelen bir tartışma konusu olmuştur (European Commission, 2021). ESG raporlamalarının bağımsız denetim firmaları tarafından doğrulanmasının yatırımcı güvenini artırdığı gösterilmiş olsa da bazı araştırmalar sürdürülebilirlik güvencesinin manipüle edilebileceğini ve şeffaflık sorunlarının devam ettiğini ortaya koymaktadır (López-Arceiz vd., 2018; Simnett vd., 2009).

Literatürde sürdürülebilirlik denetimi ve güvencesine dair geniş bir çalışma alanı bulunmasına rağmen, belirli konuların hala yeterince araştırılmadığı görülmektedir. Öncelikle, Türkiye ve gelişmekte olan ülkelerde sürdürülebilirlik denetimi süreçlerine dair akademik araştırmalar oldukça sınırlıdır. Mevcut çalışmaların büyük bir kısmı Avrupa Birliği ve ABD merkezli olup, Türkiye gibi ekonomilerde sürdürülebilirlik denetiminin nasıl geliştiğine dair ampirik verilere dayalı çalışmalar eksiktir (Öktem & Karabınar, 2022). Türkiye’de yeni uygulamaya konulan Türkiye Sürdürülebilirlik Raporlama Standartları (TSRS) çerçevesinin etkinliği üzerine yapılan çalışmaların azlığı, bu alandaki önemli bir araştırma boşluğunu ortaya koymaktadır. Tablo 1 Türkiye ve Avrupa Birliğinin finans sektöründe sürdürülebilirlik denetimi ve güvençe yönetimine ilişkin karşılaştırmalı bir analizini sunmaktadır.

Tablo 1: Türkiye ve AB ülkelerinin sürdürülebilirlik denetimi perspektifinde karşılaştırılması

Kriter	Türkiye	Avrupa Birliği
Standartlar	Yerel düzenlemeler mevcut; uluslararası standartlarla kısıtlı uyum.	GRI, SASB ve TCFD gibi küresel standartlarla tam uyum sağlanmış durumda.
Yeşil Tahvil Piyasası	Gelişmekte olan bir pazar; potansiyel büyüme fırsatları mevcut.	Gelişmiş ve hızla büyüyen bir pazar; lider konumda.
Düzenlemeler	Esnek ve uyum süreci devam eden düzenlemeler.	Bağlayıcı, kapsamlı ve katı düzenlemeler; uyum zorunluluğu yüksek.
ESG Performansı	Kısıtlı veri altyapısı ve raporlama mekanizmaları nedeniyle sınırlı.	Gelişmiş raporlama, izleme ve şeffaflık mekanizmaları; yüksek performans.

Ayrıca, teknoloji entegrasyonunun sürdürülebilirlik denetimi süreçlerine uzun vadeli etkileri henüz yeterince incelenmemiştir. Blockchain, yapay zekâ ve IoT gibi teknolojilerin denetim süreçlerinde nasıl bir fark yarattığına dair akademik çalışmalar genellikle kavramsal düzeyde olup, uygulamalı araştırmaların sayısı oldukça sınırlıdır (Dai & Vasarhelyi, 2017). Özellikle, yapay zekâ destekli ESG denetim modellerinin güvenilirliği ve doğruluğu konusunda

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

daha derinlemesine çalışmalar yapılmasına ihtiyaç duyulmaktadır.

Bir diğer önemli eksiklik, uluslararası denetim standartlarının bölgesel uygulamalar arasındaki uyum sorunlarıdır. Literatürde GRI (GRI, 2021), SASB ve IFRS gibi farklı standartların birbiriyle ne kadar uyumlu olduğu konusunda yeterince çalışma bulunmamaktadır. Küresel düzeyde sürdürülebilirlik denetimi süreçlerinin ne kadar etkili olduğu, hangi ülkelerin ve sektörlerin bu standartları ne ölçüde benimsediği gibi konular üzerine daha fazla araştırma yapılmalıdır (Clark vd., 2014).

