



SELÇUK ÜNİVERSİTESİ
İKTİSADİ VE İDARİ BİLİMLER FAKÜLTESİ

40. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

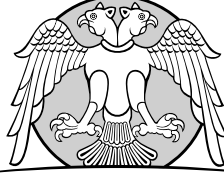
DİJİTAL ÇAĞDA MUHASEBE EĞİTİMİNDEN BEKLENTİLER

GENİŞLETİLMİŞ ÖZET BİLDİRİLER KİTABI

EDİTÖR
Prof. Dr. Ali ALAGÖZ

18 - 22 MAYIS 2022
VONRESORT - ABANT - BOLU





SELÇUK ÜNİVERSİTESİ
İKTİSADİ VE İDARİ BİLİMLER FAKÜLTESİ

40. TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

DİJİTAL ÇAĞDA MUHASEBE EĞİTİMİNDEN
BEKLENTİLER

GENİŞLETİLMİŞ ÖZET BİLDİRİLER KİTABI

EDİTÖR
Prof. Dr. Ali ALAGÖZ

Dijital Çağda Muhasebe Eğitiminden Beklentiler

Editör: Prof. Dr. Ali Alagöz

ORCID ID: 0000-0003-3873-1936

ISBN: 978-605-71411-6-3

Basım Sayısı: 1. Basım, Mayıs 2022

© Copyright 2022, NOBEL BİLİMSEL ESERLER SERTİFİKA NO.: 20779

Bu baskının bütün hakları Nobel Akademik Yayıncılık Eğitim Danışmanlık Tic. Ltd. Şti.ne aittir. Yayınevinin yazılı izni olmaksızın, kitabın tümünün veya bir kısmının elektronik, mekanik ya da fotokopi yoluyla basımı, yayımı, çoğaltımı ve dağıtımı yapılamaz.

Nobel Yayın Grubu, 1984 yılından itibaren ulusal ve 2011 yılından itibaren ise uluslararası düzeyde düzenli olarak faaliyet yürütmekte ve yayınladığı kitaplar, ulusal ve uluslararası düzeydeki yükseköğretim kurumları kataloglarında yer almaktadır.

"NOBEL BİLİMSEL ESERLER" bir Nobel Akademik Yayıncılık markasıdır.

Genel Yayın Yönetmeni: Nevzat Argun -nargun@nobelyayin.com-

Genel Yayın Koordinatörü: Gülfem Dursun -gulfem@nobelyayin.com-

Sayfa Tasarım: Mehmet Çakır -mehmet@nobelyayin.com-

Redaksiyon: Mine Metin -mine@nobelyayin.com-

Kapak Tasarım: Mehmet Çakır -mehmet@nobelyayin.com-

Görsel Tasarım Uzmanı: Mehtap Yürümez -mehtap@nobelyayin.com-

Baskı Sorumlusu: Yavuz Şahin -yavuz@nobelyayin.com-

Kütüphane Bilgi Kartı

Alagöz, Ali.

Dijital Çağda Muhasebe Eğitiminden Beklentiler / Editör: Prof. Dr. Ali Alagöz

1. Basım, X + 222 s., 19,5x27,5 cm. Kaynakça var, dizin yok.

ISBN: 978-605-71411-6-3

1. Dijital Çağ 2. Muhasebe Eğitimi 3. Dijital Çağda Muhasebe

Genel Dağıtım

ATLAS AKADEMİK BASIM YAYIN DAĞITIM TİC. LTD. ŞTİ.

Adres: Bahçekapı Mh. 2465 Sk. Oto Sanayi Sitesi No:7 Bodrum Kat, Şaşmaz/ANKARA

Telefon: +90 312 278 50 77 - Faks: 0 312 278 21 65 - Sipariş: siparis@nobelyayin.com-

E-Satış: www.nobelkitap.com - esatis@nobelkitap.com / www.atlaskitap.com - info@atlaskitap.com

Dağıtım ve Satış Noktaları: Alfa Basım Dağıtım, Arasta, Arkadaş Kitabevi, D&R Mağazaları, Dost Dağıtım, Ekip Dağıtım, Kida Dağıtım, Kitapsan, Nezih Kitabevleri, Pandora, Prefix, Remzi Kitabevleri

Baskı ve Cilt

Step Dijital

İvedik Organize San. 1420. Cadde No: 58/1-2-3-4-5 Ostim-Y.Mahalle / ANKARA

Sempozyum Onursal Başkanları

Prof. Dr. Metin AKSOY - Selçuk Üniversitesi Rektörü
Prof. Dr. N. Ata ATABEY- Selçuk Üniversitesi İİBF Muhasebe Finansman ABD Başkanı

Sempozyum Dönem Başkanı

Prof. Dr. Ali ALAGÖZ- Selçuk Üniversitesi İİBF Muhasebe Finansman ABD

Sempozyum Onur Kurulu

Prof. Dr. A. Göksel YÜCEL	Prof. Dr. Münevver YILANCI
Prof. Dr. Ahmet KIZIL	Prof. Dr. Münir ŞAKRAK
Prof. Dr. Ahmet Hayri DURMUŞ	Prof. Dr. Nalan AKDOĞAN
Prof. Dr. Ahmet YÜKSEL	Prof. Dr. Necdet ŞENSOY
Prof. Dr. Alparslan PEKER	Prof. Dr. Nejat BOZKURT
Prof. Dr. Ayşe Ümit GÖKDENİZ	Prof. Dr. Nergis TEK
Prof. Dr. Berna TANER	Prof. Dr. Nuri UMAN
Prof. Dr. Cemal İBİŞ	Prof. Dr. Nurten ERDOĞAN
Prof. Dr. Cengiz ERDAMAR	Prof. Dr. Orhan SEVİLENGÜL
Prof. Dr. Davut AYDIN	Prof. Dr. Ömer LALİK
Prof. Dr. Ersin GÜREDİN	Prof. Dr. Özgül CEMALCILAR
Prof. Dr. F. N. Can ŞİMGA MUĞAN	Prof. Dr. Peyami S. ÇARIKÇIOĞLU
Prof. Dr. Fahir BİLGİNOĞLU	Prof. Dr. Recep GÜNEŞ
Prof. Dr. Ferruh ÇÖMLEKÇİ	Prof. Dr. Recep PEKDEMİR
Prof. Dr. Fevzi SÜRMEİLİ	Prof. Dr. Sait SEVGENER
Prof. Dr. Fikret ÖCAL	Prof. Dr. Selçuk USLU
Prof. Dr. Haluk SÜMER	Prof. Dr. Selim Yüksel PAZARÇEVİREN
Prof. Dr. Hülya TALU	Prof. Dr. Tuğrul TÜFEKÇİOĞLU
Prof. Dr. Hasan KAVAL	Prof. Dr. Ülkü ERGUN
Prof. Dr. Kamil BÜYÜKMİRZA	Prof. Dr. Ümit ATAMAN
Prof. Dr. Macide SOĞUR	Prof. Dr. Ümit GÜCENME GENÇOĞLU
Prof. Dr. Masum TÜRKER	Prof. Dr. Vural AKARÇAY
Prof. Dr. Mehmet ÖZKAN	Prof. Dr. Yılmaz BENLİGİRAY
Prof. Dr. Mehmet YAZICI	Prof. Dr. Yurdakul ÇALDAĞ
Prof. Dr. Melih ERDOĞAN	Prof. Dr. Yusuf SÜRMEN
Prof. Dr. Mevlüt KARAKAYA	Prof. Dr. Yücel ERCAN
Prof. Dr. Mustafa A. AYSAN	Prof. Dr. Yüksel KOÇ YALKIN

Sempozyum Düzenleme Kurulu

Prof. Dr. Baki YILMAZ	Doç. Dr. Semih BÜYÜKİPEKÇİ
Prof. Dr. Fehmi KARASIOĞLU	Dr. Öğr. Üyesi Abdurrahman GÜMRAH
Prof. Dr. Melek ACAR	Dr. Öğr. Üyesi Ali AKGÜN
Prof. Dr. Muhammet BEZİRCİ	Dr. Öğr. Üyesi Fahri KURŞUNEL
Prof. Dr. Mustafa AY	Dr. Öğr. Üyesi Gamze ŞEKEROĞLU
Prof. Dr. Yunus CERAN	Öğr. Gör. Leyla ALAGÖZ
Doç. Dr. Ali ANTEPLİ	Öğr. Gör. Metin ALLAHVERDİ
Doç. Dr. İbrahim EREM ŞAHİN	

Sempozyum Bilim Kurulu

Prof. Dr. A. Fatih DALKILIÇ	Prof. Dr. Ali KARTAL
Prof. Dr. A. R. Zafer SAYAR	Prof. Dr. Ali İhsan AKGÜN
Prof. Dr. A. Taylan ALTINTAŞ	Prof. Dr. Aylin POROY ARSOY
Prof. Dr. Abitter ÖZULUCAN	Prof. Dr. Ayşe PAMUKÇU
Prof. Dr. Adnan DÖNMEZ	Prof. Dr. Ayşe Banu BAŞAR
Prof. Dr. Adnan SEVİM	Prof. Dr. Ayşe Gül KÖKSAL
Prof. Dr. Ahmet AĞCA	Prof. Dr. Ayşe Necfe YERELİ
Prof. Dr. Ahmet Erdal ÖZKOL	Prof. Dr. Ayşe Tansel ÇETİN
Prof. Dr. Ahmet Vecdi CAN	Prof. Dr. Azzem ÖZKAN
Prof. Dr. Ali DERAN	Prof. Dr. Başak ATAMAN GÖKÇEN

Prof. Dr. Batuhan GÜVEMLİ
Prof. Dr. Beyhan MARŞAP
Prof. Dr. Bilge Leyli DEMİREL
Prof. Dr. Birol YILDIZ
Prof. Dr. C. Yiğit ÖZBEK
Prof. Dr. Çağnur BALSARI
Prof. Dr. Deniz Umut DOĞAN
Prof. Dr. Durmuş ACAR
Prof. Dr. Dursun ARIKBOĞA
Prof. Dr. Duygu Anıl KESKİN
Prof. Dr. Emre AKBAŞ
Prof. Dr. Engin DİNÇ
Prof. Dr. Ercan BAYAZITLI
Prof. Dr. Fatih YILMAZ
Prof. Dr. Fatih Coşkun ERTAŞ
Prof. Dr. Fatma PAMUKÇU
Prof. Dr. Fatma TEKTÜFEKÇİ
Prof. Dr. Fatma ULUCAN ÖZKUL
Prof. Dr. Figen ZAIİF
Prof. Dr. Fikret ÇANKAYA
Prof. Dr. Filiz ANGAY KUTLUK
Prof. Dr. Ganite KURT
Prof. Dr. Gülşah ATAĞAN
Prof. Dr. Gürbüz GÖKÇEN
Prof. Dr. Güven SAYILGAN
Prof. Dr. Habib AKDOĞAN
Prof. Dr. Hakan ERKUŞ
Prof. Dr. Hakan TAŞTAN
Prof. Dr. Halim SÖZBİLİR
Prof. Dr. Haluk BENGÜ
Prof. Dr. Haluk SÜMER
Prof. Dr. Hasan TÜREDİ
Prof. Dr. Hayrettin USUL
Prof. Dr. Hüseyin AKAY
Prof. Dr. Hüseyin AKTAŞ
Prof. Dr. Hüseyin DALGAR
Prof. Dr. İbrahim AKSU
Prof. Dr. İdil KAYA
Prof. Dr. İlker KIYMETLİ ŞEN
Prof. Dr. İrem NUHOĞLU
Prof. Dr. İsmail BEKÇİ
Prof. Dr. Kadir GÜRDAL
Prof. Dr. Kerem SARIOĞKU
Prof. Dr. Kerim BANAR
Prof. Dr. Lerzan KAVUT
Prof. Dr. Mahmut KARGIN
Prof. Dr. Mehmet ERSOY
Prof. Dr. Mehmet ÖZBİRECİKLİ
Prof. Dr. Metin SABAN
Prof. Dr. Murat AZALTUN
Prof. Dr. Necdet SAĞLAM
Prof. Dr. Nilüfer TETİK
Prof. Dr. Nuran CÖMERT

Prof. Dr. Oğuzhan AYDEMİR
Prof. Dr. Orhan ÇELİK
Prof. Dr. Orhan ELMACI
Prof. Dr. Osman BAYRİ
Prof. Dr. Ömer TEKŞEN
Prof. Dr. Rabia AKTAŞ
Prof. Dr. Rafet AKTAŞ
Prof. Dr. Rahmi YÜCEL
Prof. Dr. Raif PARLAKKAYA
Prof. Dr. Ramazan YANIK
Prof. Dr. Recep PEKDEMİR
Prof. Dr. Recep ŞENER
Prof. Dr. Reşat KARCIOĞLU
Prof. Dr. Rüstem HACİRÜSTEMOĞLU
Prof. Dr. S. Burak ARZOVA
Prof. Dr. S. Hüseyin TOKAY
Prof. Dr. S. Saygın EYÜPGİLLER
Prof. Dr. Saime ÖNCE
Prof. Dr. Sait KAYGUSUZ
Prof. Dr. Salim ŞENGEL
Prof. Dr. Seçkin GÖNEN
Prof. Dr. Selahattin KARABINAR
Prof. Dr. Sema ÜLKER
Prof. Dr. Semra AKSOYLU
Prof. Dr. Semra KARACAER
Prof. Dr. Semra ÖNCÜ
Prof. Dr. Serap S. YANIK
Prof. Dr. Serhat YANIK
Prof. Dr. Serpil ŞENAL
Prof. Dr. Seval KARDEŞ SELİMOĞLU
Prof. Dr. Seyhan ÇİL KOÇYIĞIT
Prof. Dr. Sibel KARĞIN
Prof. Dr. Sinan ASLAN
Prof. Dr. Süleyman UYAR
Prof. Dr. Süleyman YÜKÇÜ
Prof. Dr. Şaban UZAY
Prof. Dr. Şakir SAKARYA
Prof. Dr. Şükran GÜNGÖR TANÇ
Prof. Dr. Tunç KÖSE
Prof. Dr. Turgut ÇÜRÜK
Prof. Dr. Ümmühan ASLAN
Prof. Dr. Vasfi HAFTACI
Prof. Dr. Vedat EKERGİL
Prof. Dr. Vesile ÖMÜRBEK
Prof. Dr. Volkan DEMİR
Prof. Dr. Yakup SELVİ
Prof. Dr. Yasemin ERSOY
Prof. Dr. Yavuz ÇİFTÇİ
Prof. Dr. Yıldız AYANOĞLU
Prof. Dr. Yıldız ÖZERHAN
Prof. Dr. Zeki DOĞAN
Prof. Dr. Zeynep HATUNOĞLU

Sempozyum Sekreteryası

Doç. Dr. Semih BÜYÜKİPEKÇİ
Dr. Öğr. Üyesi Abdurrahman GÜMRAH
Öğr. Gör. Metin ALLAHVERDİ

ÖNSÖZ

1979 yılından bugüne muhasebe bilim insanları, meslek mensupları, düzenleyici kurumlar ve meslek örgütleri temsilcileri ile iş insanlarını bir araya getiren en önemli platformlardan biri olma özelliğine sahip Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu, ülkemiz üniversitelerinde muhasebe eğitiminin mevcut durumunun değerlendirilmesi ve muhasebe eğitiminde gelecek vizyonunun ortaya konulması açısından önemli bir misyonu yerine getirmekle birlikte, akademik dünyamızdaki anlamı bilimsel bir platform olmanın yanısıra muhasebe akademisyenlerinin “geniş aile buluşması” olarak kabul edilmesidir. Muhasebe camiasının en köklü organizasyonu olan Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu, yurdun her köşesinden gelen akademisyenlerin katılımıyla güncel ve özgün bildirilerin sunulduğu oturumları, gün boyu sohbetleri ve sosyal faaliyetleriyle hepimizin yıl boyunca sabırsızlıkla beklediği toplantılar halini almıştır. Bu yıl 40. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu’nu 18-22 Mayıs 2022 tarihleri arasında Abant’da düzenlemekten Selçuk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi olarak büyük mutluluk ve onur duyuyoruz.

Sürekli değişen bir dünyada yaşıyoruz ve her alanda kendini gösteren bu değişime bizler de ayak uydurmak, değişmek ve değiştirmek zorundayız. Geçmiş eğitim sempozyumlarında ve pek çok farklı akademik toplantıda sıklıkla gündeme gelen dijital teknolojilerin muhasebe eğitimine olan yansımaları ve muhasebe eğitiminin değişime olan ihtiyacı şüphesiz yeni bir olgu değil. Dolayısıyla, dijital çağın getirdiği değişim/dönüşüm ve ihtiyaçlarının karşılanması amacıyla muhasebe eğitiminde de yeniliklerin yapılmasına olan ihtiyacın hepimiz fazlasıyla farkındaydık. Bireysel motivasyon ve kurumsal destek eksikliği gibi nedenlerle muhasebe eğitiminde istenen gelişmelerde yeterlilik sağlanamasa da eğitimde teknolojinin stratejik bir şekilde benimsenmesi için gereken itici güç, 2020 yılında ortaya çıkan Covid-19 pandemisiyle birlikte karşı konulamaz bir hale gelmiştir. Kısa bir zaman dilimi içerisinde hepimiz sınıflarımızı sanal dünyaya taşımak zorunda kaldık. İstesek de istemesek de çevrimiçi sınıflarda, sanal sınıflarda ders anlatmaya çok hızlı bir şekilde adapte olmamız gerekti. Yıllarca yüz yüze, fiziksel sınıflarda ders veren bizler, sanal bir ortamda derslerimizi daha iyi anlatabilmek ve öğrencinin derse katılımını arttırabilmek için farklı yöntemler araştırdık ve öğrendik. Bu koşullar altında bir buçuk yıl geçirdikten sonra hiçbir şeyin eskisi gibi olmayacağı ortaya çıktı. Artık yüz yüze eğitime tekrar başlamış olsak bile, zorunlu olarak geçiş yapılan dijital eğitim, hibrit yaklaşımlarla üniversitelerde kalıcı hale gelmiştir. Ancak, eğitimin şeklinin değişmiş olması tek başına yeterli değildir. İçeriğinin de teknolojik gelişmelere uygun hale getirilmesi ihtiyacı hala devam etmektedir. Birçok muhasebe programı, değişen iş ortamının gerçekliğini göz ardı ederek yevmiye kayıtlarına ve defterlere odaklanmaktadır. Oysa işletmeler günümüzde, stratejik yönetim, veri analitiği gibi alanlarda işletmeye değer sunan, derin analizler yapabilen, karar alma sürecine dahil olan dijital bilgi ve becerilerle donatılmış muhasebecilere ihtiyaç duymaktadır. Bir başka deyişle dijital çağ, “dijital muhasebeci” gerektirmektedir.

Muhasebe eğitiminin dijital çağın gerektirdiği mesleki yetkinliklere sahip bireyler yetiştirme sorumluluğu vardır. Teknolojik, ekonomik, sosyal ve kültürel alandaki değişimlerle adeta boyut atlayan, ortaya çıkan yeni dinamikler karşısında rekabetçi olmayı amaçlayan iş dünyasının beklentilerinin karşılanabilmesi muhasebe eğitiminde müfredatı gözden geçirme ve yeniliklere yönelmeyi zorunlu hale getirmektedir. Bu bağlamda 40. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu ana teması “Dijital Çağda Muhasebe Eğitiminden Beklentiler” olarak belirlenmiştir.

Başta sunumlarıyla sempozyumu anlamlı kılan bildiri sahipleri olmak üzere, bilim kurulu ve sempozyum düzenleme kurulu üyelerine, oturum başkanlarına, bilgi ve birikimlerini bizlerle paylaşan konuşmacılara ve panelistlere, destek veren kuruluşlara ve tüm katılımcılara teşekkür ederim. 40. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu'nun muhasebe bilim dünyasına, araştırmacılara, meslek mensuplarına ve ülkemize yararlı olmasını diler, hepinize sevgi ve saygılarımı sunarım.

Prof. Dr. Ali ALAGÖZ
Sempozyum Dönem Başkanı

İÇİNDEKİLER

ÖNSÖZ..... v

OTURUM I

TÜRKİYE'DE MUHASEBE EĞİTİMİNİN DÜNÜ, BUGÜNÜ VE GELECEĞİ 1

Prof. Dr. Nalan AKDOĞAN, Prof. Dr. Deniz Umut DOĞAN

OTURUM II

MUHASEBE EĞİTİMİNDE VAK'A KULLANIMI GELİŞTİRME VE UYGULAMA SORUNLARI.....9

Prof. Dr. Göksel YÜCEL, Prof. Dr. Batuhan GÜVEMLİ, Prof. Dr. Burcu ADILOĞLU

MUHASEBE EĞİTİMİNDE OYUN TABANLI ÖĞRENME YAKLAŞIMI: BİR OYUN TASARIMI
ÖRNEĞİ 19

Arş. Grv. Kubilay DÜZGİT, Prof. Dr. Dursun ARIKBOĞA

MUHASEBE EĞİTİMİNDE TERS YÜZ EDİLMİŞ SINIF YAKLAŞIMINA (TYSY)
AKADEMİSYENLERİN BAKIŞI 25

Prof. Dr. Ganite KURT, Prof. Dr. Seyhan ÇİL KOÇYİĞİT, Doç. Dr. Tuba DERYA BASKAN

OTURUM IV

COVID-19 PANDEMİSİ SÜRECİNDE UZAKTAN EĞİTİM VE MUHASEBE EĞİTİMİNE İLİŞKİN
ÖĞRENCİ ALGILARININ DEĞERLENDİRİLMESİNE YÖNELİK BİR ARAŞTIRMA 31

Dr. Samet BÜLBÜL, Prof. Dr. Yıldız AYANOĞLU, Prof. Dr. Serap Sebahat YANIK

MUHASEBE AKADEMİSYENLERİNİN ÇEVİRİMİÇİ EĞİTİM YETERLİLİKLERİNİN UZAKTAN
EĞİTİMİN ETKİNLİĞİ ÜZERİNDEKİ ETKİSİ 39

Dr. Öğr. Üyesi Mehmet GÜNLÜK, Doç. Dr. Murat ÖZCAN

COVID -19 SALGINI DÖNEMİNDE ONLİNE MUHASEBE EĞİTİMİNİ ETKİLEYEN FAKTÖRLERİN
BELİRLENMESİNE YÖNELİK BİR ARAŞTIRMA..... 49

Doç. Dr. Beyhan BELLER DİKMEN, Arş. Grv. Musa ÖZÇELİK, Prof. Dr. Ali DERAN

MUHASEBE AKADEMİSYENLERİNİN DİJİTAL OKURYAZARLIK VE UZAKTAN EĞİTİM
MEMNUNİYET DÜZEYLERİNİN UZAKTAN EĞİTİMİN ETKİNLİĞİ ÜZERİNDE ETKİSİ..... 55

Prof. Dr. Metin SABAN, Doç. Dr. Hakan VARGÜN,

Doç. Dr. Murat ÖZCAN, Dr. Öğr. Üyesi Mehmet GÜNLÜK

OTURUM V

İN SANLIK AYIBI MUHASEBESİ.....	65
Prof. Dr. Süleyman YÜKÇÜ, Lisansüstü Öğr. Sakine Berfin KISA, Öğr. Gör. Canan YÜKÇÜ	

OTURUM VI

KAMU GÖZETİM KURUMU TARAFINDAN UYGULANAN SÜREKLİ EĞİTİME İLİŞKİN DÜZENLEMELERİN "IES 7: SÜREKLİ MESLEKİ GELİŞİM" STANDARDI KAPSAMINDA DEĞERLENDİRİLMESİ.....	77
--	----

Prof. Dr. Hakan TAŞTAN, Dr. Öğr. Üyesi Saime DOĞAN

BLOKCHAIN TEKNOLOJİSİNİN MUHASEBE UYGULAMALARINA ETKİSİ VE MUHASEBE EĞİTİM MÜFREDATI İLE İLİŞKİLENDİRİLMESİ: MUHASEBE BİLGİ SİSTEMLERİ DERSİNE İLİŞKİN ÖRNEK DERS İZLENESİ ÖNERİSİ	85
--	----

Arş. Grv. Fatma Beyza KÜÇÜKTOP, Lisansüstü Öğrencisi Ece KANLIOĞLU

TÜRKİYE'DEKİ DEVLET ÜNİVERSİTELERİNİN LİSANS PROGRAMLARINDA YER ALAN DENETİM DERSİ MÜFREDATININ İNCELENMESİ.....	97
--	----

Prof. Dr. Ali DERAN, Doç. Dr. İncilay ERDURU, Arş. Grv. Dr. Filiz ÖZŞAHİN KOÇ

OTURUM VII

TÜRK VE AMERİKAN ÜNİVERSİTELERİNDE OKUTULAN MUHASEBE VE TEKNOLOJİ DERSLERİNİN ULUSLARARASI MUHASEBE EĞİTİM STANDARDI (IES 2) AÇISINDAN KARŞILAŞTIRILMASI.....	105
---	-----

Öğr. Gör. Dr. Meltem GÜL, Prof. Dr. İbrahim AKSU

GELECEĞİN MUHASEBE PROFESYONELLERİNİN SAHİP OLMASI GEREKEN YETKİNLİKLER: MUHASEBE PROFESYONELİ OLABİLMEK İÇİN MEZUN OLUNMASI GEREKEN YÜKSEKÖĞRETİM PROGRAM ÇIKTILARININ ANALİZİ.....	111
--	-----

Prof. Dr. Saime ÖNCE, Arş. Grv. Gülşen ÇAVUŞ

BOLOGNA SÜRECİ VE MUHASEBE EĞİTİM STANDARTLARI PERSPEKTİFİNDEN YÜKSEKÖĞRETİM MÜFREDATLARININ ULUSLARARASI KARŞILAŞTIRILMASI.....	119
--	-----

Doç. Dr. Ömer Faruk GÜLEÇ, Arş. Grv. Aysun AKTAŞ MOZEİKÇİ, Lisansüstü Öğrencisi Sevda ŞİMŞEK

OTURUM X

MİLLİ GELİR HESAPLAMA YÖNTEMLERİNE MUHASEBE GÖZÜYLE BAKIŞ	129
---	-----

Prof. Dr. Necdet ŞENSOY

OTURUM XI

KRİPTO VARLIKLARIN DENETİMİ: BLOK ZİNCİR TEKNOLOJİSİNİN BAĞIMSIZ DENETİM SÜRECİNE ETKİSİ135

Öğr. Gör. Dr. Özgecan ÖZER, Öğr. Gör. Dr. Elif UMUT

MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ MUHASEBE STANDARTLARI VE BAĞIMSIZ DENETİM FAALİYETİNE YÖNELİK EĞİTİM İHTİYACI ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA.....143

Prof. Dr. Mehmet ÖZBİRECİKLİ, Prof. Dr. A.R. Zafer SAYAR, Erkan Alper TÜRKÖĞLU

VERGİ DENETİM KURULU DENETİM PERFORMANSININ TOPSİS YÖNTEMİ İLE ANALİZİ VE VERGİ DENETİM KURULU EĞİTİMLERİNİN ETKİNLİĞİNE YÖNELİK ÖNERİLER.....153

YMM Dr. Hasan YALÇIN, Doç. Dr. A. Engin ERGÜDEN, Doç. Dr. Ali KABLAN

OTURUM XII

MUHASEBE EĞİTİMİNDE ENTEGRE RAPORLAMA: TÜRKİYE'DEKİ ÜNİVERSİTELERE İLİŞKİN BİR ARAŞTIRMA 161

Doç. Dr. Şafak AĞDENİZ, Prof. Dr. Tunç KÖSE

İŞLETME VE MUHASEBE EĞİTİMİNDE SÜRDÜRÜLEBİLİRLİĞİN YERİ: TÜRKİYE VE DİĞER ÜLKE ÜNİVERSİTELERİNİN MÜFREDATLARININ DOKÜMAN ANALİZİ İLE KARŞILAŞTIRILMASI..... 167

Öğr. Gör. Dr. İlknur ERGÜN, Dr. Zeliha KALDIRIM, Dr. Öğr. Üyesi İrem ÖZCAN

MUHASEBE EĞİTİMİNDE "SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK" – TÜRKİYE'DEKİ ÜNİVERSİTELERDE BİR ARAŞTIRMA177

Prof. Dr. Yıldız ÖZERHAN, Doç. Dr. Banu SULTANOĞLU

MUHASEBE ALANINDA LİSANSÜSTÜ EĞİTİM VEREN ÖĞRETİM ÜYELERİNİN ÖĞRENCİ İNTİHALLERİNE İLİŞKİN ALGILARI 185

Doç. Dr. Fatma TEMELLİ, Prof. Dr. Recep GÜNEŞ

OTURUM XIII

SANAL EVRENİN MUHASEBE EĞİTİMİNE YANSIMALARI: ÜNİVERSİTEDEN METAVERSİTEYE DÖNÜŞÜM191

Doç. Dr. R. Şebnem YAŞAR

WEB 1.0'DAN WEB 3.0'A MUHASEBE EĞİTİMİ: GELECEK SENARYOLARI ÜZERİNE BİR TARTIŞMA 199

Prof. Dr. Ümmühan ASLAN, Doç. Dr. Burak ÖZDOĞAN, Dr. İnci Çağla GÜN ŞENKARDEŞ

DİJİTAL DÜNYANIN GETİRDİĞİ YENİ EĞİTİM MODELİ: METAVERSE DÜNYASININ EĞİTİMDE
KULLANIMI VE MUHASEBE EĞİTİMİNE YANSIMALARI207

Arş. Grv. Dr. Işık ALTUNAL

GELECEĞİN MUHASEBECİLERİNİN TEKNOLOJİ KABULLERİNİN TESPİTİNE İLİŞKİN BİR
ARAŞTIRMA.....215

Dr. Öğr. Üyesi Ahmet KAYA, Dr. Öğr. Üyesi Nurettin KOCA, Prof. Dr. Zeynep HATUNOĞLU

TÜRKİYE'DE MUHASEBE EĞİTİMİNİN DÜNÜ, BUGÜNÜ VE GELECEĞİ

Nalan AKDOĞAN*
Deniz Umut DOĞAN**

ÖZET

Bu çalışmada muhasebe eğitimi geçmişte nasıldı, yaşanan gelişmeler karşısında nasıl değiştiği hususları belirlenmiş ve geleceğin muhasebe eğitimi nasıl olmalı sorusuna cevap aranmaya çalışılmıştır.

Dünyada tüm kuruluşlar ve bireylerin içinde yer aldıkları finansal sistem içerisinde iletişim muhasebe sürecinin çıktılarını olarak nitelendirebileceğimiz finansal ve finansal olmayan raporlar aracılığı ile sağlanır. Muhasebe eğitiminden beklenti de;

- Bu raporların hazırlanması (Finansal Raporlama)
- Doğru kararlar alınmasının desteklemesi amacıyla bu raporların analiz edilmesi (Finansal Analiz),
- Bu raporlara duyulan güven seviyesinin artırılması amacıyla raporların denetlenmesi (Denetim),
- İşletmelerde üretilen ürün ve hizmetlerin maliyetlerinin belirlenmesi (Maliyet Muhasebesi),
- İşletmelerin finansal açıdan doğru kararlar alabilmeleri için maliyet bilgilerinin yönetimin finansal kararlarında kullanılabilmesi (Yönetim Muhasebesi),
- İşletmelerin finansal ve finansal olmayan hedeflerine ulaşabilmesi amacıyla risklerin belirlenmesi ve tehditlere karşı önlemler alınması (İç Kontrol),
- İşletmeye duyulan güven seviyesinin korunması ve geliştirilmesi, işletmelerin gelişmelere uyum kapasitelerinin artırılması (İç Denetim)

yukarıda belirtilen gereksinimleri karşılayabilmesidir.

Günümüzü teknoloji çağı olarak nitelendirmemiz nedeniyle teknolojik gelişmelerin bu süreçlere entegre edilebilmesi, karar destek sistemlerinden faydalanılması muhasebe eğitiminin yaşanan teknolojik gelişmelere paralel ilerlemesi açısından ve eğitimde sürekliliğin sağlanmasında büyük önem taşımaktadır.

Anahtar Kelimeler: Muhasebe Eğitimi, Muhasebe ve Teknoloji, Muhasebe Eğitiminin Geleceği

PAST PRESENT AND FUTURE OF ACCOUNTING EDUCATION IN TURKEY

ABSTRACT

In this study, it has been tried to determine how the accounting education was in the past, how they have changed in the face of the developments, and to seek an answer to this question, how should the accounting education in the future be.

In the financial system in which all organizations and individuals are involved in the world, communication is provided through financial and non-financial reports, which we can describe as the outputs of the accounting process. Expectation from accounting education;

- Preparation of these reports (Financial Reporting)

* Prof. Dr., Başkent Üniversitesi, nalanakdogan@hotmail.com ORCID ID: 0000-0001-8168-6152.

** Prof. Dr., Başkent Üniversitesi, duerhan@baskent.edu.tr ORCID ID: 0000-0001-5909-0045

- Analyzing these reports in order to support making the right decisions (Financial Analysis),
- Auditing the reports in order to increase the level of confidence to these reports, (Audit)
- Determining the costs of the products and services produced in the enterprises (Cost Accounting),
- To be able to use the cost information in the financial decisions of the management so that the enterprises can make the right financial decisions (Management Accounting),
- Identifying risks and taking measures against threats in order for businesses to achieve their financial and non-financial goals (Internal Control),
- Maintaining and improving the level of trust to the business, increasing the capacity of businesses to adapt to developments (Internal Audit)

to meet the above-mentioned requirements.

Since we describe today as the age of technology, integrating technological developments into these processes and making use of decision support systems are of great importance in terms of the parallel progress of accounting education with technological developments and ensuring continuity in education.

Keywords: Accounting Education, Accounting and Technology, Future of Accounting Education

GİRİŞ

Muhasebe eğitiminde temel amaç, işletmede meydana gelen finansal ve finansal olmayan bilgilerin nasıl izlenip raporlanacağını ve finansal bilgi kullanıcılarına muhasebenin ürettiği bu bilgileri karar süreçlerinde nasıl kullanılacağını öğretmesidir. “*Muhasebe işletmenin dilidir*” söylemine uygun olarak bu dilin öğretilmesi önem taşımaktadır. Muhasebe eğitiminin bir diğer önemli amacı da muhasebe mesleğini yapacak muhasebe meslek mensubunun etkinliğinin artırılması ve gelişen çevre, ekonomik sosyal koşullara ve hukuki mevzuata yanıt verecek mesleki yeterliliğe sahip kişiler yetiştirmektir.

Muhasebe eğitiminin içeriği; değişen ekonomik, sosyal ve hukuki çevreye göre şekillenmektedir. Muhasebe teorisi ve bilimi bu çevredeki ihtiyaca ve mevzuata göre gelişmektedir. Dün verilen muhasebe eğitimi ile bugün verilen muhasebe eğitimi ve geleceğin muhasebe eğitiminin farklılaşması kaçınılmazdır. Ekonomik, sosyal ve hukuki çevrenin ihtiyaç duyduğu bilgilerin artmasına göre muhasebenin üreteceği finansal ve finansal olmayan bilgilerin niteliği ve kapsamı da değişmektedir. Bu değişim muhasebe eğitimindeki programı da etkilemektedir.

Bu bildiride, yayımlanan muhasebe kitapları kapsamında muhasebe eğitiminde verilen muhasebe konuları ve bazı derslerin içeriklerinin gelişimi incelenecektir. Bir yerde muhasebe eğitiminde Neydik? Ne olduk? Ne olacağız? sorularına yanıt bulunmaya çalışılacaktır.

1. MUHASEBE EĞİTİMİNİN DÜNÜ

Türkiye’de muhasebe kuramı ve uygulamalarındaki gelişim; günün ihtiyaçlarına, hukuki mevzuattaki, ekonomik sosyal çevredeki ve teknolojideki değişime uygun olarak gelişmiştir. Muhasebe eğitimi de bu değişimlere uygun olarak farklılaşmıştır.

Dünya ve Ülkemizde yaşanan çeşitli gelişmeler üniversitelerdeki muhasebe eğitimini her dönemde etkilemiştir. Bu gelişmelerin ders programlarına nasıl yansıdığını hangi konuların hangi içerikte incelendiğini tespit etmek amacı ile 1941-1992 yılına kadar olan sürede bu kurumlarda görev yapan, ders veren hocalarımızın bazı yayınlarının ilk baskılarına bakarak konu araştırılmaya çalışılmıştır.

İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi, Ankara Siyasal Bilgiler Fakültesi, Ankara İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi, 1883 tarihinde Hamidiye Ticaret Mekteb-i Âlisi olarak kurulan daha sonra 1959 yılında İstanbul İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi olarak faaliyette bulunan İstanbul Akademisini, Eskişehir, Bursa, Adana İktisadi ve Ticari İlimler Akademilerinde görev yapan, ders veren hocala-

rımızın bazı yayınlarının ilk baskıları tespit edilmiş ve yaklaşık 150 kitap incelenmiştir. Kitapların içerikleri günün ihtiyaçlarına göre oluşturulmuş ve hukuki mevzuattaki değişimlere, ekonomideki hareketlere göre muhasebe konularında farklılaşmalar olmuştur.

1941 yılında Cevat Yücesoy hocanın yazmış olduğu “Muhasebe Dersleri” isimli kitabı, Alfred ISAAC’ın 1941 yılında yayımladığı “Muhasebe Nazariyesi” isimli kitabı, Osman Fikret Arkun hocanın 1944 yılında yayımladığı “Muhasebe Teorisi ve Pratiği” isimli kitabı H. Karaçivi’nin 1947 yılında yayımladığı “Merkeziyet sistemi ve İhtisas Muhasebeleri” kitabı ve Jale Sihay Hoca’nın 1956 yılında yayımladığı “Ticari Bilgiler ve Muhasebe” isimli kitabı o dönemin kitaplarının örnekleridir. Hocalarımızın değişik adlarla yukarıdaki konularda muhasebe öğretiminde kitaplar bastığını görüyoruz. Türkiye’de ilk muhasebe kitapları yabancı dilden çevrilen eserler ve Ermeni yazarlar tarafından yayımlanmış kitaplardan oluşmuştur. Daha sonra üniversitelerimizde ve akademilerde muhasebe eğitimi verildikçe muhasebe kitaplarının sayısında da artış olmuştur.

Genel Muhasebe konularının kaleme alındığı kitapların içerikleri incelendiğinde, hepsinde ortak nokta olarak muhasebenin tanımının yapıldığı öneminin vurgulandığı ve muhasebe teorisi olarak da muhasebenin kurallarından bahsedildiği, hesap kavramına önem verilerek hesapların işleyişleri anlatıldığı görülmektedir.

Mali tablolar ve analizi, değişik isimler altında müfredatlar da yer almıştır. 1954 yılında Cumhuriyet Ferman hocanın yayımladığı “Fiyat Hareketlerinin Muhasebe Prensipleri Üzerine Tesiri ve Bilanço Tespiti” adlı kitabı dikkat çekicidir. Mali tablolar analiz kitaplarının ilk baskılarda daha çok bilanço ve kâr-zarar tablosu verileri tanıtılmış analiz tekniği olarak oran analizi öne çıkmıştır. Konsolide tablolarla ilgili olarak sadece tanım düzeyinde açıklamalara yer verilmiş, nakit akış tabloları, özkaynak değişim tabloları ve faaliyet tablolarına girilmemiştir. Kitler için getirilen raporlama sisteminden sonra uygulamaya nakit akış tabloları, fon akım tabloları, kâr dağıtım tabloları da devreye girmiştir. Ayrıca kâr-zarar tabloları hesap tipinden rapor tipine geçilerek anlatılmaya başlanmıştır. Özellikle bankaların kredi verirken işletmelerden talep ettikleri finansal tablo modelleri ve Sermaye Piyasası Kurulunun öngördüğü tablolar kullanılmaya başlamıştır. 1980’li yıllardan sonra konsolide tablolar, finansal tabloların enflasyona göre düzeltilmesi işlemleri de muhasebe eğitiminde yer almıştır. Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğinin 26.12.1992 Tarih ve 21447 Sayılı Resmi Gazete Mükerrer Sayısının da yayınlanıp 1994 yılında uygulamaya girmesi ile yeni finansal tablo formatları öğretilmeye başlanmış, genel muhasebe de hesaplar muhasebe sistemi uygulama genel tebliğinde düzenlenen hesap planı açıklamalarına göre yapılmaya başlamıştır. Bu yıllardaki analiz kitaplarında oran analizi yanında yatay analiz, dikey analiz, trend analizi ve enflasyon düzeltmeleri de yer almıştır.

Maliyet ve Yönetim muhasebesi kitaplarının ilk baskılarına baktığımızda, yurt dışındaki uygulamaların Türkiye uygulamalarına aktarıldığını özellikle Amerika Birleşik Devletlerindeki ve Almanya uygulamalarının örnek teşkil ettiğini söyleyebiliriz. Özellikle Sümerbank maliyet muhasebesi uygulamaları birçok kitap da rehber olmuştur.

Yönetim muhasebesi dersinde, maliyet bilgilerinin yönetim kararlarında nasıl uygulanacağı, kâra geçiş analizleri, işletme bütçeleri, yatırım kararları gibi konular incelenmiştir.

2002 yılından sonra SPK tabii işletmelerin sayısının artmasıyla, SPK tebliğleri ile muhasebe ve denetim standartlarının uygulamaya girmesiyle eğitimde de muhasebe ve denetim standartlarının eğitimi yaygınlaşmış ve bu konuda yazılan kitap sayısında da artışlar olmuştur.

Özetle muhasebe eğitiminin dününü değerlendirirken üniversitelerin düzenlemiş olduğu muhasebe eğitim sempozyumlarının, kongrelerinin de katkıları göz ardı edilmemelidir. Burada sunulan bilgilerle eğitimin kalitesinin artırılmasına katkı verdiği görülmektedir. Özellikle, 11-13 Mayıs 1981 tarihinde düzenlenen “3. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu”nda sunulan “Etkili Muhasebe

Eğitimi İçin Bir Öneri MUHASEBE FAKÜLTESİ” bildirisini dikkat çekicidir. Ömer Lalik, Selçuk Uslu ve Kamil Büyükmirza” tarafından hazırlanan bu bildiri; Muhasebe eğitiminin etkin yapılabilmesi için Muhasebe Fakültelerine duyulan ihtiyaç anlatılmıştır. (Muhasebe Fakültesi konulu bildiri s.9-10)

Muhasebe eğitiminin nasıl olması gerektiği hususunda meslek örgütlerinin çalışmaları da etkili olmuştur. 1977 yılında AICPA tarafından kurulan muhasebe okulları ve programları ile ilgili standartların geliştirilmesine ilişkin komite, sekiz ana başlık altında mesleğe katkı verecek okullarla ilgili standart yayımlanmıştır. (“Board on Standards for Programs and Schools of Professional Accounting” The Journal of Accountancy; 1977, s.114-117).

İleri düzeyde ise, denetim, maliyet, yönetim, devlet muhasebesi, vergi danışmanlığı, sektörel danışmanlığı sağlayacak dersler ayrıca mevzuattaki ekonomik ve sosyal çevredeki değişikliklere göre ortaya çıkan güncel muhasebe konularının öğretildiği derslerin programlarda yer alması gereklidir. Bu dersler üst sınıflarda öğretilmelidir. Etkin muhasebe programlarının beş yıllık eğitim dönemi içermesi önerilmektedir. Lisans programlarının dört yıl olması durumunda muhasebe yüksek lisans programları ile uzmanlaşmanın sağlanması mümkün olabilir.

2. MUHASEBE EĞİTİMİNİN BUGÜNÜ

Günümüzde muhasebe eğitimi dünün devamı olarak gelişen ihtiyaçlara göre yeniden yapılandırılmış veya yeni konular muhasebe eğitim programlarına çoğu seçimlik ders olarak dâhil edilmiş ya da zorunlu olarak temel konuların (Genel muhasebe, Maliyet Muhasebesi, Finansal Tablolar Analizi, Denetim, Yönetim Muhasebesi gibi) içerikleri değiştirilerek öğretilmeye çalışılmıştır. 1981 yılında vurgulanan “Muhasebe Fakültesi” ihtiyacı maalesef uygulamaya girememiş, muhasebe eğitimi ya iki yıllık yüksekokullarda ya da İktisadi ve İdari Bilimler Fakültelerinin özellikle İşletme bölümlerinde verilmeye devam edilmiştir. Her üniversitede ders veren hocalar kendi kitaplarını yayımlayarak güncel konuları ders programlarına dahil etmişler ve ders materyallerini artırmışlardır.

Günümüzde uzmanlığı sağlamak üzere kurulan Ticari Bilimler Fakültelerinde “MUHASEBE ve FİNANS YÖNETİMİ” bölümlerinde uzmanlığa yönelik olarak muhasebe eğitimi verilmektedir. Aynı şekilde bazı İktisadi İdari Bilimler fakültelerinde “MUHASEBE VE DENETİM” bölümleri kurulmuştur. Ancak bu bölümlerin sayısı oldukça azdır. Dolayısıyla günümüzde muhasebe meslek mensubu yetiştirilmek üzere özellikle yüksek lisans programlarında MUHASEBE, DENETİM; ULUSLARARASI FİNANSAL RAPORLAMA gibi programlar açılmıştır.

Ülkemizde muhasebe eğitimi verebilecek programlar dikkate alındığında bunları 3 grupta toplamak mümkündür. Bunlar:

- 1- İşletme Bölümleri
- 2- Muhasebe ve Finans Yönetimi Bölümleri
- 3- İşletme Mühendisliği Bölümleri

2.1. Günümüzde İşletme Bölümleri

Ülkemizde YÖK Atlas üzerinden bakıldığında adayların tercih edebileceği 217 üniversitede işletme bölümü bulunmaktadır. Bu 217 üniversiteden 15 işletme bölümünün ders programları incelenmiştir. Bunlar,

İşletme bölümlerinde genel olarak zorunlu derslerin, muhasebe ilkeleri, denetim, maliyet ve yönetim muhasebesi olduğu söylenebilir. Programlarda dönemler itibariyle seçimlik ders sayılarının artmakta olduğu bazı işletme bölümlerinde 5. Yarıyıldan itibaren seçimlik ders sayılarının arttığı söylenebilir. Genel olarak seçimlik dersler arasında raporlama standartları, finansal analiz dersleri yer almaktadır.

Dijitalleşme etkisinin daha çok seçimlik dersler de kendini gösterdiği ve programların seçimlik derslerinde;

- Programlama Dili Kavramları
- Nesne Yönelimli Programlama
- Veri Yapıları
- Dijital Mantık Tasarım
- Desen Tanıma
- Karmaşık Ağlara Giriş

gibi derslerin yer almaya başladığı gözlemlenmiştir.

2.2. Günümüzde Muhasebe ve Finans Yönetimi Bölümleri

Ülkemizde YÖK Atlas üzerinden bakıldığında adayların 4 yıllık lisans programı olarak tercih edebileceği 13 üniversitede Muhasebe ve Finans Yönetimi bölümü bulunmaktadır. Bu 13 üniversiteden 6’sının Muhasebe ve Finans Yönetimi bölümünün ders programları incelenmiştir. Bunlar:

Üniversitelerdeki Muhasebe ve Finans Yönetimi bölümleri dikkate alındığında ders çeşitliliği artmakla birlikte dijitalleşme ile ilgili seçimlik ders sayılarının işletme bölümlerine göre daha az olduğu söylenebilir.

2.3. Günümüzde İşletme Mühendisliği Bölümleri

Ülkemizde YÖK Atlas üzerinden bakıldığında adayların tercih edebileceği 2 üniversitede İşletme Mühendisliği bölümleri bulunmaktadır. Bu 2 üniversitelerden ders programları incelenmiştir.

İstanbul Teknik Üniversitesi İşletme Fakültesi İşletme Mühendisliği Bölümünde Maliyet Muhasebesi dersi zorunlu bir muhasebe dersidir. Diğer dersler mühendislik ve veri analitiği ile ilgili derslerdir.

Bahçeşehir Üniversitesinde Mühendislik ve Doğa Bilimleri Fakültesi içinde İşletme Mühendisliği bölümü bulunmaktadır. Bölümde Mühendisler için Muhasebe dersi zorunlu, Muhasebenin Temel İlkeleri, Yönetim Muhasebesi ve Mühendisler için Maliyet Muhasebesi dersleri seçimlik dersler arasında bulunmaktadır.

2.4. Günümüzde Yurtdışında İşletme ve Muhasebe Programlarındaki Muhasebe Dersleri

Bu bildiride,yurtdışı programları da incelenerek farklı üniversitelerde açılan muhasebe dersleri tespit edilmiştir.

Yurtdışındaki üniversiteler incelendiğinde teknoloji ve dijitalleşme içerikli derslerin fazlalığı dikkat çekmektedir. Dersler genel olarak seçimliktir. Ders tanımlarında bu dersin hangi koşullarda seçilebileceği tavsiye olarak daha önce alınması önerilen dersler belirtilmiştir. Mesleki gelişim ve bireysel gelişimi desteklemek programlarda hedeflenmiştir. Çeşitlilik arttırılmaya çalışılmıştır

3. MUHASEBE EĞİTİMİNİN GELECEĞİ

Muhasebe eğitiminin gelecekte nasıl olacağı sorusuna cevap ararken öncelikle gelecekte eğitim nasıl dönüşecek bu konu ile ilgili değerlendirmeler yapabilmek önem taşımaktadır.

3.1. Eğitimin Geleceği

Dünyanın küreselleşmesinin temelinde bilgiye erişim olanaklarının artması ve teknolojik gelişmeler vardır. Dijital teknolojilerdeki günlük hayatımızın bir parçası haline gelmiştir. Tüm süreçleri

etkileyen bu dijital dönüşüm, eğitim sistemlerinde de yapısal değişiklikleri beraberinde getirmektedir. COVID 19 pandemisi bu dönüşüme hız kazandırmıştır. Salgının yayılmasını önlemek için insan etkileşiminin azalması gerekliliği ile birlikte, bu süreçte dijital bağlantılar artmış ve iş eğitim, alışveriş gibi birçok yaşam süreci büyük oranda çevrim içi ortamlara taşınmıştır.

Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Örgütü (OECD) tarafından 2020 yılında yayımlanan eğitimin geleceği senaryoları (The OECD Scenarios for the Future of Schooling) raporu dikkate alındığında OECD tarafından salgının eğitimdeki dönüşümü hızlandırıcı etkileri olabileceğinden hareketle 2020 yılında revize edilerek 2040 yılı için dört alternatif senaryo ortaya konmuştur. Bu senaryolar bir gelecek tahmini ya da önerisi değil, mevcut eğilimler ve gelişmelerden yola çıkılarak oluşturulmuş gelecek kurgularıdır. Bu kurgular eğitimin mevcut durumuna en yakın olandan değişimin en fazla değişim olabilecek kurguya göre sıralanmıştır. Bunlar;

- Artan okullaşma: Eğitim öğretim sürelerinin artırılması
- Dış kaynaklarla desteklenen eğitim: Öğrenme pazarları
- Öğrenme merkezleri olarak okullar: Okullardaki eğitimin yeniden ele alınması ve dönüştürülmesi
- Okul temelli öğrenmenin sonu: Birey temelli öğrenme

Günümüzde iş süreçlerine ilişkin yenilikler ve çalışma koşullarında bireylerin ihtiyaç ve özellikleri dikkate alınarak esneklik sağlanması eğiliminin yüksek olduğu söylenebilir. Dijitalleşme sürerken ve toplumlar daha iyi olma, daha iyi yaşama haline daha fazla önem atfederken esnek koşullara sahip iş koşullarının yaygınlaşacağı düşünülebilir.

3.2. Muhasebe Eğitiminin Geleceği

Dijital dönüşümle birlikte muhasebe meslek mensuplarından beklentiler verilerin güvenilirliği ve doğru verilerin analizi ile doğru kararlar alınmasını destekleyebilmek olmalıdır. Teknolojinin ilerlemesi ile muhasebe alanında da reform niteliğinde dönüşümlere olduğu görülmektedir. Bu kapsamda evrensel tanımlar henüz tam olarak oturmuş olmasa da “Akıllı Muhasebe” kavramı gündeme gelmektedir. Akıllı muhasebe kavramı, büyük veri ve yapay zekâ gibi yeni nesil bilgi teknolojilerinin, muhasebe meslek mensuplarının bilgi ve tecrübeleri ile düşük maliyetli, yüksek düzeyde otomatikleştirilmiş, gerçek zamanlı, her yerde ve kullanıma olanak sağlayan entegrasyonudur. Finansal işlevleri derinden bütünleştirmektedir. Endüstri ve finansın entegrasyonunu teşvik etmektedir ve üst düzey yatırım, finansman, operasyon yönetimi ve iş karar alma süreçleri için akıllı destek sağlamaktadır.

SONUÇ

Türkiye’de ilk muhasebe kitapları yabancı dilden çevrilen eserler ve Ermeni yazarlar tarafından yayımlanmış kitaplardan oluşmuştur. Daha sonra üniversitelerimizde ve akademilerde muhasebe eğitimi verildikçe muhasebe kitaplarının sayısında da artış olmuştur. Dünyada yaşanan gelişmelere paralel olarak farklı ihtisas konuları önem kazanmış ve eğitim programları ve içerikleri bunlara göre revize edilerek günümüze gelinmiştir.

Günümüzde ders programları öğrencileri muhasebe mesleğine hazırlayacak ve meslekte başarılı olmalarını sağlayacak yeteneklerinin geliştirilmesine yönelik bir eğitim ve öğretim deneyi yansıtabilecek biçimde olmalıdır.

Gelecekte yapay zekâ platformuna dayanan akıllı finansal araçlar, tekrarlanan derin öğrenme ve veri madenciliği yoluyla, işleme, analiz, tahmin ve karar vermenin mantıksal sürecini anlar. Kurumsal yönetim kararlarının tahmin, süreç, iç kontrol ve süreç sonrası analizi için temel sağlamak amacıyla, işletmelerin finansal verilerini ve makroekonomik verilerini gerçek zamanlı ve otomatik olarak toplar,

izler ve analiz etmektedir. Gelecekte akıllı muhasebe, finansal robotların rolünü tam olarak oynayacaktır. Finansal robotlar, orijinal analiz modelini işletmenin özel gereksinimlerine göre kendi kendine değiştirecek ve işletmelere daha iyi finansal hizmetler ve çok boyutlu karar desteği sağlamak için finansal tahmin, yönetim ve karar verme için finansal personeli taklit edecektir.

Bilgisayar biliminin bir dalı olarak yapay zekâ, insanın akıllı faaliyetlerinin sistemini incelemeye ve belirli akıllı davranışlarla yapay sistemler oluşturmaktadır. Akıllı finansal platformun kurulması, muhasebe bilgisi ile yapay zekânın bir araya gelmesi ve çeşitli veri akışlarının entegrasyonuna dayalı uzman sistemin kurulmasıdır. Karmaşık analiz ve karar verme sorunlarıyla başa çıkmak için insanların yerini alır, muhasebe personelini büyük ölçüde özgürleştirir ve kurumsal operasyon verimliliğini artırır. Akıllı finansal platform, akıllı muhasebenin gelecekteki trendi için vizyonumuz ve geleceğin akıllı çağında toplumun fırsatlarına ve zorluklarına cevap verebilecek yepyeni bir platformdur

KAYNAKÇA

- OECD. (2020[2]). Education at a glance 2020: OECD indicators. Paris: OECD Publishing. <https://www.oecd.org/education/education-at-a-glance/>
- OECD. (2020[1]). Back to the Future of Education: Four OECD Scenarios for Schooling. OECD Publishing, Paris, https://www.oecd-ilibrary.org/education/back-to-the-future-s-of-education_178ef527-en.
- TEDMEM. (2020). COVID-19 sürecinde eğitim: Uzaktan öğrenme, sorunlar ve çözüm önerileri (TEDMEM Analiz Dizisi 7). Ankara: Türk Eğitim Derneği Yayınları. <https://tedmem.org/yayin/covid-19-surecinde-egitim-uzaktan-ogrenme-sorunlar-cozum-onerileri>
- UNESCO. (2020). COVID-19 educational disruption and response. <https://en.unesco.org/covid19/education-response> adresinden.
- KHAN Salman “The One World Schoolhouse: Education Reimagined” 2012
- HİÇŞAŞMAZ Mazhar; Muhasebenin Teorisi ve Teknik Yapısı; AİTİA yayını, s. 61
- YÖK ATLAS 2021 <http://yokatlas.yok.gov.tr>

MUHASEBE EĞİTİMİNDE VAK'A KULLANIMI

Geliştirme ve Uygulama Sorunları

Göksel Yücel*
Batuhan Güvenli**
Burcu Adiloğlu***

ÖZET

Dünyada yüz yıllık geçmişi olan ve çok çeşitli ülkelerde kabul gören işletmecilikte vak'alara dayalı eğitim modeli ülkemizde ise yaklaşık altmış yıl önce ilk olarak kullanılmaya başlanmıştır. İngilizce "case" kelimesinin karşılığı olan "vak'a", karşılaşılmış gerçek bir durumu anlatır. İşletmecilik alanındaki vak'alar da mutlaka gerçek hayattan alınmış olmalı, katılımcılara bir karar alma sorusu yöneltilmelidir. Vak'ada doğru veya yanlış değil, en iyi karara ulaşmak esastır. Böylelikle katılımcıların ilgili işletmecilik konularını çok geniş perspektiften bakmaları sağlanmaktadır. Bu çalışmada, eğitimde kullanılacak iyi bir vak'anın temel özelliklerini açıklamak ve vak'a geliştirme ve uygulama sorunlarını ele almak hedeflenmiştir. Tüm bunlara ek olarak, bu çalışmanın bir diğer amacı da üniversitelerden bağımsız olarak kurulacak bir "vak'a geliştirme merkezi" ihtiyacına dikkat çekmektir.

Anahtar Kelimeler: Vak'a metodu, işletmecilik eğitimi, vak'a geliştirme

CASE METHOD IN ACCOUNTING EDUCATION

Case Development and Implementation Problems

ABSTRACT

The case-based education model in business, which has a history of one hundred years in the world and is accepted in many countries, was first used in our country about sixty years ago. The word "case" describes a real situation that has been encountered. Cases in the field of business must also be taken from real life and should pose a decision-making question to the participants. It is essential to reach the best decision, not the right or wrong decision in the case. In this way, the participants are provided to look at the relevant business issues from a very broad perspective. In this study, it is aimed to explain the basic features of a good case to be used in education and to deal with case development and implementation problems. In addition to all these, another aim of this study is to draw attention to the need for a "case development center" to be established independently from universities.

Keywords: Case method, business education, case development

Bildirinin Amacı

Türkiye'de muhasebe eğitimi nasıl yapılmalıdır? Bu soru, 1979 yılında düzenlenen ilk Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu'nda Prof. Dr. Mustafa Aydın Aysan tarafından bir bildiri ile yanıtlanmaya çalışılmıştır. Günümüzde de aynı soru geçerliliğini korumaktadır. Türkiye'de muhasebe eğiti-

* Prof.Dr., Türk Alman Üniversitesi, gokselyucel@istanbul.edu.tr, ORCID ID: 0000-0003-1940-8789

** Prof.Dr. İstanbul Üniversitesi Cerrahpaşa, bguvenli@yahoo.com, ORCID ID: 0000-0002-2985-5198

*** Prof.Dr., İstanbul Üniversitesi, adiloglu@istanbul.edu.tr, ORCID ID: 0000-0001-9680-1408

minin etkinleştirilmesi, daha ileriye götürülmesi ve ülke ekonomisine ve toplumsal yaşama katkısının artırılması için bundan kırk yıl önce başlatılan sempozyumlar serüveninde, eğitim metotlarının tartışılması öncelik taşımaktadır.

Dünyada yüzyıllık bir geçmişi olan “vak’a metodu”nun Türkiye’de muhasebe eğitiminde verimli biçimde kullanılabilmesi için bu alandaki bilinirlik, vak’a geliştirme sorunları ve uygulama güçlükleri konusunu incelemek, metodu yaygınlaştırmak için önerilerde bulunmak, bu bildirinin temel amacıdır.

Vak’a Metodu Hakkında

Vak’a metodu, ilk olarak 1880’li yıllarda Christopher Langdell tarafından, Harvard Üniversitesi Hukuk Fakültesi’nde hukuk dalında uygulanmış, sonradan tıp ve sosyal bilimler eğitiminde kullanım alanı bulmuştur. (Aktuğlu vd, 1979: 292). 1921 yılında Harvard Business School (HBS) tarafından başlatılan işletmecilikte vak’alara dayalı eğitim bu okulun başarısına büyük katkıda bulunmuş, ilerleyen yıllarda Dünya’da geniş kabul görmüş, ülkemizde ise 1954 yılında HBS akademik desteği ile kurulan İşletme İktisadı Enstitüsü’nde eğitim yöntemi olarak kullanılmaya başlamıştır. (Harvard Business School, 2021; Yalçınkaya vd, 2020: 9)

Vak’a (case) esas olarak gerçek hayattan alınma, karar almaya yönelik işletmecilik durumlarıdır. Dolayısıyla işletmeciliğin değişik alanlarında (pazarlama, üretim, insan kaynakları, finansman ve muhasebe gibi) eğitim amaçlı olarak kullanılabilir.

Yöntemin büyük başarısına rağmen ülkemizde çok çeşitli nedenlerle vak’a kullanımı azalmış, ancak son yıllarda değişik kurumların bu konuyu yeniden gündeme getirdiği gözlenir olmuştur. Bununla birlikte bu iyi niyetli çalışmaların bir bölümünde konuya hakimiyetin tam olmadığı ve bunun da vak’a yönteminin özüne zarar verdiği gözlemlenmektedir. Bu eksikliğin vak’a kelimesinin yazılmasından, telaffuzuna kadar yansıdığına görmek mümkündür.

Vak’a İngilizce “case” kelimesinin Türkçe karşılığıdır. Zaman zaman “örnek olay” biçiminde isimlendirildiği görülmektedir. Oysa ki, “olay” hadise kelimesinin karşılığıdır. Vak’a ve hadise arasındaki temel fark ise kapsadığı süreye ilişkindir. Vak’a bir süreci, hadise ise kısa bir anı tanımlar. Keza kelime “vak” ve “a” şeklinde iki heceden oluşur. Bunu ayırt etmek için de kesme işareti kullanılır. Geçmişteki sözlükler bu konuya önem verirken*, Türk Dil Kurumu kesme işaretinin bu biçimde kullanılmasını sonlandırmış, bunun sonucunda da 2020’den bu yana yaşadığımız pandemi ortamının haberlerinde “vak’a” kelimesini doğru telaffuz edemeyen örnekler gözlemlenmeye başlanmıştır.

Türkiye’de vak’a metodu ile eğitim, ilki 1956 yılında düzenlenen “İşletme İdaresi Programı” ile başlamış, işletmelerin yöneticilerine yönelik bu on haftalık programdan sonra, 1957-58 yılından itibaren lisans mezunlarına yönelik bir lisansüstü program olarak düzenlenen yine İşletme İktisadı Enstitüsü bünyesindeki “İşletmecilik İhtisas Programı”nda otuz yıl kadar çok etkin biçimde devam etmiştir. (Aysan vd., 2021: 3-24)

Vak’a sadece bir eğitim malzemesi değil, aynı zamanda bir ampirik (deneysel) araştırma stratejisidir (Yücel, 1990: 67). İşletmecilikte bilimsel araştırmalar değişik biçimlerde sınıflandırılabilir. Kanı, ampirik, arşiv ve analitik araştırma biçiminde yapılacak bir sınıflamada vak’a çalışmaları saha ve laboratuvar çalışmalarının yanında üçüncü bir deneysel alanı oluşturur (Buckley vd., 1980: 47).

Vak’a çalışması yapılırken, önceden belirlenmiş bir tasarım veya kontrol sistemi yoktur. Çalışmanın önceden planlanması söz konusu olmadığı gibi, araştırmacının olayların gidişini etkilemesi de söz konusu değildir. İyi bir vak’a çalışmasında araştırmacı çok ayrıntılı bilgi toplamalıdır. Bu bilgilerin çoğunluğu “ileride gerekebilir” varsayımıyla toplanır. Vak’a çalışması sırasında bilgi toplama safhası

* Örnek olarak Kamus-i Türki, s.1497, Lehçe-i Osmani, s.1441, Yeni Türkçe Lugat, s.774 ve benzerleri

sona erip, araştırmanın ilerideki aşamalarına geçildiğinde bazı bilgilerin toplanmamış olduğu görülebilir. Bu nedenle vak'a çalışması sırasında araştırmacı çok sayıda nicel ve nitel bilgiyi toplamayı hedef alır.

Vak'a ile eğitim, bu bilimsel çalışma ürününün sınıf içinde kullanılmasıdır. Tüm gereklerine uygun biçimde yürütülen vak'a metodu ile eğitim almış kişilerin bu yöntemden çok iyi biçimde yararlandıklarına yönelik sayısız gözlem vardır. (Örnek olarak bakınız: Ek1)

Bir Vak'anın Temel Özellikleri

İşletmecilik vak'aları değişik biçimde sınıflanabilir. Aşağıda örnek olarak sunulan grupta vak'alar sınıf içi tartışmalardaki kullanımı esas alınarak tanımlanmıştır. (Sarıkamış, 1973: 8)

Hız verici vak'alar:

Bu tür vak'alarda öğrencilerin ilgisini çekecek bir problem veya buna bağlı yan problemler vardır. Ancak bunların çözümü için yeterli gerçekler vak'aya koyulmaz. Öğrenciler mevcut bilgileri kullanarak veya kendi bilgi ve tecrübelerinden yararlanarak çözüme ulaşmaya çalışırlar. Bu tip bir vak'a öğrencinin kendi sezgi ve düşüncelerini kullanmasına ve daha çok varsayımlar yapmasına imkan verir. Bir işletme probleminin çözümü için yeterli gerçeklerin toplanmadığı veya öğrenci tecrübelerinin çözüme katılması istendiği durumlarda hız verici vak'alar iyi bir eğitim aracı olabilir.

Yönetim usullerini tasvir eden (betimleyen) vak'alar

Bu tür vak'alarda öğrenciye uygulamada kullanılan bir yöntem ve teknikler öğretilmesi amaçlanır. Bu tür vak'alarda da çözüm bekleyen problemler bulunabilir. Ancak vak'anın ağırlık merkezini yöntem ve tekniklerin anlatılması oluşturur. Bu nedenle vak'anın öğreticilik yönü ön plana çıkar.

Bazı durumlarda öğrenciye bir yöntem veya tekniğin bir okuma notu veya anlatımla verilmesi de mümkündür. Ancak her aldığı bilgiyi şüphe ile karşılayan işletme öğrencilerine, konuların bir vak'a ile anlatılması daha faydalı olabilir.

Sistemli analize olanak sağlayıcı vak'alar

Eğitimde en yaygın biçimde kullanıldığı gözlemlenen vak'a türü budur. Bu vak'alarda sınıf tartışmasını gerekli kılan bir veya daha fazla problem vardır. Problemlerin ortaya çıkışı ve çözümlenmesinde kullanılacak gerçekler, gerçek iş hayatında olduğu kadarıyla vak'ada yer alır. Öğrencilerin, kendilerini yöneticilerin yerine koymasını sağlayacak bilgiler de vak'anın hikayesini tamamlar. Bu türdeki vak'alar ile, öğrencinin işletmecilik durumunu sistemli biçimde analiz etme, problemleri bulma ve çözüm üretme yeteneklerini geliştirmeleri amaçlanır.

Ancak bunların tümünde esas olan vak'aların gerçek hayattan alınmış olmalarıdır. Bunun için de bir vak'a yazarının verileri bir işletmeden alması ve bunu da işletmeye onaylatması gerekir.

Vak'a'da işletme adı, eğer onay varsa, verilebilir veya değiştirilerek yazılabilir. Gerekliğinde katılımcıların veya öğrencilerin ilgisini çekecek, ancak konunun gerçeklerini bozmayacak bir senaryo ile desteklenebilir. Ancak kesinlikle vak'a yazarının işletmecilik durumu ile ilgili kişisel görüşlerini yansıtmaması gerekir. Yazar gerekirse, vak'a ile ilgili çözüm önerilerini vak'anın dışında kaleme alıp kullanıcılara aktarabilir, ancak bunu vak'anın içinde yapamaz.

Bir vak'a etüdü

- Kesinlikle gerçeklere dayanmalıdır.
- Yaşandığı tarih belirtilmelidir.
- Yazar şahsi görüşlerini asla vak'anın içine yazmamalıdır.

- Vak'ının ilgi çekici olması için bir senaryo yaratılabilir, ancak işletmecilik durumunun özünü bozmamalıdır.
- Vak'ının tartışma ortamında kolay kullanılabilmesi için rakam yuvarlaklaştırmaları yapılabilir.
- Vak'a içinde bazı referanslara yer verilebilir, örneğin şirketin faaliyet raporu. Ancak bir kaynakça veya okuma listesi yer alamaz, bu bir makale değildir, eklenmesi yazarın kişisel görüşlerini aktarması niteliğindedir.
- Vak'ının sonuna (*şart olarak görülmemelidir*), yönlendirici bazı sorular koyulabilir.

Vak'alardaki senaryolar gerektiğinde konun özünü bozmayacak biçimde değiştirilebilir. Bu konudaki ilgi çekici bir örnek tanınmış Smoky Valley Cafe vak'asının ilk baskısı ile son baskısı arasında renkli senaryo değişikliğidir (Yücel, Editör, 2016: s.3)

İyi bir vak'a etüdü durumun özelliğine bağlı olarak uzun yıllar kullanılabilir. Buna örnek olarak aşağıdaki tablo ilgi çekici bulunabilir (Tablo 1). 1956 yılında Harvard Business School'da kullandığı vak'aları "Management Accounting – Text and Cases" isimli kitabında toplayan Robert N.Anthony'nin bu eseri uzun yıllar boyunca yeni basılarını yapmış, hatta vefatından sonra son kez basılan ve üç yazarlı hale gelmiş 13.basısında (Robert N.Anthony, D.F.Hawkins, K.A.Merchant, Accounting, Text and Cases, 2011) birçok vak'ayı yıl ve rakam güncellemeleri ve isim değişiklikleri ile yine kullanmışlardır. (Anthony, 1956, Anthony vd., 2011). Bu da iyi bir vak'anın ölümsüz olmasa bile uzun yıllar işletmecilikte yaşanan ilgi çekici bir durumun canlı kalabileceğinin göstergesidir. Tablo, eserin ilk beş bölümü ile sınırlanmıştır.

Tablo 1: Uzun Yıllardır Kullanılan Vak'alara Örnekler

Management Accounting, 1956 (First edition)		Accounting, 2011 (Thirteenth Edition) <i>yeni isimle</i>		Konusu
Smoky Valley Cafe	sayfa 62	Lone Pine Cafe (A)	s.48	Bilanço kavramı
John Bartlett	s.82	Dispencers of California	s.74	Geleceğe yönelik bilanço ve gelir tablosu
Aurora Motor Motel	1956 öncesi, HBS	Pinetree Motel	s.75	Gelir tablosu, performans ölçülmesi
Corby Company	103	Save Mart	s.104	Finansal tabloların hazırlanması
Palmer Company (A)	1956 öncesi, HBS	Stern Corporation (A)	s.132	Şüpheli alacaklar
Palmer Company (B)	1956 öncesi, HBS	Stern Corporation (B)	s.196	Sabit kıymetler
Brazos Printing Company	s.123	Stafford Press	s.199	Sabit kıymetler
Marrett Manufacturing Company	s.135	Browning Manufacturing Company	s.164	Üretim işletmesi gelir tablosu

Vak'a Geliştirme Sorunları

1950'lerdeki uygulamalarından itibaren ülkemizde işletmecilik alanında vak'a yazmakta bir dizi güçlük ile karşılaşmıştır. Bunların başında, isimler değiştirilse dahi Türk iş hayatının işletmecilik ile ilgili durumlarını dışa açmaktaki isteksizliği gelir. Bu nedenle çoğunlukla Amerikan vak'aları tercüme yoluyla kullanılmıştır. Zaman içinde vak'a yazımının diğer ülkelerde yayılması sonucunda günümüzde birçok ülkenin işletmecilik durumlarından üretilmiş vak'alar Dünya'da yaygın biçimde kullanılmaktadır. Bazı vak'aların konusu, yaşandığı ülkelerin ortamına uygun iken, bazıları evrensel olarak nitelenebilecek sorunları içermektedir.

Bir vak'anın geliştirilmesinde mutlaka aşağıdaki aşamalardan geçilmesi gerekir.

- İşletme yöneticileri ile mülakat yapma veya problemi çıkaran olayları gözlem altında tutma
- Vak'a metnini hazırlama

- Vak'ayı bir grup veya sınıfta test etme
- Öğretim notunu hazırlama (vak'a yöneticisine yönelik)
- Vak'ayı veren firmadan izin alma

Bunların herhangi birindeki eksiklik o vak'anın istenen biçimde tamamlanamadığını gösterir. İşletme vak'alarının geliştirilmesinde işletmelerin verilerini paylaşmakta veya bunların yayınlanmasında çekimser davranması en önemli engeldir. Özellikle muhasebe veya genel olarak mali konularda bu engel çoğu kez daha güçlü olabilmektedir.

Ancak bunun kadar önemli bir diğer sorun, bu konu hakkında yeterli bilgisi olmayanların yaptıkları çalışmalardır. Vak'anın gerçeklerle ilgisi olmadığı dipnotu taşıyan veya vak'alara kaynakça eklenmesini isteyen, ya da kayıtdışı işlemlerle ilgili kayıt örneği talep eden çalışmalara ve hatta editörlüklere maalesef rastlanmaktadır.

Vak'alar, kamuoyuna açıklanmış veriler üzerinde de çalışma yapılarak yazılabilir. Günümüzde bu şekilde "finansal raporlama" konusunda yazılmış çok değerli vak'alar mevcuttur. Ancak "yönetim muhasebesi" alanında işletme içinde çalışma yapmak gerektiği için o konuda daha istekli olmak gerektiği söylenebilir.

Hazırlanan bir vak'a mutlaka test edilmelidir. Bunun en iyi yolu, bir tartışma grubunda vak'anın ele alınması ile olur. Bu denemenin sonunda vak'a daha iyileştirilebilir.

Vak'a öğretim notu ise, kullanacak kişiye yön veren niteliktedir, çözüm değildir. Ancak günümüzde, biraz da ticari kaygılar nedeniyle, ders kitaplarına ek olarak sadece öğretim üyelerine sunulan çözüm kitapları, zamanla öğrencinin eline geçmekte ve bu da eğitimin amacını yok etmektedir. Vak'alarda çözümler kişiseldir, hazır çözüme ulaşan bir öğrencinin bunu kesin çözüm olarak algılayacak olması büyük tehlikedir. Çözüm vak'a yazarına ait dahi olsa işletmecilik durumunun kesin sonucu olarak kabul edilemez.

Günümüzde kamuya açık bilgilerin yaygınlaşması bir vak'a kaynağı olarak görülebilir. Ancak biraz önce belirtildiği gibi bu veriler her alanda bir vak'a yaratmak için sınırlı yapıya sahiptir.

İşletmecilikte yaşanan bir durumun izin alınmadan kaleme alınması ve yayınlanması ise, özellikle kişisel verilerin korunmasının çok önemli görüldüğü günümüzde sorun yaratabilir. Ayrıca ilgi çekici bir işletmecilik durumunun yakalanması sürekli gözlemler gerektirebilir.

Bu nedenle vak'a yazarlarının telif başta olmak üzere, ciddi biçimde teşvik edilmesi esastır.

Vak'a Uygulama Sorunları

İyi bir vak'a tartışması gerçekleştirebilmenin ön şartları, ilk aşamada öğrenci veya katılımcının vak'a önceden okuması, üstünde çalışması, gerekirse vak'anın çözümünde kullanabileceğini düşündüğü bilgilere ulaşması, ikinci aşamada bunu bir grup çalışmasında diğer öğrencilerle tartışması ve üçüncü aşamada bunu sınıf tartışmasında görüşmesidir. Bu aşamalarda grupların uygun sayıları 10-15, sınıfın sayısı 50-75 olması iyi bir vak'a tartışması için arzu edilen düzeylerdir. Keza grup çalışması odaları ve sınıf dizaynının da buna uygun olması gerekir. İşletme İktisadi Enstitüsü'nün başarılı biçimde vak'a metodu kullandığı yıllarda tüm bu koşullar sağlanmaktaydı. (Aysan vd; 2021: 3)

Keza vak'a tartışması (dersler) normal bir ders saatinden daha uzun olmalıdır. Günümüzde çok değişik yetki problemleri nedeniyle buna uygun program dizayn etmek mümkün olamamaktadır. Keza notlama sistemi de (kanaat notu verilmesi) çeşitli kurum sınırlamalarına tabi olmaktadır.

Ayrıca vak'a metodu ile ders verecek bir öğretim üyesinin bu konuda yetiştirilmiş olması esastır. Bunun başında kendisinin de böyle bir eğitimden geçmiş, yararlarına inanmış, bu metodu kullanarak ders yapma isteği olan, telif vak'alar yazmış bir kişi olması idealdir.

Vak'a metodu ile ders yönetmekteki en önemli tehlike, öğretim üyesinin kendi çözümünü öğrenciye anlatmasıdır. Böyle bir uygulama bütün amacın dışına çıkmak olur. Öğretim üyesi ne kadar bilgili olursa olsun, kendi çözümünü aktarmamalıdır. Gerekirse konuyu (vak'ayı değil) bir ders gibi anlatabilir, bilgi aktarabilir, ancak tartışmalar mutlaka öğrencilerce yapılmalıdır. En iyi vak'a tartışması sınıfta bitmeyendir.

Son iki yılın pandemi koşullarında yaygınlaşan çevrim içi (online) eğitim düzeninde vak'a uygulamalarının nasıl yapılabileceği bir diğer önemli konudur. Dijital dünyanın imkanları vak'a tartışmalarında önemli bir avantaja çevrilebilir. Çevrim içi eğitimde en önemli güçlük alanı grup çalışmalarının etkin yapılıp yapılmadığının denetimidir. Bununla birlikte, aynı problem yüz yüze eğitimde de vardır. Teknolojinin çok hızlı geliştiği günümüzde, ki daha ileri gideceğini de rahatlıkla öngörebiliriz, mesafe koşulunu da aşmanın vak'a tartışmalarına ciddi katkıları olabilir.

Sonuç ve Vak'a Geliştirme Merkezi Kurulması Önerisi

Uzun yılların deneyimleri eğitimde vak'a metodunun kullanılmasının olumlu sonuçlarını ortaya koymakta, ancak ülkemizde arzu edilen düzeyi yakalayamadığımızı göstermektedir. Araştırmacı, çağdaş biçimde tartışabilen ve böylelikle topluma daha çok katkısı olabilecek kişileri yetiştirebilmek için vak'a eğitimi heyecanına tekrar kapılmak gereklidir.

Dünyanın çeşitli ülkelerinde vak'a eğitim metodu önemli ölçüde kabul görmüş bununla ilgili çeşitli merkezler de kurulmuştur. Bunların en önemlilerin başında 1973 yılında Büyük Britanya ve İrlanda'da kurulan "Case Clearing House" gelmektedir. Yirmi iki yüksek öğretim kurumunun ortak girişiminin sonucu olarak bu merkezin amacı vak'a eğitim dokümanlarını işletme akademisyenleri arasında paylaşmaktı. Merkezin faaliyetlerinin Avrupa'da geniş biçimde yayılması ile 1991 yılında ismi "European Case Clearing House" olarak değiştirilmiştir. Daha sonrasında ise faaliyetlerinin ABD başta olmak üzere çeşitli ülkelerde de yaygınlaşması ile 2013 yılında merkezin ismi "The Case Center" olarak yeniden isimlendirilmiştir. Günümüzde The Case Center bağımsız, bağımsız, kâr amacı gütmeyen, üyeliğe dayalı, sermayesi olmayan bir eğitim kuruluşudur. Merkezin vak'a metodu ile eğitimin önemine dikkat çekmek üzere çok çeşitli faaliyetleri vardır.

Ülkemizde ise 1970'li yıllarda Sevk ve İdarecilik Vakfı (SİEV) isimli bir kuruluş bu alanda önderlik yapmış, hazırlanan vak'aları değerlemiş, telif bedeli ile satın almış, daha sonra ilgilenenlerin kullanımına sunmuştur. Ancak zamanla metodun kullanımına gelen çeşitli engeller sonucunda SİEV tarihe karışmıştır. Günümüzde bu amaca hizmet edecek bir oluşuma büyük ihtiyaç vardır. Bu bildirinin yazarlarından birinin girişimi ile İ.Ü.İ.F.Muhasebe Enstitüsü 2015 yılından itibaren yeniden vak'a çalışmalarına hız vermek için çabalara başlamıştır. Ancak bir vak'a geliştirme merkezi, kesinlikle üniversitelerin dışında olmalı, ehil kişilerce yönlendirilmeli ve vak'a yazımı ve kullanımına katkı vermelidir. Bu yapılmadığı takdirde, vak'a geliştirme yalnızca bu konuda uzmanlığı olanların yaptıkları veya yapacakları ile sınırlı kalabilir.

Kaynakça

Aktuğlu, M.A., Nejat Akıncı, Tuna Taner, **Muhasebe Eğitiminde Kullanılması Gereken Ders Araç ve Gereçleri**, I. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu, 20-21 Mayıs 1979 (aynı isimli sempozyum bildiri kitabı içinde, s. 286-303).

Anthony, Robert N., **Management Accounting – Text and Cases**, Richard D.Irwin, Inc., Homewood, Illinois, 1956

- Anthony, Robert.N., David F.Hawkins, Kenneth A.Merchant, **Accounting – Text and Cases**, Thirteenth Edition, McGraw-Hill, Irwin, 2011
- Buckley, John.W, M.H.Buckley, Hung-Fu Chiang, (Çev.: M.Gecikligün, İ.H.Albayrak) **Araştırma Yöntemleri ve İşletme Kararları**, İ.Ü.İ.F.Muhasebe Enstitüsü, İstanbul, İstanbul 1980
- Aysan, Mustafa A., Göksel Yücel, Burcu Adiloğlu, **Türkiye’de Lisansüstü İşletmecilik Eğitiminde Bir Kuyruklu Yıldız: “İşletmecilik İhtisas Programı”**, Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi, Temmuz 2020, Sayı 19, s.3-24
- Harvard Business School, **Case Method 100 Years**, 2021, <https://www.hbs.edu/case-method-100>
- MUDEP – Muhasebe Denetimi Çalışanları Platformu, 5 Mart 2022, **İşletmecilik Eğitiminde Vak’a Metodu**, Çevrimiçi toplantı.
- Pazarcık, Yener, **Türkiye’de İşletme Yüksek Lisans Eğitiminde İlk Adım: İşletme İdaresi Programına İlişkin Bir Sözlü Tarih Çalışması**, İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi Dergisi, 2016, Cilt 45, Özel Sayı, s.9-25)
- Sarıkamış, Cevat, **Vak’a Geliştirme Rehberi**, Sevk ve İdarecilik Eğitim Vakfı, İstanbul, 1973
- Sarıoğlu, Kerem, **Muhasebe Eğitiminde Vak’a Etüdlerinin Önemi**, XXXIV.Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu, 13-17 Mayıs 2015, (aynı isimli sempozyum bildiri kitabı içinde, s.153-166)
- The Case Center**,
- Yalçınkaya, Akansel, Murat Koraltürk, **Yayınlan(ma)mış Hatıralar Bağlamında Türkiye’de Yükseköğretimin Amerikanizasyonu: Kurucu kadroya İlişkin Anlatılar ve İşletme İktisadi Enstitüsü**, Journal of Research in Business, June 2020, Marmara Üniversitesi İşletme Fakültesi, s.28-55
- Yücel, Göksel, **İşletmecilikte Araştırma ve Temel Araştırma Stratejileri**, İ.Ü.İşletme Fakültesi Dergisi, Cilt 19, Sayı 1-2, Nisan-Kasım 1990, s.67-76.
- Yücel, Göksel (editör), **“Smoky Valley Cafe Vak’ası Hakkında”**, Vak’alar 2016, İ.Ü.İ.F.Muhasebe Enstitüsü, İstanbul, 2016.

Ek 1

MUDEP Muhasebe Denetimi Çalışanları Platformunun 5 Mart 2022 tarihinde düzenlediği toplantıda vak'a metodu ile eğitim alanların sundukları görüşler:

(Görüşler esas olarak Necdet Öztok tarafından toplanmıştır. Tüm görüş belirtenler, 1975-76 döneminde İşletmecilik İhtisas Programında aynı sınıfta yer alan kişilerdir. 8.görüş, Sedat Karahan, sesle kaydedildiği için aşağıda yer almamaktadır. Ancak öncekilerle aynı minvaldedir.)

1.görüş (Necdet Öztok, CFO)

Sınıfımız farklı üniversitelerin, farklı bölümlerinden gelen 50 civarında arkadaştan oluşuyordu. Çalışma gruplarına ayrılmıştık.

Bizlere yazılı olarak verilen, gerçek hayattan alınmış bir vak'ayı, önce kendi grubumuzda konuşuyor; tartışıyor; derse hazırlıklı giriyorduk. Bu, takım çalışmasına alışmamız açısından çok faydalı oluyordu.

Klasik yöntemden farklı olarak, hocalarımız ders anlatmıyorlardı. Tartışmaları yönetiyor, yönlendiriyor; verimli geçmesini sağlayıcı müdahalelerde bulunuyorlardı.

Güzel olan tarafı, bilgiyi tartışırken alıyor ve bu arada da tartışma adabını öğreniyor olmamızdı. Bu yöntemle öğretimin bizlere, olaylara farklı ve geniş açıdan bakabilme, olay ve sorunları analiz edebilme, farklı çözümler geliştirebilme, olasılıkları görebilme, isabetli öngörülerde bulunabilme, dolayısıyla da doğru kararlar verebilme becerisi kazandırdığını düşünüyorum.

En büyük kazanımım ise, güven duygumu arttırmış olması idi.

2.görüş (Fehmi İncişiş, turizm işletmesi sahip ve yöneticisi)

Vak'a metodu ile eğitim bizlere çözüm için medenice tartışmayı, karşı fikri dinleyip anlamayı, fikrimizi iyi anlatmayı, karşı fikre saygı duymayı, fikrimizi düşüncemizi ürettiğimiz çözüm yolunu anlatırken karşı tarafı kırmadan ikna etmeyi, bu konularda pratik yapmayı, okuduğumuzu anlamayı, konunun püf noktasını yakalamayı öğretti.

Nitekim Enstitüde aldığım eğitim sonucu, tüm iş hayatımda karar verirken konuyu enine boyuna irdeleyip alternatif kararları zihnimde tartışıp en sağlıklı kararı vermeye çalıştım. Sonuç: Vak'a ile eğitim doğru karardır.

3.görüş (Remzi Toprak, tekstil üreticisi)

2.görüşün tamamına katılıyorum. Durumu çok güzel özetlemiş. Eğitim sisteminde insanların sorgulayıcı bireyler olması için bu sistem uygulanmalı. Sorgulayan, doğru ve de hakça bir yaşamı talep eden bireylerin yetiştirilmesi için, ilkokuldan hatta yuvadan başlayarak bu yöntem uygulanabilir ve ideal eğitim yakalanabilir.

4.görüş (Ramis Uslu, elektronik mühendisi, yönetici)

İTÜ de mühendislik (elektronik) eğitimi aldım. İş hayatıma ikinci bir boyuttan bakabilmek için bu eğitim programının çok yararlı olacağını düşündüm. Programa kabul edildikten sonra aktif vak'a yöntemi ile eğitim, ile tanıştım. Doğrusu önce şaşırdım. Çünkü ortada bir problem var; bütün ders boyu tartışıyorsun ancak kesin sonuç yok.

Halbuki biz mühendislikte hep matematiksel kesin sonuç almak için uğraşırız. Vak'a yönteminde her konuşmacının en isabetli sonuca ulaşmak için değişik çabaları var. Demek ki alternatif yollar da var.

Kendi aklınla birlikte bu akıllardan da istifade edebilirsen, isabetli sonuca en doğru biçimde yaklaşabilirsin. Doğru düşündüğümü iş hayatım kanıtladı.

5.görüş (Ömer Sunar, profesyonel yönetici)

Mustafa Aysan Hocamızın nezaretinde, Kontrol dersinde, sınıfta vak'a çözümü için tahtaya kalktım. Vak'a ile ilgili formülleri ve çözüm hesaplamalarını yazıp sınıfa döndüğümde, sınıfın yarısı parmak kaldırmış itiraz ediyorlardı. Tekrar tahtaya döndüm, acaba matematiksel bir hata mı yaptım diye. Hayır, hata yoktu. Ormancı, mühendis, kimyacı arkadaşlarla tartışmaktan yorulduğum ve bayağı da bozulduğum İktisat veya işletme branşı dışındaki arkadaşlarıma... Ancak Mustafa Hoca teşekkür ederek dersin çok başarılı geçtiğini söyleyince, "Hocam neresi başarılı? Nihai çözüme varamadık", deyince, Hoca koluma girip cam kenarına götürdü. "Ne görüyorsun" diye sordu; "Polis ve jandarma" dedim. "İşte.." dedi, "tartışmayı beceremeyenler birbirine zarar vermesin diye tedbir almışlar. Biz farklı görüşteki kişiler olarak, her vak'ayı 80 dakika hararetle tartışıyor ama kavga etmiyoruz. Akademik kariyer yapan arkadaşına kızıp sinirleniyorsun. Peki, ileride ilkökul mezunu işverenini nasıl ikna edeceksin? Bir bakıma bunun antrenmanını yapıyorsunuz. Ayrıca en önemlisi, her vak'anın dediğiniz gibi tek çözüm olsa idi, bunları içeren kitap yazar, firmalara dağıtırdık. Size de gerek kalmazdı. "

Unutmadığım bir anımdır.

Sonuç olarak vak'a metodu ezbercilikten kurtulup, çözüm yolu için araştıran, tartışan, tartışmayı ve farklı görüşleri dinleyen ve istifade etmeyi beceren bireyler yetiştirmeye yönelik bir metod. Bence bunu büyük ölçüde başarıyor da.

6.görüş (Gökhan Akkan, tıp profesörü)

Vak'a metodu ile eğitim veren Enstitüyü benim gibi mühendis olan bir arkadaşımın duymuştum. İyi ki de duymuşum.

Biz matematik kafalılar, aslında bir problemin çok farklı şekilde çözülebileceğini, birden fazla doğru olabileceğini gördük orada. Genç yaşlarda medenice tartışmayı öğrendik. Kendi savımızı doğru sunmayı ve savunmayı, eleştirilere cevap verebilmeyi, eksik yönlerimizi tamamlamayı, kısaca hayatı öğrendik. Ben daha sonra hiç mühendislik yapmadım. Tıp Fakültesine geçip akademik yaşamı ve hastaları seçtim. İşte o zaman gerçek vak'alarla karşılaştım ve ben buna hazırdım. Özellikle araştırmalarımın da probleme çok yönlü yaklaşmamı kolaylaştırdı, önümü açtı. Daha sonra idari görevlerimde de yoluma ışık tuttu. Hemen hiç yanlış karar vermedim diyebilirim. Biraz iddialı laf oldu ama ne yapayım, okul egomuzu çok yüksek tutmayı da öğretti.

7.görüş (Metin Taş, insan kaynakları, sendikacı)

Okulda çalışma hayatımın sağlam temellerini attığımı düşünüyorum. Çünkü vak'a metodu bize birden fazla çözüm fikri üretmeyi, gerekirse her kademedeki çalışma arkadaşlarımızın fikirlerini alarak çözüm üretmeyi, bir işletmenin başarısı için herkesin iyi kötü fikrinin önemli olabileceğini öğretti.

Ben, şahsen sendikal çalışmalarında (ki yaklaşık 300 işletme ve 250.000'e yakın işçi) ve sonraki idarecilik yıllarımda, vak'a metodu ile yetişmemin büyük faydasını gördüm.

MUHASEBE EĞİTİMİNDE OYUN TABANLI ÖĞRENME YAKLAŞIMI: BİR OYUN TASARIMI ÖRNEĞİ

Kubilay DÜZGİT*
Dursun ARIKBOĞA**

ÖZET

Teknolojinin insanların mesleklerine, eğitimlerine ve sosyal yaşamlarına etkisi, pandemi sebebiyle her zamankinden daha hissedilir bir düzeye ulaşmıştır. Günümüz sorunlarına hızlı cevap vermek için faydalandığımız teknolojileri, etkili ve verimli kullanabilme becerisine sahip olmak herkes için zorunlu hale gelmiştir. Pandemi sürecinde online ya da kısmi yüz yüze eğitim alan öğrencilerin başarı seviyelerinde ve aldıkları eğitime dair memnuniyetlerinde yaşanan düşüşlerin sebeplerinden biri de eğitimcilerin eğitimde kullanılan teknolojilere ve eğitim yönetim sistemlerine hakim olmamasıdır (Muthuprasad vd., 2021). Yapılan bu çalışmada teknolojik etmenlerin muhasebe derslerine entegre edilebilmesi adına, özellikle online ve kısmi yüz yüze işlenen muhasebe derslerinde yaşanan verim düşüşünü azaltması öngörülen, öğrencilerin derse karşı motivasyonlarını artıracak ve ilgilerini taze tutacak (Sung & Hwang, 2013) bir yaklaşım olan “Oyun Tabanlı Öğrenme” incelenmiştir. Aynı zamanda oyun tabanlı öğrenme yaklaşımı kapsamında, bu çalışmada taslak şekliyle bir muhasebe oyun tasarımı örneği teklif edilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Muhasebe Eğitimi, Oyun Tabanlı Öğrenme, Oyunlaştırma, Oyun Tasarımı

GAME-BASED LEARNING APPROACH IN ACCOUNTING EDUCATION: EXAMPLE OF A GAME DESIGN

ABSTRACT

Due to the pandemic, the impact of technology on people’s professions, education and social lives has reached a point, that it is no longer an option to disregard its effects. The ability to utilize the technologies we use to quickly respond to modern day problems effectively and efficiently, has become imperative for everyone. One of the reasons for the decrease in the success levels and satisfaction of the students who receive online or partial face-to-face education during the pandemic process is that the educators do not have a good command of the technologies used in education and education management systems (Muthuprasad et al., 2021). In this study, “Game-Based Learning”, which is an approach that is expected to increase the quality of education, especially in online and partial face-to-face accounting courses, which also increases the motivation of students towards the course and keeps their interest fresh (Sung & Hwang, 2013), have been examined in order to integrate technological factors into accounting courses. At the same time, within the scope of game-based learning approach, an example of accounting game design in draft form is proposed in this study.

Keywords: Accounting Education, Game-Based Learning, Gamification, Game Design

* Arş. Gör., Yeditepe Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, kubilay.duzgit@yeditepe.edu.tr, ORCID ID: 0000-0002-0941-0589

** Prof. Dr., Yeditepe Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, dursun.arikboga@yeditepe.edu.tr, ORCID ID: 0000-0003-4356-1193

GİRİŞ

Pandemi süreci hayatın her alanında büyük değişimlere, yeniliklere ve gelişimlere sebep olmuştur. Sosyal mesafenin korunabilmesi adına işyerleri uzaktan çalışma modeline, okullar ve üniversiteler ise eğitim yönetim sistemlerinin de desteğiyle online ve kısmi yüz yüze modelinde eğitime geçiş yapmışlardır. Online eğitim, çeşitli üniversitelerin bölümlerinde pandemi öncesinde de uygulanıyor olmasına rağmen, çoğu eğitimcinin daha önce deneyimlemediği bir öğrenim platformudur. Bu sebeple bu geçiş beraberinde hem eğitimciler hem de öğrenciler için bir adaptasyon süreci getirmiş ve sistemin oturması zaman almıştır (Yamamoto & Altun, 2020).

Online ve kısmi yüz yüze eğitime çeşitli sebeplerden dolayı uyum sağlamakta zorlanan öğrencilerin derslerindeki başarı seviyeleri düşmüş, aldıkları eğitime dair memnuniyetleri ise olumsuz yönde etkilenmiştir (Mahdy, 2020). Başarıda gözlemlenen düşüklük özellikle düşük gelir grubundaki öğrencilerde daha etkili olmuş, bunun sebebi olarak ise teknolojiye ulaşmakta yaşanan güçlük olarak belirtilmiştir (Rodriguez-Planas, 2021). Derslerde yaşanan verimsizliğin bazı sebepleri öğrencilerden kaynaklansa da bu hususta eğitimcilere düşen sorumluluk da yadsınamaz. Dersi veren eğitimcinin dijital okuryazarlık seviyesi, kullanılan teknolojik unsurlara ve eğitim yönetim sistemine olan hakimiyeti, dersin online ya da kısmi yüz yüze olarak verimli işlenebilmesi için bir gerekliliktir (Muthuprasad vd., 2021).

Tüm bu bilgiler ışığında teknolojinin eğitime entegre edilmesinde yeni yaklaşımların önem kazandığı söylenebilir. Özellikle uygulama seviyesi yüksek olan, işletme bölümündeki diğer alanlara kıyasla sayısal unsurların fazla olduğu muhasebe derslerinde teknolojik araçların kullanılması güçtür. Bu konuda özellikle online ve kısmi yüz yüze işlenen muhasebe derslerinde yaşanan verim düşüşünü azaltması öngörülen, öğrencilerin derse karşı motivasyonlarını artıracak ve ilgilerini taze tutacak (Sung & Hwang, 2013) bir yaklaşım olan “Oyun Tabanlı Öğrenme”nin yararlı olabileceği düşünülmektedir. Bu çalışma kapsamında öncelikle oyun tabanlı öğrenme yaklaşımı incelenmiştir. Sonrasında ise oyun tabanlı öğrenme yaklaşımı kapsamında taslak şekliyle bir muhasebe oyun tasarımı örneği teklif edilmiştir.

OYUN TABANLI ÖĞRENME VE OYUNLAŞTIRMA

Teknolojinin ulaşılabilir hale gelmesi ve sosyal medyanın gün geçtikçe gelişmesi ile genç yaştaki öğrencilerin ilgilerini çekmeyi hedefleyen bu uygulamalar, öğrencilerin derse karşı konsantrasyon sürelerini oldukça kısaltmaktadır. Acaba, öğrencilerin aşına olduğu ve zamanlarının büyük çoğunluğunu geçirdikleri cihazları eğitim süreçlerine entegre etmek, öğrencilerin öğrenme deneyiminde iyileşmeye sebep olabilir mi?

Başarılı bir öğrenme sürecinin arkasındaki en önemli unsurlardan birinin motivasyon olduğu söylenebilir (Prensky, 2003). Fakat günümüzde özellikle muhasebe ana bilim dalı derslerinde öğrencilere aktarılan içerikler, öğrenciler tarafından sıkıcı olarak tanımlanmakta ve öğrenciler muhasebenin temel ilkelerini kavramakta zorluk yaşamaktadırlar. Bunun ana sebeplerinden bazıları öğrencilerin derslerde işlenen konularla ilk defa tanışıyor olmaları, işlenen kavramları görselleştirememeleri ve zihinlerinde kodlamakta zorlanmalarındır (Madsen, 2015).

Bunun yanı sıra öğrencilerin yakından takip ettikleri oyun endüstrisi, belki de motivasyon konusunda en çok uzmanlaşmış sektördür. Gün geçtikçe büyüyen oyun sektörü, derslerde kısa sürelerde bile odaklanmakta zorlanan öğrencilerin dikkatlerini saatlerce oyunlarda tutmayı başarabilmektedir. Bu bilgi akla şu soruyu getirmektedir: Acaba, oyunlarda kullanılan tekniklerin derslere entegre edilmesi, öğrencilerin derse olan motivasyonunu yükseltebilir ve dersleri anlamalarını kolaylaştırmak adına, temel kavramları görselleştirmede bir araç olarak kullanılabilir mi?

Literatürde oyunların ve oyun mekaniklerinin derslere entegre edilmesi iki ana başlık altında incelenmektedir. Bunlar “Oyun Tabanlı Öğrenme” ve “Oyunlaştırma” kavramlarıdır. Esasında birbirlerine ilk bakışta çok benzeyen bu iki kavramın temelde çok büyük farkları vardır. Oyun tabanlı öğrenme yaklaşımında derslerde doğrudan ders içeriklerini destekleyici nitelikteki oyunların kullanılması söz konusuysen, oyunlaştırma yaklaşımında oyunlarda kullanılan tekniklerin öğrencileri motive etmesi ve dikkat sürelerini uzatması amacı ile derste kullanılması amaçlanmaktadır (Capo-netto vd., 2014).