Son olarak, ESG performansı yüksek şirketlerin uzun vadeli finansal getirileri ile sürdürülebilirlik denetimi arasındaki ilişki tam olarak açıklığa kavuşturulmamıştır. Literatürde ESG politikalarının finansal başarıyla nasıl ilişkili olduğu konusunda birçok teori geliştirilmiş olsa da bu konuda daha fazla nicel araştırmaya ve veri analizine dayalı çalışmalara ihtiyaç duyulmaktadır (Clark vd., 2014).

Genel olarak bakıldığında, sürdürülebilirlik denetimi ve güvencesi akademik anlamda hızla gelişen bir alan olmasına rağmen, özellikle Türkiye ve diğer gelişmekte olan ülkelerdeki uygulamalara dair çalışmaların yetersiz olduğu görülmektedir. Teknolojik yeniliklerin denetim süreçlerine entegrasyonu, küresel denetim standartlarının uyumu ve ESG performansının uzun vadeli finansal getiriler üzerindeki etkisi gibi konular, literatürde henüz yeterince incelenmemiş alanlar arasında yer almaktadır. Bu bağlamda, gelecekte yapılacak araştırmaların Türkiye’de sürdürülebilirlik denetimi üzerine ampirik veriler içeren çalışmalar üretmesi, yeni teknolojilerin etkilerini detaylı şekilde analiz etmesi ve küresel denetim standartlarının nasıl daha uyumlu hale getirilebileceğini incelemesi büyük önem taşımaktadır.

3. Materyal ve Metot

Bu çalışma, finans sektöründe sürdürülebilirlik denetimi ve güvencesi konusunu teorik ve pratik açılardan ele almakta ve Türkiye ile Avrupa Birliği (AB) bağlamında karşılaştırmalı bir analiz sunmaktadır. Çalışmanın amacı doğrultusunda, literatür taraması, ulusal ve uluslararası sürdürülebilirlik denetim standartlarının incelenmesi, vaka analizi ve karşılaştırmalı yöntemler kullanılmıştır.

Çalışmada kullanılan temel veri kaynakları, uluslararası kuruluşların (GRI, SASB, IFRS, TCFD) yayımladığı sürdürülebilirlik standartları, Avrupa Birliği’nin düzenleyici çerçevesi, Türkiye’deki Türkiye Sürdürülebilirlik Raporlama Standartları (TSRS) ve diğer ulusal düzenlemelerdir. Ayrıca, akademik makaleler, sektör raporları ve bağımsız denetim kuruluşlarının yayımladığı raporlar, çalışmanın teorik ve ampirik çerçevesini oluşturmada temel alınmıştır.

Araştırma yöntemi olarak öncelikle nitel araştırma yaklaşımı benimsenmiştir. Literatür taraması, sürdürülebilirlik denetimi ve güvencesinin teorik altyapısını ve mevcut standartlarını anlamak için kullanılmıştır. Sürdürülebilirlik denetim süreçlerinde kullanılan uluslararası ve ulusal standartlar detaylı bir şekilde incelenmiş ve karşılaştırmalı bir değerlendirme yapılmıştır. Türkiye’deki mevcut düzenlemeler ile Avrupa Birliği’nin sürdürülebilirlik politikaları karşılaştırılarak benzerlikler ve farklılıklar analiz edilmiştir.

Çalışmanın ikinci aşamasında karşılaştırmalı analiz yöntemi kullanılmıştır. Türkiye ve Avrupa’da sürdürülebilirlik denetimi alanında yürürlükte olan düzenlemeler, kurumsal uygulamalar ve bağımsız denetim süreçleri karşılaştırılmıştır. Bu yöntem, Türkiye’nin sürdürülebilirlik denetimi açısından ne durumda olduğunu belirlemek ve Avrupa ile olan farklarını değerlendirmek amacıyla uygulanmıştır. Özellikle Türkiye’deki bankacılık sektörüne yönelik vaka çalışmaları incelenerek, finans sektöründe sürdürülebilirlik denetim uygulamalarının etkinliği değerlendirilmiştir.

Çalışmada ayrıca örnek olay (vaka) analizi yöntemi kullanılmıştır. Türkiye’de faaliyet gösteren bazı büyük bankaların sürdürülebilirlik raporlama süreçleri incelenmiş ve ESG performanslarının bağımsız denetim süreçlerine nasıl entegre edildiği değerlendirilmiştir. Bankaların yeşil tahvil ve sürdürülebilir finansman politikaları çerçevesinde yürüttükleri faaliyetler ele alınmış, bağımsız denetim raporları ışığında şeffaflık ve hesap verebilirlik düzeyleri incelenmiştir.

Son olarak, sürdürülebilirlik denetimi ve güvencesinin geleceğine yönelik eğilimleri değerlendirmek amacıyla teknolojik analiz yapılmıştır. Blockchain, yapay zekâ (AI) ve nesnelerin interneti (IoT) gibi teknolojik araçların sürdürülebilirlik denetim süreçlerine entegrasyonu üzerine yapılan akademik çalışmalar incelenmiş ve bu teknolojilerin denetim süreçlerine olan etkisi tartışılmıştır.

Bu yöntemsel yaklaşım sayesinde, finans sektöründe sürdürülebilirlik denetiminin mevcut durumu detaylı bir şekilde analiz edilmiş, Türkiye’nin Avrupa ile karşılaştırmalı olarak konumu değerlendirilmiş ve geleceğe yönelik çıkarımlarda bulunulmuştur. Çalışmada kullanılan yöntemler, sürdürülebilirlik denetimi ve güvencesine ilişkin

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

küresel gelişmeleri ve yerel dinamikleri bütüncül bir perspektifle ele almayı mümkün kılmıştır.

4. Finans Sektöründe Sürdürülebilirlik Denetimi

Finans sektörü, sürdürülebilirlik hedeflerinin gerçekleştirilmesi açısından kritik bir konumda yer almakta ve sermayenin çevresel ve sosyal açıdan sorumlu projelere yönlendirilmesinde önemli bir rol üstlenmektedir. Sektörde sürdürülebilirlik denetimi ve güvencesi uygulamalarının gelişimi, ESG (Çevresel, Sosyal ve Yönetişim) kriterlerinin finansal süreçlere entegrasyonu ile doğrudan ilişkilidir. Sürdürülebilir finansın temelini oluşturan bu kriterler, yatırımcılar ve düzenleyici kurumlar tarafından giderek daha fazla önemsenmekte ve finansal kuruluşların karar alma süreçlerinde belirleyici olmaktadır. Bankalar, sigorta şirketleri ve yatırım fonları gibi finansal aktörler, yalnızca kâr odaklı stratejiler yerine, uzun vadeli sürdürülebilirlik ilkelerini benimseyerek ekonomik kalkınmayı sosyal ve çevresel sorumluluklarla dengelemeye çalışmaktadır. Bu çerçevede, ESG risk yönetimi ve fırsatları, finansal kurumların stratejik planlamalarında giderek daha fazla yer almaktadır.

Sürdürülebilirlik denetimi ve güvencesi süreçlerinde farklı yaklaşımlar benimsenmektedir. Finans sektöründe uygulanan sürdürülebilirlik denetimi modelleri arasında proses denetimi, performans denetimi ve uyumluluk denetimi öne çıkmaktadır. Proses denetimi, şirketlerin operasyonel süreçlerinin sürdürülebilirlik standartlarına uygunluğunu değerlendirirken, performans denetimi belirlenen ESG hedeflerine ulaşma düzeyini analiz etmektedir. Uyumluluk denetimi ise, finansal kuruluşların ulusal ve uluslararası düzenlemelere ne ölçüde uyduğunu belirlemeye yöneliktir. Denetim süreçlerinde kullanılan güvence seviyeleri de değişiklik göstermektedir. Sınırlı güvence seviyesinde sürdürülebilirlik raporları genel bir değerlendirmeye tabi tutulurken, makul güvence seviyesinde daha derinlemesine analizler yapılmakta ve denetim sonuçları daha güçlü bulgulara dayandırılmaktadır. Tam güvence seviyesinde ise, ESG performansına ilişkin tüm veriler detaylı bir şekilde doğrulanmakta ve bağımsız denetçiler tarafından incelenmektedir.