Eğitimde oyunlaştırma yaklaşımı üç kategori altında açıklanmıştır (Werbach & Hunter, 2015). Bunlar aşağıdaki gibi sıralanabilir:


- Dinamikler
- Mekanizmalar
- Bileşenler

Oyunlaştırma yaklaşımının eğitime entegre edilmesi sürecinde, yukarıda belirtilmiş olan kategorilerin sırasıyla, hedeflenen unsurlar göz önünde bulundurularak, eğitim planına eklenmesi gerekmektedir. Dinamikler her oyunda bulunan ve oyunun tasarımının temelini oluşturan unsurlardır. Oyun dinamiklerinin amaca uygun ve doğru bir şekilde seçilmesi, oyun ile eğitimin bağdaşmasında en önemli rolü oynayacaktır. Mekanizmalar oyunu oynayan bireylerin oyun ile etkileşimlerini nasıl sağladıklarını belirleyen unsurlardır. Bu unsurlar oyunun oynanacağı platforma göre ve verilecek eğitime göre değişiklik gösterebilecektir. Oyun bileşenleri ise tüm dinamik ve mekanizmaların seçimi sonrasında oyuna eklenir. Oyun bileşenleri, avatar oluşturma, zorluk seviyeleri, puanlar ve başarımlar gibi oyun dendiğinde ilk akla gelen unsurlar olarak sıralanabilir (Bozkurt, 2014).

Oyun tabanlı öğrenme yaklaşımının ders verimini artırmada hangi unsurları ön plana çıkardığına dair çeşitli argümanlar sunulmuştur (Blohm & Leimeister, 2013). Bunlar başlıca:

- Motivasyon,
- Etkileşim,
- Uyarlanabilirlik,
- Başarısızlığı kucaklamaktır.

Daha önce de ele almış olduğumuz, oyunların motive edici karakteristiği, öğrencilerin motivasyonlarının oyunlardaki eğlenceli unsurların kullanılması ile artırılmasını ve bunun sonucu olarak öğrencilerin derse daha uzun süre boyunca konsantre olabilmelerini sağlamaktadır. Motivasyon ile yakından ilişkili olan etkileşim argümanında temel olarak savunulan husus, öğrencilerin kavramlar ile farklı koşullar ve açılar ile etkileşime geçerek bu kavramları pratikte deneyimleyebilmelerini sağlaması ve bunun sonucu olarak da öğrenme veriminin artırılmasıdır (Pivec vd., 2003). Oyunların uyarlanabilir ve kişiselleştirilebilir olan doğası ise öğrenciye sunulacak olan içeriğin, öğrencinin kişisel ihtiyacını karşılayacak ve o anki bilgi düzeyine hitap edecek şekilde ayarlanmasını mümkün kılmaktadır. Oyunlar öğrencilerin hata yapmalarının teşvik edilebileceği ve bu hatalarından eğlenerek dersler çıkarabilecekleri ortamlar oluşturmaktadır. Öğrenciler hata yapmaktan korkmayacak, bu sayede de öğrenme motivasyonları yükselecektir (Plass vd., 2015).

Sep 15, 2000		Cash : \$10,000,000		Annual Profit : \$0.00	
			Corporate Balance Sheet Corporate Income Statement Firm Income Statement		
Description	Current Month	Last Month	YTD	Lifetime (10 years)	
Sales Revenue	\$0.00	\$0.00	\$965,679	\$30,896,150	
Operating Revenue	\$0.00	\$0.00	\$965,679	\$30,896,150	
Salaries Expense	\$97,006	\$207,948	\$1,767,753	\$22,022,168	
Operating Overhead	\$100,000	\$100,000	\$800,000	\$12,700,000	
Advertising Spending	\$0.00	\$0.00	\$0.00	\$0.00	
Training and New Equipment	\$0.00	\$0.00	\$0.00	\$777,243	
Write-offs	\$0.00	\$0.00	\$0.00	\$0.00	
Operating Expenses	\$197,006	\$307,948	\$2,567,753	\$35,499,412	
Operating Profit	(\$197,006)	(\$307,948)	(\$1,602,074)	(\$4,603,262)	

Şekil 1: Capitalism Plus Oyun İçeriği Ekranı

Bir işletme simülasyon oyunu olan “Capitalism Plus” 1995 yılında “Enlight Software Limited” tarafından kullanıma sunulmuştur. İçerisinde işletme fonksiyonlarının hepsine yer veren bu oyun büyük bir başarıya ulaşmış ve üniversiteler tarafından derslerde oynatılmıştır. İçerisinde çok fazla değişken bulunduran bu simülasyon oyunundaki amaç seçilen sektörde kurulan firmanın karını maksimize etmek ve sürdürülebilirliğini sağlamaktır. Oyunun içerisinde finansal tablolara erişerek bu tabloların yorumlanması sayesinde doğru stratejiler izlenerek başarılı olmak mümkündür.



The image shows the 'Bank On It' game interface. On the left, there is a 'SCORE BOARD' section with 'Largest Balances' and 'Most Wins'. The 'Largest Balances' list includes players like egpennington, AndrewM, w-k-o-4, djguillen, and Kenderkn1. The 'Most Wins' section lists A_Wild_Pet_Rock. The main area is titled 'CURRENT GAMES' and shows a list of active games with player names, game levels, sectors, and balances. The games listed are: youngmoney2 (Business & Industry, \$15,000), masonw (Business & Industry, \$39,464), mreed108 (Business & Industry, \$63,516), dscott100 (Business & Industry, \$15,000), and krobeinterac... (Business & Industry, \$15,000). Each game entry includes a 'YOUR MOVE' or 'THEIR MOVE' button and a 'Play Now' button. The top right corner has 'Settings', 'Logout', and 'NEW GAMES' buttons. The top left corner has 'BANK ON IT' and 'GAME HQ' logos.

Şekil 2: Bank On It Başlangıç Ekranı

Muhasebe eğitimi alanında oyun tabanlı öğrenme kapsamında ilk örneklerden biri olan “Bank On It” 2014 yılında AICPA (American Institute of Certified Public Accountants) tarafından kullanıma sunulmuştur. Çevrimiçi olarak oynanan ve web tarayıcı altyapısı kullanılarak erişilen bu oyunda, öğrencilerin ve eğitimcilerin muhasebe bilgilerini birbirlerine karşı yarıştırmak, temel muhasebe prensiplerini eğlenerek pekiştirmeleri amaçlanmaktadır. Oyunun veri tabanında bulunan sorular muhasebe ve finans ders kitaplarından seçilmiş ve muhasebe mesleğinin pratikte kullanılan özelliklerine ağırlık verilmiştir (Koç, 2021).

Bu çalışmada oyun tabanlı öğrenme yaklaşımını destekleyecek nitelikte, derslerde kullanmak üzere bir muhasebe oyunu tasarlamak amaçlanmaktadır. Bu oyun ile özellikle üniversitede ilk kez muhasebe dersi görecektik öğrencilere muhasebeyi sevdirmek, muhasebenin temel ilkelerini görselleştirerek anlaşılır kılmak ve öğrencilerin bilgilerini sınavabilecekleri, özgürce hata yapabilecekleri bir platform sunmak hedeflenmektedir.

Muhasebe öğrencilerinin en çok çift taraflı kayıt sistemi, muhasebe eşitliği ve tahakkuk esası gibi temel kavramları anlamakta zorlandıkları tespit edilmiştir (Mladenovic, 2010). Tasarlanacak muhasebe oyununda kullanılacak oyun unsurlarının bu kavramları görselleştirmesi, basitleştirmesi ve başka bir bakış açısı katması ile öğrencilerin kavramları daha kolay anlamalarının sağlanacağı düşünülmektedir. Aynı zamanda öğrencilerin kendilerini test etmelerine olanak sağlayacak bir uzantıya sahip bu oyun, farklı bilgi seviyesindeki öğrenciler için çeşitli test modüllerini barındıracaktır. Bu modüllerden kazanılan puanlar sınıf içi skor tablosunda gösterilecek ve eğitimcinin en yüksek puana sahip öğrencileri ödüllendirmesi, en düşük puanlı öğrencilere eksik oldukları konuların üzerinden tekrar geçerek destek olabilmesi sağlanacaktır. Bu sistem öğrencilerin derse karşı motivasyonunu yükseltecek ve ödül mekanizması sayesinde derse katılım ve ders tekrarı teşvik edilecektir.

KAYNAKÇA

- Blohm, I., & Leimeister, J. M. (2013). Design of IT-Based Enhancing Services for Motivational Support and Behavioral Change. *Business & Information Systems Engineering*, 275-278.
- Bozkurt, A. (2014). Oyunlaştırma, Oyun Felsefesi ve Eğitim: Gamification. *Akademik Bilişim*, 147-156.
- Caponetto, I., Earp, J., & Ott, M. (2014). Gamification and Education: A Literature Review. *8th European Conference on Games Based Learning*.
- Koç, F. (2021). Muhasebe Eğitiminde Oyunlaştırma: Türkiye Muhasebe Standartları/Türkiye Finansal Raporlama Standartları (TMS/TFRS)'na Göre Değerleme Esaslarının Öğretilmesi. *Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi*, Vol. 17, No. 1.
- Madsen, P. E. (2015). Has the Quality of Accounting Education Declined? *THE ACCOUNTING REVIEW* Vol. 90, No. 3.
- Mahdy, M. A. (2020). The Impact of COVID-19 Pandemic on the Academic Performance of Veterinary Medical Students. *Frontiers in Veterinary Science*.
- Mladenovic, R. (2010). An investigation into ways of challenging introductory accounting students' negative perceptions of accounting. *Accounting Education*, 135-155.
- Muthuprasad, T., Aiswarya, S., Aditya, K. S., & Jha, G. K. (2021). Students' perception and preference for online education in India during COVID -19 pandemic. *Social Sciences & Humanities Open Volume 3, Issue 1*.
- Pivec, M., Dziabenko, O., & Schinnerl, I. (2003). Aspects of Game-Based Learning. *Proceedings of I-KNOW '03*.
- Plass, J. L., Homer, B. D., & Kinzer, C. K. (2015). Foundations of Game-Based Learning. *Educational Psychologist* 50:4, 258-283.
- Prensky, M. (2003). Digital Game-Based Learning. *ACM Computers in Entertainment*, Vol. 1, No. 1.

- Rodriguez-Planas, N. (2021). COVID-19 and College Academic Performance: A Longitudinal Analysis. *IZA Discussion Paper No. 14113*.
- Sung, H.-Y., & Hwang, G.-J. (2013). A collaborative game-based learning approach to improving students' learning performance in science courses. *Computers & Education Volume 63*, 43-51.
- Werbach, K., & Hunter, D. (2015). *The gamification toolkit: dynamics, mechanics, and components for the win*. University of Pennsylvania Press.
- Yamamoto, G. T., & Altun, D. (2020). Coronavirüs ve Çevrimiçi (Online) Eğitimin Önlene Meyen Yükselişi. *Journal of University Research, Volume 3, Issue 1*, 25-34.

MUHASEBE EĞİTİMİNDE TERS YÜZ EDİLMİŞ SINIF YAKLAŞIMINA (TYSY) AKADEMİSYENLERİN BAKIŞI

Ganite KURT*
Seyhan ÇİL KOÇYİĞİT**
Tuba DERYA BASKAN***

ÖZET

Bu araştırmanın amacı, Türkiye’de Muhasebe-Finansman anabilim dalında görev yapan öğretim elemanlarının muhasebe eğitiminde ters yüz edilmiş sınıf yaklaşımına ilişkin bakış açılarının ve bu bakış açılarının bazı değişkenlere göre farklılaşıp farklılaşmadığının tespit edilmesidir. Araştırma sonucunda katılımcıların muhasebe eğitiminde ters yüz edilmiş sınıf yaklaşımının avantajlarına, TYSY uygulamalarının etkililiğinin eğitici, öğrenci ve eğitim kurumu bağlamında engelleyicilerine ilişkin ifadeler yüksek düzeyde katılım sağladıkları görülmüştür. Araştırma hipotezlerinin test edilmesi sonucunda da, ters yüz edilmiş sınıf yaklaşımına ilişkin görüşlerin üniversite türüne, cinsiyete, medeni duruma, eğitim durumuna, uygulanabilir olduğunu düşünme durumuna, iş tecrübe süresine ve muhasebe derslerinin ters yüz edilmiş sınıf yaklaşımı ile verilmek istenmesi durumuna göre anlamlı farklılık yaratmadığı, ancak bu yaklaşımın derslerde kullanılma durumuna göre, unvana göre ve yaşa göre ise bazı açılardan farklılaştığı tespit edilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Muhasebe Eğitimi, Ters Yüz Edilmiş Sınıf Yaklaşımı.

ACADEMIC’S PERSPECTIVE TO THE FLIPPED CLASS APPROACH (FCA) IN ACCOUNTING EDUCATION

ABSTRACT

The purpose of this study is to know Accounting and Finance faculty member’s perspective of the implementation the flipped classroom approach (FCA) in accounting education and how this perspective works according to variables. Based on our observation, we found that there are two kind of group participants. Firstly, group participants which have high perspective of FCA advantages in accounting education. And the second group is group participants which have opinion that FCA has barrier in education, student, and education institution context. According to hypotheses examination, FCA did not make any significant difference deals with university type, gender, marital status, education, the applicability of thinking. However, FCA is found difference regarding courses, tittle, and age.

Keywords: Accounting Education, Flipped Classroom Approach.

GİRİŞ

Günümüzde yaşanan teknolojik gelişmeler ile beraber toplumlardaki öğrenme modelleri değişmiş olup, geleneksel sınıf yaklaşımında öğrenme metodları yetersiz kalmaya başlamıştır. Ters yüz edilmiş sınıf yaklaşımı (flipped classroom) da digitalleşmenin eğitim sürecindeki önemini artırdığı yöntemlerden biridir. Geleneksel eğitim öncelikle dersin eğitmen tarafından sınıfta anlatılmasına ve

* Prof. Dr., Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi, ganite.kurt@hbv.edu.tr, ORCID ID: 0000-0001-6438-2501

** Prof. Dr., Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi, seyhan.cil@hbv.edu.tr, ORCID ID: 000-0003-1012-3605

*** Doç. Dr., Kırıkkale Üniversitesi, tdbaskan@gmail.com, ORCID ID: 000-0001-8809-7043

öğrencinin konuyu ilk kez sınıf içerisinde dinlemesine ve öğrenmesine dayanmaktadır. Geleneksel eğitimde öğrenilenlerin pekiştirilmesi ders sonrasında öğrenciye verilen ödevlerle sağlanmaya çalışılır. Ters yüz edilmiş sınıf yaklaşımında ise geleneksel eğitimin aksine, öncelikle ders sınıfta anlatılmaz. Sınıfta anlatılacak olan dersin konusu, dersten önceki bir zamanda elektronik ortamda öğrenciye aktarılır ve öğrencinin ders saatinden önce konuyu öğrenmesi beklenir. Ders saatlerinde ise öğrencinin ders öncesinde elektronik ortamda öğrenilenlerin pekiştirilmesi sağlanır. Bu yöntemde, öğrenciler dersleri ders saatinden önceki bir zamanda sınıf dışında kendi öğrenme hızlarına uygun bir şekilde öğrenip, sınıf ortamına geçildiğinde ise öğrendiklerini pekiştirmek amacıyla eğiticinin desteğiyle anlaşılmayan hususlar, uygulama ve örnekler üzerinde durulur (Karaca ve Ocak, 2017: 527). Tersyüz edilmiş sınıf yaklaşımında eğitmen, bir öğreticiden ziyade yönlendirici durumundadır (Serçemeli, 2016: 115).

Bu çalışmanın amacı ters-yüz edilmiş sınıf yaklaşımına ilişkin Türkiye’de Muhasebe-Finansman anabilim dalında görev yapan ve muhasebe dersi veren öğretim elemanlarının bakış açılarının ortaya konulmasıdır.

1. ARAŞTIRMA METODOLOJİSİ

1.1. Araştırmanın Amacı ve Hipotezleri

Muhasebe eğitiminde ters yüz edilmiş sınıf yaklaşımına ilişkin muhasebe dersi veren öğretim elemanlarının bakış açılarının ortaya konularak, bu bakış açılarının bazı değişkenlere göre farklılık gösterip göstermediğinin tespit edilmesi amacıyla yapılan bu çalışmada tarama modeli kullanılmıştır.

Çalışmanın söz konusu amacına ulaşabilmesi için aşağıdaki hipotezler geliştirilmiştir:

H₁: Öğretim elemanlarının ters yüz edilmiş sınıf yaklaşımına ilişkin bakış açıları görev yaptıkları üniversite türüne göre farklılaşmaktadır.

H₂: Öğretim elemanlarının ters yüz edilmiş sınıf yaklaşımına ilişkin bakış açıları unvana göre farklılaşmaktadır.

H₃: Öğretim elemanlarının ters yüz edilmiş sınıf yaklaşımına ilişkin bakış açıları cinsiyete göre farklılaşmaktadır.

H₄: Öğretim elemanlarının ters yüz edilmiş sınıf yaklaşımına ilişkin bakış açıları medeni duruma göre farklılaşmaktadır.

H₅: Öğretim elemanlarının ters yüz edilmiş sınıf yaklaşımına ilişkin bakış açıları eğitim durumuna göre farklılaşmaktadır.

H₆: Öğretim elemanlarının ters yüz edilmiş sınıf yaklaşımına ilişkin bakış açıları yaşa göre farklılaşmaktadır.

H₇: Öğretim elemanlarının ters yüz edilmiş sınıf yaklaşımına ilişkin bakış açıları iş tecrübesine göre farklılaşmaktadır.

H₈: Öğretim elemanlarının ters yüz edilmiş sınıf yaklaşımına ilişkin bakış açıları bu yaklaşımın muhasebe derslerinde kullanılma durumuna göre farklılaşmaktadır.

H₉: Öğretim elemanlarının ters yüz edilmiş sınıf yaklaşımına ilişkin bakış açıları bu yaklaşımın muhasebe derslerinde uygulanabilir olduğunu düşünme durumuna göre farklılaşmaktadır.

H₁₀: Öğretim elemanlarının ters yüz edilmiş sınıf yaklaşımına ilişkin bakış açıları muhasebe derslerinin bu yaklaşım ile verilmek istenmesi durumuna göre farklılaşmaktadır.

1.2. Araştırmanın Evreni ve Örneklemi

Araştırma Türkiye’de Muhasebe-Finansman anabilim dalında görevli olan ve muhasebe dersi veren öğretim elemanlarını kapsamaktadır. Araştırmanın yapıldığı Mart 2022 tarihinde araştırma kapsamında 1.363 kişi bulunmaktadır.

Örneklemin evreni temsil ettiğinin göstergesi olarak aşağıdaki formül kullanılmıştır (Yamane, 2001).

$$n = \frac{Nz^2pq}{Nd^2 + z^2pq}$$

Bu formül ele alınarak, %95 güvenilirlik ve 0,50 olayın görülme sıklığı ile gerekli örneklem sayısının 300 olması yeterlidir. Çalışmaya 302 kişi dahil edilmiştir.

1.3. Veri Toplama Yöntemi

Çalışmada kullanılan anket soruları Kurnaz ve Ağgül (2018)’ün çalışması ile Temelli ve Karcioğlu’nun Akgün ve Atıcı (2017), Kurnaz ve Ağgül (2018), Butt (2014), Roach (2014) ve Musbi (2014) tarafından yararlanarak oluşturmuş oldukları çalışmadan ve Akbulut (2019) tarafından yapılan çalışmadan alınarak oluşturulmuştur. Bu anlamda ilgili yazarlardan gerekli izinler alınmış olup, Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi Etik Komisyonu’ndan 23.03.2022 tarih ve E-11054618-302.08.01-86993 sayılı etik kurul izni mevcuttur.

1.4. Veri Değerlendirme Yöntemi

Bu araştırmaya katılan öğretim elemanlarının kişisel özelliklerinin ortaya konulmasında frekans analizine yer verilmiştir.

Ölçek ifadelerinin ortalama ve standart sapma değerlerinin ortaya konulmasında tanımlayıcı istatistikler kullanılmıştır. Elde edilen ortalama değerlerin yorumlanmasında aşağıdaki sınıflamalar baz alınmıştır (Kaplanoğlu, 2014):

1,00-1,80	Çok düşük	1,81-2,60	Düşük	2,61-3,40	Orta
3,41-4,20	Yüksek	4,21-5,00	Çok yüksek		

Araştırmada anket içerisinde yer alan ifadelerin güvenilirliklerinin ortaya konulmasında Cronbach’s Alpha katsayıları kullanılmıştır. Kalaycı (2005: 405)’e göre alpha katsayılarının 0.80 ile 1 arasında olmasından dolayı “yüksek derecede güvenilir” olduğu kanaatine varılmıştır.

Verilerin normal dağılıma uygunluğuna Kolmogorov-Smirnov ve Shapiro-Wilk değerleri ile (anlamlılık değerleri 0,05 baz alınarak) bakılmıştır. Elde edilen değerler 0,05’ten küçük olduğu görüldüğünden verilerin normal dağılım göstermediği saptanmış olup, parametrik olmayan testler (ikili değişkenlere göre yapılan karşılaştırmada Mann-Whitney U testi, ikiden fazla değişkenlere göre yapılan karşılaştırmada ise Kruskal-Wallis H testi) ile değerlendirmeler yapılmıştır.

2. ARAŞTIRMANIN BULGULARI

2.1. Katılımcıları Tanımlayıcı Nitelikte Bulgular

Araştırmaya katılanların büyük çoğunluğunun devlet üniversitesinde görev yapmakta olduğu, Doç. Dr. ve Prof. Dr. düzeyinde olduğu, evli olduğu, büyük çoğunluğunun doktora mezunu olduğu, yaşlarının 31-40 ila 41-50 aralığında olduğu, çoğunluğunun da erkek olduğu görülmüştür. Öğretim elemanlarının iş tecrübesinin %27,2’sinde 11-15 yıl, %16,2’sinde 16-20 yıl ve %17,5’inde ise 21-25 yıl aralığında olduğu tespit edilmiştir.

2.2. TYSY'nın Muhasebe Eğitiminde Kullanılma Durumuna ve Uygulanabilirliğine İlişkin Bulgular

Öğretim elemanlarının büyük çoğunluğunun ters yüz edilmiş sınıf yaklaşımını ilgi çekici bulduğu (%82,1'i), % 29,5'inin bu yaklaşımı kullandığı, % 70,9'unun bu yaklaşımı derslerinde kullanmak istediği ortaya çıkmıştır. Derslerinde bu yaklaşımı kullanmak isteyenlerin daha çok yüksek lisans ve doktora düzeyinde kullanmak istedikleri görülmüştür. Katılımcıların büyük bir çoğunluğunun (%84,8) bu yaklaşımın muhasebe derslerinde uygulanabilir olduğunu düşünmekte oldukları, bu yaklaşımın uygulanabilir olduğunu düşünenlerin çoğunluğunun bu yaklaşımın daha çok yüksek lisans ve doktora düzeyinde uygulanabilir olduğunu düşündükleri sonucuna varılmıştır.

2.3. Ölçek İfadelerine Yönelik Betimsel İstatistikler

Muhasebe eğitiminde ters yüz edilmiş sınıf yaklaşımının avantajlarına, bu yaklaşımın uygulamalarının etkililiğinin eğitici, kurum ve öğrenci açısından engelleyicilerine ilişkin ifadelerle yüksek düzeyde katılım sağladıkları görülmüştür. Engelleyiciler bağlamında eğitim kurumu açısından engelleyicilere katılımın daha yüksek olduğu dikkati çekmektedir.

Muhasebe eğitiminde TYSY'nın avantajlarını ortaya koyan ifadelerle ilişkin en yüksek ortalamanın çok yüksek katılım oranı ile "TYSY'de video, animasyon, e-kitap teknolojisi vb araçlarla derslerin tekrar tekrar izlenme imkanının olması, öğrencinin dersi öğrenmesine faydalı olabilir" (4,34) ifadesine, en düşük düzeyli ortalamaların ise yüksek düzeyde bir katılım ile "TYSY kullanımı muhasebe dersini geleneksel yöntemlerden daha anlaşılır kılabilir" (3,88) ifadesine ait olduğu görülmüştür.

Muhasebe eğitiminde TYSY uygulamalarının etkililiğinin eğitici bağlamında engelleyicilerine ilişkin en çok dile getirilen engelin çok yüksek katılım oranı ile "eğiticilerin yeniliğe açık olmaması" (4,26), en az dile getirilen engelin ise "öğretmenlik mesleğinin önemini yitireceği korkusu (orta - 2,94) olduğu görülmüştür.

Muhasebe eğitiminde TYSY uygulamalarının etkililiğinin öğrenci bağlamında engelleyicilerine ilişkin en çok dile getirilen engelin çok yüksek katılım oranı ile "öğrencilerin ders öncesi materyallere çalışmadan derse gelmesi" (4,40), en az dile getirilen engelin ise "öğrencilerde teknolojinin getirdiği yeniliklere alışma süreçlerinin zor olması (yüksek - 3,41) şeklinde olduğu görülmüştür.

Muhasebe eğitiminde TYSY uygulamalarının etkililiğinin eğitim kurumu bağlamında engelleyicilerine ilişkin en çok dile getirilen engelin çok yüksek düzeyde bir katılım ile "sınıfın fiziksel şartlarının yetersizliği, teknolojik araç eksikliği" (4,23), "TYSY'nin uygulanmasının önünü açacak gerekli düzenlemelerin kurum tarafından yapılmamış olması" (4,23), en az dile getirilen engelin ise "TYSY'ye uygun ölçme ve değerlendirme sisteminin olmaması (yüksek- 4,00) şeklinde olduğu görülmüştür.

2.4. Araştırma Kapsamındaki Hipotezlerin Sınanması

Araştırma hipotezlerinin test edilmesi sonucunda; üniversite türü, cinsiyet, medeni durum, eğitim durumu, iş tecrübe süresine göre, uygulanabilir olduğunu düşünme durumuna göre, muhasebe derslerinin ters yüz edilmiş sınıf yaklaşımı ile verilmek istenmesi durumuna göre anlamlı farklılık olmadığı görülmüştür.

Unvana göre yapılan karşılaştırma sonuçlarına bakıldığında; TYSY uygulamalarının etkililiğinin eğitici bağlamında engelleyicilerine yönelik görüşlerde anlamlı farklılık olduğu, ünvanı Dr. Öğretim üyesi olan öğretim elemanların Prof. Dr. ünvanına sahip olan öğretim elemanlarına göre bu bağlamda daha çok engel düşündükleri söylenebilir.

Yaşa göre yapılan karşılaştırma sonuçlarına göre; muhasebe eğitiminde ters yüz edilmiş sınıf yaklaşımının avantajları ile ilgili görüşlerin yaşa göre farklılaşmadığı, buna karşın, TYSY uygula-

malarının etkililiğinin eğitici bağlamında, öğrenci bağlamında ve eğitim kurumu bağlamında engelleyicilerine yönelik görüşlerin yaşa göre farklılaştığı tespit edilmiştir. Yaşı küçük olan öğretim elemanlarının yaşı büyük olan öğretim elemanlarına göre; bu bağlamda daha fazla engel düşündükleri söylenebilir.

Ters yüz edilmiş sınıf yaklaşımının derslerde kullanılma durumuna göre yapılan karşılaştırma sonucunda; bu yaklaşımın avantajları açısından anlamlı bir farklılık olduğu, söz konusu yaklaşımı kullanan öğretim elemanlarının ters yüz edilmiş sınıf içi yaklaşımı daha avantajlı gördükleri tespit edilmiştir

SONUÇ VE ÖNERİLER

Araştırma sonucunda; katılımcıların muhasebe eğitiminde ters yüz edilmiş sınıf yaklaşımının avantajlarına ilişkin ifadeler ve TYSY uygulamalarının etkililiğinin eğitici bağlamında, öğrenci bağlamında ve eğitim kurumu bağlamında engelleyicilerine ilişkin ifadeler yüksek düzeyde katıldıkları görülmüştür. Engelleyiciler bağlamında eğitim kurumu açısından engelleyicilere katılımın daha yüksek olduğu dikkati çekmektedir.

Araştırma hipotezlerinin test edilmesi sonucunda da; üniversite türü, cinsiyet, medeni durum, eğitim durumu, iş tecrübe süresine göre, uygulanabilir olduğunu düşünme durumuna göre, muhasebe derslerinin ters yüz edilmiş sınıf yaklaşımı ile verilmek istenmesi durumuna göre anlamlı farklılık olmadığı görülmüştür. Ünvana göre yapılan karşılaştırma sonuçlarına göre; TYSY uygulamalarının etkililiğinin eğitici bağlamında engelleyicilerine yönelik görüşlerde anlamlı farklılık olduğu, yaşa göre yapılan karşılaştırma sonuçlarına göre; muhasebe eğitiminde ters yüz edilmiş sınıf yaklaşımının avantajları ile ilgili görüşlerin yaşa göre farklılaşmadığı, buna karşın, TYSY uygulamalarının etkililiğinin eğitici bağlamında, öğrenci bağlamında ve eğitim kurumu bağlamında engelleyicilerine yönelik görüşlerin yaşa göre farklılaştığı, bu yaklaşımın derslerde kullanılma durumuna göre yapılan karşılaştırma sonucunda; yaklaşımın avantajları açısından anlamlı bir farklılık olduğu tespit edilmiştir

Eğitim kurumlarının hem öğrenciye hem de bu yaklaşımı kullanmak isteyen eğitimcilere gereken desteği sağlamasının, sınıfların fiziksel şartlarının iyileştirilerek, teknolojik araç yetersizliğinin giderilmesinin bu yaklaşımın kullanımının önünü açacağı açıktır.

KAYNAKÇA

- Akbulut, F. (2019). Ters Yüz Öğrenme Modeline Yönelik Akademisyen Görüşleri, Süleyman Demirel Üniversitesi Fen Bilimleri Enstitüsü Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Isparta.
- Akgün, M.; Atıcı, B. (2017). Ters-Düz Sınıfların Öğrencilerin Akademik Başarısı ve Görüşlerine Etkisi. *Kastamonu Eğitim Dergisi*, 25 (1), 329-344.
- Butt, A. (2014). Student Views on the Use of A Flipped Classroom Approach: Evidence From Australia. *Business Education & Accreditation*, 6 (1), 33-44.
- Kalaycı, Ş. 2005, (Ed). *SPSS Uygulamalı Çok Değişkenli İstatistik Teknikleri*, Asil Yayın Dağıtım, Ankara.
- Kaplanoğlu, E. (2014). Mesleki Stresin Temel Nedenleri ve Muhtemel Sonuçları: Manisa İlindeki SMMM'ler Üzerine Bir Araştırma. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 131-150.
- Karaca, C., Ocak, M.A. (2017). Effects of Flipped Learning on University Students' Academic Achievement in Algorithms and Programming Education. *International Online Journal of Educational Sciences*, 9 (2), 527-543.
- Kurnaz, E. ve Ağgöl S. (2018). Ters Yüz Edilmiş Sınıf Modeline Muhasebe Eğitimi Alan Öğrencilerin Bakış Açıkları: Bayburt Üniversitesi ve Kafkas Üniversitesi Örneği. *Business & Management Studies: An International Journal (BMLJ)*, 6 (2), 332-344.

- Serçemeli, M. (2016). Muhasebe Eğitiminde Yeni Bir Yaklaşım Önerisi: Ters Yüz Edilmiş Sınıflar. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 115-126.
- Temelli, F. ve Karcıoğlu, R. (2021). Muhasebe Eğitimi Alan İİBF Öğrencilerinin Ters Yüz Sınıf Modeli'ne Yönelik Tutumları: Ağrı İbrahim Çeçen Üniversitesi Örneği. 39. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu Bildiriler Kitabı, 15-19 Eylül, 90-110.
- Yamane, T. (2001). *Temel Örnekleme Yöntemleri* (Çev: Alptekin Esin, M. Akif Bakır, Celal Aydın, Esen Gürbüzsel). Literatür Yayınları, İstanbul.

COVID-19 PANDEMİSİ SÜRECİNDE UZAKTAN EĞİTİM VE MUHASEBE EĞİTİMİNE İLİŞKİN ÖĞRENCİ ALGILARININ DEĞERLENDİRİLMESİNE YÖNELİK BİR ARAŞTIRMA

Samet BÜLBÜL*
Yıldız AYANOĞLU**
Serap Sebahat YANIK***

ÖZET

COVID-19 pandemisi hayatın her alanını etkilemiş ve insanların yaşam tarzlarında önemli değişikliklere neden olmuştur. Pandeminin önlenmesine yönelik alınan tedbirlerin sonucu olarak hayatın her alanında görülen kısıtlayıcı tedbirler ise günlük yaşamı derinden etkileyerek ekonomik ve toplumsal açıdan bazı değişimleri beraberinde getirmiştir. Küresel salgının toplumsal hayatta meydana getirdiği önemli etkinin başında yüzyüze eğitime getirilen sınırlamalar ve buna yönelik alınan kararlar gelmektedir. Yüzyüze eğitime ara verilmesi ve uzaktan eğitimin zorunlu olmasıyla birlikte eğitimin her alanında uzaktan eğitim uygulamaları yaygınlaşmış ve yükseköğretim öğrencileri de ders çalışma ve öğrenme süreçlerini uzaktan eğitimle gerçekleştirmeye çalışmışlardır. Bu kapsamda, çalışmada, en az bir muhasebe dersi almış öğrencilerin uzaktan eğitim ve yüz yüze eğitime ilişkin karşılaştırmalarından hareketle muhasebe derslerine ilişkin öğrenme ve ders verimliliğinin değerlendirilmesi amaçlanmıştır ve 2020-2021 Bahar eğitim döneminde İşletme bölümü öğrencilerine anket uygulanmıştır. Elde edilen sonuçlar, öğrencilerin çoğunluğunun; uzaktan eğitim sürecinde sayısal temelli derslerin ortalama süresinin 40 dakika olmasını tercih ettiklerini, uzaktan eğitimde derslerin verimli ve faydalı olduğu görüşüne katılmadıklarını ve pandemi sonrasında tüm muhasebe derslerinin yüzyüze yapılmasını istediklerini ortaya koymuştur. Anketin sonucunda uzaktan eğitimle ilgili öğrencilerin kişisel düşünce ve değerlendirmelerine de yer verilmiştir. Burada dikkat çeken hususların içerisinde; giderilmesi geciken alt yapı sorunlarının olması, bazı öğretim üyelerinin e-postalara zamanında cevap vermemesi, ödev yöntemiyle veya çevrimiçi ortamda gerçekleşen sınavlarda ölçme ve değerlendirilmede yapılan haksızlıklar yer almaktadır.

Anahtar Kelimeler: Uzaktan Eğitim, Hibrit Eğitim, Muhasebe, Muhasebe Eğitimi

JEL Kodları: M40, M41, M49

* Dr., Anadolu Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Muhasebe Bilim Dalı Doktora Öğrencisi, samet.bulbul@anadolu.edu.tr, ORCID ID: 0000-0003-2795-4608

** Prof. Dr., Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, yildiz.ayanoglu@hbv.edu.tr, ORCID ID: 0000-0002-1024-2105

*** Prof. Dr., Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, serap.yanik@hbv.edu.tr, ORCID ID: 0000-0001-7525-8717

A RESEARCH ON THE EVALUATION OF STUDENT PERCEPTIONS REGARDING DISTANCE EDUCATION AND ACCOUNTING EDUCATION DURING THE COVID-19 PANDEMIC PERIOD

ABSTRACT

The COVID-19 pandemic has affected all areas of life and caused significant changes in people's lifestyles. As a result of the measures taken to prevent the pandemic, the restrictive measures seen in all areas of life have deeply affected daily life and brought about some changes in economic and social terms. At the beginning of the important impact of the global pandemic on social life are the limitations imposed on face-to-face education and the decisions taken to address it. With the interruption of face-to-face education and the necessity of distance education, distance education applications have become widespread in all areas of education and higher education students have also tried to carry out their course work and learning processes with distance education. In this context, in the study, based on the comparisons of students who have taken at least one accounting course on distance education and face-to-face training, it was aimed to evaluate the learning and course efficiency of accounting courses and a questionnaire was applied to Business department students in the spring academic period of 2020-2021. The results obtained revealed that the majority of students prefer the average duration of numerically based courses to be 40 minutes during the distance education process, they disagree with the view that distance education courses are efficient and useful, and they want all accounting courses to be conducted face-to-face after the pandemic. As a result of the questionnaire, personal thoughts and evaluations of students related to distance education were also included. Among the notable points here are; there are infrastructure problems that are delayed to be fixed, some academicians do not respond to emails in a timely manner, and there are unfairness in measurement and evaluation in exams that take place by homework method or online.

Keywords: Distance Education, Hybrid Education, Accounting, Accounting Education

GİRİŞ

COVID-19 pandemisi ekonomik, toplumsal ve sosyo-kültürel alanda önemli değişiklikleri beraberinde getirmiş ve alınan önleyici tedbirlerle günlük hayata dönük kısıtlamalar kendini göstermiştir. Tüm dünyada yaşanan bu dönüşümden ülkemizdeki eğitim öğretim faaliyetleri de etkilenmiş ve uzaktan eğitim yöntemine geçiş sürecini başlatmıştır. Bu süreçte alınan kararların etkisiyle yüz yüze eğitime ara verilmiş ve eğitimin geri kalan kısmı uzaktan eğitim yöntemiyle tamamlanmıştır. Ancak, ilgili kurum ve kuruluşlar tarafından alınan bu ani kararların uygulanması aşamasında, öğrenci sayıları çok olan bazı yükseköğretim kurumları tam anlamıyla hazırlık yapamamışlar ve teknolojik altyapılarını tamamlamakta zorlanmışlardır. Öncesinde uzaktan eğitim tecrübesi ve altyapısı olan kurumlar bu süreci daha kolay geçirirken gerekli donanım ve sistem altyapısı olmayan kurumlarda uygulamaya dönük bazı problemlerin ortaya çıkması kaçınılmaz olmuştur. Dolayısıyla, uzaktan eğitime yönelik alınan kararların sonucu olarak, üniversiteler açısından gerekli teknik altyapı çalışmaları hızlı bir şekilde yapılmaya çalışılmış, ders içerikleri hazırlanmış ve gerek ders işleme gerekse öğretim yöntemleri yönüyle ilave teknolojiler kullanılmaya başlanmıştır.

Uzaktan eğitim sistemi, geleneksel öğretim yöntemlerinin sınıf içi ortamlarda uygulanamadığı ya da yeterli olmadığı durumlarda, dersin öğrencisi ile öğreticisini bir araya getirmeye yönelik, özel öğretim teknolojileriyle donatılan merkezi, planlı ve sistemli açık erişime uygun kapsamlı bir öğrenme tekniğidir(Cabı ve Ersoy, 2017: 420). Uzaktan eğitimde mevcut teknolojilerin tamamı paydaşların ihtiyaçları doğrultusunda öğrenme kaynaklarına uyumlu hale getirilmekte ve dersi veren ve dersi alan taraflar arasındaki sınırlılıklar da ortadan kaldırılmaktadır(Bozkurt,2017;95). Ayrıca uzaktan eğitim sistemi ile birbirlerinden fiziki olarak ayrı olan öğrenci ve öğretici sanal ortamda bir araya gelmekte ve çevrimiçi uygulamalar sayesinde mekandan/zamandan bağımsız olarak öğrenme süreçleri yerine getirilmektedir(Moore, Kearsley, 2012;110)

Uzaktan eğitim sisteminin başarısı, kullanılan teknolojinin uygunluğu ve tarafların bu sisteme erişim imkanlarıyla doğrudan bağlantılıdır. Bunun yanında öğretim süreçlerinin tasarımı ve eğitim sürecinin doğru planlanması da öğrenme açısından meydana gelebilecek kayıpları en az seviyeye indirmesi açısından önemli yere sahiptir. Bu kapsamda, öncelikle sistemde tarafların ihtiyacına uygunluk, kullanıcılarda yeterlilik/yetenlik, altyapıda sağlamlık ve sürdürülebilirlik daha fazla öne çıkmıştır. Dolayısıyla, pandemi nedeniyle uzaktan eğitimin zorunlu hale gelmesi ve bu sürecin başarılı bir şekilde yürütülebilmesi için üniversiteler bünyesinde gerekli bilgi ve iletişim teknolojilerinin hazır hale getirilmesi kritik öneme sahip olmuş ve sistemin kullanımını gerekli altyapı ile desteklenmiştir(Gürer vd., 2016: 52).

Bu bilgiler kapsamında, çalışmada COVID-19 pandemi sürecinde ve daha öncesinde muhasebe dersi almış ve geleneksel yüz yüze eğitim yöntemi ile uzaktan eğitim sistemini tecrübe etmiş öğrencilerin uzaktan eğitim ve muhasebe eğitimi üzerine değerlendirmeleri incelenmiştir. Öğrencilerin gerek uzaktan eğitim sistemine gerekse muhasebe derslerine yönelik bakış açılarını öğrenmenin yanında sistemin iyileştirilmesi, geliştirilmesi ve geri bildirimlerle desteklenmesi açısından da önemli bilgiler edinilmiştir. 2021 yılının Mayıs-Haziran aylarında yapılan araştırma kapsamında toplanan verilerin analiz edilmesinin ve değerlendirilmesinin ardından çalışmanın sonunda öğrencilerin görüş ve öneri olarak ifade ettiği bilgiler de derlenerek kısaca sunulmuştur.

1. LİTERATÜR TARAMASI

2021-2022 eğitim öğretim yılında her ne kadar yüzyüze eğitim esas olsa da çevrimiçi, hibrit gibi ders işleme şekilleri birçok üniversitede devam etmektedir. Kısıtlamaların devam ettiği 2020–2021 yıllarında uzaktan muhasebe eğitimi konusunda ülkemizde yapılan araştırmalar ve onların sonuçlarına yönelik bilgilere aşağıda yer verilmiştir.

Demir ve Narlıkaya(2020) çalışmalarında, muhasebe derslerini alan öğrencilerin uzaktan eğitime ilişkin tutumlarını ve ön bilgi düzeyinin öğrenmedeki farklılığını analiz etmişler. Yazarlar öğrencilerin uzaktan eğitime ilişkin tutumlarının cinsiyet açısından farklılık göstermediğini, ancak sınıf düzeyinde anlamlı farklılıklara neden olduğunu ortaya koymuşlar.

Özdemir vd.(2020) çalışmalarında, uzaktan eğitimle muhasebe dersleri alan öğrencilerin derse ilişkin tutum ve algılarını incelemişler, bunlar arasında istatistiksel olarak anlamlı farklılıklar olduğunu tespit etmişler. Elde edilen sonuçlar, uzaktan eğitim algısında cinsiyet faktörünün önemli olduğunu, yaşanan yerin de özyeterlilik ve mesleki yeterlilik açısından anlamlı farklılıklara yol açtığını göstermiş.

Serçemeli ve Kurnaz(2020) çalışmalarında, daha önce en az bir muhasebe dersi almış lisans öğrencilerinin uzaktan eğitim sistemine ilişkin görüşlerini ve uzaktan eğitim yönteminin uygulanabilirliğini incelemişler ve esnek zaman/mekân imkanları açısından uzaktan eğitime olumlu yaklaştığını, ancak psikolojik olarak kendilerini iyi hissetmeyen öğrencilerin sınavlarına odaklanamadıklarını ve verimin azaldığını tespit etmişler.

Yardımcıoğlu vd.(2021) çalışmalarında, pandemi döneminde meslek yüksekokulu öğrencilerinin muhasebe eğitimine karşı tutumlarını ve sınıf düzeyleri arasındaki farklılığı incelemişler. Elde edilen sonuçlarda, öğrencilerin muhasebe derslerini eğlenceli ve gerekli gördüklerini, muhasebeye karşı tutumların cinsiyet ve gelir açısından farklılık gösterdiğini, ancak sınıf düzeyleri açısından farklılık göstermediğini saptamışlar.

Karyağdı ve Yolci(2021) çalışmalarında, pandemi sürecindeki muhasebe derslerinin uzaktan eğitimle verilmesine yönelik yapılan araştırmada öğrenci bakış açılarını incelemişler ve muhasebe derslerinin uzaktan eğitimle alınmasının öğrencilerde korku ve sıkıntıya neden olduğunu ve bunun da başarı kaygısını artırarak öğrenmeyi zorlaştırdığını belirlemişler.

Süklüm(2021) çalışmasında, öğrencilerin uzaktan eğitim ve uzaktan muhasebe eğitimi konusundaki görüşlerini incelemiş ve muhasebe derslerini uzaktan eğitimle almanın sakıncalı olduğunu, ancak öğrencilerin bu sisteme kolay alıştıklarını, ödevler ve ders materyallerine erişim konusunda da memnun olduklarını tespit etmiştir.

Karcıoğlu vd.(2022) çalışmalarında, lisans öğrencilerinin uzaktan eğitim kapsamında muhasebe derslerine yönelik bakış açılarını tespit etmeyi amaçlamışlar. Elde edilen sonuçlara göre öğrencilerin uzaktan eğitime karşı olmadıklarını, fakat muhasebe derslerini uzaktan eğitimle almak istemediklerini, çünkü öğretim üyeleriyle iletişim kuramadıklarını, konuyu anlayamadıklarını ve öğrencinin akademik performansına göre dezavantajların farklılaştığını ortaya koymuşlar.

2.ARAŞTIRMANIN AMACI VE METODOLOJİSİ

2.1. Araştırmanın Amacı ve Önemi

Bu çalışmada, pandemi sürecinde uzaktan eğitim yöntemiyle muhasebe eğitimi alan lisans öğrencilerinin yüz yüze eğitim ve uzaktan eğitime yönelik bakış açılarının öğrenilmesi, derslerin işlenmesi, eğitimin içeriği, verimliliği ve kullanılan eğitim materyallerinin yeterliliği konularındaki düşüncelerinin belirlenmesi amaçlanmıştır. Bu amaç doğrultusunda, lisans eğitiminde en az bir muhasebe dersi alan öğrencilerin derslere ve derslerin işlenişine ilişkin görüşlerinin değerlendirilmesi ve ortaya çıkan önemli hususların vurgulanması çalışmanın önemini ifade etmektedir.

2.2.Araştırmanın Yöntemi, Kapsam ve Sınırlılıkları

Araştırma kapsamında Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi (AHBVÜ) İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi'nde 2020-2021 eğitim öğretim yılı bahar döneminde İşletme lisans eğitimi alan öğrencilere anket formu gönderilmiş ve tamamen gönüllülük esasına göre cevaplanan 215 anket değerlendirmeye tabi tutulmuştur. Gönderilen anket formu 4 ana başlıktan ve toplamda 34 sorudan oluşmakta olup bu sorulardan 3 tanesinde cevapların 1'den 5'e kadar önem sırasına göre numaralandırılması istenmiştir. Araştırmanın yapılması için Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Etik Kurulu'dan 21.04.2021-20710 sayılı karar ile izin alınmıştır.

Anket sonuçlarının yorumlanmasında katkı sağlayacağı düşüncesiyle araştırmanın yapıldığı AHBVÜ İİBF'de pandemi döneminde eğitimin nasıl devam ettirildiği hakkında kısa bir bilgi verecek olursak: "eve kapanma tedbirlerine" geçildiği Mart 2020'de yani 2019-2020 eğitim öğretim yılının Bahar döneminde eğitim, bahsi geçen üniversitenin Öğrenci Bilgi Sisteminin entegre edildiği Anadolu Üniversitesi MERGEN isimli Uzaktan Eğitim Sistemi üzerinden, YÖK'ün erişime açtığı ders kitaplarından not ve/veya internet ortamında erişime açık ders anlatımlı videolar paylaşılarak sürdürülmüş, sınavlar ise ağırlıklı olarak ödev verme şeklinde gerçekleştirilmiştir.

Anketin uygulandığı 2020-2021 yılı Bahar döneminde ise küresel salgının devam etmesi nedeniyle eğitim mecburen yine uzaktan eğitim şeklinde yürütülmüş, derslerin minimum %40 MERGEN sistemi veya Google Meet üzerinden çevrimiçi (online), %60'ı için ise ders materyali (not, video, çalışma sorusu gibi) yüklemesi yapılmıştır. Ancak birçok öğretim üyesinin, ders notu paylaşmanın yanı sıra derslerinin büyük bir kısmını çevrimiçi yapmaya gayret ettiği gözlenmiştir. İşletme Bölümünde muhasebe derslerini veren öğretim üyeleri de aynı şekilde derslerinin tamamına yakın kısmını çevrimiçi yürütmeye özen göstermişlerdir. Özetlersek anketin uygulandığı dönemde öğrenciler derslerini evden (buldukları yerden) takip ederek, sınavlarını ise vize ve final ödevleriyle ve/veya sistem yüklenen sorularla kısa sınav şeklinde vermişlerdir.

2.3. Verilerin Analizi

Araştırmada elde edilen veriler SPSS paket programında işlenmiş ve sonuçları analiz edilmiştir. Verilerin analizinde, frekans dağılımı ve ölçeklendirme yöntemi uygulanmış ve açıklayıcı ilave not-

larla birlikte bütüncül bir değerlendirme imkânı elde edilmiştir. Yapılan anket çalışmasının soruları ek 1’de sunulmuş, fakat analizler sonucunda elde edilen istatistiksel sonuçların tablolarına sayfa kısıtı nedeniyle özetle sunulamamıştır. Tam metinde bulguları özetleyen tablolara yer verilecektir.

3. ARAŞTIRMA SONUCU ELDE EDİLEN BULGULAR

Bu başlıkta araştırmaya ait önemli bulgulara, analiz sonuçlarına yer verilecek, ankette yer alan soru grupları ayrı ayrı alt başlıklarda değerlendirilmiştir.

3.1. Katılımcıların Demografik Özelliklerine İlişkin Değerlendirmeler

Çalışmaya katılan 215 öğrencinin %55’i kız, %44’ü erkek öğrencilerden oluşmakta ve %53’lük oranı 21-23 yaş aralığındadır. Öğrencilerin %63’üne karşılık gelen büyük çoğunluğu büyükşehirde yaşarken, en az oran olarak sadece %4’ü köyde yaşadığını belirtmiştir. Yüksek öğrenimdeki sınıfına bakıldığında %33’ü birinci sınıfta iken yalnızca %9’u okulu uzattığını ifade etmiştir. Not ortalamasında ise 2,50-3,50 aralığı öğrencilerin %68’ini oluşturmaktadır. Ailelerinde kendileri dahil uzaktan eğitimden faydalanan kişi sayısında ise %80’lik kısmında ya kendileri ya da kendileri dahil 2 kişi oldukları görülmektedir. Öğrencilerin %63’ü okumak için çalışmak zorunda olmadığını ifade etmiş ve bu öğrencilerin derslere devamlılığı %65 ile en yüksek düzeyde gerçekleşmiştir. Ayrıca katılımcıların %56’sı COVID-19 hastalığı yaşamadığını, sadece %14’ü ciddi problem yaşadığını ifade etmiştir.

3.2. Uzaktan Eğitimde Derslerin İşlenme Yöntemlerine İlişkin Değerlendirmeler

Derslere katılım ve dersi takip açısından gün fark etmeksizin tüm derslere katılanların oranı %44 iken, genelde derslere katılmayanların oranı %7’de kalmıştır. Derslere katılımda ise kendi telefon/tablet/bilgisayarını kullananların oranı toplam %85’tir. Uzaktan eğitimde verilen gerek sözel gerekse sayısal derslerin süresi konusunda %38’i 40 dakika isterken, 20 dakika olmasını talep edenler %3’ün altında kalmıştır. Çalışmanın önemli sorularından olan “uzaktan eğitimin verimliliğine ve faydasına katılma” derecesinde öğrencilerin %5’i tam olarak katılmakla birlikte; %20’lik kısım uzaktan eğitimin verimliliğine ve faydasına kesinlikle katılmadığını ifade etmiştir. Ancak öğrencilerin uzaktan eğitime yönelik bu düşüncelerine rağmen uzaktan eğitimin başlamasının ardından genel not ortalamasının ne yönde değiştiği sorusunun cevaplarına bakıldığında %57’si olumlu yönde değiştiğini, %6’sı değişmediğini ve sadece %3’ü olumsuz yönde değiştiğini belirtmiş ve %83’lük kısmı da alttan aldıkları dersleri geçtiklerini belirtmiştir.

3.3. Muhasebe Derslerine İlişkin Değerlendirmeler

Muhasebe derslerine bakış konusunda öğrencilerin %85’i dersi gerekli görmekle birlikte muhasebe derslerine ilişkin sınavların ödev, sunum, dönem projesini sisteme yükleme şeklinde olmasını talep edenlerin oranı %44’tür. Uzaktan eğitimin önemli avantajlarından biri olan çevrim içi videoları yeniden izleme oranı, konu telafisi konusunda %40 ile en başta gelirken ders notlarını takip ederek telafi çalışması yapanlar %17’de kalmıştır. Ayrıca dikkat çeken bir diğer husus, öğrencilerin %62’sinin sınav kaygısı olmadan, uzaktan eğitimde alınan muhasebe derslerini örgün öğretime geçildiğinde imkân verilmesi halinde tekrar almak istediğini belirtmesidir. Muhasebe derslerinin uzaktan eğitim sürecince seçmeli olup olmaması konusunda belirgin bir oran farkı görülmemekle birlikte, en az bir muhasebe dersi alan öğrencilerin %85’lik önemli bir kısmı dersleri başarıyla geçtiğini ve ortalamasını yükselttiğini ifade etmiştir.

3.4. Salgın Süreci Sonrasına İlişkin Değerlendirmeler

Pandemi sonrasına ilişkin görüşlere bakıldığında, öğrencilerin %58’i muhasebe derslerinin tamamının yüz yüze olmasını istemektedir. Genel (Finansal) Muhasebe dersi özelinde sorulan soruda da benzer şekilde olmak üzere öğrencilerin %74’ü yüz yüze ders talep etmektedir. Bir diğer ifadeyle, dersin zorluğu, uzaktan eğitimde yaşanan öğrenme güçlüğü ve dersin verimliği konularında olumsuz

görüş bildirilmiş ve bunun yanında muhasebe dersine yönelik yüz yüze eğitim talebi ısrarla vurgulanmıştır. Konu anlatımlarını uzaktan eğitim, uygulama ve örnek çözümlerini yüz yüze olarak talep eden öğrencilerin önemli bir çoğunluğunun detaylarına bakıldığında da uzaktan eğitimin esnek zamanlı, tekrar izleme/dinleme imkanının olması, derse katılımın kolay, hızlı ve düşük maliyetli olması, ders esnasındaki fiziki ortamdaki rahatlık ve devamsızlıktan kalma durumunun olmaması dikkat çeken nedenler arasında yer almaktadır.

SONUÇ VE ÖNERİLER

Uzaktan eğitim sürecindeki araştırma kapsamındaki öğrencilerin önemli bir kısmının büyükşehirlerde yaşadığı, teknolojik olarak problemle karşılaşmadıkları ve çalışmak zorunda olmadıkları için de derslere devam konusunda sıkıntı çekmedikleri belirlenmiştir. Uzaktan eğitim sürecinin zorluğu ve öğrenme konusunda yaşanan aksamaları da genel olarak %70'lik bir oranla çevrim içi videoları izleyerek ve kitaplardan çalışarak aşmakta oldukları tespit edilmiştir. Derslere katılım konusunda sorun yaşamayan öğrencilerin en büyük problemi uzaktan eğitim sisteminde derslerin işlenişinde ve konuların öğrenilmesinde yaşanan bazı kaygılar oluşturmaktadır. Söz konusu soruya verilen cevapta öğrencilerin %50'si öğrenememe kaygısını yüksek oranda yaşadığını ifade etmiş ve bunu telafi etmek için de ders videolarını tekrar izlediğini ve konu açığını kitaplardan telafi etmeye çalıştığını belirtenlerin oranı %71 olarak tespit edilmiştir. Bu sonuçlar, Özdemir vd.(2021) tarafından yapılan araştırma sonuçlarıyla önemli ölçüde benzerlik göstermektedir. Öğrencilerin öğrenememe kaygısı ve derse yönelik çabalarının yanında sınav hususunda %44'lük bir oran, ödev, sunum, dönem projesi sisteme yükleme şeklinde ölçme ve değerlendirme isteği talebinde bulunmuştur. Elde edilen bu sonuç ise Karcıoğlu vd.(2022), Süklüm(2021), Serçemeli ve Kurnaz(2020) tarafından yürütülen araştırma sonuçlarıyla tutarlılık göstermektedir. Ayrıca uzaktan eğitime yönelik algının cinsiyete göre farklılaşmadığı ancak sınıflar açısından farklılıkların olduğu sonucunun Yardımcıoğlu vd.(2021) çalışmasında ifade edilen sonuçlarla benzer olduğu saptanmıştır.

Araştırmanın son bölümünde öğrencilerden konu ile ilgili görüş ve önerilerinin yer aldığı kısımda gerek eğitimin içeriğine gerekse kullanılan altyapı eksikliklerine olan problemler göze çarpmaktadır. Özellikle uzaktan eğitim konusunda altyapısı yetersiz kalan ya da mevcut duruma cevap veremeyen teknolojik sistemler öğrencilerin önemli bir kısmında olumsuz geri bildirim olarak ifade edilmiştir. Bunun yanında öğretim üyelerinin paylaştıkları notların konunun içeriği açısından kısa ve yetersiz olması, dersi veren öğretim üyesine ulaşmada yaşanan problemler, ders sürelerinin verimli geçmemesi, ödevlerde yaşanan haksız ve adil bir notlandırma, sisteminin kurulmaması konusunda yaşanan problemler öğrenciler açısından vurgulanan diğer hususlar arasındadır. Nitekim bu hususlar Karyağdı ve Yolci(2021) ile Serçemeli ve Kurnaz(2021) tarafından yapılan araştırma sonuçlarıyla da tutarlıdır.

Bütün bunlar birlikte ele alındığında, uzaktan eğitimin yüz yüze eğitime göre öğrenciler açısından bazı avantajları olmakla birlikte öğrenciye göre farklılaşan dezavantajlarının da olduğu belirlenmiştir. Her ne kadar esneklik, derse katılım ve erişim alanında görülen kolaylıklar ifade edilse de özellikle muhasebe dersi gibi gerek sayısal gerekse uygulama içeren derslerde yüz yüze eğitim vazgeçilmez bir öğretim yöntemi olarak karşımızda durmaktadır. Dolayısıyla, muhasebe derslerinin uzaktan eğitimle verilmesi söz konusu olduğunda en başta sistem altyapısının sağlam kurulması, ders içeriklerinin öğrencilerin kolayca anlayabileceği ve erişebileceği şekilde tasarlanması ve öğrenciler tarafından dile getirilen hususların akademisyenler tarafından dikkate alınması eğitimin kalitesini artıran önemli konular arasında olacaktır. Ancak 2021-2022 eğitim yılında devlet üniversitelerinin büyük bir kısmının teknolojik altyapıyla ilgili sorunları aştıkları üniversitelerin tanıtım film ve reklamlarından görüldüğünü belirtmek gerekir.

Diğer taraftan pandemi süreci uzadıkça öğrencilerin de hocaların da deneyimi arttığından, uzaktan eğitimden beklenen verimliliğin de artacağı kişisel kanaatimizdir. Son gelişmeler ışında artık sadece yüzyüze veya sadece uzaktan eğitim yerine “hibrit” eğitim olarak tanımlanan ve isteyen öğrencinin sınıfta, isteyen öğrencinin bulunduğu yerden dersi çevrimiçi takip etme imkânı veren sistemlerin kullanımlarının, bununla birlikte yüzyüze eğitimde çeşitli nedenlerle ders saatinde sınıfta yapılamayan derslerin, online olarak telafisinin yapılabileceği karma sistemlerin uygulanmasının daha fazla eğitimci ve öğrenci tarafından benimseneceği ve yaygınlaşacağı aşikardır.

KAYNAKÇA

- Bozkurt, A. (2017).“Türkiye’de Uzaktan Eğitimin Dünü, Bugünü ve Yarını”, Açıköğretim Uygulamaları ve Araştırmaları Dergisi, 3(2), s.85-124.
- Cabı, E. ve Ersoy, H.(2017).“Yükseköğretimde Uzaktan Eğitim Uygulamalarının İncelenmesi: Türkiye Örneği”, Yükseköğretim ve Bilim Dergisi, 7(3), s.419-429.
- Demir, Ö. ve Narlıkaya, Z.(2020).”COVID-19 Salgını Sürecinde Muhasebe ve Finans Derslerini Alan Öğrencilerin Uzaktan Eğitime İlişkin Tutumlarının Araştırılması. Journal of Social and Humanities Sciences Research,7(60), s.2894-2904.
- Gürer, M. D., Tekinarslan, E., ve Yavuzalp, N. (2016). “Çevrimiçi Ders Veren Öğretim Elemanlarının Uzaktan Eğitim Hakkındaki Görüşleri”, Turkish Online Journal of Qualitative Inquiry, 7(1), s.47-78
- Karacıoğlu R., Kılıçarslan Ş., ve Çelik K.(2022).“COVID-19 Pandemi Döneminde Lisans Öğrencilerinin Uzaktan Eğitim Kapsamında Muhasebe Derslerine Yönelik Bakış Açılı Üzerine Bir Araştırma”, Kırıkkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, Ocak, Cilt:12, Sayı:1, s.1-22
- Karyağdı, N.G. ve Yolci M.(2021).“COVID-19 Pandemi Sürecinde Muhasebe Derslerinin Uzaktan Eğitimle Verilmesine Yönelik Bir Çalışma: Ağrı İbrahim Çeçen ve Bitlis Eren Üniversitesinde Bir Araştırma”, Oltu Beşeri ve Sosyal Bilimler Fakültesi Dergisi, Cilt:2, Sayı:2, s.237-257
- Moore, M. G. ve Kearsley, I. G.(2012).”Distance Education: a Systems View of Online Learning” (3rd ed.), Wadsworth Publishing, New York.
- Özdemir, M., Karavardar, A. ve Özkan, M. (2021). “Pandemi Sürecinde Uzaktan Eğitimle Muhasebe Dersleri Alan Öğrencilerin Uzaktan Eğitim Algılarının Değerlendirilmesi” International Social Sciences Studies Journal, (e-ISSN:2587-1587) Vol:7, Issue:76; s.07-19.
- Serçemeli M. ve Kurnaz E.(2020). “COVID-19 Pandemi Döneminde Öğrencilerin Uzaktan Eğitim ve Uzaktan Muhasebe Eğitimine Yönelik Bakış Açılı Üzerine Bir Araştırma”, Journal of International Social Sciences Academic Researches,- C:4 /S:1 Yıl: 4/1, s.40-53
- Süklüm, N. (2021). “Muhasebe Dersi Alan Öğrencilerin COVID-19 Pandemi Dönemi Uzaktan Muhasebe Eğitimi Hakkındaki Görüşleri”, Girişimcilik ve Kalkınma Dergisi, 16 (1), s.76-90. <https://dergipark.org.tr/pub/girkal/issue/64462/930105>
- Yardımcıoğlu, M., Şıtak, B. ve Yörük, A. (2021). “Meslek Yüksekokulu Öğrencilerinin Muhasebe Eğitimine Karşı Tutumlarının COVID-19 Pandemi Döneminde İncelenmesi”, Uluslararası Sosyal Bilimler ve Eğitim Dergisi – USBED Cilt/Volume 3, Sayı/Issue 4, s.155-180. <https://dergipark.org.tr/pub/usbed>

MUHASEBE AKADEMİSYENLERİNİN ÇEVİRİMİÇİ EĞİTİM YETERLİLİKLERİNİN UZAKTAN EĞİTİMİN ETKİNLİĞİ ÜZERİNDEKİ ETKİSİ

Mehmet GÜNLÜK*
Murat ÖZCAN**

ÖZET

Üniversitelerde verilen uzaktan eğitimin etkinliğinin sağlanmasında, öğretim elemanlarının sahip oldukları çevrimiçi eğitim verme yeterlilikleri önemli bir yere sahiptir. Bu çalışmada, Türkiye’deki devlet ve vakıf üniversitelerinde görev yapan muhasebe akademisyenlerinin sahip oldukları çevrimiçi eğitim verme yeterliliklerinin, verdikleri uzaktan eğitimin etkinliği üzerindeki etkilerinin ortaya konması amaçlanmaktadır. Araştırmanın uygulama kısmında kullanılan veriler, muhasebe alanında çalışan ve COVID 19 pandemisinde çevrimiçi eğitim veren 200 muhasebe akademisyenine, geliştirilen modelin değişkenlerine dayalı olarak oluşturulmuş anket formunun Google docs aracılığıyla uygulanmasıyla toplanmıştır. Araştırma modelinde önerilen ilişkileri test etmek için gerçekleştirilen Yapısal Eşitlik Modellemesi (YEM) analizi sonucunda çevrimiçi eğitim yeterliliğinin *ders yönetimi* ($\beta=0,075$; $p > 0,05$) ile *etkileşimi kolaylaştırma* ($\beta=0,131$; $p > 0,05$) yeterlilikleri boyutlarının uzaktan eğitimin etkinliği üzerinde istatistiki olarak anlamlı bir etkisinin olmadığı; *pedagojik* ($\beta=0,383$; $p < 0,05$) ve *teknolojik* ($\beta=0,221$; $p < 0,05$) yeterlilikleri boyutlarının ise uzaktan eğitimin etkinliği üzerinde istatistiki olarak anlamlı ve pozitif bir etkisinin olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Anahtar Kelimeler: Muhasebe akademisyenleri, çevrimiçi eğitim, etkinlik, yeterlilik

THE EFFECT OF ACCOUNTING ACADEMICS’ ONLINE TEACHING QUALIFICATION ON THE EFFICIENCY OF DISTANCE EDUCATION

ABSTRACT

In ensuring the effectiveness of distance education given in universities, The online education qualifications of the instructors have an important place. In this study, it is aimed to reveal the effects of the online education qualifications of accounting academics working at universities in Turkey on the effectiveness of their distance education. The data used in the research were collected by applying a questionnaire, which was created based on the variables of the developed model, to 200 accounting academics working in the field of accounting and providing online training during the COVID 19 pandemic, via Google docs. As a result of the Structural Equation Modeling (SEM) analysis carried out to test the suggested relationships in the research model, the dimensions of online education qualification -course management ($\beta=0.075$; $p > 0.05$) and facilitating interaction ($\beta=0.131$; $p > 0.05$) competencies in distance education- did not have a statistically significant effect on its effectiveness; It was concluded that the dimensions of pedagogical ($\beta=0.383$; $p < 0.05$) and technological ($\beta=0.221$; $p < 0.05$) competencies had a statistically significant and positive effect on the effectiveness of distance education.

Keywords: Accounting academics, online teaching, efficiency, qualification

* Dr. Öğr. Üyesi, Muğla Sıtkı Koçman Üniversitesi, Milas Meslek Yüksekokulu, mehmetgunluk@mu.edu.tr, ORCID ID: 0000-0001-9665-7557

** Doç. Dr., Bolu Abant İzzet Baysal Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, mozcana@ibu.edu.tr, ORCID ID: 0000-0001-9106-4146.

GİRİŞ

Bilim ile teknoloji arasındaki döngüsel ilişkinin bir sonucu olarak bilgi ve iletişim alanında süreklilik kazanan teknolojik gelişmeler toplumsal ve bireysel yaşamın her alanını doğrudan veya dolaylı olarak etkilemiş, özellikle bilişim teknolojilerinde ortaya çıkan gelişmeler bilgiye ulaşmada belirli bir zaman ve mekân sınırlılığını ortadan kaldıran farklı yöntemlerin ortaya çıkmasına neden olmuştur (Günlük, Özer & Özcan, 2019, p. 66). Ortaya çıkan bu farklı yöntemler diğer birçok alanda olduğu gibi eğitim alanında da değişim ve dönüşüme sebep olarak yeni teknolojik kavramların gündeme gelmesine yol açmıştır. Eğitimde yaşanan değişim ve dönüşümün temel nedenleri olarak eğitim kurumlarının artan maliyet ve mali kaynak problemlerinin yanı sıra (Ayyıldız, Günlük & Erbey, 2006, p. 2) insanların farklı eğitim ihtiyaçlarının ortaya çıkması, öğrenci sayısı ve ihtiyaç duyulan bilgi miktarında artış, internet erişim maliyetlerindeki azalma ve her yerden erişime izin veren mobil cihazların yaygınlaşması sayılabilir. Bu nedenlere bağlı olarak toplumsal düzende meydana gelen değişim ve dönüşümlerin öğrenme ortamlarına yansımaları özellikle kullanılan öğretim yöntemlerinin farklılaşmasında etkili olmuş (Gurley, 2018, p. 198; Schmid & Petko, 2019, pp. 75-76) ve böylece web/bilgisayar destekli/tabanlı öğretim, e-öğrenme, sanal/siber sınıf, uzaktan öğretim gibi yeni öğretim yöntem ve teknikleri eğitim alanında önem kazanmıştır (Şimşek, Küçük, Biber, & Can, 2021, p. 202).

Özellikle 2019 yılının son çeyreğinde ortaya çıkan ve tüm dünyayı olumsuz etkileyen COVID19 salgını sosyal ve kültürel alanlarda yaşanan değişimlerin yanında ülkelerin eğitim sistemlerini de etkileyerek uzaktan eğitim yöntemlerinden biri olan çevrimiçi eğitimin tüm dünyada daha da yaygınlaşmasına neden olmuştur. Bu süreçte öğretmenler genel olarak yüz yüze (F2F) eğitim etkinliklerini çevrimiçi ortamlar üzerinden gerçekleştirmeye yönelmişler ve eğitim sırasındaki etkileşimi artırmak için Google Meet, Microsoft Teams, Zoom gibi video konferans uygulamaları, Google Drive, Dropbox, Yandex Drive gibi depolama alanları, Moodle, Google Classroom, Canvas gibi öğrenme yönetim sistemlerini kullanmışlardır. Bu noktada öğretim elemanlarının çevrimiçi ortamlarda ders verme yetkinlik ve yeterliliğine sahip olmaları verdikleri uzaktan eğitimin etkinliğinin sağlanmasında önem arz etmektedir. Bu doğrultuda literatürde öğretmenlerin çevrimiçi eğitim yeterliliklerini belirlemeye yönelik çok sayıda çalışmalara (örn. Şimşek, Küçük, Biber, & Can, 2021; Machynska & Dzikovska, 2020; Corry & Stella, 2018, Bailie, 2011) rastlamak mümkündür.

Literatür incelendiğinde öğretmenlerin çevrimiçi eğitim yeterliliklerinin *teknoloji/teknik beceriler*, çevrimiçi iletişim becerileri, *pedagojik bilgiler*, öğretim yöntem ve stratejileri, çevrimiçi eğitim ve içerik; alan uzmanlığı, kişisel özellikler, *süreç yönetimi ve kolaylaştırma*, planlama ve hazırlık, *ders yönetimi ve değerlendirme* (Aydın, 2005; Denis, Watland, Pirotte, & Verday, 2004; Klein & Fox, 2004; Reid, 2002; Richey, Fields, & Foxon, 2001; Salmon, 2012; Shank, 2004) şeklindeki boyutlardan oluştuğu görülmektedir. Çevrimiçi eğitimin etkinliğinin sağlanması öğretmenlerin yukarıda yer alan boyutlarda yetkinlik ve yeterliliğe sahip olmaları ile mümkündür (Gang, 2015; Allen & Seaman, 2008; Wang, Wang, Stein, Liu, & Chen, 2019). Bu çalışmada çevrimiçi eğitim yeterlilik boyutlarından *teknolojik yeterlilik*, *pedagojik yeterlilik*, *etkileşimi kolaylaştırma* ve *ders yönetimi yeterliliklerinin* muhasebe akademisyenlerinin uzaktan eğitim etkinlikleri üzerindeki etkilerinin ölçülmesi amaçlanmıştır. Öğretmenlerin sahip oldukları *ders yönetimi yeterlilikleri*, öğretmenin vereceği dersleri haftalık ve konu temelinde planlaması, öğrencileri değerlendireceği ödev ve sınav bileşenlerini etkin bir şekilde kullanması, öğrencilerle iletişim ve etkileşimi artırıcı etkinlikler düzenlemesi gibi özellikleri içerir (Liu, 2012; Bigatel, Ragan, Kennan, May, & Redmond, 2012). Öğretmenlerin *etkileşimi kolaylaştırma yeterlilikleri* ise öğrenmeyi kolaylaştırmaya ve arttırmaya yönelik öğrenme gruplarının oluşturulması ve bu grupların birbirleriyle etkileşim içinde bulunmaları konusundaki faaliyetlerinin ifadesiyken *pedagojik yeterlilikleri* ise kendilerini ve öğrencilerini çevrimiçi eğitime hazırlama, uygun öğretim yöntem ve teknikleri ile doğru araçları seçme, öğrenmeyi kolaylaştırma ve çevrimiçi yönetme becerilerini

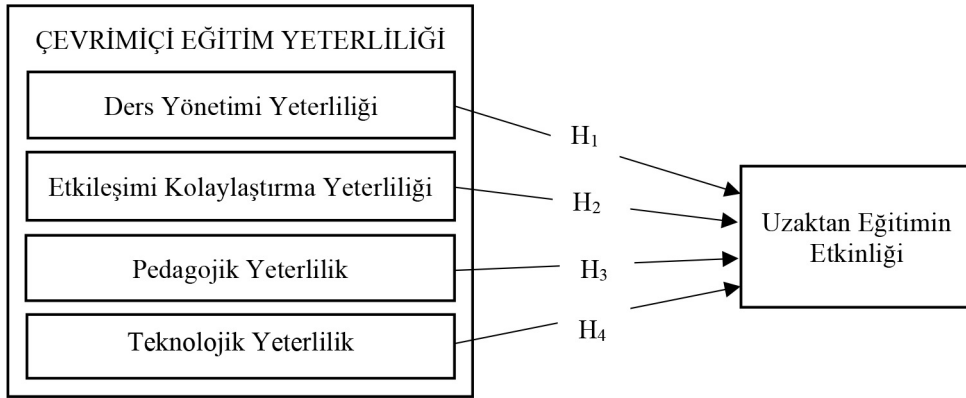
kapsamaktadır (Şimşek, Küçük, Biber, & Can, 2021; Machynska & Dzikovska, 2020). Öğreticilerin sahip oldukları *teknolojik yeterlilikleri*, çevrimiçi eğitim sürecinde öğrencilere öğrenme etkinliklerini düzenleyerek rehberlik etme ve eğitsel içerikleri çevrimiçi ortama taşıma yetkinliğine sahip olmalarıdır (Allen & Seaman, 2008; Wang, Wang, Stein, Liu, & Chen, 2019). Yukarıda ifade edilen çevrimiçi eğitim yeterliliklerinin uzaktan eğitimin etkinliği üzerindeki etkilerini ölçmek amacıyla aşağıdaki hipotezler ve araştırma modeli geliştirilmiştir:

H₁: Muhasebe akademisyenlerinin sahip oldukları ders yönetimi yeterlilikleri, verdikleri uzaktan eğitimin etkinliğini pozitif yönde etkiler.

H₂: Muhasebe akademisyenlerinin sahip oldukları etkileşimi kolaylaştırma yeterlilikleri, verdikleri uzaktan eğitimin etkinliğini pozitif yönde etkiler.

H₃: Muhasebe akademisyenlerinin sahip oldukları pedagojik yeterlilikleri, verdikleri uzaktan eğitimin etkinliğini pozitif yönde etkiler.

H₄: Muhasebe akademisyenlerinin sahip oldukları teknolojik yeterlilikleri, verdikleri uzaktan eğitimin etkinliğini pozitif yönde etkiler.



Şekil 1: Araştırma Modeli

1. YÖNTEM

Muhasebe akademisyenlerinin sahip oldukları çevrimiçi eğitim yeterliliklerini etkileyen faktörlerin belirlenmesi ve bu faktörlerin birbirine olan etkilerinin ortaya konulmasını amaçlayan bu çalışmada nicel araştırma desenlerinden tarama modeli kullanılmıştır. Bu doğrultuda oluşturulan anket formu, muhasebe akademisyenlerinin demografik özellikleri belirlemeye yönelik “kategorik sorular” ve algılarını ölçmeye yönelik “5’li Likert tipi ölçek ifadeleri” olmak üzere iki bölümden oluşmaktadır. Literatürden yararlanılarak oluşturulan ölçeklerde toplam 21 ifade yer almaktadır. Muhasebe akademisyenlerinin çevrimiçi eğitim yeterlilikleri Şimşek, Küçük, Biber, & Can, 2021 tarafından geliştirilmiş olan ve çevrimiçi eğitim yeterliliğini *ders yönetimi (4 ifade)*, *etkileşimi kolaylaştırma yeterliliği (3 ifade)*, *pedagojik yeterlilik (5 ifade)* ile *teknolojik yeterlilik (3 ifade)* olmak üzere dört alt boyuta ayırarak 15 ifade ile ölçen ölçek yardımıyla ölçülmüştür. Uzaktan Eğitim Etkinliğini ölçmek için kullanılan 6 adet ifade ise Butnaru, Nită, Anichiti, & Brînză (2021) tarafından kullanılan ölçekten faydalanılarak tarafımızca oluşturulmuştur.

Anket formunda muhasebe akademisyenlerinden ayrıca cinsiyetlerini, medeni durumlarını, yaşlarını, akademik unvanlarını, çalıştıkları üniversitelerin statülerini, mesleki deneyim sürelerini ve çalıştıkları birimleri belirtmeleri istenmiştir.

Araştırmanın evrenini Türkiye’deki devlet ve vakıf üniversitelerinde çalışan muhasebe akademisyenleri oluşturmaktadır. Araştırma modelinin test edilmesinde kullanılan veri seti, 01/02/2022 ile

20/03/2022 tarihleri arasında, tesadüfi olmayan örnekleme yöntemlerinden kolayda örnekleme yöntemi kullanılarak Google Docs üzerinden uygulanan anket yoluyla elde edilmiştir. Anket formu, içerdiği tüm soru ve ifadelere cevap verilmeden kaydedilmeyecek şekilde geliştirildiğinden eksik doldurulan anket bulunmamaktadır. Yüksek Öğretim Kurumu (YÖK) istatistiklerine göre (<https://istatistik.yok.gov.tr/>) 16/03/2022 tarihi itibarıyla Türkiye'deki üniversitelerde Profesör unvanına sahip 261, Doçent Doktor unvanına sahip 179, Doktor Öğretim Üyesi unvanına sahip 325 ve Öğretim Görevlisi unvanına sahip 598 olmak üzere toplam 1363 muhasebe öğretim elamanı görev yapmaktadır. Zaman, muhasebe akademisyenlerinin anketin uygulandığı zaman dilimindeki iş yükü yoğunluğu gibi kısıtlar nedeniyle 200 muhasebe akademisyeninin ankete katılımı gerçekleştirmiş ve çalışma bu sınırlılıkla değerlendirilmiştir.

Elde edilen veriler ile ilk olarak katılımcıların demografik özellikleri değerlendirilerek ölçeklerin güvenilirlik ve geçerlilik analizleri gerçekleştirilmiştir. Daha sonra önerilen araştırma modelinde yer alan değişkenler arasındaki ilişkileri test etmek için Yapısal Eşitlik Modellemesi (YEM) analizi yapılmıştır. Frekans analizleri için IBM SPSS 22, ölçüm modeli ve Yapısal Eşitlik Modellemesi analizi için ise SmartPLS istatistik programı kullanılmıştır.

2. BULGULAR

2.1. Demografik Bulgular

Örnekleme kapsamında ankete katılan muhasebe akademisyenlerinin demografik özellikleri Tablo-1'de yer almaktadır.

Tablo-1: Katılımcıların Demografik Özelliklerine İlişkin Bilgiler

Özellikler	Frekans	%	Özellikler	Frekans	%
<u>Cinsiyet</u>			<u>Üniversite Statüsü</u>		
Erkek	108	54,0	Devlet	182	91,0
Kadın	92	46,0	Vakıf	18	9,0
Toplam	200	100	Toplam	200	100
<u>Medeni Durum</u>			<u>Mesleki Deneyim</u>		
Evli	34	17,0	1-5 yıl arası	16	8,0
Bekâr	166	83,0	6-15 yıl arası	76	38,0
Toplam	200	100	16-25 yıl arası	76	38,0
<u>Yaş Aralığı</u>			26-35 yıl arası	24	12,0
26-35	28	14,0	35 yıl ve üzeri	8	4,0
36-45	84	42,0	Toplam	200	100
46-55	72	36,0	<u>Çalışılan Birim</u>		
56-65	12	6,0	İ.İ.B.F	108	54,0
65 ve üzeri	4	2,0	İşletme Fakültesi	14	7,0
Toplam	200	100	İktisat Fakültesi	8	4,0
<u>Akademik Unvan</u>			Siyasal Bilgiler Fakültesi	4	2,0
Prof. Dr.	46	23	Uygulamalı Bilimler Yüksekokulu	20	10,0
Doç. Dr.	62	31	Meslek Yüksekokulu	46	23,0
Doç. Dr.	60	30	Toplam	200	100
Dr. Öğr. Üyesi	10	5			
Öğr. Gör. Dr.	22	11			
Öğr. Gör.	200	100			
Toplam					
n = 200 için					

2.2. Ölçüm Modeli Analizi Sonuçları

Araştırma modelinde yer alan değişkenler arasındaki ilişki ve etkilerin test edilmesinde kovaryans temelli yapısal eşitlik modelleme (YEM) yöntemlerine göre, karmaşık araştırma problemlerini tek bir süreçte, sistematik ve detaylı bir şekilde dikkate alınabilmesi (Anderson ve Gerbing, 1988, p. 411) ve istatistiki gücünün küçük örneklerde daha yüksek olması sebebiyle (Sarstedt, Ringle & Hair, 2017, pp. 11-14) varyans temelli kısmi küçük kareler yol analizi (PLS-YEM) yöntemi kullanılmıştır. Araştırma modelinin ölçüm sonuçları Tablo-2’de görülmektedir.

Tablo-2: Model Ölçüm Sonuçları

Boyut ve İfadeler	Faktör Yüklü	α^*	CR**
Ders Yönetimi Yeterliliği (DYY)			
1. Derslerimi Ders Yönetim Sistemimde modüler (haftalık, konu vb.) bir yapıda düzenlerim.	0,512	0,716	0,825
2. Ders Yönetim Sistemindeki tartışma forumlarını etkin bir şekilde kullanırım.	0,767		
3. Ders Yönetim Sisteminin bileşenlerini (ödev, takvim, quiz, ders materyalleri vb.) etkin bir şekilde kullanırım.	0,858		
4. Ders Yönetim Sistemimde öğrencilerimle iletişimimi ve etkileşimimi artıracak etkinlikler düzenlerim.	0,782		
Etkileşimi Kolaylaştırma Yeterliliği (EKY)			
1. Öğrencilerimi öğrenme grupları oluşturmaları ve sürdürmeleri için desteklerim.	0,868	0,868	0,919
2. Öğrencilerimin çevrimiçi öğrenmeye karşı olumlu bir tutum geliştirmelerine yardımcı olurum.	0,905		
3. Öğrencilerimin benimle ve birbirleriyle çevrimiçi öğrenme grup ilişkileri kurmalarını sağlarım.	0,893		
Pedagojik Yeterlilik (PY)			
1. Dersimin öğrenme hedeflerini ve kazanımlarını açıkça belirtirim.	0,656	0,786	0,836
2. Dersimin müfredatını (syllabus) öğrencilerimle paylaşırım.	0,523		
3. Çevrimiçi derslerimden önce derse yönelik hazırlık yaparım.	0,686		
4. Çevrimiçi derslerime heyecanla katılırım.	0,821		
5. Öğrencilerimin çevrimiçi derslerime katılmalarını sağlayan öğretim yöntem ve tekniklerini kullanırım.	0,845		
Teknolojik Yeterlilik (TY)			
1. Çevrimiçi eğitimin gerektirdiği donanım araçlarını (bilgisayar, tablet, kamera, mikrofon vb.) etkin bir şekilde kullanırım.	0,909	0,754	0,859
2. Çevrimiçi eğitimin gerektirdiği yazılım araçlarını (Microsoft Teams, Zoom, Google Meet vb.) etkin bir şekilde kullanırım.	0,896		
3. Çevrimiçi eğitim araçlarını kullanırken karşılaştığım sorunları kendim çözerim.	0,632		
Uzaktan Eğitim Etkinliği (UEE)			
1. Öğrencilerimin çoğu ders konusunda soru sormak için benimle uzaktan eğitim sistemi aracılığı ile iletişim kurdu.	0,700	0,863	0,899
2. Uzaktan eğitim sistemi aracılığı ile anlattığım konuları öğrencilerimin çoğu öğrendi.	0,835		
3. Uzaktan eğitim sistemi aracılığı ile genel olarak tüm derslerimi verimli bir şekilde işledim.	0,872		
4. Uzaktan eğitim sistemi aracılığı ile genel olarak tüm derslerimi etkin bir şekilde işledim.	0,881		
5. Uzaktan eğitim sistemi aracılığı ile genel olarak tüm derslerimi kolay ve rahat bir şekilde işledim.	0,701		
6. Uzaktan eğitim sistemi aracılığı ile iyi bir öğretme deneyimi kazandım.	0,629		
* Cronbach Alpha- α (iç tutarlılık katsayısı), **Birleşik Güvenirlik katsayısı			

Tablo-2 incelendiğinde, ölçeklerde yer alan ifadelerin tümüne ait faktör yük değerlerinin 0,50'den; tüm değişkenlerin CR katsayıları ile Cronbach's Alpha (α) iç tutarlılık katsayılarının da 0,70'den büyük olduğu görülmektedir. Hair, Black, Babin, Anderson & Tahtam (2006)'a göre ölçekte yer alan bir ifadenin faktör yük değerinin 0,50 değerinden büyük olması, o ifadenin ölçme şartını sağladığını; Fornell & Larcker (1981)'e göre de Cronbach's Alpha ve CR katsayılarının 0,70'den büyük olması ölçeklerin yapı güvenilirliğinin sağlandığını göstermektedir. Ölçüm modelinin yakınsama ve ayırıştırma geçerliliğinin belirlenebilmesi için gerçekleştirilen analizlerin sonuçları Tablo-3'te gösterilmiştir.

Tablo-3: Ölçüm Modeline ait Geçerlilik Sonuçları

Değişkenler	Yakınsama Geçerliliği	Ayrıştırma Geçerliliği				
		DYY	EKY	PY	TY	UEE
Ders Yönetimi Yeterliliği (DYY)	0,549	0,741				
Etkileşimi Kolaylaştırma Yeterliliği (EKY)	0,790	0,646	0,889			
Pedagojik Yeterlilik (PY)	0,512	0,623	0,632	0,716		
Teknolojik Yeterlilik (TY)	0,676	0,506	0,206	0,415	0,822	
Uzaktan Eğitimin Etkinliği (UEE)	0,602	0,510	0,481	0,615	0,472	0,776

Not: Tablodaki koyu renkli sayılar AVE değerlerinin karekökleridir.

Tablo-3 incelediğinde, her bir gizil değişkenin ortalama açıklanan varyans değerinin (AVE) 0,50'den büyük olmasının ölçeklerin yakınsama geçerliliğinin (Bagozzi & Yi, 1988, p. 80), her bir değişkene ait AVE değerinin karekökünün, o değişkenin bulunduğu sütundaki değişkenlere ait korelasyon değerlerinden büyük olmasının ise ölçeklerin ayırıştırma geçerliliğinin sağladığını (Nascimento & Macedo, 2016, p. 295; Hair, Hult, Ringle & Sarstedt, 2017, p. 139) göstermektedir.

Tablo-4: Değişkenlere Ait Korelasyon ve Temel İstatistik Değerleri

Değişkenler	DYY	EKY	PY	TY	UEE	Ortalama	Standart Sapma
Ders Yönetimi Yeterliliği	1,00					3,8800	,7155
Etkileşimi Kolaylaştırma Yeterliliği	0,646**	1,00				3,9033	,8778
Pedagojik Yeterlilik	0,623**	0,606**	1,00			4,2720	,6033
Teknolojik Yeterlilik	0,506**	0,206*	0,415**	1,00		4,2900	,6332
Uzaktan Eğitimin Etkinliği	0,510**	0,481**	0,615**	0,472**	1,00	3,6733	,8368

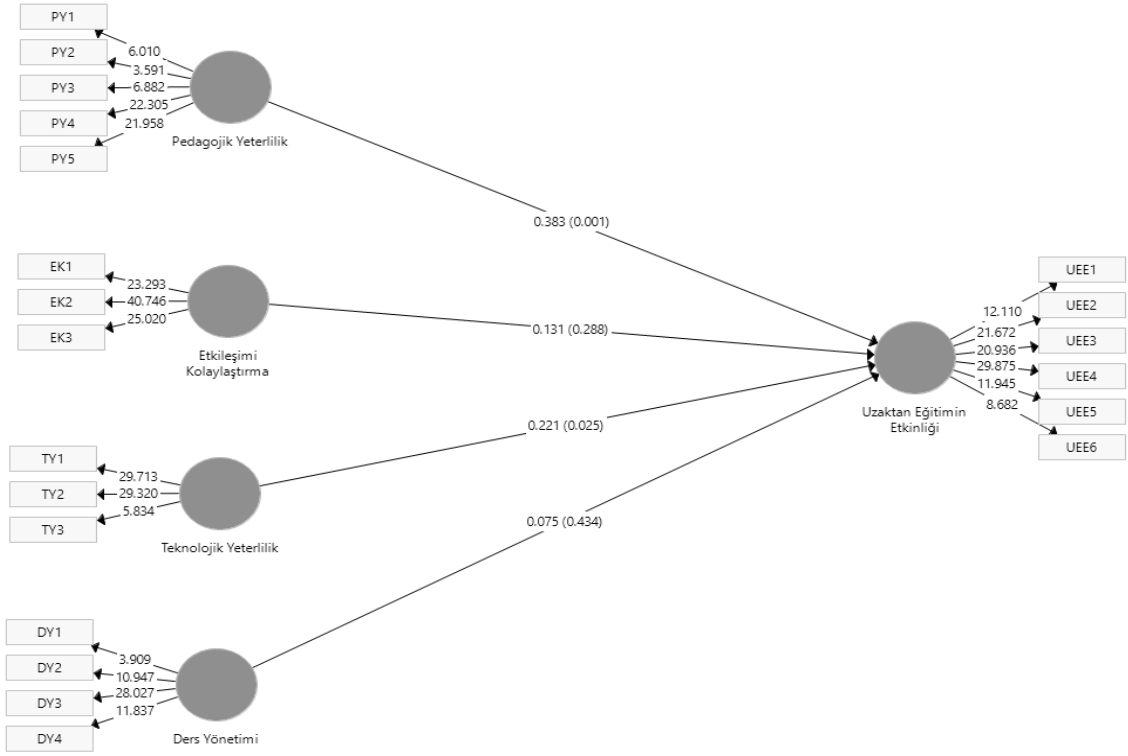
*N= 200 için korelasyon değerleri * 0,05 ve ** 0,01 düzeyinde anlamlıdır. DYY: Ders Yönetimi Yeterliliği, EKY: Etkileşimi Kolaylaştırma Yeterliliği, PY: Pedagojik Yeterlilik, TY: Teknolojik Yeterlilik, UEE: Uzaktan Eğitimin Etkinliğini ifade etmektedir.*

Araştırma modelinde yer alan değişkenler arasında istatistiksel olarak anlamlı ilişkilerin varlığını gösteren Tablo-4'deki korelasyon katsayıları incelendiğinde, etkileşimi kolaylaştırma ile teknolojik yeterlilik boyutları ($r: 0,206$; $p<0,05$) arasındaki ilişki dışında tüm değişkenler arasında $p<0,01$ düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı ve pozitif ilişkilerin olduğu görülmektedir.

3.3. Araştırma Modeli Analizi Sonuçları

Araştırma kapsamında geliştirilen hipotezleri test etmek için kısmi en küçük kareler yol analizi (PLS-YEM) kullanılmıştır. Modelin değerlendirilmesinde R^2 , β ve t değerleri gibi temel ölçümler dışında modelin tahmin gücünün belirlenmesinde Q^2 ve etki büyüklüğünün belirlenmesinde ise f^2 değerleri dikkate alınmıştır. Ölçüm modelinin tahmin gücünü gösteren Q^2 değeri Blindfolding analizi ile hesaplanmıştır. Kısmi en küçük kareler (PLS) yol katsayılarının anlamlılıkları (t değerleri) ise örneklemden 5000 alt örneklem alınarak gerçekleştirilen yeniden örnekleme tekniği (bootstrapping) ile ölçülmüştür (Hair, Ringle & Sarstedt, 2011, pp. 145-148; Henseler, Ringle & Sinkovics, 2009, p. 305).

Modelin değişkenleri arasındaki ilişkileri ortaya koymak için kısmi en küçük kareler (PLS) analizi ile gerçekleştirilen Yapısal Eşitlik Modeline ait sonuçlar Şekil-2’de gösterilmiştir.



Şekil-2: Yapısal Eşitlik Modeli Analiz Sonuçları

Muhasebe akademisyenlerinin çevrimiçi eğitim yeterliliğinin boyutlarını oluşturan ders yönetimi yeterliliği, etkileşimi kolaylaştırma yeterliliği, pedagojik ve teknolojik yeterlilik boyutlarının uzaktan eğitimin etkinliği üzerindeki etkilerini belirlemek için SmartPLS uygulaması ile yapılan regresyon analizinin sonuçları Tablo-5’te verilmiştir.

Tablo-5: Yol Katsayıları Anlamlılık Testi Sonuçları

Hipotezler	Yollar	Yol Katsayısı	Standart Hata	t değeri	p değeri	Sonuç
H ₁	DYY UEE	β : 0,075	0,096	0,782	0,434	Desteklenmedi
H ₂	EKY UEE	β : 0,131	0,123	1,062	0,288	Desteklenmedi
H ₃	PY UEE	β : 0,383	0,118	3,254	0,001	Desteklendi
H ₄	TY UEE	β : 0,221	0,099	2,236	0,025	Desteklendi

DYY: Ders Yönetimi Yeterliliği, **EKY:** Etkileşimi Kolaylaştırma Yeterliliği, **PY:** Pedagojik Yeterlilik, **TY:** Teknolojik Yeterlilik, **UEE:** Uzaktan Eğitimin Etkinliğini ifade etmektedir.

Tablo-5 incelendiğinde çevrimiçi eğitim yeterliliğinin ders yönetimi ($\beta=0,075$; $p>0,05$) ile etkileşimi kolaylaştırma ($\beta=0,131$; $p>0,05$) yeterlilik boyutlarının uzaktan eğitimin etkinliğini üzerinde istatistiki olarak anlamlı ve pozitif bir etkisinin olmadığı görülmektedir. Bu sonuç, muhasebe akademisyenlerinin ders yönetimi ve etkileşimi kolaylaştırma konusunda sahip oldukları yeterliliklerinin verdikleri uzaktan eğitimin etkinliğini etkilemediğini ve dolayısıyla geliştirilen H₁ ve H₂ hipotezlerinin desteklenmediğini ortaya koymaktadır. Buna karşın, pedagojik ($\beta=0,383$; $p<0,05$) ve teknolojik ($\beta=0,221$; $p<0,05$) yeterlilik boyutlarının ise uzaktan eğitimin etkinliği üzerinde istatistiki olarak anlamlı ve pozitif bir etkisinin olduğu görülmektedir. H₃ ve H₄ hipotezlerinin desteklendiğini gösteren bu sonuçlar, muhasebe akademisyenlerinin pedagojik ve teknolojik konularda sahip oldukları yeterliliklerinin artmasının uzaktan eğitimin etkinliğini arttıracaklarını ortaya koymaktadır.

Araştırma modeline ilişkin R^2 , Q^2 , f^2 ve VIF değerleri Tablo-6'da verilmiştir.

Tablo-6: Yapısal Eşitlik Modelinin R^2 , f^2 , Q^2 ve VIF Analiz Sonuçları

Hipotezler	Yollar	R^2	f^2	Q^2	VIF
H ₁	DYY UEE	0,418	0,004	0,240	2,271
H ₂	EKY UEE		0,015		2,092
H ₃	PY UEE		0,126		2,079
H ₄	TY UEE		0,060		1,466

DYY: Ders Yönetimi Yeterliliği, **EKY:** Etkileşimi Kolaylaştırma Yeterliliği, **PY:** Pedagojik Yeterlilik, **TY:** Teknolojik Yeterlilik, **UEE:** Uzaktan Eğitimin Etkinliğini ifade etmektedir.

Araştırma modelindeki bağımsız değişkenler arasında çoklu doğrusal bağıntı (Collinearity) problemi olup olmadığını ortaya çıkarmak için Collinearity istatistiğinin göstergelerinden biri olan varyans etki faktör (VIF) değeri dikkate alınmıştır. Tablo-6 incelendiğinde, Collinearity istatistiğinin göstergesi olarak kabul edilen varyans etki faktör (VIF) değerlerinin kabul edilebilir sınır değer olan 5'ten (Ali, Rasoolimanesh, Sarstedt, Ringle & Ryu, 2018, p. 529; Garson, 2016, p. 77; Hair, Ringle & Sarstedt, 2011, p. 145) küçük olması, bağımsız değişkenler arasında çoklu doğrusal bağıntı probleminin yaşanmadığını göstermektedir.

Hipotezlerin test edilmesi için ölçüm modeli olarak seçilen reflektif içsel modelin değerlendirilmesi ise R^2 , f^2 ve Q^2 değerlerinin incelenmesi ile gerçekleştirilmiştir (Hair, Hult, Ringle & Sarstedt, 2017). Tablo-6'da yer alan, her bir dışsal gizil değişkenin açıklanan varyansını ifade eden R^2 değerleri incelendiğinde çevrimiçi eğitim yeterliliğinin boyutları olan ders yönetimi, etkileşimi kolaylaştırma, pedagojik ve teknolojik yeterlilik boyutlarının uzaktan eğitimin etkinliğinin %41,8'ini açıkladığı görülmektedir.

Reflektif iç modelin değerlendirilmesinde kullanılan ve tahmin yapılarının etki büyüklüğünü ifade eden f^2 değeri incelendiğinde modelde anlamlı olan pedagojik ($f^2 = 0,126$) ve teknolojik ($f^2 = 0,060$) yeterlilik boyutlarının uzaktan eğitimin etkinliği üzerinde orta düzeyde etki büyüklüğüne sahip olduğu görülmektedir.

Reflektif iç modelin değerlendirilmesinde kestirimsel örneklemin tekrar kullanım tekniği olan ve blindfolding analizi sonucunda her bir yol analizine ait elde edilen Q^2 (0,240) değerlerinin 0'dan büyük olması her bir yol analizinin yeterli tahmin gücüne sahip olduğunu (Peng & Lai, 2012, p. 473) göstermektedir.

SONUÇ VE ÖNERİLER

Bilgi teknolojileri kullanılarak gerçekleştirilen uzaktan eğitim modeli kullanımı, son yıllarda giderek artmakta ve kolay erişim sayesinde öğrenmeyi desteklemektedir. Muhasebe eğitiminde de kullanılan uzaktan eğitim modelinin etkinliği, muhasebe akademisyenlerinin sahip oldukları çevrimiçi eğitim yeterliliklerine de bağlı olacaktır. Bu çalışmada muhasebe akademisyenlerinin çevrimiçi eğitim yeterliliklerinin, verdikleri uzaktan eğitimin etkinliği üzerindeki etkisini belirlemek amaçlanmıştır. Devlet ve vakıf üniversitelerinde görev yapan 200 muhasebe akademisyenine yapılan anket çalışmasıyla elde edilen verilerin analiz bulguları çevrimiçi eğitim yeterliliğinin ders yönetimi ve etkileşimi kolaylaştırma yeterlilik boyutlarının uzaktan eğitim etkinliğini üzerinde istatistiki olarak anlamlı bir etkisinin olmadığını göstermektedir. Çalışmanın diğer bulguları çevrimiçi eğitim yeterliliğinin pedagojik ve teknolojik yeterlilik boyutlarının ise uzaktan eğitimin etkinliği üzerinde istatistiki olarak anlamlı ve pozitif bir etkisinin olduğunu göstermektedir.

Muhasebe eğitiminde kullanılacak uzaktan eğitimin etkinliğinin artırılması isteniyorsa muhasebe akademisyenlerinin pedagojik ve teknolojik yeterliliklerinin artırılmasına yönelik çalışmalar yapılmalıdır.

KAYNAKÇA

- Allen, I. E., & Seaman, J. (2008). Staying the course—online education in the United States. Babson Survey Research Group
- Ali, F., Rasoolimanesh, S. M., Sarstedt, M., Ringle, C. M. & Ryu, K. (2018). An assessment of the use of partial least squares structural equation modeling (PLS-SEM) in hospitality research. *International Journal of Contemporary Hospitality Management*, 30(1), pp. 514–538.
- Anderson, J. C. & Gerbing, D. W. (1988). Structural Equation Modeling in Practice: A Review and Recommended Two-Step Approach. *Psychological Bulletin*, 103, pp. 411–423.
- Aydın, C. H. (2005). Turkish mentors' perception of roles, competencies, and resources for online teaching. *Turkish Online Journal of Distance Education*, 6(3), pp. 58–80.
- Ayyıldız, S. Ü., Günlük, M. & Erbey, S. (2006). Muhasebe öğretim elemanlarının uzaktan eğitim ve uzaktan muhasebe eğitimine yönelik tutumları üzerine bir araştırma. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 32, pp. 1–14.
- Bagozzi, R. P. & Yi, Y. (1988). On the evaluation of structural equation models. *Journal of the Academy of Marketing Science*, 16(2), pp. 74–94.
- Bailie, J. L. (2011). Effective online instructional competencies as perceived by online university faculty and students: A sequel study. *MERLOT Journal of Online Learning and Teaching*, 7(1), pp. 8.
- Bigatel, P. M., Ragan, L. C., Kennan, S., May, J., & Redmond, B. F. (2012). The identification of competencies for online teaching success. *Journal of Asynchronous Learning Networks*, 16(1), pp. 59–77.
- Butnaru, G.I., Nită, V., Anichiti, A. & Brînză, G. (2021). The effectiveness of online education during covid 19 pandemic-A comparative analysis between the perceptions of academic students and high school students from Romania. *Sustainability*, 13(5311), pp. 1–20.
- Corry, M., & Stella, J. (2018). Teacher self-efficacy in online education: A review of the literature. *Research in Learning Technology*, 26.
- Denis, B., Watland, P., Piroette, S., & Verday, N. (2004). Roles and competencies of the e-tutor. Networked Learning 2004: A Research Based Conference on Networked Learning and Lifelong Learning: Proceedings of the Fourth International Conference, Lancaster, pp. 150–157.
- Fornell, C. & Larcker, D. F. (1981). Evaluating structural equation models with unobservable variables and measurement error: Algebra and statistics. *Journal of Marketing Research*, 18(3), pp. 382–388.
- Gang, L. (2015). Analysis of online tutor's ability improvement in contemporary distance education. *Journal of Shanxi Radio & TV University*, 4, pp. 17–19.
- Garson, G. D. (2016). *Partial Least Squares: Regression and Structural Equation Model*, Asheboro, Statistical Associates Publishing.
- Gurley, L. E. (2018). Educators' preparation to teach, perceived teaching presence, and perceived teaching presence behaviors in blended and online learning environments. *Online Learning*, 22(2), pp. 197–220.
- Günlük, M., Özer, G., & Özcan, M. (2019). Muhasebe akademisyenlerinin muhasebe eğitiminde uzaktan eğitim uygulamaları kullanımına yönelik algılarının teknoloji kabul modeli çerçevesinde incelenmesi. *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, 12(1), pp. 81–106.
- Hair, J., Black, W. C., Babin, B. J., Anderson, R. E. & Tahtam, R. L. (2006). *Multivariate Data Analysis* (6th ed.). Upper Saddle River, NJ: Pearson Prentice Hall.
- Hair, J. F., Ringle, C. M. & Sarstedt, M. (2011). PLS-sem: Indeed a silver bullet. *Journal of Marketing Theory and Practice*, 19(2), pp. 139–151.
- Hair, J. F., Hult, G. T. M., Ringle, C. & Sarstedt, M. (2017). *A primer on partial least squares structural equation modeling (PLS-SEM)*, (2nd Edition), Thousand Oaks: Sage Publications.
- Henseler, J., Ringle, C. M. & Sinkovics, R. R. (2009). The use of partial least squares path modeling in international marketing. *Advances in International Marketing*, 20, pp. 277–320.

- Klein, J. D., & Fox, E. J. (2004). Performance improvement competencies for instructional technologists. *TechTrends*, 48(2), pp. 22–25.
- Liu, O. L. (2012). Student evaluation of instruction: In the new paradigm of distance education. *Research in Higher Education*, 53(4), pp. 471–486.
- Machynska, N., & Dzikovska, M. (2020). Challenges to manage the educational process in the HEI during the pandemic. *Revista Romaneasca Pentru Educatie Multidimensionala*, 12(1Sup2), pp. 92–99.
- Nascimento, J. C. H. B. & Macedo, M. A. S. (2016). Structural equation models using partial least squares: An example of the application of Smartpls® in accounting Research. *REPeC*, 10(3), pp. 282–305.
- Peng, D.X. & Lai, F. (2012). Using partial least squares in operations management research: A practical guideline and summary of past research. *Journal of Operations Management*, 30(6), pp. 467–480.
- Reid, D. (2002). A classification schema of online tutor competencies. Proceedings of International Conference on Computers in Education, 1, pp. 1049–1050.
- Richey, R. C., Fields, D. C., & Foxon, M. (2001). Instructional design competencies: The standards (Book No. ED453803; p. 184). ERIC Clearinghouse on Information & Technology.
- Salmon, G. (2012). *E-Moderating: The Key to Online Teaching and Learning*. Routledge.
- Sarstedt, M., Ringle, C. M. & Hair, J. F. (2017). Partial least squares structural equation modeling, Homburg, C. and et al. (Eds.), *Handbook of Market Research*. Springer International Publishing, pp. 1–40.
- Schmid, R., & Petko, D. (2019). Does the use of educational technology in personalized learning environments correlate with self-reported digital skills and beliefs of secondary-school students?. *Computers & Education*, 136, pp. 75–86.
- Shank, P. (2004). *Competencies for online instructors*. Learning Peaks LLC.
- Şimşek, İ., Küçük, S., Biber, S. K., & Can, T. (2021). Development of an online teaching competency scale for university instructors. *Open Praxis*, 13(2), pp. 201–212.
- Wang, Y., Wang, Y., Stein, D., Liu, Q., & Chen, W. (2019). Examining Chinese beginning online instructors' competencies in teaching online based on the activity theory. *Journal of Computers in Education*, 6(3), pp. 63–384.

COVID -19 SALGINI DÖNEMİNDE ONLINE MUHASEBE EĞİTİMİNİ ETKİLEYEN FAKTÖRLERİN BELİRLENMESİNE YÖNELİK BİR ARAŞTIRMA

Beyhan BELLER DİKMEN*
Musa ÖZÇELİK**
Ali DERAN***

ÖZET

Covid – 19 pandemisi ile birlikte eğitim ve öğretim sürecinde online öğrenme sisteminin kullanımının önemli düzeyde artması nedeniyle öğrencilerin bu sistemi kullanmalarını etkileyen faktörlerin belirlenmesi öğrenim sürecinin etkinliğinin artırılması açısından önem taşımaktadır. Bu çalışmanın amacı, Türkiye’deki devlet ve vakıf üniversitelerinde öğrenim gören ve Covid-19 döneminde en az bir muhasebe dersinin eğitimini uzaktan öğretim yoluyla (online) alan öğrencilerin, online öğrenme sistemini kullanmalarını etkileyen faktörlerin belirlenmesidir. Bu amaç doğrultusunda öğrencilere anket uygulanarak elde edilen veriler Spss ve SmartPLS programları kullanılarak analiz edilmiştir. Analiz sonuçlarında sosyal güvenin algılanan kullanım kolaylığı ve algılanan fayda üzerinde, algılanan kullanım kolaylığının algılanan fayda üzerinde, öznel normların algılanan fayda üzerinde etkilerinin olduğu; öznel normlar, algılanan fayda ve algılanan kullanım kolaylığının kullanım niyetinin yordayıcıları olduğu ve gerçek kullanımın da kullanım niyetinden etkilendiği sonucuna ulaşılmıştır.

Anahtar Kelimeler: Covid -19 Salgını, Online Muhasebe Eğitimi, Teknoloji Kabul Modeli

A STUDY ON DETERMINING THE FACTORS AFFECTING ONLINE ACCOUNTING EDUCATION DURING THE PERIOD OF COVID-19 PANDEMIC

ABSTRACT

Along with the Covid-19 pandemic, considering the significant increase in the use of the online learning system in education, it is important to determine the factors that affect the students’ use of this system in terms of increasing the effectiveness of the learning process. The aim of this study is to determine the factors affecting the use of the online system by the students who have taken at least one accounting course through online education and who study at private and state universities in Turkey. The data obtained from students by administering a survey were analyzed using SPSS and SmartPLS. The results showed that social trust affected perceived ease of use and perceived usefulness, perceived ease of use affected perceived usefulness, subjective norms affected perceived usefulness; additionally, subjective norms, perceived usefulness, and perceived ease of use were predictors of intention to use, and actual use was also affected by intention to use.

Keywords: Covid-19 Pandemic, Online Accounting Education, Technology Acceptance Model

* Doç. Dr., Tarsus Üniversitesi, Uygulamalı Bilimler Fakültesi, b.beyhanbeller@gmail.com, ORCID ID: 0000-0003-2260-6321

** Arş. Gör., Tarsus Üniversitesi, Uygulamalı Bilimler Fakültesi, musaozcelik@tarsus.edu.tr, ORCID ID: 0000-0002-2175-3605

*** Prof. Dr., Tarsus Üniversitesi, Uygulamalı Bilimler Fakültesi, alideran@gmail.com, ORCID ID: 0000-0001-5377-6740

GİRİŞ

2019 yılında ortaya çıkan Covid – 19 salgını, hem insanları hem de eğitim sektörünün de dahil olduğu birçok sektörü etkilemiştir. Ülke yöneticileri tarafından virüsün yayılmasını engellemek amacıyla yüz yüze eğitim sürecinden uzaktan eğitim sürecine geçilmesi için kararlar alınmıştır. Gelişen teknoloji ile birlikte uzaktan eğitiminin daha da yaygınlaşması beklenmektedir. Süreçte aktif rol alan eğitici ve öğrencilerin de bu sürece adapte olabilmeleri, sürece hazırlıklı olmaları ve süreçte etkilendikleri faktörlerin belirlenmesi büyük önem taşımaktadır. Bu faktörlerin belirlenmesi için teknoloji kabul modeli kullanılabilir.

Teknoloji kabul modeli (TKM), 1975 yılında Fishbein ve Ajzen tarafından geliştirilen ve bilinçli olarak amaçlanan davranışların belirleyicileri ile ilgili olan Mantıklı Eylem Teorisi'ne (MET) dayanmaktadır. Bu teori, inançların tutumları etkilediği, bu durumun da niyetlere yol açtığını ve daha sonra davranışların oluştuğunu öne sürmektedir (Lu vd., 2003: 207). TKM aracılığıyla insanların yeni teknolojileri kabul etmelerinde algı, tutum, niyet ve davranışlar arasındaki ilişki ortaya çıkarılabilmektedir. Bu model içerisinde yer alan algılanan fayda ve algılanan kullanım kolaylığının sosyal güvenden etkilendiği belirtilmektedir (Venkatesh vd., 2003). Bu nedenle, çalışmada teknoloji kabul modeli sosyal güven teorisi (SGT) ile birleştirilerek kullanılmıştır.

Bu çalışmanın konusu, TKM ve SGT'nin birleştirilerek Türkiye'deki devlet ve vakıf üniversitelerinde öğrenim gören ve Covid - 19 salgını döneminde en az bir muhasebe dersinin eğitimini uzaktan öğretim yoluyla (online) alan öğrencilerin, online öğrenme sistemini kullanmalarını etkileyen faktörlerin belirlenmesidir. Yapılan literatür taraması sonucunda yerli literatürde hem TKM hem de SGT'yi birleştirilerek kullanan başka bir çalışmaya rastlanılmamıştır. Bu çalışmada, TKM ve SGT'nin birleştirilerek kullanılması ve uzaktan (online) muhasebe eğitimi alan öğrencilerin araştırmaya konu edilmesi bu çalışmanın daha önce yapılmış olan diğer çalışmalardan farkını oluşturmada ve özgün yanını ortaya koymaktadır. Bu haliyle, çalışmanın literatüre ve uygulamaya katkı sağlayacağı değerlendirilmektedir.

1. METODOLOJİ

Çalışmanın tasarımı nedensel olarak yapılandırılarak araştırmanın hipotezleri aşağıdaki gibi oluşturulmuştur.

Teknolojinin kullanım kolaylığı algılanan kullanılabilirliği önemli ölçüde etkilemektedir (Davis, 1989; Davis ve diğerleri, 1989; Venkatesh ve diğerleri, 2003). Literatürde sosyal güvenin algılanan kullanım kolaylığını ve algılanan faydayı etkilediği (Alshurafat, vd., 2021); algılanan kullanım kolaylığının da algılanan faydayı etkilediğine dair sonuçlar bulunmaktadır (Özer vd., 2019; Alshurafat, vd., 2021) Bu kapsamda aşağıda belirtilen 1, 2 ve 3 numaralı hipotezler oluşturulmuştur.

Hipotez 1: Sosyal güvenin yüksek olması algılanan kullanım kolaylığını olumlu yönde etkiler.

Hipotez 2: Sosyal güvenin yüksek olması algılanan faydayı olumlu yönde etkiler.

Hipotez 3: Algılanan kullanım kolaylığının yüksek olması algılanan faydayı olumlu yönde etkiler.

Öznel normlar Fishbein ve Ajzen (1975: 302) tarafından “bireyin kendisi için önemli olan çoğu kişinin, söz konusu davranışı yapması veya yapmaması gerektiğini düşündüğü algısı” olarak tanımlanmaktadır. Literatürde öznel normların algılanan faydayı önemli ölçüde etkilediği sonucu bulunmuştur (Lee, 2006; Özer vd., 2019; Alshurafat, vd., 2021; Avcı ve Yıldız 2021). Bu kapsamda 4 numaralı hipotez oluşturulmuştur.

Hipotez 4: Yüksek öznel norm algılanan faydayı olumlu yönde etkiler.

Yüksek öznel normların (Özer vd., 2019; Alshurafat, vd., 2021), algılanan kullanım kolaylığının yüksek olmasının (Liu vd., 2010; Yadegaridehkordi vd., 2019; Özer vd., 2019; Alshurafat, vd., 2021) ve algılanan faydanın yüksek olmasının (Hsbollah ve Idris, 2009; Yadegaridehkordi vd., 2019; Özer

vd., 2019; Alshurafat, vd., 2021; Avcı ve Yıldız 2021) kullanım niyetini olumlu yönde etkilediğine dair çalışma sonuçları bulunmaktadır. Bu kapsamda kullanım niyetinin yordayıcıları olarak öznel normlar, algılanan kullanım kolaylığı ve algılanan fayda olduğu dikkate alınarak çalışmanın 5, 6 ve 7 numaralı hipotezleri oluşturulmuştur.

Hipotez 5: Yüksek öznel norm kullanım niyetini olumlu yönde etkiler.

Hipotez 6: Algılanan kullanım kolaylığının yüksek olması kullanım niyetini olumlu yönde etkiler.

Hipotez 7: Algılanan faydanın yüksek olması kullanım niyetini olumlu yönde etkiler.

Ajzen ve Fishbein'e (1980) göre, kullanıma yönelik davranışsal niyet, teknolojinin gerçek kullanımını belirler. MET ve TKM teorik modelleri de bu ilişkiyi vurgulamaktadır (Davis, 1989). Gerçek kullanımın kullanım niyetinden etkilendiğine dair sonuçlar ortaya koyan çalışmalar bulunmaktadır (Hsbollah, 2009; Lee, 2006; Özer vd., 2019; Alshurafat, vd., 2021; Avcı ve Yıldız 2021). Bu kapsamda 8 numaralı hipotez oluşturulmuştur.

Hipotez 8: Yüksek kullanım niyeti gerçek kullanımı olumlu yönde etkiler.

1.1. Araştırmanın Değişkenleri

Çalışmada Alshurafat, vd. (2021) tarafından online öğrenme sistemine uyarlanan Tablo 1'de detayları verilen ölçekler yazarlar tarafından Türkçeye uyarlanarak kullanılmıştır.

Tablo 1: Modelde Kullanılan Ölçekler

Değişken	Madde	Ölçek
Algılanan Fayda	4	Davis (1989)
Algılanan Kullanım Kolaylığı	4	Venkatesh & Davis (1996), (2000)
Öznel Normlar	5	Ajzen (1991); Pavlou (2003); Taylor & Todd (1995)
Sosyal Güven	3	Mathwick vd. (2008)
Tutum	5	Ajzen (1991); Pavlou (2003); Taylor & Todd (1995)
Kullanım Niyeti	4	Lin (2011)
Gerçek Kullanım	2	Hubona & Kennick (1996); Moon & Kim (2001)

Verilerin toplanmasında seçkisiz olmayan örnekleme yöntemlerinden uygun örnekleme yöntemi kullanılmıştır (Büyüköztürk vd., 2020: 95). Araştırmada veri toplama yöntemi olarak, kapalı uçlu soruların yer aldığı anket yöntemi kullanılmış olup anket demografik bilgileri ve araştırmanın değişkenlerini ölçen (27 soru) iki bölümden oluşmaktadır. Katılımcılardan, gerçek kullanım ölçeği hariç yargılara, 5'li Likert Ölçeği kullanarak (1=Kesinlikle Katılmıyorum, 5=Kesinlikle Katılıyorum) cevap verilmesi istenmiştir. Gerçek kullanım ölçeğinde ise katılımcıların cevaplama yönüne yönelik 1. soru için 4 seçenek (1= Günde 1 saatten az, 4= Günde 4/5 saat) 2. soru için 6 seçenek (1=1 saatten az, 2=20 saatten fazla) sunulmuştur.

Anket 25 Şubat 2022-12 Mart 2022 tarihleri arasında Türkiye'de Covid-19 pandemisi döneminde online olarak muhasebe dersi alan üniversite öğrencilerine uygulanmış ve 966 öğrenciden yanıt toplanarak 841 geçerli yanıt ile analiz yapılmıştır.

1.2. Ölçeklerin Geçerlik ve Güvenirlik Analizleri

Ayrışma geçerliğinin araştırılmasında modelde yer alan tutum ölçeğinin HTMT katsayısı 0,90'nın üzerinde hesaplanmış ve tutum ölçeği modelden tamamen çıkarılmıştır.

Ölçüm modeli sonuçları incelendiğinde faktör yüklerinin 0,671 ile 0,986 arasında gerçekleştiği görülmektedir. Hair vd. (2017)'ye göre faktör yükleri $\geq 0,708$ olmalıdır. Yapıların faktör yüklerinin 0,671 ile 0,986 arasında; AVE katsayılarının da 0,706 ile 0,846 arasında olması nedeniyle birleşme geçerliliğinin sağlandığı ifade edilebilir.

İç tutarlık güvenilirliği için Hair vd. (2010; 2017)'ye göre Cronbach Alpha ve CR katsayıları $\geq 0,70$ olmalıdır. Yapıların Cronbach Alpha katsayılarının 0,861 ile 0,939 arasında; CR katsayılarının da 0,905 ile 0,956 arasında olması nedeniyle iç tutarlık güvenirlüğünün sağlandığı ifade edilebilir.

Ölçüm modelinde yer alan gerçek kullanım formatif bir değişkendir. Formatif değişkenlerde geçerlik için "Outer VIF (Variance Inflation Factor) Values" değerine bakılmaktadır (Hair vd., 2017; Yıldız, 2021: 192-193). İndikatörünün VIF değeri 2,123 olarak görülmektedir. VIF değerleri 5'in altında olduğundan geçerlik için ilk koşul sağlanmıştır. Geçerlik için ikinci koşul gereği formatif değişkeni ölçen indikatörlerin faktör ağırlıklarının p değeri 0,05'ten küçük olmalıdır (Yıldız, 2021: 194-195). İndikatörler geçerlikle ilgili koşulları sağlamaktadır.

Ayrışma geçerliğinin tespitinde, Fornell ve Larcker (1981) tarafından önerilen ölçüt ile Henseler vd. (2015) tarafından önerilen HTMT katsayıları kullanılmıştır. Analiz bulgularına dayanarak ayrışma geçerliğinin sağlandığı belirtilebilir.

2. BULGULAR

Anket sonucunda toplanan geçerli veriler Hair ve diğerlerinin (2017) önerileri doğrultusunda Kısmi En Küçük Kareler-Varyans Temelli Yapısal Eşitlik Modellemesi (PLS-SEM) analizine tabi tutulmuştur. Modelde formatif yapıda bir değişken olması ve verilerin normal dağılmaması sebebi ile analizde bu verileri test edebilen SmartPLS programının 3.3.7 sürümü kullanılmıştır.

Değişkenler arasındaki VIF (Variance Inflation Factor) değerleri incelendiğinde, değerlerin eşik değer olan 5'in altında olması nedeniyle değişkenler arasında doğrusallık problemi olmadığı anlaşılmıştır (Hair vd., 2017). Modele ait elde edilen R^2 değerleri incelendiğinde de kullanım niyetinin %71, algılanan faydanın %63, algılanan kullanım kolaylığının %35 ve gerçek kullanımın %12 oranında açıklandığı tespit edilmiştir.

Etki büyüklüğü katsayısının (f^2) 0,02 ve üzeri olması düşük; 0,15 ve üzeri olması orta; 0,35 ve üzeri olması ise yüksek olarak değerlendirilmektedir (Cohen, 1988). Katsayının 0,02'nin altında gerçekleştiği durumlarda da bir etkiden söz etmenin mümkün olmadığı belirtilmektedir (Sarstedt vd., 2017). Etki büyüklüğü katsayıları (f^2) incelendiğinde, sosyal güvenin algılanan kullanım kolaylığı üzerinde yüksek, algılanan faydanın kullanım niyeti üzerinde orta, sosyal güvenin algılanan fayda üzerinde orta, öznel normların kullanım niyeti üzerinde orta, algılanan kullanım kolaylığının algılanan fayda ve kullanım niyeti üzerinde düşük, kullanım niyetinin gerçek kullanım üzerinde düşük, öznel normların algılanan fayda üzerinde ise düşük seviyede etki büyüklüğüne sahip olduğu görülmüştür.

Q^2 değerlerinin sıfırdan büyük olması araştırma modelinin kullanım niyeti, algılanan fayda, gerçek kullanım ve algılanan kullanım kolaylığı değişkenlerini tahmin gücüne sahip olduğunu göstermektedir (Hair vd., 2017).

Tablo 2: Araştırma Modeli Etki Katsayıları

H	Değişkenler	Beta Değeri	Standart Sapma	t değeri	p değeri	%95 Güven Aralıkları	Sonuç
H1	SG AKK	0,590	0,027	22,060	0,000	0,535;0,640	Desteklendi
H2	SG AF	0,371	0,036	10,244	0,000	0,298;0,439	Desteklendi
H3	AKK AF	0,257	0,033	7,796	0,000	0,194;0,323	Desteklendi
H4	ÖN AF	0,281	0,035	7,921	0,000	0,214;0,354	Desteklendi
H5	ÖN KN	0,380	0,032	11,742	0,000	0,316;0,444	Desteklendi
H6	AKK KN	0,135	0,027	4,921	0,000	0,082;0,188	Desteklendi
H7	AF KN	0,432	0,034	12,858	0,000	0,0365;0,497	Desteklendi
H8	KN GK	0,348	0,032	10,903	0,000	0,280;0,408	Desteklendi

Hipotez testi sonuçlarına göre; sosyal güven ($\beta=0,371$; $p<0,01$), algılanan kullanım kolaylığı ($\beta=0,257$; $p<0,01$) ve öznel normların ($\beta=0,281$; $p<0,01$) algılanan fayda üzerinde pozitif yönde etkilerinin olduğu anlaşılmıştır. Ayrıca sosyal güvenin algılanan kullanım kolaylığı ($\beta=0,590$; $p<0,01$) üzerinde de pozitif yönde etkilerinin olduğu görülmektedir. Öznel normlar ($\beta=0,380$; $p<0,01$), algılanan fayda ($\beta=0,432$; $p<0,01$) ve algılanan kullanım kolaylığı ($\beta=0,135$; $p<0,01$) kullanım niyetinin yordayıcıları olup kullanım niyeti üzerinde pozitif yönde etkilerinin olduğu anlaşılmıştır. Son olarak kullanım niyetinin doğrudan gerçek kullanım ($\beta=0,348$; $p<0,01$) üzerinde pozitif yönde etkisinin olduğu görülmektedir. Bu sonuçlar kapsamında araştırmanın 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7 ve 8 numaralı hipotezleri desteklenmiştir.

SONUÇ ve ÖNERİLER

Çalışma kapsamında oluşturulan hipotezlerin tamamı desteklenmiştir. H1 ve H2'ye göre sosyal güven algılanan kullanım kolaylığını ve algılanan faydayı etkilemektedir. H3'e göre ise online öğrenme sisteminin kullanım kolaylığı algılanan faydayı etkilemektedir. Öğrenciler çevrelerindeki önemli gördüğü kişilerden de etkilenmektedir. Öğrencinin kendisi için önemli olan bu kişilerin online öğrenme sistemini kullanması gerektiğini düşündüğü algısı online öğrenme sistemi için algılanan faydayı ve online öğrenme sistemini kullanma niyetini etkilemektedir. H5, H6 ve H7'ye göre öznel normlar, algılanan fayda ve algılanan kullanım kolaylığı kullanım niyetinin yordayıcılarıdır. Öğrencilerin online öğrenme sistemini kullanma niyetlerinin artırılması için özellikle çevrelerinde önemli gördüğü kişilerin online öğrenme sistemini kullanması gerektiğini düşünmesi ve öğrencinin online öğrenme sistemini faydalı görmesi gerekmektedir. Online öğrenme sisteminin kullanım kolaylığı da kullanım niyetini etkileyen bir diğer unsurdur. Son olarak H8'e göre ise online öğrenme sistemini kullanma niyeti bu sistemin gerçek kullanımında etkili görülmektedir. Bu sonuçlar Alshurafat, vd., (2021)'nin bulgularıyla tutarlıdır.-

Araştırmadan elde edilen bulgular genel olarak değerlendirildiğinde, Covid – 19 salgını nedeniyle kullanımı artan online öğrenme sisteminin öğrenciler tarafından kullanımını etkileyen faktörler olduğu ve öğrencilerin online öğrenme sistemi kullanımlarını artırmak için bu faktörlerin üniversiteler tarafından göz önünde bulundurulması gerektiği sonucuna varılmıştır.

KAYNAKÇA

- Ajzen, I. & Fishbein, M. (1980). "Understanding attitudes and predicting social behavior". Englewood Cliffs.
- Ajzen, I. (1991). "The theory of planned behavior". Organizational behavior and human decision processes, 50(2), 179 – 211.
- Alshurafat, H.; Al Shbail, M.; Masadeh, W. M.; Dahmash, F. & Al-Msiedeen, J. M. (2021). "Factors affecting education during the COVID-19 pandemic: an integrated perspective of social capital theory, the theory of reasoned action and the technology acceptance model". Education and Information Technologies, (26), 6995 – 7013.
- Avcı, İ. ve Yıldız, E. (2021). "Covid -19 pandemi sürecinde uzaktan eğitimi kullanan öğrencilerin memnuniyet ve davranışlarının teknoloji kabul modeli çerçevesinde incelenmesi", Gümüşhane Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Elektronik Dergisi, 12(3), 814 – 830.
- Büyüköztürk, Ş., Kılıç Çakmak, E., Akgün, Ö.E., Karadeniz, Ş., ve Demirel, F. (2020). Eğitimde Bilimsel Araştırma Yöntemleri. Ankara: Pegem Akademi (28. Baskı).
- Cohen, J. (1988). "Statistical Power Analysis for the Behavioral Sciences". (2nd Ed.). Hillsdale, NJ: Lawrence Erlbaum Associates, Publishers.
- Davis, F.D. (1989). "Perceived usefulness, perceived ease of use and user acceptance of information technology". MIS quarterly, 13(3), 319 – 340.
- Davis, F. D.; Bagozzi, R. P. & Warshaw, P. R. (1989). "User acceptance of computer technology: a comparison of two theoretical models". Management Science, 35(8), 982 – 1003.
- Fornell, C., & Larcker, D. F. (1981). "Evaluating structural equation models with unobservable variables and measurement error". Journal of Marketing Research, 18(1), 39-50.

- Fishbein, M. & Ajzen, I. (1975). "Belief, Attitude, Intention and Behavior: An Introduction to Theory and Research". Addison-Wesley, Reading, MA
- Hair, J. F., Black, W. C., Babin, B. J., Anderson, R. E., & Tatham, R. L. (2010). *Multivariate Data Analysis*. (7th. Ed.). NJ: Pearson Prentice Hall.
- Hair, J. F., Hult, G. T. M., Ringle, C.M., & Sarstedt, M. (2017). *Primer on Partial Least Squares Structural Equation Modeling (PLS-SEM)*. (2nd Ed.), Sage, Thousand Oaks.
- Henseler, J., Ringle, C. M. & Sarstedt, M. (2015). "A new criterion for assessing discriminant validity in variance-based structural equation modeling". *Journal of academy of marketing science*, 43(1), 115 – 135.
- Hsbollah, H. M. (2009). "E-learning adoption: the role of relative advantages, trialability and academic specialisation". *Campus –Wide Information Systems*, 26(1), 54 – 70.
- Hsbollah, H. M. & Idris, K. M. (2009). "E-learning adoption: the role of relative advantages, trialability and academic specialisation". *Campus –Wide Information Systems*, 26(1).
- Hubona, G. S. & Kennick, E. (1996). "The influence of external variables on information technology usage behavior". Paper presented at the Proceedings of HICSS-29:29th Hawaii International Conference on System Sciences.
- Lee, Y. C. (2006). "An empirical investigation into factors influencing the adoption of an e-learning system". *On-line Information Review*, 30(5), 517 - 554.
- Lin, H.-F. (2011). "An empirical investigation of mobile banking adoption: The effect of innovation attributes and knowledge – based trust". *International Journal of Information Management*, (31), 252 – 260.
- Liu, I. F., Chen, M. C., Sun, Y. S., Wible, D., & Kuo, C. H. (2010). "Extending the TAM model to explore the factors that affect intention to use an online learning community". *Computers & education*, 54(2), 600-610.
- Lu, J.; Yu, C-S; Liu, C & Yao, J. E. (2003). "Technology acceptance model for wireless internet", *Internet Research: electronic networking applications and policy*, 13(3), 206 – 222.
- Mathwick, C., Wiertz, C., & De Ruyter, K. (2008). "Social capital production in a virtual P3 community". *Journal of consumer research*, 34(6), 832–849
- Moon, J.-W. & Kim, Y.-G. (2001). "Extending the TAM for a World-Wide-Web context". *Information & Management*, 38(4), 217 – 230.
- Özer, G.; Günlük, M ve Özcan, M. (2019). "Muhasebe akademisyenlerinin muhasebe eğitiminde uzaktan eğitim uygulamaları kullanımına yönelik algılarının teknoloji kabul modeli çerçevesinde incelenmesi", *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, 12(1), 65 – 90.
- Pavlou, P.A. (2003). "Consumer acceptance of electronic commerce: Integrating trust and risk with the technology acceptance model". *International journal of electronic commerce*, 7(3), 101 – 134.
- Sarstedt, M., Ringle, C.M., & Hair, J. F. (2017). *Partial Least Squares Structural Equation Modelling*. In C. Hamburg, M. Klarmann, A. Vomberg (Eds.), *Handbook of Market Research*, Heidelberg: Springer.
- Taylor, S. & Todd, P. (1995). "Assessing IT usage: The role of prior experience". *MIS quarterly*, 561 – 570.
- Venkatesh, V. & Davis, F.D. (1996). "A model of the antecedents of perceived ease of use: Development and test". *Decision sciences*, 27(3), 451 – 481.
- Venkatesh, V. & Davis, F.D. (2000). "A theoretical extension of the technology acceptance model: Four longitudinal field studies". *Management science*, 46(2), 186 – 204.
- Venkatesh, V.; Morris, M. G.; Davis, G. B. & Davis, F.D. (2003). "User acceptance of information technology: Toward a unified view". *MIS quarterly*, 27(3), 425 – 478.
- Yadegaridehkordi, E., Shuib, L., Nilashi, M., & Asadi, S. (2019). "Decision to adopt online collaborative learning tools in higher education: A case of top Malaysian universities". *Education and Information Technologies*, 24(1), 79-102.
- Yıldız, E. (2021) *Smart PLS ile Yapısal Eşitlik Modellemesi*. Seçkin Yayıncılık (2. Baskı).

MUHASEBE AKADEMİSYENLERİNİN DİJİTAL OKURYAZARLIK VE UZAKTAN EĞİTİM MEMNUNİYET DÜZEYLERİNİN UZAKTAN EĞİTİMİN ETKİNLİĞİ ÜZERİNDE ETKİSİ

Metin SABAN*
Hakan VARGÜN**
Murat ÖZCAN***
Mehmet GÜNLÜK****

ÖZET

Üniversitelerdeki uzaktan eğitimin etkinliğinin sağlanmasında, öğretim elemanlarının sahip oldukları dijital okuryazarlık düzeyleri ile uzaktan eğitimden duydukları memnuniyet büyük önem arz etmektedir. Bu çalışmada, Türkiye’deki devlet ve vakıf üniversitelerinde çalışan muhasebe akademisyenlerinin dijital okuryazarlık ve uzaktan eğitimden duydukları memnuniyet düzeylerinin verdikleri uzaktan eğitimin etkinliği üzerindeki etkilerinin ortaya konulması amaçlanmaktadır. Araştırmanın uygulama kısmında kullanılan veriler, geliştirilen modelin değişkenlerine dayalı olarak oluşturulmuş anket formu yardımıyla COVID 19 salgını sürecinde ve devamında uzaktan eğitim veren 138 muhasebe akademisyeninden Google Forms aracılığıyla elde edilmiştir. Araştırma modelinde yer alan değişkenler arasındaki ilişkileri test etmek için Yapısal Eşitlik Modellemesi (YEM) analizi kullanılmıştır. Yapılan analiz sonucunda dijital okuryazarlık ($\beta=0,241$; $p<0,05$) ve uzaktan eğitim memnuniyeti ($\beta=0,691$; $p<0,05$) değişkenlerinin uzaktan eğitimin etkinliği üzerinde istatistiki olarak anlamlı ve pozitif yönde etkilerinin olduğu sonucuna varılmıştır.

Anahtar Kelimeler: Muhasebe eğitimi, dijital okuryazarlık, uzaktan eğitim memnuniyeti, uzaktan eğitimin etkinliği

THE EFFECT OF ACCOUNTING ACADEMICS’ DIGITAL LITERACY AND DISTANCE EDUCATION SATISFACTION LEVELS ON THE EFFICIENCY OF DISTANCE EDUCATION

ABSTRACT

In ensuring the effectiveness of distance education in universities, the digital literacy levels of the instructors and their satisfaction with distance education are of great importance. In this study, it is aimed to

* Prof. Dr., Bartın Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, metinsaban@bartin.edu.tr, ORCID ID: 0000-0002-7839-1932

** Doç. Dr., Karabük Üniversitesi, İşletme Fakültesi, hakanvargun@karabuk.edu.tr, ORCID ID: 0000-0002-7781-0912

*** Doç. Dr., Bolu Abant İzzet Baysal Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, mozcan@ibu.edu.tr, ORCID ID: 0000-0001-9106-4146

**** Dr. Öğr. Üyesi, Muğla Sıtkı Koçman Üniversitesi, Milas Meslek Yüksekokulu, mehmetgunluk@mu.edu.tr, ORCID ID: 0000-0001-9665-7557

reveal the effects of the digital literacy and distance education satisfaction levels of accounting academicians working in state and foundation universities in Turkey on the effectiveness of distance education. The data used in the application part of the research were obtained through Google Forms from 138 accounting academicians who provided distance education during and after the COVID 19 epidemic, with the help of a questionnaire created based on the variables of the developed model. Structural Equation Modeling (SEM) analysis was used to test the relationships between the variables in the research model. As a result of the analysis, it was concluded that the variables of digital literacy ($\beta=0.241$; $p<0.05$) and distance education satisfaction ($\beta=0.691$; $p<0.05$) have statistically significant and positive effects on the effectiveness of distance education.

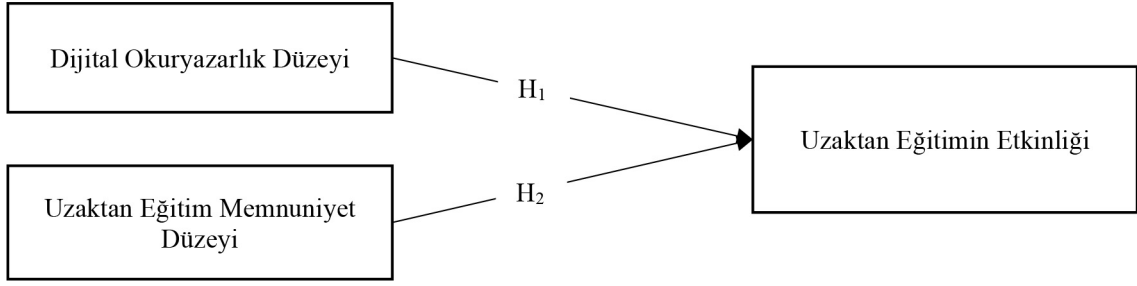
Keywords: Accounting education, digital literacy, distance education satisfaction, effectiveness of distance education

GİRİŞ

Dijital okuryazarlık, genel olarak öğrenme sürecinde bilgi ve iletişim teknolojilerini kullanma yeteneği olarak tanımlanmaktadır (Maphosa & Bhebhe, 2019, p. 186). Dijital okuryazarlık temel olarak bilgi teknolojilerini ve interneti kullanarak çevrimiçi ortamda yer alan içeriklere ulaşma, bu bilgileri değerlendirme, kullanma, paylaşma açma ve oluşturma yeteneğidir (Lynch, 2017, p. 1). Bu açıdan dijital okuryazarlık anlamlı okuma ve anlama yeteneği ile çevrimiçi bulunan şey hakkında bilinçli kararlar alınmasını sağlayan eleştirel bir bakış açısıdır (Gilster, 1997, p. 2).

E-öğrenme, çevrimiçi öğrenme, çevrimiçi işbirlikçi öğrenme, sanal öğrenme, web tabanlı öğrenme, teknoloji aracılı öğrenme ve uzaktan öğrenme gibi alternatif kavramlarla da ifade edilen uzaktan eğitim (Myrna, 2021, p. 2172), iletişim teknolojileri aracılığıyla farklı mekanlarda öğrenci, öğretmen ve öğretim materyallerinin bir araya getirildiği kurumsal bir öğrenme faaliyetidir (Akmeşe vd. 2016, p. 982). Günümüzde yeni teknolojilerin hızlı gelişimi ve verilerin işlenmesi, depolanması ve iletilmesindeki sürekli maliyet düşüşü sayesinde küresel ölçekte birçok özel ve kamu kurumu ile kâr amacı güden ve gütmeyen kurumlar en temelden en üst seviyeye kadar uzaktan eğitimi tercih etmekte (Buselic, 2012, p. 25) ve bu sebeple uzaktan eğitimin etkinliği büyük önem taşımaktadır. Araştırmalar uzaktan eğitimin etkinliğinin sağlanması amacıyla eğiticilerin dijital okuryazarlık ve bilgi teknolojilerini kullanma becerilerinin geliştirilmesinin önemli olduğunu vurgulamaktadır (Rahman, et al., 2020, p. 596, Maphosa & Bhebhe, 2019, p. 186).

Dijital okuryazarlık düzeyi ile ilgili literatür incelendiğinde; dijital okuryazarlık düzeyinin uzaktan eğitim memnuniyetine etkisi (Sever & Çatı, 2021); dijital okuryazarlık düzeyinin konum açısından karşılaştırılması (Rahman et al., 2020); dijital okuryazarlık düzeyi ve uzaktan eğitime yönelik eğilimlerin belirlenmesi (Polat, 2021); harmanlanmış öğrenme ortamında öğrenmede etkinliği sağlamada dijital okuryazarlığa olan ihtiyacın belirlenmesi (Tang & Chaw, 2016); etkili bir uzaktan çevrimiçi öğrenme ortamı sağlamak amacıyla web tabanlı uygulamaların entegre edilmesi (Perumalla et al., 2011); öğrenci beklentilerine göre çevrimiçi kursların yeniden tasarlanması (Çınar & Törenli, 2010); öğrencilerin uzaktan eğitim algısı ve uzaktan eğitim sisteminin etkinliğinin değerlendirilmesi (Akmeşe vd. 2016); internet destekli geleneksel uzaktan eğitim ortamlarına karşı öğrencilerin tercihlerini etkileyen faktörlerin belirlenmesi (Marom et al., 2003); e-öğrenmeye yönelik tutum ile dijital vatandaşlık ilişkisinin belirlenmesi (Akçıl & Baştaş, 2021) ve eğiticilerin uzaktan eğitime yönelik tutumlarının ölçülmesi (Şimşek vd., 2010) üzerine çalışmalar yapıldığı görülmektedir. Bu çalışmalar ışığında muhasebe akademisyenlerinin dijital okuryazarlık ve uzaktan eğitim memnuniyet düzeylerinin uzaktan eğitimin etkinliği üzerindeki etkilerini ölçmek amacıyla geliştirilen araştırma modeli Şekil 1’de gösterilmiş ve bu doğrultuda araştırma hipotezleri aşağıdaki gibi geliştirilmiştir.



Araştırmanın hipotezleri aşağıdaki şekildedir;

H₁: Muhasebe akademisyenlerinin dijital okuryazarlık düzeylerinin uzaktan eğitimin etkinliği üzerinde pozitif yönde etkisi vardır.

H₂: Muhasebe akademisyenlerinin uzaktan eğitimden memnuniyet düzeylerinin uzaktan eğitimin etkinliği üzerinde pozitif etkisi vardır.

1. YÖNTEM

Muhasebe akademisyenlerinin sahip oldukları dijital okuryazarlık ve uzaktan eğitim memnuniyet düzeylerinin verdikleri uzaktan eğitimin etkinliği üzerindeki etkilerinin ortaya konulmasının amaçlandığı bu çalışmada, nicel araştırma desenlerinden tarama modeli kullanılmıştır. Bu amaç doğrultusunda oluşturulan anket formu, muhasebe akademisyenlerinin demografik özelliklerini tespit etmeye yönelik 7 adet “kategorik soru” ile literatürden yararlanılarak oluşturulan dijital okuryazarlık, uzaktan eğitim memnuniyeti ve uzaktan eğitimin etkinliğine yönelik algılarını ölçen 22 adet “5’li Likert tipi ölçek ifadelerini” içeren iki bölümden oluşmaktadır. Muhasebe akademisyenlerinin dijital okuryazarlık düzeyleri Ng (2012) tarafından geliştirilen ve 10 ifadeden oluşan ölçek yardımıyla ölçülmüştür. Uzaktan eğitim memnuniyet düzeylerinin ölçülmesinde Sever & Çatı (2021)’nin çalışmalarında kullandıkları ölçekte yer alan ifadelerden 6 ifadeden yararlanılmıştır. Uzaktan eğitimin etkinliğinin ölçülmesinde kullanılan ölçekte yer alan 6 ifade ise Butnaru et al. (2021)’in çalışmalarında kullandıkları ölçekten yararlanılarak tarafımızca uyarlanmıştır.

Anket formunun ilk bölümünde muhasebe akademisyenlerinin demografik özelliklerini belirlemeye yönelik olarak cinsiyetlerini, medeni durumlarını, yaşlarını, akademik unvanlarını, çalıştıkları üniversitelerin statülerini, mesleki deneyim sürelerini ve çalıştıkları birimleri cevaplamaları istenmiştir.

Araştırmanın evrenini Türkiye’deki devlet ve vakıf üniversitelerinde çalışan muhasebe akademisyenleri oluşturmaktadır. Araştırma modelinde yer alan değişkenlerin test edilmesinde kullanılan veri seti, 14/03/2022 ile 25/03/2022 tarihleri arasında, tesadüfi olmayan örnekleme yöntemlerinden kolayda örnekleme yöntemi kullanılarak internet aracılığıyla Google Forms üzerinden uygulanan anket yoluyla oluşturulmuştur. Anket formunun tasarımı, içerdiği tüm soru ve ifadelere cevap verilmeden kaydedilmeyecek şekilde oluşturulduğundan dolayı eksik doldurulan anket bulunmamakta olup cevaplanan tüm anketler veri setine dahil edilmiştir. Yüksek Öğretim Kurumu (YÖK) istatistiklerine göre (<http://istatistik.yok.gov.tr>) 16/03/2022 tarihi itibarıyla Türkiye’deki üniversitelerde Profesör unvanına sahip 261, Doçent Doktor unvanına sahip 179, Doktor Öğretim Üyesi unvanına sahip 325, Öğretim Görevlisi unvanına sahip 598 ve Araştırma Görevlisi unvanına sahip 206 olmak üzere toplam 1.569 muhasebe öğretim elemanı görev yapmaktadır. Zaman ve muhasebe akademisyenlerinin anketin uygulandığı zaman dilimindeki iş yükü yoğunluğu gibi kısıtlar nedeniyle 138 muhasebe akademisyeninin ankete katılımı gerçekleşmiş ve araştırma bu kısıtlar altında değerlendirilmiştir.

Elde edilen veriler ile ilk olarak muhasebe akademisyenlerinin demografik özellikleri belirlenerek araştırma modelinde yer alan ölçeklerin güvenilirlik ve geçerlilik analizleri gerçekleştirilmiştir. Daha

sonra araştırma modelinde yer alan değişkenler arasındaki ilişkileri test etmek için Yapısal Eşitlik Modellemesi (YEM) analizi yapılmıştır. Frekans analizleri için IBM SPSS 22, ölçüm modeli ve Yapısal Eşitlik Modellemesi analizi için ise SmartPLS istatistik programı kullanılmıştır.

2. BULGULAR

2.1. Demografik Bulgular

Ankete katılan muhasebe akademisyenlerinin demografik özellikleri Tablo-1’de yer almaktadır.

Tablo-1. Katılımcıların Demografik Özelliklerine İlişkin Bilgiler

Özellikler	Frekans	%	Özellikler	Frekans	%
<u>Cinsiyet</u>			<u>Üniversite Statüsü</u>		
Erkek	86	62,3	Kamu	130	94,2
Kadın	52	37,7	Vakıf	8	5,8
Toplam	138	100	Toplam	138	100
<u>Medeni Durum</u>			<u>Mesleki Deneyim</u>		
Evli	34	24,6	1 – 5 yıl arası	10	7,2
Bekar	104	75,4	6 – 15 yıl arası	64	46,4
Toplam	138	100	16 – 25 yıl arası	36	26,1
<u>Yaş Aralığı</u>			26 – 35 yıl arası	24	17,4
26 – 35 arası	20	14,5	35 yıl üzeri	4	2,9
36 – 45 arası	62	44,9	Toplam	138	100
46 – 55 arası	44	31,9	<u>Çalışılan Birim</u>		
56 – 65 arası	10	7,2	İ.İ.B.F	70	50,7
65 ve üzeri	2	1,4	İşletme Fakültesi	20	14,5
Toplam	138	100	İktisat Fakültesi	4	2,9
<u>Akademik Unvan</u>			Uygulamalı Bilimler Yüksekokulu	16	11,6
Arş. Gör. Dr.	18	13,0	Meslek Yüksek Okulu	28	20,3
Öğr. Gör.	6	4,3	Toplam	138	100
Öğr. Gör. Dr.	6	4,3			
Dr. Öğr. Üyesi	34	24,6			
Doç. Dr.	48	34,8			
Prof. Dr.	26	18,8			
Toplam	138	100			

n = 138 için

Örneklemeye ait demografik özelliklere ilişkin Tablo-1’de yer alan bulgular, araştırmaya katılan muhasebe akademisyenlerinin %34,8’inin (48 kişi) Doç. Dr., %26,4’ünün (34 kişi) Dr. Öğr. Üyesi ve %18,8’inin (26 kişi) Prof. Dr. unvanlarına sahip olduklarını göstermektedir. %46,4’ünün (64 kişi) 6-15 yıl arası, %26,1’inin (36 kişi) 16-25 yıl arası ve %17,4’ünün (24 kişi) 26-35 yıl arası mesleki deneyim süresine sahip olduğu katılımcıların, %62,3’ünün (86 kişi) erkektir. %44,9’unun (62 kişi) 36-45 yaş arasında olduğu katılımcıların %75,4’ü (104 kişi) medeni durumlarını evli olarak belirtmiştir.

2.2. Ölçüm Modeli Analizi Sonuçları

Araştırma modelinde yer alan değişkenler arasındaki ilişki ve etkilerin test edilmesinde kovaryans temelli yapısal eşitlik modelleme (YEM) yöntemlerine göre, karmaşık araştırma problemlerini tek bir süreçte, sistematik ve detaylı bir şekilde dikkate alabilmesi (Anderson & Gerbing, 1988, p. 411) ve istatistiki gücünün küçük örneklemelerde daha yüksek olması sebebiyle (Sarstedt et al., 2017, pp. 11-14) varyans temelli kısmi küçük kareler yol analizi (PLS-YEM) yöntemi kullanılmıştır. Araştırma modelinin ölçüm sonuçları Tablo-2’de görülmektedir.

Tablo-2. Model Ölçüm Sonuçları

Boyut ve İfadeler	Faktör Yüğü	α^*	CR**
Dijital Okuryazarlık (DO)			
DO1. Kullandığım bilgi ve iletişim teknolojileri ile ilgili karşılaştığım teknik problemleri nasıl çözeceğimi bilirim.	0,742	0,916	0,929
DO2. Yeni bilgi ve iletişim teknolojilerini kolayca öğrenebilirim.	0,713		
DO3. Önemli yeni bilgi ve iletişim teknolojilerini takip ederim.	0,838		
DO4. Birçok farklı bilgi ve iletişim teknolojisi hakkında bilgi sahibiyim.	0,893		
DO5. Bilgi ve iletişim teknolojilerini öğrenmek ve öğrendiklerimi anladığımı gösteren eserler (örn. sunumlar, dijital hikayeler, wikiler, bloglar) oluşturmak için ihtiyaç duyduğum teknik becerilere sahibim.	0,788		
DO6. Bilgi ve iletişim teknolojileri konusunda sahip olduğum beceriler yeterlidir.	0,813		
DO7. İnternette bilgi edinmek için yaptığım arama ve değerlendirmelerde kendime güvenirim.	0,552		
DO8. Siber güvenlik, webde arama ve internette sahtecilik vb. internet etkinlikleri ile ilgili konulara aşinayım.	0,712		
DO9. Bilgi ve iletişim teknolojileri, bir projede çalışma ve diğer öğrenme etkinlikleri konusunda çalışma arkadaşlarımla daha iyi iş birliği yapmamı sağlar.	0,669		
DO10. Üniversitedeki çalışmalarımnda, arkadaşlarıma internet üzerinden (ör. Skype, Facebook, Bloglar aracılığıyla) yardım ederim.	0,779		
Uzaktan Eğitim Etkinliği (UEE)			
UEE2. Uzaktan eğitim sistemi aracılığı ile anlattığım konuları öğrencilerimin çoğu öğrendi.	0,707	0,872	0,909
UEE3. Uzaktan eğitim sistemi aracılığı ile genel olarak tüm derslerimi verimli bir şekilde işledim.	0,924		
UEE4. Uzaktan eğitim sistemi aracılığı ile genel olarak tüm derslerimi etkin bir şekilde işledim.	0,864		
UEE5. Uzaktan eğitim sistemi aracılığı ile genel olarak tüm derslerimi kolay ve rahat bir şekilde işledim.	0,776		
UEE6. Uzaktan eğitim sistemi aracılığı ile iyi bir öğretim deneyimi kazandım.	0,734		
Uzaktan Eğitim Memnuniyeti (UEM)			
UEM1. Uzaktan eğitim sisteminde öğrencilere daha kolay ulaşabiliyorum ve iletişim kurabiliyorum.	0,745	0,891	0,918
UEM2. Genelde uzaktan eğitim sisteminde ders vermeyi tercih ederim.	0,896		
UEM3. Uzaktan eğitim sisteminin sağladığı esnek çalışma koşulları verimliliğimi artırdı.	0,864		
UEM4. Uzaktan eğitim sisteminde öğrencilerin derslere ilgisi daha yüksekti.	0,776		
UEM5. Uzaktan eğitim sisteminde ders planlamasından memnunum.	0,855		
UEM6. Uzaktan eğitim sistemindeki ders saatleri yeterlidir.	0,689		

* Cronbach Alpha- α (iç tutarlılık katsayısı), **Birleşik Güvenirlik katsayısı

Tablo-2 incelendiğinde, “UEE1. Öğrencilerimin çoğu ders konusunda soru sormak için benimle uzaktan eğitim sistemi aracılığı ile iletişim kurdu” ifadesi dışındaki ifadelerin tümüne ait faktör yük değerlerinin 0,50’den; tüm değişkenlerin CR katsayıları ile Cronbach’s Alpha (α) iç tutarlılık katsayılarının da 0,70’den büyük olduğu görülmektedir. Hair et al. (2006)’a göre ölçekte yer alan bir ifadenin faktör yük değerinin 0,50 değerinden büyük olması, o ifadenin ölçme şartını sağladığını; Fornell & Larcker (1981)’e göre de Cronbach’s Alpha ve CR katsayılarının 0,70’den büyük olmasının ölçeklerin yapı güvenirliliğini sağladığını göstermektedir. UEE1 ifadesine ait faktör yük değeri 0,31 olup, söz konusu değer 0,50’den küçük olduğundan dolayı UEE1 ifadesi analiz dışında bırakılmıştır.

Ölçüm modelinin yakınsama ve ayırıştırma geçerliliğinin belirlenebilmesi için gerçekleştirilen analizlerin sonuçları Tablo-3’de gösterilmiştir.

Tablo-3. Ölçüm Modeline ait Geçerlilik Sonuçları

Değişkenler	Yakınsama Geçerliliği	Ayrıştırma Geçerliliği		
	AVE	DO	UEE	UEM
Dijital Okuryazarlık (DO)	0,571	0,755		
Uzaktan Eğitimin Etkinliği (UEE)	0,668	0,378	0,818	
Uzaktan Eğitim Memnuniyeti (UEM)	0,652	0,198	0,738	0,807

Not: Tablodaki koyu renkli sayılar AVE değerlerinin karekökleridir.

Tablo-3 incelediğinde, her bir gizil değişkenin ortalama açıklanan varyans değerinin (AVE) 0,50'den büyük olması ölçüklerin *yakınsama geçerliliğini* (Bagozzi & Yi, 1988, p. 80), her bir değişkene ait AVE değerinin karekökünün, o değişkenin bulunduğu sütundaki değişkenlere ait korelasyon değerlerinden büyük olması ise ölçüklerin *ayrıştırma geçerliliğini* sağladığını (Nascimento & Macedo, 2016, p. 295; Hair et al., 2017, p. 139) göstermektedir.

Tablo-4. Değişkenlere Ait Korelasyon ve Temel İstatistik Değerleri

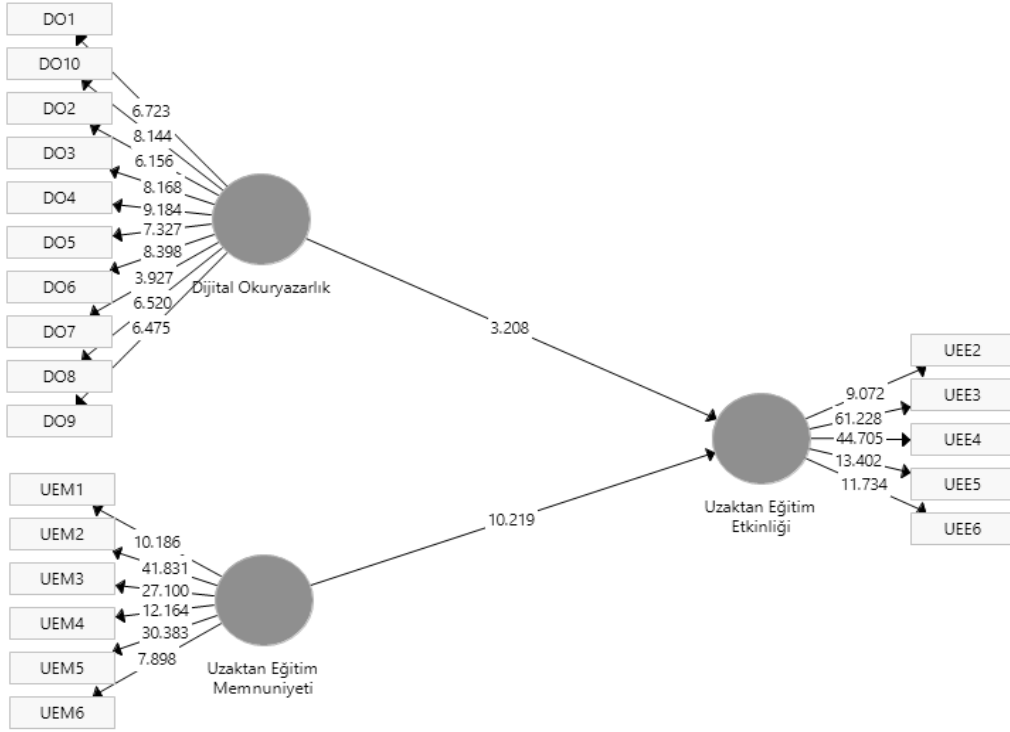
Değişkenler	DO	UEE	UEM	Ortalama	Standart Sapma	Varyans
Dijital Okuryazarlık	1,00			3,7884	,6954	,484
Uzaktan Eğitimin Etkinliği	0,378**	1,00		3,5159	,7958	,633
Uzaktan Eğitim Memnuniyeti	0,198	0,738**	1,00	2,9783	,9195	,846

*N= 138 için korelasyon değerleri * 0,05 ve ** 0,01 düzeyinde anlamlıdır. DO, Dijital Okuryazarlığı, UEE, Uzaktan Eğitimin Etkinliğini ve UEM, Uzaktan Eğitim Memnuniyetini ifade etmektedir.*

Araştırma modelinde yer alan değişkenler arasında istatistiksel olarak anlamlı ilişkilerin varlığını gösteren Tablo-4'deki korelasyon katsayıları incelendiğinde, dijital okuryazarlık ile uzaktan eğitimin etkinliği ($r: 0,378$; $p<0,01$) ve uzaktan eğitim memnuniyeti ile uzaktan eğitimin etkinliği ($r: 0,738$; $p<0,01$) değişkenleri arasında istatistiki olarak anlamlı ve pozitif ilişkilerin olduğu görülmektedir. Buna karşın dijital okuryazarlık ile uzaktan eğitim memnuniyeti ($r: 0,198$; $p>0,05$) değişkenleri arasında istatistiki olarak anlamlı bir ilişkinin olmadığı görülmektedir.

2.3. Araştırma Modeli Analizi Sonuçları

Araştırma kapsamında geliştirilen hipotezleri test etmek için kısmi en küçük kareler yol analizi (PLS-SEM) kullanılmıştır. Modelin değerlendirilmesinde R^2 , β ve t değerleri gibi temel ölçümler dışında modelin tahmin gücünün belirlenmesinde Q^2 ve etki büyüklüğünün belirlenmesinde ise f^2 değerleri dikkate alınmıştır. Ölçüm modelinin tahmin gücünü gösteren Q^2 değeri Blindfolding analizi ile hesaplanmıştır. Kısmi en küçük kareler (PLS) yol katsayılarının anlamlılıkları (t değerleri) ise örneklemden 5.000 alt örneklemler alınarak gerçekleştirilen yeniden örnekleme tekniği (bootstrapping) ile ölçülmüştür (Hair et al. 2011, p. 145, 148; Henseler et al., 2009, p. 305). Modelin değişkenleri arasındaki ilişkileri ortaya koymak için kısmi en küçük kareler (PLS) analizi ile gerçekleştirilen Yapısal Eşitlik Modeline ait sonuçlar Şekil-2'de gösterilmiştir.



Şekil 2. Yapısal Eşitlik Modeli Analiz Sonuçları

Muhasebe akademisyenlerinin sahip oldukları dijital okuryazarlık ve uzaktan eğitim memnuniyet düzeylerinin uzaktan eğitimin etkinliği üzerindeki etkilerini belirlemek için SmartPLS uygulaması ile yapılan regresyon analizi sonuçları Tablo-5’de verilmiştir.

Tablo-5. Yol Katsayıları Anlamlılık Testi Sonuçları

Hipotezler	Yollar	Yol Katsayısı	Standart Hata	t değeri	p değeri	Sonuç
H ₁	DO → UEE	β : 0,241	0,075	3,208	0,001	Desteklendi
H ₂	UEM → UEE	β : 0,691	0,068	10,204	0,000	Desteklendi

DO: Dijital Okuryazarlık, UEE: Uzaktan Eğitimin Etkinliği, UEM: Uzaktan Eğitim Memnuniyeti

Tablo-5 incelendiğinde dijital okuryazarlık düzeyinin uzaktan eğitimin etkinliği ($\beta=0,241$; $p<0,05$) üzerinde istatistiki olarak anlamlı ve pozitif yönde etkisinin olduğu görülmektedir. Bu sonuç, “Muhasebe akademisyenlerinin dijital okuryazarlık düzeylerinin uzaktan eğitimin etkinliği üzerinde pozitif yönde etkisi vardır.” şeklinde geliştirilen H₁ hipotezinin desteklendiğini ortaya koymaktadır. Buna göre muhasebe akademisyenlerinin sahip oldukları dijital okuryazarlık düzeylerinin artmasının, verdikleri uzaktan eğitimin etkinliği üzerinde olumlu bir yansımaya olduğu söylenebilir. Tablo incelendiğinde aynı zamanda, uzaktan eğitim memnuniyetinin de uzaktan eğitimin etkinliği ($\beta=0,691$; $p<0,05$) üzerinde istatistiki olarak anlamlı ve pozitif yönde etkisinin olduğu görülmektedir. “Muhasebe akademisyenlerinin uzaktan eğitimden memnuniyet düzeylerinin uzaktan eğitimin etkinliği üzerinde pozitif etkisi vardır.” şeklinde geliştirilen H₂ hipotezinin desteklenmesini gerektiren bu sonuç, muhasebe akademisyenlerinin verdikleri uzaktan eğitimden memnuniyet düzeylerinin artmasının verdikleri uzaktan eğitimin etkinliğine olumlu bir şekilde yansıdığını göstermektedir. Araştırma modeline ilişkin R², Q², f² ve VIF değerleri Tablo-6’da verilmiştir.

Tablo-6. Yapısal Eşitlik Modelinin R², f², Q² ve VIF Analiz Sonuçları

Hipotezler	Yollar		R ²	f ²	Q ²	VIF
H ₁	DO	UEE	0,588	0,138	0,384	1,041
H ₂	UEM	UEE		1,146		1,041
DO: Dijital Okuryazarlık, UEE: Uzaktan Eğitimin Etkinliği, UEM: Uzaktan Eğitim Memnuniyeti						

Araştırma modelindeki bağımsız değişkenler arasında çoklu doğrusal bağıntı (Collinearity) problemi olup olmadığını ortaya çıkarmak için Collinearity istatistiğinin göstergelerinden biri olan varyans etki faktör (VIF) değerlerinin her bir değişken için kabul edilebilir sınır değer olan 5'den (Ali et al., 2018, p. 529; Garson, 2016, p. 77; Hair et al., 2011, p. 145) küçük olmaları, bağımsız değişkenler arasında çoklu doğrusal bağıntı probleminin yaşanmadığını göstermektedir.

Hipotezlerin test edilmesi için ölçüm modeli olarak seçilen reflektif içsel modelin değerlendirilmesi ise R², f² ve Q² değerlerinin incelenmesi ile gerçekleştirilmiştir (Hair et al., 2017). Tablo-6'da yer alan, her bir dışsal gizil değişkenin açıklanan varyansını ifade eden R² değeri incelendiğinde dijital okuryazarlık ve uzaktan eğitim memnuniyet düzeyleri değişkenlerinin uzaktan eğitimin etkinliğinin %58,8'ini açıkladığı görülmektedir.

Reflektif iç modelin değerlendirilmesinde kullanılan ve tahmin yapılarının etki büyüklüğünü ifade eden f² değerleri incelendiğinde uzaktan eğitimin etkinliği üzerinde dijital okuryazarlık değişkeninin (f² = 0,138) orta düzeyde ve uzaktan eğitim memnuniyeti (f² = 1,146) değişkeninin ise yüksek düzeyde etki büyüklüğüne sahip olduğu görülmektedir.

Reflektif iç modelin değerlendirilmesinde kestirimsel örneklemin tekrar kullanım tekniği olan ve blindfolding analizi sonucunda yol analizine ait elde edilen Q² değeri 0,384 olup, bu değer 0'dan büyük olması yol analizinin yeterli tahmin gücüne sahip olduğunu (Peng & Lai, 2012, p. 473) göstermektedir.

SONUÇ VE ÖNERİLER

Bilgi teknolojilerinin yoğun kullanımını gerektiren uzaktan eğitim yöntemi, zaman ve mekân kısıtlarını ortadan kaldırması gibi avantajlar nedeniyle kullanımı son yıllarda giderek artmakta ve kolay erişim sayesinde öğrenmeyi desteklemektedir. Özellikle COVID-19 salgını sürecinde Türkiye'deki tüm üniversitelerde eğitimin uzaktan eğitim yöntemiyle sürdürülmesi zorunluluğu ortaya çıkmıştı. Dolayısıyla öğretim elemanları tarafından verilen uzaktan eğitim etkinliğinin sağlanması bu noktada büyük önem taşımaktadır. Bu durum araştırmacıları uzaktan eğitimin etkinliğini etkileyen faktörlerin belirlenmesine yöneltmiştir. Muhasebe eğitiminde de kullanılan uzaktan eğitim yönteminin etkinliği, muhasebe akademisyenlerinin sahip oldukları dijital okuryazarlık ve uzaktan eğitim memnuniyet düzeylerine bağlı olacaktır. Bu çalışmada muhasebe akademisyenlerinin sahip oldukları dijital okuryazarlık ve uzaktan eğitimden memnuniyet düzeylerinin verdikleri uzaktan eğitimin etkinliği üzerindeki etkisini belirlemek amaçlanmıştır. Devlet ve vakıf üniversitelerinde görev yapan 138 muhasebe akademisyenine yapılan anket çalışmasıyla elde edilen verilerin analiz bulguları dijital okuryazarlık ve uzaktan eğitim memnuniyet düzeylerinin uzaktan eğitimin etkinliği üzerinde istatistiki olarak anlamlı ve pozitif yönde etkilerinin olduğunu göstermektedir. Bu sonuçlar, muhasebe akademisyenlerinin dijital okuryazarlık ve uzaktan eğitim memnuniyet düzeylerinin artmasının, verdikleri uzaktan eğitimin etkinliğine olumlu bir şekilde yansıtacağı anlamına gelmektedir. Çalışmada elde edilen bu sonuca göre, uzaktan eğitimin etkinliğinin artırılması için eğitimcilerin dijital okuryazarlık ve uzaktan eğitimden memnuniyet düzeylerinin artırılmasına yönelik çalışmaların yapılması önerilmektedir. Analizler zaman kısıtlamasından dolayı elde edilen 138 katılımcıdan oluşan veri seti üzerinden yapıldığından bir sınırlılık söz konusudur.

KAYNAKÇA

- Akçıl, U. & Baştaş, M. (2021). Examination of university students' attitudes towards e-learning during the COVID-19 pandemic process and the relationship of digital citizenship. *Contemporary Educational Technology*, 13(1), 1-13.
- Akmeşe, Ö. F., Demir, E. & Dünder, E. (2016). Student perceptions for distance education and efficiency analysis of the system. *Hitit Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 9(2), 981-997.
- Ali, F., Rasoolimanesh, S. M., Sarstedt, M., Ringle, C. M. & Ryu, K. (2018). An assessment of the use of partial least squares structural equation modeling (PLS-SEM) in hospitality research. *International Journal of Contemporary Hospitality Management*, 30 (1), 514-538.
- Anderson, J. C. & Gerbing, D. W. (1988). Structural equation modeling in practice: A review and recommended two-step approach. *Psychological Bulletin*, 103, 411-423.
- Bagozzi, R. P. & Yi, Y. (1988). On the evaluation of structural equation models. *Journal of the Academy of Marketing Science*, 16 (2), 74-94.
- Buselic, M. (2012). Distance learning – concepts and contributions. *In Oeconomica Jadertina*, 2 (1), 23-34.
- Butnaru, G.I., Nită, V., Anichiti, A. & Brînză, G. (2021). The effectiveness of online education during covid 19 pandemic-A comparative analysis between the perceptions of academic students and high school students from Romania. *Sustainability*, 13(5311), pp. 1–20.
- Çınar, M. & Törenli, N. (2010). Redesign online courses with student expectations: A case study with a new infrastructure. *Procedia Social and Behavioral Sciences*, (9), 2013-2016.
- Fornell, C. & Larcker, D. F. (1981). Evaluating structural equation models with unobservable variables and measurement error: Algebra and statistics. *Journal of Marketing Research*, 18 (3), 382-388.
- Garson, G. D. (2016). *Partial Least Squares: Regression and Structural Equation Model*, Asheboro, Statistical Associates Publishing.
- Gilster, P. (1997). *Digital literacy*. New York: Wiley Computer Publication.
- Hair, J. F., Black, W. C., Babin, B. J., Anderson, R. E. & Tahtam, R. L. (2006). *Multivariate Data Analysis*, New Jersey, USA, Pearson Education LTD.
- Hair, J. F., Ringle, C. M. & Sarstedt, M. (2011). PLS-SEM: Indeed a silver bullet. *Journal of Marketing Theory and Practice*, 19 (2), 139-151.
- Hair, J. F., Hult, G. T. M., Ringle, C. & Sarstedt, M. (2017). *A primer on partial least squares structural equation modeling (PLS-SEM)*, (2nd Edition), Thousand Oaks: Sage Publications.
- Henseler, J., Ringle, C. M. & Sinkovics, R. R. (2009). The use of partial least squares path modeling in international marketing. *Advances in International Marketing*, 20, 277-320.
- Lynch, M. (2017). What is Digital Literacy? <https://www.theedadvocate.org/what-is-digital-literacy/> (Erişim Tarihi: 20.03.2022).
- Maphosa, C. & Bhebhe, S. (2019). Digital literacy: A must for open distance and e-learning (Odel) students. *European Journal of Education Studies*, 5 (10), 186-199.
- Marom, R. B., Chajut, E., Roccas, S. & Sagiv, L. (2003). Internet-assisted versus traditional distance learning environments: Factors affecting students' preferences. *Computers & Education*, (41), 65-76.
- Myrna, V. (2021). Effectiveness of distance learning to the performance of learners: A literature review. *Global Scientific Journals*, 9(7), 2171-2178.
- Nascimento, J. C. H. B. & Macedo, M. A. S. (2016). Structural equation models using partial least squares: An example of the application of Smartpls® in accounting Research. *REPeC*, 10 (3), 282-305.
- Ng, W. (2012). Can we teach digital natives digital literacy? *Computers & Education*, 59(3), 1065–1078.
- Peng, D.X. & Lai, F. (2012). Using partial least squares in operations management research: A practical guideline and summary of past research. *Journal of Operations Management*, 30 (6), 467-480.

- Perumalla, C., Mak, J., Kee, N. & Matthews, S. (2011). Integrating web applications to provide an effective distance online learning environment for students. *Procedia Computer Science*, (3), 770-784.
- Polat, M. (2021). Pre-service teachers' digital literacy levels, views on distance education and preuniversity school memories *International Journal of Progressive Education*, 17(5), 299-314.
- Rahman, Ariawan, V. A. N. & Pratiwi, I. M. (2020). Digital literacy abilities of students in distance learning, 4th International Conference on Language, Literature, Culture, and Education, *Advances in Social Science, Education and Humanities Research*, (509), 592-598.
- Sarstedt, M., Ringle, C. M. & Hair, J. F. (2017). Partial least squares structural equation modeling, Homburg, C. and et al. (Eds.), *Handbook of Market Research*. Springer International Publishing, 1-40.
- Sever, S. & Çatı, K. (2021). The mediating role of attitude towards distance education in the effect of digital literacy level on satisfaction with distance education. *Journal of Higher Education and Science*, 11 (3), 559-574.
- Şimşek, A., İskenderoğlu, T. & İskenderoğlu, M. (2010). Investigating preservice computer teachers' attitudes towards distance education. *Procedia Social and Behavioral Sciences*, (9), 324-328.
- Tang, C. M. & Chaw, L. Y. (2016). Digital literacy: A prerequisite for effective learning in a blended learning environment?. *The Electronic Journal of e-Learning*, 14(1), 54-65.

İNSANLIK AYIBI MUHASEBESİ

Süleyman YÜKÇÜ*
Sakine Berfin KISA**
Canan YÜKÇÜ***

ÖZET

Evrensel bir ayıp olarak nitelendirebileceğimiz kölelik kavramı, insan olmanın manevi değerlerine aykırı olmasına rağmen, üç köşeli ticaret olarak adlandırdığımız insanlık ayıbı durumunda karşımıza çıkmaktadır. Köleleştirme, emek sömürüsü ve insanlık dışı bir yolla kazanç elde etmek amacıyla başvurulmuş bir yöntemdir. Bu çalışmanın ana teması; İngiliz köle tacirlerinin ticaret başlığı altında Afrikalı kölelerin özgürlüklerine gem vurması sonucunda katlanılan maliyetleri ve getirileri belirtilerek eleştirel ve öznel bir yaklaşımla sunulmasıdır.

Anahtar Kelimeler: Köle, Köle Tacirleri, Ticaret Üçgeni

Jel Sınıflandırması: M41

DISGRACE OF HUMANITY ACCOUNTING

ABSTRACT

The concept of slavery, which we can describe as a universal shame, is the spiritual concept of being human the shame of humanity that we call triangular trade, even though it goes against your values. It appears before us, enslavement, labor exploitation and inhumane way it is a method used to make money. The main theme of this study is, as a result of the english traders curbing the freedoms of African slaves under the head of trade the t a cricial and subjective by specifying the costs incurred and returns it is presenting the.

Keywords: Slave, Slavers, Trade Triangle

Jel Classification: M41

GİRİŞ

İnsanlık ayıbı kavramı, insan olmanın gerektirdiği temel evrensel ilkelere karşı davranış ve eylemlerde bulunmaktır biçiminde tanımlanabilir. İnsan olmanın gerektirdiği temel evrensel ilkelerin ne olduğu ortaya konursa bunlara karşı davranışta bulunmanın neler olduğu daha iyi anlaşılacaktır.

Evrensel değerler bütün sosyal bilimciler tarafından ayrıntılı olarak incelenmiştir. Evrensel değerler başta başkalarının hayatlarına saygı duyulması açısından öldürmeme, yardımseverlik, paylaşma,

* Prof. Dr., Dokuz Eylül Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, suleyman.yukcu@deu.edu.tr, ORCID ID: 0000-0002-1514-5953

** Lisansüstü Öğrencisi, Dokuz Eylül Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, berfin.kisa@hotmail.com, ORCID ID: 0000-0001-5979-7796

*** Öğr. Gör., Ege Üniversitesi, Ege Meslek Yüksek Okulu, canan.yukcu@ege.edu.tr, ORCID ID: 0000-0001-8225-7114

büyüklere saygı, doğaya saygı, çalışkanlık, sürdürülebilirlik gibi örneklerden oluşmaktadır. Bu örnekler daha da arttırılabilir.

Fakat bu evrensel değerlere rağmen insanoğlunun tarihi insanlık ayıbı örnekleri ile doludur. Yaşanmış katliamlara Nazilerin zulmü önde gelenlerden biri olarak örnek verilebilir. Birçok zulüm yaşanmıştır ve bunlara karşın zaman zaman birinci sıraya köle ticareti mi yoksa Nazi zulmü mü yerleştirilmelidir? Kararsız kalınmaktadır.

Bu makalenin amacı köle ticaretinin ticareti yapanlar açısından, ticareti yapılan Afrikalıların kabileleri açısından ortaya çıkan maliyet ve faydalarının analizi yapılarak insanlık tarihine etkisini araştırmaktır.

1. MALİYET - FAYDA ANALİZİ

Maliyet - Fayda analizi, Yönetim Muhasebesinin bir konusudur. Her türlü kararda; o kararın yarattığı maliyetleri öngörür, getirilerini dikkate alır. Getiriler maliyetlerden fazla ise o kararı alır ve uygularız. Birden fazla seçenek söz konusu olur çoğunlukla, mevcut durum ve yeni alınacak karar. Böyle olduğunda kârı büyük olanı tercih eder uygulamaya çalışırız. Yani getirisi ile maliyeti arasındaki farkı (kârı) büyük olanı tercih eder uygularız. Karar seçenekleri ikiden fazla da olabilir. Üçlü, beşli, sonsuz da olabilir.

Maliyet - Fayda analizinde, analize dâhil edilen maliyet ve getiri kalemleri parasal olarak ölçülebilen kalemler olabilir. Satış gelirinin tutarı, satın alma maliyeti, ücret giderleri, nakliye giderleri vb. gibi. Parasal maliyetlerin ve getirilerin yanı sıra parasal olmayan maliyet ve getiriler de söz konusu olabilir.

2. PARASAL OLMAYAN GETİRİ VE MALİYETLER

İşletmelerin, kişilerin veya ülkelerin karar aşamasında dikkate alması gereken unsurlar parayla ifade edilebilir. Kasa hesabı veya fiziksel kasayı ilgilendirir. Kasa girişi veya çıkışı gerektirir.

Herhangi bir karar aşamasında bir eylem, gelişme ve objeye atfedilen önem herhangi bir para birimi ile doğruya yakın bir şekilde ifade edilmesi çok zor veya imkânsız ise parasal olmayan bir maliyet veya getiri unsuru ile karşı karşıyayız demektir. Parasal olmayan unsurlar kasa ile ilgili değildir. Kasa girişi çıkışı gerektirmez. Duygular ile ilgilidir.

İnsan hayatının kaybedilmesi, kazanılması, prestij, imaj kaybı, kazancı, moral, motivasyon kaybı kazancı, ilişkilerin bozulması veya düzelmesi, psikolojik veya fiziksel alan kaybetme veya kazanma parasal olmayan maliyet ve getiri unsurlarına örnek verilebilir.

Bugün için parasal olmayan maliyet ve getiriler ileriki dönemlerde parasal maliyet ve getiriye dönüşebilir, neden olabilir.

Sağlanan imaj ve prestij ile daha fazla satış yapmak, kaybedilmesi ile satış kaybına uğramak biçiminde örneklenebilir.

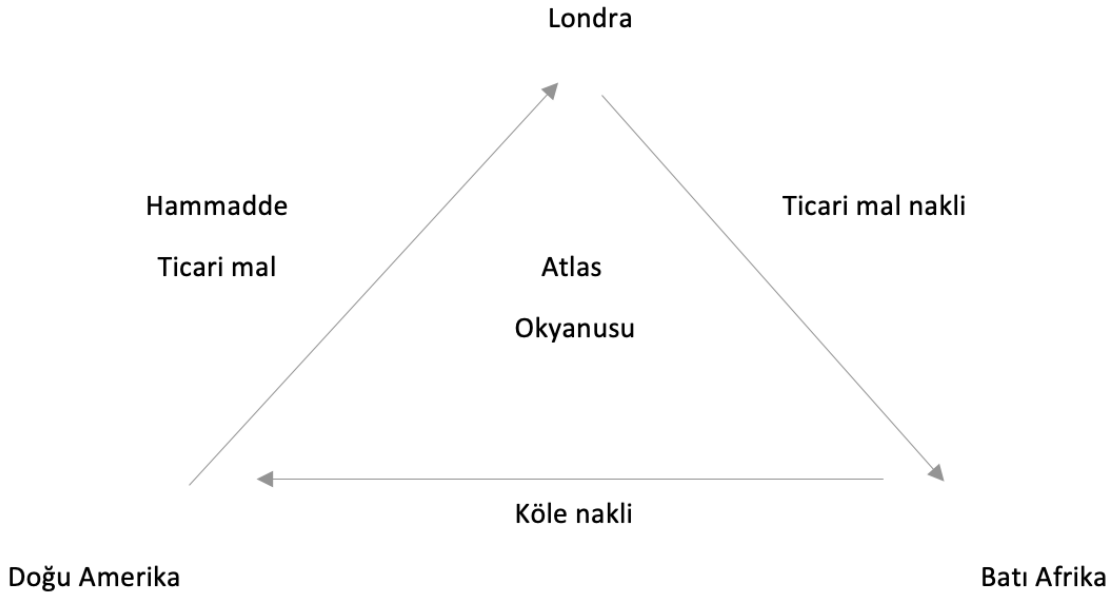
3. AFRİKA'DAN AMERİKA'YA YAPILAN KÖLE TİCARETİ

15. yüzyılda Avrupalı kâşifler tarafından Asya, Afrika ve Amerika'da yeni bölgelere deniz seyahatleri yapılması, kölelik tarihinde yeni bir dönemi başlatmıştır. Bu dönemde, Avrupa'da baş gösteren ekonomik ve siyasi krizler Avrupa devletlerinin deniz aşırı bölgelere yönelmesine ve buralarda birtakım sömürgeler oluşturmalarına sebebiyet vermiştir. Söz konusu arayışların hedefleri yeni gelir getiren tarım alanlarının yaratılması, madencilik sektöründe ve sanayisinde kullanılmak üzere köle ticaretinin yaygınlaştırılmasıydı (<https://www.amerikaninsesi.com/a/koleligin-aci-kokleri-ilk-afrikalilar-in-amerika-ya-ayak-basisinin-400-yildonumu/5051576.html>).

İnsanlık ayıbı dediğimiz, milyonlarca köleleştirilmiş Afrikanın kıtalarından ve ailelerinden kopararak çoğunluğu Karayipler'e olmak üzere, pamuk, şeker, kahve, pirinç plantasyonlarında* çalıştırılmak için zorla getirilmesidir. Atlantik köle ticareti sistemi tahmini olarak 12 ila 15 milyon Afrikanın Atlantik okyanusu üzerinde insanlık dışı şartlarda taşınmasına neden olmuştur (Kachur, 2006: 14-15). Yaklaşık olarak 400 yıl süren köle ticaretinin son derece karışık bir ticaret ağına sahip olduğu bilinmektedir(https://tr.wikipedia.org/wiki/Atlas_Okyanusu%27ndaki_k%C3%B6le_ticareti).

Üç köşeli ticaret adıyla da anılan bu karmaşık ticaret ağı üç aşamada gerçekleşmektedir. İlk aşama, İngilizler tarafından** Avrupa ve Asya'dan gemilerle getirilen ticari ürünlerin Batı Afrika limanlarına getirilmesini, ürünlerin bırakılarak gemilerin kargolarının Amerika plantasyonlarında çalıştırılacak Afrikalı kölelerle doldurulup yola çıkılmasını içermektedir. İkinci aşama ise binlerce kilometre süren zorlu bir Atlantik okyanusu yolculuğunu ve akabinde Afrikalı kölelerin daha doğrusu yolculuktan sağ kalabilen Afrikalıların plantasyonlara gönderilmesidir. Köle ticaretinin son basamağı ise boşaltılan gemilerin kargo kısımlarının bu kez Avrupa'da satılmak üzere değerli ham madde ve ticari ürünlerle doldurulmasını ve böylece tekrar okyanusa yelken açılmasını içerir (Delibaş, 2019: 32-42).

Avrupa, Afrika ve Amerika kıtaları üçgeninde gerçekleşen bu devasa ticaret ağı Afrika kıtasını sosyal, ekonomik ve insani açıdan sömürerek kıtayı derinden etkilemiştir (Günarlan, 2019: 704-718). Bütün bunlardan hareketle bu çalışmanın amacı Afrika kıtası üzerinde gerçekleştirilen köle ticaretinin ticareti yapan İngiliz köle tacirleri açısından ve ticareti yapılan köleleştirilmiş Afrikalılar açısından ortaya çıkan maliyetlerin ve beraberinde elde edilen getirilerin insanlık tarihine olan etkisini araştırmaktır.



Şekil 1: Üç Köşeli Ticaret

* Plantasyon, büyük ölçekle bitki üretimi için kullanılan tarımsal alandır. Zamanımızdaki plantasyonlar daha çok coğrafi keşiflerden sonra oluşan işletmelerdir. Keşifler sonrası Hindistan, Tayland, Birmanya, Malezya, Papua Yeni Gine, Endonezya gibi Muson ülkeleri, tropikal kuşak ülkeleri, Güney Amerika ülkeleri sömürge yapılmıştır. Hollanda ve İngiltere tarafından Muson Asya'sında kauçuk ve çay plantasyonları kurulmuştur. Orta ve Güney Amerika ülkelerinde İspanyol ve Portekizliler tarafından çeşitli plantasyonlar kurulmuştur.

** Bu ticareti organize ve idare eden İngiliz şirketleri idi. Ticaretin birinci köşesi olan İngiltere, özellikle Londra, Bristol ve Liverpool kentlerinde bu çalışmayı sürdürdü.

4. KÖLE TİCARETİNİN ORTAYA ÇIKIŞI

Kölelik, dünyanın hemen hemen her yerinde ve her döneminde var olmuş olan bir gerçektir. Köle ticaretinin başlangıcı 15. Yüzyılın sonu ve 16. Yüzyılın başı olarak bilinmektedir (Gür, 2014: 51). Fakat o zamana kadar ve sonrasında, Afrikalılar yalnızca dış güçler tarafından köleleştirilmemiş, kendi içlerinde de kölelik anlayışı zaten hâkimdir. Bilindiği üzere Afrikalılar kabileler şeklinde yaşamaktaydı. Kabileler arasında daha gelişmiş olan kabileler, daha zayıf olan kabilelerden, akınlar yaparak köle elde ediyordu veya Afrika kıtasında bulunan krallıklar kendi halkını köleleştiriyordu (Ertuğrul, 2020: 75-86). Buna literatürde Afrika İçi Geleneksel Köle Ticareti denir.

Geleneksel Köle Ticaretini Afrika Dışı Transatlantik Köle Ticaretinden (Ertuğrul, 2020) ayıran belli başlı noktalar mevcuttur. Geleneksel Köle Ticaretinde, Afrikalı kölelerden bazıları içinde buldukları kölelerden oluşan topluluğun lideri olabilmekteydi, evlenebilir, çocuk sahibi olabilirlerdi ve çocuklar köleden olma köleden doğma olsa dahi hür kabul edilirdi. Transatlantik Köle Ticaretinde ise köle olarak yakalanan ya da kaçırılan Afrikalıların tamamen satıldıkları kişinin malına dönüştüğü, hiçbir şekilde hiçbir hakkının olmadığı ve bu kişilerin çocuklarının da tıpkı anne babaları gibi hiçbir kurtuluş şansı olmaksızın gönderildikleri kıta olan Amerika'da köle olarak doğup, köle olarak ölecekleri anlamına gelmektedir (Kachur, 2006; 14-15).

Afrika Dışı Köle Ticareti, Portekiz ve İspanya ile başlamış İngiltere, Fransa ve Hollanda ile devam etmiştir. 16. Yüzyılda Amerika'ya yılda 1000-2000 köle ulaştırılıyor iken 18. Yüzyılda bu sayı 10-20 bine, 19. Yüzyılda ise yaklaşık olarak 50 bine dayanmıştır. Veriler tam olarak doğru olmasa da varsayım çerçevesinde ele alındığında bunca zaman boyunca yeni dünyaya adım atmak zorunda bırakılmış kölelerin sayısı 12-15 milyona yakındır.*

Ticaret Üçgeni** veya Üç Köşeli Ticaret olarak adlandırdığımız durum, kölelerin yeni dünyaya adım atma nedenlerini bizlere açıklar. 16. Yüzyılda İngilizler, fabrika ürünü olan her türlü kumaş, bez, iplik ihraç etmek ve şeker, tütün, pamuk, kahve, pirinç ithal etmek istiyordu. Fakat o dönemlerde Amerika'da nüfus çok az olduğu için fabrikalarda çalışacak insan bulunamamaktaydı. Bu nedenle İngilizler, Afrika'ya ticari ürünleri (manifatura fabrika mallarını) ihraç edip, köle merkezlerinde topladıkları siyahi köleleri ucuz iş gücü olduğundan dolayı Senegambiya*** Bölgesinde yer alan Goree ve St. Louis adalarına baskınlar düzenleyerek köleleştirme eyleminde bulundular. Senegambiya bölgesinde bulunan diğer sahiller de kölelerin ana ihracat merkezi haline gelmişti ve gerçekleştirilen köle ihracatının en az %50'sini tek başına karşılayan bölge olduğu düşünülmektedir. Böylece Transatlantik köle ticaretinin ilk aşaması gerçekleşmiştir. İkinci aşamada, köleleştirdikleri Afrika halkı gemilere bindirilip, çalıştırılmak üzere Amerika plantasyonlarına gönderilir. 16. Yüzyıl ile 19. Yüzyıl arasında gemilere bindirilen 12-15 milyon Afrikalı kölelerin Emory Üniversitesinin Transatlantik Köle Ticareti veri tabanına göre yaklaşık 10.7 milyonu bu gemi yolculuğunu atlatmayı başarmıştır. Başarmıştır diyoruz çünkü Afrika'dan Amerika'ya kadar olan köle nakli esnasında çok önemli miktarda Afrikalı gemide hayatını kaybetmiştir. Cesetleri Atlas Okyanusunu doldurmuştur. Büyük çoğunluğu Brezilya ve Karayip'lere gönderilen kölelerin yine yaklaşık olarak 400 binlik kısmı Amerika'ya getirilmiştir. Yanlarında sadece gelenekleri, inançları, umutları, hikayeleri, dilleri ve az da olsa huzur bulabilmek adına mırıldandıkları şarkılarından başka hiçbir şeyleri olmayan bu köleler insanlık ahlakına uymadığı halde çalıştırılmak üzere alınıp satıldılar. Ticaret Üçgeninin son kısmında ise, Amerika'da boşaltılan İngiliz gemileri bu kez Avrupa'da satılması için üretilen mallarla doldurularak tekrar okyanusa çıkar (Kachur, 2006: 14-15).

* Köle ticareti, ticaret üçgeni adı verilen bir ticaret biçimiyle hızlanmıştır.

** Ticaret üçgeni veya üç köşeli ticaret, Londra, Batı Afrika, Doğu Amerika arasında gerçekleşmektedir.

*** Araştırmada geçen Senegambiya bölgesi olarak isimlendirilen bölge Senegal ve Gambia'yı içeren Senegal ve Gambia ırmakları arasında kalan büyük bölgedir. 1981 yılında kurulan Senegambiya Konfederasyonu ile ilgili değildir.

5. İNGİLİZ KÖLE TACİRLERİ AÇISINDAN KÖLELEŞTİRMENİN MALİYETİ

Bir insanı, kendi çıkarları uğruna zorla ele geçirip köleleştirerek bu çıkarlar doğrultusunda hizmet etmesini sağlamanın belli başlı maliyetleri vardır. En basitinden, köleleştirmek için düzenli olarak aşılın okyanus*, köle ve mal taşıyan gemilerin bakımı, mürettebatın ücretleri ve yeme-içme masrafları, kabileleri yakıp yıkarak köle toplayan askerlerin ücretleri ve yeme-içme masrafları, hayatta kalması adına minimum düzeyde de olsa kölelere yapılan yeme-içme masrafları, kendi ırkına, halkına, milletine, inançlarına ve geleneklerine ihanet eden Afrikalı köle tacirlerine yakalayıp getirdiği köle miktarı kadarınca verilen ücretlerin hepsi bu maliyetin unsurlarıdır.

Bu unsurları tek tek ele alacak olursak, okyanus ötesine geçip köle elde etmeyi amaçlayan İngiliz köle tacirleri, okyanusu aşmak için kullanılan gemilere** belirli bir düzeyde yakıt harcamıştır ve bu gemilerin kapasitesinin çok çok üzerinde köle sevkiyatının yapılmak istenmesi yakıtlara yapılan masrafların azımsanmayacak bir düzeyde olduğunu göstermektedir. Bu gemilerin fırtınalı günlerde seyahat halinde olma ihtimalleri de göz önünde bulundurulacak olursa köle taşıyan keder gemilerinin tamir-bakım-onarımına ihtiyaç duymasının olasılığının yüksek olması öngörülmelidir. Aynı zamanda gemi mürettebatının bu insanlık ayıbı yolculuğunda köle tacirlerine ve kölelere eşlik ediyor olmasının da bir maliyeti vardır. Yapılan işlerin karşılığında onlara günlük, haftalık veya aylık olarak ücret ödenmesi, günlük yeme-içme ihtiyaçlarının karşılanması da bu maliyetlerin unsurlarından biridir. İngiliz köle tacirlerinin her bir gemi yolculuğu için yaklaşık olarak 2000 dolarlık bir maliyete katlandıkları varsayılmaktadır.

Köle toplama görevini üstlenen, o zamanın koşullarına göre siyah tenli insanların silah teknolojisinden oldukça üstün bir teknolojiye sahip olan paralı askerlere bu görevi yerine getirdikleri için ödenen ücretleri de unutmamak gerekir ki bunun da azımsanmayacak düzeyde olduğu öngörülmektedir. Paralı asker başına, görev süresi boyunca yerine getirdiği hizmetler için 100 dolar ödendiğini varsayacak olursak, tam teçhizatlı 10 askerın İngiliz köle tacirlerine olan maliyeti 1000 dolardır. Böylece yalnızca geminin yakıtı ve bakım onarımı, gemi mürettebatına yapılan masraflar ve askerlerin aldıkları ücretlerin 3000 dolara tekabül ettiği öngörülmüştür. Bu tahmini rakamların gerçeği yansıtmamakla beraber, konunun amacını anlatabilmek adına ve aklımızda net bir şekle bürünebilmesi adına varsayımsal olarak dile getirildiği unutulmamalıdır.

Kendi kabilesine sıranın gelmemesi için ve bir nebze de olsa para kazanmak ve daha rahat geçinebilmek adına İngiliz köle tacirlerine hizmet ederek, kendisiyle aynı dini, dili, rengi paylaşan insanlara ihanet eden Afrikalı köle tacirleri vardır ki onlara yakaladıkları köle başına yaklaşık 10 dolara tekabül eden bir ücretin ödendiği düşünülmektedir. Bir kabilede ortalama 50 ila 100 kişinin yaşadığı düşünülürse, Afrikalı köle tacirleri için bu hiçte göz ardı edilebilecek bir sayı değildir. 10 kişi yakalayıp İngilizlere teslim eden bir tacire ödenen 100 dolar sadece tek bir Afrikalı köle taciri içindir. En az 5 Afrikalı köle taciriyle anlaşma yapılmışsa, ödenen bu ücretlerin ortalama toplam 500 ila 1000 dolar skalasında seyredebileceği öngörülmektedir. Böylece bu kısma kadar ifade edecek olursak, İngiliz köle tacirlerinin Afrika halkını köleleştirme maliyetleri her bir köle toplama süreci için toplamda yaklaşık olarak 4000 dolara ulaşmıştır diyebiliriz.

Son olarak kölelere yapılan maliyetlerden bahsedecek olursak, bir köle günde ortalama 2 öğün yemek yemesi gerekirken, günde bir öğün yemek yedikleri öngörülmektedir. Bir seyir esnasında toplam 400 köle götüren bir İngiliz köle gemisinde bu kölelerin en az %35'inin kötü yolculuk şartlarından, açlıktan, kaçırılma esnasında ağır yaralanmışsa kan kaybından, yeterli bakım ve ilaç kaynağı

* Köle ticareti gerçekleştirilirken aşılın okyanus, Atlas okyanusudur.

** Afrikalı kölelerin maruz kaldığı aşağılanma ve zulüm, gemiye adım atmadan başlıyordu. Satın alınıyor, alıkonuluyor veya vahşi birer hayvan gibi avlanılıyorlardı (Ertuğrul, 2020: 75-86).

olmamasından ötürü yolculuğu tamamlayamadan öldükleri öngörülecek olursa, tahminen 150-200 köle karaya sağ salim ulaştırılmıştır, bu da günlük yaklaşık olarak 200 öğün yeme-içme demektir ki düşünüldüğünde aslında oldukça yüksek bir miktar söz konusudur. Bu gemi yolculuğunun 20 ila 30 gün sürdüğü düşünülürse 4500-6000 öğün yeme-içme yalnızca kölelere mahsus ayrılmış olmalıdır. Kölelere verilen bir öğün yeme-içme İngiliz köle tacirlerine yaklaşık olarak 0.33 dolarlık bir maliyet bedeli çıkartıyorsa, bir gemi yolculuğunda sağ salim karaya taşınan tüm kölelerin yolculuk boyunca belirttiğimiz ve karşılanan yeme-içme masrafının İngiliz köle tacirlerine olan maliyeti 1500 ila 2000 dolar arasında olduğunu öngörebiliriz.

Elimizde bulunan bu varsayımsal veriler ışığında maliyetleri bir bütün olarak ele alacak olursak İngiliz köle tacirlerinin toplam köleleştirme maliyetlerinin belirli bir düzeyde olduğunu öngörebiliriz. Böyle bir maliyete katlanmak, ancak getirisi düşünülünce mümkündür. Çünkü bu köle ticareti, son derece risksizdir ve köleler aslında ihtiyaçları karşılayacak düzeyde ihraç ve ithal edilmektedir. Bu köle edilmiş insanların, pamuk, şeker, kahve, pirinç gibi ürünlerin üretilmesinde ve satılmasında kullanılacak olması, İngilizlerin risk almadığının bir diğer göstergesi olarak kabul edilebilir çünkü o dönem tüm bu işleri yapacak ucuz iş gücüne ihtiyaç duyulan bir dönemdi.

6. İNGİLİZ KÖLE TACİRLERİ AÇISINDAN KÖLELEŞTİRMENİN GETİRİSİ

İngiliz köle tacirleri, Afrikalı köleler için katlandığı maliyetlerin bir getirisi olacağını düşünmekteydi. Amerikalıların çeşitli plantasyonlarında çalıştırılmak üzere kölelere ihtiyacı vardı. İngilizler, Amerikalılara Afrikalı köle teslim edip karşılığında ithal etmek istediği malları temin edebilmekteydi. Bu mallar, köleler için katlanılan maliyetlerden çok daha değerli ve kıymetli olacak ki, İngilizler ithal etmek istediği ürünleri üretmek yerine harcaabileceği enerjiyi ve parasal kaynağını, Afrika halkını köleleştirmek için kullanmayı tercih etmiştir (Delibaş, 2019: 32-42). İngilizlerin temin ettiği bu ithal mallar, satılmak üzere gemilerle Avrupa'ya taşınmaktaydı. Avrupa'nın o dönemlerde tarım ürünlerine ihtiyaç duyuyor olması, İngilizleri ticaretinde haklı kılıyor olabilir. Çünkü her ticarete olduğu gibi bu ticarete de amaç mümkün olan en üst düzeyde kâr elde edebilmektir. Bu açıdan ele alacak olursak, 150-200 köleyi, mürettebatı ve askerleri taşıyan bir yük gemisinin yaklaşık olarak 50 ton pirinç, şeker, kahve, tütün ürünlerini de taşıyabilecek olması öngörülmektedir. Bu ürünleri Avrupa'ya taşıyan İngilizler, kilosunu 2,5-3 veya 5 dolar civarında satabilirse katlandığı maliyetten çok çok daha fazlasına ulaşabilir. Avrupa bu ürünlere ihtiyaç duyduğu için bu ürünleri İngilizlerden ithal etmesi mümkündür. Bu nedenle bu üç köşeli ticaret İngilizler için getirisi oldukça yüksek mantıklı bir ticarettir. Nitekim İngilizler hedeflerine ulaşmış olacak ki, bu üçgen ticaret 15. yüzyıldan 18. yüzyıla kadar sürmüş, toplamda yaklaşık olarak 12 ila 15 milyon köle Amerika kıtasına taşınmıştır (Koç, 2019: 65-73).

Tablo 1: Köle Tedarik Yöntemlerinin Maliyet Analizi

	İngiliz Köle Tacirleri Açısından	Afrikalı Kabilelerin Taşeronluğu Açısından
GELİRLER		
<input type="checkbox"/> Parasal Getiriler		
- 200 Kölenin Satışı (200 x 50 \$) ; (200 x 50 \$)	10.000 \$	10.000 \$
<input type="checkbox"/> Parasal Olmayan Getiri		
- Köle Tedarik Rahatlığı	Yok	Var
Toplam Getiri	10.000 \$	10.000 \$
MALİYETLER		
<input type="checkbox"/> Parasal Maliyetler		
- 200 Köle Bedeli	-	500 \$
- Taşerona Ödenen	500 \$	-
- Tedarikçi Eleman İfa ve İbate Bedeli	200 \$	-
- Tedarikçi Eleman Ücreti	700 \$	-

- Gemi Maliyeti (1 sefer için)	2.000 \$	2.000 \$
- Tedarikçi ve Köle Gıda Maliyeti (30 günlük)	800 \$	800 \$
<input type="checkbox"/> Parasal Olmayan Maliyetler		
- Ölüm	Var	Yok
- Yaralanma	Var	Yok
- Planlama	Var	Yok
- Yorgunluk	Var	Yok
Toplam Maliyet	(4.200) \$	(3.300) \$
TOPLAM KÂR	5.800 \$	6.700 \$
Tercih Yaratan Fark		+ 900 \$

Tablo 1’de anlatıldığı üzere, İngiliz köle tacirleri, 200 köleyi kendi köleleştirmek yerine Afrikalı köle tacirlerine belli bir miktar karşılığında bu işi yaptırırsa, getirisi sabit kalsa bile katlandığı maliyet azalmakta ve bu durum toplam karı olumsuz etkilememektedir. Afrikalı köle tacirleri bu görevi üstlenirse İngiliz köle tacirleri köle tedarik ederken olumlu bir fark yaratacaktır.