Denetim süreçlerinde kullanılan veri toplama ve analiz yöntemleri, sürdürülebilirlik denetiminin güvenilirliğini artırmak açısından büyük önem taşımaktadır. ESG verilerinin doğruluğunu sağlamak için şirketler çeşitli yöntemlere başvurmaktadır. Çalışanlar, tedarikçiler ve diğer paydaşlarla yapılan görüşmelerden elde edilen nitel veriler, anketler ve saha gözlemleriyle desteklenmektedir. Bunun yanı sıra, dijital araçlar ve IoT (Nesnelerin İnterneti) tabanlı sistemler kullanılarak, enerji tüketimi, karbon emisyonları ve diğer çevresel faktörler anlık olarak izlenebilmektedir. Veri analizinde kullanılan istatistiksel yöntemler, ESG performansının güvenilir bir şekilde değerlendirilmesine katkı sağlamaktadır. Karşılaştırmalı analiz teknikleri ile şirketlerin sürdürülebilirlik verileri sektörel standartlarla kıyaslanmakta, böylece finansal kuruluşların ESG performansı hakkında daha kapsamlı bir bakış açısı elde edilmektedir.

Finans sektöründe sürdürülebilirlik denetimi ve güvencesi konusunda karşılaşılan en önemli zorluklardan biri standartlaşma eksikliğidir. Küresel düzeyde sürdürülebilirlik raporlamasına yönelik birçok standart ve düzenleme bulunmaktadır. Ancak, farklı ülkelerde farklı çerçevelerin benimsenmesi, sürdürülebilirlik denetimi süreçlerinin tutarlılığını ve karşılaştırılabilirliğini zorlaştırmaktadır. ESG verilerinin raporlanmasında kullanılan Global Reporting Initiative (GRI), Sustainability Accounting Standards Board (SASB) ve Task Force on Climate-Related Financial Disclosures (TCFD) gibi uluslararası standartlar, belirli çerçeveler sunsa da finansal kuruluşlar arasında uygulama farklılıkları devam etmektedir. Özellikle gelişmekte olan ülkelerde sürdürülebilirlik denetimine yönelik ulusal düzenlemeler, küresel standartlarla tam olarak uyumlu hale getirilememektedir.

Sürdürülebilirlik denetimi süreçlerinde veri yönetimi ve şeffaflık da önemli bir konu olarak öne çıkmaktadır. ESG performansına ilişkin verilerin eksik veya hatalı bildirilmesi, paydaş güvenini sarsmakta ve yatırımcıların karar alma süreçlerinde belirsizlik yaratmaktadır. Şeffaf raporlama, sürdürülebilirlik hedeflerine ulaşmada kritik bir unsur olarak görülmekte ve ESG raporlarının bağımsız denetçiler tarafından doğrulanması bu sürecin güvenilirliğini artırmaktadır. Ancak, özellikle küçük ve orta ölçekli finansal kuruluşlar için sürdürülebilirlik denetimi süreçleri ek maliyetler yaratmakta ve bu durum, ESG raporlamasının yaygınlaşmasını engellemektedir. Bu sorunun üstesinden gelebilmek için devlet destekli teşvik mekanizmalarının geliştirilmesi ve sürdürülebilirlik denetimi süreçlerine ilişkin maliyetlerin düşürülmesi gerekmektedir.

Gelecek perspektifleri açısından değerlendirildiğinde, teknolojik yeniliklerin sürdürülebilirlik denetimi süreçlerinde giderek daha önemli hale geldiği görülmektedir. Blockchain teknolojisi, ESG verilerinin güvenilirliğini sağlamak için etkin bir çözüm olarak değerlendirilmektedir. Merkeziyetsiz veri kayıt sistemleri, sürdürülebilirlik verilerinin

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

manipüle edilmesini önlemekte ve şeffaf bir raporlama sürecini mümkün kılmaktadır. Yapay zekâ (AI) ve büyük veri analitiği ise, ESG performansına ilişkin verilerin otomatik olarak analiz edilmesine ve sürdürülebilirlik denetim süreçlerinin hızlandırılmasına olanak tanımaktadır. IoT tabanlı teknolojiler, finansal kuruluşların çevresel etkilerini anlık olarak izlemelerine yardımcı olmakta ve sürdürülebilirlik performansının gerçek zamanlı olarak değerlendirilmesini mümkün kılmaktadır.