7. AFRİKALI KÖLELER AÇISINDAN KÖLELEŞTİRİLMENİN MALİYETİ

İnsan, yaşamını devam ettirebilmek için maddi ve manevi bazı unsurlara muhtaçtır. Bunlardan ilki ve en önemlisi Maslow’un İhtiyaçlar Hiyerarşisi**’nde bahsi geçen fizyolojik ihtiyaçlardır. Nefes alma, yemek yeme, su içme ve dinlenme bunlardan en temel olanlarıdır. Bir an için, tüm bu gereksinimleri karşılayamadığınızı, yerine getiremediğinizi düşünün ve üstüne, kendi bedeniniz üzerinde hiçbir hakkınız olmadığını, bedeninizin ömür boyu bir başkasının kontrolünde olduğunu hayal edin. Ne korkunç bir hayal olurdu! Ve şimdi, geçmişte tüm bu saydıklarına maruz kalmış olan, tek suçu güçsüz, zayıf, sömürgelere ve emperyalizme** boyun eğdirilmiş bir milletin içine doğmak olan milyonlarca kadın, erkek, çocuk düşünün, hayal etmeyin düşünün çünkü bu hayal değil koskoca bir insanlık ayıbı gerçektir. Evet, yaklaşık 400 yıl*** öncenin bize haykırdığı bu acı gerçek, bunu gerçek anlamda yaşayan Afrika halkının taşıdığı izleri yakın geçmiş ve günümüzde dahi devam ettirmektedir.

Köleleştirilmenin maliyeti dediğimiz, aslında tüm bu izleri içerir. İnsanın yeme-içme dinlenme özgürlüğünü elinden almak, bedenini onun kontrolüne vermemek insanın yaşam kalitesini düşürür ve onu mutsuz eder. Mutsuz olan insan, yaşamdan keyif almayan insan, bomboş bir hayatın içinde debelenip duruyormuş gibi hisseder, tüm bu işkence ve acıları hisseden insanın beyni bir süre sonra koruma mekanizmasını devreye sokar ve giderek onu insan yapan duygu ve hislerini elinden alır. Artık insan hissizleşmiştir, dünyaya geliş amacının sadece “köle” olmak olduğuna inandırılmış, attığı adımları, yaptığı gündelik işleri sahiplerinin tercih ve isteklerine bırakmış, hatta hayatta kalıp köle olmaya devam edebilmesi için ona verilen yemek ve suyu bile varlık amacını yerine getirebilmek adına tüketmeye başlamıştır.

Bir insanın ailesini, arkadaşlarını, varsa çocuklarını yoksa çocukluğunu özlemesi, umut etmesi, hayal kurması o insanı en karanlık anlarda bile aydınlığa ulaştırabilecek güçtedir. Fakat hissizleşen insan tüm bunları yok sayar. Yani bir insanın köleleştirilmesinin maliyeti, o insanın elinden alınan özgürlüğünü, ailesini, memleketini, eski yaşantısını içermekle beraber o insanın umudunun, neşesinin, düşünce ve fikirlerinin elinden alınarak güzel bir ömür geçirmesi ihtimalinin acılarla kaplanmasıdır. Köleleştirilmenin en büyük maliyeti huzur içinde geçmesi beklenen ortalama bir yaşam sürecidir.

* Abraham Maslow’un İhtiyaçlar Hiyerarşisinde bahsi geçen ihtiyaçlar sırasıyla, Fizyolojik İhtiyaçlar, Güvenlik, Sevgi ve Ait Olma, Saygınlık, Kendini Gerçekleştirme evrelerinden oluşmaktadır.

** Bir ulusun doğal sınırlarının ötesindeki nüfusu kendi siyasal yönetimi altına almak amacıyla bu sınırların ötesinde bir imparatorluk kurma süreci. (Hans Neisser)

*** İlk kez 1441 yılında köle ticaretine başlayan Portekiz, Altın Sahili (Gold Coast) olarak isimlendirilen günümüzde Gana bölgesinde madencilik sanayinde kullanılmak üzere köle ticareti yapmıştır. İngiltere, Afrika’dan köle ticaretine resmi olarak 1663 yılında başlamıştır.

8. AFRİKALI KÖLELER AÇISINDAN KÖLELEŞTİRİLMENİN GETİRİSİ

Köleleştirmenin nasıl bir getirisi olabilir sorusuna bu bölümde yanıt vereceğiz. Nedeni kesinlikle araştırılması gereken bir gerçek ile karşı karşıyayız. Kızılderililer*, Amerika'ya Asya'dan geçmiş, sonradan gelen Avrupalıların egemenliğini kabul etmeyip, başkaldırarak savaşmayı ve sonuçta ölmeyi tercih etmişlerdir. Avrupalılardan önce Amerika'da yaşayan Kızılderili yerlilerin köleliğe ve Avrupa egemenliğine teslim olmadan onlarla savaşması sonucunda Kızılderili nüfusunun %95'inin canına mal olduğu tahmin edilmektedir. Bugün itibari ile hayatta kalan Kızılderililerin toplam nüfusunun %5'inin hala eski geleneklere göre yaşamayı tercih ettikleri bilinmektedir.

Afrikalılar ise, çoğunlukla kabul etmiş, başkaldırıp savaşmamış ve uzunca bir süre köle olarak yaşamaya mahkûm edilmişlerdir. Bu durumu kabul etmeyenler öldürülmüştür. Yüzyıllarca yaşanan bu insanlık ayıbından sonra zamanla bilinç düzeyinin artması köleliği önce kâğıt üstünde, daha sonra da gerçekten ortadan kaldırmıştır. Afrikalılar özgürlüklerine kavuşmuşlardır. Büyük çoğunluğu Avrupalıların baskılarına katlanarak hayatta kalmayı başarmışlardır. Yakın bir tarihte ise daha hızlı çoğaldıkları için ABD'nin kendi halkından daha fazla nüfusa sahip olacak bir noktaya gelecektirler (<https://www.tzv.org.tr/#/haber/2031>).

Kabul edelim ki, siyah tenli insanlar yıllar önce köleleştirilerek** (Arıkanlı, 2018: 230-254) şu an ekonomik, kültürel anlamda dünyada kendisinden çok söz ettiren ve gelişmiş bir ülke olan Amerika'ya İngilizler sayesinde ayak basmış ve o kölelerin gelecek nesilleri bu yeni düzende yerini hür olarak almış ve Amerika nüfusunun çoğunu kaplamış, kaplamaya da devam edecektir. Bu yeni düzene katkıda bile bulunmuş, emeklerini ortaya koymuş, kimisi doktor, avukat, mühendis gibi önem düzeyi yüksek olan mesleklerin mensubu olmuş, kimisi popüler ve sevilen bir sanatçı olmuş, kimisi bazı spor dallarında ilerleyerek dünya çapında yapılan yarışmalarda Amerika'ya başarı bile getirmiştir. Hatta tüm bu insanların içinde yine o kölelerin gelecek nesillerinden olan, ataları köle olan bir Amerika Birleşik Devletleri Cumhurbaşkanı*** bile vardır. Bu açıdan bakacak olursak, Amerika'ya yerleşmeye mecbur bırakılan o kölelerin nesli, atalarının çektiği o zulümlerin meyvelerini elde ediyor ve etmeye devam ediyor diyebiliriz.

Her ne kadar geçmiş yıllarda yaşanan bu utanç verici durumların, günümüzde böyle bir avantaj sağlamış olması getiri olarak kabul edilebilirse de, yine de böyle bir durumun çok korkunç olduğu gerçeği asla değişemez. Burada anlatılmak istenen, elbette ki tüm bu olanlar korkunç bir insanlık ayıbıdır fakat tüm bu kötülüklerden sonra bile, yıllar da geçse nihayetinde gelecek nesiller için diğer gelişmemiş ülkelere nazaran bir avantaj sağlanabilmiş olmasıdır (Ertuğrul, 2020: 75-86).

Tablo 2: Köle Naklinde Kapasite Kullanımının Maliyet Analizi

Köle Naklinde Kapasite Kullanımının Maliyet Analizi	Brüt 200 Kişi	Brüt 400 Kişi
GELİRLER		
<input type="checkbox"/> Parasal Getiri		
- Köle Satışı (195 - 310) (195x50\$); (310x50\$)	9.750 \$	15.500 \$
<input type="checkbox"/> Parasal Olmayan Getiri		
- Zayıat	Az	Çok
Toplam Getiri	9750 \$	15.500 \$
MALİYETLER		
<input type="checkbox"/> Parasal Maliyetler		

* Kızılderililer, Asya kıtasından Bering Boğazını geçerek Amerika'ya gelmişlerdir.

** Çalışmada köle ticaretinin kast edildiği yerlerde köleleştirme kavramı kullanılmıştır.

*** Barack Hussein Obama, 4 Ağustos 1961 doğumlu olan Obama, 20 Ocak 2009 tarihinde bu görevi George W. Bush'tan devralmıştır.

- Köle Bedeli (200-400) (200x10\$) ; (400x10\$)	2.000 \$	4.000 \$
- Gıda Tüketimi (30 günlük) (200x10\$) ; (400x10\$)	2.000 \$	4.000 \$
- Gemi Maliyeti	2.000 \$	2.200 \$
<input type="checkbox"/> Parasal Olmayan Maliyetler		
- İnsanlık Ayıbı	Çok Fazla	Çok Çok Fazla
- Ölüm	Var	Çok Fazla Var
- Yaralanma	Var	Çok Fazla Var
- Hastalık	Var	Çok Fazla Var
Toplam Maliyet	(6.000) \$	(10.200) \$
TOPLAM KÂR	3.750 \$	5.300 \$
Tercih Yaratan Fark		+1.550 \$

Köle naklinde kapasite kullanımında, 195 kölenin bir gemi seferi ile taşınmasının, 310 kölenin 1 gemi seferi ile taşınmasından daha az maliyetli olduğu görülmektedir. İngiliz köle tacirleri tek seferde 200 köle nakletmeyi tercih ederse daha az maliyetle daha çok getiri elde edebilir. 400 köleyi tek sefer yerine çift seferde nakletmeyi tercih ederse yine daha az maliyetle daha çok getiri elde edecektir. Böylece analizlerde de görüldüğü üzere, katlanılan parasal ve parasal olmayan maliyetler azalarak köle zayıyatını da azaltacak, parasal ve parasal olmayan getiriler artarak İngiliz köle tacirlerinin üç köşeli ticarete elde etmek istediği karı da arttıracaktır.

Tablo 3: Köle Naklinde Kapasite Kullanımı

Köle Naklinde Kapasite Kullanımı	200 Kişi Nakil	400 Kişi Nakil
Brüt	200 Kişi	400 Kişi
Net	195 Kişi	310 Kişi
Zayıyat	5 Kişi	90 Kişi

200 kişi kapasiteli bir gemide 400 kişi nakletmeye çalışıldığında ne yazık ki zayıyat çok olmuştur. 400 kişi tek sefer yerine iki seferde nakledilseydi sonuçlar hem köleler hem de İngiliz köle tüccarları açısından daha insani ve karlı olabilirdi. Bu iki durumu karşılaştırmakta yarar vardır.

Tablo 4: Normal Kapasite İle Aşırı Kapasite Karşılaştırması

Normal Kapasite İle Aşırı Kapasite Karşılaştırması	Tek Seferde 400 Kişi	Çift Seferde 400 Kişi
GELİRLER		
<input type="checkbox"/> Parasal Getiri		
- Köle Satışı(310-390) (310x50\$) ; (390x50\$)	15.500 \$	19.500 \$
<input type="checkbox"/> Parasal Olmayan Getiri		
- Zayıyat	Daha Fazla	Daha Az
Toplam Getiri	15.500 \$	19.500 \$
MALİYETLER		
<input type="checkbox"/> Parasal Maliyetler		
- Köle Bedeli (195-310) (400x10\$) ; (400x10\$)	4.000 \$	4000\$
- Gıda Tüketimi (30 Günlük) (400x10\$) ; (400x10\$)	4.000 \$	4000\$
- Gemi Maliyeti	2.000 \$	4000\$
<input type="checkbox"/> Parasal Olmayan Maliyet		
- İnsanlık Ayıbı	Çok Fazla	Çok Çok Fazla
- Ölüm	Daha Fazla	Daha Az
- Yaralanma	Daha Fazla	Daha Az
- Hastalık	Daha Fazla	Daha Az
Toplam Maliyet	(10.000)\$	(16.000)\$
TOPLAM KÂR	5.500 \$	3.500 \$
Tercih Yaratan Fark	2.000 \$ Daha Az Maliyet	

Tablo 4’de görüldüğü üzere İngiliz köle tacirleri köleleri tek seferde 400 olarak götürürse, çift seferde 400 köle götürmesinden daha az bir maliyete katlanır. İngiliz köle tacirleri köleleri bir yığın halinde götürmek yerine, geminin taşıyacağı kadar götürmeyi tercih etmelidir. Böylece daha çok insanlık ayıbı karı elde edebilir.

SONUÇ ve ÖNERİLER

Afrikalı kölelerin kaçırılması ve ticaretinin yapılması bir insanlık ayıbıdır. İngiliz köle tacirleri tarafından getiri elde etme amacıyla yapılan bu köleleştirme durumu, telafisi mümkün olmayan bir şekilde kadın, erkek ve hatta çocukların özgürlüğünün, umudunun, gücünün ellerinden alınmasına vesile olmuştur. Ekonomik açıdan gelişmiş olan İngiltere’nin, her açıdan kendisine nazaran gelişmemiş bir ülke olan Afrika’yı bu denli sömürmesi, Afrika halkını köleleştirerek yalnızca elde edeceği getiriyi düşünerek hareket etmesi ve bunda hiç vicdan yükü çekmemesi çok düşündürücü ve eleştiriye açık bir durumdur. Afrika halkını adeta küresel bir kaynağa dönüştüren bu üç köşeli ticaret, İngilizlere elde etmek istedikleri getiriyi verse de, insanlığından çok şey götürdüğü unutulmamalıdır. İnsan olmanın amacını kavrayamamak ve hayatı çekilmez kılabilen kötü insani duygu ve davranışlardan arınarak iç huzura kavuşamamak, İngiliz köle tacirlerinin Afrikalı köleleri Atlantik okyanusunu aşarak derdest etmesi ve en nihayetinde amacına ulaşmak için belli bir maliyete katlanmasından çok daha ağırdır ve bu maliyetin altında ezilmek çok kolaydır. Bu insanlık ayıbı, Afrikalı köleler ve İngiliz köle tacirleri açısından ele alınarak, öngörülen verilerle harmanlanıp katlanılan maliyetler ve bu maliyetlerin beraberinde getirdiği kazançlar eleştirel bir yaklaşımla mantıksal çerçeveye uyum sağlamaya çalışılarak izah edilmiştir. Muhasebe analizlerine de bakılır ise gemi ile köle naklinde aşırı sayıda insan nakletmek yerine normal kapasitede bir nakil süreci söz konusu olsaydı hem Afrikalı insanlar bir hiç uğruna hayatlarını kaybetmez hem de İngiliz köle tacirleri daha fazla insanlık ayıbı kârı elde edebilirdi.

Dijitalleşme dönüşüm, günümüzde hemen her konuda teknolojinin ulaştığı son noktayı ifade etmektedir. Bu gün teknolojinin ve muhasebenin geldiği son nokta dijital dönüşümdür.

Yaşamdaki hemen her olayı, kararı muhasebeden ayrı düşünmek güçtür. Her olay ve kararımızda bir maliyet - fayda analizi yaparız. Fayda tatminkâr ise o işe gireriz, kararı veririz. Alırız, satarız, kiralarız, gezeriz, giyiniriz, yeriz (veya yemeyiz), evleniriz, çocuk yaparız, öldürürüz, yaşatırız, üretiriz, yıkarız, yakarız, yardım ederiz (veya etmeyiz).

Dua ederken bile fayda beklentisi içindeyizdir. Zaman ayırıp ibadet ederiz. İbadete ayırdığımız zaman karşılığında cennet beklentimiz olur. İbadete harcanan zaman, emek - maliyet ise cennet beklentisi sağlayacağı faydadır.

İnsanlık tarihi boyunca insanlar taş devrini yaşarken yontma taş devrine evrilmişlerdir. Yontma taş devri o dönemin dijital dönüşümüdür.

Demir, Bakır, Tunç çağlarını yaşamışlar, bu geçişler o dönem için teknolojik dönüşümdür. Toplayıcılıktan tarıma evrilmişler, teknolojik (dijital) dönüşüm gerçekleştirmişler.

Tekerlek doğada varken (su semenderleri ve çöl örümcekleri vücutlarını tekerlek olarak kullanıp ulaşımında kullanabiliyorlardı) tekerleğin ulaşımında ve üretimde kullanılması dijital dönüşüm olmuştur.

Telefonun, ampulün, buharın, elektrikli motorun, kredi kartının, internetin, insan ihtiyaçları ve üretim için ilk kullanımları hep teknolojik (dijital) dönüşüm olmuştur. Günümüzde geldiğimiz nokta dijital dönüşümdür.

Belki elli yıl sonra yeni teknolojiler geliştirilecek muhasebeye yeni boyutlar katacaktır. Bu gün geriye baktığımızda mal naklinde stoklanmasında kullanılan token ve tabletler nasıl muhasebedeki dönüşümün bir basamağı olarak anlatılıyorsa; elli yıl sonra muhasebedeki başka gelişmeleri öğren-

meye, algılamaya çalışırken bu gün hakkında sempozyum yaptığımız dijital dönüşüm muhasebenin gelişmesinde sıradan bir basamak olarak anlatılacaktır.

Köle ticareti de yapıldığı dönemde teknolojinin gerçekleştirdiği en önemli dijital dönüşüm idi. Herkes yapamıyor, sadece ayrıcalıklı, güçlü kişiler gerçekleştirebiliyordu ve çok kârlıydı.

Günümüzde insanlık ayıbı olarak gördüğümüz köle ticareti, yapıldığı dönemde en kârlı ve en normal ticaret olarak görülüyordu. Yapanlar lanetlenmemelerinin yanında takdir ediliyor, başarılı bulunuyorlardı. Çünkü o dönemin dijital dönüşümü köle ticaretiydi.

KAYNAKÇA

- Arıkanlı, Z., (2018). “Sessizin Payı”: Afrika Tarihini Bağımsızlaştırmak, *Uluslararası Afro - Avrasya Araştırmaları Dergisi*, Cilt:2, Sayı: 6, (s:230-254).
- Delibaş, H. (2019). Transatlantik Köle Ticaretine Dair Bir Analiz (Gorée ve Saint Louis Köle Ticareti), *AHBV Akdeniz Havzası ve Afrika Medeniyetleri Dergisi*, 2(1), (s:32-42).
- Ertuğrul, S., (2020), Turner’ın Köle Gemisi Ve Williams’ın Beyazlar İçin Eserleri Bağlamında Afro-Amerikalıların Öteki Olarak Temsili, *Abant Kültürel Araştırmalar Dergisi* 5(10), (s: 75-86).
- Günarlan, H., (2019). İngiliz Kraliyet Afrikan Şirketi 1672-1752: Kaleleri, Köle ve Altın Ticareti, Mehmet Akit Ersoy Üniversitesi *Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Cilt: 11 (30), (s: 704 -718).
- Gür, N. (2014). Köle Ticareti ve Ekonomik Gelişme, *International Review of Economics and Management*, 2(2), (s: 49-62).
- Kachur, M. (2006). *The Slave Trade*. Philadelphia: Chelsea House Publishers.
- Koç, Ö.M., (2019), Transatlantik Köle Ticareti, Amerikan Ekonomisi Üzerindeki Etkisi Ve Güncel Ekonomi Politikası, *Ayrıntı Dergisi*, Cilt 7(80), (s:65-73).
- https://tr.wikipedia.org/wiki/Atlas_Okyanusu%27ndaki_k%C3%B6le_ticareti
- <https://www.tzv.org.tr/#/haber/2031>
- <https://www.amerikaninsesi.com/a/koleligin-aci-kokleri-ilk-afrikalilar-in-amerika-ya-ayak-basisinin-400-yildonu/5051576.html>

KAMU GÖZETİM KURUMU TARAFINDAN UYGULANAN SÜREKLİ EĞİTİME İLİŞKİN DÜZENLEMELERİN “IES 7: SÜREKLİ MESLEKİ GELİŞİM” STANDARDI KAPSAMINDA DEĞERLENDİRİLMESİ

Hakan TAŞTAN*
Saime DOĞAN**

ÖZET

Globalleşme ve teknolojik gelişmelerin etkisiyle bilginin çok çabuk güncelliğini yitirdiği dünyamızda diğer uzmanlık alanlarında olduğu gibi bağımsız denetçilerin de en iyi hizmeti sunabilmeleri için mesleki bilgi ve becerilerini güncel tutmaları, iyileştirmeleri, bir adım öteye götürerek geliştirmeleri gerekmektedir.

Sürekli meslek gelişim yalnızca denetçinin kendi bireysel çabasına bırakılmamış, muhasebe ve denetim alanını düzenleyen ve denetleyen kuruluşlar tarafından zorunlu tutulmuştur.

Bu çalışmada Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK)'nın bağımsız denetçilere yönelik uyguladığı sürekli eğitime ilişkin düzenlemeler Uluslararası Eğitim Standardı (IES) 7 kapsamında değerlendirilmeye çalışılmıştır. Bu amaçla uygulanan içerik analiz yöntemi ile öncelikle IES 7, sonrasında Kamu Gözetimi Kurumu'nun bağımsız denetçilere yönelik “Bağımsız Denetçiler için Sürekli Eğitim Tebliği” ve “Bağımsız Denetçilere Yönelik Sürekli Eğitim Programları Düzenleme Usul ve Esasları” incelenmiştir. Araştırma sonucunda; KGK tarafından uygulanmakta olan sürekli eğitimin IES 7 Sürekli Mesleki Gelişim standardına oldukça yakın ve uyumlu olduğu anlaşılmıştır.

Anahtar Kelimeler: Sürekli Eğitim, Sürekli Mesleki Gelişim, Bağımsız Denetçi, Uluslararası Eğitim Standardı 7 (IES 7)

EVALUATION OF THE REGULATIONS ON CONTINUING PROFESSIONAL DEVELOPMENT IMPLEMENTED BY THE TURKISH PUBLIC OVERSIGHT AUTHORITY IN THE SCOPE OF THE “IES 7: CONTINUING PROFESSIONAL DEVELOPMENT”

ABSTRACT

In our world where information loses its currency very quickly with the effect of globalization and technological developments, in order to provide the best service as in other fields of expertise, auditors need to keep their professional knowledge and skills up-to-date, improve them, and develop them by taking them one step further.

Continuing professional development is not only left to the individual efforts of the auditor, but is required by the organizations that regulate and audit the field of accounting and auditing.

* Prof. Dr., Kırklareli Üniversitesi, Uygulamalı Bilimler Fakültesi, hakantastan@klu.edu.tr, ORCID ID: 0000-0002-1025-486X

** Dr. Öğr. Üyesi, Kırklareli Üniversitesi, Uygulamalı Bilimler Fakültesi, saimedogan@klu.edu.tr, ORCID ID: 0000-0003-2638-9694

In this study, the regulations on continuing trainings implemented by the Public Oversight Accounting and Auditing Standards Authority for auditors were tried to be evaluated within the scope of International Education Standard (IES) 7. By the content analysis method applied for this purpose, firstly IES 7, then Public Oversight Accounting and Auditing Standards Authority's "Communique on Continuing Professional Development for Auditors" and "Arranging Procedures and Principles of Continuing Training Programs for Auditors" were examined. As a result of the research; It has been understood that the Continuing Professional Development implemented by the KGK is very close and compatible with the IES 7 Continuing Professional Development.

Keywords: Continuing Education, Continuing Professional Development, Auditor, International Education Standard (IES) 7

GİRİŞ

Globalleşme ve uluslararası muhasebe standartlarının da yaygınlaşmasıyla muhasebe bilgi kullanıcıları, gerçeğe ve ihtiyaca uygun, karşılaştırılabilir, zamanlı, doğrulanabilir ve anlaşılabilir nitelikteki finansal bilgiyi daha fazla talep eder hale gelmiştir. Dolayısıyla bu niteliklerdeki bilginin finansal tablo kullanıcılarına sunulması aşamasında hazırlanmış olduğu denetim raporu vasıtasıyla makul bir güvence veren bağımsız denetçinin, gerekli ve yeterli nitelikteki bilgi, beceri ve donanımına sahip olması, mesleki faaliyetleri devam ederken de hayat boyu sürekli gelişim program ve dinamikleriyle de kendini beslemesi gerekmektedir.

Bağımsız denetçi eğitiminin belli bir noktada son bulması denetim faaliyetlerinin doğasına aykırı bir durumdur. Son dönemlerde yaşanan globalleşme ve teknolojik gelişmeler bağımsız denetim alanındaki standart ve uygulamalarda büyük çapta değişim ve gelişmelere neden olmuştur. Yaşanan bu değişim ve gelişim, bağımsız denetçinin global düzeyde düşünülmesini ve gerekli yetkinliklere sahip olmasını gerektirmektedir (Tanç ve Gümrah, 2016, s. 421). Bu gereklilikten yola çıkarak sürekli mesleki gelişim kavramı ortaya çıkmıştır.

Uluslararası eğitim standartlarını ele alan çalışmalar incelendiğinde, Özbirecikli (2007), Okan Gökten ve Gökten (2016), Derya Başkan (2019), Özgün (2019) genel olarak uluslararası eğitim standartlarını inceleyerek ülkemizdeki durumu ortaya koymaya çalışmışlardır. Can ve Demirci (2016) IES 2, Buyruk Akbaba (2018) IES 4, Kızılyalçın (2020) ise IES 2 kapsamında inceleme yapmışlardır. Ülkemizde IES 7 kapsamında ilk çalışmayı yapmış olan Şengel (2010), muhasebe alanında verilen sürekli eğitim etkinliklerini incelemiş, sonrasında Eren (2021) muhasebe meslek mensuplarının sürekli mesleki gelişim ile ilgili algılarını analiz etmiştir.

KGK tarafından hazırlanarak 26 Aralık 2012'de yürürlüğe giren "*Bağımsız Denetim Yönetmeliği*"; bağımsız denetim, bağımsız denetim kuruluşları ve bağımsız denetçilere ilişkin usul ve esasları belirlemektedir. Yönetmeliğin 25. maddesi "*Sürekli Eğitime*" ilişkin olup; ilgili madde hükmüne göre, denetçilerin etik ilkelere uygun ve kaliteli hizmet sunabilmeleri için bilgi ve becerilerini belli bir düzeyde tutmaları gerektiği ve gelişmelerini sağlayan sürekli eğitime tabi oldukları belirtilmiştir. Ayrıca Yönetmeliğin 36. maddesine göre denetim firmaları yıllık şeffaflık raporunu hazırlayarak KGK'ya bildirmek ve internet sitelerinde yayımlamakla yükümlüdürler. Bağımsız denetim firması bu şeffaflık raporunda, denetçilerinin sürekli eğitimine ilişkin izlediği politikaları açıklamakla da yükümlüdür. KGK, Bağımsız Denetim Yönetmeliğinin 25. ve 49. maddelerine dayanarak "*Bağımsız Denetçiler İçin Sürekli Eğitim Tebliğini*", Tebliğin 17. maddesine dayanarak da "*Bağımsız Denetçilere Yönelik Sürekli Eğitim Programları Düzenleme Usul ve Esaslarını*" hazırlamıştır.

Bu bağlamda çalışmanın amacı KGK'nın sürekli mesleki eğitime yönelik düzenlemelerini, Uluslararası Eğitim Standardı (IES) 7 kapsamında değerlendirmektir. Bu amaçla, IES 7 Sürekli Mesleki Gelişim (SMG) standardı ve KGK'nın konuya ilişkin yaptığı düzenlemeler (yönetmelik-tebliğ-usul ve

esaslar) açıklandıktan sonra bu iki düzenleme karşılaştırılarak, KGK düzenlemelerinin standart ile ne kadar uyumlu olduğu ortaya konmuştur.

1. ÖĞRENME, GELİŞİM VE SÜREKLİ EĞİTİME İLİŞKİN KAVRAMLAR

Muhasebe meslek mensuplarının sürekli eğitimleri kapsamında aşağıdaki kavramların öncelikle incelenmesi gerekmektedir.

1.1. Mesleki Yeterlilik

Toplumun belirlediği kuralları esas alarak, örgün veya işbaşında verilen eğitim ile kazanılan, bilgi ve becerilere dayalı etkinlikler toplamı olarak tanımlanan meslek, kişilerin hayatlarını sürdürebilmesi ve idame ettirebilmeleri açısından oldukça önemlidir. Mesleki faaliyetlerini yerine getirecek kişilerin, mesleki standartları esas alarak, seviye bazında sahip olmaları gereken özellikler ile bu özelliklerin ölçülmesine yönelik düzenlemeler "mesleki yeterlilikler" olarak adlandırılmaktadır (Canbey Özgüler, 2017, s. 20).

1.2. Öğrenme Çıktıları, Yeterlilik Alanları ve Yeterlilik Seviyeleri

Öğrenim çıktıları; genel olarak bir öğrenim döneminin sonunda katılımcıların neleri yapabilmesi gerektiği yönündeki beklentileri ifade eder. Yani öğrenim sürecinin ardından katılımcının ne bileceğini, ne anlayacağını veya ne yapabileceğini ifade eden yeterliliktir (IFAC, 2019, s. 10).

1.3. Öğrenme ve Gelişim

Öğrenme ve gelişim, hayat boyu devam eden bir eylemdir. Muhasebe meslek mensubu açısından ise kariyeri boyunca mesleki yeterliliğini geliştirme ve sürdürme sürecidir (IFAC, 2019, s. 11).

1.4. Genel Eğitim

Genel eğitim; temel bilgi, beceri ve tutumları geliştirerek, bireyin muhasebe mesleği eğitim programına girişi aşamasından başlayarak hayat boyu öğrenme ve gelişimine destek olur. Genel eğitim, muhasebe meslek mensuplarının ve aday meslek mensuplarının, muhasebe mesleği eğitimi yoluyla kazanılan teknik yeterlilik, mesleki beceri ve mesleki değerler ile etik ve tutumları bütünleştirmelerine yardımcı olur. Karar verme becerilerinin, mesleki yargısının ve şüpheciliğinin gelişimini destekler (IFAC, 2019, s. 11).

1.5. İlk Mesleki Gelişim

İlk mesleki gelişim, aday meslek mensubu tarafından gerekli mesleki yeterliliği gösterdiğini ispatlayana kadar devam edecektir. Bu ispat ise kurumlar tarafından yapılan sınavları kazanarak meslek mensubu olmaya hak kazanımdır. Bu kazanım sonucunda meslek mensubu olarak kendisine bir ruhsat verilecektir (IFAC, 2019, s. 12).

1.6. Sürekli Mesleki Gelişim (SMG)

Sürekli mesleki gelişim, muhasebe meslek mensuplarının görevlerini bütünüyle yerine getirmeye devam etmesini sağlamak için mesleki yeterliliği geliştiren ve sürdüren öğrenme ve gelişimdir. Sürekli mesleki gelişim; teknik yeterlilik, mesleki beceriler ve ilk mesleki gelişim sırasında elde edilen mesleki değerler, etik ve tutumlar için öğrenme sonuçlarının sürekli gelişimini sağlar (IFAC, 2019, s. 12).

1.7. Değerlendirme, Ölçme ve İzleme

Değerlendirme, ölçme ve izleme, mesleki yeterliliğin gösterilmesinde, öğrenme ve gelişimin etkili olup olmadığını belirlemede merkezi bir öneme sahiptir. Gelecek için değerlendirme ve veriye dayalı eğitim tasarımı yapılmalıdır (IFAC, 2019, s. 13).

2. IES 7 - SÜREKLİ MESLEKİ GELİŞİM (IES 7 - CONTINUING PROFESSIONAL DEVELOPMENT)

Muhasebe meslek mensubu mesleki hayatında sürekli olarak artan düzeyde bilgi ve beceri beklentisi ile karşı karşıya olacaktır. Meslek mensubunun bu beklentiyi karşılayabilmesi açısından mesleki yeterlilik düzeyinin sürekli gelişimi ve hayat boyu öğrenme oldukça önemlidir (Eren, 2021, s. 464).

Muhasebe meslek mensubunun uluslararası düzeyde bir yetkinliğe kavuşması ve bu yetkinliğini koruyarak geliştirmesi sağlanmalıdır. Yetkinliğin korunması eğitim ve staj yoluyla, geliştirilmesi ise sürekli mesleki gelişimle mümkündür. (Şengel, 2010, s. 84).

2.1. Standardın Kapsamı

IAESB'nin yayımlamış olduğu standartlardan IES 7; müşteri, işveren ve diğer paydaşlara yüksek kalitede hizmet sunabilmek ve böylece kamuoyunun mesleğe olan güvenini güçlendirmek için gerekli olan mesleki yeterliliği sürdürmek ve geliştirmek amacıyla muhasebe meslek mensuplarından beklenen "Sürekli Mesleki Gelişimi (SMG)" tanımlamaktadır (IES 7, 2019, par.1).

2.2. Standardın Amacı

Bu standart, muhasebe meslek mensubunun rollerini yerine getirmesinde gerekli olan mesleki yeterliliği geliştirip sürdürebilmesi için ihtiyaç duyulan "sürekli mesleki gelişimi" oluşturmayı amaçlamaktadır (IES 7, 2019, par. 8).

2.3. SMG Kuralları

Standart muhasebe meslek mensubunun sürekli mesleki gelişimini birtakım kurallara dayandırmıştır.

2.3.1 Muhasebe Melek Mensuplarına Yönelik SMG

IFAC üyesi kuruluşlar, meslek mensubunun SMG'yi üstlenmelerini ve kayıt altına almalarını zorunlu tutmaktadır (IES 7, 2019, par. 9).

2.3.2. SMG'nin Teşviki ve SMG'ye Erişim

IFAC üyesi kuruluşlar, sürekli mesleki gelişimin önemini ve mesleki yeterliliğin korunup geliştirilmesini teşvik ederek, SMG fırsat ve kaynaklarına erişimi kolaylaştırmakla yükümlüdür (IES 7, 2019, par. 10-11).

2.3.3. SMG'nin Ölçümü

SMG'nin ölçümünde "çıktı temelli yaklaşım", "girdi temelli yaklaşım" ve "her ikisinin bir arada kullanıldığı yaklaşım" olmak üzere 3 farklı yaklaşım modeli benimsenmiştir (IES 7, 2019, par. 12).

Çıktı temelli yaklaşımda; muhasebe meslek mensubunun mesleğe ilişkin öğrenme çıktılarının başarısına göre SMG ölçülmektedir (IES 7, 2019, par. 13). Bu yaklaşımda öğrenme çıktılarının başarısını gösteren kanıtlara örnek olarak; sınav sonuçları, uzmanlık veya diğer nitelikler, yayınlanmış çalışmalar vb. gösterilebilir (IES 7, 2019, par. A31).

Girdi temelli yaklaşımda ise, muhasebe meslek mensubunun mesleğe ilişkin belirli düzeyde eğitim ve geliştirme faaliyetlerini tamamlaması beklenmektedir (IES 7, 2019, par. 14). Örneğin; bir IFAC üyesi kuruluş her üç yıllık dönem için 60 saatin doğrulanabilir olması şartı ile en az 120 saat ve her yıl için ise minimum 20 saatlik bir mesleki gelişim faaliyetinin yürütülmesini isteyebilir (IES 7, 2019, par. A25). Bu yaklaşımda doğrulayıcı kanıtlara örnek olarak; ders özetleri, öğrenme materyalleri, toplantı gündem hedefleri ve toplantı tutanakları gösterilebilir (IES 7, 2019, par. A32).

2.3.4. SMG'nin İzlenmesi ve Uygulanması

IFAC üyesi kuruluşlar, meslek mensubunun almakla yükümlü olduğu SMG'nin doğrulanabilir kanıtlarını nitelik ve kapsam açısından belirlemek (IES 7, 2019, par, 15); meslek mensubunun SMG'nin gereklerini yerine getirip getirmediğini izlemek, başarısızlık durumunda gerekli yaptırımların uygulanmasına ilişkin sistematik bir süreç kurmakla da yükümlüdürler (IES 7, 2019, par, 16).

3. ARAŞTIRMANIN YÖNTEMİ VE BULGULAR

3.1. Araştırmanın Yöntemi

Bu çalışmada içerik analizi yöntemi kullanılmıştır Nitel araştırma yöntemlerinden biri olan içerik analizi, bir metnin ya da içeriğin nesnel ve sistematik olarak ele alındığı bir veri toplama tekniğidir (Kızıltepe, 2015, s. 253-254). Çalışmanın amacı; KGK'nın sürekli eğitim kapsamında bağımsız denetçilere yönelik olarak düzenlediği "*Bağımsız Denetçiler için Sürekli Eğitim Tebliği (SET)*" ve "*Bağımsız Denetçilere Yönelik Sürekli Eğitim Programları Düzenleme Usul ve Esaslarını*" uluslararası eğitim standartlarından IES 7- Sürekli Mesleki Gelişim standardı ile karşılaştırarak standarda uygunluk düzeyini tespit etmektir.

3.2. Bulgular

SET; tebliğde geçen amaç, eğitim yükümlülüğü, ölçme prosedürleri ve belgelendirme-değerlendirme prosedürleri alt başlıkları doğrultusunda incelenmiş ve aşağıdaki bulgulara ulaşılmıştır:

3.2.1. Tebliğin Amacı

Bağımsız denetçinin kaliteli ve etik kurallara uygun denetim faaliyetinde bulunabilmesi için gerekli olan bilgi ve becerisini koruyup geliştirmesine yönelik usul ve esasları düzenlemek amacıyla hazırlanan tebliğde (SET, m. 1); sürekli eğitim, bu amaca yönelik olarak Kurum tarafından belirlenen esaslar çerçevesinde yürütülen eğitim olarak tanımlanmıştır (SET, m. 4). Tebliğ "amaç" kapsamında IES 7 ile uyumludur.

3.2.2. Tebliğdeki Eğitim Yükümlülüğü

Bağımsız denetçi, her 3 yılda bir, en az 60 kredisi temel mesleki konulardan oluşan 120 kredilik eğitimi tamamlamak zorundadır. Bu üç yıllık dönem içerisinde, "Etik Kurallar" konusunda en az 5 kredilik eğitimin, temel mesleki konulardan ise her yıl için en az 20 kredilik eğitimin tamamlanması gerekir. Üç yıllık dönemde, 120 kredilik eğitimin en çok 60 kredisi destekleyici konulardan sağlanabilir (SET m. 5).

Eğitim konuları; temel mesleki konular (muhasabe, denetim, etik kurallar, finans ve kurumsal yönetim) ve destekleyici konulardan (mesleki ve kişisel gelişime katkı sağlayabilecek diğer konular) oluşmaktadır (SET, m. 7).

Tebliğin 8. maddesinde eğitim yöntemleri; yüz yüze eğitim, uzaktan eğitim, iş başı eğitim, akademik çalışmalar ve diğer eğitim faaliyetlerinden oluşmaktadır.

"Bağımsız Denetçilere Yönelik Sürekli Eğitim Programları Düzenleme Usul ve Esasları" madde 6'da eğitimi düzenleyebilecek kuruluşlar; üniversiteler, meslek odaları, eğitim kuruluşları veya sivil toplum kuruluşlarıdır. Bu kuruluşların yeterli düzeyde fiziki ve teknik altyapısı, tecrübe ve güvenilirliği olmalıdır. Uzaktan eğitim sisteminde ise; son iki yılda en az iki farklı eğitim programının yürütülmesi, KGK'nın bu eğitim programlarına erişim yetkisinin olması gerekir.

İlgili Usul ve Esaslar madde 8'de (SET m. 5'de belirtildiği üzere) eğitimlerin zorunlu olduğu ve eğitimci kuruluşların eğitime devam eden meslek mensuplarına ilişkin kayıtları tutarak, 3 yıl süreyle muhafaza etmesi gerektiği belirtilmiştir.

Yukarıdaki açıklamalara göre KGK'nın eğitim yükümlülüğüne ilişkin düzenlemeleri IES 7 ile uyumludur.

3.2.3. Tebliğdeki Ölçme Prosedürleri

SET'de eğitim kredilerine ilişkin düzenlemeler madde 9'da aşağıdaki şekilde düzenlenmiştir:

- Yüz yüze ve uzaktan eğitimlerde her 50 dakikalık ders, bir krediye karşılık gelmektedir.
- Eğitim kredisi elde etmek için Kurum tarafından düzenlenen "muhasebe standartları", "sermaye piyasası", "denetim", "kurumsal yönetim ilkeleri ve finansal yönetim", bankacılık, sigortacılık ve özel emeklilik mevzuatı" konularından bağımsız denetçilik sınavlarına katılmak mümkün olup, başarı sağlanan her bir sınav konusundan 20 kredi sağlanabilir.
- İşbaşı eğitimi çerçevesinde, kamu yararını ilgilendiren kuruluşlar tarafından gerçekleştirilen her bir denetimden 3 kredi, diğer şirketler tarafından yürütülen her bir denetimden ise 2 kredi sağlanır. Bu tür krediler destekleyici konulardan edinilmiş krediler olup, 3 yıllık dönemde 20 krediyi geçemez.
- Akademik çalışmalardan sağlanacak krediler; yüksek lisans 40, doktora 90 kredi; eğitim konusuyla ilgili yayımlanan kitap 60 kredi; eğitim konularında uluslararası indeksler ile Türkiye Bilimsel ve Teknolojik Araştırma Kurumu (TUBİTAK)-Ulusal Akademik Ağ ve Bilgi Merkezi (ULAKBİM) tarafından taranan dergilerde yayımlanan her bir makale 5 kredi, diğer hakemli dergilerde yayımlanan makale 2 kredi, hakemsiz dergilerde yayımlanan makale ise 1 kredi değerindedir.
- Temel mesleki konulardaki çalışma ve danışma komisyonlarına katılım, her gün için 5 kredi; destekleyici konulardaki komisyonlara katılım ise 4 kredi değerindedir.
- Diğer eğitim faaliyetlerinden sağlanacak krediler; temel mesleki konulara ilişkin konferans, panel, sempozyum gibi faaliyetlerde konuşmacı olmak 5 kredi, katılımcı olmak ise (her gün için) 2 kredi değerindedir; destekleyici konularda konuşmacı olmak 4 kredi, katılımcı olmak ise (her gün için) 1 kredi değerindedir.
- Bir mesleğe veya faaliyete ilişkin mevzuatta lisans, yetki belgesi, sertifika gibi belgelerin alınması zorunlu ise; eğitim konuları ile ilgili olmak şartıyla bir eğitim ya da sınav sonucunda elde edilen her bir belge için 5 kredi sağlanır. Temel mesleki konulardan elde edilen bu tür krediler yılda 10 krediden fazla olamaz.
- Yüz yüze ve uzaktan eğitimler her bir gün için en fazla 7 kredi değerindedir.

IES 7'ye göre "Girdi Temelli Yaklaşımında" muhasebe meslek mensubunun mesleğe ilişkin belirli düzeyde eğitim-geliştirme faaliyetlerini tamamlanması beklenmektedir. SET'de yer alan ve yukarıda sıralanan krediler karşılığında alınan eğitim ve geliştirme faaliyetleri bir "Girdi Temelli Yaklaşımın" benimsendiğini göstermektedir.

3.2.4. Tebliğdeki Belgelendirme ve Değerlendirme Prosedürleri

Eğitim faaliyetlerinden kredi elde edebilmek için bildirim süreleri içerisinde eğitimin belgelendirilmesi gerekmektedir. Eğitim faaliyetlerine ilişkin kanıtlayıcı belgeler üçer aylık dönemler şeklinde ve üç aylık dönemi takip eden ayın 15'ine kadar Eğitim Yetkilendirme Bilgi Sistemi (EYBİS) üzerinden Kuruma bildirilir (SET, m. 10). Temel eğitim verilen kurumlar tarafından eğitime katılanların bildirim kurumca yetkilendirilen kişiler tarafından kuruma sistem üzerinden doğrudan bildirildiğinden katılımcıların bu konuda ayrıca bir bildirim yapmasına gerek bulunmamaktadır. Bu sistemin başlaması, bağımsız denetçiler açısından ve de KGK açısından büyük bir kolaylık olmuştur. Öte yandan

destekleyici krediler için her bir katılımın belgelendirilmesi ve kuruma bildirilmesi gerekmektedir. Kurumca uygun bulunanlar, bağımsız denetçinin eğitim yükümlülükleri tablosuna kredi olarak ilave edilmektedir.

Eğitime ilişkin bildirimler Eğitim ve Yetkilendirme Daire Başkanlığı tarafından değerlendirilir. Bu değerlendirme sonucunda bir eğitim açığının tespiti halinde, bu açığı kapatmak üzere ilgililere en çok üç aylık ek süre verilebilir. Ancak bu ek süre cari yılın eğitim süresini uzatmaz (SET, m. 11).

Bu bağlamda; eğitim faaliyetlerine ilişkin kanıtlayıcı belgelerin Kuruma bildirilmesi ve eğitime ilişkin bildirimlerin Eğitim ve Yetkilendirme Daire Başkanlığı tarafından değerlendirilmesine ilişkin düzenlemeler *IES 7 SMG'nin İzlenmesi ve Uygulanması* hükümleri ile uyumludur. Nitekim; "*IES 7 SMG'nin İzlenmesi ve Uygulanması*" hükümleri gereği; muhasebe meslek mensubu Sürekli Mesleki Gelişimi almış olduğunu doğrulayan kanıt ve belgeleri saklamak ve bunları gerektiğinde ilgili kurul ve kuruluşlara sunmakla yükümlüdür.

SONUÇ VE ÖNERİLER

Teknoloji, ticaret ve finans alanlarındaki değişimin yanı sıra muhasebe standartları ve denetim standartlarındaki hızlı değişim, bağımsız denetçilik mesleği açısından sürekli eğitimi gerekli ve zorunlu kılmıştır.

KGK tarafından yayımlanan "*Bağımsız Denetçiler için Sürekli Eğitim Tebliği*" ile Bağımsız Denetçilere yönelik sürekli eğitim zorunlu hale getirilmiştir. Tebliğ, 2018 yılından itibaren fiilen uygulamaya konulmuş ve tebliğ hükümleri gereği eğitim yükümlülüğünü tamamlamamış olan Bağımsız Denetçilerin mesleki faaliyetlerde bulunması durdurulmuştur. Dolayısıyla bağımsız denetçilik mesleğinin icrası noktasında, eğitim yükümlülüğünün tamamlanması, artık ön koşul haline gelmiştir.

KGK'nın sürekli eğitim kapsamında bağımsız denetçilere yönelik olarak düzenlediği "*Bağımsız Denetçiler için Sürekli Eğitim Tebliği*" ve "*Bağımsız Denetçilere Yönelik Sürekli Eğitim Programları Düzenleme Usul ve Esasları*"nın uluslararası eğitim standartlarından IES 7- Sürekli Mesleki Gelişim standardı ile karşılaştırıldığı bu çalışmada; Tebliğ, amaç, eğitim yükümlülüğü, ölçme prosedürleri ve belgelendirme-değerlendirme prosedürleri alt başlıkları doğrultusunda incelenmiştir. Çalışmanın sonucunda; Tebliğin, *IES 7 Sürekli Mesleki Gelişim* Standardına oldukça yakın ve uyumlu olduğu görülmüştür.

KAYNAKÇA

- Buyruk Akbaba, A. N. 2018. Muhasebede Etik, Mesleki Değerler, Etik ve Tutum, IES 4 Kapsamında İnceleme. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 20 (Özel Sayı), 762-778. <https://dergipark.org.tr/en/pub/mbdd/issue/42789/518362>
- Can, A. V., & Demirci, Ş. D. (2016), Uluslararası Muhasebe Eğitim Standardı 2 Muhasebe Eğitim Programlarının İçeriğine Uyum: Sakarya Üniversitesi Örneği, *Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi*, ICAFR 16 Özel Sayısı. 2016, 319-338.
- Canbey Özgüler, V. (2017). Türkiye'de Mesleki Yeterlilikler Sistemi ve Sendikalar. *Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi SBE Dergisi*, 9 (22), 15-43. DOI: 10.20875/makusobed.293237
- Derya Baskan, T. (2019). Uluslararası Eğitim Standartlarının (IES) Genel Çerçeve Değerlendirilmesi ve Ülkemizde Etkinliğinin Tartışılması. *Journal of International Management, Educational and Economics Perspectives*, 7(2). 178-186.
- Eren, T. (2021). Sürekli Mesleki Gelişim'in Muhasebe Meslek Mensupları Tarafından Algılanması . *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Dergisi*, 24 (2) , 463-474 . DOI: 10.29249/selcuksbmyd.994918
- IFAC (2019). International Education Standard (IES) 7, Continuing Professional Development, Handbook of International Education Pronouncements. <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/Handbook-of-International-Education-Standards-2019.pdf>. (ss. 174-186) (Erişim: 15.01.2022)

- KGK (2020). Bağımsız Denetçilere Yönelik Sürekli Eğitim Programları Düzenleme Usul ve Esasları. <https://www.kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/Duyurular/v2/Diger/SurekliEgitimUsulveEsaslarDegisiklikIslenmisHali.pdf> (Erişim: 15.01.2022)
- Kızıltepe, Z (2015). İçerik Analizi, Nitel Araştırma: Yöntem, Teknik, Analiz ve Yaklaşımları. F. N. Seggie ve Y. Bayyurt (Eds). (ss.253-267). Ankara: Anı Yayınları.
- Kızılyalçın, D. A. (2020). Türkiye’deki Üniversitelerde Bulunan İşletme Bölümleri Ders Programlarının Uluslararası Muhasebe Eğitim Standardı UMES-2 Bağlamında İncelenmesi ve Uyumlaştırılması. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (85), 129-152. DOI: 10.25095/mufad.673714
- Okan Gökten, P., & Gökten, S. (2016). Uluslararası Eğitim Standartlarına Genel Bakış: Geçerliğinin Türkiye Açısından Değerlendirilmesi. *Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 3 (6), 49-66. Retrieved from <https://dergipark.org.tr/en/pub/gusbd/issue/26626/299210>
- Özbirecikli, M. (2007). Ana Hatlarıyla IFAC Muhasebeci Eğitimi Standartları. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, Sayı:33. Ocak, 73-80. Retrieved from <https://dergipark.org.tr/en/pub/mufad/issue/35602/395490>
- Özgün, H. S. (2019). Uluslararası Muhasebe Eğitim Standartları’nın Güncel Çevirisi ve Türkiye’de Durum. *Uluslararası Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 12 (66). 1158-1174. <http://dx.doi.org/10.17719/jisr.2019.3661>
- Şengel, S. (2010). Sürekli Muhasebe Meslek Eğitiminin Önemi ve Bir Değerlendirme. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (47), 81-94. Retrieved from <https://dergipark.org.tr/en/pub/mufad/issue/35626/395974>
- T.C. Resmi Gazete (26 Aralık 2012. Sayı: 28509). Bağımsız Denetim Yönetmeliği, www.resmigazete.gov.tr.
- T.C. Resmi Gazete (4 Kasım 2017. Sayı: 30230). Bağımsız Denetçiler İçin Sürekli Eğitim Tebliği, www.resmigazete.gov.tr.
- Tanç, A. & Gümrah, A. (2016). Şeffaflık Raporları Çerçevesinde Bağımsız Denetim Kuruluşlarının Sürekli Mesleki Eğitim Politikalarının Analizi. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 18 (Özel Sayı 1), 419-438.

BLOKCHAIN TEKNOLOJİSİNİN MUHASEBE UYGULAMALARINA ETKİSİ VE MUHASEBE EĞİTİM MÜFREDATI İLE İLİŞKİLENDİRİLMESİ: MUHASEBE BİLGİ SİSTEMLERİ DERSİNE İLİŞKİN ÖRNEK DERS İZLENESİ ÖNERİSİ

Fatma Beyza KÜÇÜKTOP*
Ece KANLIOĞLU**

ÖZET

Günümüz büyük veri çağında, muhasebe bilgisi yalnızca teknik bilgi gerektiren bir alan olmanın ötesine geçerek, teknolojik bilgi ve donanım gerektiren bir alan haline dönüşmüş ve teknolojik gelişimin en hızlı yansıma bulduğu alanlardan biri haline gelmiştir. Muhasebe eğitimi sürecinden başlayan ve operasyonel süreçleri takip ederek aynı zamanda bu süreçlerin çıktılarını oluşturan raporlara kadar uzanan her aşamada teknolojik gelişmelerin adaptasyonuna karşı bir direnç olduğu gözlemlenmektedir. Gösterilen bu direncin altında yatan sebebin mevcut sisteme karşı hissedilen memnuniyet, kaynak yetersizliği ve yaşanan gelişmelere karşı bilgi eksikliği olduğu söylenebilmektedir. Yaşanan teknolojik gelişmeler doğrultusunda muhasebe alanında yansıma bulan en büyük yenilik, muhasebe kayıt sisteminin temelini oluşturan çift taraflı kayıt sisteminden, üç taraflı kayıt sistemine geçiştir. Blok zincir temelli muhasebe sistemi, çift taraflı kayıt sistemini içinde bulunduran, fakat bir üst sürümü niteliğine sahip olup, gömülü üçüncü bir blok zincir katmanına sahip olan üç taraflı muhasebe sistemini önermektedir. Çift taraflı kayıt sistemini temel alan ancak sistemi üç taraflı kayıt sistemine dönüştüren blok zincir teknolojisinde, taraflar ayrı ayrı değil aynı defterde birbirine bağlı olarak gösterilerek, blok zincir teknolojisinin dağınık defter yapısı özelliği ile çift taraflı kayıt sisteminin üçüncü tarafını bir blokta oluşturmaktadır. Blok zincir teknolojisinin günümüzde yarattığı bu yeniliğin muhasebe eğitimine entegre edilmesi gerektiği bu çalışmanın amacını oluşturmaktadır. Teknolojik ilerleme bağlamında, muhasebe mezunlarının iş gücü piyasasında rekabetçi olmaları gereği, muhasebe eğitiminde teknolojik temelli gelişmelerin ve ilgili gelişmelerin muhasebe uygulamalarında yarattığı değişimlerin eğitim müfredatına eklenerek öğrencilerin istihdam edilebilir duruma gelmeleri önerilmektedir. Bu çalışmada teknolojik gelişmelerin muhasebe uygulamalarına ve finansal raporlamaya etkisi, muhasebede blok zincir teknolojisi ve çift taraflı kayıt sisteminden üç taraflı kayıt sistemine geçiş konularının muhasebe dersi müfredatına eklenerek, mevcut muhasebe müfredatı tarafından üniversite mezunlarına sağlanan teknik beceriler ile iş verenler tarafından talep edilen teknolojik donanım ve beceriler arasındaki boşluğun giderilmesi hedeflenmektedir. Bu doğrultuda çalışmanın sonunda, ilgili teknolojik gelişmelerin muhasebe eğitimine entegre edildiği örnek bir Muhasebe Bilgi Sistemlerine Giriş Dersi ders izlencesi örneği sunulmaktadır.

Anahtar Kelimeler: Blok Zincir Teknolojisi, Muhasebe Bilgi Sistemleri, Çift Taraflı Kayıt Sistemi, Üç Taraflı Kayıt Sistemi

ABSTRACT

In today's big data era, accounting information has gone beyond being a field that only requires technical knowledge, has turned into an area that requires technological knowledge and equipment, and has

* Arş. Gör., Başkent Üniversitesi, fbeyzakucuktop@baskent.edu.tr, ORCID ID: 0000-0003-1987-785X

** Lisansüstü Öğrencisi, Başkent Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, kanlioglu@hotmail.com, ORCID ID: 0000-0002-9864-0967

become one of the areas where technological development finds its fastest reflection. It is observed that there is a resistance against the adaptation of technological developments at every stage, starting from the accounting education process and extending to the reports that follow the operational processes and also create the outputs of these processes. It can be said that the underlying reason for this resistance is the satisfaction with the current system, the lack of resources and the lack of information about the developments. In line with the technological developments experienced, the biggest innovation that has been reflected in the field of accounting is the transition from the double-entry registration system, which is the basis of the accounting registration system, to the triple-entry registration system. The blockchain-based accounting system proposes a triple-entry accounting system that includes the double-entry record system, but is an upgraded version and has an embedded third blockchain layer. In the blockchain technology, which is based on the double-entry registration system but transforms the system into a triple-entry registration system, the parties are shown as connected to each other in the same ledger, not separately, and with the distributed ledger structure of the blockchain technology, the third side of the double-entry registry system is formed in a block. The aim of this study is that this innovation created by blockchain technology today should be integrated into accounting education. In the context of technological progress, it is suggested that accounting graduates need to be competitive in the labor market, so that the technological-based developments in accounting education and the changes created by the related developments in accounting practices are added to the education curriculum and students become employable. In this study, the effects of technological developments on accounting practices and financial reporting, blockchain technology in accounting, and the transition from double-entry registration system to triple-entry registration system were added to the accounting course curriculum, and the technical skills provided to university graduates by the current accounting curriculum and the technological equipment and skills demanded by employers. In this direction, at the end of the study, an exemplary Introduction to Accounting Information Systems course syllabus is presented, in which the relevant technological developments are integrated into accounting education.

Keywords: Block-Chain Technology, Accounting Information Systems, Double-Entry, Triple-Entry

GİRİŞ

Teknolojik gelişimin en hızlı yansıma bulduğu alanlardan biri olan muhasebe, (Kotb vd., 2019: 445) teknolojik gelişimlere ayak uydurarak, bilgisayar teknolojilerine geçişi sağlayan ve uygulayan işletme departmanlarından ilki olmuştur. Muhasebe eğitiminde teknolojilerin ele alınması, özellikle küresel akreditasyon standartları (AACSB, 2016) ve küresel mesleki nitelikler bu tür güncellemeleri ve ayarlamaları gerektirdiğinden, mezunların iş hayatı ile ilgili bilgileri edinmelerini sağlamak için gerekli bir gelişmedir.

Muhasebe eğitimi sürecinden başlayan ve operasyonel süreçleri takip eden, aynı zamanda bu süreçlerin çıktılarını oluşturan raporlara kadar uzanan her aşamada teknolojik gelişmelerin adaptasyonuna karşı direnç gösterildiği gözlemlenmektedir (Qasim ve Kharbat, 2018: 107). Gösterilen bu direncin altında, sahip olunan sisteme hissedilen memnuniyet, kaynak yetersizliği, yeniliklere karşı isteksizlik ve yaşanan değişimlere karşı bilgi eksikliğinin yattığı söylenebilmektedir (Walley vd., 1994: 23). Muhasebenin hali hazırda teknik bir altyapı gerektiren bir alan olması, teknolojide yaşanan köklü değişikliklere karşı gösterilen direncin en büyük nedenlerinden biridir.

Bu çalışma, muhasebe uygulamalarının yıllar içerisinde yaşanan teknolojik gelişmelerin yarattığı değişimlere ne şekilde karşılık verdiği ve gelişmelere karşı gösterilen direncin, gelişmelerin eğitim müfredatlarına yansıtılmasında yarattığı eksiklere dikkat çekilerek, yeni teknolojik etkilerden kaynaklanan potansiyel gelişmelerin ve muhasebe müfredatının bu değişikliklerden nasıl yararlanabileceğini ele almaktadır. Akademik ve profesyonel eğitimcilerin yeni teknolojiler, nesiller arası değişimler ve yeni nesillerin eğitim ihtiyaçları ışığında müfredat geliştirmeye ilişkin ihtiyaçlarına odaklanmaktadır.

1. LİTERATÜR İNCELEMESİ

Park ve Smolander'e (2016) göre blok zincir teknolojisi, herhangi bir üçüncü tarafın işlemleri kontrol etmeksizin güvenlik, anonimlik ve veri bütünlüğü olan ana özellikleri nedeniyle dikkat çekmektedir.

Yu ve ark.'a (2018) göre blok zincir sistemi kripto para birimleri, kurumsal yönetim ve özkaynak finansmanı dahil olmak üzere farklı sektörlere uygulanmıştır.

Muhasebenin her bir unsuru iyileştirilebileceğinden, muhasebe uygulamaları teknolojik gelişmeleri daha tutarlı ve kapsamlı bir şekilde dahil etmekten büyük fayda sağlayacaktır (Al Htaybat & von Alberti-Alhtaybat, 2017; Warren ve diğerleri, 2015). Böylece, kurumsal raporlama daha eksiksiz olacak ve potansiyel yatırımcılara ve diğer paydaşlara şirket hakkında daha fazla öngörü elde etme fırsatı verecektir. Muhasebe standartlarının gelişmeler doğrultusunda daha fazla bilgi için güncellenmesi gereklidir (Warren ve ark., 2015).

Blok zincirinin önemi ve muhasebedeki yararlılığı hakkında yakın zamanda yapılan bir başka teorik çalışmada (Demirkan, Demirkan & McKee, 2020) bu sistem sayesinde sadece işlemlerin kayıt altına alınamayacağına, işlemlerin araçlara ihtiyaç duymadan ölçülebileceğine, doğrulanabileceğine ve sınıflandırılabilmesine dikkat çekilmiştir. Bu, gelecekte şirketler için maliyet tasarrufu anlamına gelecek ve paydaşları için en büyük şeffaflığı sağlayacaktır.

Buna ek olarak, Blok zincir sisteminin muhasebede uygulanması, şirketler tarafından sunulan bilgilerin güveni ile doğrudan ilgilidir ve şirketler için söz konusu olan her işlemde sürekli bir denetim içermektedir (Fullana ve Ruiz, 2021).

Konuyla ilgili diğer araştırmalar, blok zincir teknolojisini muhasebede uygulanmasının şirketler için olduğu kadar iç ve dış kullanıcıları için de sayısız avantaja sahip olabileceği konusunda hemfikirler (Dai ve Vasarhelyi, 2017; Bonsón & Bednárová, 2019; Faccia ve Mosteanu, 2019; Kwilinski, 2019; Cai, 2021).

2. ÇİFT TARAFLI KAYIT SİSTEMİNDEN ÜÇ TARAFLI KAYIT SİSTEMİNE GEÇİŞ

Blok zincir temelli muhasebe sistemi, çift taraflı muhasebe sistemini içinde barındıran fakat bir üst sürümü niteliğine sahip olup, gömülü üçüncü bir blok zincir katmanı olan üç taraflı muhasebe sistemini önermektedir (Dai ve Vasarhelyi 2017, 11). Geleneksel muhasebede işlemler tekrarlanmaz iken, (Arzova, 2009: 23-24) üçlü kayıt sisteminde gelir ve giderlerin tekerrür ettiği ve gerçekleştiği ilkesini savunulmaktadır (Ijiri, 1987).

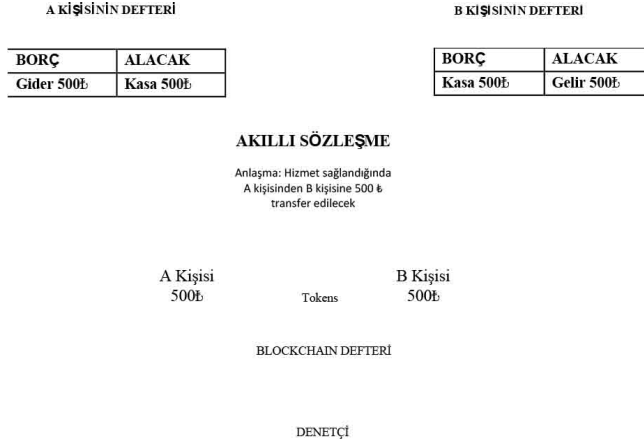
Çift taraflı kayıt sisteminden yararlanan fakat sistemi üç taraflı kayıt sistemine çeviren blok zinciri teknolojisinde taraflar ayrı ayrı değil aynı defterde birbirine bağlı olarak gösterilmektedir. Kısaca, blok zinciri teknolojisi dağıtık defter yapısı özelliği ile çift taraflı kayıt sisteminin üçüncü tarafını bir blokta oluşturmaktadır. Blok zinciri teknolojisinde işlemlerin silinememesi ve izlenebilmesi mümkün olduğundan denetim sürecini kolaylaştıracak bir nitelik taşımaktadır (Simon vd., 2017: 9).

2.1.Üç Taraflı Kayıt Sistemi ve Örnek Uygulama

2005 yılında, 'üç girişli muhasebe' terimi, Ian Grigg'in çalışmasında tamamen farklı bir anlamla yeniden ortaya çıkmıştır. Grigg, finansal kriptografideki önemli tecrübesiyle, muhasebede tesadüfi hatalar ve sahtekarlık ile başa çıkmak için şirketlerin tek işlemleri tek kaydedicileri olmamaları çözümünü önermiştir. Üçüncü taraf, kriptografik olarak güvenli giriş, varlıklar arasındaki işlemler için aynı anda kaydedilebilir. Bu üçüncü girişte, bir kuruluş tarafından kaydedilen borç, karşı taraf tarafından kaydedilen kredidir. Grigg (2005), bu yeni kayıt yöntemine, Ijiri tarafından türetilen terimin ilk anlamının yerini alarak 'üçlü girişli muhasebe' adını vermiştir.

Örneğin, A kişisi ile B kişisi arasında gerçekleşen bir ödeme işlemini düşünelim. A kişisi, sağlanan hizmetler için B'ye 500 ₺ ödemelidir. Çift girişli bir sistemde, fatura hem A kişinin hem de B kişinin defterlerinde, B'nin alacağı (kredisi) ve A'nın borcu olarak yer alır. Grigg'in üçlü giriş sisteminde ise B kişisi, üçüncü bir ortak deftere imzalı bir "fiş" yazar. Aynı zamanda, A kişisi bu makbuzu görür, onaylar ve imzalar (basit bir örnek için Şekil 1'e bakın). Böyle bir üçüncü giriş, paylaşılan bir deftere değişmez bir şekilde kaydedilirse, ne A kişisi ne de B kişisi kendi defterlerine farklı bir şey kaydedemez veya varolan kaydı daha sonra değiştiremezler. Gerçekte, üçüncü giriş bu işlemi 'otomatik olarak' doğrulamaktadır.

Şekil 1. Basit Bir Üç-Tarafli Muhasebe İşlemi Örneği



2.2. Blok Zincirindeki Üçüncü Defter: Akıllı Sözleşmelerle Gömülü Dağıtılmış Bir Defter

Grigg (2005), iş kayıt sistemine büyük bir kavramsal ilerleme önermiştir. İlgili anlayış sırasında, üçüncü ortak defteri kontrol etmek için güvenilir ve tarafsız üçüncü taraf olarak kimin hareket edeceği belli değildi. Bitcoin'in ve onun altında yatan blok zinciri protokolü 3 yıl sonra ortaya çıkmış ve Grigg'deki (2005) üçüncü halka açık defter blok zinciri kullanılarak merkezi olmayan, değişmez, güvenli ve otomatik hale getirilebileceğinden, güvenilir ve tarafsız bir üçüncü tarafın mutlaka gerekli olmadığını göstermiştir.

Blok zincir, Basitçe söylemek gerekirse, bir blok zinciri 'işlemleri kaydetmek için başka bir tür veritabanıdır - katılımcı bir ağdaki tüm bilgisayarlara kopyalanan bir veritabanıdır' (Deloitte, 2016, s. 5). Geleneksel bir veritabanı, verileri/kayıtları kontrol etmek için merkezi bir yönetici gerektirir ve buna da izin verilir; bu, yöneticinin, kullanıcıların bir veritabanına nasıl erişebileceğine ilişkin ayrıcalıklar belirlediği anlamına gelmektedir. Buna karşılık, bir blok zinciri veritabanı merkezi bir yönetici gerektirmez. Güvenilmeyen kullanıcılar, tüm kayıtları doğrudan paylaşır, böylece bir blok zincirindeki her bir katılımcı, tüm kayıtların ve tüm değişikliklerin güvenli bir kopyasına sahip olur, böylece her kullanıcı verilerin kaynağını görebilir. Yani, bir blok zinciri veritabanı merkezi değildir, çoğaltılır ve paylaşılır; dağıtılmış bir defterdir. Bu blok zinciri mimarisinin sezgisi, bu blok zinciri veritabanındaki her katılımcının "bütün" defterin aynı kopyasını almasıdır, artık katılımcıların bilgilerini takip etmek için merkezi bir otoriteye (banka gibi) ihtiyaç ortadan kalkmaktadır. Böyle bir ortak defterde, bir varlığın mülkiyet değişikliği kaydı olduğunda, defter güncellenir ve herkesle paylaşılır. Bu nedenle, bu dağıtılmış defter, Grigg (2005) tarafından önerilen üçlü giriş mekanizmasına uygundur, çünkü iki varlık arasındaki bir ticari işlem bu üçüncü taraf genel muhasebe defterine kaydedilebilir ve her iki kuruluş da bu güncellenmiş defteri "görebilir". İdeal olarak, tüm işlemler böyle bir üçüncü halka açık deftere kaydediliyorsa, bankalar ve bu işlemin karşı tarafı gibi diğerleriyle denetlemeye ve uzlaştırmaya gerek kalmayacaktır.

Üç girişli muhasebeyi daha da geliştiren önemli bir kavram (geleneksel çift girişli sisteme kıyasla) ‘akıllı sözleşme’ kavramıdır. Nick Szabo 1997’de ‘akıllı sözleşme’ terimini ortaya atmıştır. Szabo’ya (1997) göre, akıllı sözleşme, yasalarca değil, “onunla ilgilenen sözleşme şartlarını tamamen mülkiyete yerleştirecek” donanım veya yazılım tarafından uygulanan bir anlaşma olarak tanımlanmıştır. Szabo, mevcut bir örnek olarak bir otomat kullanmıştır. 2004’te Grigg bu konsepti geliştirmiş ve “Ricardian sözleşmesi” olarak adlandırılan “akıllı sözleşmenin” dijital bir versiyonunu önermiştir (Grigg, 2004). Grigg’e (2004) göre bir Ricardian sözleşmesi, gerekli tüm şartları ve maddeleri içeren ve hem insanlar hem de bilgisayar programları tarafından okunabilen ve gerektiğinde bilgisayar programları tarafından daha sonra yürütebilen bir dijital sözleşmedir. Szabo’daki (1997) orijinal ‘akıllı sözleşmenin’ sınırlamalarından biri, böyle bir sözleşmeye ilişkin sözleşmelerin (talimat kodu) yalnızca makine tarafından okunabilmesidir, bu nedenle teknik olarak sözleşme yasal olarak bağlayıcı bir sözleşme değildir. Bir şeyler ters giderse, bir mahkemede yasal bir perspektiften kötü niyetli niyetin varlığını kanıtlamak zor olacaktır. Ricardian sözleşmesi bu sınırlamayı şu şekilde ele alır: (i) birden fazla taraf arasında insan tarafından okunabilir bir yasal sözleşmeyi akıllı sözleşmenin tüm özellikleriyle yürütülebilir makine tarafından okunabilir yazılım koduna dönüştürmek (Khan, 2018); ve (ii) bu sözleşmeyi yasal hale getirmek için dijital imzalar gerekli olmasıdır.

‘Akıllı sözleşme’ kavramı yirmi yıl önce geliştirilmiş olsa da, muazzam olasılıklarının tanınması ancak blockchain’in ortaya çıkmasıyla mümkün olmuştur. Ne endüstride ne de akademik toplulukta “akıllı sözleşme”nin açık ve yaygın olarak kabul edilen bir tanımı yoktur. Genel olarak, ‘akıllı sözleşme’ günümüzde çoğunlukla bir sözleşmeyle ilgili olmayan bir blok zincirinde gerçekleşen herhangi bir hesaplamayı ifade eder (örneğin, Ethereum Foundation tarafından yayınlanan Buterin, 2017 ve IBM Research tarafından yayınlanan Cachin, 2016’daki yorum). Bununla birlikte, bu çalışmada, Richard Gendal Brown tarafından 2015 yılında önerilen dar ve daha spesifik bir tanımı takip edilmiştir: ‘Akıllı sözleşme, blok zincirlerinde çalışan ve bu defterdeki varlıklar üzerinde velayet alabilen devletle birlikte, olay odaklı bir bilgisayar programıdır’ (Brown, 2015). Brown’a (2015) göre akıllı sözleşme, şartları iki tarafça kabul edilen ve bir blok zincirine programlanan dijital bir sözleşmedir. Bir kere bir blok zincirine programlandıklarında, blok zincirin değişmez özelliği nedeniyle hiçbir taraf bu terimleri manipüle edemez. Böyle bir dijital sözleşme ‘akıllı’dır, çünkü belirli koşullar karşılandığında otomatik olarak yürütülür (“olay güdümlü”nin anlamı Brown’ın tanımı). Ek olarak, dijital varlıklar (ör. blok zinciri jetonları) iki taraf arasında otomatik olarak değiş tokuş edilebilmekte ve takastan önce bir emanet hesabı gibi çalışarak bir blok zinciri defterinde saklanabilmektedir (Coyne ve McMickle, 2017).

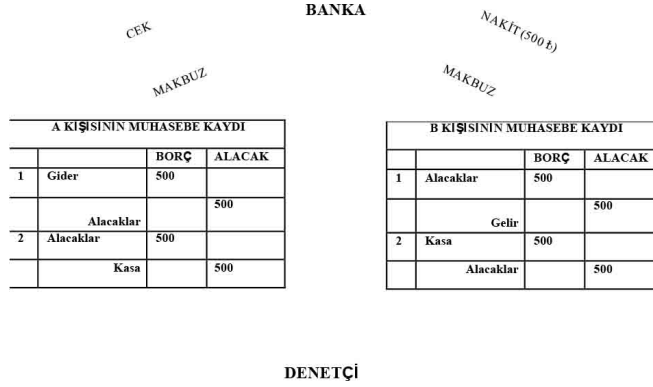
Bu nedenle, gömülü akıllı sözleşmelerle, blok zinciri üzerine inşa edilen üçüncü defter, kayıtlı bilgiler içeren basit bir defterden çok daha fazlasıdır. Bu defter, iki tarafça imzalanan anlaşmaları kendi kendine yürütebilir ve/veya kendi kendine uygulayabilir. Ayrıca yanıt verebilir ve bilgi gönderebilir. Dahası, bu defter potansiyel olarak geleneksel bir banka gibi çalışabilir. Bu defter, müşterilerin varlıklarının gözetimini alabilir ve ayrıca değer gönderebilir: fiyat cinsinden işlem yapmak yerine, sistemin hesap birimi para olur (tokenleştirilmiş biçimde). Bu nedenle, akıllı sözleşmelerle entegre edilen bu üçüncü defter, ‘canlı’ bir defterdir. Önceden belirlenmiş ‘program kodlarına’ göre kendi kendine hareket eder, bilgi gönderir, bilgileri kaydeder ve işlemleri yürütür. Bu nedenle, geleneksel bankacılık sistemini ortadan kaldırmaya olanak sağlamaktadır.

2.3. Akıllı Sözleşmeleri Kullanan Üç Taraflı Muhasebe İşlemi Örneği

Üç girişli muhasebenin geleneksel muhasebe ve denetim prosedüründe nasıl devrim yaratabileceğini görmek için A kişisi ile B kişisi arasındaki işlemi yeniden ele alalım. Merkezi bir bankanın üçüncü taraf olduğu geleneksel bir çift taraflı kayıt sisteminde, B kişisi, A kişisi için hizmetleri yerine getirdikten sonra, A kişisi bankadan B’ye bir çek düzenlemesini ister. Banka bu işlemi doğruladıktan sonra A kişisinin banka hesabından B’nin banka hesabına 500 ₺ transfer eder. Aynı zamanda banka, makbuzun

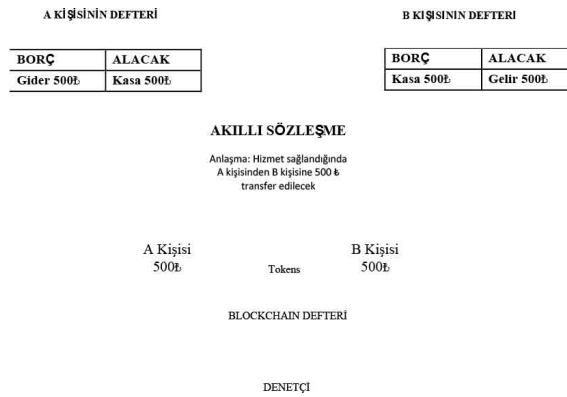
iki kopyasını A ve B kişisine verir. Makbuzları aldıktan sonra, A ve B kişisi dahili kayıtlarını buna göre günceller. Böyle önemsiz bir ödeme içinde bile, hatalar ve/veya sahtekârlık için yeterince yer vardır. İki ana kaynaktan faydalanırlar. İlk olarak, bilgi yeterince şeffaf değildir (bir taraf bilgiyi ‘değiştirebilir’ ve bu nedenle denetçilerin bilgileri farklı kaynaklar aracılığıyla doğrulaması gerekir; örneğin, doğru miktar olan 500 ₺ yerine, A kişisi kendi defterine ödenecek hesaplara 700 ₺ kaydedebilir). İkincisi, bu ödeme etrafında kötü niyetli faaliyetler meydana gelebilir (örneğin, A kişisinin banka hesabında ödemeyi yapmak için yeterli bakiyesi olmayabilir). Bu nedenle, denetçiler orijinal belgeleri kontrol etmeli, ödeme tutarını banka ile uzlaştırmalı ve belgeyi karşı tarafla doğrulamalıdır (örnek için Şekil 2’ye bakınız).

Şekil 2. Çift Girişli Bir Muhasebe Sisteminde A Ve B Kişisi Arasındaki Bir Ödeme İşlemi



Buna karşılık, üçlü girişli muhasebe çerçevesinde, A ve B kişisi, kendi kendini yürüten bir dijital sözleşmede ödeme kurallarını önceden belirlemektedir. B kişisi, hizmeti sağladığında A kişisi, B’ye 500₺ ödeyecektir. Her ikisi de bu üçüncü defterdeki sözleşmeyi imzalar. Hizmet tamamlandığında, A ve B kişisi sözleşmeyi yeniden imzalarlar, bu üçüncü defter güncellenir ve bilgisayar programı B’ye 500₺ gönderir (İşlem için Şekil 3’e bakın).

Şekil 3. A ve B Kişisi Arasında, Blok Zinciri Olan Üç Girişli Bir Muhasebe Sisteminde Bir Ödeme İşlemi



1. Ödeme, geleneksel bankayı ortadan kaldıran tokenlar (kripto para birimi) şeklinde yapılır.
2. Bu ödeme işlemi kronolojik sıraya göre kaydedilir ve bu kayıt değişmez, kalıcıdır. Değişiklik olması durumunda yeni bir kayıt gerekecektir.
3. Bu kayıt merkezi bir sunucu tarafından tutulmaz, bu nedenle güvenlik tehditleri azalır.
4. Bu kayıt, A ve B kişisinin dahili kayıtları arasında bir bağlantı oluşturur, böylece hata ve sahteciliğe daha az eğilimlidir.
5. Bu kayıt doğrulanabilir, kolay bir denetim izi oluşturur.

Yukarıdaki örnek, üçlü girişli bir muhasebe sisteminin avantajlarını göstermektedir. Blok zinciri mimarisi üzerine inşa edilen akıllı sözleşmelerle üçlü girişli muhasebe, mevcut muhasebe sistemlerini rahatsız eden temel güven ve şeffaflık sorunlarının çözülmesine olanak sağlayabilmektedir. Dolayısıyla bu yeni çerçeve, denetim için gereken süreyi ve ilgili maliyetlerin azalmasıyla sonuçlanabilmektedir. Sonuç olarak, yalnızca bilgileri doğrulamak yerine sahtekârlığı önlemeye yönelik eylemlere daha fazla çaba gösterilebilir. Bu yeni çerçeve, her tür dolandırıcılığı (Ponzi şemaları gibi) engelleyemeyebilir, ancak dahili sahtekarlığı önemli ölçüde azaltabilir ve bir şirketin operasyonel verimliliğini artırılmasına yardımcı olabilir.

3. TEKNOLOJİK GELİŞMELERİN MUHASEBE MÜFREDATINA UYGULANMASI

Bu çalışma, teknolojinin çağdaş konusu ve dinamik ve hızlı değişimi ve gelişimi ile ilgilenmekte, bu nedenle genel olarak muhasebe müfredatının değerlendirici bir incelemesine ve eğitimcilerin muhasebe müfredatına yeni teknolojileri dahil etme algılarının neler olduğuna odaklanmaktadır. Kaçınılmaz olarak, istihdam edilebilir mezunlar sağlamak için müfredatların çağdaş gelişmeleri yansıtmak şekilde gözden geçirilmesi gerekmektedir (Jackling ve De Lange, 2009; Kavanagh ve Drennan, 2008; Tempone ve diğerleri, 2012; Wells, de Lange ve Fieger, 2008). Bununla birlikte, eğitimcilerin yeni teknolojilerin daha da gelişmeye devam ettiğinin ve dinamik sosyoteknik değişimin eğitim için oynaklık yarattığının farkında olmaları gerekmektedir. İnovasyonun istikrara karşı temel değiş tokuşunda (AACSB, 2016), eğitimciler ve müfredat belirleyicilerin, mevcut önemli materyal ve bilgiyi baltalamadan ilgili kalabilmeleri için bir denge kurmaları gerekir (Kraheil & Vasarhelyi, 2014).

Daha da önemlisi, piyasada işverenler tarafından teknolojik beceriler talep edilmektedir (Chang ve Hwang, 2003; Cory ve Pruske, 2012; Stoner, 2009; Tam, 2013).

Genel olarak teknoloji, muhasebe eğitiminin önemli bir özelliğidir (Kraheil ve Vasarhelyi, 2014). Bununla birlikte, Rebele ve St. Pierre (2015)'in belirttiği gibi, muhasebe eğitimi genel olarak muhasebe mezunlarını bu konuda başarısızlığa uğratar, çünkü muhasebe bilgi sistemleri eğitimi sıklıkla öğrencilerin kurumlarında alabilecekleri giriş dersinin ötesine geçmez. Ancak bazı üniversiteler müfredatlarına büyük veri ve veri analitiğini dahil etmeye başlamıştır (bkz. örneğin Auckland Teknoloji Üniversitesi, 2016).

Watty'ye (2016) göre, okullardaki muhasebe müfredatına blok zinciri gibi yeni öğrenme teknolojilerinin entegre edilememesindeki en büyük engel, muhasebe eğitimcilerinin yeni teknolojileri benimsemelerine karşı direnç olduğu öne sürülmektedir. Bunun başlıca sebeplerinden birini Prensky, (2001a); Lewis ve diğerleri, (2013) teknolojik okur yazarlık eksikliği ve yetersiz kaynak olarak açıklamaktadırlar.

Amerikan Muhasebe Derneği blok zinciri teknolojisinin müfredata dahil olması ve muhasebe öğrencilerinin geleceğin teknoloji çağına hazırlanmaları adına eğitimciler ve akademisyenlere konferanslar ve kaynaklar sağlama girişiminde bulunmuşlardır (PICPA, 2019).

New York Üniversitesi (New York Üniversitesi resmi internet sitesi, 2022) Muhasebe yüksek lisans ders müfredatında, büyük-veri analizleri, blok zinciri teknolojisi ve bilgi teknolojilerinin entegre edilerek, iç kontrol sistemlerinin kurulması, yönetimi ve denetimine uygulanmasına yer vermektedir. New York Üniversitesi Grad Reports verilerine göre, 2020 yılı yüksek lisans muhasebe programlarında ilk sırada yerini almaktadır.

Washington Üniversitesi Muhasebe Yüksek Lisans programı veriye dayalı analizin artan önemi göz önünde bulundurarak hazırlanmıştır. Programdaki öğrenciler teknolojinin, veri analizinin yoğun olarak içinde bulunduğu bir müfredata sahiptirler.

Toronto Üniversite'si ise yine benzer şekilde ders içeriklerinde veri analizini ve teknolojik ders materyallerini kullanmayı amaçladıkları biz vizyon izlemektedirler.

SONUÇ ve ÖNERİLER

Son yıllarda teknolojik gelişmeler doğrultusunda, dijital para birimlerinin ve beraberinde blok zinciri yapısının ortaya çıkması ile muhasebe alanı yaşanan değişimlere karşı direnç göstermiştir. Gösterilen bu direncin altında yatan temel sebebin sahip olunan sisteme hissedilen memnuniyet, kaynak yetersizliği ve yaşanan değişimlere karşı bilgi isteksizliği olduğu söylenebilmektedir. Büyük veri çağında muhasebe teknik bilgidен çok daha öteye ilerleyerek, teknolojik bilgi ve donanım gerektiren bir alan haline dönüşmüştür. Yaşanan bu teknolojik gelişmelere karşın, muhasebe literatürünün gelişmelere ayak uydurması, mevcut gelişmelerin alana yansımalarının teorik olarak açıklanması ve faktörler arasındaki ilişkileri ortaya koyması beklenmektedir. Muhasebenin her bir unsuru iyileştirilebileceğinden, teknolojik gelişmelerin tutarlı ve kapsamlı bir şekilde muhasebe uygulamalarına dahil edilmesi büyük fayda sağlayacaktır.

Blok zincir teknolojisinin muhasebede uygulanması şirketler tarafından sunulan bilgilerin güveni ile doğrudan ilişkilidir ve şirketler için söz konusu olan her bir işlemde sürekli bir denetim içermektedir (Fullana ve Ruiz, 2021). Konuyla ilgili diğer araştırmalar blok zincir teknolojisinin muhasebede uygulanmasının şirketler için olduğu kadar iç ve dış paydaşlar içinde sayısız avantaja sahip olabileceği konusunda hemfikirdir hemfikirdir (Dai ve Vasarhelyi, 2017; Bonsón & Bednárová, 2019; Faccia ve Mosteanu, 2019; Kwilinski, 2019; Cai, 2021).

Geleneksel muhasebe sisteminde var olan çift taraflı kayıt sisteminin, blok zincir teknolojisi ile üç taraflı muhasebe sistemine evrilmesi, blok zincir teknolojisinin muhasebe alanında yarattığı en büyük değişimdir. Çift taraflı kayıt sisteminden yararlanan fakat sistemi üç taraflı kayıt sistemine çeviren blok zincir teknolojisinde, taraflar ayrı ayrı değil, aynı defterde birbirine bağlı olarak gösterilmektedir. Özetle, blok zincir teknolojisi, dağıtık defter yapısı özelliği ile çift taraflı kayıt sisteminin üçüncü tarafını bir blokta oluşturmaktadır.

Felski ve Empey (2020) muhasebe alanında çalışan veya çalışmayı düşünen öğrencilerin teknolojik yenilikleri keşfetmelerine ve mesleki yeterlilik kazanmalarına dikkat çekilmesi gerektiği ve ortaya çıkan gelişmelerin üniversitelerdeki muhasebe derslerinin müfredatına eklenerek katkı sağlayacağını ifade etmiştir.

Geleneksel Çift Taraflı Kayıt Yöntemi'nin Blok Zincir Teknolojisi ile Üç Taraflı Kayıt Sistemine dönüşü sebebiyle üniversitelerin muhasebe eğitimlerinde, teknolojik gelişmelerin muhasebe uygulamaları üzerinde yarattığı etkinin anlaşılması ve yaşanan değişimlere uyum sağlanması gerektiği kaçınılmaz bir gerçek olmaktadır.

Yukarıda bahsedildiği üzere Amerikan Muhasebe Derneği'nin teknolojide yaşanan gelişmelerin ve blok zincir teknolojisinin muhasebe uygulamalarına etkilerinin müfredatına dahil olması için muhasebe eğitimcilerine ve akademisyenlere vermiş oldukları eğitimlere benzer bir şekilde, ülkemizde bu eğitimlerin MÖDAV (Muhasebe Öğretim Üyeleri Bilim ve Dayanışma Vakfı) öncülüğünde hali hazırda muhasebe eğitimcilerine ve akademisyenlere mesleki kazanımları için vermiş oldukları eğitimlerin devam etmesi, akademisyenlerin teknolojik gelişmeler hakkında daha fazla bilgilendirilmesi ve gelişmelerin eğitim müfredatına yansıtılması hakkında bilinçlendirilmesi önerilmektedir.

Yaşanan teknolojik gelişimlere ve değişimlere uyum sağlayamama durumu, muhasebe eğitimi sürecinden başlayan ve operasyonel süreçleri takip eden, aynı zamanda bu süreçlerin çıktılarını oluşturulan raporlara kadar uzanan her aşamada etkilerini göstermektedir. Bu nedenle, üniversite eğitiminde verilen muhasebe derslerinin içeriklerine;

- Teknolojik Gelişmelerin Muhasebe Uygulamalarına Etkisi
- Muhasebe ve Blok Zincir Teknolojisi
- Çift Taraflı Kayıt Yönteminden Üç Taraflı Kayıt Yöntemine Geçiş
- Teknolojik Gelişmelerin Finansal Raporlamaya Etkisi
- Teknolojik Gelişmelerin Veri Kalitesi Üzerindeki Etkisi

konularının entegre edilerek, teknolojiye yaşanan değişmelerin ve ilgili değişimlerin muhasebe eğitimi ve uygulamaları üzerinde yarattığı etkilerin eğitim müfredatına yansıtılması önerilmektedir. Bu öneri doğrultusunda, üniversite eğitiminde temel muhasebe derslerini alarak muhasebe alanında uzmanlaşmak isteyen öğrenciler için seçmeli ders olarak “Muhasebe Bilgi Sistemlerine Giriş” dersinin açılması önerilmektedir.

Aşağıda yer alan Tablo 1’de de görüleceği üzere, Muhasebe Bilgi Sistemlerine Giriş Dersi ile teknolojik gelişmelerin ve blok zincir teknolojisinin muhasebe uygulamaları üzerinde yarattığı etkilerin eğitim müfredatına dahil edilmesi amaçlanmıştır.

Tablo 1. Muhasebede Bilgi Sistemlerine Giriş Haftalık Ders İzlencesi

Hafta	Ders İçeriği
1	Muhasebe Bilgi Sistemlerine Giriş
2	Muhasebede Teknolojik Gelişmeler
3	Teknolojik Gelişmelerin Muhasebe Uygulamaları Üzerindeki Etkisi
4	Muhasebe ve Blok Zincir Teknolojisi
5	Çift Taraflı Kayıt Sisteminden Üç Taraflı Kayıt Sistemine Geçiş I
6	Çift Taraflı Kayıt Sisteminden Üç Taraflı Kayıt Sistemine Geçiş II
7	Üç Taraflı Kayıt Sisteminde Uygulamalar
8	Arasınav
9	Teknolojik Gelişmelerin Finansal Raporlama Üzerindeki Etkisi
10	Teknolojik Gelişmelerin Veri Kalitesi Üzerindeki Etkisi
11	Muhasebe ve Bilgi Sistemlerinin, Muhasebe Bilgi Sistemleri ile İlişkisi
12	Muhasebe Bilgi Sistemlerinde Vaka Analizleri I
13	Muhasebe Bilgi Sistemlerinde Vaka Analizleri II
14	Final

KAYNAKÇA

- AACSB (2016, October 7). Eligibility procedures and accreditation standards for accounting accreditation.
- Al-Htaybat, K., von Alberti-Alhtaybat, L. (2017). Big Data and corporate reporting: impacts and paradoxes. *Accounting Auditing & Accountability Journal*, 30(4), 850-873.
- Arzova, S. B. (2009). *Muhasebe Teorisi*. İstanbul: Türkmen Kitabevi.
- Auckland University of Technology. (2016). Accounting information systems and big data analysis course. Retrieved from <https://www.aut.ac.nz/study-at-aut/study areas/business/research/ research-areas/accounting/ research-focus/accounting-information-systems-and-big-dataanalytics>
- Bonsón, E., & Bednárová, M. (2019). Blockchain and its implications for accounting and auditing. *Meditari Accountancy Research*, 27(5), 725-740. <https://doi.org/10.1108/MEDAR-11-2018-0406>
- Bui, B. and Porter, B. (2010), “The expectation-performance gap in accounting education: an exploratory study”, *Accounting Education: An International Journal*, Vol. 19 Nos 1-2, pp. 23-50
- Brown, R. G., 2015, A simple model for smart contracts. Available at: <https://gandal.me/2015/02/10/a-simple-model-for-smart-contracts/>.
- Chang, C. J. and Hwang, N-C. R. (2003) Accounting education, firm training and information technology: a research note *Accounting Education*, 12(4), pp. 441-450.
- Cory, S. N., & Pruske, K. A. (2012). A factor analysis of the skills necessary in accounting graduates. *Journal of Business and Accounting*, 5(1), 121–128.
- Coyne, J., and P. McMickle, 2017, Can blockchains serve an accounting purpose?, *Journal of Emerging Technologies in Accounting* 14(2), 101–111.

- Dai, J. ve M. A. Vasarhelyi. 2017. "Toward Blockchain-Based Accounting and Assurance", *Journal of Information Systems*, 31(3), 5-21.
- Demirkan, S., Demirkan, I., & McKee, A. (2020). Blockchain technology in the future of business cyber security and accounting. *Journal of Management Analytics*, 7(2), 189-208.
- Faccia, A., & Mosteanu, N.R. (2019). Accounting and blockchain technology: From double-entry to triple-entry. *The Business & Management Review*, 10(2), 108-116
- Felski, E. A., & Empey, T. B. (2020). Should Blockchain be added to the Accounting Curriculum? Evidence forma Survey of Students, Professionals and Academics. *The Accounting Educators' Journal*, 30.
- Fullana, O., Ruiz, J. (2021). Accounting Information Systems in The Blockchain Era. *International Journal of Intellectual Property Management*, 11(1), ss. 63-80.
- Grigg, I., 2005, Triple entry accounting. Available at: http://iang.org/papers/triple_entry.html.
- Ijiri, Y. (1987). Three Postulates of Momentum Accounting. *Accounting Horizons*, 1(1), 25-34. Ijiri, Y. (1988). Momentum Accounting and Managerial Goals on Impulses. *Management Science*, 34(2), 160-166.
- Jackling, B., & De Lange, P. (2009). Do accounting graduates' skills meet the expectations of employers? A matter of convergence or divergence. *Accounting Education*, 18(4/5), 369–385.
- Kavanagh, M. H., & Drennan, L. (2008). What skills and attributes does an accounting graduate need? evidence from student perceptions and employer expectations. *Accounting & Finance*, 48(2), 279–300. <https://doi.org/10.1111/j.1467-629x.2007.00245.x>
- Khan, F., 2018, Ricardian contracts can become the next generation of Smart contracts. Available at: <https://medium.com/datadriveninvestor/ricardian-contracts-can-become-the-next-generation-of-smart-contracts-b77b605d9dda>.
- Kotb, Amr - Abdel-Kader, Magdy - Allam, Amir - Halabi, Hussein- Franklin, Ellie (2019), "Information Technology In The British And Irish Undergraduate Accounting Degrees". *Accounting Education*, 28(5), pp. 445-464.
- Krahel, J. P., Titera, W. R. (2015). Consequences of Big Data and formalization on accounting and auditing standards. *Accounting Horizons*, 29(2), 409-422.
- Krahel, J., & Vasarhelyi, M. (2014). AIS as a facilitator of accounting change: Technology, practice, and education. *Journal of Information Systems*, 28(2), 1–15.
- Kwilinski, A. (2019). Implementation of blockchain technology in accounting sphere. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*, 23, 1-6.
- Lewis, C. C., Fretwell, C. E., Ryan, J., & Parham, J. B. (2013). Faculty Use of Established and Emerging Technologies in Higher Education: A Unified Theory of Acceptance and Use of Technology Perspective. *International Journal of Higher Education*, 2(2), 22
- Luther, W. J. (2016). Bitcoin and the future of digital payments. *The Independent Review*, 20(3), 397-404.
- McKinney, E., Yoos, C. J., & Snead, K. (2017). The need for 'skeptical' accountants in the era of Big Data. *Journal of Accounting Education*, 38, 63–80.
- PICPA. (2019). Blockchain in the Accounting Curriculum <https://www.picpa.org/articles/picpa-news/2019/02/28/pa-cpa-journal-blockchain-in-the-accounting-curriculum>
- Raiborn, C., & Sivitanides, M. (2015). Accounting issues related to Bitcoins. *Journal of Corporate Accounting & Finance*, 26(2), 25-34.
- Ralph V. McKinney, Jr. Award in Basic and Clinical Research for 2017. *Implant Dent.* 2017 Aug;26(4):486. doi: 10.1097/ID.0000000000000638. PMID: 28731894.
- Rebele, J., & St. Pierre, E. K. (2015). Stagnation in accounting education research. *Journal of Accounting Education*, 33(2), 128–137.
- Simon, A.D., Kasale, S. and Manish, P.M. (2017). Blockchain Technology in Accounting & Audit, *IOSR Journal of business and management*, <http://www.iosrjournals.org/iosrjbm/papers/Conf.17037-2017/Volume6/2.%2006-09.pdf>

- Sombart, Werner. 2008. *Burjuva: Modern Ekonomi Dönemine Ait İnsanın Ahlaki ve Entelektüel Tarihine Katkı*, Çeviren: Oğuz Adanır, Doğu Batı Yayınları, Ankara, Mart.
- Stratopoulos, Theophanis C. and Calderon, Jesus, *Introduction to Blockchain for Accounting Students* (August 19, 2020).
- Stoner, G. (2009). Accounting students' IT application skills over a 10-year period. *Accounting Education*, 18(1), 7–31.
- Stoner, G. and Milner, M. (2010) Embedding generic employability skills in an accounting degree: development and impediments. *Accounting Education*, 19 (1-2). pp. 123-138. ISSN 0963-9284
- Szabo, N., 1997, Formalizing and securing relationships on public networks, *Journal of the Internet* 2(9), <https://doi.org/10.5210/fm.v2i9.548>.
- Tam, T. (2013). What IT knowledge and skills do accounting graduates need? *New Zealand Journal of Applied Business Research*, 11(2), 23–42.
- Tang, Y., & Hew, K. (2017). Is mobile instant messaging (MIM) useful in education? Examining its technological, pedagogical and social affordances. *Educational Research Review*, 21, 85–104.
- Tempone, I., Kavanagh, M., Segal, N., Hancock, P., Howieson, B., & Kent, J. (2012). Desirable generic attributes for accounting graduates into the twenty-first century: The views of employers. *Accounting Research Journal*, 25(1), 41–55.
- Tucker, B. & Parker, L. (2014). In our ivory towers? The research-practice gap in management accounting. *Accounting and Business Research*, 44(2), 104–143.
- Uçma, T. (2011). *Muhasebenin Teorik Yapısı – Genel Bir Bakış*, Ankara: Gazi Kitabevi.
- Yli-Huumo, J., Ko, D., Choi, S., Park, S., & Smolander, K. (2016). Where is current research on blockchain technology?—a systematic review. *PloS one*, 11(10), e0163477.
- Yu, T., Lin, Z., & Tang, Q. (2018). Blockchain: The introduction and its application in financial accounting. *Journal of Corporate Accounting & Finance*, 29(4), 37-47.
- Walley, Paul – Blenkinsop, S. - Duberley, Joanne (1994), “The Adoption and Non--Adoption of Modern Cost Accounting Practices: A Study of 20 Manufacturing Firms”. *International Journal of Production Economics*. Vol. 36, pp. 19-27.
- Warren, J. D., Moffitt, K. C., Byrnes, P. (2015). How Big Data will change accounting. *Accounting Horizons*, 29(2), 397-407.
- Watty, K., McKay, J., & Ngo, L. (2016). Innovators or inhibitors? Accounting faculty resistance to new educational technologies in higher education. *Journal of Accounting Education*, 36, 1–15.
- Wells, P., de Lange, P., & Fieger, P. (2008). Integrating a virtual learning environment into a secondyear accounting course: Determinants of overall student perception. *Accounting and Finance*, 48, 503–518.
- Qasim, Amer - Kharbat, Faten, F. (2019), “Blockchain Technology, Business Data Analytics, And Artificial Intelligence: Use In The Accounting Profession And Ideas For Inclusion Into The Accounting Curriculum”, *Journal of Emerging Technologies in Accounting*, 17 (1), pp. 107-117.
- Quattrone, P. (2016). Management accounting goes digital: Will the move make it wiser? *Management Accounting Research*, 31, 118–122.
- <https://www.stern.nyu.edu/programs-admissions/masters-programs/ms-accounting/academics>
- <https://www.gradreports.com/best-graduate-schools/accounting>
- <https://foster.uw.edu/academics/degree-programs/master-of-professional-accounting/curriculum/>
- <https://www.sgs.utoronto.ca/programs/accounting-and-finance/>

TÜRKİYE'DEKİ DEVLET ÜNİVERSİTELERİNİN LİSANS PROGRAMLARINDA YER ALAN DENETİM DERSİ MÜFREDATININ İNCELENMESİ

Ali DERAN*
İncilay ERDURU**
Filiz ÖZŞAHİN KOÇ***

ÖZET

Bu çalışmanın amacı, Türkiye'deki devlet üniversitelerinin lisans programlarında yer alan denetim dersi müfredatı kapsamında bulunan temel bilgilerin, haftalık içeriklerin, dersi öğretme ile ölçme ve değerlendirme yöntemlerinin ve dersin öğrenme çıktılarının belirlenerek analiz edilmesidir. Çalışma kapsamında ihtiyaç duyulan veriler, 90 devlet üniversitesinin 132 programının bologna ders bilgi paketinden elde edilerek, frekans analizi kullanılarak analiz edilmiştir. Analiz sonuçlarına göre, denetim dersinin üniversite müfredatlarında genellikle 3 kredi/5 AKTS şeklinde ve seçmeli ders olarak yer aldığı belirlenmiştir. Dersin yürütülmesi sırasında en fazla öğretim üyesi anlatımı (takrir) yönteminin kullanıldığı; gözlem, beyin fırtınası ile bilgisayarla veri analizi yöntemlerinin dersin öğretilmesi sırasında en az kullanılan yöntemler olduğu tespit edilmiştir. Denetim dersinin içeriği konusunda yapılan müfredat incelemeleri sonucu, bu dersin haftalık konu içeriklerinde temel düzeyde denetim konularının yer aldığı ve denetim süreçlerinde bilgi teknolojilerinin kullanımına yeterince yer verilmediği ortaya konulmuştur. Ders içeriklerinde ve öğretme yöntemlerinde bilgi teknolojilerine yönelik öğretim yöntemlerinin yeterince kullanılmamasına rağmen, üniversiteler tarafından dersin öğrenme çıktıları genellikle uygulamaya dönük olarak belirlenmiştir. Bu durum, dersin öğretiminde daha çok anlatım(takrir) yönteminin kullanılması, uygulamalı veri analizi ile veri analitiği gibi uygulamalar ile bu dersin içeriğinin desteklenmediği programlarda gerçeği çok yansıtmamaktadır.

Anahtar Kelimeler: Denetim Dersi, Müfredat Karşılaştırması, Devlet Üniversiteleri.

INVESTIGATION OF THE AUDIT COURSE CURRICULUM IN UNDERGRADUATE PROGRAMS OF STATE UNIVERSITIES IN TURKEY

ABSTRACT

The aim of this study is to determine and analyze the basic information, weekly contents, teaching and evaluation methods, and the learning outcomes within the scope of the Auditing course curriculum in the undergraduate programs of state universities in Turkey. The data needed within this study was obtained from the Bologna Course Information Package of the 132 programs of 90 state universities and analyzed using frequency analysis. According to the analysis results, it was determined that the Auditing Course was usually included in the university curriculum in the form of 3 credits/5 ECTS and as an elective course. It

* Prof. Dr., Tarsus Üniversitesi, Uygulamalı Bilimler Fakültesi, alideran@tarsus.edu.tr, ORCID ID: 0000-0001-5377-6740

** Doç. Dr., Uşak Üniversitesi, Uygulamalı Bilimler Fakültesi, incilay.erduru@usak.edu.tr, ORCID ID: 0000-0002-7763-3397

*** Arş. Gör. Dr., Nevşehir Hacı Bektaş Veli Üniversitesi, Turizm Fakültesi, filiz.ozsahin@nevsehir.edu.tr, ORCID ID: 0000-0002-0211-869X

was determined that the instructional (lecturer) narrative (takrir) method is mostly used; but, observation, brainstorming and computer data analysis methods were found to be the least used methods during the course's teaching. As a result of the curriculum reviews on the content of the Auditing course, it was found that the weekly content of the course includes basic auditing topics and that the use of information technologies was not sufficiently included in the auditing processes. Although the teaching methods for information technologies are not used enough in teaching methods and the course content, the learning outcomes of the course are often determined by universities to be practical. This does not reflect the truth in programs where the content of this course is not supported by applications such as the more use of narrative (takrir) methods in the course's teaching, applied data analysis and data analytics.

Keywords: Auditing Course, Curriculum Comparison, State Universities.

GİRİŞ

Uluslararası finansal krizler ile birlikte Enron, Worldcom, Adelphia ve Xerox gibi şirket skandalları denetim olgusunun önemini artırmıştır. Mevcut ve potansiyel yatırımcıların güveninin kazanılmasında şeffaflığın sağlanması ile birlikte yatırımcıların doğru ve güvenilir bilgi ihtiyaçlarının karşılanması önemlidir. Bunun için de iyi bir iç denetim sisteminin yanında mesleki yeterliliği üst düzeyde olan denetim ekibinin sunduğu bağımsız denetim raporlarına ihtiyaç duyulmaktadır (Seliomoğlu vd., 2011: 157). Denetçilerin mesleki eğitim kalitesi, ilk olarak lisans düzeyinde verilen muhasebe eğitimi müfredatları ile ilişkilidir. Bu anlamda üniversitelerde lisans eğitimi düzeyinde verilen denetim dersi müfredatı büyük öneme sahiptir. Bu nedenle çalışmada, Türkiye'deki devlet üniversitelerinin ilgili lisans bölümlerinin denetim dersi müfredatı incelenmiştir. Çalışmada, Türkiye'deki devlet üniversitelerinin ilgili lisans programlarında denetim dersine ilişkin temel bilgilerin, haftalık içeriklerin, dersi öğretme ile ölçme ve değerlendirme yöntemlerinin, dersin öğrenme çıktılarının tespit edilmesine çalışılmıştır. Türkiye'de araştırmanın yapıldığı dönemde toplam 129 devlet üniversitesi bulunmaktadır. Ancak bazı üniversitelerde inceleme kapsamında yer alan ilgili lisans bölümlerinin bulunmaması, ilgili bölümler mevcut olsa da müfredatlarında denetim dersinin olmaması, bazı programlarda ders bilgi paketinin aktif olmaması veya ilgili ders bilgi paketine ulaşılamaması gibi nedenlerden dolayı 90 devlet üniversitesinin 132 programında yer alan denetim dersi verilerine ulaşılabilmektedir. Söz konusu nedenler, çalışmanın önemli bir kısmını oluşturmakla birlikte analizler anakütlenin % 70'ini sağlayan veri seti ile gerçekleştirilmiştir. Bu oran sosyal bilimlerde analiz sonuçlarının genellenebilirliği açısından yeterli kabul edilmektedir.

Bu çalışmanın konusu kapsamında yerli ve yabancı literatürde yer alan ilişkili çalışmalar incelenerek aşağıdaki paragraflarda özetlenmiştir.

Zaif ve Ayanoğlu (2007), Subaşı ve Demir (2009), Terzi vd. (2013), Nassar vd. (2014), Tosunoğlu ve Cengiz (2020), Öztürk ve Erdoğan (2017) ile Karakoç (2020), devlet ve/veya vakıf üniversitelerinin müfredatlarında hangi muhasebe derslerinin yer aldığı, bu derslerin toplam ders sayısı içerisindeki ağırlığı, kredi ve AKTS bilgileri ile bu derslerin dönemlere dağılımı gibi mevcut durum tespitine yönelik analizler yapmışlardır. İlgili çalışmalarda yapılan analiz sonuçlarına göre muhasebe derslerinin genellikle devlet üniversitelerinin müfredatlarında, vakıf üniversitelerine göre daha fazla sayıda yer aldığı, muhasebe derslerinin isim, ders kredisi/AKTS'si konusunda üniversiteler arasında bir uygulama birliğinin olmadığı tespit edilmiştir.

Literatürde yukarıda olduğu gibi muhasebe derslerinin bütününe yönelik çalışmalar yer aldığı gibi üniversitelerin lisans ve lisansüstü programlarında bir ya da birkaç muhasebe dersi özelinde de çalışmalar yer almaktadır. Kavut ve Adiloğlu (2012), iç denetim; Anzeh ve Abed (2015) muhasebe mesleğinde etik; Yallapragada vd. (2011), Erdoğan (2012), Gökçen vd. (2015), Çil Koçyiğit ve Güngör Tanç (2016), Karaca vd. (2016), Eren ve Alkan (2021), muhasebe standartları; Açık (2016), Alshurafat vd. (2019) ile Üçoğlu (2021) adli muhasebe alanlarına yönelik ders müfredatlarında incelemeler yapmışlardır.

Calayoğlu (2018) ise yapmış olduğu çalışmasında, üniversitelerin ilgili programlarında muhasebe ve denetim derslerinin yürütülmesi sırasında mesleki yazılımların kullanım durumunu araştırmıştır. Araştırma sonucuna göre, lisans seviyesinde 15 farklı üniversitede bulunan 15 bölümün müfredatlarında mesleki muhasebe yazılımlarına yer verildiği buna karşılık ilgili bölümlerde herhangi bir denetim yazılımına müfredatlarda yer verilmediği ortaya konmuştur. Literatürde yer alan söz konusu çalışmalara ilişkin veriler, anket, yüzyüze görüşme ve bologna bilgi paketlerinin incelenmesi yoluyla elde edilmiş olup elde edilen veriler, frekans analizi, içerik analizi ve regresyon analizi gibi yöntemler kullanılarak analiz edilmiştir.

Muhasebe derslerinin bir bütün olarak ya da yukarıda da ifade edildiği gibi belirtilen ders özelinde incelendiği çalışmalarda, derslerin temel bilgileri (dersin ismi, kredisi/AKTS'si, içerikleri) araştırmaya konu edilmiştir. Söz konusu bilgilerin yanı sıra derslerin yürütülmesinde kullanılan öğretim yöntemleri, öğrencilerin başarı durumlarının değerlendirilmesinde kullanılan ölçme ve değerlendirme yöntemleri, dersin öğrenme çıktıları, dersin uygulamaya dönük yürütülebilmesi için gerekli olan diğer derslerin müfredatlarda yer alıp almadığının belirlenmesi üzerine bütünü kapsayan bir çalışmaya yerli ve yabancı literatürde rastlanmamıştır. Bu nedenle çalışmada, Türkiye'deki devlet üniversitelerinin müfredatlarında yer alan denetim dersi, bütünü kapsayan bir yaklaşımla ele alınarak dersin temel bilgileri, haftalık içerikleri, dersin yürütülmesinde kullanılan öğretim yöntemleri ile öğrencilerin başarı durumlarının değerlendirilmesinde kullanılan yöntemler, öğrenciye kazandırılması hedeflenen bilgi, beceri ve yetkinlikler, Bologna bilgi paketlerinden elde edilen veriler doğrultusunda analiz edilmiştir. Bu kapsamda yapılan çalışma, denetim dersinin içeriklerinin, bu dersin yürütülmesinde kullanılan öğretim yöntemlerinin, öğrencilerin başarı durumlarının tespit edilmesinde kullanılan ölçme ve değerlendirme yöntemlerinin, dersin yürütülmesi sonucu öğrencilerden kazanmaları beklenen bilgi, beceri ve yetkinliklerin üniversiteler arasında karşılaştırılması ve üniversiteler tarafından gerçekleştirilen yeni uygulamaların hem literatüre taşınması hem de üniversiteler tarafından uygulamaya konulması anlamında önem arz etmektedir.

1. ÇALIŞMANIN METODOLOJİSİ

Çalışma kapsamında Türkiye'deki devlet üniversitelerinin lisans programlarında yer alan denetim dersine ilişkin temel bilgilerin, haftalık içeriklerin, dersi öğretim ile ölçme ve değerlendirme yöntemlerinin ve dersin öğrenme çıktılarına ilişkin verilerin elde edilmesinde içerik analizi, yüzdelik dağılımların tespit edilmesinde ise frekans analizinden yararlanılmıştır.

2. ÇALIŞMANIN BULGULARI

Çalışmanın bu bölümünde, Türkiye'deki devlet üniversitelerinin çeşitli programlarında yer alan denetim dersine ilişkin tanımlayıcı istatistik bilgilerine yer verilmiştir. Denetim dersi özelinde olan bu bilgiler, dersin müfredatlarında yer aldıkları fakülteler, bölümler, zorunlu/seçmeli ders grubu, dersin kredisi/AKTS'si, ön koşul bulunup/bulunmadığı, öğretim ile ölçme ve değerlendirme yöntemleri, içerikler ve öğrenme çıktıları boyutlarında ele alınmıştır.

Üniversite müfredatlarında denetim dersinin yer aldığı fakülteler, bölüm ve diğer tanımlayıcı bilgilere ilişkin veriler analiz edildiğinde, denetim dersinin genellikle üniversitelerin İktisadi ve İdari Bilimler Fakülteleri'nde ve bu fakültenin işletme bölümlerinde yer aldığı görülmektedir. Söz konusu ders, bölüm müfredatlarında seçmeli ders ve 3 kredi (saat) olarak yürütülmekte olup müfredatlarda bu dersin 5 AKTS olarak yer aldığı belirlenmiştir. Öğrencilerin denetim dersini seçebilmeleri için ön koşul olan bir başka dersin olup olmadığı araştırıldığında, sekiz programda dersin ön koşulunun bulunduğu; bu derslerin ise Finansal Muhasebe, Finansal Muhasebe I ve II, İktisatçılar İçin Finansal Muhasebe İlkeleri olduğu tespit edilmiştir. Araştırma sonucunda; söz konusu dersleri denetim dersini almadan önce alarak başarılı olma koşulunu talep eden üniversitelerin, Hacettepe Üniversitesi, Dokuz

Eylül Üniversitesi, Ankara Üniversitesi, Boğaziçi Üniversitesi, Erciyes Üniversitesi, Abdullah Gül Üniversitesi, Süleyman Demirel Üniversitesi, Giresun Üniversitesi ve Şırnak Üniversitesi olduğu tespit edilmiştir.

Üniversitelerin ilgili bölümlerinde muhasebe denetimi dersinin yürütülmesinde kullanılan öğretim yöntemleri ile öğrencilerin başarı durumlarını tespit etmede kullandıkları ölçme ve değerlendirme yöntemleri de çalışma kapsamında analiz edilmiştir. Analiz sonuçlarına göre muhasebe denetimi dersinin yürütülmesinde en fazla klasik yöntem olarak da bilinen öğretim üyesi anlatımı (takrir) yönteminin kullanıldığı, daha sonra ise sırasıyla örnek olay çözme, proje ödevi, sunum ile tartışma yöntemlerinin kullanıldığı tespit edilmiştir. Denetim dersinin yürütülmesi sırasında en az kullanılan yöntemlerin ise gözlem, beyin fırtınası, bilgisayarla veri analizi ile grup çalışması yöntemlerinin olduğu; işletme ziyareti uygulaması ile makale kritik etme yöntemlerinin çalışma kapsamında olan üniversiteler tarafından, dersin öğretiminde kullanılan bir yöntem olarak tercih edilmediği belirlenmiştir. Çalışmada belirlenmiş olan öğretim yöntemlerinin dışında iki üniversitenin ilgili bölümlerinde, muhasebe denetimi dersinin öğretiminde diğer üniversitelerden farklı yöntemler kullanmıştır. Bu üniversiteler; Dokuz Eylül Üniversitesi işletme bölümü ders bilgi paketinde bulunan ilgili denetim dersinin yürütülmesi sırasında kullanılan problem çözme yöntemi ile Ankara Üniversitesi işletme bölümü ders bilgi paketinde bulunan ilgili denetim dersinin yürütülmesi sırasında kullanılan altı şapkalı düşünme yöntemidir.

Denetim dersine ilişkin konular, yukarıda belirtilen yöntemler kullanılarak öğrencilere anlatıldıktan sonra, öğrencilerin başarı durumları genellikle vize (ara sınav) ve final (yılsonu sınavı) sınavı ile belirlenmektedir. Ödev ile sözlü sınavı, dersin başarı değerlendirmesinde kullanan üniversite sayısı oldukça azdır.

Denetim dersi ile ilgili yukarıda açıklanan temel bilgilerden sonra bu dersin haftalık içerik ve öğrenme çıktılarına ilişkin yüzdesel dağılımlar, frekans analizi ile belirlenmiştir. Frekans analizi sonuçlarına göre; üniversitelerin ilgili programlarında en fazla yer alan haftalık konu içeriklerinin sırasıyla *denetim kavramı, ilişkili kavramları, denetim türleri; işletmelerin iç kontrol yapısının incelenmesi ve iç kontrol riskinin belirlenmesi; denetimde riskin değerlendirilmesi; denetimde görüş oluşturma ve raporlama; denetim süreci; denetim prosedürleri ve teknikleri ile denetim kanıtları, kanıtların nitelikleri ve kalitesi* olduğu tespit edilmiştir. Denetim dersine ilişkin söz konusu haftalık konu içerikleri incelendiğinde, ilgili programlarda denetim dersinin temel düzeyde verildiği sonucuna varılmıştır.

Üniversitelerin ilgili programlarında denetim dersi kapsamında en az yer verilen konu içeriklerinin ise sırasıyla, *denetim süreçlerinde bilgi teknolojileri kullanımı; denetim faaliyetlerinde ve denetim kurumlarında kalite kontrol sistemi ile iç denetim, iç denetimin önemi ve uygulanması* konularının olduğu belirlenmiştir. Günümüzde her alanda olduğu gibi denetim alanında da bilgi teknolojileri, yapay zeka uygulamaları ile veri analitiği yoğun bir şekilde kullanılmaktadır. Dolayısıyla üniversitelerin, denetim süreçlerinde aktif şekilde kullanılan bu uygulamalara, dersin kapsamında yer vermesi, hem öğrencilerin teorik bilgilerin uygulamasını gerçekleştirme anlamında hem de öğrencilerin sektöre daha hazır bir şekilde yetiştirilmesini sağlama konusunda önem arz etmektedir. Araştırma kapsamında yer alan devlet üniversitelerinin Bologna bilgi paketinden elde edilen verilere göre sadece üçünde - *Anadolu Üniversitesi, İstanbul Üniversitesi ve İzmir Kâtip Çelebi Üniversitesi*- dersin öğretiminde bilgi teknolojileri kullanılmaktadır. Giresun Üniversitesi İİBF İşletme Bölümü'nde ise Muhasebe ve Denetimde Endüstri 4.0 olarak ayrı bir ders bulunmaktadır. Araştırma kapsamında yer alan üniversitelerin örneklem büyüklüğü düşünüldüğünde, denetim dersinin yürütülmesi sürecinde bilgi teknolojilerinin kullanımına yönelik uygulamalara yer veren üniversitelere ilişkin oranın oldukça düşük olduğu açıkça görülmektedir.

Üniversitelerin denetim dersi içeriklerinde, diğer konulara göre daha az yer verilen bir diğer konu içeriği ise iç denetim konusudur. İç denetim, işletmelerin finansal ve yönetsel süreçlerinde şeffaflığın sağlanması, finansal tabloların ihtiyaca uygun ve gerçeğe uygun şekilde sunulmasına katkı sağlayan

önemli bir faaliyettir (Aksoy, 2002: 61). Bu nedenle iç denetim ile ilgili konulara muhasebe denetimi dersinde yer verilmesinde fayda bulunmaktadır. Türkiye'deki devlet üniversitelerinden Hitit Üniversitesi, Gebze Teknik Üniversitesi, Anadolu Üniversitesi, Dokuz Eylül Üniversitesi ve Uşak Üniversitesinde, diğer üniversitelerden farklı olarak bu içeriği “*İç Denetim, İç Denetimin Temelleri, İç Denetim Seminerleri, Risk Odaklı İç Denetim, İç Denetim ve İç Kontrol*” isimlerinde ayrı birer ders olarak müfredatlarında yer vermişlerdir.

Çalışma kapsamında denetim dersine ilişkin içeriklerde yukarıdaki sınıflamalardan herhangi birine girmeyen haftalık konu içerikleri de belirlenmiştir. Denetim mevzuatı; Türkiye'de denetimle ilgili düzenleyici, icracı ve gözetici kurumlar; Türkiye'de bağımsız denetim mesleğine yön veren kanun, standart ve tebliğler; denetim testi: hasılat döngüsü, harcama döngüsü ve finansman döngüsü; denetim alanında Türkiye ve dünyadaki güncel gelişmeler; bilgisayar destekli denetim uygulaması: ACL; ek mali tabloların denetimi; muhasebe skandalları, Enron olayı ve sonrası gelişmeler, üniversitelerin müfredatlarında belirlenen diğer haftalık konu içeriklerini oluşturmaktadır.

Üniversitelerin ilgili bölümleri müfredatlarında yer vermiş oldukları her bir ders için, içeriğe uygun şekilde öğrenme çıktılarını belirlemek ve belirlemiş oldukları bu öğrenme çıktıları ile program çıktılarının eşleştirmesini gerçekleştirerek bir matris oluşturmaları gerekmektedir. Bu şekilde müfredatta yer alan her bir dersin, program çıktılarına olan katkısı tespit edilebilmektedir.

Bu çalışmada üniversitelerde denetim dersinin öğrenim çıktılarının (öğrenciye kazandırılması beklenen bilgi, beceri ve yetkinliklerin) genel olarak tespit edilebilmesini sağlamak amacıyla frekans analizi yapılmıştır. Analiz sonuçlarına göre; üniversiteler tarafından denetim dersinin öğrenme çıktısı olarak en fazla, *denetim kavramı, ilişkili kavramları, denetim türlerini açıklayabilir; denetimde işletmenin riskini değerlendirebilir; denetim sürecini açıklayabilir ve yönetebilir; denetim görüşlerini açıklayabilir ve denetim raporunu hazırlayabilir; denetim prosedürleri ve tekniklerini uygulayabilir; denetim kanıtları, kanıtların nitelikleri ve kalitesi hakkında yeterli bilgiye sahip olur ve varlık, kaynak ve gelir tablosu hesaplarının denetimini yapabilir* çıktılarının, öğrenme çıktısı olarak belirlendiği tespit edilmiştir. Üniversiteler tarafından denetim dersinin öğrenme çıktısı olarak en az belirlenen çıktıların ise *denetim faaliyetlerinde bilgi teknolojilerini kullanabilir; denetim faaliyetlerinde ve denetim kurumlarında kalite kontrol sistemini kurabilir ve işletebilir; iç denetim, iç denetimin önemi ve uygulanması hakkında yeterli açıklama yapabilir ve denetimde örneklem büyüklüğünü çeşitli yöntemler kullanarak tespit edebilir* şeklinde olduğu tespit edilmiştir. Analiz sonuçlarından da açıkça görüleceği gibi, üniversiteler genellikle ders içeriklerine uygun şekilde öğrenme çıktılarını belirlemişlerdir.

Üniversiteler tarafından belirlenen dersin öğrenme çıktıları konusunda üzerinde önemle durulması gereken önemli bir konu ise dersin öğrenme çıktılarının, öğrencilerin konu içeriklerine yönelik açıklama yapabilmesine yönelik değil, uygulama yapabilmesine yönelik çıktılar olarak belirlenmesidir. Üniversitelerin dersin öğrenme çıktılarını bu şekilde daha uygulamaya dönük olarak belirleyebilmesi, haftalık ders konularını örnek olay yöntemi (vak'a çalışması), tartışma, problem çözme, bilgisayarla veri analizi, altı şapkalı düşünce tekniği gibi öğretim yöntemlerini ders anlatımında yoğun bir şekilde kullanmaları ile mümkün olur. Ancak söz konusu öğretim yöntemleri, yukarıda da açıklandığı gibi Türkiye'deki çok az sayıda üniversite tarafından kullanılmaktadır. Bu nedenle üniversitelerin ilgili programlarının, denetim dersinde öğrencilerini uygulamaya yönelik nitelikler kazandırmayı planlamaları halinde, dersin yürütülmesi sırasında yukarıda belirtilen öğretim yöntemlerini aktif bir şekilde kullanmaları ve müfredatlarında denetim dersinin uygulanmasına yönelik yeni dersler koymaları gerekmektedir. Araştırma kapsamında yer alan üniversitelerden sadece Marmara Üniversitesi ve Eskişehir Osmangazi Üniversitesi lisans düzeyinde denetim dersinin uygulanmasına yönelik, “*Muhasebe Denetimi Uygulamaları, Denetim Araştırmaları I ve Denetim Araştırmaları II*” adlarında dersleri müfredatlarında yer vermişlerdir.

Denetim dersinin öğrenme çıktılarında yola çıkarak, öğrencilerin daha çok uygulamaya dönük bilgi, beceri ve yetkinlik kazanmaları için, günümüz teknolojilerini/bilgisayar programlarını, yapay zekayı, veri analitiğini denetim süreçlerinde aktif bir şekilde kullanabilmesi ve program çıktılarını analiz ederek yorumlayabilmesi için istatistik, karar verme teknikleri, modelleme, yöneylem araştırması, programlama, ekonometri, uygulamalı veri analizi, oyun teorisi, veri analitiği gibi derslerin üniversitelerin ders müfredatlarında yer alması dış paydaşların beklentileri doğrultusunda öğrenci mezun edilmesi açısından son derece önemlidir. Bu kapsamda Türkiye'deki devlet üniversitelerinin müfredatlarında denetim dersi ile birlikte yukarıda belirtilen derslerin bulunma yüzdeleri de tespit edilmiştir. Analiz sonuçlarına göre üniversitelerin ders müfredatlarında yukarıda belirtilen derslerden en fazla istatistik 1 ve 2, istatistik, uygulamalı veri analizi ile ekonometri derslerinin; en az ise veri analitiği ile modelleme derslerinin üniversite müfredatlarında yer aldığı tespit edilmiştir. Veri analitiğine ilişkin dersler ile veri analitiğinin temel parametresini oluşturan modelleme dersleri, denetim sürecinin her aşamasında gerçekleştirilen faaliyetler için oldukça önemlidir.

Denetim sürecinde bağımsız denetçilerin ve iç denetçilerin, sınırlı zaman dilimi içerisinde farklı değişkenlere ilişkin büyük hacimli veriler ile çalışması, bu verileri analiz etmesi ve raporlaması gerekmektedir. Bu durum, denetimin tamamlanma süresinin uzamasına, dolayısıyla denetim maliyetinin artmasına, süreçte gerçekleştirilen faaliyetlerdeki hata payının artmasına, denetim riskinin tam tahmin edilememesine ve denetimde etkinliğin azalmasına neden olmaktadır. Günümüzde veri analitiğine ilişkin geliştirilen yöntemler ve bilgisayar yazılımları, denetim sürecinde ortaya çıkan söz konusu olumsuzlukları büyük ölçüde gidermektedir. Veri analitiği yazılımları ile denetçiler, işletmelerin farklı kaynaklardan gelen karmaşık verilerini bütünlük bir şekilde analiz edebilmekte, yorumlayabilmekte, kontrol hatalarını, işletmelerde gerçekleştirilen usulsüzlük ve suistimal durumlarını kısa sürede tespit edebilmektedirler. Bu nedenle üniversitelerin ilgili programlarında veri analitiği ile modelleme derslerine daha fazla yer verilmesi, denetim dersinin yürütülmesinde ilgili yazılımların aktif bir şekilde kullanılması ve öğrencilere öğretilmesi gerekmektedir.

SONUÇ VE ÖNERİLER

Çalışmanın amaçları doğrultusunda yapılan analiz sonuçlarına göre, denetim dersi genellikle üniversitelerin İktisadi ve İdari Bilimler Fakülteleri'nde ve bu fakültenin işletme bölümlerinde yer almaktadır. Denetim dersi, bölüm müfredatlarında genellikle seçmeli ders ve 3 kredi (saat) olarak yürütülmekte olup 5 AKTS şeklinde müfredatlarda yer aldığı ve sadece Türkiye'deki sekiz farklı üniversite programında dersin ön koşulu olarak bir başka dersin bulunduğu belirlenmiştir. Öğrencilerin denetim dersini seçebilmeleri için ön koşul olan bu dersler ise Finansal Muhasebe, Finansal Muhasebe I ve II, İktisatçılar İçin Finansal Muhasebe İlkeleri dersleri olduğu görülmüştür.

Üniversitelerin ilgili programlarında bu dersin yürütülmesi sırasında kullanılan yöntemlere ilişkin veriler analiz edildiğinde, dersin yürütülmesinde en fazla klasik yöntem olarak da bilinen öğretim üyesi anlatımı (takrir) yönteminin kullanıldığı, daha sonra ise sırasıyla örnek olay çözme, proje ödevi, sunum ile tartışma yöntemlerinin kullanıldığı tespit edilmiştir. Ayrıca söz konusu dersin öğretiminde gözlem, beyin fırtınası ile bilgisayarla veri analizi yöntemlerinin en az kullanılan yöntemler olduğu ortaya konmuştur. Denetim dersinin yürütülmesinde yukarıda belirtilen yöntemlerin kullanıldığını ders bilgi paketlerinde belirten üniversitelerin ilgili programlarında, bu dersi alan öğrencilerin başarı değerlemesi büyük bir oranda; vize ve final sınavı yapılarak ölçülmektedir. Çok az üniversitede dersin başarı değerlemesinde sözlü sınav ve proje ödevi gibi değerlendirme yöntemlerinin kullanıldığı tespit edilmiştir.

Üniversitelerin ilgili programlarında yer alan haftalık ders içeriklerinin dağılım sıklıklarına ilişkin yapılan analizlerde, en fazla denetim kavramı ve ilişkili kavramlar; işletmelerin iç kontrol yapısının incelenmesi ve iç kontrol riskinin belirlenmesi; denetimde riskin değerlendirilmesi; denetimde görüş oluşturma ve raporlama; denetim süreci; denetim prosedürleri ve teknikleri ile denetim kanıtları konu-

larına müfredatlarda yer verildiği tespit edilmiştir. Ders programlarında denetim dersi ile ilgili en az yer verilen konuların ise denetim süreçlerinde bilgi teknolojileri kullanımı; denetim faaliyetlerinde ve denetim kurumlarında kalite kontrol sistemi ile iç denetim konuları olduğu ortaya çıkmıştır. Denetim dersinin haftalık içerikler kapsamında yürütülmesi sonucu, öğrencilerde kazanılması beklenen bilgi, beceri ve yetkinlikler olarak ifade edilen öğrenme çıktılarının, ders içerikleri ile paralellik gösterdiği belirlenmiştir. Öğrenme çıktıları ile ilgili çalışma kapsamında tespit edilen önemli bir diğer bulgu ise üniversitelerin ilgili programlarının, dersin öğrenme çıktılarını daha çok denetim faaliyetlerinin uygulanmasına yönelik belirlemesidir. Bu dersin öğretiminde daha çok anlatım(takrir) yönteminin kullanılması, uygulamalı veri analizi ile veri analitiği gibi uygulamalar ile bu dersin içeriğinin desteklenmediği programlarda, öğrenme çıktılarının uygulamalı olarak belirlenmesi gerçeği çok yansıtmamaktadır.

Bu çalışma yukarıda ifade edilen bulgulardan da anlaşılacağı üzere, Türkiye'deki devlet üniversitelerinde yürütülen denetim dersine ilişkin temel bilgiler, kullanılan öğretim ve başarı değerlendirme yöntemleri, içerikler ile öğrenme çıktıları konusunda durum tespitini ortaya koyması ve her üniversitenin ilgili derse ilişkin müfredatını, bulgulara bakarak karşılaştırma yapabilmesi açısından önem taşımaktadır. Ayrıca bu çalışma ile denetim dersinin okutulmasında, yeni öğretim yöntemlerinin tanınması (altı şapkalı düşünce tekniği ve problem tekniği) ve geliştirilmesi konusunda da üniversitelere önemli katkılar sunmaktadır. Araştırma kapsamında denetim dersinin içerikleri üniversiteler tarafından daha çok teorik olarak belirlenmiş olup öğrencilerin günümüz iş dünyasına daha hazır yetişmesine katkı sağlaması adına, söz konusu dersin öğretiminde uygulamaya yönelik öğretim yöntemlerinin kullanılması ile programlama, uygulamalı veri analizi, modelleme ile veri analitiği gibi derslere üniversite müfredatlarında daha fazla yer verilmesi önerilmektedir.

Bu çalışmada Türkiye'deki devlet üniversitelerinde okutulan denetim dersine ilişkin müfredat karşılaştırması yapılmış olup gelecek çalışmalarda Türkiye'deki özel üniversitelerde ve yurt dışındaki üniversitelerde okutulan denetim dersinin müfredat analizleri ve karşılaştırmaları yapılabilir.

KAYNAKÇA

- Açık, S. (2016). Adli Muhasebecilik Mesleğinin Faaliyet Alanları ve Eğitim Boyutu Açısından İncelenmesi / Analysing The Activity Area And Educational Dimension Of Forensic Accountancy Profession. Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 20 (3). <https://dergipark.org.tr/tr/pub/ataunisobil/issue/26967/283445>
- Aksoy, T. (2002). Tüm Yönleriyle Denetim. Ankara Yetkin Yayınları, 2.
- Alshurafat, H., Beattie, C., Jones, G., & Sands, J. (2020). Perceptions of the usefulness of various teaching methods in forensic accounting education. *Accounting Education*, 29(2), 177-204. <https://doi.org/10.1080/09639284.2020.1719425>
- Anzeh, B.A., & Abed, S.R. (2015). The Extent of Accounting Ethics Education for Bachelor Students in Jordanian Universities. *Journal of Management and Research*, 7, 121-143.
- Calayoğlu, İ. (2018). Muhasebe ve Denetim Çevresinin Değişimi ve Bu Alanların Öğretiminde Yazılımın Yeri. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 20 (4), 831-859. <https://doi.org/10.31460/mbdd.387369>
- Erdoğan, M. (2012). VUK-TFRS Geçiş Sürecinde Üniversitelerde Denetim Eğitim ve Öğretim Döngüsü Önerisi ve Web Tabanlı Bir Yazılım İle Denetim Uygulaması. *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, 5 (2), 55-84. <https://dergipark.org.tr/tr/pub/muvu/issue/59983/866209>
- Eren, T. & Alkan A. T. (2021). Lisans Programlarında Öğretilen Muhasebe Standartları Dersi Üzerine Bir İnceleme: Türkiye Örneği, In 39. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu Değişen Teknoloji ve İş Ortamında Muhasebe Bildiriler Kitabı (s.372-384).
- Gökçen, G., Ataman, B., Cebeci, Y. & Cavlak, H. (2015). Türkiye'deki Devlet Üniversitelerinin Lisans Programlarındaki Muhasebe Standartları Eğitimi Üzerine Bir Araştırma. *Öneri Dergisi*, 11 (44), 121-145. <https://dergipark.org.tr/tr/pub/maruoneri/issue/17905/187926>

- Karaca, N. , Sürmeli, D. & Hocaoğlu, S. (2016). Türkiye’de Lisans Düzeyinde Verilen Muhasebe Eğitiminin Muhasebe Alanında Yaşanan Gelişmeler Işığında Değerlendirilmesi. *Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi*, ICAFR 16 Özel Sayısı, 270-281. <https://dergipark.org.tr/tr/pub/ijmeh/issue/54621/745038>
- Karakoç, M. (2020). Uygulamalı Bilimler Yüksekokullarının Muhasebe Eğitimine Etkisi: Muhasebe Bölümleri Ders Programları Üzerine Bir İnceleme. *Optimum Ekonomi ve Yönetim Bilimleri Dergisi*, 7 (1) , 315-330. <https://doi.org/10.17541/optimum.620088>
- Kavut, L., & Adiloğlu, A. G. D. B. (2013). Türkiye’deki Üniversitelerde Lisans ve Yüksek Lisans Eğitiminde İç Denetim Derslerinin Durum Analizi. In *Akademik Forum 2012* (s. 25).
- Koçyiğit, S. Ç. & Tanç, Ş. G. (2017). Türkiye’de ki Üniversitelerde Lisansüstü Eğitim Programlarında Yer Alan Muhasebe Standartları Dersleri Üzerine Bir Araştırma. *Muhasebe ve Denetime Bakış*, 16 (50), 57-78. <https://dergipark.org.tr/tr/pub/mdbakis/issue/63894/967175>
- Nassar, L., Uwuigbe, O. R., Uwuigbe, U., & Abuwa, J. T. (2014). IFRS adoption and its integration into accounting education curriculum in Nigerian Universities. *Research Journal of Finance and Accounting*, 5(22), 76-82.
- Öztürk, M. S. & Erdoğan, M. (2017). Batı Akdeniz Bölgesinde Yer Alan Üniversitelerdeki Muhasebe Eğitimine Yönelik Bir Araştırma. *Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 162-174. <https://doi.org/10.20875/makusobed.307090>
- Selimoğlu, S. K., & Uzay, Ş. (2011). *Muhasebe Denetimi*. Ankara: Gazi Kitabevi.
- Subaşı, Ş. & Demir, B. (2009). Fakültelerin İşletme Bölümlerinde Verilen Muhasebe Derslerinin Durum Analizi. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (44) , 127-137.
- Terzi, S. , Şen, İ. K. & Solak, B. (2013). Bologna Sürecinin Muhasebe Eğitimine Etkisi: Üniversitelerin İşletme Bölümlerinin Ders Programları Üzerine Bir İnceleme. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (59), 83-100. <https://dergipark.org.tr/tr/pub/mufad/issue/35644/396427>
- Tosunoğlu, B. & Cengiz, S. (2020). Türkiye’de Muhasebe Eğitimi: Lisans Müfredatının İncelenmesi ve Gelişmeler Kapsamında Değerlendirilmesi. *Ekonomi İşletme Siyaset ve Uluslararası İlişkiler Dergisi*, 6 (2), 194-214. <https://dergipark.org.tr/tr/pub/kkujebpir/issue/58780/823418>
- Üçoğlu, D. (2021). Adli Muhasebe Eğitimi: Yüksek Lisans Müfredat Geliştirme Önerisi. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 23 (1) , 81-106. <https://doi.org/10.31460/mbdd.776495>
- Yallapragada, R. R., Toma, A. G., & Roe, C. W. (2011). The Impact of International Financial Reporting Standards on Accounting Curriculum in the United States. *American Journal of Business Education*, 4(1), 61-64.
- Zaif, F. & Ayanoğlu, Y. (2007). Muhasebe Eğitiminde Kalitenin Arttırılmasında Ders Programlarının Önemi: Türkiye’de Bir İnceleme. *Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 9 (1) , 115-136. <https://dergipark.org.tr/tr/pub/gaziuibfd/issue/28333/301114>

TÜRK VE AMERİKAN ÜNİVERSİTELERİNDE OKUTULAN MUHASEBE VE TEKNOLOJİ DERSLERİNİN ULUSLARARASI MUHASEBE EĞİTİM STANDARTI (IES 2) AÇISINDAN KARŞILAŞTIRILMASI

Meltem GÜL*
İbrahim AKSU**

ÖZET

Bu çalışmada Amerika Birleşik Devletlerindeki üniversitelerle Türkiye'deki üniversitelerin işletme lisans bölümlerindeki dersler karşılaştırılmıştır. Bu karşılaştırma Uluslararası Muhasebe Eğitim Standardı 2 (IES) kapsamındaki muhasebe finans ve teknoloji teknik yeterlilik alanlarına göre müfredatlarda yer alması gereken dersleri kapsamaktadır. Karşılaştırmada yararlanılan üniversiteler URAP Araştırma Laboratuvarı tarafından sıralanan 2021-2022 dünya genel sıralamasındaki Amerika Birleşik Devletlerindeki ilk on üniversite ile Türkiye'deki ilk on üniversiteden oluşmaktadır.

Araştırma sonuçlarına göre Türkiye'deki üniversitelerin IES 2'ye genel uyumu muhasebe finans ve teknoloji yeterlilik alanlarında Amerika Birleşik Devletleri'ndeki üniversitelere göre daha yüksek bulunmuştur. Türkiye'deki üniversitelerin standarda en yüksek uyum sağladığı yetkinlik alanı finans ve mali yönetim iken, Amerika Birleşik Devletleri'ndeki üniversitelerin en yüksek uyum sağladığı yetkinlik alanı yönetim muhasebesi ve kontroldür.

Anahtar Kelimeler: Uluslararası Muhasebe Eğitim Standardı IES 2, Müfredat, Muhasebe, Teknoloji

COMPARISON OF ACCOUNTING AND TECHNOLOGY COURSES TAUGHT IN TURKISH AND AMERICAN UNIVERSITIES IN TERMS OF THE INTERNATIONAL ACCOUNTING EDUCATION STANDARD (IES 2)

ABSTRACT

In this study, the courses in the undergraduate business administration departments of universities in the United States and universities in Turkey were compared. This comparison covers the courses that should be in the curriculum according to the accounting, finance and technology technical competence areas within the scope of the International Accounting Education Standard 2 (IES). Universities used in the comparison are composed of the first ten universities in the United States and the first ten universities in Turkey in the 2021-2022 world general ranking, listed by URAP Research Laboratory.

According to the results of the research, the general compliance of the universities in Turkey with IES 2 was found to be higher than the universities in the United States, according to the fields of accounting, finance and technology qualifications. While finance and financial management is the competency area with which universities in Turkey have the highest compliance, management accounting and control is the competency area with which universities in the United States have the highest compliance.

Keywords: International Accounting Education Standard IES 2, Curriculum, Accounting, Technology

* Öğr. Gör. Dr., Fırat Üniversitesi, m.gul@firat.edu.tr, ORCID ID: 0000-0002-8085-0704

** Prof. Dr., İnönü Üniversitesi, ibrahim.aksu@inonu.edu.tr, ORCID ID: 0000-0002-3903-9338

GİRİŞ

Uluslararası Muhasebe Eğitim Standartları Kurulu (IAESB), dünya genelinde muhasebe eğitiminin kalitesini artırmak için bir dizi standart yayımlamıştır. Yayımlanan sekiz adet standarttan biri olan IES 2 muhasebe meslek adaylarında olması gereken muhasebe finans ve bilgi teknolojisi alanlarına yönelik olarak bilgi ve yetkinlik içeriğini kazanmaları gerektiğini vurgulamaktadır.

IES 2'ye yönelik olarak yapılan çalışmalar incelendiğinde şu sonuçlara ulaşılmıştır. Türkiye'deki üniversitelerin muhasebe eğitiminde standartların belirlediği yetkinlik alanlarının gereği tam olarak karşılanamamaktadır (Özdoğan ve Molloğulları, 2019). Uyar (2008) ise IES 2'nin belirlediği yetkinlik alanlarından özellikle bilgi teknolojisine yönelik derslerin yetersiz olduğunu ifade etmiştir. Solak vd. (2021) Kırgızistan'daki üç üniversitede yer alan sekiz bölüm müfredatını IES 2 kapsamında incelemiştir. Kırgızistan – Türkiye Manas Üniversitesi işletme bölümündeki derslerin IES 2'ye uyumunun yüksek olduğu sonucu ortaya çıkmıştır. Al Ambagi vd. (2018) Irak'taki üniversitelerin müfredatlarının IES 2 ile %55 oranında uyumlu olduğunu, en yüksek uyumun ise muhasebe ve finansla ilgili alanlara yönelik olduğunu ifade etmişlerdir. Teodor ve Radojko (2020) Bosna Hersek'teki üniversitelerin müfredatlarının IES 2 ile uyumlu olmadığını ifade etmişlerdir.

Bu çalışmanın amacı, Amerika Birleşik Devletlerindeki üniversitelerin işletme lisans bölümleriyle, Türkiye'deki üniversitelerin işletme lisans bölümlerindeki muhasebe ve teknoloji derslerinin uluslararası muhasebe eğitim standardı IES 2'ye uyumunu karşılaştırmalı olarak incelemektir. Karşılaştırma yapılacak ülke üniversiteleri olarak Amerika Birleşik Devletlerinin seçilme nedeni; güçlü bir ekonomiye sahip olması, üniversitelerindeki uluslararası öğrenci potansiyelinin fazla olması, akredite edilmiş üniversite sayısının oldukça fazla olması ve üniversite başarı sıralamalarında ilk sıralarda yer alıyor olmasıdır. Çalışma sonucunda Türkiye'deki üniversitelerin IES 2'ye uyumunun Amerika Birleşik Devletlerindeki üniversitelere kıyasla daha yüksek olduğu sonucu ortaya çıkmıştır. Türkiye'deki üniversitelerin en yüksek uyum sağladığı yetkinlik alanı finans ve mali yönetim iken, Amerika Birleşik Devletleri'ndeki üniversitelerin en yüksek uyum sağladığı yetkinlik alanı yönetim muhasebesi ve kontroldür.

1. METODOLOJİ

Çalışma kapsamında incelenen üniversiteler URAP Araştırma Laboratuvarı tarafından sıralanan 2021-2022 dünya genel sıralaması gözetilerek oluşturulmuştur. İncelenen üniversitelerin müfredatı IES 2 kapsamında belirtilen teknik yeterlilik alanlarına göre incelenmiştir. Tablo 2'de araştırmada kullanılan teknik yeterlilik alanları verilmiştir. Çalışmada Can ve Demirci (2016) tarafından yürütülen çalışmada belirtilen dersler esas alınmıştır.

Tablo 1: Çalışmada Yer Alan Üniversiteler

Amerika Birleşik Devletleri	Türkiye
Michigan Üniversitesi	Hacettepe Üniversitesi
Washington Üniversitesi	Ortadoğu Teknik Üniversitesi
Pennsylvania Üniversitesi	Koç Üniversitesi
Massachusetts Teknoloji Enstitüsü	İstanbul Teknik Üniversitesi
Cornell Üniversitesi	İstanbul Üniversitesi
California Üniversitesi (Berkeley)	Ankara Üniversitesi
Ohio State Üniversitesi	Ege Üniversitesi
Pittsburgh Üniversitesi	Sabancı Üniversitesi
Minnesota Üniversitesi	Bilkent Üniversitesi
Kuzey Carolina Üniversitesi Şapel Tepesi	Yıldız Teknik Üniversitesi

Tablo 2: IES 2 Teknik Yeterlilik Alanları

Yetkinlik Alanı	Dersler
1- Finansal Muhasebe ve Raporlama	Finansal Muhasebe
	Muhasebe Tarihi
	Envanter
	Şirketler Muhasebesi
	UMS/UFRS
2- Yönetim Muhasebesi ve Kontrol	Yönetim Muhasebesi
	Maliyet Muhasebesi
3- Vergi	Vergi Sistemi
	Vergi Hukuku
4- Denetim ve Güvence	Muhasebe Denetimi
	Uluslararası Denetim Standartları
5- İş ve Ticaret Hukuku	İş Hukuku
	Ticaret Hukuku
6- Finans ve Mali Yönetim	Finansal Yönetim
	Mali Tablolar Analizi
	Sermaye Piyasaları
7- Mesleki Değerler ve Etik	İş Etiği
8- Kar Amacı Gütmeyen Kuruluşlar Muhasebesi	Devlet Muhasebesi
	Kar Amacı Gütmeyen Kurumlar Muhasebesi
9- Temel Bilgi Teknolojileri	Bilgisayarlı Muhasebe
	Kurumsal Kaynak Planlaması
	Temel Bilgi Teknolojileri Kullanımı
	Muhasebe Bilişim Sistemleri

2. BULGULAR

Aşağıdaki tabloda IES 2’de yer alan teknik yetkinlik alanlarında bulunması gereken dersler çalışma kapsamında incelenen üniversitelerde bulunma durumuna göre yüzdesel olarak ifade edilmiştir. Üniversitelerin resmi web sitelerinde yer alan müfredatları incelenerek zorunlu ve seçmeli ders kategorilerine göre ayrılıp IES 2’ye uyumu analiz edilmiştir.

Tablo 3: Yetkinlik Alanlarının İlgili Derslerle Karşılanma Durumu

Yetkinlik Alanı	Dersler	Amerika Birleşik Devletleri		Yeterlilik Alanlarının İlgili Derslerle Karşılanma Oranı	Türkiye		Yeterlilik Alanlarının İlgili Derslerle Karşılanma Oranı
Finansal Muhasebe ve Raporlama	Finansal Muhasebe	10/Z	-	%32	10/Z	-	%36
	Muhasebe Tarihi	-	-		-	-	
	Envanter	-	-		1/Z	2/S	
	Şirketler Muhasebesi	1/Z	4/S		-	2/S	
	UMS/UFRS	-	1/S		-	3/S	
Yönetim Muhasebesi ve Kontrol	Yönetim Muhasebesi	9/Z	-	%75	5/Z	3/S	%75
	Maliyet Muhasebesi	3/Z	3/S		4/Z	3/S	
Vergi	Vergi Sistemi	2/Z	6/S	%40	2/Z	1/S	%20
	Vergi Hukuku	-	-		1/Z	-	
Denetim ve Güvence	Muhasebe Denetimi	4/Z	3/S	%40	2/Z	8/S	%50
	Uluslararası Denetim Standartları	1/Z	-		-	-	
İş ve Ticaret Hukuku	İş Hukuku	3/Z	2/S	%25	7/Z	-	%60
	Ticaret Hukuku	-	-		4/Z	1/S	

Finans ve Mali Yönetim	Finansal Yönetim	1/Z	2/S	%47	7/Z	3/S	%87
	Mali Tablolar Analizi	3/Z	6/S		4/Z	6/S	
	Sermaye Piyasaları	-	2/S		1/Z	5/S	
Mesleki Değerler ve Etik	İş Etiği	3/Z	2/S	%50	-	4/S	%40
Kar Amacı Gütmeyen Kuruluşlar Muhasebesi	Devlet Muhasebesi	-	2/S	%30	-	-	%0
	Kar Amacı Gütmeyen Kuruluşlar Muhasebesi	-	4/S		-	-	
Temel Bilgi Teknolojileri	Bilgisayarlı Muhasebe	-	-	%30	-	3/S	%28
	Kurumsal Kaynak Planlaması	-	-		-	-	
	Temel Bilgi Teknolojileri Kullanımı	1/Z	9/S		1/Z	7/S	
	Muhasebe Bilişim Sistemleri	2/Z	-		-	-	

Tablo 3’de uluslararası muhasebe eğitim standartlarına göre Amerika Birleşik Devletleri ve Türkiye’deki üniversitelerde müfredatlarda yer alan dersler gösterilmiştir. Her iki ülkenin üniversitelerinin müfredatının tamamında yer alan ortak dersin Finansal Muhasebe olduğu ve her iki ülkede de zorunlu ders kategorisinde verildiği görülmüştür. Görülme sıklığına göre en fazla Finansal Muhasebe, Mali Tablolar Analizi ve Yönetim Muhasebesi derslerinin verildiği görülmektedir. Yetkinlik alanlarına göre incelendiğinde Türkiye’de Finansal Muhasebe ve Raporlama alanının ilgili derslerle karşılaşma oranı %36 iken, Amerika Birleşik Devletlerinde %32’dir. Bu alanda Muhasebe Tarihi dersinin her iki ülkede de müfredatlarda yer almadığı görülmektedir. Yönetim Muhasebesi ve Kontrol alanının ilgili derslerle karşılaşma oranının her iki ülkede de %75 olduğu görülmektedir. Türkiye’de bu alanın %45’i zorunlu derslerle karşılaşırken, Amerika Birleşik Devletlerinde %60’ı zorunlu derslerle karşılaşmaktadır. Türkiye’de Vergi alanının ilgili derslerle karşılaşma oranı Amerika Birleşik Devletlerinin yarısı kadardır(%20’ye %40). Türkiye’de Denetim ve Güvence alanının ilgili derslerle karşılaşma oranı %50, Amerika Birleşik Devletlerinde %40’dır. Bu alanda Uluslararası Denetim Standartları dersinin Türkiye’de müfredatlarda yer almadığı görülmektedir. Türkiye’de İş ve Ticaret Hukuku alanının ilgili derslerle karşılaşma oranı %60 iken Amerika Birleşik Devletlerinde %25’tir. Türkiye’de Finans ve Mali Yönetim alanının ilgili derslerle karşılaşma oranı %87 iken Amerika Birleşik Devletlerinde %47’dir. Türkiye’de Mesleki Değerler ve Etik alanının ilgili derslerle karşılaşma oranı %40 iken Amerika Birleşik Devletlerinde %50’dir. Türkiye’de Kar Amacı Gütmeyen Kuruluşlar Muhasebesi alanının ilgili bir dersi bulunmamaktadır. Temel Bilgi Teknolojileri alanının dersleri açısından ülkelerin aynı düzeyde olduğu görülmektedir. Muhasebe Tarihi ve Kurumsal Kaynak Planlaması derslerinin ise her iki ülkenin üniversitelerinde de müfredatlarda yer almadığı tespit edilmiştir. Can ve Demirci(2016) de çalışmalarında benzer sonuca dikkat çekmiştir. Genel olarak değerlendirildiğinde Türkiye’deki üniversitelerin IES’2 ye uyumunun daha yüksek olduğu söylenebilir. Amerika Birleşik Devletlerindeki üniversitelerin IES 2’ye olan uyumunun yetersizliği bu okulların uluslararası tanınmış bir kuruluş olan Association to Advance Collegiate Schools of Business (AACSB) tarafından akredite edilmiş olmasıdır. Akredite kurumun kendi normları bulunmakta ve müfredatlarda bu normlar çerçevesinde oluşturulmaktadır. Bu sebeple Amerika Birleşik Devletlerindeki üniversitelerin uluslararası muhasebe eğitim standartlarını değil, akreditasyon kurumlarının müfredatlarını benimsediğini ifade edebiliriz.

SONUÇ VE ÖNERİLER

Türkiye’deki üniversitelerin muhasebe finans ve teknoloji teknik alanlarına göre IES 2’ye genel uyumu %43, Amerika Birleşik Devletleri üniversitelerinin ise %39’dur. Bu bakımdan Türkiye’deki üniversitelerin IES 2’ye uyumunun daha yüksek olduğu görülmektedir. Teknik yeterlilik alanlarına göre incelendiğinde Türkiye’de Finans ve Mali Yönetim alanının ilgili derslerle karşılaşma oranı %87

ile en yüksek IES 2'ye uyum alanı olduğu görülmektedir. Amerika Birleşik Devletlerindeki en yüksek uyum oranının ise %75 ile Yönetim Muhasebesi ve Kontrol alanına ait olduğu görülmektedir. Türkiye'de Kar Amacı Gütmeyen Kuruluşlar Muhasebesi alanına yönelik ders bulunmamaktadır. Amerika Birleşik Devletlerinde ise en düşük uyumun %25 ile İş ve Ticaret Hukuku alanına ait olduğu görülmektedir. Temel Bilgi Teknoloji alanına yönelik derslerin Türkiye'ye kıyasla Amerika Birleşik Devletlerinde daha fazla olduğu görülmektedir. Ancak yine de bu oran IES 2'ye uyum konusunda oldukça düşük kalmaktadır. Uyar (2008), Wessels (2007) ve Yusof ve Abdul Majid (2017) de çalışmalarında üniversitelerdeki bilgi teknolojisine yönelik derslerin yetersizliğinden bahsetmişlerdir.

Çalışma sonucunda elde edilen verilere göre Amerika Birleşik Devletleri ve Türkiye'deki üniversitelerin muhasebe finans ve teknolojiye yönelik müfredatlarının IES 2'ye kısmen uyum sağladığı görülmüştür. Bu durum Kızılyalçın(2020), Frijat ve Shbeliat (2016), Aksu ve Gül(2021) çalışmalarıyla örtüşmektedir.

Tüm dünyada muhasebe eğitiminin geliştirilmesinin bir parçası olan uluslararası muhasebe eğitim standartlarına uyum, alanın geleceği açısından oldukça önemlidir. Amerika Birleşik Devletleri'nin IES 2 ye uyumu kısmen yeterli bulunmuş olsa dahi bu ülkedeki çalışma kapsamında incelenen üniversitelerin tamamı Association to Advance Collegiate Schools of Business tarafından akredite edilmiştir. Bu kapsamda akreditasyon kuruluşlarının değerlendirme kriterleri ile Uluslararası Muhasebe Eğitim Standartları Kurulunun (IAESB) belirlediği kriterler arasında uyum sağlanmalıdır.

Uluslararası muhasebe eğitim standartları dünya çapında muhasebe meslek mensuplarının asgari bir standardı karşılamasına yönelik muhasebecilerin eğitimi ile ilgilidir. Bu bakımdan Association of Chartered Certified Accountants (ACCA) kuruluşunun da bu konudaki mesleki yeterlilik kriterleri dikkate alınmalıdır. Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC) üyeliği bulunan mesleki kuruluşların ülke çapında uluslararası muhasebe eğitim standartlarını tanıtmaları gerekmektedir.

Çalışmanın IES 2'ye olan uyumu uluslararası boyutta incelemesi yönüyle literatüre katkı sağlama beklenmektedir. Bundan sonra yapılacak çalışmalarda da çalışmaların ulusal boyutta ele alınması uluslararası olarak değerlendirilmesi mevcut durumu ortaya koymak açısından önem taşımaktadır.

KAYNAKÇA

- Aksu, İ. Gül, M. (2021). Teoriden Pratiğe Muhasebe Eğitimi. Tolga Oral (Ed.), İşletme Bölüm Müfredatlarının Uluslararası Muhasebe Eğitim Standardı IES-2 Açısından İncelenmesi, (s.43-64). Gazi Kitapevi.
- Al-Anbagi, Al-Azzawi., Al Obaidi, (2018). Compliance With International Education Standards (IES 2) In Iraq Towards The Adoption Of International Accounting Standards, 34(86), 2456-2469.
- Can, A. V. Demirci, Ş. D. (2016). Uluslararası Muhasebe Eğitim Standardı 2 Muhasebe Eğitim Programlarının İçeriğine Uyum: Sakarya Üniversitesi Örneği, *Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi, ICAFR* 16, 12(12), 319-338.
- Frijat, S. Shbeilat, M K. (2016). Jordanian Universities and Their Role in the Trend Towards the Development of Technical Competence for Accounting Learning Outcomes in line with IES, *Accounting and Finance Research*, 5(2), 20-31.
- Kızılyalçın, A. (2020). Türkiye'deki Üniversitelerde Bulunan İşletme Bölümleri Ders Programlarının Uluslararası Muhasebe Eğitim Standardı UMES 2 Bağlamında İncelenmesi ve Uyumlaştırılması, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 85, 129-152.
- Teodor M. P, Radojko, L (2020). The Application Of International Education Standards In Theaccounting Education System In Bosnia And Herzegovina, *Zbornik radova Ekonomskog fakulteta Brčko*, 14(1), 23-34.
- Solak, B. Faydalı, F. Ospankulova, A. (2021). Kırgızistan' Daki Üniversitelerde Uluslararası Muhasebe Eğitimi Standartları 2 İle Uyumuna Yönelik Bir Araştırma, 8. Uluslararası Muhasebe ve Finans Araştırmaları Kongresi, 4-7 Kasım, 265-278.

- Özdoğan, B. Mollaoğulları, B. F. (2019). Devlet Üniversitelerinde Verilen Muhasebe Eğitimi İle Uluslararası Muhasebe Eğitimi Standartları Üzerine Mukayeseli Bir İnceleme: Ege Bölgesi Örneği, *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 21 (4),1037-1060.
- Uyar, S. (2008). Uluslararası Eğitim Standartları (IES) ve Akdeniz Üniversitesi'nde Muhasebe Eğitimi, *World of Accounting Science*,1, 79-107.
- Yusof, R N. Abdul Majid, A H. (2017). Examining the Current Status of International Education Standards Compliance in ASEAN Countries, *Journal of Business Management and Accounting* 7(1), 1-16.
- Wessels, P. (2007), An Analysis of The Current IT Education Offered To Accounting Students At South African Universities, *South African Journal of Accounting Reserach*, 21(1), 103-127.
- https://urapcenter.org/Rankings/2021-2022/World_Ranking_2021-2022 (Erişim Tarihi 07.03.2022)
- <https://michiganross.umich.edu/undergraduate/bba/curriculum> (Erişim Tarihi 07.03.2022)
- <https://foster.uw.edu/academics/degree-programs/undergraduate-programs/curriculum/> (Erişim Tarihi 07.03.2022)
- <https://undergrad-inside.wharton.upenn.edu/curriculum/> (Erişim Tarihi 07.03.2022)
- <https://haas.berkeley.edu/undergrad/academics/curriculum/degree-requirements/> (Erişim Tarihi 07.03.2022)
- <https://fisher.osu.edu/academic-departments/amis/courses-syllabi> (Erişim Tarihi 07.03.2022)
- <https://cba.pitt.edu/academics/business-majors/accounting/> (Erişim Tarihi 07.03.2022)
- <https://carlsonschool.umn.edu/degrees/undergraduate/majors-and-minors/accounting> (Erişim Tarihi 07.03.2022)
- <https://www.kenan-flagler.unc.edu/programs/undergraduate-business/academics/major/> (Erişim Tarihi 07.03.2022)
- <https://mitsloan.mit.edu/undergrad/15-1-management-major-requirements> (Erişim Tarihi 07.03.2022)
- <https://dyson.cornell.edu/programs/undergraduate/degree-requirements/core/> (Erişim Tarihi 07.03.2022)
- <https://bilsis.hacettepe.edu.tr/> (Erişim Tarihi 08.03.2022)
- <https://ba.metu.edu.tr/tr/programlar/lisans-programi/mufredat> (Erişim Tarihi 08.03.2022)
- <https://case.ku.edu.tr/akademik/isletme/ders-planlari-2/> (Erişim Tarihi 08.03.2022)
- <https://ebs.istanbul.edu.tr/home/dersprogram/?id=1201&yil=2021> (Erişim Tarihi 08.03.2022)
- <https://www.sis.itu.edu.tr/TR/ogrenci/lisans/ders-planlari/plan/SIS/201410.html> (Erişim Tarihi 08.03.2022)
- http://bbs.ankara.edu.tr/Ders_Planlari.aspx?bno=4300&bot=1920 (Erişim Tarihi 08.03.2022)
- <https://ebp.ege.edu.tr/DereceProgramlari/Detay/1/158/2753/932001> (Erişim Tarihi 08.03.2022)
- <https://sbs.sabanciuniv.edu/tr/yonetim-bilimleri-lisans-programi/dersler> (Erişim Tarihi 08.03.2022)
- <http://fba.bilkent.edu.tr/programs/undergraduate/ug-curriculum/> (Erişim Tarihi 09.03.2022)
- <http://www.bologna.yildiz.edu.tr/index.php?r=program/view&id=55&aid=46> (Erişim Tarihi 09.03.2022)

GELECEĞİN MUHASEBE PROFESYONELLERİNİN SAHİP OLMASI GEREKEN YETKİNLİKLER: MUHASEBE PROFESYONELİ OLABİLMEK İÇİN MEZUN OLUNMASI GEREKEN YÜKSEKÖĞRETİM PROGRAM ÇIKTILARININ ANALİZİ

Saime ÖNCE*
Gülşen ÇAVUŞ**

ÖZET

Son yıllarda Endüstri 4.0'la birlikte gelen iş dünyasındaki değişiklikler, yeni teknoloji, rekabet gücü ve dinamizm gibi unsurların tümü yeni yetkinliklere duyulan ihtiyacı ortaya çıkarmıştır. Bu araştırmada; Türkiye'de yükseköğretim kurumlarında muhasebe profesyoneli olmak için mezun olunması gereken yükseköğretim program çıktılarının, geleceğin muhasebe profesyonellerinden beklenen yetkinlikler bağlamında analiz edilmesi amaçlanmaktadır. Bu amaçla muhasebe profesyoneli olmak için mezun olunması gereken lisans bölümlerinin program çıktıları NVivo 12 paket programı kullanılarak, içerik analizi tekniği ile analiz edilmiştir. Analiz sonunda program çıktılarında Endüstri 4.0 bağlamında geleceğin muhasebe profesyonellerinin sahip olması gereken yetkinliklerin ne derece yer alıp yer almadığı tespit edilmiştir. Bu araştırma; yükseköğretim kurumlarında incelenen program çıktılarının dünyadaki gelişmelerle uyumlu hale getirilmeleri için bir yol haritası sunmaktadır. Ayrıca yükseköğretim kurumlarında verilen muhasebe eğitiminin; öğretme ve öğrenme yaklaşımlarını, Endüstri 4.0 bağlamındaki gereksinimlere göre değiştirme, güncelleme veya odak noktasını belirlemeye de yardımcı olacaktır.

Anahtar Kelimeler: Dijital Teknolojiler, Dijital Yetkinlikler, Kişiyi Özgü Yetkinlikler, Endüstri 4.0, Muhasebeci, Muhasebe Eğitimi

SKILLS THAT FUTURE ACCOUNTING PROFESSIONALS SHOULD HAVE: ANALYSIS OF THE OUTCOMES OF HIGHER EDUCATION PROGRAMS REQUIRED TO GRADUATE TO BECOME AN ACCOUNTING PROFESSIONAL

ABSTRACT

Changes in the business world, new technology, competitiveness and dynamism that have come with Industry 4.0 in recent years have all revealed the need for new competencies. This research; It aims to analyze the outputs of higher education programs, which are required to graduate in order to be an accounting professional in higher education institutions in Turkey, in the context of the framework of the skills expected from future accounting professionals in the context of the fourth industrial revolution. For this purpose, the program outputs of the undergraduate departments that need to be graduated to become an accounting professional were analyzed with the content analysis method through the NVivo 12 package program. At the end of the analysis, it has been determined whether the skills that the future accounting professionals should have in the context of Industry 4.0 are included in the program outputs given in higher

* Prof. Dr., Anadolu Üniversitesi, sonce@anadolu.edu.tr, ORCID ID: 0000-0001-9828-1872

** Arş. Gör., Anadolu Üniversitesi, gulsencavus@anadolu.edu.tr, ORCID ID: 0000-0001-8483-0121

education institutions. The result of our research; It provides a roadmap for higher education institutions to align program outcomes with developments in the world. In addition, accounting education given in higher education institutions; It will help to change, update or focus the teaching and learning approaches according to the requirements in the context of Industry 4.0.

Keywords: Digital Technologies, Digital Skills, Soft Skills, Industry 4.0, Accountant, Accounting Education

GİRİŞ

Dünyayı şekillendiren güç olarak tanımlanan mega trendler; işletmeler, toplumlar, ekonomiler, kültürler ve kişisel hayatlar üzerindeki geniş kapsamlı etkileriyle gelecek dünyayı dönüştürücü, global güçlerdir (www. pwc.com). Demografik (küresel nüfus artışı, yaşlı nüfusun artması, göç, kentleşme vb.), sosyal (bireyselleşme vb.), ekonomik (küreselleşme, kaynak kıtlığı vb.), çevresel (küresel ısınma vb.) mega trendler, dünyada yaşanan endüstri devrimlerinde etkili olmuştur. Yaşanan son devrim olan Endüstri 4.0 ya da 4. Sanayi Devrimi; fiziksel, dijital ve biyolojik dünyaları kaynaştıran, tüm disiplinleri, ekonomileri ve endüstrileri etkileyen, teknoloji tarafından şekillendirilen, gelişmekte olan bir iş dünyasını tanımlamak için kullanılan bir terimdir (Schwab, 2017, s. 12).

Endüstri 4.0 kapsamında iş dünyası; insan, bilgi ve teknolojinin iç içe olduğu ve küreselleşmenin hızlandığı bir yer olmuştur (Gabriel ve Pessl, 2016, s.133). Bu kapsamda değişime uğrayan iş dünyası ve mesleklerden biri de muhasebe ve muhasebe profesyonelleridir. COVID-19 pandemisi de Endüstri 4.0 ile artan dijitalleşmeyi daha da gerekli hale getirmiştir. Endüstri 4.0'ın muhasebe profesyonelleri üzerinde hem fırsatlar hem de zorluklar yaratacağı beklenmektedir. Muhasebe profesyonellerinin dijital yetkinliklere sahip olması beklenmektedir. Çünkü muhasebe profesyonellerinin manuel olarak yaptığı kayıt, defter tutma, ödeme vb. işler artık Endüstri 4.0 bileşenleri olan bulut, blok zinciri, yapay zekâ, nesnelerin interneti, sistem entegrasyonu aracılığıyla gerçekleştirilecektir (ACCA, 2016, s.4-5). Böylelikle muhasebe profesyonellerinin yaptığı işlerde manuel temelli faaliyetleri dijitalleşmesi muhasebecinin katma değerli bir role geçmesine fırsat sağlayacaktır (IFAC, 2019, s.7). Hizmetlerde ve hizmetlerin sunulma biçimindeki değişiklik, teknoloji danışmanlığı, veri analizi ve müşterilere etkin bir şekilde sunma becerisi gibi farklı becerilere sahip muhasebe personeli ihtiyacı yaratacaktır (Thomson Reuters, 2018, s.18). Bu dijital teknolojilerin kullanımı sayesinde, muhasebe profesyonelleri doğru, zamanında ve gerçek zamanlı veriye erişebilecek ve bilgi kalitesi, güvencesi iyileştirilmiş olacaktır. Çeşitli paydaşlardan gelen finansal ve finansal olmayan bilgi talebi muhasebe profesyonellerinin sayıların ötesine bakması gerektiğini, işletmenin diğer tüm bölümleriyle işbirliği yapmalarını, daha stratejik düşüncelerini ve davranmalarını gerektirecektir. Profesyoneller, faaliyetlerini yerine getirirken yine mesleki yargılarda bulunmaya devam edecektir. Tüm faaliyetlerinde muhasebe profesyonellerinden; dürüstlük, bağımsızlık ve şüphecilik standartlarını en yüksek düzeyde uygulamaları gerektiren etik yetkinliklere de sahip olması beklenmektedir (ACCA, 2016, s. 5).

Endüstri 4.0'la birlikte muhasebe profesyonellerinden beklenen yetkinliklerin yanı sıra geleceğin mesleklerinin hepsinde olması gereken kişiye özgü yetkinlikler de önemli hale gelmiştir. Bu konuda Dünya Ekonomi Forumu; 2020 yılında Geleceğin mesleklerinde bulunması gereken yetkinliklere ilişkin yaptığı araştırmada geleceğin mesleklerinde bulunması gereken 25 yetkinliği sıralamıştır. Bu yetkinlikler arasında kişiye özgü yetkinlikler (soft skills) olarak adlandırılan yetkinlikler de yer almaktadır. Kişiye özgü yetkinlikler; insanlar arası/bireylerarası, uzmanlaşmamış ve ölçülmesi zor olan kişisel yetkinlikler ve sosyal yetkinliklerin kombinasyonu olarak tanımlanmaktadır (Dixon vd., 2010, s.35). Eleştirel analiz, duygusal zekâ, liderlik, esneklik, iletişim, dinamik problem çözme gibi beceriler kişiye özgü yetkinliklerden bazılarıdır (World Economic Forum, 2020, s. 35-36).

Muhasebe profesyonellerinin yetkinlikleri konusunda pek çok sınıflandırma vardır. Avustralya ve Yeni Zelanda, Birleşik Krallık ve ABD'deki profesyonel muhasebe kuruluşları (1999), profes-

yonel muhasebecilerin yetkinliklerini üç temel kategoride sınıflandırmıştır. Bu kategoriler; *işlevsel yetkinlikler* (teknik muhasebe uzmanlığı), *iş yetkinlikleri* ve *kişisel yetkinlikler* (stratejik düşünme ve yönetim; iletişim, liderlik ve kişilerarası beceriler; değişime uyum sağlamak ve küresel pazarlarda çalışmak)'dir. Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu Eğitim Komitesi (IFAC, 2002), Birleşik Krallık Yüksek Öğretim Kalite Güvence Ajansı, standart belirleme ve akreditasyon kuruluşları ise muhasebe profesyonellerinin yetkinliklerini; *teknik muhasebe yeterlilikleri*, *organizasyonel-ticari yetkinlikler* ve *kişisel yetkinlikler* olarak sınıflandırmıştır (Bui ve Porter, 2010, s.26). Amerikan Yeminli Mali Müşavirler Enstitüsü (AICPA) tarafından muhasebe profesyonelleri yetkinlikleri *işlevsel* (risk değerlendirme ve analiz, veri analiz ve yorumlama, raporlama, araştırma, sistem ve süreç yönetimi ve teknoloji), *kişisel* (etik davranış, profesyonel tutum, profesyonel yargıda bulunabilmek, işbirliği, liderlik, iletişim, proje yönetimi) ve *iş yetkinlikleri* (stratejik perspektif, sektörel ve küresel perspektif, süreç ve kaynak yönetimi, yönetim perspektifi, müşteri perspektifi) olarak üç kategoride belirlenmiştir*. Amerikan Muhasebe Birliği (2012), Yeni Nesil Muhasebeciler için Ulusal Bir Strateji Oluşturmak için yayınladıkları "The Pathways Commission" adlı raporda yetkinlikleri; *teknik bilgi*, *mesleki yetkinlikler* ve *mesleki dürüstlük, sorumluluk ve bağlılık* olarak sınıflandırmıştır (AAA, 2012, s.132 -133).

Geleceğin muhasebe profesyonellerinin sahip olması gereken yetkinlik konusunda Tsiligiris ve Bowyer (2021); 2015-2021 yılları arasında muhasebe meslek kuruluşları tarafından yayınlanan raporlar ve geleceğin mesleklerinde aranan yetkinliklerle ilişkili ünlü kuruluşlar tarafından yayınlanan raporları içerik analizi ile inceleyerek bir çerçeve literatüre sunmuştur. Tsiligiris ve Bowyer (2021) tarafından gelecekteki muhasebe profesyonellerinin yetkinliklerine ait kategoriler ve alt kategoriler aşağıdaki Tablo 1'de yer almaktadır:

Tablo 1: Geleceğin Muhasebe Meslek Mensupları için Önemli Yetkinliklerin Kategorileri ve Alt Kategorileri

Yetkinlik Kategorileri	Yetkinlik Alt Kategorileri
Etik Yetkinlikler	<i>Teknik Etik Yetkinlikler</i>
	<i>Kişilerarası Etik Yetkinlikler</i>
Dijital ve Veriyle İlgili Yetkinlikler	<i>Temel Dijital Yetkinlikler</i>
	<i>İleri Dijital Yetkinlikler</i>
	<i>Veri Yetkinlikleri</i>
İşle İlgili Yetkinlikler	<i>Danışmanlık ve İş Danışmanlığı Yetkinlikleri</i>
	<i>Analitik Düşünme</i>
Kişiyeye Özgü Yetkinlikler	<i>Esneklik</i>
	<i>İletişim</i>
	<i>Yaşam Boyu Kişisel ve Mesleki Gelişme</i>
	<i>Eleştirel Düşünme</i>
	<i>Dinamik Problem Çözme</i>
	<i>Duygusal Zeka</i>

Tablo 1'de görüldüğü üzere yetkinlikler dört temel kategoriye ayrılmıştır. Bu dört temel kategoriler; etik, dijital-veri ile ilgili, işle ilgili ve kişiyeye özgü yetkinliklerden oluşmaktadır. Etik yetkinlikler kendi arasında teknik etik ve kişilerarası etik yetkinlikler olarak ikiye ayrılmaktadır. Dijital ve veri ile ilgili yetkinlikler; temel dijital, ileri dijital ve veri yetkinlikleri olarak üç alt kategoriye ayrılmaktadır. Danışmanlık-iş danışmanlığı yetkinlikleri ve stratejik düşünme işle ilgili yetkinliklerin alt kategorileridir. Kişiyeye özgü yetkinlikler ise çerçevede esneklik, iletişim, yaşam boyu kişisel ve mesleki gelişme, eleştirel düşünme, dinamik problem çözme ve duygusal zekâdan oluşmaktadır. Yazarlar yaptıkları

* <https://us.aicpa.org/interestareas/accountingeducation/resources/accounting-core-competencies-functional>
<https://us.aicpa.org/interestareas/accountingeducation/resources/accounting-core-competencies-personal>
<https://us.aicpa.org/interestareas/accountingeducation/resources/accounting-core-competencies-business>

analiz sonucunda yukarıdaki çerçeveyi oluşturarak yetkinlikleri tanımlamış ve geleceğin muhasebe profesyonellerinin teknolojik, dijital, etik ve kişiye özgü yetkinliklere de sahip olması konusunda önemliliği vurgulamış ve başarı için bu yetkinliklere sahip olunmasının önemli olduğunu ifade etmiştir. Özellikle kişiye özgü yetkinliklere sahip mezunlar yetiştirilmesi kişinin yaşamboyu mesleki gelişimini ve esnekliğini artıracaktır. Bu gelişim ise sürdürülebilirlik ve küresel ve yerel vatandaşlığa katkı sağlayacaktır.

Tüm değişim ihtiyaçlarına uygun yeterliliklerin geliştirilmesine yardımcı olmak amacıyla ülkemizde yükseköğretim kurumları için Türkiye Yükseköğretim Yeterlilikler Çerçevesi oluşturulmuştur. Türkiye Yükseköğretim Yeterlilikler Çerçevesi bilgi, beceri ve yetkinlikler bölümünden oluşmaktadır. Yetkinlikler bölümü bağımsız çalışabilme ve sorumluluk alabilme yetkinliği, öğrenme yetkinliği, iletişim ve sosyal yetkinlik ve alana özgü yetkinliklerden oluşturulmuştur. Bu çerçeve, yükseköğretim programlarının tümünü kapsamaktadır (T.C. Yükseköğretim Kurulu)* Ülkemizde muhasebe profesyonelleri için ayrıca hazırlanmış bir yetkinlik çerçevesi yoktur ve böyle bir çerçeveye ihtiyaç duyulmaktadır (Allahverdi vd., 2021, s.154). Bu nedenle araştırmamız literatürde yapılan araştırmalar ve Türkiye Yükseköğretim Yeterlilikler Çerçevesini de dikkate alarak program çıktılarını analizi sonucunda yükseköğretim kurumlarının programlarını tüm bu değişimlere göre revize ve geliştirmesini sağlamak için bir yol haritası sunmaktadır.

1. ARAŞTIRMA

1.1. Araştırmanın Amacı

Araştırmanın amacı, Türkiye’de yükseköğretim kurumlarında muhasebe profesyoneli olmak için mezun olunması gereken lisans program çıktılarının, geleceğin muhasebe profesyonellerinden beklenen yetkinliklerin yer aldığı çerçeve ile Türkiye Yükseköğretim Yeterlilikler Çerçevesi bağlamında analiz edilmesidir.

1.2. Araştırmanın Katkısı

Araştırmamız; Türkiye’deki yükseköğretim kurumlarında muhasebe profesyoneli olabilmek için mezun olunması gereken lisans programlarının çıktılarının, geleceğin muhasebe profesyoneli olacak mezunların sahip olması gereken yetkinlikler çerçevesinde incelenmesinden oluşmaktadır. Araştırma sonucu; yükseköğretim kurumlarında program çıktılarının dünyadaki gelişmelerle uyumlu hale getirmeleri için bir yol haritası sunmaktadır. Ayrıca yükseköğretim kurumlarında verilen muhasebe eğitiminin, öğretme ve öğrenme yaklaşımlarını Endüstri 4.0 bağlamındaki gereksinimlere göre değiştirme, güncelleme veya odak noktasını belirlemeye yardımcı olacaktır.

1.3. Araştırmanın Örnekleme ve Yöntemi

Araştırmamızın evreni Türkiye’de faaliyet gösteren 209 yükseköğretim kurumundan oluşmaktadır. Bu kurumların 127’si devlet üniversitesi, 73’i ise vakıf üniversitesidir. Muhasebe profesyoneli olmak için mezun olunması gereken lisans programları YÖK Atlas üzerinden her üniversite için belirlenerek veri setine kaydedilmiştir. Daha sonra her bir üniversitenin web sitesinde ilgili lisans programlarının çıktılarına ulaşılmıştır. Muhasebe profesyoneli olmak için yükseköğretim kurumlarının hukuk, iktisat, maliye, işletme, muhasebe, bankacılık, kamu yönetimi ve siyasal bilimler dallarında eğitim veren fakülte ve yüksekokullardan veya denkliği Yükseköğretim Kurumunca tasdik edilmiş yabancı yükseköğretim kurumlarından en az lisans seviyesinde mezun olmak gerekmektedir. Denkliği sayılan lisans programları; ekonomi, ekonometri, siyaset bilimi ve kamu yönetimi, çalışma ekonomisi ve endüstri ilişkileri, uluslararası ilişkiler, muhasebe ve denetim, uluslararası finans, bankacılık ve sermaye piyasası, bankacılık ve finans, pazarlama, pazarlama yönetimi, turizm işletmeciliği ve turizm ve otel iş-

* <http://tyyc.yok.gov.tr/?pid=10>

letmeciliğidir (Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu, Madde 5a). Bu araştırma sadece lisans programlarını kapsamaktadır. Lisansüstü programlar örneklem kapsamında değildir. Söz konusu lisans programlarının yer aldığı yükseköğretim kurumlarında program çıktılarına üniversitelerin web sayfası aracılığıyla ulaşılmıştır. Üniversitelerde muhasebe profesyoneli olmak için ilgili lisans programı olmayan üniversiteler ve ilgili lisans programı olmasına rağmen program çıktılarına ulaşamayan programlar örneklem kapsamından çıkarılmıştır.

Elde edilen program çıktılarının, NVivo 12 paket programı aracılığıyla içerik analizi yapılmıştır. Analiz sonunda yükseköğretim kurumlarında verilen program çıktılarında geleceğin muhasebe profesyonellerinin sahip olması gereken yetkinliklerin ne derece yer alıp yer aldığı tespit edilmiştir.

2. BULGULAR

Yapılan analiz sonucunda geleceğin muhasebe profesyonellerinde gerekli yetkinlikleri tanımlayan bir çerçevede yer alan yetkinliklerden kişilerarası etik yetkinlikler, temel dijital yetkinlikler, veri yetkinlikleri, danışmanlık, stratejik düşünme, esneklik, iletişim, yaşam boyu kişisel ve mesleki gelişme, eleştirel düşünme, dinamik problem çözme yetkinliklerinin program çıktılarında yer aldığı sonucuna ulaşılmıştır. Bu çerçevede “teknik etik yetkinlikler, ileri dijital yetkinlikler ve duygusal zekânın” diğer yetkinliklere göre daha az yer aldığı tespit edilmiştir.

Program çıktılarında ileri dijital yetkinlikler ve teknik etik yetkinliklerin daha az paya sahip olması Endüstri 4.0’la birlikte geleceğin muhasebe profesyonellerinin yapay zekâ, blockchain, iş zekâsı, programlama gibi uygulamalara ilişkin yetkinlikleri kazandırmayı daha az hedeflediğini göstermektedir. Ancak Endüstri 4.0 bağlamında muhasebe profesyonellerinin dijital teknolojilerin kullanımlarını ve sınırlamalarını, yalnızca muhasebe işleviyle sınırlı kalmayıp, daha geniş iş bağlamında anlamaları gereklidir. Böylelikle dijital sistemlerin çıktılarından oluşacak olası etik sonuçlarını değerlendirebilecek teknik etik yetkinliklere de sahip olabilecektir.

Duygusal zekâ yetkinliğinin diğer yetkinliklere göre daha az paya sahip olması araştırmanın bir diğer bulgusudur. Ancak araştırmalar duygusal zekânın muhasebe profesyonellerinin başarısını etkileyen önemli faktörlerden biri olduğunu vurgulamaktadır (ACCA, 2020, s.49). Dijital modellerin etkinliğini en üst düzeye çıkarmak ve dijital sistemler tarafından gerçekleştirilemeyen önemli görevleri gerçekleştirmek için duygusal zekâ gibi kişiye özgü yetkinlikler de gerekli olmaktadır. Aynı zamanda dijital teknolojilerin benimsenmesiyle birlikte muhasebe profesyonellerinin müşteriler, diğer önemli iç ve dış paydaşlarla bağlantı kurmak için daha fazla ilişki halinde olmaları beklenmektedir. Dolayısıyla muhasebe profesyonellerinin müşteri beklentilerini anlama, istenen sonuçları karşılama, değer yaratma becerine sahip olmaları beklenmektedir (ACCA & CA ANZ, 2019, s.18). Bu nedenle program çıktılarında duygusal zekâ yetkinliğinin de muhasebe profesyonellerine kazandırılması önem taşımaktadır.

Tüm bu yetkinlikler dışında verilerin analizinde takım çalışması, liderlik gibi kişiye özgü yetkinliklerinde program çıktılarında yer aldığı tespit edilmiştir. Liderlik ve işbirliği her ne kadar baz aldığımız çerçevede yer almasa da kişiye özgü yetkinlikler ve AICPA’nın muhasebe yetkinlik kategorileri arasında yer almaktadır (AICPA, 2018, s.2). Muhasebe profesyonellerinde liderlik özelliğinin yer alması etik davranışları teşvik etmede önemli bir yetkinlik olarak vurgulanmaktadır (ACCA, 2017, s.17). Muhasebe profesyonellerinin finansal strateji, yatırım, performans açıklamaları ve kuruluş içindeki ve dışındaki paydaşların çatışan beklentilerini yönetmeleri gerekecektir. Bu nedenle takım çalışmasının geleceğin muhasebe profesyonelleri için hayati öneme sahip olduğu kabul edilmektedir (ACCA, 2016, s.8). Araştırmada baz aldığımız yetkinlik çerçevesinin yanı sıra Türkiye Yükseköğretim Yeterlilikler Çerçevesinde yer alan bağımsız çalışabilme, sorumluluk alabilme yetkinliği ve sosyal yetkinlikler araştırma bulgularında yer almaktadır.

SONUÇ VE ÖNERİLER

Geçmişten günümüze muhasebe profesyonellerinde iş ve etik yetkinliklerin önemi vurgulanmıştır. Endüstri 4.0, Covid-19 pandemisi gibi nedenlerin dünyada dijitalleşmeyi hızlandırmasıyla muhasebe profesyonellerinin gösterdiği faaliyetler de büyük oranda dijital hale gelmiştir. Bu nedenle etik yetkinliklerin yanında dijital yetkinlikler de artık hayati öneme sahip olmuştur. Etik, dijital, işle ilgili yetkinliklerin yanı sıra son zamanlarda yapılan araştırmalar geleceğin meslek gruplarında kişiye özgü yetkinliklerin önemini de vurgulamaktadır. Dolayısıyla günümüz iş dünyasında ve gelecekte muhasebe profesyonellerinin etik, dijital, iş ve kişisel yetkinliklere sahip olması gerektiği yapılan araştırmalar sonucunda ortaya çıkmıştır. Bu doğrultuda araştırmamızda geleceğin muhasebe profesyonellerinde bulunması gereken yetkinliklerin bir çerçevesini kullanarak muhasebe meslek mensubu yetiştirmek amacıyla eğitim verilen yükseköğretim kurumlarının program çıktılarında, bu yetkinliklerin ne derecede hedeflendiği incelenmiştir.

Elde edilen bulgular sonucunda muhasebe profesyoneli adaylarına; Endüstri 4.0'la yaşanan dijital dönüşümün sonucunda ihtiyaç haline gelen ileri dijital yetkinliklerini kazandırmanın önemi ortaya çıkmıştır. Aynı zamanda bu dijital dönüşüm, mezunların dijital sistemlerin nasıl çalıştığını anlayacak, varsayımların ve çıktılarının olası etik sonuçlarını değerlendirecek teknik etik yetkinlikleri edinmeleri gerekliliğini de vurgulamaktadır. Bunun yanı sıra dijital sistemler tarafından gerçekleştirilemeyen görevlerde duygusal zekâ gibi insani yeteneklerin mezunlara kazandırılmasının önemi de ortaya konulmuştur. Liderlik, bağımsız çalışma, takım çalışması/işbirliği gibi kişiye özgü yetkinliklerde diğer yetkinliklerin kazanılması ve artırılmasında önem taşımaktadır. Muhasebe profesyonellerinin yetkinlikleri konusunda yapılan araştırmalar pek çok yetkinliğin önemini vurgulamaktadır. Ancak yükseköğretim kurumlarında verilen eğitim nihayetinde muhasebe profesyonelleri adaylarının kişiye özgü yetkinliklere ve optimal bir yetkinlik dengesine sahip olması beklenmektedir.

Elde edilen bulgular muhasebe profesyoneli olabilmek için mezun olunması gereken lisans programlarının tasarımı, öğretme veya öğrenme yaklaşımları, programların çıktılarını söz konusu yetkinlikleri sağlayacak şekilde düzenlemede bir yol haritası olabilir. Bu yetkinliklerin yükseköğretim kurumlarında verilen eğitimde kazandırılması; yükseköğretim kurumlarından mezun olan öğrencilerin istihdam edilebilirliğini etkileyecek, muhasebe profesyonellerinin fonksiyonunun katma değere dönüşmesinde de önemli bir rol oynayacak ve iş dünyası ve muhasebe eğitimi arasında boşluğun giderilmesini sağlayacaktır.

KAYNAKÇA

- American Accounting Association (AAA). (2015). The Pathways Commission, In Pursuit of Accounting's Curricula of the Future. <http://commons.aaahq.org/posts/c0a7037eea>
- Association of Chartered Certified Accountants (ACCA). (2016). Professional accountants – The future: Drivers of change and future skills (pp. 1–88). The Association of Chartered Certified Accountants. <https://www.accaglobal.com/gb/en.html>
- Association of Chartered Certified Accountants (ACCA-). (2017). Professional accountants – the future: Ethics and trust in a digital age. <https://www.accaglobal.com/gb/en/technical-activities/technical-resources-search/2017/august/ethics-and-trust-in-a-digital-age.html#:~:text=The%20professional%20accountant%20of%20the,these%20lies%20the%20ethical%20quotient.>
- Association of Chartered Certified Accountants. (ACCA). (2019). Audit and technology. <https://www.accaglobal.com/gb/en.html>
- Association of Chartered Certified Accountants (ACCA). (2020). Digital accountant. <https://www.accaglobal.com/gb/en.html>
- American Institute of Certified Public Accountants (AICPA). (2017). Erişim Tarihi: 18.03. .2022. <https://us.aicpa.org/interestareas/accountingeducation/resources/accounting-core-competencies-personal>.

- Allahverdi, M., Alagöz, H. M., Alagöz, A. (2021). Muhasebe Mesleğinin Gelişen Doğasında Yetkinlik Kavramı. Muhasebe ve Denetime Bakış, s.63, ss.139-158
- American Institute of Certified Public Accountants (AICPA). (2018). The AICPA Pre-certification Core Competency Framework. <https://us.aicpa.org/content/dam/aicpa/interestareas/accountingeducation/resources/downloadabledocuments/aicpa-pre-certification-core-competency-framework.pdf>
- <https://us.aicpa.org/interestareas/accountingeducation/resources/accounting-core-competencies-business>.
- <https://us.aicpa.org/interestareas/accountingeducation/resources/accounting-core-competencies-functional>
- Bui, B.; Porter, P. (2010) The Expectation-Performance Gap in Accounting Education: An Exploratory Study, Accounting Education: an international journal, 19:1-2, 23-50, DOI: 10.1080/09639280902875556
- Dixon, J., Belnap, C., Albrecht, C., & Lee, K. (2010). The importance of soft skills. Corporate Finance Review, 14(6), 35-38. Retrieved from <http://search.proquest.com/docview/751644804?accountid=458>
- Gabriel, M., & Pessl, E. (2016). Industry 4.0 and sustainability impacts: Critical discussion of sustainability aspects with a special focus on future of work and ecological consequences. Annals of the Faculty of Engineering Hunedoara, 14(2), 131.
- International Federation of Accountants (IFAC). (2019). Future-fit accountants: CFO & Finance function roles for the next decade (p. 16). International Federation of Accountants. ISBN 978-1-60815-418-0. <https://www.ifac.org/knowledge-gateway/preparing-future-ready-professionals/publications/future-fit-accountantsroles-next-decade>
- Schwab, K. (2017). The fourth industrial revolution. Currency.
- Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu
- T.C. Yükseköğretim Kurulu. (Erişim Tarihi: 17.03.2022). <http://tyyc.yok.gov.tr/?pid=10>
- Thomson Reuters. (2018). The accountant of tomorrow. Accountancy in 2028 Survey. <https://tax.thomsonreuters.co.uk/wp-content/private/pdf/uk/report/Thomson-Reuters-Accountant-of-Tomorrow-Report.pdf>
- Tsiligiris, V., Bowyer, D. (2021) Exploring the impact of 4IR on skills and personal qualities for future accountants: a proposed conceptual framework for university accounting education, Accounting Education, 30:6, 621-649, DOI: 10.1080/09639284.2021.1938616
- World Economic Forum (2020). The Future of Jobs Report 2020

BOLOGNA SÜRECİ VE MUHASEBE EĞİTİM STANDARTLARI PERSPEKTİFİNDEN YÜKSEKÖĞRETİM MÜFREDATLARININ ULUSLARARASI KARŞILAŞTIRILMASI

Ömer Faruk GÜLEÇ*
Aysun AKTAŞ MOZEİKÇİ**
Sevda ŞİMŞEK***

ÖZET

Bu çalışmanın temel amacı, Türkiye’de eğitim faaliyetlerini sürdüren devlet ve vakıf üniversitelerinin İşletme bölümü dersleri içerisinde yer alan muhasebe ile ilgili derslerin yurt dışı üniversitelerle Bologna süreci ve muhasebe eğitim standartları perspektifinden karşılaştırılmasıdır. Çalışmada, QS Ranking tarafından muhasebe ve finans alanında sıralanan en iyi 25 üniversitenin işletme lisans, yüksek lisans ve doktora programlarındaki muhasebe ile ilgili dersler incelenmiştir. Buna ek olarak, Türkiye’de verilerine ulaşılabilen ve işletme bölümü bulunan 97 devlet üniversitesi ve 36 vakıf üniversitesinin işletme lisans programlarındaki muhasebe ile ilgili dersler ele alınmıştır. Yurt dışı üniversitelerde esnek ve güncel bir müfredata ek olarak uygulama ağırlıklı bir muhasebe eğitim anlayışı ve geniş bir seçmeli ders havuzu tespit edilmiştir. Türkiye’de işletme bölümü müfredatlarında devlet üniversitelerinin vakıf üniversitelerine kıyasla daha fazla muhasebe dersine yer verdiği saptanmıştır.

Anahtar Kelimeler: Muhasebe Eğitimi, Muhasebe Eğitim Standartları, Bologna Süreci

INTERNATIONAL COMPARISON OF HIGHER EDUCATION CURRICULUM FROM THE PERSPECTIVE OF THE BOLOGNA PROCESS AND ACCOUNTING EDUCATION STANDARDS

ABSTRACT

The purpose of this study is to compare the accounting-related courses included in the Business Administration courses of state and foundation universities in Turkey with foreign universities from the perspective of the Bologna process and accounting education standards. Accounting-related courses in the undergraduate, graduate and doctoral programs of the top 25 universities in the field of accounting and finance by QS Ranking were examined in the study. In addition, accounting courses in the undergraduate business administration programs of 97 state universities and 36 foundation universities that have business administration departments and whose data can be accessed in Turkey are discussed. In addition to a flexible and up-to-date curriculum, an application-oriented accounting education approach and a wide pool of elective courses have been identified in foreign universities. It has been determined that state universities include more accounting courses in the curriculum of business administration in Turkey compared to foundation universities.

Keywords: Accounting Education, Accounting Education Standards, Bologna Process

* Doç. Dr., Kırklareli Üniversitesi, İ.İ.B.F. İşletme, omerfarukgulec@klu.edu.tr, ORCID ID: 0000-0002-8890-1140

** Arş. Gör., Kırklareli Üniversitesi, İ.İ.B.F. İşletme, aysun.aktas@klu.edu.tr, ORCID ID: 0000-0001-9691-5253

*** Lisansüstü Öğrencisi, Kırklareli Üniversitesi, İ.İ.B.F. İşletme, sevdamahmutoglu13@gmail.com,

GİRİŞ

Küreselleşme ve teknolojik gelişmelerin etkisiyle faaliyetlerin uyumlaştırılması ve kalitenin artırılması amacıyla iş birlikleri kurularak standartlaşmanın giderek yaygınlaşması birçok noktada olduğu gibi eğitim alanında da önemli hale gelmiştir. Eğitim-öğretim faaliyetlerinin en önemli aşamalarından birisi olan yükseköğretim alanında başta Bologna Süreci olmak üzere çeşitli eğitim standartları ilgili uyum ve yakınlaştırma faaliyetlerinin yerine getirilmesinde hayati rol üstlenmiştir. Bu kapsamda, muhasebe eğitimi hem Bologna Sürecindeki gelişmelerden hem de Amerikan Muhasebeciler Birliği (AAA) ve Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC) vb. kurumlar öncülüğünde hazırlanan raporlar ve düzenlemelerden etkilenmiş ve çağın ihtiyaçlarına uygun muhasebe eğitiminin yükseköğretimde nasıl ve ne şekilde ele alınması gerektiği literatürde önemli bir tartışma konusu haline gelmiştir.

Bu çalışmanın temel amacı, Türkiye’de eğitim faaliyetlerini sürdüren devlet ve vakıf üniversitelerinin İşletme bölümlerinde yer alan muhasebe ile ilgili derslerinin Bologna süreci ve muhasebe eğitim standartları perspektifinden incelenmesi ve muhasebe-finans alanında en iyi yurt dışı üniversitelerle karşılaştırılmasıdır. Bu kapsamda, Türkiye’de işletme bölümüne sahip ve verilerine ulaşılabilen 97 devlet üniversitesi ve 36 vakıf üniversitesi çalışmanın örneklemini oluşturmaktadır. Ayrıca QS Ranking tarafından sıralanan muhasebe-finans alanında en iyi 25 üniversite ise yurt dışı örnekleme olarak belirlenmiştir.

Çalışmanın birinci bölümünde Bologna süreci ve muhasebe eğitim standartlarına değinilerek literatür incelemesi gerçekleştirilmiş ve kavramsal çerçeve ortaya konulmuştur. Çalışmanın ikinci bölümünde Türkiye ve yurt dışı üniversitelerin ders müfredatlarına yönelik gerçekleştirilen içerik analizi sonuçlarına yer verilmiş, son bölümde ise genel bulgular ve sınırlılıklar ele alınmıştır.

1. BOLOGNA SÜRECİ VE MUHASEBE EĞİTİM STANDARTLARI

1.1. Bologna Sürecinin Değerlendirilmesi

Avrupa Yükseköğretim Alanı (AYA) kapsamında Magna Charta Universitatum (1988) ve Sorbonne Ortak Bildirgesi (1998) ile başlayan ve Avrupa’da ortak bir yükseköğretim alanı yaratma temasıyla ortaya çıkan reform dönemi Bologna Süreci olarak adlandırılmaktadır (Yalı, 2017:143). AB’nin dinamik, rekabetçi, yenilikçi ve bilgi odaklı bir ekonomi ve toplum inşasında üniversitelerin kritik rolü olduğu düşüncesine dayanan bu süreç, 1999 yılında 29 ülkenin katılımıyla Bologna bildirisi başlığıyla imzalanmış ve sonraki yıllarda birçok ülkenin katıldığı entegre bir uyumlaştırma sürecine dönüşmüştür.

Bologna Süreci’nin temel hedeflerinden altısı bu bildiri ile ilan edilmiştir. Bu hedefler:

1. Kolay anlaşılır ve birbirleriyle karşılaştırılabilir yükseköğretim diploma ve/veya dereceleri oluşturmak (bu amaç doğrultusunda Diploma Eki uygulamasının geliştirilmesi),

2. Yükseköğretimde Lisans ve Yüksek Lisans olmak üzere iki aşamalı derece sistemine geçmek,

3. Avrupa Kredi Transfer Sistemini (European Credit Transfer System, ECTS) uygulamak,

4. Öğrencilerin ve öğretim görevlilerinin hareketliliğini sağlamak ve yaygınlaştırmak,

5. Yükseköğretimde kalite güvencesi sistemleri ağını oluşturmak ve yaygınlaştırmak,

6. Yükseköğretimde Avrupa boyutunu geliştirmek,

19 Mayıs 2001’de Prag’da, Bologna Süreci’ni izlemek ve gelecek yıllar için öncelikler belirlemek üzere gerçekleştirilen ve Türkiye’nin de yer aldığı toplantıda belirtilen bu hedeflere 3 hedef daha eklenmiştir.

7. Yaşam boyu öğrenimin teşvik edilmesi,

8. Öğrencilerin ve yükseköğretim kurumlarının sürece aktif katılımının sağlanması,

9. Avrupa Yükseköğretim Alanı'nın cazip hale getirilmesi*

Yalı (2017) çalışmasında, AB'nin yükseköğretimde kapsamlı reformlar yapma nedenlerini iki başlıkta ele almış olup bunlar;

* AB ülkelerinin ABD karşısında inovasyon konusunda geri kalması ve ABD ile rekabet edemeyişi

* Yüksek öğrenim görmek isteyen genç nüfustaki artış şeklindedir.

AB'yi bilgi ve yenilikçiliğe dayalı bir ekonomiye dönüştürerek kaynakları daha verimli kullanan, daha çevreci ve daha rekabetçi bir ekonominin temellerini atmayı ve Birliği sosyal ve bölgesel uyumu sağlamış yüksek istihdamlı bir ekonomiye dönüştürmeyi hedefleyen Avrupa 2020 Stratejisi kapsamında Avrupa Komisyonu, üç ayaklı yedi girişimden oluşan bir büyüme stratejisi belirlemiş olup bunlar; (Yalı, 2017:148).