Uluslararası düzeyde sürdürülebilirlik denetiminin geleceğinde, küresel standartların daha geniş çapta benimsenmesi beklenmektedir. Avrupa Birliği'nin geliştirdiği Taksonomi Yönetmeliği ve Kurumsal Sürdürülebilirlik Raporlama Direktifi (CSRD) gibi düzenlemeler, ESG kriterlerini zorunlu hale getirerek finansal kuruluşların sürdürülebilirlik denetimi süreçlerini daha sistematik bir çerçeveye oturtmaktadır. Küresel çapta sürdürülebilirlik denetiminin etkin bir şekilde uygulanabilmesi için, finansal kuruluşların ortak standartları benimsemesi ve ESG raporlamalarının daha bütüncül bir yaklaşımla değerlendirilmesi gerekmektedir.

Sonuç olarak, finans sektöründe sürdürülebilirlik denetimi ve güvencesi, yatırımcı güveninin artırılmasında, finansal kuruluşların uzun vadeli risklerini yönetmesinde ve sürdürülebilir kalkınma hedeflerine ulaşılmasında hayati bir rol oynamaktadır. ESG performansının güvenilir bir şekilde raporlanması, yalnızca şirketler için değil, tüm finansal ekosistem için stratejik bir gereklilik haline gelmiştir. Finans sektörünün sürdürülebilirlik denetimi süreçlerini daha etkin hale getirebilmesi için, küresel standartlara uyum sağlanmalı, veri yönetimi altyapısı güçlendirilmeli ve teknolojik yenilikler daha geniş ölçekte kullanılmalıdır.

5. Sonuç ve Değerlendirme

Finans sektöründe sürdürülebilirlik denetimi ve güvencesi, küresel ekonominin dönüşüm sürecinde giderek daha fazla önem kazanmaktadır. Çevresel, sosyal ve yönetim (ESG) faktörlerinin finansal karar alma süreçlerine entegre edilmesi, uzun vadeli finansal istikrarı sağlamak ve sürdürülebilir kalkınma hedeflerine ulaşmak açısından kritik bir gereklilik haline gelmiştir. Finansal kuruluşlar, yalnızca kâr odaklı stratejiler yerine toplumsal ve çevresel sorumlulukları da göz önünde bulundurarak faaliyet göstermeye yönelmekte, yatırımcılar ve paydaşlar ise sürdürülebilirlik performansını değerlendirmek için güvenilir denetim süreçlerine daha fazla önem vermektedir. Bu çerçevede sürdürülebilirlik denetimi, finansal kurumların ESG taahhütlerini ne ölçüde yerine getirdiğini belirlemek için etkili bir mekanizma olarak öne çıkmaktadır.

Sürdürülebilirlik denetimi süreçleri, finans sektörünün gelecekte karşılaşılabileceği çevresel ve sosyal riskleri yönetmesine yardımcı olmakta, aynı zamanda yatırımcı güvenini artırarak sermaye piyasalarının sürdürülebilir büyümesine katkı sağlamaktadır. Ancak, mevcut denetim uygulamalarında bazı önemli eksiklikler ve sınırlamalar bulunmaktadır. Sürdürülebilirlik denetimi konusunda uluslararası düzeyde çeşitli standartlar geliştirilmiş olsa da ülkeler arasındaki uygulama farklılıkları ve denetim mekanizmalarındaki çeşitlilik, bu süreçlerin karşılaştırılabilirliğini ve etkinliğini sınırlamaktadır. Finansal kuruluşların sürdürülebilirlik performanslarını değerlendirmede kullandıkları yöntemler arasında önemli farklılıklar bulunmakta, bu da denetim süreçlerinin güvenilirliğini ve şeffaflığını olumsuz yönde etkileyebilmektedir.