Tablo 1. Avrupa 2020 Stratejisinin Yedi Girişimi

Akıllı Büyüme	Sürdürülebilir Büyüme	Kapsayıcı Büyüme
Yenilikçilik Birliği	Küreselleşme Çağı için Entegre Sanayi Politikası	Yeni Beceriler ve İşler için Gündem
Hareket Halinde Gençlik	Kaynakları Daha Verimli Kullanan Avrupa	Yoksulluğa Karşı Avrupa Platformu
Dijital Gündem		

Bu bağlamda, Bologna sürecinin A.B.D. üniversiteleri ile rekabet noktasında oluşturulan bir girişim olduğu ancak üniversiteler ve akademik çalışmalar noktasında Avrupa Yükseköğretim Alanı'nın (AYA) A.B.D.'nin gerisinde kaldığı ifade edilebilir. Nitekim farklı sınıflandırma kriterleri kullanan çeşitli üniversite sıralama endeksleri** sonuçlarına göre, üç endekste ilk 100 üniversite içerisinde A. B.D. üniversitelerinin sayısı sırasıyla 56, 38 ve 28 üniversiteyken, Bologna kapsamındaki ülkelerde ilk 100 üniversite içerisinde yer alan toplam üniversite sayıları sırasıyla 19, 35 ve 34 şeklindedir. Buna ek olarak, Scopus veri tabanını esas alan SCImago Journal Rank ülke sıralamalarında ise toplam yayın sayısı ve uluslararası etki (atıf, h indeksi vb.) açısından ilgili sıralamalarda A.B.D. yine ilk sırada olup ilgili ülkeyi sırasıyla Çin, Birleşik Krallık, Almanya, Japonya, Fransa, ve Hindistan takip etmektedir. Türkiye ilgili sıralamada 20. sıradadır. Webometrics 2022 Mart sonuçlarına göre dünyada toplamda 31.097 üniversite yer almaktayken bu üniversitelerin yaklaşık %17'si (5.288) Hindistan'da, %10,3'ü (3.216) A.B.D.'de, %8,34'ü (2.595) Endonezya'da, %8,25'i (2.565) Çin'de ve %4,17'si (1.297) üniversite Brezilya'da yer almaktadır.

1.2. Muhasebe Eğitim Standartlarına Genel Bir Bakış

Raporlama standartlarının kullanımının artması, küreselleşmeyle birlikte ülkeler arasındaki iş birliğinin yaygınlaşması ve muhasebe alanında uyumlaştırma çalışmalarının artış göstermesi muhasebe eğitiminde de tüm dünyada geçerli olabilecek eğitim standartlarının oluşturulmasına zemin hazırlamıştır. Muhasebe eğitiminde; mesleki bilgi beceri, mesleki değerler ve etik konularının da temel olarak öğrencilere aktarılması önemli olup bu bilgilerin tümü meslek mensubu olunmasında temel faktörler olarak mesleğin kalitesini etkilemektedir (Özgün, 2019:1159). Bu kapsamda Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (International Federation of Accountants-IFAC) tarafından hazırlanan ve 2005 yılında IFAC üyesi olan ülkelerde uygulamaya giren muhasebe eğitim standartlarının temel amacı, muhasebe mesleğinin küresel ölçekte uyumlaştırılmış standartlarla gelişimini ve kamu yararına uygun yüksek kalitede hizmet sunumunu sağlayabilmek adına, üniversitelerden bağımsız olarak, kariyerleri süresince topluma ve mesleğe pozitif katkı sağlayacak deneyimli ve

* (<http://bologna.yok.gov.tr>).

** Webometrics, THE (World University Ranking), QS (World University Ranking)

güncel bilgilerle donatılmış muhasebe meslek mensupları yetiştirmek şeklinde ifade edilebilir (Özbirecikli, 2007:74). 2017 yılında revize edilen muhasebe eğitim standartları sekiz standarttan oluşmaktadır. Standartların ilk 4'ü meslek mensuplarının eğitimi ile ilgili olup beşinci, altıncı ve yedinci standartlar eğitim sonrası faaliyetler ve sekizinci standart ise denetim ile ilgilidir (Can ve Demirci, 2016: 320). Muhasebe eğitim standartları Tablo 2'de sunulmuştur. İlk 4 standart bilgi odaklı ve işletmeler için finansal raporlama, vergilendirme, iş etiği, bilgi teknolojileri ve organizasyonel bilginin önemini temel almaktadır. 5. ve 6. Standartlar yetenek odaklı olup bireyden bilgiyi toplayarak analiz etme, raporlama ve iletişim noktasında kazanımları esas almaktadır. Tutum odaklı 7. standart ise sosyal sorumluluk ekseninde güvenilir ve iyi yönetim davranışlarını edinebilmeyi amaçlamaktadır.

Tablo 2. Muhasebe Eğitim Standartları

IES 1: Profesyonel Muhasebe Eğitim Programlarına Giriş Koşulları	İlgili standart, profesyonel muhasebe eğitimi programlarına giriş için gerekli eğitimleri içermektedir.
IES 2: İlk Mesleki Gelişim-Teknik Yeterlilik	İlgili standart, profesyonel muhasebecilik mesleğine yönelik dersleri içermektedir.
IES 3: İlk Mesleki Gelişim-Teknik Yeterlilik	İlgili standart, profesyonel muhasebe mesleği için gerekli olan mesleki becerileri (entelektüel, teknik, kişisel, kişilerarası ve örgütsel) açıklamaktadır.
IES 4: İlk Profesyonel Gelişim-Profesyonel Değerler, Etik ve Tutumlar	İlgili standart, profesyonel muhasebe mesleğine yönelik uygulanması gereken, etik değerleri ve davranışları açıklamaktadır.
IES 5: İlk Profesyonel Gelişim-Pratik Deneyim	İlgili standart, profesyonel muhasebecilerin pratik deneyim kazanmalarına yönelik bilgileri içermektedir.
IES 6: Başlangıç Mesleki Gelişimi-Mesleki Yeterliliğin Değerlendirilmesi	İlgili standart, adayların mesleki yeterlilik ve yetkinliklerinin değerlendirilmesini içermektedir.
IES 7: Sürekli Mesleki Gelişim	İlgili standart, uzman muhasebecilerin yetkinliklerinin sürekli iyileştirilmesinin önemini ve yaşam boyu öğrenme konusundaki kararlılığını teşvik edici bilgileri içermektedir.
IES 8: Finansal Tabloların Denetimlerinden Sorumlu Ortaklar İçin Mesleki Yeterlilik	İlgili standart, belirli çevre ve endüstrilerde çalışanların da aralarında bulunduğu denetim uzmanları için olması gereken yetenekleri içermektedir.

Kaynak: (Handbook of International Education Pronouncements, 2017); (Akt. Tosunoğlu vd. (2018).

Özbirecikli (2007) çalışmasında standartlarda yer alan bazı temel kavramları ayrıntılı bir şekilde ele almış ve şu şekilde özetlemiştir.

Gelişme: Bir süreç olarak, bir kişinin yetiştiği her süreci kapsayan bir bağlantı terimi olup yeterliliğe ve ayrıca başarmaya katkı sağlayan yeteneklerin gelişmesi anlamına gelmektedir.

Öğrenme: Bireylerin donanım-yetenek (capability) (yani, mesleki bilgi, mesleki beceri ve mesleki değerler, etik, tavırlar) kazandığı temel süreçlerdir.

Eğitim: Sistematik, planlı ve genellikle resmi öğrenme olan gelişimsel süreç türüdür.

Yetiştirme: Bir bireyin bir işi nasıl yapacağı üzerinde yoğunlaşan, özel bir eğitim türü olup genellikle öğretme (instruction) ve uygulamanın (practice) karışımıdır.

Yeteneklilik (Capability): Bireylerin rollerini gerçekleştirmelerini sağlayan niteliklerdir.

Yeterlilik (Competence): Gerçek çalışma hayatını dikkate alarak, bir iş rolünü belirlenmiş standartlara uygun olarak yerine getirebilmektir.

1.3. Literatür İncelemesi

Muhasebe eğitim standartları ve Bologna süreci perspektifinden ilgili literatür değerlendirildiğinde muhasebe eğitiminden beklentilerin muhasebe meslek mensupları (uygulayıcılar) ve akademisyenler açısından farklılaştığı ve muhasebe müfredatlarının oluşumunda tarafların amaç ve hedeflerinde farklılıklar oluştuğu ifade edilebilir. Ayrıca, muhasebe eğitiminin işletme bölümü dersleri içerisinde göreceli olarak yetersiz ve teorik ağırlıklı olduğu ifade edilebilir.

Türkiye’de büyük ölçekli işletmelerin hangi muhasebe eğitimlerini hangi düzeyde almış muhasebe meslek mensubu istihdamını tercih ettiklerini araştıran Çürük ve Doğan (2002), üniversitelerde teorik muhasebe derslerinin uygulama ve iş dünyası ile yeterince uyumlu olmadığı ve muhasebe alanında çalışan bireylerin mezuniyet sonrasında oryantasyon sorunu yaşadığı sonucuna ulaşmıştır. Buna ek olarak, lisansüstü eğitim-öğretim faaliyetlerinin ve bu alanda yazılan tezlerin işletmelerin karşılaştıkları problemleri çözecek nitelikte hazırlanması gerektiği ifade edilmiştir.

Zaif ve Ayanoglu (2007), devlet ve vakıf üniversitelerinin işletme bölümlerinde verilen toplam derslerin yalnızca %14’ünün muhasebe ile ilgili derslerden oluştuğunu tespit etmiştir. Subaşı ve Demir (2009) çalışmalarında devlet ve vakıf üniversitelerinde 75 farklı isimde toplamda 170 muhasebe dersinin olduğunu ve zorunlu muhasebe ders sayılarının devlet üniversitelerinde ortalama 11 iken vakıf üniversitelerinde 6 olduğu sonucuna ulaşmıştır. Terzi vd. (2013) çalışmasında da devlet üniversitelerindeki muhasebe ders sayısının vakıf üniversitelerine kıyasla daha fazla olduğu saptanmıştır. Muhasebe standartlarının müfredatlarda durumunu ele alan çalışmalardan Gökçen vd. (2015), araştırma kapsamında incelediği üniversitelerdeki işletme bölümlerinden 46 tanesinde muhasebe standartlarıyla ilgili ders olduğunu ancak 62 üniversitede ders bulunmadığını tespit etmiş ve ilgili derslerin önemli bir bölümünün seçmeli olarak yer aldığı sonucuna ulaşmıştır.

Muhasebe eğitim standartlarını esas alan çalışmalar incelendiğinde, Can ve Demirci (2016), Gökten ve Gökten (2016), Atasel ve Şeker (2017), Tosunoğlu vd. (2018), Tosunoğlu ve Cengiz (2020), Kaya (2019), Özdoğan ve Mollaoğulları (2019) ve Kızılyalçın (2020) başta UMES 2: İlk Mesleki Gelişim- Teknik Yeterlilik standardı olmak üzere muhasebe eğitim standartlarının müfredatlarla ilişkisini ortaya koymuş ve kaliteli, standart bir muhasebe eğitiminde olması gerekenleri eğitim standartları perspektifinden tartışarak mevcut müfredatların teorik ağırlığından dolayı muhasebe meslek mensuplarının ihtiyaç duyduğu yetkinlik ve yeterlilik açısından istenilen düzeyde olmadığını vurgulamışlardır.

2. ARAŞTIRMA TASARIMI

2.1. Örneklem Süreci

Araştırma kapsamında öncelikle, 2009 yılında Orta Doğu Teknik Üniversitesi Enformatik Enstitüsü bünyesinde kurulan ve yüksek öğretim kurumlarının akademik başarısını ölçen URAP (University Ranking by Academic Performance) 2021 sıralamasında yer alan üniversitelerin işletme bölümlerinin müfredatları incelenmiştir. 179 üniversite içerisinde işletme bölümü olan ve Bologna ders müfredat verilerine ulaşılabilen 133 üniversiteden 97 tanesi devlet, 36 tanesi ise vakıf üniversitesidir. Üniversitelerin işletme bölümlerinde yer alan muhasebe ile ilgili derslerin ayrıntılı analizi ve diğer ana bilim dalları içerisindeki ağırlığı ele alınmıştır. Buna ek olarak, QS World University Rankings 2021* sıralamasında muhasebe-finance alanında en iyi 25 üniversitenin de işletme bölümleri ince-nerek muhasebe-finance alanındaki lisans, yüksek lisans ve doktora düzeyinde mevcut dersleri incelenmiştir.

* <https://www.topuniversities.com/subject-rankings/2021>

2.2. Türkiye'deki Üniversitelerin İşletme Bölümü Muhasebe Müfredatlarının İncelenmesi

Araştırma kapsamında incelenen 97 devlet ve 36 vakıf üniversitesine ait çeşitli tanımlayıcı istatistikler elde edilmiş ve şu temel sonuçlara ulaşılmıştır:

- 4 yıllık lisans eğitimi boyunca öğrencilere sunulan muhasebe ile ilgili derslerin, işletme bölümü müfredatında yer alan derslere oranı incelendiğinde, Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi %23,75, Karabük Üniversitesi %22,41 İzmir Ekonomi Üniversitesi %19, Başkent Üniversitesi %18,87 ve Galatasaray Üniversitesi %18,64 oranlarıyla muhasebe ile ilgili derslerin oranının en yüksek olduğu beş üniversitedir.

- Muhasebe ile ilgili derslerin AKTS değerlerinin toplam AKTS'ye oranı açısından üniversiteler sıralandığında; Bandırma Onyedi Eylül Üniversitesi %62,57, Afyon Kocatepe Üniversitesi %49,44, Marmara Üniversitesi %45,83, Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi %43,46 ve İzmir Ekonomi Üniversitesi %40,42 şeklindedir.

- Devlet üniversitelerinde mezuniyet için gereken ortalama AKTS değeri ortalama yaklaşık 247 kredi olup ilgili üniversitelerde muhasebe ile ilgili derslerin ortalama AKTS değerleri yaklaşık 55 kredidir (%22) ve ortalama ders sayısı 11,45'tir.

- Vakıf üniversitelerinde mezuniyet için gereken ortalama AKTS değeri ortalama yaklaşık 256 kredi olup ilgili üniversitelerde muhasebe ile ilgili derslerin ortalama AKTS değerleri yaklaşık 31 kredidir (%12) ve ortalama ders sayısı 6,27'dir.

- Muhasebe ile ilgili dersler 9 farklı kategoride incelenmiş ve ilgili kategorilerde farklı isimlerde açılan 228 ders tespit edilmiştir.

- Kategorilere göre farklı isimlerde açılan ders sayılarının dağılımı şu şekildedir:

- 1) Finansal Muhasebe ile ilgili dersler: 21 tane
- 2) Finansal Analiz ve Değerleme ile ilgili dersler: 28 tane
- 3) Maliyet ve Yönetim Muhasebesi ile ilgili dersler: 25 tane
- 4) Finansal Raporlama Standartları ile ilgili dersler: 26 tane
- 5) İhtisas Muhasebesi ile ilgili dersler: 38 tane
- 6) Denetim ile ilgili dersler: 22 tane
- 7) Muhasebe, Hukuk ve Etik ile ilgili dersler: 17 tane
- 8) Bilişim ve Muhasebe ile ilgili dersler: 20 tane
- 9) Muhasebede Özellikli Konular ile ilgili dersler: 21 tane

2.3. Muhasebe-Finans Alanında ilk 25 Üniversitedeki Müfredatların İncelenmesi

Muhasebe-Finans alanında dünyada önde gelen en iyi 25 üniversitenin işletme bölümlerinin ders müfredatları incelendiğinde şu temel sonuçlara ulaşılmıştır:

- Öğrenciler ortalama 3 yıl lisans eğitimi, 9 ay yüksek lisans eğitimi ve 5 yıl doktora eğitimi alarak öğrenimlerini tamamlamaktadır.

- Lisans eğitimi başlangıcında her öğrenci ile bir danışman grubu ilgilenmekte, öğrencinin yetenek ve istekleri doğrultusunda kariyer yolunu birlikte belirlemektedir. Eğitim programları tekdüzen programlardan ziyade her bir öğrenciye özel oluşturulmakta, oluşturulan ders havuzlarından öğren-

ciye derslerini seçme ve seçilen dersleri uzman danışman ofisi görevlileri onayından geçirme imkanı sunulmaktadır.

- Öğrenci lisans eğitiminin ilk yılını temel alan derslerini alarak geçirmekte, 3. yarıyıl sonuna doğru öğrenciden bir odak alan belirlenmesi istenmektedir. Bu süreçte öğrenciye yetenekleri doğrultusunda yön gösteren uzman bir ekibin varlığı da göz ardı edilmemelidir. Muhasebe finans alanına odaklanan bir öğrenci mezuniyet için gerekli kredi şartlarının bir kısmını bu alan ile ilgili seçtiği derslerden karşılamaktadır. Mezuniyet için gerekli diğer kredi koşullarını ise farklı alanlardan hatta farklı bir üniversiteden sanat, felsefe, psikoloji gibi beşeri bilim alanlarından dersler ile tamamlama imkanı sunulmaktadır. Örneğin, Harvard Üniversitesi öğrencisi MIT (Massachusetts Institute of Technology)'den ders alabilmektedir.

- Yüksek Lisans derecesi kazanımı; 9 ay ile 21 ay arasında farklı zaman dilimlerinden oluşmakla birlikte, yine en iyi 10 üniversite arasında en dikkat çeken özellik her öğrenciye özel ders programı oluşturulması ve akademik gelişim açısından her yarıyıl için farklı danışman öğretim üyesi atanmasıdır.

- Doktora eğitimi gören öğrencilerin mezuniyet şartlarından birisi lisans dersi vermek ve/veya lisans veya yüksek lisans öğrencilerinden bir öğrenciye akademik danışmanlık yapmaktır.

- Doktora ders döneminin ortalama 4 yarıyıl (2 yıl) olduğu ve her yarıyıl için ortalama 4 - 6 ders seçilebildiği görülmektedir. Doktora süresince yaz aylarında öğrencilerin araştırma makalesi yazmaları veya bir yurt dışı işletme projesinde çalışmalarını gerekmektedir.

- Yüksek lisans ve doktora öğrencilerinin alanları ile ilgili workshop, seminer, kolokyum ve kongreleri takip etmeleri ve araştırma makalelerine katılım göstermeleri beklenmektedir.

- Muhasebe programları özelinde üniversiteler değerlendirildiğinde, staj ve ortak proje çalışmalarının birçok üniversitede kariyer gelişiminde önemli bir rol oynadığı görülmektedir. Örneğin, University of California Los Angeles (Anderson School of Management) bünyesinde öğrenciler için oluşturulmuş bir Student Accounting Society (SAS)* – Öğrenci Muhasebe Derneği yer almakta ve ilgili dernek muhasebe alanında iş pozisyonu arayan lisans öğrencileri ile muhasebe bünyesinde istihdam edilmek üzere personel arayan işverenleri bir araya getiren bir rol oynamaktadır. Bu dernek yıl boyunca, öğrencilere profesyonellerle tanışma, yaptıkları iş türlerini duyma ve muhasebede en çok hangi fırsatların ilgililerini çektiği konusunda kendi fikirlerini geliştirme fırsatı veren birçok işe alım etkinliğine ev sahipliği yapmaktadır. Bir diğer örnekte ise, The University of Manchester'da lisans programında öğrenim gören öğrenciler derslerde edindikleri bilgileri denetim şirketlerinde gerçek müşteriler ile deneyimleyerek ders ve iş yaşamını birlikte yürütmektedir**.

- İlgili üniversitelerin web siteleri incelendiğinde, muhasebe finans alanında uzmanlaşmak isteyen lisans öğrencileri için kariyer yolu örnekleri sunulması bir diğer önemli husus olarak görülmektedir. Örneğin, Melbourne Üniversitesi web sitesinde yer alan kariyer çıktıları bölümünde, lisans mezuniyetiyle birlikte öğrencilerin muhasebe-finance alanında elde edebilecekleri pozisyon ve unvanlara yer verilmiştir. İlgili kariyer çıktısında, lisans sonrası ilk işler iş analisti, firma denetçisi, mali muhasebeci, adli muhasebeci, piyasa analisti şeklinde belirtilmiş, 5-10 yıl içinde kıdemli danışman, yönetici, yetkili muhasebeci, kıdemli denetçi ve 15-20 yıl sonrasında ise genel müdür (CEO), finans direktörü (CFO), ortak (Denetçi), müdür gibi kariyer rollerini elde edebilecekleri ifade edilmiştir***.

* (<https://bruinsas.org/about/>).

** (<https://www.manchester.ac.uk/study/undergraduate/courses/2023/12812/bsc-business-accounting-with-industrial-professional-experience/all-content/#course-profile>).

*** (<https://study.unimelb.edu.au/find/courses/major/accounting/where-will-this-take-me/>).

3. SONUÇ

Küreselleşmenin ve teknolojik dönüşümün etkisiyle birçok alanda uyumlaştırma çabalarının temel kilometre taşlarından birisi olan eğitim noktasında Avrupa Birliği içerisinde başlayan Bologna süreci çok sayıda ülkenin katılımı ile önemli bir yol katetmiştir. Farklı ülkelerin yükseköğretim müfredatlarında uyum çalışmaları hiç şüphesiz muhasebe alanını da etkilemiş ve başta muhasebe eğitim standartları olmak üzere birçok kurum ve kuruluş muhasebe alanındaki yetkinliğin ve yeterliliğin üniversitelerde nasıl ele alınması gerektiği noktasında çalışmalar yürütmüştür.

Bu çalışmanın temel amacı, yükseköğretimde muhasebe alanında ideal bir müfredat arayışı sorunlarını derinlemesine tartışmak ve alandaki en iyi üniversitelerle Türkiye örneklemini karşılaştırmaktır. Çalışmada elde edilen temel sonuçlar şu şekilde özetlenebilir:

- Dünyada muhasebe-finance alanında en iyi üniversitelerin ders müfredatlarında öğrencilerin kariyer hedefleri ile doğru orantılı geniş bir seçmeli ders havuzunun varlığı önemli bir farklılıktır. Buna ek olarak, üniversitelerin temel vizyonları doğrultusunda müfredatlarının esnek ve çağın gereksinimlerine uygun dizayn edildiği ifade edilebilir.

- Muhasebe-finance alanında en iyi üniversitelerin önemli bir bölümünde öğrencilere yetkinlik kazanma noktasında, uygulama ile iç içe ve özel sektör ile entegre bir eğitim anlayışı sunulduğu görülmektedir. Denetim veya maliyet ile ilgili derslerde bu durumun daha belirgin olduğu ifade edilebilir.

- Türkiye’de göreceli olarak benzer zorunlu derslerden oluşan bir muhasebe müfredatına ek olarak geniş bir seçmeli ders havuzu olduğu tespit edilmiş ancak ilgili üniversitelerin muhasebe alanındaki öğretim üyesi ile açılan dersler arasında yüksek bir ilişki olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Nitekim, muhasebe alanında farklı kariyerlere sahip öğretim üyelerinin bulunduğu üniversitelerde ders çeşitliğinin arttığı gözlemlenmiştir. İlerleyen çalışmalarda muhasebe öğretim üyelerinin uzmanlık alanları ile açılan dersler arasında bir inceleme gerçekleştirilebilir.

- Türkiye’de devlet üniversitelerinde işletme bölümlerinde yer alan muhasebe derslerinin sayısı ve ağırlığı vakıf üniversitelerinden fazla olup ilerleyen çalışmalarda işletme bölümlerinin diğer anabilim dalları ile karşılaştırmalı çalışmalar gerçekleştirilebilir.

- Çalışma farklı açılardan çeşitli sınırlılıklara sahip olup ilerleyen çalışmalarda farklı ülkelerde muhasebe alanındaki diğer iyi üniversiteler de dahil edilerek çalışmanın kapsamı genişletilebilir.

KAYNAKÇA

- Atasel, O. Y., & Şeker, Y. (2017). “Uluslararası Eğitim Standartları ve Uygulama Açıklamaları Kapsamında Türkiye’de Muhasebe Meslek Sınavları ve Eğitimlerinde Bilgi Teknolojilerine Yeterli Önem Veriliyor Mu?”, *Sosyal ve Beşerî Bilimler Araştırmaları*.
- Can, A., V. ve Demirci, Ş., D. (2016). “Uluslararası muhasebe eğitimi standardı 2 muhasebe eğitim programlarının içeriğine uyum: Sakarya üniversitesi örneği”, *Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi ICAFR 16 Özel Sayısı*, 319-338.
- Çürük, T. ve Doğan, Z. (2002). “Muhasebe ders ve içeriklerinin verilme düzeyleri konusunda işletmelerin üniversitelerden taleplerinin tespitine ilişkin bir araştırma”. *Dokuz Eylül Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi*, 17 (1), 107-126.
- Gökten Okan, P. ve Gökten, S. (2016). “Uluslararası eğitim standartlarına genel bakış: geçerliliğinin Türkiye açısından değerlendirilmesi”, *Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 3(6), 49-66.
- Handbook of International Education Pronouncements, (2017).
- Kaya, Y. (2019). “Lisans Düzeyinde Verilen Muhasebe Eğitiminin Uluslararası Muhasebe Eğitim Standartlarını Karşılama Düzeyine Yönelik Bir Araştırma”, *World of Accounting Science*, 21(2).

- Kızılyalçın D. A. (2020). “Türkiye’deki Üniversitelerde Bulunan İşletme Bölümleri Ders Programlarının Uluslararası Muhasebe Eğitim Standardı-UMES-2 Bağlamında İncelenmesi ve Uyumlaştırılması”, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 85, 129–152.
- Özbirecikli, M. (2007). “Ana Hatlarıyla IFAC Muhasebeci Eğitimi Standartları”, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (33), 73-80.
- Özdoğan, B., & Mollaoğulları, B. F. (2019). “Devlet Üniversitelerinde Verilen Muhasebe Eğitimi ile Uluslararası Muhasebe Eğitimi Standartları Üzerine Mukayeseli Bir İnceleme: Ege Bölgesi Örneği.”, *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 21(4), 1037-1060.
- Sarı Özgün, H. (2019). “Uluslararası Muhasebe Eğitim Standartları’nın Güncel Çevirisi ve Türkiye’de Durum”, *Journal of International Social Research*, 12(66).
- Subaşı, Ş. ve Demir, B., (2009), “Fakültelerin işletme bölümlerinde verilen muhasebe derslerinin durum analizi”, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 44, s. 127-137.
- Tosunoğlu, B., & Cengiz, S. (2020). “Türkiye’de Muhasebe Eğitimi: Lisans Müfredatının İncelenmesi ve Gelişmeler Kapsamında Değerlendirilmesi”, *Ekonomi İşletme Siyaset ve Uluslararası İlişkiler Dergisi*, 6(2), 194-214.
- Tosunoğlu, B., Cengiz, S., & Anadolu, Z. (2018). “Uluslararası Muhasebe Eğitimi Standartları Kapsamında Muhasebe Eğitiminin Türkiye’deki Akademisyenler ve Muhasebe Meslek Mensupları Açısından İncelenmesi”, *Optimum Ekonomi ve Yönetim Bilimleri Dergisi*, 5(2), 179-192.
- Terzi, S., Şen, İ. K., ve Solak, B., (2013), “Bologna sürecinin muhasebe eğitimine etkisi; üniversitelerin işletme bölümlerinin ders programları üzerine bir inceleme”, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 59, s. 83-100.
- Yalı, S. (2017). “Avrupa Birliği’nde Yükseköğretim Çalışmaları: Bologna Süreci ve Türkiye Üniversiteleri”, *Firat University Journal of Social Sciences/Sosyal Bilimler Dergisi*, 27(2).
- Zaif, F. Ve Ayanoğlu, Y. (2007). “Muhasebe eğitiminde kalitenin artırılmasında ders programlarının önemi: Türkiye’de bir inceleme”, *Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 9(1), 115-136.

İnternet Kaynakları

<https://bologna.edu.tr/> Erişim Tarihi: 30.03.2022

<https://www.topuniversities.com/university-rankings/university-subject-rankings/2021/accounting-finance> Erişim Tarihi: 25.04.2022

<https://bruinsas.org/about/> Erişim Tarihi: 03.04.2022

<https://www.manchester.ac.uk/study/undergraduate/courses/2023/12812/bsc-business-accounting-with-industrial-professional-experience/all-content/#course-profile> Erişim Tarihi: 03.04.2022

MİLLÎ GELİR HESAPLAMA YÖNTEMLERİNE MUHASEBE GÖZÜYLE BAKIŞ

Necdet ŞENSOY*

ÖZET

Gayri Safi Millî Hasıla, belirli bir zaman dilimi içinde üretilen mal ve hizmetlerin piyasa değerlerinin “akım” esasına göre ölçümüdür. Hiçbir zaman stok değişken olarak milli servetin ölçülmesini kapsamına almaz. Fiziki veya doğal sermayenin azalmasına rağmen milli gelir oluşabilir. Gayrisafi Yurtiçi Hasıla gibi makro ekonomik göstergeler ekonomik ilerlemenin önemli göstergeleri olsa da, sadece geliri ve üretimi ölçmektedirler. Gayrisafi Yurtiçi Hasıla (GSYİH) yalnız başına kullanılırsa, ekonominin sıhhati hakkında yanıltıcı sinyaller verebilir. GSYİH hesapları, varlıkların tükenmesi ve amortismanını yansıtmaz. İktisadi Sağlık en doğru görünümü, gelir ve servetin her ikisine de bakılmasını gerekli kılar. O halde ekonomik ilerlemenin geleneksel ölçümlerinin kısıtlarına cevap verecek alternatifler neler olabilir? Birleşmiş Milletlerin girişimi olan “Kapsayıcı Servet İndeksi” -Inclusive Wealth Index- (IWI) sürdürülebilir kalkınmaya yönelik ilerlemenin ölçülmesini amaçlar. Her ülkenin; üretilmiş (manufactured) beşeri (human) ve doğal (natural) varlıklarının elde bulunan (stok) miktarlarını ölçer. Gayrisafi Yurtiçi Hasıla ölçümlenmeleri hassas ve kesin ölçüler olmamakla birlikte, belirli bir dönemde, bir ekonomide yaratılan büyümeyi değerlendirebilmek için elimizdeki en iyi yol göstericidir.

Anahtar kelimeler: Akım ve Stok değişkenler, Üretilmiş Sermaye, Beşeri Sermaye, Doğal Sermaye

A CRITICAL VIEW ON METHODS OF MEASURING NATIONAL INCOME WITH AN ACCOUNTING PERSPECTIVE

ABSTRACT

GDP has been at the centre of macroeconomic analysis for at least the past 70 years. However, the metric has limitations. There are more fundamental criticisms of GDP based on what it does not measure. GDP is a measurement of the flow of the market value of goods and services produced over a period of time, and cannot incorporate any measure of wealth that is a stock variable (ie a measurement at a point in time of a quantity that may have accumulated over years). Accordingly, GDP may grow despite (and even because of) a reduction in wealth as well as capital – physical or natural. GDP is not a perfect measure of economic wellbeing, but it is the best guide we have to the value created in an economy over a period. Other measures can complement GDP but never replace it. The inclusive wealth index (IWI) is a useful attempt to capture long-term effects on the sustainability of economic growth. Happiness, though, remains a subjective measure driven by non-economic factors and with uncertain policy implications.

Keywords: Flow and Stock Variables, Manufactured Capital, Human Capital, Natural Capital

GİRİŞ

Çalışmanın amacı ve araştırma sorusu: Çalışmanın amacı konuya muhasebe araştırmacılarının dikkatini çekmektir. Bu amaçla sorun ortaya konulup eksikliği tamamlamaya yönelik çabalar anlatılacaktır.

* Prof. Dr., İstanbul Ticaret Üniversitesi, necdet.sensoy@ticaret.edu.tr, ORCID ID: 0000-0002-2045-0020

İçeriğin Başlıkları:

1. TEMEL KAVRAMLAR

1.1. Akım Esaslı Hesaplamalar ve Gelir

Belirli bir zaman aralığında ölçülen miktarlar akım değerlerdir.

1.2. Stok Esaslı Hesaplamalar ve Servet

Belirli bir zamanda (anda) ölçülen miktarlar stok değerlerdir.

1.3. Üretilmiş Sermaye

İmal edilmiş veya üretilmiş sermaye denilince yollar, binalar, makinalar, teçhizat ve diğer fiziki altyapı anlaşılır. (United Nations Environment Programme, Inclusive Wealth Report 2018)

1.4. Doğal Sermaye

Doğal Sermaye denildiğinde, ormanlar, fosil yakıtlar, balıkçılık alanları, tarım alanları, nehirler ve nehir ağzları, okyanuslar, atmosfer ve ekosistemler, benzer toprak altı imkanlar anlaşılır. (United Nations Environment Programme, Inclusive Wealth Report 2018)

1.5. Beşeri Sermaye

Beşeri Sermaye denilince, bilgi, eğitim/öğretim, kazanılan yetenekler, sağlık ve doğal yetenekler anlaşılır. (United Nations Environment Programme, Inclusive Wealth Report 2018).

1.6. Kapsayıcı Servet

“Üretilmiş Sermaye + Beşeri Sermaye + Doğal Sermaye =Kapsayıcı Servet” olarak formüle edilebilen Kapsayıcı Servet içindeki bu üç sermaye türü, sosyal refahın ve ekonominin nihai hedefine yönelik imkanlardır. Ekonominin üretken temelleri olarak anılırlar.

1.7. Ekosistem muhasebesi

Birleşmiş Milletler tarafından geliştirilen “Çevresel Ekonomi Sistemi Muhasebesi” (System of Environmental Economic Accounting) şöyle tanımlanmaktadır :

SEEA Ekosistem Muhasebesi Doğal Yaşam Ortamı (Habitat), Doğal Çevre (Landscape) hakkında veri derlemek amacıyla bütünleşmiş ve kapsamlı istatistiksel çerçeveden meydana gelir. Ekosistem hizmetlerinin ölçülmesi, ekosistem varlıklarındaki değişimlerin izlenmesi ve bu bilgilerin ekonomik ve diğer beşeri faaliyetlerle ilişkilendirilmesi amaçlanır. BM İstatistik komisyonu SEEA Ekosistem Muhasebesi projesini Mart 2021 de yapılan 52. Oturumunda kabul etmiştir. SEEA Ekosistem Muhasebesi beş adet temel hesap üzerine oturmaktadır.

1. Ekosistemin Boyutu
2. Ekosistemin Durumu
3. & 4. Ekosistem Hizmetleri
5. Parasal Ekosistem Varlıkları

2. GAYRİSAFİ YURTIÇİ HASILA HESAPLAMASININ TEMEL YAKLAŞIMI

Hesaplamada kullanılan üç yolun basit anlatımı (Thirkettle, 1972:10-12)

1. Belirli bir dönemde üretilen toplam mal ve hizmetler
2. Belirli bir dönemde kazanılan gelirler
3. Belirli bir dönemde katlanılan toplam giderler

ALTI FİRMA – Anlatılan basitleştirilmiş örnek Thirkettle’ın Basic Economics başlıklı kitabından çevrilerek alınmıştır.

ÇİFTLİK ÜRETTİĞİ BUĞDAYI UN DEĞİRMENİNE

UN DEĞİRMENİ BUĞDAYI UN HALİNE GETİRİP UNLU MAMULLAR ÜRETİCİSİNE

UNLU MAMULLER ÜRETİCİSİ BUĞDAYI EKMEK HALİNE GETİRİP FİMALARDA ÇALIŞANLARA VE FİRMA SAHİPLERİNE SATMAKTADIR

MADENCİLİK FİRMASI ÇIKARDIĞI DEMİR CEVHERİNİ DEMİR İŞLEME İŞLETMESİNE SATMAKTA

DEMİR İŞLEME İŞLETMESİ İSE BU DEMİR CEVHERİNİ DEMİRE DÖNÜŞTÜRÜP FIRIN TEÇHİZATI ÜRETİCİSİNE SATMAKTADIR.

FIRINLAR DA **UNLU MAMULLER ÜRETİCİSİNE** SATILMAKTADIR.

1. ÇİFTLİK

Çiftliğin girdilerinin sadece ücretlerden oluştuğunu varsayalım.

Ücretlerin 10.000,- TL olduğu ve çiftlik işletmesinin 10.000,- TL kâr ekleyerek buğday üretiminin tümünü 20.000,-TL ye Unlu Mamuller üreticisine sattığını varsayalım.

2. UN DEĞİRMENİ

Satın aldığı 20.000,- TL değerindeki buğdayları 15.000,- TL ücret maliyeti ile un haline getirip, üzerine 15.000,- TL kâr ekleyerek 50.000,- TL ye Unlu Mamuller Üreticisi firmaya sattığını varsayalım.

3. UNLU MAMULLER ÜRETİCİSİ

Satın aldığı 50.000,- TL değerindeki unları 40.000,- TL ücret maliyeti ile ekmek haline getirip, üzerine 80.000,- TL kâr ekleyerek 170.000,- TL ye firma sahipleri ve işçilerine sattığını varsayalım.

4. MADENCİLİK FİRMASI

8.000,- TL ücret maliyetine katlanarak çıkardığı demir cevherini üzerine 8.000,- TL kâr ekleyerek 16.000,- TL ye Demir İşleme İşletmesine sattığını varsayalım.

5. DEMİR İŞLEME İŞLETMESİ

Satın aldığı 16.000,- TL değerindeki demir cevherini 10.000,- TL ücret maliyeti ile demir haline getirip, üzerine 10.000,- TL kâr ekleyerek 36.000,- TL ye Fırın Tesisi Üreticisine sattığını varsayalım.

6. FIRIN TESİSİ ÜRETİCİSİ

Satın aldığı 36.000,- TL değerindeki demiri 24.000,- TL ücret maliyeti ile fırın haline getirip, üzerine 10.000,- TL kâr ekleyerek 70.000,- TL ye Unlu Mamuller Üreticisine sattığını varsayalım.

Birinci Yol : Belirli bir dönemde üretilen toplam mal ve hizmetler

TARIM	:	Çiftlik	20.000,-
MADENCİLİK	:	Maden İşletmesi	16.000,-
İMALAT	:		

40. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu

Değirmen Satış	:	50.000,-		
Çiftliğin Çıktısı	:	(20.000,-)	30.000,-	
Unlu Mamuller Satış	:	170.000,-		
Çiftliğin Çıktısı	:	(20.000,-)		
Değirmenin Çıktısı	:	(30.000,-)	120.000,-	
Demir İşleme Satış	:	36.000,-		
Madencinin Çıktısı	:	(16.000,-)	20.000,-	
Fırın Teçhizatı Satış	:	70.000,-		
Madencinin Çıktısı	:	(16.000,-)		
Demir İşleme Çıktısı	:	(20.000,-)	<u>34.000,-</u>	<u>204.000,-</u>
				240.000,-

İkinci Yol : **Belirli bir dönemde kazanılan toplam gelirler**

Ücretler	:	Çiftlik İşçileri	:	10.000,-	
		Madenciler	:	8.000,-	
		İmalat Sa. İşçileri		<u>89.000,-</u>	107.000,-
		Değirmen		15.000,-	
		Unlu Mamuller		40.000,-	
		Demir İşleme		10.000,-	
		Fırın Teçhizatı		<u>24.000,-</u>	

Kâr	:	Çiftçi		10.000,-	
		Değirmenci		15.000,-	
		Unlu Mamulcü		80.000,-	
		Maden Sahibi		8.000,-	
		Demir İşleme Sahibi		10.000,-	
		Fırın Teçhizat Sahibi		<u>10.000,-</u>	<u>133.000,-</u>
					240.000,-

Üçüncü Yol : **Belirli bir dönemde katlanılan toplam giderler**

Tüketim Malları	:	Ekmek		170.000,-
Üretim Araçları	:	Fırınlara		<u>70.000,-</u>
				240.000,-

Sermaye : Muhasebe dilinde KAYNAK

Sermaye : İktisat dilinde VARLIK (İMKAN)

İmkanlardan fayda elde edilerek tüketilmesi	:	Muhasebe dilinde Amortisman
“ “ “ “	:	İktisat dilinde Sermayenin Tüketilmesi

BRÜT VE NET MİLLİ GELİR

Net Milli Gelire ulaşmak için ilgili dönemde kullanılmış olan sermaye malları ile ilgili olarak (*İktisat dilinde dönemin sermaye malları tüketimi*) toplam faktör maliyetlerinden oluşan brüt Millî Gelirden bir kullanım payı düşülmelidir.

3. GAYRİSAFİ YURTİÇİ HASILA HESAPLAMASININ EKSİK TARAFLARI

GSYİH hesaplamalarında eksikliklerin başında servet unsurunun hesaba katılmamış olması gelir. Zorluğuna rağmen servetin ölçülüp hesaba katılması çalışmaları yapılmaktadır.

4. GAYRİSAFİ YURTİÇİ HASILA'YI TAMAMLAYICI ÇALIŞMALAR

Bir çok ülkede GSYİH toplam servetin ve gelecekteki zenginliğin pahasına artmaktadır. Eğer uygun şekilde aydınlatılmazlarsa yurttaşlar iyileşmekte olan refahlarının sonsuza dek süreceği yanlış beklentisine girebilirler. Eğer bugün artan GSYİH fert başına servette azalma pahasına oluyorsa, bu refah sürdürülebilir değildir. İktisadî büyüme kendi temellerini aşındıracaktır. Dünya Bankası, Değişen milletlerin zenginliği 2021” çalışmasında GSYİH ya ek olarak zaman içinde fert başına servetteki değişimi ölçmeye çalışmaktadır. (World Bank, The Changing Wealth of Nations 2021).

Servet, Makroekonomik Politikalar ve Finansal Sektör için bir araç olarak hesaba katılmalıdır. (World Bank. The Changing Wealth of Nations, 2021.)

Changing Wealth of Nations (CWON) 'da politika yapıcılarının ekonomik sürdürülebilirliği, çeşitlendirmeyi ve malî (fiscal) sürdürülebilirliği daha iyi yönetebilmeleri için farklı yollar ortaya konulmaktadır. Sürdürülebilir olmayan büyüme için erken uyarı işaretlerini görmek için farklı varlıkların evrimi hakkındaki bilgilerin kullanılması buna bir örnek olarak verilebilir. Yenilenebilir doğal sermayenin değerindeki bozulmalar zaman içinde düşük veya azalan toplam fert başına servetle ilişkilendirilmiştir. Doğal varlıklarının değerini koruyan veya artıran ve böylece yenilenebilir doğal sermayelerinin değeri yükselen ülkeler genelde daha iyi bir ekonomik performans gerçekleştirmektedirler. Ekonomik performansın geleneksel ölçüleri GSYİH'daki büyümenin farklı kaynaklarının, gelecekteki zenginliğin temeli olan beşeri ve doğal sermayeyi azaltan veya artıran etkilerini gizlemektedir. “Fert başına servetteki değişim” ve “Düzeltilmiş Net Tasarruf Göstergesi” zaman içinde tek tek varlık değerlerinin evrimi konusu derinlemesine çalışıldığında sürdürülebilir olan ve sürdürülebilir olmayan gelişmenin kaynakları hakkında karar verme imkanı sağlayacaktır. (CWON, 2021: 59).

Yenilenebilir olmayan doğal sermayenin bolluğu, ekonomik sürdürülebilirliğe karşı özel itirazlar ortaya çıkarmaktadır. Çünkü rant geliri ve hükümetlerin sağladığı gelirler bu varlıkların tüketilmesine bağlıdır. Dahası geleneksel tükenme etkisi yanında küresel ekonominin karbondan arındırılmasıyla fosil yakıtlardaki rantın değeri artarak baskı altına girmektedir. Bu da rezervler tüketilmemiş olsa bile fosil yakıt servetinin daralacağı anlamına gelmektedir. Bu nedenle malî (fiscal) sürdürülebilirlik açısından fosil yakıt rantının doğası gereği sürdürülemez bir gelir kaynağı olduğu gözden kaçırılmamalıdır. Makro malî ihtiyatlık gereği fosil yakıtlardan elde edilecek gelirlerin kalanından büyük bir pay, beşeri sermaye ve yeşil fiziki altyapı gibi, diğer sürdürülebilir varlıkların biriktirilmesi için kullanılmalıdır. Böylece yenilenebilir doğal sermayenin değeri artacaktır. Doğal imkanlar açısından zengin ülkeler bunu yapmak için çaba göstermişlerdir. Bu ülkelerin ortalama “ düzeltilmiş net tasarrufları” doğal imkanlar açısından zengin olmayan ülkelere göre daha olumsuz olduğu gözlemlenmektedir. Varlık farklılaştırması yani geniş bantlı bir üretken varlıklar biriktirme süreci, yakıt çıkarmaya veya yakıt

yoğun üretimi olan ürünlere dayalı olma derecesini düşürmek, sürdürülebilir zenginliğe giden bir yol olarak görülebilir. CWON'da ortaya konulan göstergeler bu tür ilerlemelerin ölçülmesinde bir araç olarak kullanılabilir. (CWON, 2021:60)

CWON ve servet muhasebesi, finansal piyasalara sürdürülebilir gelişme konusunda karar verme sürecinde çevresel, sosyal ve yönetsimsel (ESG) çerçevelerinin işe yararlığını değerlendirmeleri sırasında yardımcı olur. Servet hesapları ileriye dönük bir bakış açısıyla imkanlara (varlıklara) parasal bir değer koyduğu için, servet verileri ülkelerin (sovereign) ESG puanları hakkında bilgi vermeye uygun olarak özgün bir şekilde tasarlanmıştır. Servet muhasebesi doğal imkanların uzun vadeli ekonomik faydalarını yansıttığı için, karar vericilerin kullandığı saf çevresel göstergeleri tamamlayıcı niteliktedir.

5. GENEL DEĞERLENDİRME VE SONUÇ

Millî Gelir hesaplamaları muhasebe diliyle Gelir Tablosunda olduğu gibi akım değerleri esas alarak hesaplanmakta, Bilanço'da olduğu gibi varlık kaynak dengesini göz ardı etmektedir. Bunun nedeninin ölçüm güçlükleri olduğu söylenebilir. Son yıllarda bu eksikliği gidermeye yönelik çalışmalar yapılmaktadır. Bildiride bu çalışmalardan bazıları tanıtılmaya çalışılarak muhasebe araştırmacılarının konuya dikkatlerinin çekilmesi amaçlanmıştır.

KAYNAKÇA

- André Vanoli,(2020) « Is National Accounting Accounting? National Accounting between Accounting, Statistics and Economics », *Comptabilités [Online]*, 1 | 2010, Online since 10 December 2010, connection on 10 December 2020. URL : <http://journals.openedition.org/comptabilites/226>
- Lange, Glenn-Marie, Quentin Wodon, and Kevin Carey, (eds.2018). *The Changing Wealth of Nations 2018: Building a Sustainable Future*. Washington, DC: World Bank.doi:10.1596/978-1-4648-1046-6.
- LiLequiller, F. and D. Blades (2014), *Understanding National Accounts: Second Edition*, OECD Publishing. <http://dx.doi.org/10.1787/9789264214637-encense>: Creative Commons Attribution CC BY 3.0 IGO
- Statistical Institute of Jamaica, National Accounts The System of National Accounts*
- Taylor Michael, *Is GDP the best possible measure of economic health, wealth and value creation?* ACCA, accaglobal.com (Erişim 16.03.2022)
- Thirkettle G.L.(1972) *Basic Economics*, Macdonald & Evans Ltd. London.
- United Nations, (1999)*Department for Economic and Social Affairs Statistics Division , A systems approach to national accounts compilation*, United Nations, New York,
- UN (United Nations) *2021 System of Environmental-Economic Accounting-Ecosystem Accounting*
- Ülgener, S. (1976) *Millî Gelir, İstihdam ve İktisadî Büyüme*, Der Yayınevi, İstanbul
- World Bank. (2011). *The Changing Wealth of Nations: Measuring Sustainable Development in the New Millennium. Environment and Development*. World Bank. © World Bank. <https://openknowledge.worldbank.org/handle/10986/2252> License: CC BY 3.0 IGO.”
- World Bank. (2021). *The Changing Wealth of Nations 2021: Managing Assets for the Future*. Washington, DC: World Bank. doi:10.1596/978-1-4648-1590-4. License: Creative Commons Attribution CC BY 3.0 IGO

KRIPTO VARLIKLARIN DENETİMİ: BLOK ZİNCİR TEKNOLOJİSİNİN BAĞIMSIZ DENETİM SÜRECİNE ETKİSİ

Özgecan ÖZER*
Elif UMUT**

ÖZET

Günümüzde yapay zekâ kavramının literatüre dahil olması ve bu kavramın geleceğin teknolojisi olarak tanımlanması ile gelişen teknolojilerin hızı ve iş süreçlerinin dijitalleşmesi, muhasebe ve denetim alanı çalışanlarının da bu sürece hızlıca uyum sağlamalarını gerektirmektedir. Blok Zincir sayesinde veri işleme sürecinin daha hızlı ve doğru bir biçimde gerçekleşecek olması, big data üretimi ve veri depolama yöntemlerinin gelişmesi ile sonuçlanmaktadır. Muhasebe denetim alanı çalışanları blok zincir teknolojisine uyum sağlayabilmek amacıyla mevcut yetenek, bilgi ve becerileri geliştirmek ve genişletmek zorunda kalacaklardır. Bu çalışma kapsamında öncelikle TFRS kapsamında kripto varlık işlemlerinin muhasebeleştirilmesi incelenmiş, bu varlıkların bağımsız denetim sürecine eklenmesi ile meslek mensuplarının eğitim ve becerilerinin nasıl geliştirilmesi gerektiği örneklerle tartışılmaktadır. Çalışmanın sonuçları uyarınca kripto varlık işlemlerinin finansal tablolarda nasıl yer alacağı ve denetiminin hangi düzenlemelere bağlı olarak yapılacağına ilişkin yalnızca yol gösterici nitelikte kılavuzların bulunduğu, fakat sözü geçen konulara ilişkin uluslararası düzeyde tek bir düzenlemeye ihtiyaç duyulduğu görülmektedir. Bu uluslararası düzenleme ile bağımsız denetçilerin kripto varlıkların denetimine yönelik mesleki yeterliliklerini artıracakları öngörülmektedir.

Anahtar Kelimeler: Kripto Varlıklar, Bağımsız Denetim

ABSTRACT

Today, the inclusion of the concept of artificial intelligence in the literature and the definition of this concept as the technology of the future, as well as the speed of developing technologies and the digitalization of business processes, require accounting and auditing employees to quickly adapt to this process. The fact that the data processing will take place faster and more accurately results in the development of big data production and data storage methods. Auditors will have to develop and expand their existing talents, knowledge and skills in order to adapt to blockchain technology. Within the scope of this study, firstly, the accounting of crypto asset transactions within the scope of TFRS is examined, how these assets should be added to the independent audit process and how the education and skills of the professionals should be improved are discussed with examples. According to the results of the study, it is seen that there are only descriptive guides on how crypto asset transactions will be included in the financial statements and on which regulations their audit will be carried out. As there is a need for a single regulation at the international level regarding the related issues. This international regulation is expected here to increase the professional competence of independent auditors for the audit of crypto assets.

Keywords: Crypto Assets, Independent Audit

* Dr., Başkent Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, ozgecanozer@baskent.edu.tr, ORCID ID: 0000-0003-1115-1675

** Dr., Başkent Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, esarman@baskent.edu.tr, ORCID ID: 0000-0002-7755-6790

GİRİŞ

Bir alanda geçmişte elde edilen bilgiler, o alana ilişkin çağdaş konuları anlamak için önsöz niteliğindedir. Muhasebe alanı uzmanları bu alanda bir araştırma yaparken ya da alana ilişkin standartları oluştururken bu alanın geleneklerini göz önünde bulundurmalıdır. Skinner (1987) muhasebe standartlarının belirlenmesine ilişkin sürecin evrimini hakkındaki incelemesine bu tarihsel paradoksa dikkat çekerek başlamıştır:

“Bugünkü formunda ya da farklı formlarda olsa dahi muhasebe kullanımına, altı bin yılı aşkın bir süredir çeşitli uygarlıklarda rastlanmaktadır. . . Ancak muhasebecilerin bir muhasebe teorisi geliştirme ihtiyacı hissetmeleri ancak son elli ila yüz yıl içinde olmuştur. . . Bu paradoksun açıklaması basittir. . . Görevin açık olduğu yerde, ilgi tekniklerle sınırlıdır. . . Kayıt tutma işlevine bir finansal raporlama hedefi- bir bilgi iletişim hedefi- eklendiğinde, muhasebe görevi daha zor hale gelmiş ve bu nedenle de yöntemlerine rehberlik edecek bir teori de gerekli hale gelmiştir.”

Muhasebe tarihindeki çalışmasıyla bu alandaki literatürde öncü sayılabilecek olan çalışmasında Littleton (1933), muhasebeyi şu terimlerle tanımlamaktadır:

“Muhasebe göreceli ve ilericidir. Konusunu oluşturan olgular sürekli değişmektedir. Eski yöntemler, değişen koşullar altında daha az etkili hale gelir; eski fikirler yeni sorunlar karşısında anlamsız hale gelir. Böylece çevredeki koşullar yeni fikirler üretir ve ustaları yeni yöntemler tasarlamaya teşvik eder. Ve bu tür fikirler ve yöntemler başarılı olduklarında, sırayla çevredeki koşulları değiştirmeye başlarlar.”

Günümüze gelindiğinde, yapay zekâ kavramının literatüre dahil olması ve bu kavramın geleceğin teknolojisi olarak tanımlanması ile gelişen teknolojilerin hızı ve iş süreçlerinin dijitalleşmesi, muhasebe ve denetim ekiplerinin de bu sürece hızlıca uyum sağlamalarına neden olmaktadır. Yapay zekâ teknolojileri sayesinde veri işleme sürecinin daha hızlı ve doğru bir biçimde gerçekleşecek olması, big data üretimi ve veri depolama yöntemlerinin gelişmesi ve aynı zamanda denetim uzmanlarının çok daha fazla katma değer yaratacak işlere odaklanmalarının sağlanması gibi pek çok pozitif katkı sağlanması mümkün olabilecektir

Örneklerden yola çıkarak günümüzde hem yeni düzenlemelere hem de yeni düzenlemeleri daha eksiksiz uygulamak için yeni teknolojilere ihtiyaç duyulduğundan söz etmek mümkündür. Kiralama işlemleri gibi nispeten somut bir konuda kullanılacak yapay zekâ teknolojilerinin bir bağımsız denetçiye getirebileceği katkıları kısaca özetlendiği görülebilir. Eğer denetlenen olan unsurun kendisi de bir yapay teknoloji ise, örneğin dijital varlıklar ve bu varlıklardan kaynaklanan işlemler? Bu denetimi gerçekleştirebilmesi için bir bağımsız denetçinin öncelikle dijital varlık kavramına ve işleyişine aynı zamanda da bu denetimi gerçekleştirebilecek teknolojik bilgi yeterliliğine sahip olması beklenecektir.

Ülkemizde gerçekleştirilen Bağımsız Denetçilere İlişkin Sürekli Eğitim Programlarının kapsamı incelendiğinde bağımsız denetimde yapay zekâ uygulamaları kullanılmasına yönelik herhangi bir eğitim programına rastlanmamıştır. Yukarıda verilmiş olan bilgiler ışığında yapay zekâ teknolojileri hakkında bilgi ve tecrübe sahibi olmak bir denetim kalitesinin artırılması ve sürdürülmesi perspektifinden bakıldığında bağımsız denetçi için kaçınılmaz olmuştur.

1. KRİPTO VARLIKLARIN DENETİMİ

Kripto varlıkların denetiminde üzerinde durulması gereken en önemli konu kripto varlıkların finansal tablolarda nasıl sınıflandırılacağına ve sunulacağına ilişkin yönetsel kararın verilmesi aşamasıdır. Bu aşama tamamlandıktan sonra denetçi bu varlıkların finansal tablolarda gerçeği uygun olarak sunulduğuna dair gerekli güvenceyi müşteri işletmeye sağlayabilecektir.

1.1. Kripto Varlık İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi

Dijital varlıkların farklı hüküm ve koşulları vardır ve aynı kuruluş içinde bile farklı amaçlarla tutulabilmektedirler. Bu nedenle, muhasebe işlemleri için dört olası seçim bulunmaktadır* (Boillet, 2019):

Nakit – bir tür dijital para birimi olarak hizmet ettikleri için bu varlıkları nakit olarak gruplandırmak mümkün olabilecektir. Ancak bu yaklaşımın geçerli olması için, dijital varlığın, hükümet tarafından desteklenen ve yasal ihale aracı biçiminde tanımlanan bir değişim aracı olarak kabul edilmiş olması gerekir.

Finansal varlıklar – Bu yaklaşım, dijital varlığın sahiplerine nakit veya başka bir finansal araç, uygun koşullar altında finansal araçlarda işlem yapma hakkı ya da sahiplerine net varlıklara sahip olma hakkı kazandıran elektronik hisse senetleri vermesi durumunda geçerli olabilir.

Türevler – sözleşme net olarak kapatılabiliyorsa veya kolayca nakde çevrilebiliyorsa bu düşünülebilir. Ancak, uyulması gereken daha özellikli kriterler olacaktır.

Maddi Olmayan Varlıklar – dijital varlıklar maddi bir doğası olmadığı için başka bir muhasebe standardı kapsamında olmaya daha uygun olmadığı sürece, maddi olmayan duran varlık tanımını geniş ölçüde karşılayabilirler. Örneğin, olağan iş akışı içinde satış için elde tutuluyorlarsa, stok olarak işlem görebilmeleri mümkündür.

Uluslararası Finansal Raporlama Standartları kapsamında ise, yönetiminin kripto varlıkları sınıflandırmak ve sunmak için altı farklı seçeneği bulunmaktadır:

1.2. Kripto Varlık İşlemlerinin Denetimi

Bir denetçinin, müşterinin iç kontrol sistemi dahil olmak üzere, müşteri ve çevresi hakkındaki gerçek durumu kavrayabilme yeteneği etkin bir risk değerlendirmesi ve denetim görüşü için kritik öneme sahiptir. Örneğin, bir denetim firması finansal hizmetler sektöründe derin deneyime sahip olduğu ve bu sektörde dijital varlıkları da içeren bir müşteri işletmenin denetimi işini alma fırsatını ele geçirmiş olduğu varsayıldığında, müşterinin kabulü ve devam kararının değerlendirilmesinde dikkate alınması gereken hususlar (1) denetim firmasının mevcut endüstri uzmanlığı, (2) denetim firmasının dijital varlıklar hakkında bilgi ve anlayış sahibi olması ve (3) değerlendirilen müşteri işletmede dijital varlıkların nasıl kullanıldığının denetim firması tarafından anlaşılması şeklinde özetlemek mümkündür. Bir denetçinin denetim görevini etkin bir şekilde yerine getirebilmesi için yukarıda sayılmış olan bileşenlerin tümü hakkında bilgi sahibi olması ve aynı zamanda bir müşterinin kabulü veya denetim işinin devam kararı için her birinin gerçekleştirilme kabiliyetinin de değerlendirilmesi önemlidir.

Dijital varlık ekosisteminde denetimler gerçekleştirebilmek için bir denetim firmasının mevcut kalite kontrol sistemini güncellemesini veya var olan kalite kontrol sistemine ek gözetim unsurları eklemesi gerekebilmektedir

1.2.1. Blockchain teknolojisi ve İç Denetimin Artan Önemi

Kripto varlık kavramının kökeninde yer alan blok zincir teknolojisi günümüzde internette en güçlü teknolojilerden biri olarak kabul edilmektedir (Yermack, 2017). Blok zincir teknolojisi, finansal işlemleri ve bilgileri kaydetmek, işlemek ve depolamak için yeni bir yol sunması nedeniyle muhasebe ve denetim mesleğinin görüntüsünü temelden değiştirme ve yapılmakta olan işe ilişkin tüm prosedürleri yeniden şekillendirme potansiyeline sahiptir. Blockchain, diğer tüm yeni dijital teknolojiler (robotik, büyük veri, analitik, yapay zekâ vb.) gibi sadece şirketlerin işlerini yürütme

* https://www.ey.com/en_hr/assurance/accounting_for_crypto_auditors_digital_assets, erişim tarihi: 11 Mart 2022

şekillerinde değil, aynı zamanda bilgilerin farklı paydaşlar arasında işleme ve iletilme şekillerinde de devrim yaratmaktadır (Price, 2016; Laperche). Mignon, 2018; Barbaroux, Attour, 2016; Manita ve diğerleri, 2020).

1.2.2. Kripto Varlık İşlemlerinin Bağımsız Denetim

Denetim ve kontrol işlevleri esas olarak hissedarlara, düzenleyicilere, hükümetlere ve diğer paydaşlara güvence sağlamak için kurulmuştur. Tüm denetim türleri (finansal, operasyonel, uygunluk, yönetim, vb.) aynı özellikleri paylaşır ve sistematik süreçlerden oluşur: “bu iddialar ile yerleşik olanlar arasındaki uygunluk derecesini belirlemek için ekonomik eylemler ve olaylarla ilgili iddialara ilişkin kanıtların nesnel olarak elde edilmesi ve değerlendirilmesi. Kriterleri ve sonuçları ilgilenen kullanıcılara iletmek.” (Hayes ve diğerleri, 2014). Bir denetim nihai olarak hedeflenen halk arasında güven sağlamayı amaçlar.

Bir işletmenin finansal tablolarının kripto varlık kalemlerini içerdiği durumlarda bağımsız denetim sürecinin sağlıklı olarak işleyebilmesi için asgari içermesi gerekli süreçleri aşağıdaki biçimde ortaya koymak mümkündür:

- (1) Müşteri Kabulü ve Devam Etme Konuları Dikkate alınması gereken hususlar
- (2) Kripto Para Birimi İşlemleri için Kuruluşun Bilgi Sistemine İlişkin Bir Anlayış Elde Etme
- (3) Kripto Para İşlemlerinde ve Bakiyelerinde Önemli Yanlılık Risklerinin Belirlenmesi ve Değerlendirilmesinde Dikkat Edilmesi Gereken Konular

a- Müşteri Kabulü ve Devam Etme Konuları Dikkate alınması gereken hususlar

Kalite Yönetimine İlişkin Uluslararası Standart (ISQM) 1, Mali Tabloların ya da Diğer Güvencesi veya İlgili Hizmet Taahhütlerinin Denetim veya İncelemelerini Yapan Firmalar İçin Kalite Yönetimi, bir denetim şirketinin müşteri ilişkilerinin ve özel sözleşmelerin kabulü ve sürdürülmesi için politika ve prosedürler oluşturmasını gerektirmektedir.

Denetçinin görev kabul veya devam yönündeki en doğru kararı verebilmesi, aynı zamanda, müşterinin kripto varlık işlemlerinden kaynaklanacak riskleri ve bu riskleri önlemek amacıyla düzenlemek olan iç kontrol sistemi unsurları hakkında tecrübe sahibi olmasına da bağlıdır. Eğer müşteri finansal raporlama sonuçları da dahil olmak üzere kripto varlık işlemleri ile alakalı konularda bir anlayışa sahipse ve kripto varlık işlemleri ve bakiyeleri ile ilgili kontrolleri tasarlamış ve uygulamış ise denetim şirketi açısından avantajlı bir durum olacaktır. Örneğin kripto varlıkların işlemleri ve yönetilmesi yüksek düzeyde karmaşık kriptografi ve bilgi teknolojisi gerektirmektedir. Bu durumda denetim şirketi ve müşterisinin sözü geçen konularda gerekli bilgi ve beceriye sahip elemanlara sahip olması denetim şirketinin kararında belirleyici olabilecektir.

b- Kripto Varlık İşlemleri için Kuruluşun Bilgi Sistemine İlişkin Bir Anlayış Elde Etme

Kripto varlıklar çoğunlukla şeffaf ve halka açık blok zincirleri kullanmakta ve tüm işlemler blok zincirine kalıcı olarak kaydedilmektedir. İlgili olan tüm taraflar bu işlemleri görüntüleyebilmekte ve kaydedebilmektedir. Bu işlemler, bir işlem kimlik numarası veya bir adres kullanılarak izlenebilir. Bazen blok zinciri teknolojisinin işlem katılımcıları arasındaki güven ihtiyacını ortadan kaldırdığı iddia edilmektedir. Bu bir dereceye kadar doğru olsa bile, yine de blok zincir teknolojisini ve kripto para birimini kullanmanın zorlukları ve riskleri var.

İşletmelerin kripto varlık işlemlerini gerçekleştirirken kullandığı prosedürlerin çoğunluğu fiat para birimi ile gerçekleştirilen işlemlere ait prosedürlerden farklı olacaktır. Burada denetim şirketinin önemle üzerinde durması gereken husus işletmenin bu tür işlemleri gerçekleştirirken ve kaydederken kullandığı teknolojiye ilişkin prosedürlere yakından aşina olmaktır.

c- Kripto Para İşlemlerinde ve Bakiyelerinde Önemli Yanlışlık Risklerinin Belirlenmesi ve Değerlendirilmesinde Dikkat Edilmesi Gereken Konular

Önemli yanlış risklerinin değerlendirilmesi aşamasında bağımsız denetçinin önemli üzerinde durması gereken hususlar aşağıdaki gibidir*:

- (i) Finansal raporlama amaçlarıyla ilgili iş hayatına ilişkin risklerin belirlenmesi,
- (ii) Söz konusu risklerin gerçekleşme ihtimalleri dâhil, bu risklerin ciddiyetinin değerlendirilmesi,
- (iii) Söz konusu risklerin ele alınması,
- (iv) İşletmenin niteliğini ve karmaşıklığını dikkate alarak; işletmenin risk değerlendirme sürecinin işletmenin bulunduğu duruma uygun olup olmadığını değerlendirmek.

Denetçi, bu kapsamda işletmenin bütün bilgi işleme faaliyetlerini ve sözü geçen faaliyetlerde kullanılacak kaynakları ve kritik önem taşıyan işlem grupları, hesap bakiyeleri ve açıklamalar için İşlemlerin nasıl başlatıldığı nasıl kaydedilip işlendiği, düzeltme gerekli olduğu durumlarda nasıl düzeltileceği, defteri kebire nasıl aktarıldığı ve finansal tablolarda nasıl raporlandığı, doğrudan finansal tablolarda değil de dipnotlarda açıklanacak olan olaylarda bilgilerin nasıl kaydedildiği, işlendiği ve finansal tablo dipnotlarında nasıl açıklandığı ve işletmenin kullanmakta olduğu bilgi sisteminin geçerli finansal raporlama çerçevesine uygun olarak finansal tabloların hazırlanmasını destekleyip desteklemediğini değerlendirmekle yükümlüdür.

2. BLOK ZİNCİR TEKNOLOJİSİ VE KRİPTO VARLIKLARA İLİŞKİN BAĞIMSIZ DENETÇİ EĞİTİMLERİ

Kamu Gözetimi Kurumu (KGK) 4 Kasım 2017 tarihli ve 30230 Sayılı Resmi Gazete’de Bağımsız Denetçiler için Sürekli Eğitim Tebliği’nin 5. maddesinin 1. Fıkrasında bağımsız denetçiler için 3 yıllık süre içinde temel mesleki konular ve meslek ile ilişkilendirilen konular hakkında eğitim alma zorunluluğu getirmiştir. Ek olarak sözü geçen tebliğin yine aynı maddesinin 6.fıkrasında bağımsız denetçinin faaliyet izni askıya alınması ya da denetim faaliyetinin durdurulması hallerinde bile sürekli eğitim yükümlülüğünü zorunlu tutmuştur.

Kurum bağımsız denetçilerin sürekli eğitimi için belli kurum ve kuruluşları yetkilendirmiştir. Sürekli eğitimlerin temel amacı kısaca, bağımsız denetim yapacak personelin mesleki konudaki bilgi ve becerisini artırmak aynı zamanda muhasebe ve denetim alanında global olarak meydana gelen değişikliklerden haberdar ve entegre olmasını sağlamak biçiminde özetlenebilir. Bu kapsamda KGK 22/12/2017 tarihinde, Bağımsız Denetçilere Yönelik Sürekli Eğitim Programları Düzenleme Usul ve Esasları yayınlamış ve denetçinin muhasebe, denetim, etik kurallar, finans, kurumsal yönetim temel konularında eğitim alacaklarını belirlemiştir.

Yetkili kurum ve kuruluşlar tarafından düzenlenecek olan bağımsız denetçi sürekli eğitimleri kurumun web sayfası üzerinden incelendiğinde yetkilendirilen kuruluşlardan yalnızca dört tanesinin bilgisayar destekli denetim eğitimi sunduğu, sadece bir kuruluşun da kripto paraların muhasebesi ve finansal raporlama standartları açısından değerlendirilmesi konusunda eğitim hizmeti sunduğu gözlenmiştir.

3. SONUÇ

Blok zincir teknolojisi ve kripto varlıklar bugüne kadar gerçekleştirilmiş muhasebe ve denetim alanı çalışanlarının geleneksel iş yapma biçimlerine ilişkin geliştirdikleri klasik yöntemlerini değiştirmeye ve konu ile ilgili yeni bilgi ve beceriler edinmeye mecbur kılacaktır.

* BDS 315 Önemli Yanlışlık, Paragraf 22

İşletme bünyesinde iç kontrol uzmanları bireysel görevlerini yerine getirmek için gereken “bilgi, beceri ve diğer yeterliliklere” sahip olabilmek amacıyla blok zincir teknolojisini benimsemeden önce, blok zincir konusunda eğitime başlamalıdır. Blok zincir tabanlı uygulamalarla etkin bir şekilde başa çıkmak için, iç denetçilerin öncelikle teknolojinin temellerini ve özellikle gelişen yönetim alanını anlamaları gerekmektedir.

Düzenleyici kuruluşların, blok zinciri tabanlı uygulamaların yalnızca taahhüt edilen iş değerini sağlamasını değil, aynı zamanda bunu ihtiyatlı ve etkili yönetim ile tutarlı bir şekilde yapmasını sağlamak için optimum yaklaşımın belirlenmesinde iş birliği yapması gerekecektir.

Konuya bağımsız denetçi açısından yaklaşıldığında ise, blok zinciri gibi bir defter, denetlenen varlığın içinde veya dışında olan bilgileri içerebileceği ve dolayısıyla da denetçinin defterin uygunluğunu ve güvenilirliğini değerlendirmesini gerektirecek yeni soruları tetikleyeceği açıktır. Örneğin blok zincirine hangi bilgiler giriyor ve hangi bilgiler çıkıyor, işlemleri kaydeden deftere hangi üçünü partiler katkıda bulunuyor ve bu süreç ne kadar güvenilir? Aynı zamanda denetlenen kurum, cüzdanındaki varlıkları gerçekten kontrol etme veya taşıma hakkına sahip olduklarına dair yeterli kanıt sağlayıp sağlamadığı da oldukça önemlidir. Örneğin bir şirketin bitcoin kullanarak bir ürün satın aldığı düşünüldüğünde, bu transferin kaydı blok zincirde görülüyor olmasına rağmen ürünün gerçekte teslim edilip edilmediğine dair bir kanıt sağlamayacaktır.

Blok zincir teknolojisi ve kripto varlıklara ilişkin işlemlerin yaygınlaşma hızı ile denetim meslek mensuplarının bu konudaki bilgi ve beceri edinme hızları ne yazık ki doğru orantılı görünmemektedir. Bu konuda öncelikle evrensel geçerli düzenlemelere ihtiyaç bulunmaktadır. Sonrasında ise meslek mensuplarının bu evrensel düzenlemeleri benimseyip entegre olmalarını sağlayacak yerel düzeyde eğitim programlarına ihtiyaç bulunduğu açıktır.

KAYNAKÇA

- Alles, M. G. (2015). Drivers of the Use and Facilitators and Obstacles of the Evolution of Big Data by the Audit Profession, *Accounting Horizons*, 29(2), 439-449
- Barbaroux, P. ve Attour, A. (2016). Approches interactives de l'innovation et gestion des connaissances, *Innovations*, 1, 5-14.
- BDS (Bağımsız Denetim Standartları) 240 Finansal Tabloların Bağımsız Denetiminde Bağımsız Denetçinin Hileye İlişkin Sorumlulukları
- BDS 250 Finansal Tabloların Bağımsız Denetiminde Mevzuatın Dikkate Alınması
- BDS 265 İç Kontrol Eksikliklerinin Üst Yönetimden Sorumlu Olanlara Ve Yönetime Bildirilmesi
- BDS 315 İşletme ve Çevresini Tanımak Suretiyle “Önemli Yanlışlık” Risklerinin Belirlenmesi ve Değerlendirilmesi
- BDS 550 İlişkili Taraflar
- Desplebin, O., Lux, G. ve Petit, N. (2018). L'évolution de la comptabilité, du contrôle, de l'audit et de leurs métiers au prisme de la Blockchain : une réflexion prospective, *Revue Management et Avenir*, 103, 137-157
- Elommal, N. ve Manita, R. (2022). “How Blockchain Innovation could affect the Audit Profession: A Qualitative Study,” *Journal of Innovation Economics*, De Boeck Université, vol. 0(1), pages 37-63
- Güredin, E. (1993). *Denetim*, Beta Basım Yayım Dağıtım, 5. Baskı
- Hayes, R., Dassen, R., Schilder, A. ve Wallage, P. (2014). *Principles of auditing. An introduction to international standards on auditing*, 3rd ed. Pearson. Chap 1
- IIA. 2017. *International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing*. Lake Mary, FL: The Institute of Internal Auditors (IIA). <https://na.theiia.org/standards-guidance/>

- IFAC 2400. International Standard On Review Engagements 2400 (Revised) Engagements To Review Historical Financial Statements (Effective for reviews of financial statements for periods ending on or after December 31, 2013)
- KKS (Kalite Kontrol Standardı) - 1 Finansal Tabloların Bağımsız Denetim ve Sınırlı Bağımsız Denetimleri ile Diğer Güvence Denetimleri ve İlgili Hizmetleri Yürüten Bağımsız Denetim Kuruluşları ve Bağımsız Denetçiler için Kalite Kontrol.
- Gao, L. ve Srivastava, R. (2011). "The Anatomy of Management Fraud Schemes: Analyses and Implications," *Indian Accounting Review*.
- Liu, M., Wu, K. ve Xu, J. J. (2019). How Will Blockchain Technology Impact Auditing and Accounting: Permissionless versus Permissioned Blockchain, *Current Issues in Auditing*, 13(2), 19-29
- Littleton, A.C., (1933). *Accounting Evolution to 1900*, New York: American Institute Publishing Company
- Manita, R., Elommal, N., Baudier, P. ve Hikkerova, L. (2020). The Digital Transformation of External Audit and its Impact on Corporate Governance, Technological Forecasting and Social Change, 150,
- Mignon, S. ve Laperche, B. (2018). La connaissance: matrice de l'innovation ouverte, *Innovations, Revue d'Economie et de Management de l'Innovation*, 1, 5-12
- Napier, C. J. (2001). Accounting history and accounting progress. *Accounting History*, 6(2), 7-31
- Previts, G.J., Parker, L.D. ve Coffman, E.N. (1990). Accounting History: Definition and Relevance. *Abacus*, 26: 1-16
- Price, E. (2016). Fed: Blockchain is Transformative, *International Financial Law Review*
- PWC (2019). PwC Annual Report 2019. Building trust and making an impact.
- Rooney, H., Aiken, B. ve Rooney, M. (2017). Q. is internal audit ready for blockchain? *Technology Innovation Management Review*, 7(10), 41-44
- Rozario, A. M. ve Thomas, C. (2019). Reengineering the Audit with Blockchain and Smart Contracts, *Journal of Emerging Technologies in Accounting*, 16(1), 21-35
- Skinner, R. M., *Accounting Standards in Evolution*, Holt, Rinehart and Winston, Canada, 1987
- Smith, S. S. (2018). Blockchain Augmented Audit – Benefits and Challenges for Accounting Professionals, *Journal of Theoretical Accounting Research*, 14(1)
- TFRS 9 (Türkiye Finansal Raporlama Standardı) Finansal Araçlar
- TFRS 13 Gerçeğe Uygun Değer Ölçümü
- TMS 7 (Türkiye Muhasebe Standardı) Nakit Akış Tablosu
- TMS 8 Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar
- TMS 21 Kur Değişiminin Etkileri
- TMS 32 Finansal Araçlar: Sunum
- TMS 38 Maddi Olmayan Duran Varlıklar
- Watts, R.L. ve Zimmerman, J.L. (1986). *Positive Accounting Theory*, Englewood Cliffs: Prentice-Hall
- Vincent, N. E. ve Wilkins, A. M. (2020). Challenges when auditing cryptocurrencies. *Current Issues in Auditing*, 14(1), A46-A58.
- Yermack, D. (2017), Corporate Governance and Blockchains, *Review of Finance*, 21(1), 7-31
- https://bctr.org/dokumanlar/Kripto_Varliklarin_Vergi_Muhasebe_ve_Denetim_Yonunden_Incelenmesi.pdf (erişim tarihi: 14 Mart 2022)
- <https://cointelegraph.com/news/the-big-four-are-gearing-up-to-become-crypto-and-blockchain-auditors>, (erişim tarihi: 15 Mart 2022)

40. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu

- <https://deniseleeyohn.com/wp-content/uploads/2019/06/DLYohn-HBR-Why-Every-Company-Needs-a-Chief-Experience-Officer-Article.pdf> (erişim tarihi: 14 Mart 2022)
- <https://us.aicpa.org/content/dam/aicpa/interestareas/informationtechnology/downloadabledocuments/accounting-for-and-auditing-of-digital-assets.pdf> (erişim tarihi: 14 Mart 2022,
- <https://vergiport.com/yayinlar/makaleler/10-soruda-ic-kontrol-nedir.pdf> (erişim tarihi: 14 Mart 2022)
- <https://www.cpacanada.ca/en/business-and-accounting-resources/audit-and-assurance/canadian-auditing-standards-cas/publications/cryptocurrency-audit-considerations> (erişim tarihi: 15 Mart 2022)
- <https://www.cpajournal.com/2018/06/19/blockchain-basics-and-hands-on-guidance/> (erişim tarihi: 15 Mart 2022)
- https://www.ey.com/en_gl/assurance/why-audit-committees-need-help-with-technology-issues (erişim tarihi: 8 Mart 2022)
- https://www.ey.com/en_hr/assurance/accounting_for_crypto_auditors_digital_assets (erişim tarihi: 11 Mart 2022)
- https://www.ey.com/en_gl/assurance/how-ai-will-enable-us-to-work-smarter-faster. (erişim tarihi: 12 Mart 2022)
- <https://www.pwc.com/gx/en/audit-services/TFRS/publications/TFRS-16/cryptographic-assets-related-transactions-accounting-considerations-TFRS-pwc-in-depth.pdf> (erişim tarihi: 11 Mart 2022)
- <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/us/Documents/risk/us-risk-blockchain-for-internal-auditors.pdf> (erişim tarihi: 15 Mart 2022)

MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ MUHASEBE STANDARTLARI VE BAĞIMSIZ DENETİM FAALİYETİNE YÖNELİK EĞİTİM İHTİYACI ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA

Mehmet ÖZBİRECİKLİ*
A.R. Zafer SAYAR**
Erkan Alper TÜRKOĞLU***

ÖZET

Bu çalışmada; Doğu Akdeniz bölgesindeki SMMM odalarına kayıtlı bağımsız denetçi belgesine sahip muhasebe meslek mensuplarının muhasebe standartları ve bağımsız denetim faaliyetlerine yönelik mesleki eğitim ihtiyaçlarının ve bu eğitimlerden beklentilerinin tespit edilmesi amaçlanmaktadır.

Çalışmada; meslek mensuplarının bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına bakış açıları, bilgi ve deneyim durumları gibi unsurlarla meslek mensuplarının meslek örgütleri tarafından düzenlenen eğitimlerden beklentileri arasındaki ilişkiler de tespit edilmeye çalışılmıştır.

Çalışmada genel olarak katılımcıların belirli bir mesleki bilgi ve deneyime sahip olduğu, ancak mesleki eğitimlerde uygulamaya dönük örnek ve bilgilere daha fazla yer verilmesinin eğitimlerin yararını artıracığı görüşünde oldukları sonucuna varılmıştır.

Anahtar Kelimeler: Bağımsız denetim, Muhasebe, Muhasebe eğitimi, Mesleki eğitim

A RESEARCH STUDY ON THE EDUCATION NEED OF ACCOUNTING PROFESSIONALS FOR ACCOUNTING STANDARDS AND INDEPENDENT AUDIT ACTIVITY

ABSTRACT

The present study aims to reveal accounting standards and independent audit related professional educational needs of the certified professional accountants registered in professional bodies in the Eastern Mediterranean region of Türkiye and having independent audit certificate. The study aims to reveals education expectation of the professionals as well.

The study also struggles to reveal the relations between the viewpoints of the professional accountants towards independent audit and accounting standards, their professional knowledge and experience, and their expectations from the education programs organized by professional organizations.

We conclude in general that the participants have a particular professional knowledge and experience to perform their activities. However, they expect that education programs should include case studies to better understand practice of auditing and accounting standards.

Keywords: Independent audit, Accounting, Accounting education, Professional education

* Prof. Dr., Hatay Mustafa Kemal Üniversitesi, ozbirecikli@mku.edu.tr, ORCID ID: 0000-0001-5539-4658.

** Prof. Dr., Atılım Üniversitesi, zafer.sayar@atilim.edu.tr, ORCID ID: 0000-0002-2731-8209.

*** Progen A.Ş., ealperturkoglu@gmail.com, ORCID ID: 0000-0003-2945-2900.

GİRİŞ

Türkiye’de 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu (TTK) muhasebe mesleğinin vergi odaklı faaliyetlerden yönetim muhasebesi nitelikli bir alana genişlemesinde önemli bir kilometre taşı olarak kabul edilebilir. Ülkemizde Türkiye Muhasebe Standartları (TMS) ve/veya Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (BOBİ FRS) çerçevesinde hazırlanan finansal tabloların bağımsız denetim sürecinin kurallara uygun bir şekilde işlemesi için Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGGK) tarafından zorunlu tutulan mesleki eğitimlerin, meslek mensuplarının bu uygulamalara yönelik bilgilerinin artırılmasında yadsınmaz bir yeri ve önemi olduğu söylenebilir. Bu bağlamda bağımsız denetim ve muhasebe standartları eğitimlerinin meslek mensuplarının bakış açıları ile değerlendirilerek, geliştirilmesi gereken hususların tespit edilmesi eğitim faaliyetlerinin etkinliğinin artırılması ve amacına ulaşması açılarından önem arz etmektedir.

1.ÇALIŞMANIN ÖNEMİ VE AMACI

Ülkemizde yaklaşık 30 yıllık geçmişe sahip olan muhasebe mesleğinde, meslek mensuplarının eğitim düzeyleri yasal düzenlemelerin etkisiyle artmıştır. 5786 Sayılı Kanun’un ilgili maddesinde de görüldüğü gibi mesleğe giriş ölçütlerinin yükseltilmesi eğitim düzeyini artırmış ve eğitim seviyesi düşük meslek mensuplarının toplam meslek mensubu sayısı içindeki payı çok azalmıştır (Özbirecikli ve Kıymetli Şen, 2018).

Mesleki tecrübenin artmasıyla beraber mesleki görev ve sorumlulukları yerine getirmeye yönelik bilincin de arttığı söylenebilir (İskender, 2011). Ancak bazı çalışmalar Türkiye’de muhasebe meslek mensuplarının muhasebe eğitiminin yetersiz olduğunu ortaya koymaktadır (Ulutan, 2019). Benzer şekilde Karlıklı (2016) araştırmasında ulusal düzeyde mesleki eğitimin yetersiz kaldığını ve bu durumun etkinliğe ilişkin sorunları beraberinde getirdiğini belirtmektedir. Dolayısıyla söz konusu eğitimlerin bağımsız denetim ve BOBİ FRS gibi mesleğin yeni genişleme alanları açısından gereken bilgi ihtiyacına katkı sağlayıp sağlamadığının ve meslek mensuplarının eğitim ihtiyaçlarını karşılamak için ne tür girişimlerde bulunulması gerektiğinin tespit edilmesinde yarar görülmektedir.

Bu araştırma çalışmasında, bağımsız denetçi belgesine sahip olan muhasebe meslek mensuplarının TMS/BOBİ FRS ve bağımsız denetim uygulamalara ilişkin eğitim ihtiyaçlarını hem içerik hem de eğitimin verilmiş şekli açılarından tespit ederek belirli kurumlar tarafından verilen eğitimlerin etkinliğini artırmaya yönelik öneriler geliştirilmesi amaçlanmaktadır. Bu tespitler yapılırken meslek mensuplarının deneyim, iş kapasitesi, daha önce aldığı eğitim süresi, eğitimlerden beklentileri, denetime tabi mükellefe sahip olması ve TMS/BOBİ FRS ve bağımsız denetim standartlarına bakış açısı gibi unsurların biri biriyle ve eğitim ihtiyaçları ile arasındaki ilişki inceleme konusu edilmektedir.

Bu bağlamda bu çalışmanın, diğer çalışmalardan farklı olarak TMS/BOBİ FRS ve bağımsız denetim gibi iş dünyasındaki önemi gittikçe artan uygulamalara ilişkin eğitim süreçlerinin meslek mensuplarının eğitim ihtiyaçlarını ne ölçüde karşıladığı ve meslek mensuplarının hangi konularda eğitim ihtiyacı olduğunun tespiti açısından önemli olduğu düşünülmektedir. Araştırma sonuçları doğrultusunda elde edilen bulgulardan hareketle TMS/BOBİ FRS ve bağımsız denetim uygulamalarına yönelik eğitimler için öneriler sunulmaktadır.

2.METODOLOJİ

2.1.Araştırmanın Evreni ve Örneklemi

Araştırmanın evrenini Doğu Akdeniz bölgesindeki Adana, Mersin, İskenderun ve Hatay SMMM odalarına kayıtlı olan bağımsız denetim belgesine sahip 327 faal muhasebe meslek mensubu oluşturmaktadır. Söz konusu meslek mensuplarının tümüne elektronik ortamda anket formu gönderilmiş olup geri dönüşü alınan geçerli anket sayısı 61 olmuştur.

2.2.Araştırmanın Hipotezleri

Araştırmanın hipotezleri aşağıdaki şekilde belirlenmiştir:

- H_0 : Bağımsız denetçinin çalışan sayısı ile bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına bakış açısı arasında ilişki vardır.
- H_1 : Bağımsız denetçinin çalışan sayısı ile bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına yönelik bilgi düzeyi arasında ilişki vardır.
- H_2 : Bağımsız denetçinin mesleki tecrübesi ile bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına yönelik bilgi düzeyi arasında ilişki vardır.
- H_3 : Bağımsız denetçinin mesleki tecrübesi ile bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına yönelik bakış açısı arasında ilişki vardır.
- H_4 : Bağımsız denetçinin mesleki tecrübesi ile bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına yönelik eğitimlerden beklentileri arasında ilişki vardır.
- H_5 : Bağımsız denetçinin denetim ve muhasebe standartları eğitimi alma süresi ile bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına yönelik bilgi düzeyi arasında ilişki vardır.
- H_6 : Bağımsız denetçinin denetim ve muhasebe standartları eğitimi alma süresi ile bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına yönelik bakış açısı arasında ilişki vardır.
- H_7 : Bağımsız denetçinin denetim ve muhasebe standartları eğitimi alma süresi ile bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına yönelik eğitimlerden beklentileri arasında ilişki vardır.
- H_8 : Bağımsız denetçinin bağımsız denetime tabi mükellefe sahip olma durumu ile bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına yönelik bilgi düzeyi arasında ilişki vardır.
- H_9 : Bağımsız denetçinin bağımsız denetime tabi mükellefe sahip olma durumu ile bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına yönelik bakış açısı arasında ilişki vardır.
- H_{10} : Bağımsız denetçinin bağımsız denetime tabi mükellefe sahip olma durumu ile bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına yönelik eğitimlerden beklentileri arasında ilişki vardır.

2.3.Veri Toplama Aracı

Çalışmada kullanılan veri toplama aracı araştırmacı tarafından oluşturulmuştur. Veri toplama aracının ilk bölümünde katılımcının kişisel bilgilerine yönelik sorular bulunmaktadır. Bunlar yaş, cinsiyet ve eğitim durumudur. İkinci bölümünde muhasebe bürosundaki çalışan sayısı, muhasebe mesleğindeki tecrübe, bağımsız denetim ve muhasebe standartları konusunda alınan eğitimin süresi, bağımsız denetime tabi müşteriye sahip olup olunmaması durumu sorulmuştur. Veri toplama aracının son bölümünde beşli likert tipte ölçekle meslek mensuplarının bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına bakış açıları sorulmuştur. Burada ayrıca meslek mensuplarının bilgi ve deneyim durumları ile meslek örgütleri tarafından düzenlenen eğitimlerden beklentileri de elde edilmiştir.

2.4.Verilerin Analizi

Araştırma hipotezlerinin test edilmesi için anketle sağlanan veriler arasındaki ilişki korelasyon analizi ile ortaya konulmuştur. Korelasyon analizi ile amaçlanan, incelenen iki metrik değişken arasındaki ilişkinin ve bu ilişkinin pozitif mi yoksa negatif yönde mi olduğunun belirlenmesidir. Katsayının işareti negatif ise iki değişken arasında ters yönlü bir ilişki; pozitif ise iki değişken arasında aynı yönlü bir ilişki söz konusu olmaktadır. Genel olarak 0,1 ile 0,3 arasındaki korelasyona zayıf; 0,3 ile 0,5 arasındaki korelasyona orta kuvvette; 0,5 ile 0,8 arasındaki korelasyona güçlü; 0,8'den büyük bir korelasyona ise çok güçlü korelasyon adı verilmektedir (İslamoğlu ve Alınacı, 2013: 340). Toplanan

verilerin analizi IBM SPSS 25.0 programı ile yapılmıştır. Yapılan analizlerde öncelikle katılımcıların demografik bilgilerine ve çalışma bilgilerine ilişkin frekans dağılımına yer verilmiştir. Daha sonra meslek mensuplarının bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına bakış açıları, bu standartlara yönelik bilgi ve deneyim durumları ve meslek örgütleri tarafından yapılan eğitimlerden beklentilerine yönelik tanımlayıcı bulgulara yer verilmiştir. Katılımcıların bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına bakış açıları, bilgi düzeyleri ve eğitimlerden beklentileri ile çalışma bilgileri arasındaki ilişkiler bağımsız örneklem t-testi ve tek yönlü varyans analizi ile incelenmiştir. Tek yönlü varyans analizinde anlamlı sonuç bulunması durumunda gruplar arasındaki farklılıkları tespit edebilmek için Bonferroni Post-hoc testi uygulanmıştır. Analizlerde anlamlılık sınırı 0,05 olarak belirlenmiştir.

3.BULGULAR

3.1.Frekans (Sıklık) Dağılımları

Katılımcıların; %19,7'si kadın, %80,3'ü erkek meslek mensubundan oluşmaktadır. %8,2'si 25-35, %26,2'si 36-45, %44,3'ü 46-55 yaş aralığında olup %21,3'ü ise 56 yaş ve üzerindedir. %65,6'sının lisans mezunu, %27,9'unun yüksek lisans ve %6,6'sının doktora mezunu olduğu görülmektedir. %67,2'sinin 1-7 kişi arasında, %32,8'inin 8 ve üzeri personelle faaliyette bulunduğu görülmektedir. %16,4'ü 6-10 yıl, %47,5'i 11-18 yıl ve %36,1'i 19 ve üzeri yıl mesleki deneyime sahiptir. %67,2'si 1-5 yıl, %32,8'i 6 yıl ve üzeri bir süre bağımsız denetim ve muhasebe standartları eğitimi almıştır. %63,9'u bağımsız denetime tabi mükellefe sahip iken, %36,1'inin bağımsız denetime tabi mükellefi bulunmamaktadır.

3.2.Meslek Mensuplarının Bağımsız Denetim ve Muhasebe Standartlarına Bakış Açuları, Bilgi durumları ve Eğitimlerden Beklentileri

3.2.1.Meslek Mensuplarının Bağımsız Denetim ve Muhasebe Standartlarına Bakış Açuları

Katılımcıların bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına bakış açılarına yönelik bulgulara Tablo 1'de yer verilmektedir.

Tablo 1.Meslek Mensuplarının Bağımsız Denetim ve Muhasebe Standartlarına Bakış Açuları

Meslek Mensuplarının Bağımsız Denetim ve Muhasebe Standartlarına Bakış Açuları	Ort.	Std. Sapma
1- TMS BOBİ FRS'ye göre düzenlenen finansal tablolar mevcut duruma göre daha anlaşılır ve yararlı bilgiler içermektedir.	3,79	1,34
2- TMS BOBİ FRS'ye göre düzenlenen finansal tabloların bağımsız denetimi işletmenin paydaşları açısından önemli ve gereklidir.	3,80	1,29
3-TMS TFRS uygulamayan orta ve büyük boy işletmeler için BOBİ FRS uygulama zorunluluğunu doğru buluyorum.	3,70	1,24
4-Bağımsız denetim faaliyetinin maliyeti faydasından yüksektir.	3,69	1,43
5- TMS BOBİ FRS hizmetleri için ücret almamız, TMS BOBİ FRS'ye uyum sağlama ve öğrenme seviyemizi artırır.	3,95	1,24
6- TMS BOBİ FRS ve denetim uygulamaları işletmelerin kurumsallaşmasına katkı sağlayacak niteliktedir.	3,98	1,23
7- TMS BOBİ FRS iş yükümüzü artırmakta ancak gelirimize yansımamaktadır.	3,90	1,39
8- TMS BOBİ FRS uygulamalarının muhasebe mesleğinin gelişmesini ve geleceğini olumlu yönde etkileyeceğini düşünüyorum.	4,03	1,20
9- TMS BOBİ FRS uygulamalarına hakim olan meslek mensuplarının muhasebe mesleğinde rekabet avantajı elde edeceğini düşünüyorum.	3,90	1,22
10-Bağımsız denetim işini yapabilmek için TMS BOBİ FRS uygulamalarına hakim olmak gereklidir.	3,93	1,40
ORTALAMA	3,87	1,12

3.2.2. Meslek Mensuplarının Bağımsız Denetim ve Muhasebe Standartlarına Yönelik Bilgi Durumları

Katılımcıların bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına yönelik bilgi durumlarına Tablo 2’de yer verilmektedir.

Tablo 2. Meslek Mensuplarının Bağımsız Denetim ve Muhasebe Standartlarına Yönelik Bilgi Durumları

Meslek Mensuplarının Bağımsız Denetim ve Muhasebe Standartlarına Yönelik Bilgi Durumları	Ort.	Std. Sapma
1-Finansal tabloların BOBİ FRS’ye göre hazırlanması konusunda uygulamaya dönük bilgi ve deneyime sahip olduğumu düşünüyorum.	3,97	1,22
2-Finansal tabloların bağımsız denetim süreci konusunda uygulamaya dönük bilgi ve deneyime sahip olduğumu düşünüyorum.	3,95	1,19
3-Finansal tabloların BOBİ FRS’ye göre hazırlanması konusunda uygulamaya dönük bilgi ve deneyimimi yasal anlamda zorunlu olarak aldığım eğitimler sonucunda elde ettiğimi düşünüyorum.	3,82	1,34
4- Finansal tabloların bağımsız denetim süreci konusunda uygulamaya dönük bilgi ve deneyimimi yasal anlamda zorunlu olarak aldığım eğitimler sonucunda elde ettiğimi düşünüyorum.	3,67	1,31
5-Bağımsız denetim sürecinde olan mükellef firmam için denetçiye verilmek üzere BOBİ FRS doğrultusunda bilgi ve belge hazırlama tecrübem vardır.	3,95	1,33
6-Denetim standartları konusundaki bilgi ve deneyimimi kendi çabam ile edindiğimi düşünüyorum.	3,77	1,28
7-Muhasebe standartları konusundaki bilgi ve deneyimi kendi çabam ile edindiğimi düşünüyorum.	3,87	1,35
ORTALAMA	3,86	1,14

3.2.3. Meslek Mensuplarının Meslek Örgütleri Tarafından Düzenlenen Eğitimlerden Beklentileri

Katılımcıların meslek örgütleri tarafından düzenlenen eğitimlerden beklentilerine Tablo 3’te yer verilmektedir.

Tablo 3. Meslek Mensuplarının Meslek Örgütleri Tarafından Düzenlenen Eğitimlerden Beklentileri

Meslek Mensuplarının Eğitimlerden Beklentileri	Ort.	Std. Sapma
1-Bağımsız denetim eğitimlerinin içeriği ve sıklığı, uygulamaya yönelik bilgi edinmem açısından yeterlidir.	3,67	1,45
2-TMS BOBİ FRS eğitimlerinin içeriği ve sıklığı, uygulamaya yönelik bilgi edinmem açısından yeterlidir.	3,74	1,41
3-Uzaktan eğitim programlarının yüz yüze eğitimlerden daha verimli ve yararlı olduğunu düşünüyorum.	3,77	1,40
4-TMS BOBİ FRS ve denetim eğitimlerinde uygulama örnekleri verilmesi, konuları anlamama katkı sağlamaktadır.	4,11	1,17
5-Uygulamaya dönük TMS BOBİ FRS ve denetim eğitimlerine ağırlık verilmelidir.	4,07	1,12
6-Bilanço ve gelir tablosunun TMS BOBİ FRS’ye dönüştürülmesi konusunda detaylı eğitime ihtiyacım olduğunu düşünüyorum.	4,05	1,26
7-Bağımsız denetim sürecinin planlanması konusunda eğitime ihtiyacım olduğunu düşünüyorum.	3,92	1,31
8-Bağımsız denetimde çalışma kâğıtları oluşturma konusunda eğitime ihtiyacım olduğunu düşünüyorum.	3,87	1,30
9- Bağımsız denetimde kanıt toplama konusunda eğitime ihtiyacım olduğunu düşünüyorum.	3,84	1,23
10-Bağımsız denetimde önemlilik seviyesi ve kilit denetim konularının tespiti konusunda eğitime ihtiyacım olduğunu düşünüyorum.	3,92	1,19

11-Bağımsız denetimde analitik inceleme konusunda eğitime ihtiyacım olduğunu düşünüyorum.	4,07	1,25
12-Bağımsız denetime tabi firmadan, denetime yönelik bilgi ve belgelerin istenmesi konusunda eğitime ihtiyacım olduğunu düşünüyorum.	3,87	1,26
13- Bağımsız denetime tabi firmadan, denetime yönelik olarak alınan bilgi ve belgelerin inceleme süreci ve dosyalanması konusunda eğitime ihtiyacım olduğunu düşünüyorum.	3,80	1,25
14-Denetime tabi olan muhasebesini tuttuğum firma için finansal tablo ve dipnot açıklamalarının nasıl yapılacağı konusunda eğitime ihtiyacım olduğunu düşünüyorum.	3,89	1,21
15-Bağımsız denetçi görüşünün oluşturulması ve denetçi raporunun hazırlanıp KGK portalına yüklenmesi konusunda eğitime ihtiyacım olduğunu düşünüyorum.	3,87	1,22
16-Denetim standartlarının teori ve uygulamasını, eğitimler olmaksızın kendi çabam ile öğrenebileceğimi düşünmüyorum.	3,74	1,32
17-TMS BOBİ FRS teori ve uygulamasını, eğitimler olmaksızın kendi çabam ile öğrenebileceğimi düşünmüyorum.	3,77	1,35
18-Denetim ve muhasebe standartlarına ilişkin uygulama bilgisini sadece KGK'nın internet sayfasındaki bilgi ve açıklamalardan edinebileceğimi düşünmüyorum.	3,69	1,37
ORTALAMA	3,87	1,09

3.3.Bağımsız Denetim ve Muhasebe Standartlarına Yönelik Bulgular ve Çalışma Bilgileri Arasındaki İlişkiler

Bağımsız örneklem T-testi kullanılarak katılımcıların bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına bakış açıları, bilgi düzeyleri ve eğitimden beklentileri ile katılımcıların çalışma bilgileri arasındaki ilişkiler inceleme konusu edilmiştir.

Tablo 4'te görüldüğü üzere, bağımsız örneklem t-testi analizine göre katılımcıların bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına bakış açısı ve eğitimlerden beklentilerinin katılımcıların ofislerindeki çalışan sayısına göre anlamlı bir şekilde farklılaşmadığı tespit edilmiştir (Sırasıyla, $t = -1,584$, $-1,007$, $p > ,05$).

Tablo 4. Bakış Açısı, Bilgi Düzeyi ve Beklenti Değişkenleri ile Çalışan Sayısı Arasındaki İlişkilere Yönelik Bağımsız Örneklem T-Testi Sonuçları

	Çalışan sayısı	N	Ort.	SS	t	p
Bakış açısı	1-7 kişi	41	3,71	1,07	-1,584	,118
	8 ve daha fazla	20	4,19	1,18		
Bilgi düzeyi	1-7 kişi	41	3,66	1,18	-2,002	,049
	8 ve daha fazla	20	4,26	,93		
Beklenti	1-7 kişi	41	3,77	1,05	-1,007	,318
	8 ve daha fazla	20	4,07	1,17		

Tablo 5. Bakış Açısı, Bilgi Düzeyi ve Beklenti Değişkenleri ve Mesleki Tecrübe Arasındaki İlişkilere Yönelik Tek Yönlü Varyans Analizi Sonuçları

	Mesleki tecrübe	N	Ort.	SS	F	p
Bakış açısı	6-10 yıl	10	3,12	1,41	3,165	,049
	11-18 yıl	29	4,12	1,04		
	19 yıl ve üzeri	22	3,88	,96		
Bilgi düzeyi	6-10 yıl	10	3,20	1,15	4,603	,014
	11-18 yıl	29	4,27	,95		
	19 yıl ve üzeri	22	3,61	1,19		
Beklenti	6-10 yıl	10	3,33	1,44	4,330	,018
	11-18 yıl	29	4,27	,93		
	19 yıl ve üzeri	22	3,59	,94		

Tablo 6. Bakış Açısı, Bilgi Düzeyi ve Beklenti Değişkenleri ve Eğitim Alma Süresi Arasındaki İlişkilere Yönelik Bağımsız Örneklem T-Testi Sonuçları

	Çalışan sayısı	N	Ort.	SS	t	p
Bakış açısı	1-5 yıl	41	3,71	1,23	-1,584	,118
	6 yıl ve üzeri	20	4,19	,79		
Bilgi düzeyi	1-5 yıl	41	3,72	1,26	-1,381	,172
	6 yıl ve üzeri	20	4,14	,77		
Beklenti	1-5 yıl	41	3,83	1,24	-,349	,728
	6 yıl ve üzeri	20	3,94	,71		

Tablo 7. Bakış Açısı, Bilgi Düzeyi ve Beklenti Değişkenleri ve Bağımsız Denetime Tabi Mükellefe Sahip Olma Durumu Arasındaki İlişkilere Yönelik Bağımsız Örneklem T-Testi Sonuçları

	Mükellef	N	Ort.	SS	t	p
Bakış açısı	Evet	39	4,09	1,10	2,163	,035
	Hayır	22	3,47	1,06		
Bilgi düzeyi	Evet	39	4,17	,99	3,037	,004
	Hayır	22	3,31	1,20		
Beklenti	Evet	39	4,09	,99	2,224	,030
	Hayır	22	3,47	1,16		

SONUÇ VE ÖNERİLER

Bağımsız denetçi belgesine sahip olan muhasebe meslek mensuplarına TMS/BOBİ FRS ve bağımsız denetim uygulamalarına yönelik verilen eğitimlerin etkinliğini artırmaya yönelik öneriler geliştirilmesi motivasyonu ile yapılan bu çalışmada, meslek mensuplarının söz konusu eğitimlere ilişkin bakış açıları ve beklentileri araştırma konusu edilerek aşağıdaki sonuçlara ulaşılmıştır:

- 11-18 yıllık mesleki tecrübeye sahip meslek mensuplarının bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına bakış açısının, 6-10 yıllık mesleki tecrübeye sahip meslek mensuplarına kıyasla daha olumlu olduğu tespit edilmiştir. Bu tespit, beklendiği üzere, meslek mensuplarının mesleki deneyimleri arttıkça bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına bakış açısının değiştiğini göstermektedir.
- Bürolarında 8 ve daha fazla personel çalışan muhasebe meslek mensuplarının bağımsız denetim ve muhasebe standartları konularındaki bilgi düzeylerinin daha az sayıda personelle çalışan meslek mensuplarına kıyasla anlamlı bir şekilde daha yüksek olduğu tespit edilmiştir. Bu tespit örgütsel anlamda geniş bir yapıya sahip olan meslek mensuplarının en azından iş kapasiteleri gereği mesleki bilgilerinin daha yüksek olduğu şeklinde değerlendirilebilir.
- 11-18 yıllık mesleki tecrübeye sahip meslek mensuplarının bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına bakış açısının, bilgi düzeyinin ve eğitimlerden beklentilerinin, 6-10 yıllık mesleki tecrübeye sahip meslek mensuplarına kıyasla daha olumlu olduğu tespit edilmiştir. Bu tespit, meslek mensuplarının mesleki deneyimleri arttıkça bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına bakış açısının değiştiği, doğal olarak bilgi düzeyinin arttığı ve mevcut bilgisini artırmak amacıyla da eğitimlerden daha yüksek beklentileri olduğu şeklinde değerlendirilebilir.
- Katılımcıların %63,9'unun bağımsız denetime tabi mükellefi vardır.
- Bağımsız denetime tabi mükellefe sahip olan meslek mensuplarının bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına bakış açısının, bilgi düzeyinin ve eğitimlerden beklentilerinin bağımsız denetime tabi mükellefe sahip olmayan meslek mensuplarına kıyasla daha yüksek olduğu tespit edilmiştir.

6. Yukarıdaki tespitler birlikte değerlendirildiğinde, bağımsız denetime tabi mükellefe sahip meslek mensuplarının doğal olarak bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına bakış açısının değiştiği ve bilgi düzeyinin arttığı, mevcut bilgisini artırmak amacıyla da eğitimlerden daha yüksek beklentileri olduğu söylenebilir.
7. Katılımcıların %67,2'si 1-5 yıl bağımsız denetim ve muhasebe standartları eğitimi alırken, %32,8'i 6 yıldan fazla süredir eğitim almaktadır.
8. Bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına bakış açısı, bilgi düzeyi ve eğitimlerden beklentilerin katılımcıların bağımsız denetim ve muhasebe standartları eğitimi alma süresine göre anlamlı bir şekilde farklılaşmadığı tespit edilmiştir. Nitekim 2010 yılından bu yana sürekli eğitim programları çerçevesinde farklı meslek örgütleri tarafından düzenlenen eğitimlerin süresi dikkate alındığında bağımsız denetim belgesine sahip olan meslek mensuplarının yıllardır zorunlu eğitim aldıkları bilinmektedir.
9. Bu bulgu, bağımsız denetime tabi mükellefe sahip olan katılımcıların bağımsız denetim ve muhasebe standartlarına yönelik bakış açısı, bilgi düzeyi ve eğitimlerden beklentilerinin anlamlı bir şekilde daha yüksek olduğu bulgusu ile birlikte değerlendirildiğinde şu sonuca ulaşılabılır: Eğitimlerin zorunlu olarak ve yıllardır veriliyor olmasının, beklenenin aksine, meslek mensuplarının standartlara bakış açısını, eğitimlerden beklentilerini ve bilgi düzeylerini fazla etkilemediği, ancak meslek mensuplarının bağımsız denetime tabi mükellefe sahip olmaları halinde muhasebe ve denetim standartları ile daha yakından ilgilenmek suretiyle bilgi düzeylerinin arttığı, bu konulara karşı bakış açılarının değiştiği ve eğitimlerden daha yüksek beklentileri olduğu değerlendirilebilir.
10. Araştırma kapsamındaki katılımcılar genel olarak TMS/BOBİ FRS uygulamaları ve bağımsız denetim faaliyetlerine yönelik eğitim ihtiyaçları olduğunu düşünmektedirler.
11. Katılımcıların büyük çoğunluğu finansal tabloların BOBİ FRS'ye göre hazırlanması konusunda uygulamaya dönük bilgi ve deneyime sahip olduklarını düşünmektedir.
12. Yine katılımcıların büyük çoğunluğu finansal tabloların bağımsız denetim süreci konusunda uygulamaya dönük bilgi ve deneyimini yasal zorunluluk gereği aldığı eğitimler sonucunda elde etmediğini ifade etmektedir.
13. Öte yandan katılımcıların büyük çoğunluğu bağımsız denetim eğitimlerinin içeriğinin ve sıklığının, uygulamaya yönelik bilgi edinmeleri açısından yeterli olmadığını düşünmektedir.
14. Yukarıda sıralanan tespitler yasal zorunluluk gereği verilen eğitimlerin meslek mensuplarının uygulamaya dönük bilgiler edinmesinde yetersiz kalmış olabileceği ihtimalini tartışmaya açmaktadır. Nitekim meslek mensuplarının yasal zorunluluk gereği verilen eğitimlerin uygulamaya dönük örnekler içermesi yönünde yoğun talepleri olduğu tespit edilmiştir. Katılımcıların büyük çoğunluğu TMS|BOBİ FRS ve denetim eğitimlerinde uygulama örnekleri verilmesinin, konuların anlaşılmasına katkı sağladığını düşünmektedir.
15. Katılımcıların genel olarak meslek örgütleri tarafından düzenlenen eğitimlerden beklentileri yüksektir. Diğer bir deyişle katılımcılar meslek örgütlerinin düzenlediği eğitimlere ihtiyaç duymakta ve söz konusu eğitimlerin içeriğinin geliştirilmesi suretiyle yararlı olacağını düşünmektedirler.
16. Katılımcıların büyük çoğunluğu TMS|BOBİ FRS uygulamalarının muhasebe mesleğinin gelişmesini ve geleceğini olumlu yönde etkileyeceğini düşünmektedir.
17. Katılımcıların büyük çoğunluğu bağımsız denetim faaliyetinin maliyetinin faydasından yüksek olduğu görüşüne katılmamaktadır.

Araştırmada ulaşılan sonuç ve bulgular ışığında aşağıda sıraladığımız önerilerin muhasebe meslek mensuplarının muhasebe standartları ve bağımsız denetim alanına yönelik eğitimlerinde yararlı olacağı değerlendirilmektedir:

1. Bağımsız denetçilere verilen bağımsız denetim süreci ve BOBİ FRS uygulamalarına yönelik eğitimlerde teorik konuların uygulama örnekleri yardımıyla aktarılmasının konuların daha iyi anlaşılmasını açısından gerekli görünmektedir. Eğitim içeriklerinin bu yönde güncellenmesi ve geliştirilmesi gerekmektedir.
2. Çalışan sayısı fark etmeksizin muhasebe meslek mensuplarının çalıştığı ofislerde düzenli olarak eğitim faaliyetleri yapılmalıdır.
3. Sadece belge sahibi meslek mensuplarına değil staj aşamasında bulunan muhasebe meslek mensubu adaylarına da sadece sınavlara yönelik değil TMS/BOBİ FRS ve bağımsız denetim uygulamalarına yönelik eğitimler de verilmelidir.
4. Değişen düzenlemelere uyum sağlanması için meslek mensuplarına verilen eğitimlerin belirli aralıklarla tekrarlanması gerekir.
5. Bağımsız denetçilerin eğitim beklentilerini belirlemek amacıyla mesleki kuruluşlar tarafından anket, odak grup toplantıları gibi araçlarla çalışmalar yapılmalıdır. Böylece meslek mensuplarının eğitim beklentisi içinde oldukları ve eksik olduklarını düşündükleri noktaları belirlemek mümkün olabilir.
6. Meslek örgütlerince sağlanacak eğitimler Covid-19 koşulları ortadan kalksa dahi daha fazla katılım sağlamayı mümkün kılmak amacıyla çevrimiçi ortamlarda sıklıkla tekrarlanabilir. Böylece katılım sayısı artabilir ve eğitimin yaygınlaşması mümkün olabilir.
7. Mesleki tecrübenin bilgi düzeyini etkilediği açıktır. Ofislerde mesleki tecrübesi daha fazla olan meslek mensuplarının daha az mesleki tecrübeye sahip meslek mensuplarına bilgi ve deneyim aktarımı için iş planlamaları yapılabilir. Bu konuda insan kaynaklarının desteği alınarak etkili programlar oluşturulabilir.
8. Bağımsız denetime tabi mükellefi olmayan meslek mensuplarının deneyimle ilgili olarak yaşadıkları eksiklik nedeniyle bağımsız denetime yönelik bilgilerini artırmak için uygulamaya dönük ek eğitimler almaları sağlanabilir.
9. Daha sonra yapılacak araştırmalarda daha büyük bir örnekleme çalışılarak Türkiye için durumun tespit edilmesi sağlanabilir.
10. İleride yapılacak araştırmalarda muhasebe meslek mensupları ile mülakatlar yapılarak eğitim beklentileri ve bilgi düzeylerinin derinlemesine inceleme yapılarak belirlenmesi mümkün olabilir.
11. Daha sonra yapılacak araştırmalarda iş tatmini, işe adanmışlık gibi değişkenlerin bilgi düzeyi ve eğitim beklentisi üzerinde etkisinin olup olmadığı da araştırılabilir.

KAYNAKÇA

- Akbulut, Yıldız, “Lisans Seviyesinde Tekdüzen Muhasebe Sisteminin Öğretilmesine İlişkin Yaklaşımların Değerlendirilmesi”, Türkiye XVI. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu, Anadolu Üniversitesi, Belek Antalya, 1997, ss.2-14.
- Çelik, Orhan ve Gürdal, Kadir (1999). “Muhasebe Eğitiminde Kalite Arayışları Ve Akreditasyon (Eşdeğerleme) Standartları, Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi. Cilt 1, Sayı:2, 45-67.
- İskender, H. (2011). Türkiye’de Muhasebe Meslek Mensuplarının Mesleki Yetkinlik Sorunları ve Bu Sorunların Çözümünde Sürekli Eğitimin Rolü. Doktora Tezi. Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

- İslamoğlu, A. H., Alnıaçık, Ü. (2014). Sosyal Bilimlerde Araştırma Yöntemleri. İstanbul: Beta Basım Yayım Dağıtım.
- Karlıklı, M. (2016). Ortaöğretim Kurumlarında Verilen Muhasebe Eğitiminin Muhasebecilik Mesleğine Uygunluğunun Değerlendirilmesi. Yüksek Lisans Tezi, Karadeniz Teknik Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Özbirecikli M., Kıymetli Şen, İ. (2018). The Education-Related Developments in Accounting profession in Turkey: A Comparative Review with International Education Standards, Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi. Özel Sayı, 266-293.
- Özbirecikli, M., Pastacıgil, A. (2009). Türkiye’de Muhasebe Eğitiminin Gelişim Süreci: IFAC Standartları İle Mukayeseli Bir İnceleme, *Muhasebe-Finansman Dergisi*, (41), 82-97.
- Sayar, A.R Zafer, Balsarı Ç ve A.Fatih Dalkılıç (2018) “E-Dönüşüm Işığında Çağdaş Muhasebeciden Beklenen Yetkinliklerin Muhasebe Eğitimi Kapsamında Tasarlanması”, *Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi (Accounting & Auditing Review)*, Yıl:17, Sayı:53, (ISSN:1307-6639), Ankara, ss. 115-126.
- Subaşı, Ş. (2006). “Muhasebe Meslek Mensuplarının Sürekli Eğitimi ve Türkiye’deki Uygulamanın Değerlendirilmesi”. Doktora Tezi. Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü. Eskişehir.
- Süer, H. (2007). Ticaret Meslek Liselerinde Muhasebe Eğitimi, Muhasebe Eğitiminden Beklentiler ve Karşılaşılan Sorunlar, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Tazegül, A. (2011). Muhasebe Öğretim Programının Öğretim Elemanı ve Öğrenci Görüşlerine Göre Değerlendirilmesi: Meslek Yüksekokullarında Bir Uygulama, Doktora Tezi, Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Ulutun, R. (2019). Muhasebe Meslek Mensuplarının Ortaöğretim Muhasebe Alanı Beceri Eğitimine Bakış Açıkları, Yüksek Lisans Tezi, Bartın Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Yayla, H. Erdoğan ve Cengiz Ekrem (2005). “Muhasebe Mesleğinin Tercih Edilmesinde Etkili Olan Faktörlerin Belirlenmesine Yönelik Bir Alan Çalışması: Karadeniz Teknik Üniversitesi Örneği”, *Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi*, 147-168.

VERGİ DENETİM KURULU DENETİM PERFORMANSININ TOPSİS YÖNTEMİ İLE ANALİZİ VE VERGİ DENETİM KURULU EĞİTİMLERİNİN ETKİNLİĞİNE YÖNELİK ÖNERİLER

Hasan YALÇIN*
Engin ERGÜDEN**
Ali KABLAN***

ÖZET

Kamu finansmanının sağlanmasında vergiler kamu gelirleri arasında büyük bir paya sahiptir. Vergilerin sağlıklı bir şekilde toplanması kamu finansmanı adına büyük önem arz etmektedir. Bu bağlamda toplanan vergilerin haricinde vergi kayıplarının tespiti ve bu kayıpların giderilmesi adına görevli kurul Vergi Denetim Kurulu'nun (VDK) görev ve faaliyetleri bütçe yönetiminde kritik bir role sahiptir. Vergi denetim elemanlarının yeni teknolojiler ve yeni denetim tekniklerini kullanma etkinliğine sahip olmalarını sağlamak için verilen eğitimler ise vergi denetiminde etkinliği artırtacak en önemli faktörlerden birisidir. Bu çalışmada VDK'nun 2013-2021 yılları arasında gerçekleştirdiği denetim performansı TOPSİS yöntemi ile analize tabi tutulmuş ve analiz sonuçlarına göre VDK'nın denetim performansını artırıcı eğitim süreç ve müfredatlarına yönelik önerilerde bulunulmuştur.

Anahtar Kelimeler: Vergi Denetim Kurulu, Vergi Denetim Performansı, TOPSİS, Eğitim

ANALYSIS OF THE TAX AUDIT BOARD AUDIT PERFORMANCE WITH TOPSIS METHOD AND RECOMMENDATIONS ON THE EFFICIENCY OF TAX AUDIT BOARD TRAININGS

ABSTRACT

In the provision of public finance, taxes have a large share in public revenues. The collection of taxes in a healthy way is of great importance for public finance. In this context, besides the collected taxes, the duties and activities of the Tax Audit Board, the committee in charge of detecting tax losses and eliminating these losses, have a critical role in budget management. The training given to ensure that tax auditors have the efficiency of using new technologies and new auditing techniques is one of the most important factors that will increase the effectiveness of tax auditing. In this study, the audit performance of Tax Audit Board between 2013-2021 was analyzed with the TOPSIS method, and according to the results of the analysis, suggestions were made for training processes and curricula that increase of Tax Audit Board audit performance.

Keywords: Tax Audit Board, Tax Inspection Performance, TOPSIS, Education

* Dr., İstanbul YMM Odası, hasanyalcin@hsyaudit.com, ORCID ID: 0000-0002-9108-6246

** Doç. Dr., Rumeli Üniversitesi, enginerguden69@gmail.com, ORCID ID: 0000-0026-2011-2012

*** Doç. Dr., Trakya Üniversitesi, alikablan@trakya.edu.tr, ORCID ID: 0000-0003-2711-0034

GİRİŞ

Kamu yatırımlarının sağlıklı finansmanı ve bunun paralelinde etkin bütçe yönetimi bugün bütün devletlerin temel sorunudur. Bu sorunu çözmeye yönelik çabalar sonucunda farklı gelir kaynakları yaratılmış olsa da toplam kamu gelirleri arasında %90'lık kısmı oluşturan vergiler hala en etkin gelir kaynağı olarak varlığını sürdürmektedir. Bu bağlamda vergilerin sağlıklı bir şekilde toplanması bütçe yönetiminde kritik önem taşımaktadır. Vergilerin verimli şekilde toplanabilmesi ise etkin bir denetim ile mümkündür. Bu yüzden de vergi denetiminin etkinliği hem ulusal devletler ve ulusal şirketler, hem de küresel piyasalar ve çok uluslu şirketler için büyük önem taşımaktadır.

Vergi denetimi organizasyonu, vergi mevzuatının anlaşılır ve açık olması, vergi bilincinin oluşması ve sistem otomasyonu gibi faktörler vergi denetiminin etkinliğini belirleyen temel faktörlerden bazılarıdır. Ancak bunların dışında en belirgin ve etkin olan diğer bir faktör ise vergi denetim elemanlarının nitelikleridir. Bu bağlamda vergi denetiminde etkinliğini sağlamak adına inceleme elemanlarının seçimi ve eğitilmesi büyük önem taşımaktadır. Vergi Denetim Kurulu Başkanlığına ait faaliyet verileri incelendiğinde; 1164 Vergi Başmüfettişi, 5.588 Vergi Müfettişi ve 981 Vergi Müfettiş Yardımcısının görevde olduğu görülmektedir (VDK Faaliyet Raporu 2021, 11). Görevde bulunan inceleme elemanlarının mesleğe alınmaları sırasında adayların kişilik, yaş, bilgi düzeyi, yabancı dil ve sağlık durumu gibi konular üzerinde durulmaktadır. Vergi Denetiminde görevli inceleme elemanları, mesleğe alındıktan sonra ise yoğun bir eğitim sürecinden geçirilmektedir.

Özellikle son yıllarda vergi idaresi ve vergi denetim organizasyonu gelişen teknolojilerden ve dijitalleşmeden maksimum düzeyde yararlanmaktadır. Vergi idaresi kısmında bütün beyannamelerin elektronik ortamda kabul edilmesi, faturaların yine elektronik ortamda düzenlenmesi bu kapsamda örnek olarak gösterilebilir. Vergi denetim organizasyonu kısmında ise gelişen teknolojiler incelenecek beyanların seçiminde, mevcut denetim tekniklerinin daha etkin kullanılmasının sağlanmasında ve yeni denetim tekniklerinin geliştirilmesinde yoğun olarak kullanılmaktadır. Benford Kanunu üzerine kurulan denetim tekniğinin son zamanlarda denetim teknikleri arasına eklenmesi, bu kapsamda verilebilecek en yeni örneklerden birisidir.

Bu amaçla çalışmada, Türkiye'de vergi denetimini gerçekleştirmede görevli kuruluş olan Vergi Denetim Kurulu'nun (VDK) denetim performansı, Çok Kriterli Karar Verme (ÇKKV) tekniklerinden TOPSİS Yöntemi ile analize tabi tutulmuş ve kurulun denetim performansını artırıcı eğitim ve eğitim müfredatına yönelik önerilerde bulunulmuştur.

1. VERGİ DENETİM KURULU EĞİTİM SÜREÇLERİ

Vergi Denetim Kurulu bünyesinde yer alan müfettiş yardımcılarını mesleğe kabulden sonra yetiştirilmeleri amacıyla bir dizi hizmet içi eğitime tabi tutulmaktadır. Kurul bünyesinde anılan eğitimler Eğitim Grup Başkanlığı tarafından organize edilmektedir. Aynı zamanda vergi müfettişlerinin mesleklerinde yalnız başlarına vergi incelemesi yapmaları için gerekli yetkinliğe sahip olup olmadıklarını ölçen yetki sınavı ile vergi müfettişliği ünvanını kazanabilmesi için yapılan yeterlilik sınavları da, yine Eğitim Grup Başkanlığı koordinasyonunda yapılmaktadır.

Vergi incelemesi dinamik yapıya sahiptir. Bu dinamiklik her zaman bilimsel araştırmaların yapılmasını ve mevcut bilimsel çalışmalardan yararlanılmasını bir gereklilik olarak ortaya çıkarır. Bu bağlamda Vergi müfettişlerinin bilimsel araştırma yetisine sahip olması, bilimsel araştırma tekniklerini öğrenmesi ve mevcut bilimsel araştırmalardan yararlanması bir zorunluluk olarak karşımıza çıkmakta ve verilen eğitimlerle bunun gerçekleşmesi amaçlanmaktadır. Vergi incelemesinin diğer özelliği de incelenen firmalarda boyut büyüdükçe dağıtık verilen çoğalmas ve farklı zeminlerde sürekli değişkenlik göstermesidir. Bu durum inceleme elemanının analitik bir düşünce yapısına sahip olmasını gerekli kılar. Ekip çalışması ve iletişim becerisi de yine bu özelliği tamamlayacak diğer unsurdur. Verilen eğitimlerle bu yetiler kazandırılmaya çalışılır.

Vergi inceleme elemanlarının yetiştirilmesi amacıyla yönelik kurul bünyesinde verilen eğitim programı kapsamında “Maliye Bakanlığı Vergi Denetim Kurulu 21.11.2016 Tarih ve 53065925-612.99-1285 sayılı VDK Eğitim ve Sınav Yönergesi” incelendiğinde, yönerge kapsamında eğitimlerin iki kategori altında toplandığını görmekteyiz. Bunlardan birincisi “uyum eğitimi” olarak adlandırılan ve esas olarak vergi inceleme elemanlarının, devlet memuru olması sıfatıyla aday memurdan asli memurluğa geçmelerini için almaları gereken eğitim olup, bu eğitim genel bir oryantasyon eğitimi niteliğindedir. Vergi inceleme elemanlarına yönelik olan ikinci asıl mesleki eğitim ise “temel eğitim” başlığı altında toplanan eğitimlerdir. Bu eğitim başlığında temel vergi mevzuatı, revizyon, vergi inceleme teknikleri, gider ve milli emlak mevzuatı ile Kurul Başkanlığı tarafından belirlenen diğer konulardan oluşan eğitimler toplanmaktadır.

İlgili yönerge kapsamında temel eğitim başlığında toplanan eğitimler esas itibarıyla yedi kategoriye ayrılmaktadır. Bunlardan birincisi “Vergi Hukuku” ve “Özel Hukuk” başlığı altında toplanan kategoridir. Bu kategori altında verilen eğitimlerin tamamı vergi müfettişlerinin mevzuat bilgilerinin geliştirmesine yöneliktir. Güncel vergi kanunları, uygulama esasları ve diğer ilgili kanunlarda yer alan mevzuat bu eğitimlerin temel konusunu oluşturur. İkinci grupta verilen eğitimler “Muhasebe” ve “Finans” alanında verilen eğitimlerdir. Bu eğitimlerde vergi müfettişlerinin muhasebe ve finans alanında mevcut bilgilerinin pekiştirilmesi ve yeni bilgilerin öğrenilmesi amaçlanır. Üçüncü grup altında toplanan eğitimlerde mesleğin özelinde “Vergi İnceleme Usul ve Esaslarına” ilişkin eğitimler verilmektedir. Bu başlık altında Vergi Usul Kanunu ve diğer gelir kanunları kapsamında yapılan vergi incelemeleri, revizyon teknikleri; örtülü sermaye, transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı ve yurtdışı kazançların dağıtımına ilişkin inceleme ve revizyon teknikleri, organize vergi kaçakçılığıyla mücadele yöntemleri yer almaktadır. Dördüncü grup altında toplanan eğitimlerde “Kambiyo”, “Finansal İşlemler” ve “Suç Gelirleriyle Mücadele” ile ilgili mevzuata yönelik eğitimler yer almaktayken; gider mevzuatına yönelik eğitimler diğer bir grup eğitimi oluşturmaktadır. Milli emlak mevzuatına ve Teftiş ve Soruşturma Usul ve Esaslarına yönelik eğitimlerde diğer eğitim başlıklarıdır.

Vergi Denetim Kurulu Eğitim Grubu tarafından düzenli ve programlı olarak gerçekleştirilen eğitimler detaylı incelenecek olduğunda bunların önemli bir bölümünün mesleğin uygulanması aşamasında gereken mevzuat bilgilerinden oluştuğu görülmektedir. Bu bağlamda yeni teknolojik değişimler sonucu ortaya çıkan yeni denetim teknikleri genel olarak denetim teknikleri eğitiminin müfredatı içerisinde yer alsa bile genel konu bütünlüğü içinde istenen düzeyde ağırlık verilmesi olası görülmemektedir.

2. LİTERATÜR TARAMASI

Literatür taraması incelendiğinde; Türk vergi sisteminde, vergi denetimi performansının incelenmesine yönelik gerçekleştirilen ulusal çalışmalara kronolojik sırada aşağıdaki gibi yer verilmiştir.

Gürdal, Yardımcıoğlu (2005) çalışmalarında, Vergi performans seviyesi etkisi arttıkça, faiz dışı fazla miktarının artacağını açıklamışlardır.

Gerçek (2009) çalışmasında, denetimin temel hedefinin vergi gelirlerini artırmak olduğunu, ülkemizde denetimde verimliliğini sağlamaya yönelik birçok uygulamanın hayata geçirilmiş olduğunu ve birtakım adımlar atıldığını ifade etmiştir. Son dönemlerde denetim metodolojisini geliştirmek amacıyla denetim sürecinin şeffaflaşması ve denetim başarısının ölçülmesine öncelik verilmesi gerektiğini vurgulamıştır. Vergi performansının tespiti, yapılan söz konusu düzenlemeler ile bunlardan sonuç alınıp alınmaması ile sonuçlanacağı önerilerine yer vermiştir.

Caner (2012) çalışmasında, Gelir İdaresi Başkanlığı'nın kurulması ile ülkemizde vergi uygulamaları daha özerk bir yapıya ulaşmış bununla birlikte vergi yönetiminde fiili uygulamada vergi denetiminin Maliye Bakanlığı bünyesinde tutulması ve iki başlı vergi denetim yapısının oluşması ile sonuçlanmıştır. Yasa koyucunun maliye bürokrasisine örgütsel müdahalesi VDKB'nin kurulmasının ardındaki bürokratik nedenlerden birisidir.

Ergen ve Kılınçkaya (2014) çalışmalarında, hızla artan teknolojik gelişmelerden en yüksek seviyede faydalanılması ve iş kollarına göre risk değerlemelerinin yapılarak vergi incelemelerinin gerçekleştirilmesinin, vergi denetim performansında artışa katkı sağlayacağı değerlendirilmesinde bulunmuşlardır.

Yoruldu ve Yoruldu (2016) çalışmalarında, Türkiye’de vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesinde vergi denetimi ve muhasebe meslek mensuplarının rolünün araştırmış ve vergi denetimlerinde verimliliğin yükseltilmesinde yetkin bir idari yapının fayda sağlayacağı, bunun yolu da muhasebe meslek mensuplarının eğitimler ile yetkinliklerinin artırılması ile gerçekleştirilebileceği belirtilmiştir.

Uğur (2016) çalışmasında, vergi denetimleri etkinliğinde risk değerlendirme süreçlerinin kullanılabilmesi ile ilgili olarak Gaziantep halı sektörü özelinde bir araştırma gerçekleştirmiş, vergi mükelleflerinin faaliyetlerinin iş kolları ve sektörler itibarıyla analiz edilmesi ve karşılaştırılması suretiyle riskli bölgelerin belirlenmesi ve risk değerlemesi ile vergi denetiminin uygulanabilirliğinin etkin ve verimli sonuçlar vereceği açıklamalarında bulunmuştur.

Beşel (2017) çalışmasında, Vergi Denetim Kurulu Başkanlığının kurulmasıyla denetim alanında yaşanan gelişmelerin denetimde verimliliğin sağlanmasına katkıları olduğu ifade edilmiştir.

Rakıcı, Aydoğdu (2017) çalışmalarında, vergi verimlilik seviyesinin ekonomik ve finansal öğeler gibi bir çok değişkenden etkilendiğini belirtmiştir. Bu kapsamda ilgili göstergelerden çalışmada faiz dışı fazla ve tahsilat tahakkuk oranı incelenmiştir. Çalışmanın bulgularına göre, vergi tahakkuk ve tahsil oranının yüksek oranda olması, verimli vergi performansının sonuçlarından birisidir.

Sandalcı (2019) çalışmasında, vergi denetimine ilişkin 2001- 2017 yılları arasını incelemiş ve incelenen dönemlerde vergi denetimi ile ilgili yapılan değişiklikler dikkatle irdelendiğinde, yaygın ve detaylı vergi denetiminde yıllar itibarıyla verimli bir ilerlemenin olmadığı sonucuna varılmıştır.

Köstekçi ve Sandalcı (2020) çalışmalarında, Türkiye için 1985-2018 yıllarını kapsayan yıllık veriler kullanılarak vergi denetim oranı ile tahakkuk-tahsilat arasındaki ilişkiyi zaman serisi analiziyle incelenmiştir. Analiz sonucunda denetim oranındaki %1’lik artışın tahakkuk-tahsilat oranını %5,35 seviyesinde yükselttiği tespit edilmiştir. Çalışmanın bulgularına göre, denetim oranından tahakkuk-tahsilat oranına tek taraflı ilişkisinin varlığına ulaşılmıştır. Buna göre yapılan vergi inceleme ve denetimlerinin artmasıyla vergi gelirlerindeki artış aynı eğilimde ve trend de hareket etmektedir.

3. ARAŞTIRMANIN METODOLOJİSİ VE BULGULARI

Çalışmada, Türkiye ekonomisi ve yönetiminde çok önemli bir rol oynayan Vergi Denetim Kurulu’nun (VDK) vergi denetimi performansı incelenmeye çalışılmıştır. Bu amaçla araştırma kapsamında 2013-2021 yıllarına ait VDK ve Hazine ve Maliye Bakanlığı faaliyet raporlarında yer alan veriler, ÇKKV yöntemlerinden TOPSIS yöntemi kullanılarak analize tabi tutulmuştur. Araştırma kapsamındaki VDK ile Hazine ve Maliye Bakanlığı Faaliyet Raporları ilgili kurumların internet sitelerinden elde edilmiştir.

TOPSIS (Technique for Order Preference by Similarity to Ideal Solution) yöntemi, Chen ve Hwang (1992) tarafından, Yoon ve Hwang (1981) çalışmaları referans gösterilerek ortaya konulmuş bir ÇKKV yöntemidir. İncelenecek seçenekler arasında belli kriterler doğrultusunda, kriter değerlerinin maksimum değeri ile minimum değerine olan uzaklıklarına göre karşılaştırılması prensibi üzerine dayanmaktadır (Cheng-Ru, Lin & Tsai, 2008; Demireli, 2010).

TOPSIS yönteminin uygulanmasında yer alan adımlar aşağıdaki gibidir (Behzadien vd., 2012).

1. Adım: Karar Matrisinin Oluşturulması (r_{ij})

Adım: Normalize Matrisin Oluşturulması (

Adım: Ağırlıklandırılmış Normalize Matrisin Oluşturulması (v_{ij})

Adım: İdeal (A^+) ve Negatif (A^-) İdeal Çözüm Değerlerinin Oluşturulması

Adım: İdeal ve Negatif İdeal Noktalara Olan Uzaklık (L_i^+)lerinin Elde Edilmesi:

Adım: İdeal Çözüme Göreli Yakınlığın Hesaplanması (r_i)

Adım: İdeal Alternatifin Belirlenmesi

Araştırmanın Bulguları

VDK denetim performansına ilişkin, 2013-2021 yıllarına ait performanslar TOPSİS yöntemi ile analiz edilmiş ve karşılaştırılmıştır. Çalışmada faaliyet raporlarında yer verilen 4 kriter değişken kullanılmış olup; kullanılan kriter değişkenlere Tablo 1'de yer verilmiştir.

Tablo 1. Performans Kriterleri ve Amaçlar

KRİTERLER	AMAÇ
Toplam İnceleme Sayısı	J^{max}
Tam İnceleme Oranı	J^{max}
İncelenen Mükellef Sayısı	J^{max}
Kesilmesi Önerilen Ceza Tutarı	J^{max}

Araştırmada kullanılan TOPSİS yöntemine ilişkin uygulama adımları ise aşağıdaki gibidir:

1. Adım Karar Matrisi;

Alternatifler	Toplam İnceleme Sayısı	Tam İnceleme Oranı (%)	İncelenen Mükellef Sayısı	Kesilmesi Önerilen Ceza
VDK(2013)	163.367	20	71.352	19.086.884.477
VDK(2014)	149.047	25	55.284	16.582.633.968
VDK(2015)	159.500	19	58.676	18.843.082.627
VDK(2016)	185.462	22	49.817	15.904.492.736
VDK(2017)	119.026	22	44.182	14.370.585.724
VDK(2018)	135.103	24	44.376	19.862.613.528
VDK(2019)	128.420	26	40.763	23.520.286.333
VDK(2020)	145.202	26	47.597	40.258.714.890
VDK(2021)	211.227	21	54.065	50.748.840.091

2. Adım: Normalize Edilmiş Karar Matrisinin Oluşturulması;

Karar matrisinde yer alan ilgili sütun değerlerinin (x_{ij}), kareleri toplamının kareköküne bölünmesiyle karar matrisi normalize hale getirilmektedir. İlgili değere ait formül aşağıda ifade edilmiştir.

$$r_{ij} = \frac{x_{ij}}{\sqrt{\sum x_{ij}^2}}$$

3. Adım: Ağırlıklandırılmış Normalize Matrisinin Oluşturulması;

Bu aşamada değerlendirme faktörüne bağlı olarak atanmış olan ağırlık değerlerin (w_i), normalize edilmiş değerler ile çarpılmasıyla ağırlıklandırılmış normalize matris oluşturulmaktadır. İlgili değere ait formül aşağıda ifade edilmiştir.

$$v_{ij} = w_i r_{ij}$$

4. Adım: İdeal ve Negatif İdeal Çözüm Değerlerinin Oluşturulması:

Bu aşamada pozitif (A^+) ve negatif (A^-) ideal çözümleri oluşturulmaktadır. Pozitif ideal çözüm, ağırlıklı normalleştirilmiş karar matrisinin en iyi değerlerinden, negatif ideal çözüm en kötü değerlerinden oluşmaktadır.

5. Adım: İdeal ve Negatif İdeal Noktalara Olan Uzaklık Değerlerinin Elde Edilmesi

Bu adımda, her karar noktasının (alternatifin) pozitif ideal çözüme olan uzaklığı S^+ ve negatif ideal çözüme olan uzaklığı S^- değeri hesaplanmakta olup; ilgili değerlere ait formüller aşağıda ifade edilmiştir.

İdeal uzaklık:

$$S_i^+ = \sqrt{\sum_{j=1}^n (v_{ij} - v_j^+)^2}$$

Negatif ideal uzaklık:

$$S_i^- = \sqrt{\sum_{j=1}^n (v_{ij} - v_j^-)^2}$$

6. Adım: İdeal Çözüme Göreli Yakınlığın Hesaplanması:

Bu adımda alternatifler arasında ideal çözüme göre göreli yakınlık değerini ifade eden C_i^* değeri hesaplanmakta olup; ilgili değere ait formül aşağıda ifade edilmiştir.

$$C_i^* = S_i^- / (S_i^+ + S_i^-)$$

$$0 < C_i^* < 1$$

7. Adım: İdeal Alternatifin Belirlenmesi:

Alternatifler	C_i^*	Sıralama
VDK(2021)	0,790	1
VDK(2020)	0,584	2
VDK(2013)	0,351	3
VDK(2019)	0,264	4
VDK(2015)	0,262	5
VDK(2016)	0,258	6
VDK(2014)	0,242	7
VDK(2018)	0.193	8
VDK(2017)	0,085	9

TOPSIS yöntemi kullanılarak 2013-2021 yıllarına ait hesaplanan değerler doğrultusunda; Araştırmanın sonucuna göre 2021 yılı, VDK'nın vergi denetimi performansı açısından en etkin olduğu yıl olarak karşımıza çıkmaktadır.

SONUÇ VE ÖNERİLER

VDK vergi denetimi performansına yönelik yapılan TOPSIS analiz bulgularından da net olarak ortaya çıktığı üzere özellikle son yıllarda dijitalleşmenin vergi uygulamalarında ve vergi denetimlerinde yoğun olarak kullanılması vergi denetimlerinin performansını artırmıştır. Özellikle incelenecek beyannamelerin seçiminden başlayarak uygulanacak inceleme tekniklerine ve hatta bulunan bulguların tutanak ve raporlara yansıtma aşamasına kadar etkin olarak kullanılan yeni teknolojik gelişmeler performansa olumlu katkılar sağlamıştır. Analiz sonuçlarında bu etki net olarak görülmektedir.

Bu bağlamda vergi denetiminde performansı artıran ve artıracak olan diğer önemli bir konu da vergi inceleme elemanlarının bu teknolojik değişimleri takip ve kullanma yetkinliklerinin sağlanmasıdır. Özellikle teknolojik değişimleri içinde barındıran yeni vergi inceleme teknikleri belirli düzeyde yeni bilgilerin öğrenilmesini zorunlu kılmaktadır. Bu zorunlulukta Vergi Denetim Kurulu'nda teknolojik gelişmeleri ve yeni denetim tekniklerini kapsayan sürekli eğitimlerin düzenlenmesinin önemini ortaya çıkarmaktadır.

Özellikle dijital temelli denetim tekniklerinin birçoğu uygulama aşamasında aynı zamanda ilave teknoloji ve istatistik bilgilerine de ihtiyaç duymaktadır. Bu durum da teknoloji tabanlı yeni denetim tekniklerinin genel eğitim kapsamından ayrıştırılarak tamamen ayrı bir kategoride değerlendirilmesinin zorunluluğunu ortaya koymaktadır. Ayrı bir kategoride verilecek eğitimlerin iki aşamada ele alınması önerilmektedir. Birinci aşamada yeni teknolojik gelişmelerin ele alındığı ve yetkinlik kazanmaya yönelik eğitimlerin verildiği bölüm. Aynı zaman bu bölümde uygulanacak denetim tekniklerine ilişkin istatistik bilgilerine ilişkin eğitimler de bu kısımda verilmelidir. İkinci bölümde ise, teknoloji ve dijitalleşmeye bağlı olarak ortaya çıkan yeni denetim tekniklerinin eğitiminin verildiği bölümdür. Bu bölümde yeni denetim teknikleri uygulamalı olarak anlatılarak vergi inceleme elemanlarının yeni denetim tekniklerine hakim olması sağlanabilecektir. Bu kapsamda önerilen eğitim başlığı ve müfredatı aşağıdaki gibidir.

- ✓ Bilgi Teknolojileri ve Teknolojiye Dayalı Vergi İnceleme Teknikleri
- ✓ Bilgi Teknolojileri
- ✓ Teknolojiye Dayalı Vergi İnceleme Tekniklerine Genel Bakış
- ✓ Dijital Analiz
- ✓ İstatistik Temelli Vergi İnceleme Teknikleri

Oluşturulacak eğitim başlıkları altına değişen teknolojilere göre ortaya çıkan yeni denetim teknikleri sürekli eklenebilecek bir yapıya kavuşturulmalıdır. Ayrıca belirtilen eğitim sadece vergi müfettişlerinin yetiştirilme aşamasında değil aynı zamanda kıdemli müfettişlerin yeni denetim tekniklerine hakim olmaları amacıyla da verilmelidir.

Vergi mevzuatı dinamik bir yapıya sahiptir. Bu yapısı gereği bugün geçerli olan kanuni düzenlemeler bir sonraki dönem farklılaşabilmektedir. Bu nedenle kanuni ölçülere uygunluk kapsamında yapılacak tespit ve incelemeler incelenen döneme ilişkin eksiksiz bir mevzuat bilgisini gerektirir. Bu ise vergi inceleme elemanının mevcut ve değişen mevzuat hakkında sürekli bilgi sahibi olmasını zorunlu kılar. Bu zorunluluk vergi inceleme elemanının kendi bireysel çabası ile karşılanabilecek olsa da sürekli ve düzenli yapılacak iç eğitimlerle bilgi eksiklerinin tamamlanması vergi denetiminde performansla direkt etki yapacaktır.

Vergi Denetim Kurulu gelişen teknolojik imkanları da etkin bir şekilde kullanarak vergi denetiminde performansı artıracak bu eğitimleri online ve offline şekilde gerçekleştirebilir. Hatta verilen eğitimler yine teknolojiler kullanılarak istenildiği anda tekrarlanabilecek ve bireysel olarak da erişilebilecek şekilde depolanabilir. Kullanıcıların erişimine açılacak bu eğitim setleri sayesinde vergi inceleme elemanları ihtiyaç duydukları eğitimlere istedikleri zaman erişebileceklerdir.

Sonuç olarak Vergi Denetim Kurulu tarafından online veya offline olarak verilecek eğitimlerle birlikte vergi inceleme elemanları güncel vergi mevzuatına hakim, yeni teknolojiler ve yeni vergi inceleme teknikleri hakkında bilgi sahibi olacaklardır. Bu bilgilerin vergi incelemelerine yansıtılması sonucunda ise vergi denetiminde performans artışı tartışmasız ve kalıcı olacaktır.

KAYNAKÇA

- Bakır Caner (2012) Amme İdaresi Dergisi, Cilt 45, Sayı 2, Haziran 2012, s. 81-102.
- Behzadian Majid, Otaghsara S.Khanmohammadi, Yazdani Morteza ve Ignatius Joshua (2012). “A State of The Art Survey of TOPSIS Applications”. *Expert Systems with Applications*, 39(17). <https://doi.org/10.1016/j.eswa.2012.05.056>
- Beşel, F. (2017). Türkiye’de Vergi Denetiminin Çeşitli Göstergeler İle Analizi, *Sayıştay Dergisi*, 107.
- Cheng-Ru, Wu, Lin, Chin-Tsai ve Pei-Hsuan, Tsai (2008). “Financial Service of Wealth Management Banking: Balanced Scorecard Approach”, *Journal of Social Sciences*, 4(4), pp.255-263.
- Demireli Erhan (2010). “Topsis Çok Kriterli Karar Verme Sistemi: Türkiye’deki Kamu Bankaları Üzerine Bir Uygulama”, *Girişimcilik ve Kalkınma Dergisi*, 5(1), ss.105.
- Ergen, Z. ve Kılınçkaya, L. (2014). Türkiye’de vergi denetim sistemi ve sistemin aksaklıklarının değerlendirilmesi. *Sosyoekonomi*, 21(21), 281-304
- Gerçek, Adnan (2009), “Gelir İdaresi ve Vergi Denetiminin Yeniden Yapılandırılması: Dünü, Bugünü ve Yarını”, *Vergi Sorunları Dergisi*, Sayı 254, ss. 1–52.
- Gürdal, T. & F. Yardımcıoğlu (2005), “Türkiye’de Faiz Dışı Fazlanın Gelişimi ve Ekonomik Etkileri Açısından Değerlendirilmesi”, *Sayıştay Dergisi*, S. 58, 21-39
- Köstekçi, A., ve Sandalcı U. (2020). Vergi Denetiminin Vergi Tahsilatına Etkisi: Türkiye İçin Bir Zaman Serisi Analizi. *Turkish Studies*, 15(8), 3609- 3627.
- Maliye Bakanlığı Vergi Denetim Kurulu 21.11.2016 Tarih ve 53065925-612.99-1285 sayılı VDK Eğitim ve Sınav Yönergesi
- Rakıcı, C. & C. Aydoğdu (2017), “2000 Yılı Sonrası Türkiye’de Vergi Performansının Değerlendirilmesi”, *Sosyoekonomi*, Vol. 25(33), 221-239.
- Rakıcı, C. & C. Aydoğdu (2017), “2000 Yılı Sonrası Türkiye’de Vergi Performansının Değerlendirilmesi”, *Sosyoekonomi*, Vol. 25(33), 221-239.
- Sandalcı, U. (2019), Yaygın ve Yoğun Vergi Denetimi Etkinliğine Yönelik Bir Değerlendirme. *Vergi Raporu*, 232, 140-160
- Uğur, A.A. (2016), Vergi Denetimi Etkinliğinde Risk Analizi Sisteminin Uygulanabilirliği (Gaziantep Halı Sektörü Üzerine Örnek Bir Uygulama). *International Journal of Public Finance*, 1 (2), 122- 145.
- Vergi Denetim Kurulu (2021). Birim Faaliyet Raporu. <https://www.hmb.gov.tr/vergi-denetim-kurulu-faaliyet-raporu>
- Yoruldu, M. ve Yoruldu, N. Z. (2016). Türkiye’de Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Önlenmesinde Vergi Denetimi ve Muhasebe Meslek Mensuplarının Rolü Üzerine Bir Değerlendirme. *Uluslararası Bilimsel Araştırmalar Dergisi*, 1(1), 52-53.

MUHASEBE EĞİTİMİNDE ENTEGRE RAPORLAMA: TÜRKİYE'DEKİ ÜNİVERSİTELERE İLİŞKİN BİR ARAŞTIRMA

Şafak AĞDENİZ*
Tunç KÖSE**

ÖZET

Günümüz muhasebe eğitiminin, yaşanan gelişmelere öncü olması ve müfredatının çağın gereksinimlerini karşılayacak şekilde düzenlenmesi bir ihtiyaç olarak karşımıza çıkmaktadır. Entegre raporlama, son 10 yıldır yaygınlaşan ve giderek kabul gören bir kurumsal raporlama türü olarak muhasebenin yeni uzmanlık alanlarından biri olarak kabul edilmektedir. Uluslararası muhasebe kuruluşları tarafından da desteklenen entegre raporlama, bu kuruluşların eğitim müfredatlarına da girmiştir. Bu kapsamda çalışmanın ana amacı, entegre raporlama eğitimi ile ilgili Türkiye'ye ilişkin mevcut durum değerlendirmesi yapmak olarak belirlenmiştir. Belirlenen bu amaç doğrultusunda Türkiye'deki devlet ve vakıf üniversitelerinin lisans ve lisansüstü programlarında entegre raporlamaya ilişkin derslerin verilip verilmediği içerik analizi yöntemi ile incelenmiştir. Çalışma kapsamına alınan 162 üniversiteden sadece 18 üniversitede entegre raporlama veya entegre raporlamayı içeren dersler verildiği belirlenmiştir. Doğrudan entegre raporlama dersi veren üniversiteler incelendiğinde ise; 2 üniversitede lisans, 3 üniversitede doktora, 5 üniversitede ise yüksek lisans düzeyinde entegre raporlama dersleri verildiği tespit edilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Kurumsal Raporlama, Entegre Raporlama, Muhasebe Eğitimi

INTEGRATED REPORTING IN ACCOUNTING EDUCATION: A RESEARCH ON UNIVERSITIES IN TURKEY

ABSTRACT

It is a necessity for today's accounting education to be a pioneer in the developments experienced and to organize its curriculum in a way that meets the needs of the age. Integrated reporting is accepted as one of the new expertise areas of accounting as a type of corporate reporting that has become widespread and increasingly accepted in the last 10 years. Integrated reporting, which is also supported by international accounting institutions, has also entered the education curricula of these institutions. In this context, the main purpose of the study has been determined as making an assessment of the current situation regarding integrated reporting education in Turkey. In line with this determined purpose, it has been examined whether courses on integrated reporting are given in undergraduate and graduate programs of state and foundation universities in Turkey. It has been determined that only 18 universities out of 162 universities included in the study offer integrated reporting or courses including integrated reporting. When the universities that offer integrated reporting courses are examined; It has been determined that integrated reporting courses are given at the undergraduate level in 2 universities, at the doctorate level in 3 universities, and at the graduate level in 5 universities.

Keywords: Corporate Reporting, Integrated Reporting, Accounting Education

* Doç. Dr., Eskişehir Osmangazi Üniversitesi, İİBF, agdeniz@ogu.edu.tr, ORCID ID: 0000-0003- 0373-4694

** Prof. Dr., Eskişehir Osmangazi Üniversitesi, tkose@ogu.edu.tr, ORCID ID: 0000-0002-7578- 4837

GİRİŞ

Geleneksel muhasebeden beklenen bilgi verme işlevi, kurumsal raporlama aracılığıyla sağlanmaktadır. Kurumsal raporlama kapsamındaki finansal tablolar, muhasebe bilgi sistemi içinde kaydedilen ve toplanan bilgilerin, belirli zaman aralıklarıyla menfaat sahiplerine iletilmesini sağlayan araçlar olarak değerlendirilmektedir (Akdoğan ve Tenker, 2010, s. 4). Bu bağlamda finansal tablolar, yıllar boyu birer bilgi verme aracı olarak görev yapmıştır. Yıllar içinde yaşanan gelişmeler ile birlikte menfaat sahiplerinin finansal raporlardan beklentilerinin de değiştiği görülmektedir.

Özellikle son yıllarda yaşanan kriz dönemleri; işletmelerin paydaşlarla olan ilişkilerinde şeffaf ve hesap verebilir olmalarını gerekli kılmış ve bu durum da kurumsal raporlamanın önemini bir kez daha ortaya koymuştur. Günümüzde mevcut kurumsal raporlama standartları, ihtiyacı cevaplamakta yetersiz kalmakta ve geçmişe ait finansal bilgiler, şirketin geleceğe yönelik stratejisiyle daha fazla ilgilenmeye başlayan yatırımcılar açısından yeterli olmamaktadır (Köse ve Ağdeniz, 2021, s. 215). Bu kapsamda kurumsal raporlama sırasıyla; finansal raporlama, çevresel raporlama ve sürdürülebilirlik raporlamasından entegre raporlamaya doğru evrildiği bir gelişim göstermiştir (Aras ve Sarioğlu, 2015, s. 38). Gelişim sürecinde entegre raporlama, paydaş bakış açısını ön plana çıkararak ve uzun vadeli etkilere odaklanarak şirketlerin sürdürülebilirliklerine katkı sağlayan etkili ve bütüncül bir araç niteliğiyle ön plana çıkmaktadır (Köse ve Ağdeniz, 2021, s. 216). Entegre rapor; işletmenin finansal ve çevresel, sosyal ve yönetim gibi finansal olmayan performansını tek bir belgede sunan ve açıklayan rapor olarak tanımlanmaktadır (Eccless ve Saltzman, 2011, s. 57). Entegre raporlama, işletmelerin yarattıkları değeri menfaat sahiplerine daha iyi anlatabilmek ihtiyacının bir sonucu olarak değerlendirilmektedir (Aras ve Sarioğlu, 2015, s. 16).

Günümüzde Uluslararası Entegre Raporlama Konseyi (International Integrated Reporting Council-IIRC), entegre raporlama alanında öncü kuruluşlardan biridir ve entegre raporlamaya ilişkin bir çerçeve belirleyerek kullanıcılara sunmuştur. Entegre raporlama, Sertifikalı Yönetim Muhasebecileri Enstitüsü (Chartered Institute of Management Accountants-CIMA), Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (International Federation of Accountants- IFAC), Amerikan Yetkili Kamu Muhasebecileri Kurumu (American Institute of Certified Public Accountant-AICPA) gibi uluslararası muhasebe kuruluşları tarafından da destelenmekte ve entegre raporlama ile ilgili eğitimler düzenlenmektedirler. İlk örneklerinin 2000’li yılların başında yayımlandığı görülen entegre raporu, yayınlayan kuruluş sayısının gün geçtikçe arttığı görülmektedir. Türkiye de entegre raporlama yolculuğunda yer alan ilk ülkelerden biridir. IIRC tarafından hazırlanan ilk çerçeve için Türkiye’den iki işletme yer almaktadır. Ayrıca 2015 yılında IIRC tarafından yürütülen çalışmaların Türkiye ayağı için Entegre Raporlama Türkiye Ağı (ERTA) kurularak faaliyetlerine devam etmektedir. Türkiye’de 2015 yılında ilk örneğinin görüldüğü entegre raporlama sayısı, gün geçtikçe artmaktadır.

Çağdaş bir muhasebe eğitiminin her geçen gün gelişen ve değişen ihtiyaçlara cevap verebilir bir müfredat sunması, muhasebe mesleğinin sürdürülebilirliğini etkileyen önemli bir faktör olarak karşımıza çıkmaktadır. Dünya çapındaki işletme okulları için en önemli akreditasyon kuruluşu olan İşletme Okullarını Geliştirme Derneği (Association to Advance Collegiate Schools of Business’s-AACSB International), standartlarında ve akreditasyon felsefesinde entegre raporlamaya atıfta bulunmuştur. Bu bağlamda entegre raporlamanın, küresel anlamda daha tanınır hale gelmesi ve kullanımının artmasıyla birlikte muhasebe eğitimi müfredatında yer alması gerektiği değerlendirilmektedir.

Entegre raporlamanın muhasebe müfredatına dahil edilmesiyle ilgili ulusal ve uluslararası literatür taramasında çok fazla bir çalışmaya rastlanılmamıştır. Bu alanda yapılan çalışmalar genellikle sürdürülebilirliğin muhasebe müfredatına eklenmesi ile ilgili yapılan çalışmalar olduğu görülmektedir (Dyaball ve Thomson, 2013; Botes vd., 2014; Pippin vd., 2016; Mburayi ve Wall, 2018, Yüksel, 2020).

Entegre raporlamanın, muhasebe müfredatına eklenmesi ile ilgili yapılan ilk çalışmalardan biri olan Owen (2013), ACCA tarafından hazırlanan yeni müfredat kapsamında entegre raporlamanın muhasebe eğitiminde ele alınmasını irdelemiştir. Ruiz (2013) ise, Owen tarafından yapılan çalışmayı sürdürülebilirlik ile entegre raporlama ilişkisinin ele alınması ve sadece entegre raporlama değil aynı zamanda sürdürülebilirlik muhasebesinin de dahil edilmesi gerektiği yönünde desteklemiştir. Babajide vd. (2015) çalışmalarında; entegre raporlamanın yönetim muhasebesi müfredatına dahil edilip edilmediğini incelemişlerdir. Bu amaçla, Nijerya'da yedi farklı sektörden muhasebecilere anket uygulamışlar ve entegre raporlamanın yönetim muhasebesi müfredatına eklenmesi yönünde bir sonuca ulaşmışlardır. Ibiame ve Ajekwe (2020) tarafından yapılan çalışmada ise, entegre raporlamanın Nijerya'da üniversite muhasebe müfredatlarına eklenmesi için önerilerde bulunulmuştur. Bu çalışmada ise entegre raporlama eğitiminin mevcut durumu tespit edilmeye çalışılmıştır. Çalışmada Türkiye'de yüksek öğretim kurumlarında entegre raporlamaya ilişkin ders verilir verilmediği tespit edilerek entegre raporlama eğitimi farkındalığının ortaya konulması amaçlanmıştır.

Bu kapsamda çalışmanın amacı, Türkiye'de faaliyet gösteren yüksek öğretim kurumlarında entegre raporlamaya ilişkin verilen derslerin bir değerlendirilmesi olarak belirlenmiştir. Çalışmada öncelikle, entegre raporlama kavramsal olarak ele alınarak, Türkiye'de entegre raporlama yolculuğu ve günümüzdeki konumu değerlendirilmiştir. İkinci bölümde, entegre raporlama eğitimi hakkında bilgi verilmiştir. Üçüncü bölümde ise, Türkiye'de üniversitelerde verilen entegre raporlama dersleri hakkında araştırma ve bulgulara yer verilmiştir.

1. ENTEGRE RAPORLAMA

Entegre raporlama kavramı, özellikle son 10 yıldır daha çok kullanılmasına rağmen kökeni 1970'li yıllarda Birleşik Krallık Muhasebe Standartları Yönetim Komitesi (UK Accounting Standards Steering Committee) tarafından yayınlanan "The Corporate Report" başlıklı yayına dayanmaktadır (Owen, 2013, s. 341). Bugünkü anlamda ise, Mervyn King tarafından 2009 yılında yazılan King III Raporu'dur (Eccless ve Saltzman, 2011, s.57). Bilinen ilk entegre rapor, 2002 yılında Novozym adında bir Danimarka firması tarafından yayınlanmıştır (Eccless ve Saltzman, 2011, s. 58). Novozymes ve entegre raporlamayı benimseyen ilk işletmelerin entegre raporları, her işletmenin, menfaat sahiplerinin işletme hakkındaki anlayışlarını en iyi şekilde geliştirecek içeriğin ne olduğu konusundaki düşüncelerini yansıtmaktadır ancak söz konusu bu raporların herhangi bir rehber, genel kabul görmüş standart ya da ortak bir çerçeveye göre hazırlanmadığı görülmektedir (Eccless vd., 2019, s. 2).

2. ENTEGRE RAPORLAMA EĞİTİMİ

AACSB uluslararası bir akreditasyon kuruluşudur. AACSB, işletme alanında akreditasyon sağlarken 1981 yılından itibaren muhasebe programlarını da akredite etmeye başlamış ve bu alanda standartlar yayımlamıştır. AACSB muhasebe standartları 8 adet olup, en son revizyon ise 2021 yılında yapılmıştır. Bu standartlardan 4. Standart aşağıda verilmiştir (AACSB, 2021, s.16).

"Muhasebe eğitimi müfredatı, her muhasebe derecesi programı için mesleki beklenti ve gereksinimlere uygundur. Muhasebe akademik birimi, öğrenim hedeflerine ulaşmak amacıyla lisans programı müfredatını tasarlamak, sunmak ve geliştirmek ve lisans programı öğrenim hedeflerine ulaşıldığını göstermek üzere lisans programı öğrenim hedeflerini belirlemek ve revize etmek için iyi belgelenmiş, sistematik süreçler kullanır."

AACSB standardı ve muhasebe mesleğinin sürdürülebilirliği gereği, çağdaş bir muhasebe eğitiminde müfredatın çağın gereksinimlerini karşılayacak şekilde düzenlenmesi önemlilik arz etmektedir. Bu noktada, tüm Dünya'da giderek artan entegre raporlama farkındalığı entegre raporlamanın muhasebe müfredatı içinde yer almasının gerekliliğini ortaya koyan önemli bir gelişme olarak karşımıza çıkmaktadır. Entegre raporlamanın hazırlanabilmesi meslek mensuplarında aşağıda vurgulanan yeni muhasebe yeterlilik ve yetkinliklerini gerektirmektedir (Owen, 2013, s. 350; Ruiz, 2013, s. 360):

- Kurumsal temel faaliyetleri, yönetim yapılarını, iş modellerini gözden geçirmek ve paydaş değerleri yaratmak,
- Finansal, sosyal, çevresel, ekonomik, yönetim risklerini ve fırsatlarını değerlendirmek,
- Sürdürülebilirlik perspektifinden stratejik hedeflerin değerlendirilmesi,
- Sürdürülebilirlik ile ilgili hedeflerine ulaşmak için kurumsal temel yetkinlikleri değerlendirmek ve kısa, orta ve uzun vadeli temel performans göstergelerini (Key Performance Indicators-KPI'lar) izlemek,
- Sürdürülebilir performansın muhasebeleştirilmesi, kilit paydaşlar üzerindeki maddi sosyal, çevresel, ekonomik ve finansal etkilerinin finansal ve finansal olmayan KPI'larını kullanmak ve üst düzey yönetici ücretlerinin performansla uyumunu açıklamak.

Yukarıda sayılan bu yetkinlikler ve yeterlilikler için entegre raporlama ve entegre raporlama ilkeleri, müfredat geliştiricilere, çağdaş bir muhasebe ders içeriğinin, entegre bir raporun önerilen kilit unsurlarıyla ilgili öğrenme çıktılarını içermesi gerektiğini önermektedir (Owen, 2013, s. 349).

3. TÜRKİYE'DEKİ ÜNİVERSİTELERDE ENTEGRE RAPORLAMA DERSİ

3.1. Araştırmanın Amacı ve Önemi

Dünya'da yaşanan gelişmeler sonucunda muhasebe profesyonellerinin sahip olması gereken temel bilgilerin üniversitelerde muhasebe eğitimleri ile verilmesi beklenmektedir. Entegre raporlama kullanımı, hem ulusal hem de uluslararası alanda giderek artmaktadır. Bu nedenle, muhasebe eğitimi alan öğrencilerin bu yeni finansal raporlama hakkında bilgi sahibi olması önemli bir husustur. Bu kapsamda çalışmanın temel amacı, Türkiye'deki üniversitelerde entegre raporlama dersine ilişkin bir değerlendirme yapmaktır. Çalışma ile üniversitelerin, yeni finansal raporlama uygulamaları hakkında farkındalıklarının artacağı beklenmektedir.

3.2. Araştırmanın Kapsamı ve Yöntemi

Çalışmanın belirlenen amacına yönelik olarak, Türkiye'de faaliyet gösteren üniversitelerin lisans ve lisansüstü programlarının ders içerikleri incelenmiştir. Bu kapsamda çalışmanın evreni, Türkiye'de faaliyet gösteren üniversiteler olarak belirlenmiştir. Çalışmanın yapıldığı tarih itibarıyla Türkiye'de toplam 207 üniversite bulunmaktadır. Bunların 129'u devlet üniversitesi, 74'ü vakıf üniversitesi ve 4'ü meslek yüksekokuludur. Bu 207 üniversiteden; 4 meslek yüksek okulu çalışma kapsamına dâhil edilmemiştir. Ayrıca 41 üniversitede, çalışmada incelenen bölümler yer almadığından ya da ders içeriklerine ulaşılamadığından kapsam dışı bırakılmıştır. Dolayısıyla çalışmaya toplamda 162 üniversite dâhil edilmiştir.

Çalışmada, gerekli veriler içerik analizi yöntemi ile elde edilmiştir. İçerik analizi yazılı ve sözlü materyallerin sayılaştırılması süreci olarak tanımlanmaktadır ve sonuçlar genellikle frekans ve/veya yüzde tabloları şeklinde sunulur (Balcı, 2015:220). Entegre raporlama dersine ilişkin veriler, Yükseköğretim Kurulu'nun resmi web sayfasında verilen devlet ve vakıf üniversitelerinin internet sayfalarında yer alan ders içeriklerinden elde edilmiştir. Çalışmada; üniversitelerin lisans, yüksek lisans ve doktora derecelerindeki dersleri incelenmiştir. Çalışmaya İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme Fakültesi ile Sosyal Bilimler Enstitüsü, Lisansüstü Eğitim Enstitüsü bünyesinde yer alan aşağıdaki bölümler dâhil edilmiştir:

- İşletme bölümü,
- İşletme yüksek lisans (Tezli -Tezsiz),
- İşletme doktora,

- Muhasebe Finansman Yüksek Lisans (Tezli-Tezsiz),
- Muhasebe Finansman Doktora,
- Muhasebe Denetim Yüksek Lisans (Tezli-Tezsiz),
- Muhasebe Denetim Doktora,
- Muhasebe ve Finansal Yönetim Yüksek Lisans,
- Uluslararası Finansal Raporlama ve Analiz Yüksek Lisans (Tezli-Tezsiz).

3.3. Araştırma Bulguları

Tablo 1’de entegre raporlama dersi ve ders içeriğinde entegre raporlamaya yer veren üniversiteler verilmiştir.

Tablo 1:Entegre Raporlama veya Entegre Raporlama İçeren Derslerin Verildiği Üniversiteler

	Üniversite Adı	Statüsü
1.	Bursa Uludağ Üniversitesi	Devlet
2.	Marmara Üniversitesi	Devlet
3.	İzmir Demokrasi Üniversitesi	Devlet
4.	Eskişehir Osmangazi Üniversitesi	Devlet
5.	Süleyman Demirel Üniversitesi	Devlet
6.	Yıldız Teknik Üniversitesi	Devlet
7.	Gümüşhane Üniversitesi	Devlet
8.	Recep Tayyip Erdoğan Üniversitesi	Devlet
9.	İzmir Bakırçay Üniversitesi	Devlet
10.	Bilecik Şeyh Edebali Üniversitesi	Devlet
11.	Yozgat Bozok Üniversitesi	Devlet
12.	Kütahya Dumlupınar Üniversitesi	Devlet
13.	Atatürk Üniversitesi	Devlet
14.	Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi	Devlet
15.	Tarsus Üniversitesi	Devlet
16.	Atılım Üniversitesi	Vakıf
17.	İzmir Ekonomi Üniversitesi	Vakıf
18.	Başkent Üniversitesi	Vakıf

Tablo 1’de görüleceği üzere; 15 devlet ve 3 vakıf üniversitesi olmak üzere toplamda 18 üniversite-de entegre raporlama veya entegre raporlamayı içeren dersler verilmektedir.

SONUÇ

Kurumsal raporlama, menfaat sahiplerinin beklentileri doğrultusunda şekillenmektedir. Finansal raporlama ile başlayan kurumsal raporlama, menfaat sahiplerinin bilgi ihtiyaçlarını karşılamada yetersiz kaldığından sırasıyla finansal raporlama, çevresel raporlama ve sürdürülebilirlik raporlamasından entegre raporlamaya doğru evrildiği bir gelişim göstermiştir. Entegre raporlama, işletmelerin finansal ve finansal olmayan bilgilerini tek bir raporda, kısa ve öz biçimde menfaat sahiplerine sunmayı amaçlayan bir rapor türü olarak değerlendirilmektedir. Entegre rapor, bugün birçok ülkede çok sayıda şirket tarafından kullanılan bir raporlama yöntemi haline gelmiştir.

Çağdaş bir muhasebe eğitiminde entegre raporlamanın muhasebe müfredatı içinde yer alması muhasebe mesleğinin sürdürülebilirliği açısından önem arz etmektedir. Yapılan araştırmalarda, uluslararası muhasebe kuruluşlarının da entegre raporlama eğitimini desteklediği ve eğitim müfredatlarına dahil ettikleri görülmektedir.

Bu çalışmada, Türkiye’deki üniversitelerde entegre raporlama dersine ilişkin bir değerlendirme yapılmıştır. Çalışmanın belirlenen amacına yönelik olarak, Türkiye’de faaliyet gösteren üniversitelerin lisans ve lisansüstü programlarının ders içerikleri incelenmiştir. Çalışmaya toplamda 162 üniversite dâhil edilmiştir. Çalışmada, gerekli veriler içerik analizi yöntemi ile elde edilmiştir. Yapılan incelemede; 162 üniversiteden sadece 18 üniversitede entegre raporlama veya entegre raporlamayı içeren dersler verildiği belirlenmiştir. Doğrudan entegre raporlama dersi veren üniversiteler incelendiğinde ise; 2 üniversitede lisans, 3 üniversitede doktora, 5 üniversitede ise yüksek lisans düzeyinde entegre raporlama dersleri verildiği tespit edilen ana başlıklardır. Bu alanda yapılacak sonraki araştırmalarda farklı ülkelerde yer alan üniversitelerde entegre raporlama dersleri incelenerek Türkiye’nin entegre raporlama eğitimi konusundaki durumu karşılaştırmalı olarak değerlendirilebilir.

KAYNAKÇA

- AACSB, (2021). *2018 Standards for accounting accreditation*. https://www.aacsb.edu/-/media/documents/accreditation/accounting/standards-and-tables/accounting2018standards_2021.pdf?rev=080cc71d56d54f0aae30bc09274aa26d
- Akdoğan, N., ve Tenker, N. (2010). *Finansal tablolar ve mali analiz teknikleri*, 13.Baskı, Ankara:Gazi Kitabevi.
- Aras, G. ve Sarioğlu, G.U. (2015). *Kurumsal raporlamada yeni dönem: entegre raporlama*, Yayın No: T/2015, 10-567 TUSİAD Yayınları: İstanbul
- Babajide, O., Imoleayo, O. ve Uwalomwa, U. (2015). Should integrated reporting be incorporated in the management accounting curriculum. *International Journal of Education and Research*, 3(1), 63-76.
- Balcı, A.(2015). *Sosyal bilimlerde araştırma yöntem, teknik ve ilkeler*, 11. Baskı, Ankara:Pegem Akademi.
- Dyball, Maria Cadiz ve Thomson, Ian. (2013). Sustainability and accounting education. *Accounting Education*, 22(4), 303-307, DOI: 10.1080/09639284.2013.817787
- Eccles, R. G., Krzus, M. P., & Solano, C. (2019). A comparative analysis of integrated reporting in ten countries. Available at SSRN 3345590. <http://integratedreportingsa.org/ircsa/wp-content/uploads/2019/04/Survey-A-Comparative-Analysis-of-Integrated-Reporting-in-Ten-Countries.pdf>
- Eccles, R.G. ve Saltzman, D. (2011). Achieving sustainability through integrated reporting. *Stanford Social Innovation Review Summer*, 9(3), 56-61.
- Ibiamke, A. ve Ajekwe, C.C.M. (2020). Integrated reporting and implications for accounting curriculum in Nigeria. *European Journal of Accounting, Auditing and Finance Research*, 8(4), 18-37.
- King, M. ve Roberts, L. (2017). *Entegre Düşünce*. No:10, Argüden Yönetişim Akademisi Yayınları.
- Köse, T. ve Ağdeniz Ş. (2021). Entegre raporlamada COVID-19 salgınına ilişkin verilerin analizi, *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, 14(1), 189-219.
- Owen, G. (2013). Integrated reporting:a review of developments and their implications for the accounting curriculum, *Accounting Education:An International Journal*, 22(4), 340-356.
- Ruiz, C.C. (2013). A commentary on integrated reporting:a review of developments and their implications for the accounting curriculum”, *Accounting Education:An International Journal*, 22(4), 360-362.
- Yüksel, F. (2020). Sustainability in accounting education given by Turkey Higher Education Institutions. *Turkish Online Journal of Qualitative Inquiry*, 11(3), 393-416.

İŞLETME VE MUHASEBE EĞİTİMİNDE SÜRDÜRÜLEBİLİRLİĞİN YERİ: TÜRKİYE VE DİĞER ÜLKE ÜNİVERSİTELERİNİN MÜFREDATLARININ DOKÜMAN ANALİZİ İLE KARŞILAŞTIRILMASI

İlknur ERGÜN*
Zeliha KALDIRIM**
İrem ÖZCAN***

ÖZET

Geleneksel muhasebe yapısı kurumsal sürdürülebilirlik konusunda işletme paydaşlarının beklentilerine yeterince cevap verememektedir. Bu sebeple sürdürülebilirliği de göz önüne alan sürdürülebilirlik muhasebesi, çevre muhasebesi, entegre raporlama gibi yeni muhasebe yaklaşımları ortaya çıkmıştır. Dolayısıyla sürdürülebilirlik kavramının muhasebeye entegrasyonu ile muhasebe eğitiminden beklentiler de değişmiştir. Buradan hareketle çalışmada, üniversite derecelendirme kuruluşları arasında yer alan Times Yükseköğretim Kuruluşu'nun 2021 yılı için belirlediği eğitim-öğretim kategorisi, Muhasebe ve Finansman alanı dünya sıralamasında yer alan ilk 25 üniversite ile bu sıralamada yer alan Türk üniversitelerinin ilk 25'i tespit edilmiş ve müfredatlarındaki sürdürülebilirlik ve türevleri ile ilgili derslerin varlığı doküman analizi yöntemiyle incelenmiştir. Araştırmada üniversitelerin İşletme, Yönetim, Muhasebe ve Finansman bölümlerinin lisans, yüksek lisans ve doktora müfredatları analiz edilmiş, ardından Türkiye ve diğer ülke üniversiteleri karşılaştırılmıştır. Elde edilen verilere göre, sürdürülebilirlik konusunda işletme, yönetim ve muhasebe alanında eğitim veren yabancı üniversitelerin ders müfredatlarında eksiklikler olduğu, Türk üniversitelerinde ise bu eksikliğin çok daha dikkat çekici olduğu düşünülmektedir.

Anahtar Kelimeler: Muhasebe Eğitimi, Sürdürülebilirlik, Sürdürülebilirlik Eğitimi, Doküman Analizi

THE PLACE OF SUSTAINABILITY IN BUSINESS MANAGEMENT AND ACCOUNTING EDUCATION: COMPARISON OF CURRICULUM OF TURKEY AND OTHER COUNTRY UNIVERSITIES BY DOCUMENT ANALYSIS

ABSTRACT

The traditional accounting structure is adequate to the expectations of business stakeholders regarding corporate sustainability cannot answer. For this reason, new accounting approaches such as sustainability accounting, environmental accounting, and integrated reporting have emerged that also take sustainability into account. Therefore, with the integration of the concept of sustainability into accounting, the expectations of accounting education have also changed. From this point of view, in the study, the education category determined by the Times Higher Education Institution, which is among the university rating agencies, for 2021, the first 25 universities in the world ranking in the field of Accounting and Finance, and the first 25

* Öğr. Gör. Dr., Tekirdağ Namık Kemal Üniversitesi, Muratlı Meslek Yüksekokulu, iergun@nku.edu.tr, ORCID ID: 0000-0002-4958-4815

** Dr., MEB, zelihabilmez@hotmail.com, ORCID ID: 0000-0002-7514-1006

*** Dr. Öğr. Üyesi, Haliç Üniversitesi, İşletme Fakültesi, iremozcan@halic.edu.tr, ORCID ID: 0000-0002-0991-3848

of the Turkish universities in this ranking were determined and their curriculums were determined. The document analysis method examined the existence of courses related to sustainability and its derivatives. In the research, the undergraduate, graduate, and doctoral curricula of the Business Administration, Management, Accounting, and Finance departments of the universities were analyzed, and then the world and Turkish universities were compared. According to the data obtained, it is thought that there are deficiencies in the curriculum of foreign universities that provide education on sustainability in business, management, and accounting, and this deficiency is much more striking in Turkish universities.

Keywords: Accounting Education, Sustainability, Sustainability Education, Document Analysis

GİRİŞ

Günümüzde meydana gelen pek çok doğal felaket, küresel iklim krizi ile ilişkilendirilmektedir. Daha önceleri yaşanacağı ifade edilen doğal felaketler, artık gelecekte yaşanacağı ifade edilen bir teori olmaktan çıkıp, şu anda gerçekleşmektedir (Ettinger vd., 2021:345). 2021 yılı Covid-19 ve küresel iklim krizinin etkilerinin gözle görülür biçimde yaşandığı bir yıl olmuş ve maliyetinin tüm dünya için çok ağır olduğu herkesçe kabul edilmiştir. Ancak bu yaşananlar sürpriz değil, beklenen bir sonuçtur (Bruyninckx, 2021).

Küresel iklim değişikliği, insan etkinlikleri ile atmosfere salınan sera gazı birikimlerindeki hızlı artış nedeniyle iklimde meydana gelen değişiklikler olarak tanımlanmaktadır (Sultanoğlu ve Özerhan, 2020:177). Doğal bir şekilde gerçekleşmeyen küresel iklim değişikliği son yıllarda bir kriz haline dönüşmüş ve sonuçları Covid-19 küresel salgını ile birlikte tehlikenin boyutunun daha fazla anlaşılmasına sebep olmuştur. Kapitalizmin hızla yükselmesi ve küresel iklim krizi arasında doğru orantılı bir ilişki söz konusudur. (Yalçın, 2021:112-113). Sanayi Devriminden itibaren insan faaliyetleri nedeni ile atmosfer ve yer yüzü ısısı sürekli yükselmeye başlamıştır (IPCC, 2021: A.1.2). Birleşmiş Milletler (BM) bünyesinde yapılan Hükümetler Arası İklim Değişikliği Panelinin (IPCC) 2021 yılı raporunda, küresel iklim sisteminin dünyanın her yerinde binlerce yıldır hiç görülmediği kadar kötüleştiği bildirilmiştir (IPCC, 2021:8). Kırmızı kodla yayınlanan bu raporda bu kötüleşmenin sebebi olarak insan faaliyetlerine vurgu yapılmıştır (Euronews, 2021).

Sürdürülebilir kalkınma, Birleşmiş Milletler Çevre ve Kalkınma Komisyonunda “Gelecek nesillerin ihtiyaçlarından ödün vermeksizin günümüzün ihtiyaçlarını karşılayan kalkınma modeli” olarak tanımlanmaktadır (United Nations World Commission on Environment and Development, 1987). Ancak küresel iklim krizini yaşamakta olan dünyamızda son yıllarda ortaya çıkan Covid-19 pandemisi, nedenleri ve sonuçları ile değerlendirildiğinde artık gezegenin sınırlarının zorlandığını ve sürdürülemez hale geldiğini tüm insanlığa açıkça göstermektedir (Kardeşoğlu ve Yazıcı, 2021:114). The World Business Council for Sustainable Development (WBCSD) (2020), koronavirüs döneminin, ülkelerin bazı hata ve eksikliklerini ortaya çıkardığına vurgu yapmaktadır. Tespit edilen bu hata ve eksiklikler, sürdürülebilirlik gibi finansal olmayan konuların yeterince dikkate alınmamasından kaynaklanmaktadır (Lodhia, Sharma ve Low, 2021:187). Günümüzde sürdürülebilir kalkınmanın, sosyal ve çevresel konuları dikkate alarak, politika yapıcılar, örgütler ve kişisel düzeyde ele alınması gereken karmaşık bir kavram olarak ortaya çıkması nedeni ile sürdürülebilirlik muhasebesi de muhasebe literatüründe büyüyen bir etkiye sahiptir (Gray, 2010:47).

Sürdürülebilir kalkınma kavramının işletme düzeyinde ele alınmasına kurumsal sürdürülebilirlik adı verilmektedir (Signitzer ve Prexl,2008:2). Hissedarlar, çalışanlar, müşteriler, tedarikçiler gibi doğrudan veya dolaylı olarak işletme paydaşları olan kişi ve kurumların ihtiyaçlarının, işletmeler tarafından, gelecekteki potansiyel paydaş ihtiyaçlarından ödün vermeksizin karşılanması kurumsal sürdürülebilirlik olarak ifade edilmektedir (Dyllick ve Hockerts, 2002:131). Muhasebenin temel ilkelerinden süreklilik kavramı gereğince baskı gruplarının ihtiyaçlarının işletmeler tarafından sürekli olarak karşılanacağı kabul edilmektedir. Ancak son yıllarda yaşanan pandemi ve aşırı doğa olayları, işletmelerin

sürekliliğini korumalarının bu şartlarda ne kadar riskli olduğunu göstermiştir. İşletme yöneticilerinin süreklilik varsayımını değerlendirirken, ekonomik, sosyal ve çevresel etkileri takip ederek, bu etkilere ilişkin bilgiler üretmesi gerekmektedir. Ancak geleneksel muhasebe sistemi, hissedarların kârlarını maksimize etmeye yönelik ekonomik faaliyetlere odaklanırken, sosyal ve çevresel etkilerin ölçülmesinde yetersiz kalmaktadır (Tüm, 2014:59-60).

Günümüzde, işletmelerin paydaşları sadece işletmelerin ne kadar kâr ettiğini değil, bu kârın nasıl elde edildiği bilgisini de öğrenme beklentisindedirler. Küresel boyutta yaşanmakta olan değişimlere ek olarak ekonomik, sosyal ve çevresel olguların şirket sürdürülebilirliğini doğrudan etkilediği artık sermaye sahipleri tarafından da görülmüştür. Bu nedenle yeni dönem yatırımcıları sürdürülebilir değere yatırım yapmanın önemini kavramış olarak kısa vadeli finansal performans bilgilerinin yanı sıra finansal olmayan performans sonuçlarını da öğrenme ihtiyacı içerisindeyler (Sultanoğlu ve Akdoğan, 2020:21). Bu ihtiyacı karşılamak ve geleneksel raporlamanın eksikliklerini gidermek amacıyla geliştirilen kurumsal raporlama şekli entegre raporlama olarak ifade edilmektedir (Alptekin ve Can, 2021:783).

Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC); “kendileri ve gelecek nesiller için sürdürülebilir yaşam standartları ve çevre kalitesi arayanlar” olarak tanımladığı kamuya karşı, muhasebe çalışanlarının yaptıkları çalışmalarda onların yararını gözeterek biçimde hareket etmeleri gerektiğini belirtmektedir (IFAC, 2012:2-3). Bu durumda muhasebecilerin kamu yararına hareket ederken, kamunun sürdürülebilirlik konusundaki beklentilerine uygun hareket etmeleri gerektiği söylenebilir. Kurumsal sürdürülebilirlik raporlarının güvenilirliği konusunda muhasebeci olmayan kişi ve kurumlardan güvene hizmeti alınmaktadır. Ancak muhasebeci olmayan bu profesyonel kurum ve kuruluşlar, kamu çıkarlarını korumak için muhasebeciler ile aynı yükümlülüğe sahip değillerdir. Muhasebeciler, kurumsal sürdürülebilirlik raporlarında finansal olmayan bilgilerin de ölçülmesi, raporlanması ve denetlenmesi konusunda kamu güvenini sağlama yükümlülüğüne sahiptir (Boulianne, Keddie ve Postaire, 2018:329). Bu nedenle muhasebe çalışanlarının kamu çıkarları doğrultusunda sürdürülebilirlik muhasebesi uygulayabilmeleri ve gelecekte meydana gelebilecek çevresel sorunları önleyebilmeleri için sürdürülebilirlik eğitimi almış olmaları gerektiği düşünülmektedir (Bebington ve Thomson, 2001:355; Sharma ve Kelly, 2014:142; Lodhia, Sharma ve Low, 2021:193). Pek çok teorisyen, sürdürülebilirlik için insani faaliyetlerin ve düşünme alışkanlıklarının yeniden yapılandırılmasının gerekli olduğu konusunda hemfikirdir. Eğitim kurumları ise sürdürülebilirlik için yeniden yapılanma sürecinde hayati öneme sahiptir. (Lange ve Kerr, 2013:212).

Sürdürülebilirlik ve sürdürülebilirlik raporlamanın son derece önemli olduğu günümüzde, değişen muhasebe bilgi ve beceri ihtiyaçlarını karşılayacak eğitimin üniversitelerde verilip verilmediğinin önem arz ettiği düşüncesinden hareketle, çalışmanın araştırma sorusu; “ Üniversitelerin İşletme, Yönetim ile Muhasebe ve Finansman bölümlerinin lisans, yüksek lisans ve doktora düzeylerinde ders müfredatlarındaki sürdürülebilirlik ve sürdürülebilirlik muhasebesi ile ilgili derslerin varlığı hangi düzeydedir? ” şeklinde belirlenmiştir. Bu amaçla, THE Dünya Üniversiteleri Sıralaması eğitim-öğretim kategorisi, Muhasebe ve Finansman alanındaki ilk 25’e giren üniversiteler ve Türkiye’de ilk 25’e giren Türk üniversitelerinin lisans, yüksek lisans ve doktora düzeylerinde İşletme, Yönetim ile Muhasebe ve Finansman bölümlerinin ders müfredatı sürdürülebilirlik konusunun müfredat kapsamında yer alması bakımından incelenmiştir.

Muhasebe eğitiminde sürdürülebilirliğin yeri ile ilgili olarak literatürde çeşitli çalışmalar yer almaktadır. Hazelton ve Haigh (2010) tarafından, sürdürülebilir kalkınma ilkelerini lisansüstü muhasebe müfredatlarına dâhil etme üzerine proje geliştirmiştir. Avustralya’da bulunan üniversitelerin lisansüstü muhasebe programlarının müfredatlarında değişikliğe gidilmiş ve öğrencilerin sürdürülebilirliği daha fazla incelemesini sağlayan seçmeli bir ders getirilmiştir. Ancak elde edilen sonuçlara göre öğrenci-

lerin mesleki yönelimleri, meslek kuruluşlarının geleneksel bakış açısı ve rekabet halindeki eğitim kurumlarının yoğun müfredatı sürdürülebilirliğin kalıcı müfredat değişikliğine entegrasyonunu engellemiştir.

Zulkifli (2011) mevcut muhasebe eğitiminin sosyal ve çevresel kaygıların bir parçası olan etik bilincin geliştirilmesinde yetersiz olduğu argümanından yola çıktığı çalışmada, Malezya'daki muhasebe eğitimcilerinin sürdürülebilirliğe yönelik bakış açılarını belirlemeyi amaçlamıştır. 222 eğitimci üzerinden gerçekleştirilen anket çalışmasının sonucunda, sosyal ve çevresel farkındalığı arttırmak ve etik değerlerin aşılması için eğitimcilerin, sürdürülebilirlik eğitiminin gerekliliğini ortaya koyduğu vurgulanmıştır.

Accounting Education dergisinin 2013 yılı, 22. cilt ve 4. sayısı sürdürülebilirlik ve muhasebe eğitimi temalıdır. İlgili sayı içerisinde Gray, Laine ve Contrafatto sürdürülebilirlik ile muhasebe ve finans eğitimi arasındaki etkileşimi inceleyen literatür eksikliğini eleştirmiştir. Bu çalışmalarda “The Elephant in The Classroom” olarak ifade edilen ve görmezden gelinen gerçekler üzerinde odaklanılan öğretim tekniği kullanılarak sınıf içerisinde sürdürülebilirlik kavramına nasıl yaklaşıldığı ortaya konulmuştur.

Mburayi ve Wall (2018) sürdürülebilirliğin işletme bölümü müfredatına entegrasyonunun son yıllarda artan bir ilgi görmesinden yola çıktıkları çalışmada, muhasebe ve finans gibi daha nicel disiplinlere ne ölçüde entegre edildiğini ve sürecin zorluklarını incelemiştir. Araştırma bulgularına göre sürdürülebilirliği müfredata yerleştirme açısından muhasebe ve finans diğer yönetim disiplinlerinin gerisinde kalmaktadır. Çalışma, işletme bölümlerindeki muhasebe ve finans müfredatı bağlamında literatürün özgün bir analizini sunmakta ve geleceğin muhasebe ve finans profesyonelleri için sürdürülebilirliği müfredata dâhil etmenin yeni yollarını keşfetmeleri için bir çağrıda bulunmaktadır.

Boulianne, Keddie ve Postaire (2018) Fransa'daki muhasebe meslek mensuplarının sürdürülebilirlik konusundaki eğitim düzeylerini belirlemeyi amaçladıkları çalışmada çeşitli paydaşlarla görüşmeler yapmışlardır. Fransız hükümetinin kurumsal sürdürülebilirliğin raporlanmasını ve denetlenmesini talep ettiği, ancak hükümet tarafından finanse edilen muhasebe eğitim programlarında sürdürülebilirliğin kısıtlı bir oranda yer aldığı vurgulanmıştır.

Yüksel (2020), günümüzde sürdürülebilir kalkınma hedeflerinin tüm operasyonların odak noktası haline gelmesi ve muhasebe meslek mensuplarından değer yaratma, değeri koruma ve raporlama hususundaki beklentilerin artması nedeniyle sürdürülebilirlik eğitiminin önemini ortaya koyduğu bir çalışma gerçekleştirmiştir. Çalışmada Türkiye'deki Yükseköğretim Kurumlarının muhasebe bölüm ve programlarında sürdürülebilirlikle ilgili derslerin varlığı ve sayısı incelenmiştir. Maxqda 2020 programı kullanılarak muhasebe müfredatları içerik analizine tabi tutulmuştur. Analiz sonucunda sürdürülebilirlik ile ilgili ders sayısının toplam müfredattaki ders sayısının çok düşük bir yüzdesine sahip olduğu belirlenmiştir.

Al-Hazaima, Low ve Sharma (2021) tarafından, sürdürülebilirlik eğitiminin muhasebe müfredatına entegrasyonu konusunda paydaş algıları üzerine Ürdün'de 702 paydaş ile görüşmeler yapılmıştır. Paydaşlara göre mevcut müfredat geleceğin muhasebecilerinin ve yöneticilerin eğitim ihtiyaçlarını sürdürülebilirlik perspektifinden karşılayamamaktadır. Araştırma sonucunda paydaşların sürdürülebilirlik eğitimini muhasebe müfredatına dâhil etmek istediği ve böylece çevresel ve toplumsal etkilerin yoğun şekilde görüldüğü alanlarda yaşanan değişikliklere karşı daha esnek ve daha güçlü yetkinliklere sahip olunmasına yol açılacağı vurgulanmıştır.

Lodhia, Sharma ve Low (2021) covid salgını öncesi ve sonrası dönemlerde sürdürülebilirlik ve muhasebeleştirilmesi üzerine gerçekleştirdikleri çalışmada, sürdürülebilirlik raporlamasında ortaya

çıkan zorlukları ele almıştır. Gelişmekte olan ülkeler için muhasebede hesap verebilirliğin iyileştirilmesi ve farkındalık eksikliği nedeniyle sürdürülebilirlik raporlamasının önündeki engelleri ortadan kaldırmak adına muhasebe eğitiminde sürdürülebilirliğin önemi vurgulanmıştır.

1. METODOLOJİ

Çalışmada, üniversite derecelendirme kuruluşları arasında yer alan Times Yükseköğretim Kuruluşu'nun (Times Higher Education-THE) 2021 yılı sıralaması kullanılarak belirlenen üniversitelerin lisans ve lisansüstü müfredatlarındaki sürdürülebilirlik ve türevi derslere ilişkin doküman analizi yapılmıştır. THE, dünya üniversite sıralaması yapan kuruluşlar arasında derecelendirme ölçülerini ayırıştırması ve ölçü yüzdelerine erişim imkânı vermesi nedeniyle tercih edilmiştir. Kullanılan üniversite sıralama ölçüleri arasında araştırma, öğretim, atıflar, uluslararası görünüm ve sanayi geliri yer almaktadır. Bu çalışmada, analizin kapsamı gereği ve sıralama ölçüsü yüzdesinin yüksek olması nedeniyle eğitim-öğretim kategorisi baz alınmıştır.

Nitel araştırma tekniklerinden biri olan doküman analizi, basılı ve elektronik belge içeriklerini sistematik olarak analiz etmek için kullanılmaktadır. İlgili konu hakkında bir anlayış oluşturmak amacıyla ampirik bilgi geliştirme, inceleme ve yorumlama süreçlerini içermektedir (Corbin ve Strauus, 2008). Yöntemin, eğitim alanında, eğitim programları, ders içerikleri, verilen bir eğitimin etkililiği ve eğitim uygulamalarının araştırılmasında kullanılmaya uygun bulunduğu belirtilmektedir (Sak vd.,2021:232).

Araştırma kapsamında yer alan üniversitelerin lisans, yüksek lisans ve doktora düzeylerinde İşletme ve Yönetim ile Muhasebe ve Finansman bölümlerinin ders müfredatlarında sürdürülebilirlik ve türevleri ile ilgili derslerin varlığı incelenmiştir. Çalışmada ders isimlerinde veya içeriklerinde sürdürülebilirlik, sürdürülebilirlik muhasebesi, kurumsal sosyal sorumluluk ve çevre muhasebesi gibi temel anahtar kelimeler araştırılmıştır. Ders isimleri değerlendirilirken, isminde ilgili anahtar kelimeler olmasa bile, içeriğinde sürdürülebilirlik bulunan dersler de çalışma kapsamına dâhil edilmiştir. Araştırma sonucunda, çalışma kapsamında yer alan Türk ve diğer ülke üniversitelerinin sürdürülebilirlik bağlamında müfredat karşılaştırmaları yapılmış ve elde edilen bulgular yorumlanmıştır.

2. BULGULAR

THE Dünya Üniversiteleri Sıralaması eğitim-öğretim kategorisine göre alan bazlı yapılan çalışmada dünya sıralamasında ilk 25'i oluşturan üniversitelerin ders müfredatlarında sürdürülebilirlik derslerinin varlığı Tablo 1'de, Türkiye sıralamasında ilk 25'i oluşturan üniversitelerin müfredatlarında sürdürülebilirlik derslerinin varlığı ise Tablo 2'de sunulmuştur.

Tablo 1'de sunulduğu üzere çalışma kapsamında dünya sıralamasında yer alan üniversitelerin 13'ü Amerika Birleşik Devletleri'nde, 2'si Birleşik Krallık'ta, 2'si Çin'de, 2'si Japonya'da, 1'er tane ise Rusya, İsviçre, Güney Kore, Fransa, Kanada ve Singapur'da bulunmaktadır. Diğer bir ifade ile dünya sıralamasındaki üniversitelerin %52'sini Amerika Birleşik Devletleri'nde bulunan üniversiteler oluşturmaktadır. Tablo 2 incelendiğinde ise Türkiye sıralamasındaki üniversitelerin 16'sı devlet, 9'u vakıf üniversitesidir. Bir başka ifadeyle incelenen üniversitelerin %64'ü devlet, %36'sı vakıf üniversitelerinden oluşmaktadır.

Tablo 1'e göre dünya sıralamasındaki üniversitelerin %64'ünde lisans düzeyinde, %72'sinde yüksek lisans düzeyinde ve %16'sında doktora düzeyinde sürdürülebilirlik müfredatı tespit edilmiştir. Bu üniversitelerden, Harvard ve Duke Üniversitelerinin lisans ve lisansüstü program müfredatlarının tamamında sürdürülebilirlik yer alırken, Chicago Üniversitesi'nin hiçbir eğitim düzeyinde sürdürülebilirlik ile ilgili derslerin bulunmadığı görülmüştür.

Tablo 2’de sunulduğu üzere Türkiye sıralamasındaki üniversitelerin %44’ünde lisans düzeyinde, %32’sinde yüksek lisans düzeyinde ve %12’sinde doktora düzeyinde sürdürülebilirlik dersleri bulunmaktadır. Bu kapsamda incelenen üniversitelerin, lisans ve lisansüstü program müfredatlarının tamamında sürdürülebilirlik yer alan hiçbir üniversite belirlenmemesine ek olarak 9 üniversitede ise hiçbir düzeyde sürdürülebilirliğe ilişkin ders olmadığı tespit edilmiştir. Diğer bir ifade ile Türkiye’de sıralamaya giren üniversitelerin %36’sında hiçbir düzeyde sürdürülebilirlik derslerinin yer almadığı söylenebilir. Sürdürülebilirlik dersleri bulunan üniversiteler, lisans düzeyinde 6 devlet ve 5 vakıf üniversitesi, yüksek lisans düzeyinde 3 devlet ve 4 vakıf üniversitesi, doktora düzeyinde ise 2 devlet ve 1 vakıf üniversitesi olarak tespit edilmiştir.

Tablo 1. Diğer Ülkelerde Faaliyet Gösteren Üniversitelerinin Müfredatlarında Sürdürülebilirliğin Varlığı

Alan Dünya Sıralaması	Genel Dünya Sıralaması	Üniversite	Lisans	Yüksek Lisans	Doktora
1	3	Harvard University - Harvard Business School-ABD	√	√	√
2	2	Stanford University-ABD		√	
3	8	Yale University - School of Management-ABD		√	
4	1	University of Oxford-Saïd Business School-BİRLEŞİK KRALLIK	√	√	
5	5	Massachusetts Institute of Technology-ABD		√	
6	6	University of Cambridge -Judge Business School-BİRLEŞİK KRALLIK	√	√	
7	23	Peking University-ÇİN	√	√	
8	10	The University of Chicago-ABD			
9	36	The University of Tokyo-JAPONYA		√	
10	20	Tsinghua University-ÇİN		√	
11	13	University of Pennsylvania- The Wharton School-ABD	√	√	
12	17	Columbia University, Business School-ABD	√		
13	15	University of California, Los Angeles- Berkeley -ABD	√	√	
14	12	Johns Hopkins University - ABD	√		
15	20	Duke University-ABD	√	√	√
16	14	ETH Zurich-İSVİÇRE		√	√
17	174	Lomonosov Moscow State University-RUSYA	√		
18	22	The University of Michigan-Ann Arbor - Ross School of Business-ABD	√	√	
19	54	Kyoto University-JAPONYA	√	√	
20	26	New York University-ABD	√		
21	25	National University of Singapore-NUS Business School- SINGAPUR	√	√	
22	18	University of Toronto-KANADA		√	
23	24	Northwestern University-ABD	√	√	
24	60	Seoul National University - Snu Business School-GÜNEY KORE			√
25	46	Paris Sciences et Lettres – PSL Research University Paris-FRANSA	√		
Müfredatında Sürdürülebilirlik Konusu Bulunan Üniversite Sayısı			16	18	4

Tablo 2. Türkiye’de Faaliyet Gösteren Üniversitelerin Müfredatlarında Sürdürülebilirliğin Varlığı

Alan Türkiye Sıralaması	Genel Dünya Sıralaması	Üniversite	Lisans	Yüksek Lisans	Doktora
1	801-1000	Orta Doğu Teknik Üniversitesi	√	√	
2	401-500	Koç Üniversitesi	√		
3	501-600	Hacettepe Üniversitesi			
4	501-600	Sabancı Üniversitesi			
5	801-1000	İstanbul Üniversitesi	√		
6	601-800	Bilkent Üniversitesi		√	
7	801-1000	İstanbul Teknik Üniversitesi			
8	601-800	Boğaziçi Üniversitesi		√	√
9	1001+	Ege Üniversitesi			√
10	1001+	Akdeniz Üniversitesi			
11	1001+	Erciyes Üniversitesi			
12	1001+	Bahçeşehir Üniversitesi			√
13	1001+	Gebze Teknik Üniversitesi	√		
14	801-1000	Karabük Üniversitesi	√		
15	1001+	Düzce Üniversitesi			
16	1001+	Atatürk Üniversitesi	√	√	
17	1001+	TOBB Ekonomi ve Teknoloji Üniversitesi	√	√	
18	1001+	Yeditepe Üniversitesi			
19	1001+	Çukurova Üniversitesi			
20	1001+	Marmara Üniversitesi	√		
21	601-800	Özyeğin Üniversitesi	√	√	
22	1001+	Süleyman Demirel Üniversitesi		√	
23	1001+	Atılım Üniversitesi	√		
24	1001+	Gaziantep Üniversitesi			
25	1001+	Başkent Üniversitesi	√	√	
Müfredatında Sürdürülebilirlik Konusu Bulunan Üniversite Sayısı			11	8	3

Tablo 1 ve Tablo 2 karşılaştırıldığında lisans düzeyinde diğer ülke üniversitelerinin %64’ünde, Türk üniversitelerin ise %44’ünde, yüksek lisans düzeyinde diğer ülke üniversitelerinin %72’sinde, Türk üniversitelerinin %32’sinde, doktora düzeyinde diğer ülke üniversitelerinin %16’sında Türk üniversitelerinin %12’sinde sürdürülebilirliğe ilişkin dersler olduğu belirlenmiştir.