Denetim süreçlerinde karşılaşılan bir diğer önemli sorun veri yönetimi ve doğruluk konusudur. ESG performansına ilişkin verilerin eksik, hatalı veya standartlara uygun olmayan şekilde raporlanması, sürdürülebilirlik denetiminin etkinliğini azaltan en önemli faktörlerden biri olarak öne çıkmaktadır. Finansal kuruluşların sürdürülebilirlik verilerini daha şeffaf bir şekilde paylaşmaları ve bağımsız denetim mekanizmalarıyla doğrulamaları, yatırımcı güveninin sağlanması açısından büyük önem taşımaktadır. Ancak, özellikle küçük ve orta ölçekli finansal kuruluşlar için sürdürülebilirlik denetimi süreçleri ek maliyetler yaratmakta ve bu durum ESG raporlamasının yaygınlaşmasını zorlaştırmaktadır.

Teknolojik yenilikler, sürdürülebilirlik denetimi süreçlerinin daha güvenilir ve etkin hale getirilmesi açısından büyük bir fırsat sunmaktadır. Blockchain teknolojisi, sürdürülebilirlik verilerinin merkeziyetsiz bir yapı içinde güvenilir bir şekilde saklanmasını sağlayarak denetim süreçlerinin şeffaflığını artırabilir. Yapay zekâ tabanlı analiz sistemleri, ESG performansına ilişkin büyük veri setlerini işleyerek şirketlerin sürdürülebilirlik hedeflerine ne ölçüde ulaştığını daha hızlı ve doğru bir şekilde değerlendirebilir. Nesnelerin interneti (IoT) gibi teknolojiler, finansal kuruluşların karbon emisyonları ve enerji tüketimi gibi çevresel etkenleri anlık olarak takip etmelerini mümkün kılarak, denetim süreçlerini daha gerçekçi ve somut verilerle destekleyebilir. Ancak, bu teknolojilerin sürdürülebilirlik denetimine

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

entegrasyonu için finansal kuruluşların gerekli altyapı yatırımlarını yapması ve veri güvenliği konusunda önlemler alması gerekmektedir.

Sürdürülebilirlik denetimi süreçlerinin gelecekte daha etkin hale gelmesi için küresel standartların daha geniş ölçekte benimsenmesi gerekmektedir. Avrupa Birliği'nin geliştirdiği düzenlemeler, ESG raporlamasını zorunlu hale getirerek finansal kuruluşların sürdürülebilirlik kriterlerine uyum sağlamasını teşvik etmektedir. Ancak, gelişmekte olan ülkelerde sürdürülebilirlik denetimi süreçlerinin hala tam anlamıyla oturmadığı ve bu alandaki uygulamaların henüz başlangıç aşamasında olduğu görülmektedir. Küresel çapta sürdürülebilirlik denetimi süreçlerinin uyumlu hale getirilmesi, finansal kuruluşların ESG performanslarını daha sistematik ve karşılaştırılabilir bir şekilde değerlendirmesine yardımcı olabilir.

Sonuç olarak, finans sektöründe sürdürülebilirlik denetimi ve güvencesi, yalnızca çevresel ve sosyal sorumlulukları teşvik etmekle kalmayıp, aynı zamanda uzun vadeli finansal istikrarın sağlanmasına da katkı sunmaktadır. ESG performansının güvenilir bir şekilde ölçülmesi ve denetlenmesi, yatırımcı güvenini artırmak, finansal riskleri azaltmak ve sürdürülebilir ekonomik büyümeyi desteklemek açısından büyük önem taşımaktadır. Ancak, sürdürülebilirlik denetimi süreçlerinin daha etkili hale gelmesi için standartlaşma eksikliklerinin giderilmesi, veri yönetimi süreçlerinin iyileştirilmesi ve yeni teknolojilerin daha geniş çapta kullanılması gerekmektedir. Gelecekte finans sektörünün sürdürülebilirlik kriterlerine daha fazla uyum sağlamasıyla, denetim süreçlerinin daha şeffaf, güvenilir ve hesap verebilir bir yapıya kavuşması beklenmektedir.

Kaynakça

- Bebbington, J., Österblom, H., Crona, B., Jouffray, J. B., Larrinaga, C., Russell, S., & Scholtens, B. (2020). Accounting and accountability in the Anthropocene. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 33(1). <https://doi.org/10.1108/AAAJ-11-2018-3745>
- Brundtland, G. H., Khalid, M., Agnelli, S., Al-Athel, S., & Chidzero, B. J. N. Y. (1987). Our Common Future? Pathways to 2050. *World Business Council for Sustainable Development*.
- Christensen, D. M., Serafeim, G., & Sikochi, A. (2022). Why is Corporate Virtue in the Eye of The Beholder? The Case of ESG Ratings. *Accounting Review*, 97(1). <https://doi.org/10.2308/TAR-2019-0506>
- Clark, G. L., Feiner, A., & Viehs, M. (2014). From the Stockholder to the Stakeholder: How Sustainability Can Drive Financial Outperformance. *SSRN Electronic Journal*. <https://doi.org/10.2139/ssrn.2508281>
- Dai, J., & Vasarhelyi, M. A. (2017). Toward blockchain-based accounting and assurance. *Journal of Information Systems*, 31(3). <https://doi.org/10.2308/isis-51804>
- European Commission. (2021). *Environmental, Social and Governance (ESG) rating activities: Regulation on their transparency and integrity*.
- Gray, R., Walters, D., Bebbington, J., & Thompson, I. (1995). The greening of enterprise: An exploration of the (NON) role of environmental accounting and environmental accountants in organizational change. *Critical Perspectives on Accounting*, 6(3). <https://doi.org/10.1006/cpac.1995.1021>
- GRI. (2021). *Sustainability Reporting Standards*.
- Hahn, R., Reimsbach, D., & Schiemann, F. (2015). Organizations, Climate Change, and Transparency: Reviewing the Literature on Carbon Disclosure. *Organization and Environment*, 28(1). <https://doi.org/10.1177/1086026615575542>
- IFRS. (2021). *IFRS Standards*.
- ISO. (2021). *ISO 14002-1:2019 - Environmental management systems*.
- Kolk, A. (2008). Sustainability, accountability and corporate governance: Exploring multinationals' reporting practices. *Business Strategy and the Environment*, 17(1). <https://doi.org/10.1002/bse.511>
- López-Arceiz, F. J., Bellostas-Pérezgrueso, A. J., Moneva-Abadía, J. M., & Rivera-Torres, M. P. (2018). The role of corporate governance and transparency in the generation of financial performance in socially responsible companies. *Spanish Journal of Finance and Accounting / Revista Española de Financiación y Contabilidad*, 47(1). <https://doi.org/10.1080/02102412.2017.1379798>
- Milne, M. J., & Gray, R. (2013). W(h)ither Ecology? The Triple Bottom Line, the Global Reporting Initiative, and Corporate Sustainability Reporting. *Journal of Business Ethics*, 118(1). <https://doi.org/10.1007/s10551-012-1543-8>

XLIII. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

14 - 18 MAYIS 2025

- Öktem, B., & Karabınar, S. (2022). SASB Raporu Yayınlayan Şirketlerin Finansal Başarısızlıkları ile Sürdürülebilirlik Raporları Arasındaki İlişkinin Analizi. *Istanbul Journal of Economics / İstanbul İktisat Dergisi*, 0(0), 0-0. <https://doi.org/10.26650/ISTJECON2021-1051041>
- Simnett, R., Vanstraelen, A., & Chua, W. F. (2009). Assurance on sustainability reports: An international comparison. *Accounting Review*, 84(3). <https://doi.org/10.2308/accr.2009.84.3.937>
- TCFD. (2017). *The Technical Supplement advises companies on conducting climate-related scenario analysis, a fundamental TCFD recommendation that helps companies plan for resilience.*



İşletme Fakültesi

ORGANİZASYON SEKRETARYASI



İlgili Kişi: Alev Yavuz

Adres: Maslak Büyükdere Cad., U.S.O. Center Plaza No: 245 Kat 1
34453 Sarıyer İstanbul - Türkiye

Telefon : +90 212 347 63 00

Faks : +90 212 347 63 63

E-mail : sekreteryas@turmes2025.org

Web : www.dekongroup.com

www.turmes2025.org