SONUÇ VE ÖNERİLER

İnsan etkinlikleri ile atmosfere salınan sera gazı birikimlerindeki hızlı artış nedeniyle iklimde meydana gelen değişiklikler olarak tanımlanan küresel iklim değişikliği son yıllarda bir kriz haline dönüşmüştür. IPCC 2021 yılı raporunda, dünyanın küresel iklim sisteminin yıllardır hiç görülmediği kadar kötüleştiği bildirilmiş ve kötüleşmenin sebebi olarak insan faaliyetlerine vurgu yapılmıştır. Kırmızı kodla yayınlanan bu raporda, gerekli tüm önlemler alınsa bile, küresel sıcaklığın düzene girmesinin 20-30 yıl süreceği ve hatta bazı değişimlerin binlerce yıl boyunca geri döndürülemeyeceği belirtilmektedir. Covid-19 pandemisi de bu krizin boyutunun herkes tarafından fark edilmesinde etkin rol oynamıştır. Pandemi, nedenleri ve sonuçları ile değerlendirildiğinde artık gezegenin sınırlarının zorlandığını ve sürdürülemez hale geldiğini tüm insanlığa açıkça göstermektedir.

Sürdürülebilirlik kavramı ile birlikte değerlendirildiğinde, küresel iklim krizi ve sonuçları, işletmelerin sürekliliğini devam ettirmelerinin artık oldukça riskli olduğunu göstermektedir. Bu krize yol açma ve sonuçlarından olumsuz etkilenme açısından işletmeler ve işletme faaliyetleri dikkat çekicidir. İşletmelerin süreklilik varsayımı değerlendirilirken, ekonomik, sosyal ve çevresel etkileri takip edilerek, bu etkilere ilişkin bilgiler üretilmesi önem arz etmektedir. Ancak geleneksel muhasebe sistemi, hissedarların kârlarını maksimize etmeye yönelik ekonomik faaliyetlere odaklanırken, sosyal

ve çevresel etkilerin ölçülmesinde yetersiz kalmaktadır. İşletmelerin paydaşları, günümüzde sadece işletmelerin ne kadar kâr ettiğini değil, bu kârın nasıl elde edildiğini de öğrenme beklentisindedirler. Bu beklentiyi karşılamak için kurumsal raporlamada köklü değişimler meydana gelmiştir.

Muhasebe çalışanlarının kamu çıkarları doğrultusunda, gelecekte meydana gelebilecek çevresel sorunları önlemeye katkıda bulunmaları ve sürdürülebilirlik muhasebesini uygulayabilmeleri için sürdürülebilirlik eğitimi almış olmalarının önemi birçok çalışmada belirtilmektedir. Pek çok teorisyen, sürdürülebilirlik için insani faaliyetlerin ve düşünme alışkanlıklarının yeniden yapılandırılmasının gerekli olduğu konusunda hemfikirlerdir. Eğitim kurumları ise sürdürülebilirlik için yeniden yapılanma sürecinde hayati öneme sahiptir. Bu bağlamda, bu konunun, işletme ve muhasebe alanında eğitim veren üniversitelerin ders müfredatlarında ne ölçüde yer aldığı konusu da son derece önemlidir. Çalışmada bu amaçla THE Dünya Üniversiteleri Sıralaması eğitim-öğretim kategorisi, Muhasebe ve Finansman alanındaki ilk 25'e giren dünya üniversiteleri ve ilk 25 üniversite arasında yer almamakla birlikte aynı kategoride yer alan Türk üniversitelerinden ilk 25'inin lisans, yüksek lisans ve doktora düzeylerinde İşletme, Yönetim ile Muhasebe ve Finansman bölümlerinin müfredatlarında sürdürülebilirlik ve türevleri ile ilgili derslerin bulunup bulunmadığı doküman analizi yöntemi ile incelenmiş ve ardından yerli ve yabancı üniversitelerde sürdürülebilirlik müfredatı karşılaştırılması yapılmıştır.

Doküman analizi sonucunda elde edilen veriler neticesinde, sürdürülebilirlik konusunda işletme, yönetim ve muhasebe konusunda eğitim veren yabancı üniversitelerin ders müfredatlarında eksiklikler olduğu, Türk üniversitelerinde ise bu eksikliğin çok daha dikkat çekici olduğu düşünülmektedir. Özellikle yüksek lisans düzeyinde yabancı ve Türk üniversiteler arasındaki farkın oldukça belirgin olduğu söylenebilir. Araştırmada yer alan yabancı üniversitelerden Harvard ve Duke Üniversitelerinin lisans ve lisansüstü programlarının tamamında sürdürülebilirlik müfredatı yer alırken, ülkemizde tüm düzeydeki programlarda sürdürülebilirlik ile ilgili dersi bulunan bir üniversite tespit edilememiştir. Ayrıca ülkemizde çalışma kapsamında yer alan üniversitelerin %36'sının müfredatında sürdürülebilirlik ile ilgili herhangi bir dersin bulunmadığı belirlenmiştir.

Sonuç olarak sürdürülebilirlik muhasebesi ve sürdürülebilirlik raporlamasının çok önemli hale geldiği günümüzde bu konuda çalışacak olan muhasebe profesyonellerinin lisans ve lisansüstü düzeyde sürdürülebilirlik ile ilgili aldıkları eğitimin pek çok üniversitede yetersiz olduğu söylenebilir. Sürdürülebilirlik raporlamalarının işletmeler ve paydaşları açısından önemi düşünüldüğünde bu eksikliğin ivedilikle giderilmesinin gelecek nesiller için de yerine getirilmesi gereken bir görev olduğu düşünülmektedir. Bu doğrultuda, muhasebe müfredatlarında sürdürülebilirlik ve sürdürülebilirlik muhasebesi ile ilgili ders sayısının artırılması ve birçok ders içeriğinde sürdürülebilirliğe yer verilmesi önerilmektedir.

Bu çalışmada ders müfredatlarında sürdürülebilirlik ve sürdürülebilirlik muhasebesi yer alan seçilmiş 25 yabancı ve 25 Türk üniversitede araştırma yapılmıştır. Çalışmanın daha objektif sonuçlar vermesi adına sonraki çalışmalarda üniversite sayılarının artırılarak araştırmanın tekrarlanması ve ders isimleri ve içeriklerinin de ayrıca karşılaştırılması önerilmektedir.

KAYNAKÇA

- Al-Hazaima, H. Low, M. ve Sharma, U. (2021). Perceptions of salient stakeholders on the integration of sustainability education into the accounting curriculum: A Jordanian study. *Meditari Accountancy Research*, 29(2), 371-402, <https://doi.org/10.1108/MEDAR-02-2020-0708>.
- Alptekin C. ve Can İ., (2021). Entegre raporlamanın sürdürülebilir kalkınma ve işletmeler üzerindeki etkisine ilişkin kavramsal çerçeve. *Çankırı Karatekin Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 11(2), 781-803, <https://doi.org/10.18074/ckuiibfd.1007561>.
- Bebbington J. ve Thomson, I., (2001). Commentary on: Some thoughts on social and environmental accounting education, *Accounting Education*, 10:4, 353-355, DOI:10.1080/09639280210121141.

- Boulianne E., Keddie, L.S, ve Postaire M., (2018). Noncoverage of sustainability within the French professional accounting education program, *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal*, 9(3),313-335, <https://doi.org/10.1108/SAMPJ-09-2017-0119>.
- Bruyninckx, H., Solidarity key to Covid-19 recovery and a better, sustainable future, European Environment Agency, 2021 (Erişim tarihi:9.2.2022), <https://www.eea.europa.eu/articles/solidarity-key-to-covid19-recovery>.
- Contrafatto, M. (2013). ‘Utopia’ and ‘passion’: a commentary on ‘sustainability and accounting education: The elephant in the classroom’. *Accounting Education*, 22(4), 336-339, <https://doi.org/10.1080/09639284.2013.817797>.
- Corbin, J. ve Strauss, A. (2008). *Basics of qualitative research: Techniques and procedures for developing grounded theory*, 3rd edition. USA: Sage Publishing, <https://doi.org/10.4135/9781452230153>.
- Dyllick, T., ve Hockerts, K. (2002). Beyond the business case for corporate sustainability. *Business Strategy and the Environment*, 11, 130-141. <https://doi.org/10.1002/bse.323>.
- Euronews, (Erişim tarihi:13.02.2021), <https://tr.euronews.com/2021/08/09/bm-den-k-rm-z-kodlu-rapor-iklim-krizi-her-yerde-daha-once-hic-gorulmemis-duzeyde-kotulesti>
- Ettinger J., Walton P., Painter J, Osaka S, and. Otto E.L.F., (2021). What’s up with the weather?” public engagement with extreme event attribution in the United Kingdom, *Wheather, Climate and Society*, 13(2), 341-352, DOI: <https://doi.org/10.1175/WCAS-D-20-0155.1>.
- Gray, B., (2010). Is accounting for sustainability actually accounting for sustainability...and how would we know? An exploration of narratives of organizations and the planet, *Accounting, Organizations and Society*, 35(1), 47-62, <https://doi.org/10.1016/j.aos.2009.04.006>.
- Gray, B. (2013), Sustainability + accounting education: The elephant in the classroom, *Accounting Education*, 22(4), 308-332, <https://doi.org/10.1080/09639284.2013.817795>.
- Hazelton, J. ve Haigh, M. (2010). Incorporating sustainability into accounting curricula: lessons learnt from an action research study, *Accounting Education*, 19(1-2), 159-178, <http://dx.doi.org/10.1080/09639280802044451>.
- IFAC (2012). “Policy position 5: a definition of the public interest, (çevrimiçi erişim tarihi:17.02.2022) <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/PPP%205%20%282%29.pdf>
- IPCC, (2021). Climate Change 2021 The Physical Science Basis Summary, Contribution to the Sixth Assessment Report of the Intergovernmental Panel on Climate Change, s:1-40) (Erişim tarihi:13.02.2022), https://www.ipcc.ch/report/ar6/wg1/downloads/report/IPCC_AR6_WGI_SPM_final.pdf,
- Kardeşoğlu S. ve Yazıcı R., (2021). Türkiye’de kurumsal yönetim ve sürdürülebilirlik. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, Ağustos 2021 Özel Sayı, 113-136.
- Laine, M. (2013), A commentary on ‘sustainability and accounting education: The elephant in the classroom’, *Accounting Education*, 22(4), 333-335, <https://doi.org/10.1080/09639284.2013.817796>.
- Lange, E.A. and Kerr, S.G., (2013). Accounting and incentives for sustainability in higher education: an interdisciplinary analysis of a needed revolution, *Social Responsibility Journal*, 9(2), 210-219. <https://doi.org/10.1108/SRJ-08-2011-0058>
- Lodhia, S., Sharma U., Low, M., (2021). Creating value: sustainability and accounting for non-financial matters in the pre- and post-corona environment, *Meditari Accountancy Research*, 29(2),185-196. <https://doi.org/10.1108/MEDAR-03-2021-1249>.
- Mburayi, L. ve 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>.
- Sak R., Şahin Sak, İ. T., Şendil, Ö. Ç. ve Nas E., (2021). Bir araştırma yöntemi olarak doküman analizi, *Kocaeli Üniversitesi Eğitim Dergisi*, 4(1), 227-250. <http://doi.org/10.33400/kuje.843306>.
- Sharma, U., and Kelly, M., (2014). Students’ perceptions of education for sustainable development in the accounting and business curriculum at a business school in New Zealand”, *Meditari Accountancy Research*, 22(2),130-148.

- Signitzer, B. ve Prexl, A., (2008). Corporate sustainability communications: Aspects of theory and professionalization, *Journal of Public Relations Research*, 20(1), 1-19, <https://doi.org/10.1080/10627260701726996>
- Sultanoğlu B. ve Özerhan Y., (2020). İklim değişikliği raporlaması: Türkiye'deki işletmelerin gönüllü karbon saydamlık projesi (cdp) açıklamaları, *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi Özel Sayı*, 22, 176-194, <https://doi.org/10.31460/mbdd.643332>.
- Sultanoğlu B. ve Akdoğan N., (2020). IIRC çerçevesi kapsamında entegre raporlardaki içerik öğelerinin Türkiye ve uluslararası karşılaştırılması ve entegre raporların düzenlenmesinde sürdürülebilirlik raporlarındaki bilgilerin kullanımı, *Muhasebe ve Bilim Dünyası Dergisi Özel Sayısı*, 22, 20-46. <https://doi.org/10.31460/mbdd.646683>.
- THE Dünya Sıralaması. https://www.timeshighereducation.com/world-university-rankings/2021/world-ranking#!/page/0/length/25/subjects/3117/sort_by/scores_teaching/sort_order/asc/cols/scores. Erişim Tarihi: 20.03.2022
- THE Türkiye Sıralaması. https://www.timeshighereducation.com/world-university-rankings/2021/world-ranking#!/page/0/length/25/locations/TUR/subjects/3117/sort_by/scores_teaching/sort_order/asc/cols/scores. Erişim Tarihi: 20.03.2022
- Tüm, K. (2014). Kurumsal sürdürülebilirlik ve muhasebeye yansımaları: Sürdürülebilirlik muhasebesi, *Akademik Yaklaşımlar Dergisi*, 5 (1), 58-81.
- United Nations World Commission on Environment and Development (WCED), (1987). *Our Common Future*, Oxford University Press: New York, USA.
- Yalçın E., (2021). Dünyanın sınırlarında yeni bir gerçek: Sürdürülebilirlik, *Edu 7: Yeditepe Üniversitesi Eğitim Fakültesi Dergisi*, 10(12), 2021:111-114.
- Yüksel, F. (2020), Sustainability in accounting education given by turkey higher education institutions, *Turkish Online Journal of Qualitative Inquiry (TOJQI)*, 11(3), 393-416, DOI: 10.17569/tojq.688337.
- Zulkifli, N. (2011). Social and environmental accounting education and sustainability: Educators' perspective, *Journal of Social Sciences*, 7 (1), 76-89, DOI: 10.3844/jssp.2011.76.89

MUHASEBE EĞİTİMİNDE “SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK” – TÜRKİYE’DEKİ ÜNİVERSİTELERDE BİR ARAŞTIRMA

Yıldız ÖZERHAN*
Banu SULTANOĞLU**

ÖZET

Günümüzde sürdürülebilirlik konusunun önem kazanmasıyla birlikte, işletmelerde finansal raporlamanın yanı sıra finansal olmayan bilginin raporlanmasına yönelik düzenlemelerde yapılmaya başlanmıştır. Geleceğin yöneticilerini yetiştiren yüksek öğretim kurumlarında bu gelişmelere ayak uyduran bir eğitim vermesi beklenmektedir. Bu kapsamda, üniversitelerin özellikle işletme eğitimi veren fakülte ve bölümlerindeki akademik müfredatlara sürdürülebilirlik konusunu ayrı bir ders olarak veya muhasebe ile bağlantılı olarak diğer derslere entegre etmeleri gerekmektedir. Türkiye’de AACSB’ye üye olan (14), lisans düzeyinde muhasebe bölümü olan AACSB üyesi olmayan (15) ve lisansüstü muhasebe programı bulunan araştırma üniversitelerinin (9) akademik müfredatlarında sürdürülebilirliğin muhasebe derslerine ne ölçüde entegre edildiğinin incelendiği çalışmanın sonuçlarına göre, 4 AACSB üyesi, 1 AACSB üyesi olmayan ve 2 araştırma üniversitesinde sürdürülebilirlik dersinin ayrı olarak müfredatta yer aldığı tespit edilmiştir. Müfredatların birçoğunda, sürdürülebilirlikle bağlantılı olan etik, kurumsal yönetim, sosyal sorumluluk gibi derslerin bulunduğu saptanmıştır.

Anahtar Kelimeler: Muhasebe eğitimi, sürdürülebilirlik, finansal olmayan raporlama

“SUSTAINABILITY” IN ACCOUNTING EDUCATION – RESEARCH IN TURKISH UNIVERSITIES

ABSTRACT

Nowadays, with the importance of sustainability, regulations and practices for non-financial reporting have been in force. Higher education institutions that educate future managers are expected to provide an education that follows these new developments. Within this context, universities should better offer an independent course for sustainability or integrate into relevant accounting courses in academic curricula, especially in business schools. According to the results of this study, which examined the extent to which sustainability is integrated into accounting courses in the academic curricula of 14 AACSB member universities, 15 non-AACSB member universities having Accounting undergraduate programs and 9 research universities offering Accounting graduate programs, it has been revealed that there are direct sustainability courses in 4 AACSB, 1 non-AACSB member universities and 2 research universities. In most of the universities, sustainability-related courses such as ethics, corporate governance, social responsibility are offered in the academic curricula.

Keywords: Accounting education, sustainability, nonfinancial information

* Prof. Dr., Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, yıldiz.ozerhan@hbv.edu.tr, ORCID ID: 0000-0002-1589-2692

** Doç. Dr., Bilkent Üniversitesi, İşletme Fakültesi, sbanu@bilkent.edu.tr, ORCID ID: 0000-0003-0114-1553

GİRİŞ

Dünya Ekonomik Forumunun Küresel Risk Raporunda çevre ve sosyal konulara ilişkin risklerin ilk sırada yer alması, her geçen gün 1987 yılında yayınlanan Brundtland Raporundaki gelecek nesile yaşanabilir bir gezegen bırakılması anlamına gelen sürdürülebilir kalkınmanın öneminin vurgulanması, finansal olmayan bilgi raporlamasının özellikle yatırımcılar için öneminin anlaşılması, finans kuruluşlarının iklim değişikliği ile mücadele amacıyla çeşitli ürün ve hizmetler sunması gibi gelişmeler sürdürülebilirlik konusunun hızlı bir şekilde her kesimin odak noktası haline geldiğinin göstergesidir. Bu bağlamda, yeni meslekler ve iş kolları hızla ortaya çıkmaya başlamış, hatta Uluslararası Entegre Raporlama Konseyi (IIRC) kurucusu Prof. Mervyn King, kurumlarda “Değer Yaratma Müdürü” (Chief Value Officer – CVO) olarak tanımlanan yeni bir üst düzey yönetici pozisyonu veya “sürdürülebilirlik muhasebesi yöneticisi”, gibi yeni iş tanımlarının oluşturulması gerektiğine dikkat çekmiştir. Dolayısıyla, geleceğin yöneticilerini yetiştiren yüksek öğretim kurumları, sürdürülebilirliğin önemine yönelik gelecek kuşakların tutumlarını oluşturmada büyük bir sorumluluk taşıdığından, konunun program müfredatlarının bir parçası haline gelmesi önemlidir (Biasuti, De Baz ve Alshawa, 2016; Hamit vd., 2017; Laurischkat ve Jandt, 2018).

Sürdürülebilirliğin toplum üzerinde olumlu etki yaratmasına bağlı olarak sürdürülebilir bir geleceğe ulaşmanın en etkili yollarından biri olan eğitimde de üniversitelerin akademik müfredatlarına sürdürülebilirlik ve sürdürülebilir kalkınma amaçları (SKA) ile ilgili konuların dahil edilmesine ihtiyaç duyulmuştur. Bu anlamda yaşanan en büyük gelişmelerden biri, sürdürülebilirlik sorunlarıyla mücadelede kritik bir rol oynaması beklenen geleceğin liderlerini eğitmenin önemli olduğunu savunan Birleşmiş Milletler ve akademinin işbirliği ile 2007 yılında BM Sorumlu Yönetim Eğitim İlkeleri Platformunun (PRME) kurulmasıdır. 21. yüzyılın sosyal gerçeklerini ve taleplerini karşılayacak geleceğin yöneticilerini yetiştirmenin sosyal sorumluluk ve sürdürülebilirlik değerlerinin eğitime dahil edilmesi yoluyla sağlanabileceğini hedefleyen PRME, buna yönelik özellikle işletme okullarının program içeriğini, araştırma ve öğretim yöntemlerini güncellemek için ilkeler yayınlayan küresel bir girişimdir. Dünya çapında 800’den fazla üyesi olan PRME, Sürdürülebilir Kalkınma Amaçlarına dikkat çekmek amacıyla 6 ilke yayınlayan ve işletme okullarının bu ilkeleri dikkate alan bir eğitim gerçekleştirmelelerine yardımcı olan Birleşmiş Milletler ve işletme okulları arasında kurulmuş en büyük gönüllü organizasyon olması açısından çok önemli bir role sahiptir. Diğer bir önemli gelişme ise, işletme alanında eğitim veren fakültelerin en önemli küresel akreditasyon kurumu olan AACSB’nin (*Association to Advance Collegiate Schools of Business*) yeni 2020 standartlarına, sosyal (pozitif) etki yaratan bir eğitim anlayışının getirilmesi gerektiğini savunan yeni bir standardı eklemesi ve bu kapsamda akreditasyon sürecinin bir parçası olarak sürdürülebilirlik kılavuzlarını dahil etmesidir.

Son yıllarda, üniversitelerin sürdürülebilirlik konusunu gerek araştırma, gerek müfredata ekleme ve hatta gerekse müfredat dışı etkinliklere dahil etme girişimlerinde bulunmaya başladıkları görülmektedir. Genel yapı itibarıyla üniversitelerin sürdürülebilirlik konusuna ilişkin temel başlangıç noktası olarak, çoğunlukla Birleşmiş Milletlerin Sürdürülebilir Kalkınma Amaçlarından kendilerine uygun olanları belirledikleri ve bu kapsamda eğitim içi ve dışı faaliyetlerini yürütme hedefinde oldukları görülmektedir. Godemann vd. (2014), sosyal ve etik olarak geleceğin sorumlu yöneticilerini yetiştiren işletme okullarının sürdürülebilirlik konusunda çok önemli bir rol oynaması gerektiğine dikkat çekmektedir. Bu nedenle, ülkemizdeki ve yurtdışındaki üniversitelerin gerek lisans gerekse lisansüstü programlarının müfredatlarında, sürdürülebilirlik dersi ayrı (bağımsız) ders olarak açılmakta veya bazı derslere (örn. muhasebe dersleri) entegre edilmektedir. Sürdürülebilirliğin işletme okulları açısından müfredatlara entegrasyonu son yıllarda artan bir önem kazanmakla birlikte, özellikle muhasebe programları olan üniversiteler veya işletme ve iktisadi ve idari bilimler fakültelerinin programlarında yer alan muhasebe dersleri açısından da önemlidir. Muhasebe, bütün paydaşların karar vermesini sağla-

yan finansal bilgi sunumunun temel kaynağı olarak bilinmekle birlikte, son yıllarda finansal olmayan bilgi raporlamasını da içerecek şekilde alanının genişlemesi, üniversitelerdeki muhasebe derslerine de bu değişimin yansıtılmasını gerekli kılmaktadır (Gray, 2010, Makarenko ve Blaston, 2017; Ahmed, 2019). Bu bağlamda, çalışmanın amacı, ülkemizde AACSB'ye üye olan üniversitelerin işletme fakültesi ve iktisadi ve idari bilimler fakültelerinin işletme bölümündeki lisans ve lisansüstü programları, muhasebe bölümü bulunan AACSB üyesi olmayan üniversitelerin lisans programları ile YÖK tarafından ilan edilen araştırma üniversitelerinin muhasebe lisansüstü programlarını inceleyerek, akademik müfredatlarında sürdürülebilirliğin ayrı bir ders olarak açılıp açılmadığını veya muhasebe derslerine ne ölçüde entegre edildiğini tespit etmek ve bulguları değerlendirmektir.

1. LİTERATÜR TARAMASI

Sürdürülebilirlik ve sürdürülebilir kalkınma konusunun üniversitelerdeki muhasebe dahil birçok dersin müfredatına eklenmesinin gerekli olduğu uzunca bir süredir tartışılmaktadır (Verbitskaya vd., 2002; Boks ve Diehl, 2006; Lozano, 2010; Hazelton and Haigh, 2010; Ahmed, 2019). Bu tartışmaların yapılmasının nedeni, finansal olmayan bilgi raporlaması hakkında bilgi sahibi olan ve yeni bir bakış açısı kazanmış mezunların iş dünyasına kazandırılmasıdır. Böylece işverenler ve hatta genel olarak toplum dahil olmak üzere yükseköğretimdeki tüm paydaşlara fayda sağlanması beklenmektedir (Creel ve Paz, 2018). Sürdürülebilir kalkınmanın hedefi, paydaşlara işletmenin nasıl değer yarattığını şeffaf bir şekilde sunmaktır. Sürdürülebilir kalkınma hedeflerini bir kuruluşun stratejisine ve karar alma süreçlerine yerleştirmede liderlik rolüne sahip yeni nesil işletme yöneticileri ve muhasebe meslek mensuplarının yetiştirilmesi eğitimin öncelikleri arasında yer almalıdır.

Gray (2013) üniversitelerin işletme ve iktisadi ve idari bilimler fakültelerinde verilen muhasebe eğitiminin geliştirilmesi gerektiğini; öğrencilere muhasebenin temel kural ve yöntemlerini öğretmenin artık yeterli olmadığını, ekosistemin ve sürdürülebilirliğinin sağlanmasında muhasebenin rolünü öğretmenin eşit derecede önemli hale geldiğini, öğrencilere sürdürülebilir kalkınmadaki rollerini güçlendirmek için bazı önemli konuların (örn. öğrencilerin hangi sürdürülebilirlik bilgilerine ihtiyacı var ve söz konusu bilgiye nasıl ulaşacakları; işletmeler için değer ne olduğu ve nasıl tanımlandığı vb.) öğretilmesi gerektiğini savunmuştur.

Gomes vd. (2021), Portekizdeki 34 devlet üniversitesindeki etik, kurumsal sosyal sorumluluk ve sürdürülebilirlik dahil olmak üzere SKA ile ilgili konuların hem lisans hem de lisansüstü düzeylerinde Muhasebe ve Vergilendirme ile Yönetim ve İşletme alanlarındaki 196 adet programın akademik müfredatlarındaki mevcut uygulama durumunu analiz ettikleri çalışmalarında, SKA konularının toplam programların %48,5'inde akademik müfredata entegre edildiğini tespit etmişlerdir.

Yüksel (2020) çalışmasında, Türkiye'de muhasebe lisans ve önlisans programları olan yükseköğretim bölüm ve fakültelerin sürdürülebilirlikle ilgili ders sayısının müfredattaki toplam ders sayısının çok düşük bir yüzdesine sahip olduğunu, sosyal, etik, çevresel alt konu başlıklı derslerin yüzdesel olarak düşük olsa da, sürdürülebilirlik ders sayısına göre daha yüksek olduğunu, bazı üniversitelerin yüksek lisans ve doktora programlarında ise, muhasebe müfredatlarında sürdürülebilirlik dersine yer verilmediğini tespit etmiştir.

Ahmed (2019), Birleşik Arap Emirliklerinde muhasebe programları mevcut 44 üniversitenin sürdürülebilirliği müfredatlarına ne ölçüde entegre ettiğini araştırdığı çalışma sonuçlarına göre, sürdürülebilirlik konusuna ilişkin bağımsız bir ders olmadığı, konunun muhasebe ile ilişkisini ortaya koyucu bir dersten çok konuya ilişkin genel anlamda bilgilendirici derslerin yer aldığını belirlemiştir.

Boyce vd. (2019), Avustralya'daki 31 ve Yeni Zelanda'daki 8 üniversitenin muhasebe programlarının ve derslerinin açıklamasında etik, sosyal, çevresel ve sürdürülebilirlik değerleri ile ilgili kelimelerin ne ölçüde tekrarlandığını inceleyerek, sürdürülebilirlik konusunun bir değişim şeklinde en-

tegrasyonunun yapıp yapılmadığını inceledikleri çalışmalarında, söz konusu kelimelere çok düşük düzeyde rastladıklarını, muhasebe eğitiminin hala önemli düzeyde geleneksel konu ve yöntemlerle devam ettiği sonucuna varmışlardır.

Creel ve Paz (2018) çalışmalarında, muhasebe öğretim üyeleri olarak derslerinde küresel anlamda toplumun ve diğer taraftan iş dünyasının en çok tartıştığı konulardan biri olan sürdürülebilirliğin önemini, hem lisans hem de lisansüstü programlardaki maliyet, yönetim muhasebesi, orta düzey muhasebe ve denetim derslerinde ele alınması gerektiğini düşünerek, üçlü performans yaklaşımı, kurumsal sosyal sorumluluk (KSS) raporları ve güvence denetimi, çevresel raporlama, entegre raporlama ve yeşil performans karneleri konularının eklenmesinin faydalı olacağını savunmuşlardır.

2. METODOLOJİ

2.1. Araştırmanın Amacı ve Yöntemi

Araştırmanın amacı, ülkemizdeki 4'ü akredite olmak üzere AACSB'ye üye 14 üniversitenin işletme fakültesi ve iktisadi ve idari bilimler fakültelerinin lisans ve lisansüstü, muhasebe bölümü bulunan (AACSB üyesi olmayan) 15 üniversitenin lisans ve YÖK tarafından ilan edilen 20 araştırma üniversitesinin muhasebe lisansüstü programlarının incelenerek, akademik müfredatlarında sürdürülebilirliğin ayrı bir ders olarak açılıp açılmadığını veya muhasebe derslerine ne ölçüde entegre edildiğinin tespit edilmesi ve bulgularının değerlendirilmesidir. Bu amaç doğrultusunda, nitel araştırma yöntemlerinden doküman incelemesi gerçekleştirilmiştir. Doküman incelemesi, araştırılması hedeflenen konu hakkında bilgi içeren yazılı materyallerin analizidir (Yıldırım ve Şimşek, 2005). Araştırmada, kapsama dahil edilen üniversitelerin internet sitelerinde yayınlanan müfredat programları ve ilgili ders içerikleri incelenmiştir. Üniversitelerin müfredatlarında yer alan muhasebe dersleri tespit edilerek, içeriklerinde sürdürülebilirlik konusunun ele alınıp alınmadığı, ayrıca, sürdürülebilirlik ile ilgili ayrı bir dersin bulunup bulunmadığı araştırılmıştır. Sürdürülebilirlik ile bağlantılı olduğu düşünülen dersler de içerik açısından incelenmiştir.

2.2. Bulgular

Ülkemizde AACSB'ye üye 14 üniversite bulunmaktadır. Bu üniversitelerden Bilkent Üniversitesi İşletme Fakültesi, Koç Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler (İİBF) Fakültesi, İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi ve Sabancı Üniversitesi Yönetim Bilimleri Fakültesi akreditedir. Lisans düzeyinde muhasebe bölümü olan AACSB üyesi olmayan üniversite sayısı ise 15'tir. AACSB üyesi olan üniversitelerde sürdürülebilirlik konusunun ayrı bir ders olarak açılıp açılmadığı veya muhasebe derslerine ne ölçüde entegre edildiği içerik açısından incelenmiştir. Bu kapsamda sürdürülebilirlik ile bağlantılı olduğu düşünülen dersler de tespit edilmiş ve Tablo 1'de sunulmuştur:

Tablo 1. AACSB Üyesi Üniversitelerde Sürdürülebilirlik ve Sürdürülebilirlik Konusuyla Bağlantılı Olan Dersler

Üniversite/Fakülte/Bölüm	Dersin Adı	Z/S	Program
Bilkent Üniversitesi İşletme Fak.	Sürdürülebilirlik ve Sosyal Etki	S	Lisans
Boğaziçi Üniversitesi İİBF-İşletme Bölümü	Kurumsal Yönetim	S	Lisans
	İş Ahlakı	Z	Lisans
	Etik Sorunların Yönetimi ve Sürdürülebilirlik	Z	Yüksek Lisans
Dokuz Eylül Üniversitesi İşletme Fakültesi	Entegre Raporlama ve İleri Performans Yönetimi	S	Lisans
İstanbul Bilgi Üniversitesi İşletme Fakültesi	Sürdürülebilirlik ve Etik	S	Yüksek Lisans
İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi	İşletmelerde Sürdürülebilirlik Yönetimi	S	Lisans
	İş Etiği	S	
	Kurumsal Yönetim	S	

Koç Üniversitesi İİBF İşletme Bölümü	Ortak Çalışmaya Dayalı Proje Yönetimi ile Sosyal Etki Yaratmak	S	Lisans
Marmara Üniversitesi İşletme Fakültesi İngilizce İşletme Bölümü	Sosyal Sorumluluk ve İş Etiği		Lisans
Sakarya Üniversitesi İşletme Fakültesi	Kurumsal Sosyal Sorumluluk	Z	Lisans
TED Üniversitesi İİBF İşletme Bölümü	Çevresel, Sosyal ve Yönetişim	S	Lisans
Özyeğin Üniversitesi İşletme Fakültesi	İş Etiği	S	Lisans
	Endüstriyel Ekoloji	S	Lisans
	İşletmelerde Sürdürülebilirlik	S	Lisans

Tablo 1’de de görüleceği üzere, sürdürülebilirlik konusu, Bilkent Üniversitesi, Dokuz Eylül Üniversitesi, İstanbul Bilgi Üniversitesi (yüksek lisans) ve Özyeğin Üniversitesi’nde ayrı seçmeli bir ders olarak yer almaktadır. Etik, sosyal sorumluluk, kurumsal yönetim gibi sürdürülebilirlik konusu ile bağlantılı olduğu düşünülen derslerin açılmış olduğu üniversiteler ise, Boğaziçi Üniversitesi, Dokuz Eylül Üniversitesi, İstanbul Bilgi Üniversitesi, İstanbul Üniversitesi, Koç Üniversitesi, Marmara Üniversitesi, Sakarya Üniversitesi, TED Üniversitesi ve Özyeğin Üniversitesi’dir. Araştırmada ayrıca, AACSB’ye üye üniversitelerin lisans, yüksek lisans ve doktora programlarında yer alan muhasebe derslerinin içerikleri de incelenmiştir. İnceleme sonucunda, muhasebe ders içeriklerinde, sürdürülebilirlik konusuna yer verilmediği tespit edilmiştir.

Lisans düzeyinde muhasebe bölümü bulunan AACSB üyesi olmayan üniversitelerdeki ayrı (bağımsız) olarak sunulan sürdürülebilirlik dersi veya sürdürülebilirlik ile bağlantılı olan dersler ve içerikleri Tablo 2’de sunulmaktadır:

Tablo 2. Lisans Düzeyinde Muhasebe Bölümü Bulunan Üniversitelerde Sürdürülebilirlik ile Sürdürülebilirlik Konusuyla Bağlantılı Olan Dersler

Üniversite/Fakülte/Bölüm	Dersin Adı	Z/S
Başkent Üniversitesi Ticari Bilimler Fakültesi - Muhasebe ve Finans Yönetimi Bölümü	Finansal ve Finansal Olmayan Bilgilerin Raporlanması	S
	Muhasebe Meslek Mevzuatı ve Etiği	Z
Kayseri Üniversitesi Uygulamalı Bilimler Fakültesi - Muhasebe Finans Yönetimi	Sosyal Sorumluluk ve İş Ahlakı	Z
Necmeddin Erbakan Üniversitesi Uygulamalı Bilimler Fakültesi - Muhasebe Finans Yönetimi	Kurumsal Yönetim	S
	Muhasebe Meslek Hukuku ve İş Etiği	S
	Sosyal Sorumluluk ve Etik	Z
İstanbul Aydın Üniversitesi İİBF - Muhasebe Finans Yönetimi	Kurumsal Yönetim İlkeleri	S
	Muhasebe Mevzuatı ve Etik	Z
İstanbul Okan Üniversitesi-İşletme ve Yönetim Bilimleri Fakültesi - Muhasebe ve Denetim Bölümü	Kurumsal Yönetim	S
	Kurumsal Yönetim Seminer	S
	Muhasebe Etik Projesi	S
İzmir Ekonomi Üniversitesi İşletme Fakültesi - Muhasebe ve Denetim Bölümü	İşletme Etiği	S
	İşletmelerde Sosyal İçerme ve Çeşitlilik	S
	Çevre Sorunları ve Toplumsal Sorumluluk	S
Afyon Kocatepe Üniversitesi Uygulamalı Bilimler Fakültesi - Muhasebe ve Finans Yönetimi Bölümü	Meslek Mevzuatı ve İş Etiği	S
Trakya Üniversitesi Uzunköprü Uygulamalı Bilimler Yüksekokulu - Muhasebe ve Finans Yönetimi Bölümü	Meslek Etiği	S
Kütahya Dumlupınar Üniversitesi Uygulamalı Bilimler Fakültesi - Muhasebe ve Finans Yönetimi Bölümü	Çevre Muhasebesi	S
	Kurumsal Raporlama	S
	Sosyal Sorumluluk ve Etik	S
Bilecik Şeyh Edebali Üniversitesi Uygulamalı Bilimler Fakültesi – Muhasebe ve Finans Yönetimi Bölümü	Meslek Yasası ve Meslek Etiği	S
İstanbul Ticaret Üniversitesi İşletme Fakültesi – Muhasebe ve Denetim Bölümü	Muhasebe Meslek Hukuku ve Ahlakı	Z
Uşak Üniversitesi Uygulamalı Bilimler Fakültesi – Muhasebe ve Finans Yönetimi Bölümü	Muhasebe Meslek Mevzuatı ve Meslek Etiği	Z
	Etik	S

Tablo 2’de görüleceği üzere, muhasebe bölümü bulunan üniversitelerin (AACSB’ye üyesi olmayan) lisans düzeyindeki müfredatları incelendiğinde, doğrudan sürdürülebilirlik dersine yer verilmediği, sadece Başkent Üniversitesi’nde “Finansal ve Finansal Olmayan Bilginin Raporlanması” dersinin bulunduğu, diğer üniversitelerde ise, AACSB üyesi üniversitelerin müfredatına benzer şekilde, ağırlıklı olarak etik, sosyal sorumluluk, kurumsal yönetim gibi sürdürülebilirlik konusu ile bağlantılı olduğu düşünülen derslerin yer aldığı tespit edilmiştir. Muhasebe bölümü bulunan üniversitelerin müfredatlarında, her ne kadar doğrudan sürdürülebilirlik derslerine yer verilmemiş olsa bile, sürdürülebilirlik konusunun temel unsurlarından etik, kurumsal yönetim, sosyal sorumluluk, çeşitlik, eşitlik ve kapsayıcılık gibi konuların müfredatta yer almasının geleceğin yöneticileri ve muhasebe meslek mensuplarına önemli katkı sağlayacağı düşünülmektedir. Bu nedenle, Tablo 2’de, sürdürülebilirlik konusu ile bağlantılı olduğu düşünülen bu derslere ve içeriklerine yer verilmiştir.

Araştırmada, lisansüstü düzeyde muhasebe programı bulunan üniversitelerde sürdürülebilirlik konusuna ilişkin derslerin müfredata dahil edilip edilmediği de incelenmiştir. Bu kapsamda, Türkiye’de YÖK tarafından ilan edilen araştırma üniversiteleri incelemeye dahil edilmiştir. İnceleme sonucuna göre, Atatürk Üniversitesi Muhasebe ve Finansman Tezli Yüksek Lisans ve Karadeniz Teknik Üniversitesi Muhasebe Tezli Yüksek Lisans programları hariç, diğer üniversitelerin programlarında sürdürülebilirlik konusuna ilişkin bir ders bulunmadığı tespit edilmiştir.

Atatürk Üniversitesi Muhasebe ve Finansman Tezli Yüksek Lisans programında, “Sürdürülebilirlik Muhasebesi ve Raporlaması” isimli ders seçmeli olarak müfredatta yer almaktadır. Dersin içeriğinde, sürdürülebilirliğin tanımı, kurumsal sürdürülebilirlik unsurları, kurumsal sürdürülebilirliğin muhasebeye yansımaları, sürdürülebilirlik muhasebesi, sürdürülebilirlik raporlaması, çevre muhasebesi, BIST Sürdürülebilirlik Endeksi’nde yapılan araştırmaların olduğu görülmektedir. Ayrıca, Karadeniz Teknik Üniversitesi Muhasebe Tezli Yüksek Lisans programında “Çevre Muhasebesi” dersinin seçmeli ders olarak müfredatta yer aldığı, dersin içeriğinde, işletmelerde sosyal sorumluluk ve çevre, işletme doğal çevre ilişkilerinin muhasebe üzerine etkisi, çevre muhasebesinin diğer muhasebe dalları ile ilişkisi, çevre muhasebesinin işletmelerde uygulanması, çevresel raporlama ve denetim konuları yer almaktadır. İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü - Muhasebe (İng) Tezli Yüksek Lisans programı ders müfredatında ise, sürdürülebilirlik konusu ile bağlantılı olarak seçmeli “Muhasebe Mesleği ve Etik” dersinin bulunduğu tespit edilmiştir.

Araştırma üniversiteleri kapsamında yer alan, Ortadoğu Teknik Üniversitesi, İstanbul Teknik Üniversitesi, Boğaziçi Üniversitesi, İzmir Yüksek Teknoloji Enstitüsü, Yıldız Teknik Üniversitesi, Ankara Üniversitesi, Erciyes Üniversitesi, Gebze Teknik Üniversitesi, İstanbul Üniversitesi Cerrahpaşa, Fırat Üniversitesi ve Gazi Üniversitesi’nde lisansüstü düzeyde muhasebe programı bulunmamaktadır.

SONUÇ

Sürdürülebilirlik ve sürdürülebilir kalkınma konularının küresel anlamda gittikçe önem kazanmasıyla birlikte, üniversitelerin de bu gelişmeye adapte olması ve müfredatların söz konusu gelişmelere ayak uyduracak şekilde güncellenmesi beklenmektedir. Özellikle, işletme ve muhasebe programı bulunan üniversitelerde finansal olmayan bilginin raporlanmasına yönelik bilgileri içerecek şekilde ayrı bir dersin açılması veya mevcut muhasebe derslerinin içeriklerine entegre edilmesi bir gereklilik olarak karşımıza çıkmaktadır. Bu kapsamda, AACSB’ye üye olan üniversiteler, muhasebe bölümü bulunan AACSB üyesi olmayan üniversiteler ve muhasebe alanında lisansüstü programları bulunan araştırma üniversitelerinin müfredatları incelenmiştir.

AACSB üyesi olan on dört üniversitenin sadece dördünde sürdürülebilirlik konusunun ayrı seçmeli bir ders olarak yer aldığı, diğerlerinde ise, sürdürülebilirlikle bağlantılı olan derslerin bulunduğu tespit edilmiştir. AACSB’ye üye üniversitelerin lisans, yüksek lisans ve doktora programlarında yeralan

muhasebe derslerinin içeriklerinde ise, sürdürülebilirlik konusuna yer verilmediği görülmüştür. Muhasebe bölümü bulunan üniversitelerin (AACSB'ye üyesi olmayan) lisans düzeyindeki müfredatları incelendiğinde ise, sadece Başkent Üniversitesi'nde ayrı bir dersin bulunduğu, diğerlerinde ise, ağırlıklı olarak etik, sosyal sorumluluk, kurumsal yönetim gibi sürdürülebilirlik konusu ile bağlantılı olduğu düşünülen derslerin yer aldığı tespit edilmiştir. Lisansüstü düzeyde muhasebe programı bulunan araştırma üniversitelerinde yapılan inceleme sonuçlarına göre ise, sürdürülebilirlik konusunun Atatürk Üniversitesi ve Karadeniz Teknik Üniversitesi'nde ayrı bir ders olarak ele alındığı saptanmıştır.

Araştırmada tespit edilen bulgulara göre, inceleme kapsamına alınan üniversitelerin müfredatlarında, sürdürülebilirlik konusunun yeterli düzeyde ele alınmadığı görülmektedir. Literatürdeki çalışmalar da, ülkemizdeki mevcut durumu destekler niteliktedir. Sürdürülebilirlik konusunun akademik müfredata entegrasyonunun halen çok yavaş ilerlediği savunulmaktadır (Lozano, 2010; Burns, 2011; Watson vd, 2013; Lozano vd, 2017; Antolin-Lopez ve Garcia-de-Frutos, 2018; Findler vd, 2019; Olalla ve Merino, 2019). Benzer şekilde, literatürde, sürdürülebilir kalkınma konularının muhasebe derslerine de entegrasyonun henüz beklenen düzeyde olmadığı savunulmaktadır (Boyce vd., 2019; Gomes vd, 2021).

Sürdürülebilirlik ve finansal olmayan bilginin raporlanmasına yönelik derslere, gerek lisans gerekse yüksek lisans ve doktora programlarında yer verilmesi, geleceğin yöneticilerinin konuya ilişkin bilgili bir şekilde yetiştirilmesine katkıda bulunacağı düşünülmektedir. Bu kapsamda, üniversitelerin gerek lisans gerekse lisansüstü düzeydeki müfredatlarında, sürdürülebilirliğin tanımı, sürdürülebilirliğin çevresel, sosyal ve yönetim unsurları, kurumsal sürdürülebilirlik, finansal olmayan bilgi raporlamasının önemi ve gerekliliği, finansal olmayan bilgi raporlama standart ve çerçeveleri, finansal olmayan bilgi raporlamasındaki düzenlemeler konularının işlendiği ayrı bir dersin açılması önerilmektedir. Gelecekteki araştırmalara yol göstermesi açısından, ülkemizdeki bütün üniversitelerin müfredat programlarının araştırmaya dahil edilmesi yararlı olacaktır.

KAYNAKÇA

- Ahmed, A. (2019), "Integrating global sustainability elements into accounting programs: UAE University Business Education case study", *The Business and Management Review*, 10 (3), 1-11.
- Antolin-Lopez, R. and Garcia-de-Frutos, N. (2018), "Learning in higher education: the role of sustainability integration strategies, legitimacy, and teaching tools", *Meeting Expectations in Management Education*
- Boks, C. and Diehl, J. (2006), "Integration of sustainability in regular courses: experiences in industrial design engineering", *Journal of Cleaner Production*, 14(9), 932-939.
- 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.
- Burns, H. (2011), "Teaching for transformation: (re)designing sustainability courses based on ecological principles", *Journal of Sustainability Education*, 2.
- Creel, T. and Paz, V. (2018), "Teaching sustainability in an accounting classroom", *Discourse and Communication for Sustainable Education*, 9(1), 79-85.
- Findler, F., Schönherr, N., Lozano, R., Reider, D. and Martinuzzi, A. (2019), "The impacts of higher education institutions on sustainable development a review and conceptualization", *International Journal of Sustainability in Higher Education*, 20 (1), 23-38, doi: 10.1108/IJSHE-07-2017-0114.
- Godemann, J., Haertle, J., Herzig, C. and Moon, J. (2014), "United Nations supported principles for responsible management education: purpose, progress and prospects", *Journal of Cleaner Production*, 62, 16-23.
- Gomes, S., Jorge, S. and Eugenio, T. (2021), "Teaching sustainable development in business sciences degrees: evidence from Portugal", *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal*, 12.

- Gray, R. (2010), "Is accounting for sustainability actually accounting for sustainability, and how would we know? An exploration of narratives or organizations and the planet", *Accounting Organizations and Society*, 35 (1), 47-62.
- Gray, R. (2013), "Sustainability + accounting education: the elephant in the classroom", *Accounting Education*, 22(4), 308-332.
- Hazelton, J. and Haigh, M. (2010), "Incorporating sustainability into accounting curricula: lessons learnt from an action research study", *Accounting Education: An International Journal*, 19, 159-178.
- Lozano, R. (2010), "Diffusion of sustainable development in universities' curricula: an empirical example from Cardiff University", *Journal of Cleaner Production*, 18 (7), 637-644.
- Lozano, R., Merrill, Y.M., Sammalisto, K., Ceulemans, K. e. and Lozano, J.F. (2017), "Connecting competences and pedagogical approaches for sustainable development in higher education: a literature review and framework proposal", *Sustainability*, 9(10).
- Makarenko, I. and Plastun, A. (2017), "The role of accounting in sustainable development", *Accounting and Financial Control*, 1(2), 4-12.
- Olalla, C.B. and Merino, A. (2019), "Competences for sustainability in undergraduate business studies: a content analysis of value-based course syllabi in spanish universities", *The International Journal of Management Education*, 17(2), 239-253.
- PRME (2018), "An initiative of the United Nations global compact", 2017 Annual Report and 2018 Outlook
- Verbitskaya, L., Nosova, N. and Rodina, L. (2002), "Sustainable development in higher education in Russia: the case of st petersburg state university", *International Journal of Sustainability in Higher Education*, 3(3), 279-288.
- Watson, M.K., Lozano, R., Noyes, C. and Rodgers, M. (2013), "Assessing curricula contribution to sustainability more holistically: experiences from the integration of curricula assessment and students' perceptions at the Georgia institute of technology", *Journal of Cleaner Production*, 61, 106-116, doi: 10.1016/j.jclepro.2013.09.010.
- Yıldırım, A. ve Şimşek, H. (2005), "Sosyal Bilimlerde Nitel Araştırma Yöntemleri", Seçkin Yayıncılık, 5. Baskı.
- Yüksel, F. (2020), "Sustainability in accounting education given by Turkey higher education institutions", *Turkish Online Journal of Qualitative Inquiry*, 11(3), 393-416.

MUHASEBE ALANINDA LİSANSÜSTÜ EĞİTİM VEREN ÖĞRETİM ÜYELERİNİN ÖĞRENCİ İNTİHALLERİNE İLİŞKİN ALGILARI

Fatma TEMELLİ*
Recep GÜNEŞ**

ÖZET

Etik ihlallerden biri olan ve özellikle öğrenciler arasında sıklıkla rastlanılan bir durum olan intihal kavramı Türk Dil Kurumunun Genel Türkçe Sözlüğü'nde; başkalarının yazılarından bölümler, dizeler alıp kendisininmiş gibi gösterme veya başkalarının konularını benimseyip değişik bir biçimde anlatma olarak tanımlanmıştır. İntihale sebebiyet veren pek çok durum bulunmaktadır. Literatürde genellikle öğrenci intihaline yönelik araştırmalar öğrenci algılarına dayalı olarak gerçekleştirilmiştir. Öğretim üyelerinin intihal algılarını tespit etmeye yönelik çalışmalar ise sayıca daha azdır. Bu çalışmanın amacı ise; Türkiye'nin farklı üniversitelerinde muhasebe alanında lisansüstü eğitim veren öğretim üyelerinin öğrenci intihallerine yönelik algılarını incelemektir. Bu araştırma, muhasebe alanında lisansüstü eğitim veren öğretim üyelerinin öğrenci intihaline yönelik algılarını ele alacak olması, bu intihal sorunuyla mücadelede ele alınması gereken bazı noktalara dikkat çekecek olması ve öğrenci intihalini önlemeye yönelik olası çözüm önerilerini sunmayı hedeflemesi açısından önem arz etmektedir. Araştırmada veri toplama aracı olarak anket yöntemi kullanılacaktır. Araştırmada ulaşılan veriler SPSS paket programı ile analiz edilecek ve elde edilen sonuçlar yorumlanacaktır.

Anahtar Kelimeler: İntihal Algısı, Öğrenci İntihalleri, Lisansüstü Muhasebe Eğitimi, Öğretim Üyesi.

PERCEPTIONS OF THE ACADEMICIANS, WHO LECTURE POST-GRADUATE ACCOUNTING COURSES, AGAINST THE PLAGIARISM OF THE STUDENTS

ABSTRACT

The plagiarism term, which is one of the types of ethical violations and also widespread among the students, is described in General Turkish Dictionary of Turkish Language Institution as writing some chapters or sentences from any other works without referring to them, or claiming that those ideas are belong to himself or herself. There are many situations that create plagiarism. Researches towards students' plagiarism in literature have always been performed based on the students' perceptions. However, the researches on the plagiarism perceptions of the academicians are rather low. This study aims to investigate the perceptions of the academicians who give post-graduate lectures in the field of accounting in various universities in Turkey, against the students' plagiarism. This study plays a significant role emphasising on the perception of the academicians who give post-graduate lectures in the field of accounting submitting possible solutions for struggling with plagiarism, and avoiding the students from plagiarism. In this study, the questionnaire method will be used as a data collection tool. The data obtained through the study will be analysed by means of the SPSS pocket program, and the results will be interpreted.

Keywords: Plagiarism Perception, Plagiarism of the Students, Post-Graduate Accounting Education, Academicians.

* Doç. Dr., Ağrı İbrahim Çeçen Üniversitesi, İİBF, ftemelli@agri.edu.tr, ORCID ID: 0000-0001-7436-5289

** Prof. Dr., Artvin Çoruh Üniversitesi, Uygulamalı Bilimler Yüksekokulu, ORCID ID: 0000-0002-8007-8697

GİRİŞ

Türkiye’de muhasebe eğitimi lisans ve lisansüstü (yüksek lisans ve doktora) düzeyde verilme- te olup, öğrencilerin aldıkları muhasebe eğitimi hem iş dünyası açısından hem de akademik açıdan önemli bir bilgi birikimi sunmaktadır (Çelenk vd., 2010: 165-167). Söz konusu bilgi birikiminin en büyük kaynağı ise konu hakkında yazılan makalelerde ve tezlerde ortaya konan görüşlerdir. Diğer bir ifadeyle, muhasebe eğitiminde etkinliği artırmanın önemli yöntemlerinden biri muhasebeye yönelik araştırmaların ve yayınların artırılmasıdır (Tekşen vd., 2010: 111). Son yıllarda giderek etkisi artan teknolojik gelişmeler, kuşak farkı, eğitim anlayışının değişimi gibi bazı faktörler her eğitim unsurunu etkilediği gibi muhasebe eğitimini de etkilemektedir. Bu etkinin giderilmesi için ise muhasebe eğitimi alanında; ders programlarının gözden geçirilmesi, öğretim materyallerinin güncellenmesi ve öğre- tim elemanlarının donanımlarının yeterli düzeye çıkarılması gerekmektedir (Türegün ve Kaya, 2019: 340). Bunlara ilaveten, yeterli deneyim ve donanıma sahip danışmanların lisansüstü öğrencileri doğru bir şekilde yönlendirerek uygulamaya yönelik konularda çalışmalar yapması da bir zorunluluk olarak görülmektedir (Cavlak vd., 2021: 78).

Eğitimin genel olarak bilgi aktarma süreci olduğuna ilişkin yaygın bir düşünce olmasına rağmen, bireye bazı davranışsal özelliklerin kazandırılması veya bazı istenmeyen davranışların ortadan kaldı- rılması noktasında bir sorumluluğu bulunmaktadır. Araştırma yapma, bilgiyi elde etme, sunma ve de- ğerlendirme kazandırılması gereken beceriler iken, etik dışı davranışlar ise önlenmesi gereken davra- nışlar arasında bulunmaktadır (Uçak ve Ünal, 2015: 251). Etik dışı davranışlardan birisi de intihaldir. Türk Dil Kurumunun Genel Türkçe Sözlüğü’nde intihal; “başkalarının yazılarından bölümler, dizeler alıp kendisininmiş gibi gösterme veya başkalarının konularını benimseyip değişik bir biçimde anlat- ma” olarak tanımlanmıştır. Genelde üniversiteye gelen bir öğrencinin araştırma becerilerini kazanmış olması beklenmektedir. İlk ve orta eğitimde kazandırılmayan araştırma becerileri ve akademik etik ilkeler, üniversite yıllarında ödev ve rapor hazırlama süreçlerinde bir sorun olarak karşımıza çıkmak- tadır. Bu süreçte yaşanan ders geçme ve başarılı olma kaygısı, zaman darlığı ve verilen ödevlerden geri bildirim alamama gibi unsurlar öğrencilerin intihal yapma oranlarını artırmaktadır. Yapılan çalışmalar doğrultusunda, öğrenciler tarafından intihalin bilinerek yapıldığı gibi bilinmeden de yapılma oranının yüksek olduğu tespit edilmiştir (Ünal ve Uçak, 2017: 178). Etik ihlallerinden biri olarak kabul edilen intihalin, özellikle öğrenciler arasında sık rastlanan bir durum olması araştırma problemini ortaya koy- maktadır. Literatürde öğrenci intihaline yönelik araştırmaların çoğu, öğrenci algılarına dayalı olarak gerçekleştirilmiştir. Bu araştırma ise, öğretim üyelerinin öğrenci intihaline yönelik algılarını tespit etmek amacıyla yapılacaktır. Araştırma, Türkiye’nin farklı üniversitelerinde görev yapan ve lisansüstü düzeyde muhasebe eğitimi veren ve lisansüstü öğrenci danışmanlığı yapan öğretim üyelerinin öğrenci intihaline yönelik algılarını incelemek amacıyla gerçekleştirilecektir. Bilindiği üzere, muhasebe ala- nında çeşitli konularda farklı başlıklar altında lisansüstü düzeyde çalışmalar (tez, makale gibi) yapılmıştır ve yapılmaya da devam etmektedir. Söz konusu çalışmalar yapılırken, öğretim üyelerinin ve öğ- rencilerin intihal konusuna ne derece duyarlılık gösterdikleri bu araştırmanın merak konusu olmuştur.

Literatürde öğrenci intihallerine ilişkin algıları tespit etmeye yönelik yapılmış çalışmalardan bazı- ları aşağıda özetlenmiştir:

Ramzan vd. (2012) yaptıkları çalışmada, Pakistan’daki üniversite öğrencilerinin (lisans ve yüksek lisans) intihal hakkında farkındalıklarını tespit etmek için bir anket uygulamışlardır. Çalışmanın sonu- cunda; öğrenciler arasında intihal ve üniversite intihal politikaları ve süreçleri hakkında düşük düzey- de farkındalıkları olduğu tespit edilmiştir. Ayrıca çalışmanın bulguları, birçok öğrencinin intihalin ne olduğunu anlamadığını ortaya koymuştur.

Çakmak (2015) yaptığı çalışmada, öğrencilerin intihal konusunda kavram yanılgısı yaşamaları ve intihale başvurmaları neticesinde karşılaşacakları yasal yaptırımlardan haberdar olmayışlarını

belirtmiştir. İntihali önlemek için; öğretim üyelerinin ve kütüphanelerin bilinçli olması gerektiğine vurgu yapmıştır. Ayrıca, bilimsel araştırma yöntemleri derslerine öncelik verilmesi hususuna da değinmiştir.

Ünal ve Uçak (2017) yaptıkları çalışmada, farklı eğitim ve kültürlerdeki üniversite öğrencilerinin intihale ilişkin görüş ve davranışlarını incelemek için Hacettepe Üniversitesi Bilgi ve Belge Yönetimi Bölümü ve University of North Carolina at Chapel Hill School of Information and Library Science lisans öğrencilerine yönelik bir anket uygulamışlardır. Bu amaç doğrultusunda çalışmada, farklı iki üniversitede benzer alanlarda eğitim gören öğrencilerin intihal ve kopya konusundaki görüş ve düşünceleri incelenerek, öğrencilerin farkındalıklarının, alınan eğitimin, akademisyenlerin ve üniversitenin konuyla ilgili yaptırımlarının öğrenci davranışları üzerine etkisi karşılaştırılmıştır. Çalışmanın sonucunda; öğrencilerin intihalin ne olduğunu bildiği ancak etik dışı davranışlarda bulunduğu görülmüştür. Öğrenciler arasında araştırma becerileri ve intihal ile ilgili alınan eğitim düzeyi, intihal yapma nedenleri ve caydırıcılık konusunda alınacak önlemler açısından farklılıklar olduğu tespit edilmiştir.

Topçu ve Gürer (2019) yaptıkları çalışmada, devlet üniversitesi ve vakıf üniversitelerinde öğrenim gören öğrencilere yönelik bir anket uygulamışlardır. Çalışmanın sonucunda; üniversite öğrencilerinin intihal konusunda genel bir bilgiye sahip oldukları, intihal kavramını öğrencilerin çoğunluğunun lisans eğitimi sırasında öğrendikleri, intihal kavramı konusunda bilinçli oldukları ve intihale neden olan pek çok sebebin olduğunu düşündükleri tespit edilmiştir. Ayrıca, intihalin önlenmesi için öğretim üyeleri tarafından yeterli eğitimin verilmesi ve öğrencilerin bilinçlendirilmesi gerektiği düşüncesinde oldukları tespit edilmiştir.

Deniz (2020) yaptığı olgu bilim çalışmasında, Türkiye’de üç farklı eğitim fakültesinde görev yapan 18 öğretim üyesinin yükseköğretimde öğrenci intihaline yönelik görüşlerini yarı yapılandırılmış görüşme formuyla incelemiştir. Çalışmanın sonucunda; öğrenci intihaline karşı öğretim üyelerinin tutum ve öğretim uygulamalarının öğrencilerin etik dışı davranışlarını etkileyebileceği tespit edilmiştir.

Araştırmanın hipotezleri aşağıda belirtilmiştir:

- H1: Katılımcıların öğrenci intihaline yönelik algıları ile cinsiyetleri arasında anlamlı bir fark vardır.
- H2: Katılımcıların öğrenci intihaline yönelik algıları ile yaşları arasında anlamlı bir fark vardır.
- H3: Katılımcıların öğrenci intihaline yönelik algıları ile medeni durumları arasında anlamlı bir fark vardır.
- H4: Katılımcıların öğrenci intihaline yönelik algıları ile akademik unvanları arasında anlamlı bir fark vardır.
- H5: Katılımcıların öğrenci intihaline yönelik algıları ile çalıştıkları üniversite türü arasında anlamlı bir fark vardır.
- H6: Katılımcıların öğrenci intihaline yönelik algıları ile mezun ettikleri lisansüstü öğrenci sayısı arasında anlamlı bir fark vardır.
- H7: Katılımcıların öğrenci intihaline yönelik algıları ile halihazırda danışmanlık yaptığı öğrenci sayısı arasında anlamlı bir fark vardır.
- H8: Katılımcıların öğrenci intihaline yönelik algıları ile haftalık ortalama ders yükleri arasında anlamlı bir fark vardır.
- H9: Katılımcıların öğrenci intihaline yönelik algıları ile intihal programını kullanma deneyimleri arasında anlamlı bir fark vardır.

Araştırma sonucunda elde edilen ön bulgulara göre; muhasebe alanında lisansüstü eğitim veren öğretim üyelerinin intihal algılarının/farkındalıklarının yüksek düzeyde olduğu tespit edilmiştir. Bu çalışmanın, intihal sorunuyla mücadelede ele alınması gereken bazı noktalara muhasebe alanında lisansüstü eğitim veren öğretim üyelerinin bakış açısıyla dikkat çekeceği ve öğrenci intihalini önlemeye yönelik olası çözüm önerilerini sunmayı hedefleyeceği düşünülmektedir.

METODOLOJİ

Bu çalışmada, yaşanan olayları ve olguları nesnelleştirerek, gözlem yapılabilir hale getiren, ölçümleyebilen ve sayısal olarak ifade eden nicel araştırma yöntemi kullanılacaktır. Çalışmada, muhasebe alanında lisansüstü eğitim veren ve lisansüstü öğrenci danışmanlığı yapan öğretim üyelerinin öğrenci intihallerine yönelik algılarını tespit etmek için veri toplama aracı olarak anket yöntemi kullanılacaktır. Araştırma, Türkiye'nin farklı üniversitelerinde görev yapan muhasebe alanında lisansüstü eğitim veren ve lisansüstü öğrenci danışmanlığı yapan öğretim üyelerine yönelik olacaktır. Veriler katılımcılara yüz yüze ve on-line ortamda anket uygulanarak toplanacaktır. Anket formunun oluşturulmasında Deniz (2020)'in "Eğitim Fakültesi Öğretim Üyelerinin Öğrenci İntihaline İlişkin Görüşleri" isimli çalışmasında belirlediği temalardan yola çıkılmıştır. Anket formu 2 bölümden oluşmaktadır. Formun birinci bölümünde katılımcıların demografik ve diğer bilgilerini belirlemeye yönelik sorular yer almaktadır. Formun ikinci bölümünde ise öğretim üyelerinin genel olarak intihal algılarını ve bu intihaller ile mücadele edilmesine yönelik algılarını tespit etmeye yönelik maddelerden oluşan bir ölçek bulunmaktadır. Ölçek 5'li likert derecelendirmeye (1 Kesinlikle katılmıyorum, 2 Katılmıyorum, 3 Kararsızım, 4 Katılıyorum, 5 Kesinlikle katılıyorum) tabi tutulacaktır. Bu araştırmanın ana kütlesi, Türkiye'nin farklı üniversitelerinde görev yapan ve muhasebe alanında muhasebe eğitimi veren öğretim üyeleridir. Ana kütlelin tamamına ulaşılması zaman ve maliyet kaybına sebep olacağı için ana kütlelden örneklem olarak araştırma tamamlanacaktır. Araştırmada ulaşılan veriler SPSS paket programı ile analiz edilecek ve elde edilen sonuçlar yorumlanacaktır.

Bulgular/Ön Bulgular: Araştırma sonucunda elde edilen ön bulgulara göre; muhasebe alanında lisansüstü eğitim veren öğretim üyelerinin intihal algılarının/farkındalıklarının yüksek düzeyde olduğu tespit edilmiştir. Katılımcıların bazı demografik özellikleri ve intihal algıları arasında anlamlı ilişkiler tespit edilmiştir. Genel olarak öğrencileri intihale yönelten farklı nedenlerin olduğu, intihallerin engellenmesine yönelik farklı engellerin olduğu ve intihalle mücadele etmede çeşitli önlemlerin alınması gerektiği kanaatine varılmıştır.

Sonuç ve Öneriler: Bu çalışmada, Türkiye'de farklı üniversitelerde görev yapan ve muhasebe alanında lisansüstü eğitim veren ve lisansüstü öğrenci danışmanlığı yapan öğretim üyelerinin öğrenci intihaline ilişkin algıları, uygulamaları ve öğrenci intihalini önlemeye yönelik mevcut engellerle ilgili görüşleri ele alınarak, öğrenci intihalini önlemeye yönelik olası çözüm önerilerinin sunulması amaçlanmıştır. Araştırma sonucunda elde edilen ön bulgulara göre; muhasebe alanında lisansüstü eğitim veren öğretim üyelerinin intihal algılarının/farkındalıklarının yüksek düzeyde olduğu tespit edilmiştir. Bu araştırma, öğrenci intihaline karşı muhasebe alanında lisansüstü eğitim veren öğretim üyelerinin tutum, algı ve uygulamalarının öğrencilerin etik dışı davranışlarını etkileyebileceğini göstermektedir.

Çalışmadan elde edilen sonuçlardan yola çıkılarak intihal konusunda şu önerilerde bulunulabilir:

-Akademik alanda intihal kavramına yönelik olarak öğrencilere bilimsel araştırma etiği ve meslek etiği adı altında eğitimler verilmelidir.

- Öğretim üyeleri intihal konusunda daha duyarlı davranmalı ve intihal taramaları yapılarak öğrencilere bu konuda geri dönüş sağlanmalıdır.

- Üniversitelerde intihali önleyici ve cezalandırıcı denetim mekanizmaları uygulamaya konulmalıdır.

- Öğretim üyeleri öğrenci intihalini tespit etmek ve caydırmak için Turnitin ve Ithenticate gibi intihal programlarını öğrenme ortamına aktarmalıdır.
- İntihal programlarının farklı dillerdeki tüm kaynakları tarayarak yapılan intihalleri daha kapsamlı bir şekilde tespit etmesi konusunda kapsamları genişletilmelidir.
- Öğrencilere zaman baskısı olmadan daha özgün çalışmalar yapmalarını sağlayacak şekilde ödevler, akademik çalışmalar verilmelidir.

KAYNAKÇA

- Cavlak, H., Cebeci, Y., Güneş, N. ve Tan, Ö. F. (2021). Muhasebe Eğitimi İle İlgili Lisansüstü Tezlerin Analizi (1991-2019). *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (89), 75-100.
- Çakmak, N. (2015). Lisans Öğrencilerinin İntihal İle İlgili Kavram Yanılgıları. *Türk Kütüphaneciliği*, 29(2), 212-240.
- Çelenk, H., Atmaca, M. ve Horasan, E. (2010). Marmara Üniversitesi'nde Muhasebe Eğitimi Alan Öğrencilerin Muhasebe Alanına Bakış Açılarının Değerlendirilmesine Yönelik Bir Araştırma. *Öneri*, 9(33), 159-171.
- Deniz, Ü. (2020). Eğitim Fakültesi Öğretim Üyelerinin Öğrenci İntihaline İlişkin Görüşleri. *Yükseköğretim Dergisi*, 10(2), 193-204.
- Ramzan, M., Munir, M. A., Siddique, N. ve Asif, M. (2012). Awareness About Plagiarism Amongst University Students İn Pakistan. *Higher Education*, 64, 73-84.
- Tekşen, Ö., Tekin, M. ve Gençtürk, M. (2010). Muhasebe Eğitiminin Değerlendirilmesi: Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi'ne Bağlı Meslek Yüksekokulları Öğrencileri Üzerine Bir Araştırma. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (46), 100-112.
- Topçu, K. ve Gürer, H. H. (2019). Üniversite Öğrencilerinin İntihal Algısı. *Muhasebe Enstitüsü Dergisi*, 61, 83-91.
- Türegün, N. ve Kaya, C. T. (2019). Küreselleşmenin Türkiye'deki Yükseköğretim ve Muhasebe Eğitimi Üzerindeki Etkileri. *Yükseköğretim ve Bilim Dergisi*, 9(2), 335-341.
- Türk Dil Kurumu Genel Türkçe Sözlüğü
- Uçak, N. Ö. ve Ünal, Y. (2015). Hacettepe Üniversitesi Bilgi Ve Belge Yönetimi Bölümü Öğrencilerinin Akademik Sahtekârlık ve İntihal Konusundaki Görüşleri. In U. Al ve Z. Taşkın (Eds.), Prof. Dr. İrfan Çakın'a armağan içinde (s. 251-264). Ankara: Hacettepe Üniversitesi Bilgi ve Belge Yönetimi Bölümü.
- Ünal, Y. ve Uçak, N. Ö. (2017). Farklı Eğitim ve Kültürlerdeki Üniversite Öğrencilerinin İntihale İlişkin Görüş ve Davranışları. *Edebiyat Fakültesi Dergisi*, 34(1), 177-194.

SANAL EVRENİN MUHASEBE EĞİTİMİNE YANSIMALARI: ÜNİVERSİTEDEN METAVERSİTEYE DÖNÜŞÜM

R. Şebnem YAŞAR*

ÖZET

COVID-19 pandemisinin oluşturduğu kısıtların yüz yüze iletişimi oldukça zorlaştırması, önceden yalnızca çevrimdışı olabileceği düşünülen faaliyetlerin sanal ortamlara taşınmasını beraberinde getirmiştir. Tüm dijital dünyaların birleşiminden oluşan kurgusal bir evren ve sanal bir paylaşım alanı olan Metaverse yeni bir olgu değildir. Ancak, pandemi döneminde eğitimin sanal ortamlarda sürdürülmesi sonucunda hayatımıza girişi hızlanmış ve Metaverse ile eğitimin entegrasyonu tartışılmaya başlanmıştır. Bu çalışmada, internetin geleceği olarak görülen Metaverse'ün üniversitelerde eğitim amacına yönelik kullanılabilirliği tartışılmaktadır. Bu bağlamda muhasebe derslerinin üç boyutlu ve interaktif bir ortamda sürdürülmesinin sunduğu fırsatlar ve bu teknolojinin sınırları ortaya konulmaktadır.

Anahtar Kelimeler: Metaverse, Muhasebe Eğitimi, Sanal Gerçeklik

REFLECTIONS OF THE VIRTUAL UNIVERSE ON ACCOUNTING EDUCATION: TRANSFORMATION FROM UNIVERSITY TO METAVERSITY

ABSTRACT

The constraints created by the COVID-19 pandemic have made face-to-face communication very difficult, leading to the transfer of activities that were previously thought to be only available offline to virtual environments. Metaverse, a fictional universe composed of all digital worlds and a virtual sharing space, is not a new phenomenon. However, as a result of the continuation of education in virtual environments during the pandemic period, its entry into our lives has accelerated and the integration of education with Metaverse has begun to be discussed. In this study, the usability of Metaverse for educational purposes in universities is discussed. In this context, the opportunities offered by conducting accounting courses in a three-dimensional and interactive environment and the limits of this technology are revealed.

Keywords: Metaverse, Accounting Education, Virtual Reality

GİRİŞ

Aralık 2019'da başlayarak kısa bir süre içinde pandemi haline gelen COVID-19 salgını neredeyse tüm ülkeleri ciddi şekilde etkilemiş, uygulanan zorunlu kapanmalar toplumsal yaşamın, gündelik hayatın, ekonomik ve kültürel faaliyetlerin farklı şekillerde sürdürülmesine ilişkin çözümler geliştirilmesini zorunlu kılmıştır. Pandemi döneminde uzaktan eğitime zorunlu olarak geçiş yapılması, sanal ortamlarda yürütülen faaliyetlere karşı önyargıların büyük oranda aşılmasını ve bu ortamlarda bulunabilmek için gerekli teknolojik bilgiye sahip olma zorunluluğunu beraberinde getirmiş, eğitimin etkinliğini ve gerçekçiliğini arttırmak yönünde arayışları hızlandırmıştır. Bu bağlamda aşılama ve virüsün artış veya azalışından bağımsız olarak, karbon emisyonlarını azaltmak, seyahat maliyetlerini düşürmek, zamanı daha verimli kullanmak gibi birbirinden tamamen farklı güdüler doğrultusunda,

* Doç. Dr., Dokuz Eylül Üniversitesi, sebnem.yasar@deu.edu.tr, ORCID ID: 0000-0001-6173-5148

gelecekte de ders, toplantı gibi faaliyetlerin giderek daha fazlasının sanal ortamda gerçekleşeceğini söylemek yanlış olmayacaktır (Rospigliosi, 2022). Daha etkin ve gerçekçi eğitime yönelik arayışlar, 1992’de hayatımıza giren Metaverse kavramının hızla dönüşerek insanların sanal dünyada konumlanmalarına yönelik bir çerçeve yapı kurgulanmasını sağlamıştır (Damar, 2021).

Bu çalışmada, internetin geleceği olarak görülen ve içinde tüm dijital dünyaları barındıran Metaverse’ün üniversitelerde eğitim amacına yönelik olarak kullanılabilirliği tartışılmaktadır. Bu bağlamda muhasebe eğitiminde özellikle uygulamaya dönük derslerin üç boyutlu ve interaktif bir ortamda sürdürülmesinin sunduğu fırsatlar ve bu teknolojinin sınırları ortaya konulmaktadır.

1. METAVERSE NEDİR?

Metaverse terimi, ilk olarak Neal Stephenson tarafından 1992’de kaleme alınmış olan bilimkurgu romanı Snow Crash’de kullanılmıştır. “Meta-evren” anlamına gelen “meta-universe” kavramının kısaltması olan Metaverse, tüm dijital dünyaların birleştirilmesiyle oluşturulmuş, insanların kendileri için oluşturdukları avatarlar yoluyla birbirleriyle etkileşime girebildiği, kolektif bir sanal paylaşım alanı, kurgusal bir evrendir. Kavramın yaratıcısı olan Stephenson (1992), kitabında “bilgisayar tarafından oluşturulan bir evren” ifadesini kullanırken, Zuckerberg (2021), “sadece bakmakla kalmayıp, deneyimin içinde olduğunuz, bedenlenmiş bir internet” olarak tanımlamaktadır. Kullanıcı tamamen sanal bir deneyim yaşamaktadır fakat bu deneyim görsel ve işitsel olarak oldukça yoğun biçimde deneyimlendiği için verdiği gerçeklik hissi çok yüksektir. Metaverse birbirine bağlı farklı “evrenlerden” oluşmakla birlikte temel hedef, tüm bu farklı evrenlerin birbirine bağlı olması ve insanların herhangi bir evrendeki eylemlerinin diğer tüm evrenlere taşınmasıdır. Metaverse’de günlük faaliyetler ve ekonomik yaşam gerçekliğin uzantılarıdır ve gerçek dünya sanal alanla etkileşime girmekte ve gerçeklik sanal alana doğru genişletilmektedir (Kye vd., 2021). Bu dijital evrende, üç boyutlu bir avatar yaratılarak çalışmak, gezmek, oyun oynamak, alışveriş yapmak gibi birçok günlük aktiviteyi yerine getirmek mümkündür.

2. METAVERSE VE EĞİTİM

Geleneksel öğrenme ortamlarının, dijital çağda doğmuş ve büyümüş olan Z kuşağının beklentilerine cevap vermekte yetersiz kaldığı düşünülmektedir. Bu nedenle, ilköğretimden yükseköğretime kadar tüm kademelerde kurumların öğretim programlarını yenilemeleri ve ileri teknolojilerle desteklemeleri zorunlu hale gelmiştir. Bu bağlamda Metaverse, öğrenme ortamları için yeni ve oldukça esnek fırsatlar sunarak öğrencilerin, sanal dünyanın gerçek dünyayla birleştiği, daha “siber-fiziksel” bir üniversite deneyimi yaşamalarına olanak tanımaktadır (Preston, 2021).

2.1. Metaverse’de Eğitimin Sağladığı Faydalar

2.1.1. Otantik (Gerçekçi) Öğrenme

Otantik öğrenme, öğrencilerin gerçek dünya problemlerini ve bunların çözüm yollarını anlamalarını sağlayan ve kavramlar arasındaki ilişkileri anlamlı bir şekilde yapılandırılmalarına olanak tanıyan bir yaklaşımdır (Herrington vd., 2014). Geleneksel öğretim yöntemlerinin aksine, otantik öğrenme tipik olarak uygulamalı bir yaklaşım gerektirmektedir. Metaverse, öğrencileri otantik karar vermenin karmaşıklığına sokmak için çok uygun bir ortam olarak görülmektedir. Metaverse’de, oluşturulan simülasyonlarla öğrenciler gerçek hayatta karşılarına çıkabilecek, yapılandırılmamış problemlerle karşı karşıya bırakılmaktadır (Akour vd., 2022). Öğrencilerin aynı simülasyonda birlikte yaşamalarına, aynı konular kümesine ait farklı bakış açılarını analiz etmelerine, takım olarak çalışmalarına ve dinamik olarak değişen bir duruma yanıt vermelerine olanak tanımaktadır (Lombardi, 2007). Sorular sorarak ve seçimler yaparak öğrenciler, analiz, sentez ve değerlendirme gibi kritik becerilerini geliştirebilmektedir. Dolayısıyla teorik bilgiyle gerçeklik arasındaki boş-

luğu kapatmak, farklı yetkinlikleri kazandırmak ve öğrencileri iş hayatının gerçeklerine daha iyi hazırlamak anlamında, sanal ortamlarda üstlenilen gerçekçi öğrenme senaryoları, önemli fırsatlar sağlamaktadır.

2.1.2. İnovatif Değerlendirme Yöntemleri

Geleneksel eğitim sürecinde, değerlendirme yöntemi olarak kullanılan sınavlar ve ödevler, öğrenci öğreniminin çok sınırlı bir görüntüsünü ortaya koymaktadır. Dolayısıyla, geleneksel yöntemler öğrencinin sanal ortamdaki performansını ölçmeye uygun olmamaktadır. Metaverse ortamında değerlendirmenin nasıl yapılacağı, kapsamlı ve dengeli değerlendirme süreçlerinin nasıl yönetileceği sorusu, inovatif değerlendirme yaklaşımlarını beraberinde getirmektedir.

Shute (2011) tarafından tanımlanan “gizil değerlendirme (stealth assessment)” terimi, öğrenme ortamların dokusuna gömülmüş, kanıta dayalı, sürekliliği olan ve neredeyse görünmez olan değerlendirme yöntemleridir. Gizil değerlendirmelerle öğrencilerin Metaverse’de gerçekleştirdikleri faaliyetler ve buna bağlı olarak dosyalarında toplanan veriler doğrultusunda belirli eylemleri ve etkileşimleri analiz edilerek hedeflenen yetkinliklerin gelişiminin yakalanması ve ölçülmesi sağlanabilir. Bir gizil değerlendirme yöntemi olan Eyleme Dayalı Öğrenme Değerlendirme Yöntemi (ALAM - Action-Based Learning Assessment Method), öğrencilerin sadece ne yaptıklarını değil, nasıl yaptıklarını da analiz etme ve değerlendirme fırsatı yaratmaktadır (Fardinpour vd., 2013). ALAM’ın diğer yöntemlerden temel farkı, öğrenciyi önceden tanımlanmış eylem seçenekleriyle kısıtlamamasıdır. Sürece odaklanan ve daha kapsamlı bir bakış açısı sağlayan inovatif değerlendirme yöntemlerinin, sonuca odaklanan ve sınavları temel alan geleneksel yöntemlerden çok daha gerçekçi ve doğru sonuçlar ortaya çıkarması mümkündür.

2.1.3. Anonimlik

Bir avatara sahip olmak, başkaları tarafından kim olduğunun bilinmemesini beraberinde getirir. Avatarların getirdiği bu anonimlik, özgüven eksikliği, öne çıkmak istememe, alay konusu olmaktan korkma gibi çeşitli nedenlerle sınıf içi tartışmalara katılmaktan ve fikirlerini söylemekten kaçınan, çekingen ya da utangaç öğrenciler açısından önemlidir. Anonimlik, bu duygulardan kaçınmaya yardımcı olabilmektedir. Boellstorff (2008), gerçek dünya ile sanal dünya benliği arasındaki geçişin sınır duygusunun olumlu sonuçlar doğurabileceğini ifade etmektedir. Bu anlamıyla sanal dünya deneyimleri daha fazla özgüven sağlayabilmektedir.

2.1.4. Oyunlaştırma

Günümüz gençleri için oyun oynamak bir iştir ve gerçek dünyadaki sorunlar ve durumlara da oyun oynarken benimsedikleri hareket biçimiyle yaklaşmaktadırlar (Prensky, 2007). Bu bağlamda, özünde oyun tabanlı bir platform olan Metaverse, mantık yürütülmesi gereken karmaşık sorunların çözümü, gruplar/nesnelere arasındaki ilişkilerin algılanması gibi zorlu görevleri oyunlaştırılmış senaryolarda ve simülasyonlarda sunarak Z kuşağına en uygun öğrenim ortamını sağlamaktadır.

2.1.5. Zamandan ve Mekandan Bağımsızlık

Metaverse ile, öğrencilerin özgürlüklerini ve deneyimlerini sonsuz ölçüde genişletebilecek öğrenme etkinlikleri tasarlamak mümkün olacaktır. Metaverse ile öğrenciler, geçmiş veya gelecek gibi gerçekte deneyimlenmesi mümkün olmayan zamanlara ve gidilmesi çok zor olan ya da mümkün olmayan mekanlara erişim sağlayabilmektedirler (Akour vd., 2022).

2.1.6. Eğitimde Fırsat Eşitliği

Metaverse, eğitim almak isteyen ancak iş temposu, aile hayatı, fiziksel engeller ya da ekonomik yetersizlik gibi nedenlerle bir üniversite kampüsüne fiziksel olarak erişim sağlayamayan çok sayıda

potansiyel öğrencinin sorununa çözüm getirmektedir. Ayrıca, Metaverse'ün Doğal Dil İşleme (Natural Language Processing – NLP) algoritmaları ile farklı ülkelerden öğrenciler ve/veya akademisyenlerin dil kaynaklı sorunlar olmaksızın aynı sanal alanda birlikte çalışmaları mümkün olabilecektir. Bu bağlamda, Metaverse'ün, eğitim kaynaklarının eşit olmayan dağılımı sorununu etkin bir şekilde çözüme kavuşturma potansiyeli bulunmaktadır (Preston, 2021).

2.1.7. Artan Gelir ve Azalan Maliyetler

Metaverse ortamında bir öğretim elemanı hem gerçek öğrencilerden oluşan bir kitleye hem de sanal bir izleyici kitlesine aynı anda ders verebilmektedir. Metaverse'de, orijinalinde tek bir ders olan faaliyet, birden çok biçimde kullanılabilir hale gelebilir ve bu durum üretkenliği ve üniversitelerin gelirini arttırabilir (Preston, 2021). Ayrıca, yeni ödeme yöntemlerinin oluşması da mümkündür. Öğrencilerin çevrimiçi bir kurs satın almak için Bitcoin gibi sanal paraları kullanabilmeleri ve hatta elde ettikleri yeterlilik sertifikalarını bir ücret karşılığında gerçek dünyada fiziksel sertifikalara dönüştürebilmeleri mümkün olabilir. Sanal ortamda simülasyonlarla öğrenim, gerçek hayatta yapılsaydı kullanılacak materyal tüketimini en aza indirmek, ayrıca çok fazla yer kaplayan malzeme ve ekipmanlar için ayrılması gereken alanlardan da tasarruf edilmesini sağlamaktadır.

2.2. Metaverse'de Eğitimin Sınırları ve Sakıncaları

2.2.1. Fiziksel ve Ekonomik Kısıtlar

Metaverse'de eğitimin olmazsa olması kesintisiz İnternet erişiminin varlığıdır. Ancak her zaman ve her yerde bu mümkün olmayabilmekte, kurumsal ve/veya bireysel altyapıdaki yetersizlikler eğitimi kesintiye uğratabilmekte ya da imkânsız kılabilir. Ayrıca, her ne kadar Metaverse'ün eğitimde fırsat eşitliği sağladığı öne sürülse de Metaverse üzerinden eğitim pahalı donanımlar gerektirmektedir ve her öğrencinin bu donanımları edinecek ekonomik güce sahip olması beklenemez.

2.2.2. Bilgi ve Motivasyon Eksikliği

Öğretim elemanlarının Metaverse'de eğitim geliştirme araçlarını kullanmak için gerekli bilgi ve becerilere sahip olmamaları ve daha da önemlisi sanal ortamların eğitimde kullanılma potansiyellerine ilişkin farkındalık ve motivasyon eksikliği, birçok kurumda var olan ve daha geniş çapta benimsenmeden önce aşılması gereken en büyük engellerden biridir.

2.2.3. Etik Sorunlar

Metaverse tasarımında, içeriğin kişiselleştirilmesi başarıya ulaşmada en kritik unsurlardan biridir ve bu nedenle kullanıcıların kişisel verilerine erişimin sağlanması gerekmektedir. Dolayısıyla bu verilerin işlenmesi ve güvenliğinin sağlanmasına ilişkin düzenlemelerin yapılması zorunludur. Aksi takdirde, bir akademisyenin dersinde ortaya koyduğu fikirler, kullandığı kelimeler ve yaptığı uygulamalar yapay zeka aracılığıyla farklı şekillerde paketlenip sunulabilir ve bir dizi animasyon ve avatar akademisyen tarafından verilen sonsuz sayıda derste kullanılabilir (Preston, 2021).

2.2.4. Gerçeklik Kaybı

Sanal gerçekliğin, öğrencileri eğitim sürecinde ve sosyal hayatta gerçek olandan koparma tehlikesi bulunmaktadır (Rospigliosi, 2022). Metaverse'de, gerçeğin simülasyonlarda yeniden yaratılması, beraberinde bedensizleşme, ölümsüzlük, zaman ve mekanda parçalanmışlık fenomenlerini getirmektedir (Dumlu, 2021). Sanal ve gerçek benlik arasındaki boşluğun, gündelik özdeşleşme ve etkileşim pratiklerine yansıma potansiyeli vardır (Boellstorff, 2008). Bu durum, özellikle kişiliği oturmamış öğrencilerde kimlik karmaşasına, gerçeklikten kaçışa ve gerçek dünyaya uyum sağlamada sorunlara neden olabilir (Kye vd., 2021).

2.2.5. Sanal Suçlar ve Sanal Zorbalık

Metaverse kullanıcılarının büyük kısmı, birbirinden farklı siyasi, dini, kültürel ve sosyal görüşlere sahip genç nesildir. Ayrıca, son derece özgür bir ortam olan Metaverse’de davranış normları ve kısıtlamaları neredeyse yoktur. Bunların sonucu olarak, özellikle kişiliği ve fikirleri tam oturmamış, hayat tecrübesi sınırlı olan gençler, sanal ortamda bulunmanın ve anonimliğin getirdiği rahatlıkla çeşitli suçlar işleyebilmekte, uygunsuz davranışlarda bulunabilmekte, farklı görüşlere sahip kişilere zorbalık yapabilmektedirler (Kye vd., 2021).

2.2.6. Üniversite Misyonuna Tek Taraflı Bakış

Metaverse’ü geleceğin üniversitesi olarak nitelendirmek, üniversitelerin fonksiyonunu yalnızca programda yer alan derslere odaklayarak öğretime indirgemek anlamına gelmektedir. Bu bakış açısı, üniversitede geçirilen yılların öğrenciye kattığı vizyonu ve kazandırdığı farklı tecrübeleri, yani üniversitenin eğitim fonksiyonunu göz ardı etmektedir. Üniversiteler, derslerin ötesine geçen anlam ve kültüre sahip yapılar olarak öğrenciler, öğretim elemanları, idari personel, hatta üniversite dışındaki kırtasiye, kafe, yurt gibi pek çok unsurun etkileşiminin bütünüdür. Üniversitenin her zaman çok düzenli ve verimli olması da gerekmez. Çevrimiçi etkileşimler hedef odaklı ve verimli olmakla birlikte kampüslerde veya fiziksel sınıflarda meydana gelen tesadüfi deneyimleri kaçırmaları (Allen & McLaren, 2021). Birinci sınıfın ilk haftasında dersin yapılacağı sınıfı aramak ile Google takvimde Zoom toplantısının bağlantı linkini aramak eşdeğer değildir. Bu bağlamda, istediği kadar verimli, etkili ve gerçekçi olsun, Metaverse ortamının bir üniversite deneyimi yaşatması mümkün gözükmemektedir.

3. METAVERSE’DE MUHASEBE EĞİTİMİ

Muhasebe eğitiminde geleneksel öğretim araçları; ders anlatımları, problemler ve örnek olaylar olmuştur. Derslerde çözülen problemler genellikle konunun anlaşılmasına yönelik olarak idealleştirilmiş senaryolar üzerine inşa edilirler ve gerçekçi bir durumu yansıtmaktan uzaktırlar. Örnek olay analizleri daha gerçekçi olabilmektedir, ancak hem problemlerde hem de örnek olay analizlerinde ortam sabit kalmakta, öğrenci yaptığı işlemlerin sonuçlarına ilişkin geri bildirim alamamaktadır. Bu durum, öğrenilen konuların ve edinilen becerilerin etkilerinin ve işlevselliğinin öğrenci tarafından anlaşılmasını sonucunu doğurmaktadır.

Derslerin Metaverse’de verilmesi ve kayıtların sanal ortamda saklanması, öğrenciye ders içeriklerine kendisine uygun hızda erişme ve tekrar izleme esnekliği sağlamaktadır. Özellikle derslerin uygulama boyutunun üç boyutlu ve interaktif bir ortamda sürdürülmesinin öğrenmeyi kolaylaştırmak, hızlandırmak ve kalıcı hale getirmek gibi faydaları bulunmaktadır. Metaverse’de muhasebe eğitiminin gerçekliğe dayalı simülasyonlarla verilmesi, muhasebe öğrencilerinin çeşitli iş ortamlarında karşılaşılabilecekleri zorluklara karşı duyarlılığını arttırmakta, anlık sonuçlar öğrencilerin hatalarından öğrenmelerini sağlamaktadır (Jackson & Meek, 2021). Muhasebe eğitiminde simülasyonların kullanılabilirliği pek çok alan bulunmaktadır. Örneğin, finansal muhasebe dersinde hesaplardaki artış ve azalışların finansal tablolar üzerindeki etkisi ve tabloların birbirleriyle olan bağlantıları oyunlaştırılmış basit simülasyonlarla anlatılabilir. Maliyet muhasebesinde üretim sürecinin anlaşılması, stok değerlendirme yöntemleri, safha maliyet yöntemi, sipariş maliyet yöntemi, birleşik mamuller gibi konular simülasyonlara son derece uygundur. Benzer şekilde denetim konuları da Metaverse’de etkin ve verimli bir şekilde yürütülebilecek niteliktedir.

Bu çalışmada, Metaverse’ün muhasebe eğitimine entegrasyonuna ilişkin bir envanter denetimi uygulaması örnek olarak verilmektedir. Çoğu denetim dersinde, öğrencilere fiziki envanter sayımı yapma ihtiyacı öğretilmekle birlikte bu sayımın nasıl yapılacağı öğretilmez. Öğrencilerin sınıf ortamında gerekli denetim prosedürlerini nasıl yürüteceklerini görselleştirmeleri zordur. Benzer şekilde,

öğrenciler envanter hilelerini tespit etmenin olası yollarını içeren vakaları incelerler, ancak envanterin nasıl saklandığını ve hilenin nasıl mümkün olduğunu görselleştirme yeteneğine sahip olmayabilirler. Öğrenme deneyimini tamamlamak için öğrencilerin, envanterin nasıl saklandığını görmek ve profesyonel denetçiler olarak karşılaştıkları gerçek yaşam deneyimleriyle yüzleşmek için sanal da olsa bir depoya girmeleri gerekir. Simülasyonda, öğrencilerin fiziki envanter incelemesi yapabilmeleri için depo, envanter ve ekipmanla donatılmış, ayrıca denetim programı, müşteri envanter talimatları, depo haritası, sevkiyat ve teslim alma belgeleri, fiziki envanter listesi ve envanter mutabakatı gibi diğer materyaller hazırlanmıştır. Ayrıca; hasarlı envanter, eski envanter, etiketlenmemiş envanter, yanlış sayılan envanter, satılan envanter ve koruma kontrollerindeki zayıflıklar gibi yaygın sorunlar simülasyona yerleştirilmiştir. Vakanın tanıtımından sonra öğrencilere, müşterinin deposunu gezmeleri, depo sorumlusuyla görüşmeleri, sayım testlerini gerçekleştirmeleri ve envanter denetimini tamamlamaları görevi verilmiştir (Buckless vd., 2014).

Oluşturulan mekan, yönetim muhasebesi dersine entegre edilerek standart maliyet yönteminin öğretilmesinde de kullanılmıştır. Takımlar halinde çalışan öğrencilere müşterinin standart maliyet yöntemi uygulamasına yardımcı olmaları görevi verilmiştir. Muhasebe belgelerini inceleyen, üretim sürecini gözlemleyen ve personelle görüşmeler yapan takımlar, maliyet raporları, standart maliyet kartları ve varyans analizi şablonları geliştirmişlerdir. Daha sonra her takım, şirket yönetimine bulgularını ve önerilerini açıklayan bir sunum yapmıştır (Buckless vd., 2014).

SONUÇ

Bu çalışmada Metaverse'ün üniversitelerde eğitim amacına yönelik olarak kullanılabilirliği tartışılmış, sağlayacağı avantajlar ve oluşturabileceği potansiyel sorunlar ele alınmıştır. Metaverse'ün öğrenme ortamları ve öğrenme deneyimleri için yeni ve oldukça esnek fırsatlar sunduğu yadsınamaz bir gerçektir. Metaverse gibi teknolojiler, sağladıkları faydalar doğrultusunda başvurulacak araçlar olarak görülmeli ve onlardan faydalanılmalıdır. Bu bağlamda, muhasebe eğitiminin Metaverse'de gerçekleştirilmesi; anlaşılması zor olabilen kavramların, konuların, kuralların ve varsayımların öğrenme sürecini kolaylaştırmak, stratejik ve kapsamlı düşünme ve problem çözme becerilerini geliştirmek için kullanılabilir. Ancak, ruhen ve bedenen gerçekliğe bağlı olan insanoğlu için fiziksel gerçekliğin dışında yaşanacak hiçbir deneyim gerçeğe alternatif olamaz. Dolayısıyla eğitimde sağladığı büyük faydalara rağmen Metaverse'ün üniversitelerin yerini alması, bir başka deyişle üniversiteden Metaversiteye dönüşüm mümkün gözükmemektedir.

KAYNAKÇA

- Akour, I. A., Al-Marouf, R. S., Alfaisal, R. ve Salloum, S. A. (2022). A Conceptual Framework for Determining Metaverse Adoption in Higher Institutions of Gulf Area: An Empirical Study Using Hybrid SEM-ANN Approach. *Computers and Education: Artificial Intelligence*, 3, 100052.
- Allen, R. M. ve McLaren, P. (2021). Protecting the University as a Physical Place in the Age of Postdigitization. *Postdigital Science and Education*, 4, 373-393.
- Boellstorff, T. (2008). *Coming of Age in Second Life: An Anthropologist Explores the Virtually Human*. New Jersey: Princeton University Press.
- Buckless, F. A., Krawczyk, K. ve Showalter, D. S. (2014). Using Virtual Worlds to Simulate Real-World Audit Procedures. *Issues in Accounting Education*, 29(3), 389-417.
- Damar, M. (2021). Metaverse ve Eğitim Teknolojisi. T. Talan (Ed.), *Eğitimde Dijitalleşme ve Yeni Yaklaşımlar* (ss. 169-192) içinde. İstanbul: Efe Akademi.
- Dumlu, A. (2021). Jean Baudrillard ve Yeni Dünyanın İnşası: Göstergibilimsel Analiz Örneği. *Selçuk İletişim Dergisi*, 14(1), 137-164.

- Fardinpour, A., Rainers, T. ve Dreher, H. (2013). Action-Based Learning Assessment Method (ALAM) in Virtual Training Environments. H. Carter, M. Gosper ve J. Hedberg (Ed.), *Electric Dreams*, (ss. 267-277) içinde. 30th Ascilite Conference Proceedings. Sydney: Macquarie University.
- Herrington, J., Reeves, T. C. ve Oliver, R. (2014). Authentic Learning Environments. Spector J. M., Merrill, M. D, Elen, J. ve Bishop, M. J. (Ed.), *Handbook of Research on Educational Communications and Technology*, (ss. 401–412) içinde. New York: Springer.
- Jackson, D. ve Meek, S. (2021). Embedding Work-Integrated Learning into Accounting Education: The State of Play and Pathways to Future Implementation. *Accounting Education*, 30(1), 63-85.
- Kye, B., Han, N., Kim, E., Park, Y. ve Jo, S. (2021). Educational Applications of Metaverse: Possibilities and Limitations. *Journal of Educational Evaluation for Health Professions*, 18, 1-13.
- Lombardi M. (2007). *Authentic Learning for the 21st Century: An Overview*. Educause Learning Initiative, ELI Paper 1/2007. <http://net.educause.edu/ir/library/pdf/ELI3009.pdf>
- Ng, W. C., Lim, W. Y. B., Ng, J. S., Xiong, Z., Niyato, D. ve Miao, C. (2021). Unified Resource Allocation Framework for the Edge Intelligence-Enabled Metaverse. ArXiv Preprint ArXiv:2110.14325.
- Prensky, M. (2007). *Digital Game-Based Learning*. Minnesota: Paragon House.
- Preston, J. (2021). *Facebook, the Metaverse and the Monetisation of Higher Education*. Impact of Social Sciences Blog. http://eprints.lse.ac.uk/113102/1/impactofsocialsciences_2021_11_12_facebook_the_metaverse_and_the.pdf Erişim Tarihi: 10/02/2022.
- Rospigliosi, P. a. (2022) Metaverse or Simulacra? Roblox, Minecraft, Meta and the Turn to Virtual Reality for Education, Socialisation and Work. *Interactive Learning Environments*, 30(1), 1-3.
- Sangster, A., Stoner, G. ve Flood, B. (2020). Insights into Accounting Education in a COVID-19 World. *Accounting Education*, 29(5), 431–562.
- Shute, V. J. (2011). Stealth Assessment in Computer-Based Games to Support Learning. *Computer Games and Instruction*, 55(2), 503–524.
- Stephenson, N. (1992). *Snow Crash: A Novel*. New York: Bantam Books.
- Zuckerberg, M. (2021). Founders Letter, 2021. <https://about.fb.com/news/2021/10/founders-letter/> Erişim Tarihi: 15/02/2022.

WEB 1.0'DAN WEB 3.0'A MUHASEBE EĞİTİMİ: GELECEK SENARYOLARI ÜZERİNE BİR TARTIŞMA

Ümmühan ASLAN*
Burak Özdoğan**
İnci Çağla GÜN ŞENKARDEŞ***

ÖZET

Web kelimesi, Dünya Çapında Ağ olarak ifade edilen, World Wide Web (WWW) kavramının kısaltılmış halini temsil etmektedir. Web, internet kelimesi ile özdeş bir kelime olarak algılanmış olmakla birlikte internet ile aynı şeyi ifade etmemektedir. İnternet web üzerinde gerçekleşmiş olan bilgi paylaşımlarını mümkün kılan küresel çapta sunucu ağını ifade etmektedir. Diğer bir ifade, şehir suyu şebekesini internet olarak, şebekeden borular ile taşınan suyu da web olarak ifade etmek mümkündür.

Web teknolojisi bilgi iletişim teknolojilerindeki gelişmeler ve beraberinde insan hayatının giderek dijitalleşen yapısı sonucunda çeşitli aşamalara evrilmiştir. Bireylerin internette oluşturulan web siteleriyle tek taraflı bir etkileşim içerisinde kurduğu ilişki dönemi web 1.0 olarak tanımlanırken teknolojinin giderek daha erişilebilir hale gelmesi ve yüksek hızlı internet bağlantısı sayesinde sosyal medya ve video içerik siteleri öncülüğünde insanların bilgi ve içeriği hem edinen hem de bizzat oluşturan konumuna geçmesiyle etkileşim çift taraflı hale gelmiştir. Bu dönem de web 2.0 olarak tanımlanmıştır. Semantik ağ olarak da adlandırılan web 3.0 ise bu süreci bir adım daha ileriye taşıyarak bireylere bu içeriklerin sahipliğini de vadeden bir dizi yenilik çerçevesinde özünde yeni bir etkileşim modelini ortaya çıkarmaktadır.

Bu etkileşim modelini destekler nitelikte hızla gelişen ve kendine çok farklı alanlardan kullanım sahası yaratan dijital evren (metaverse) tam dijital formda bir yaşamın erken izleri olarak temelini web 3.0 mimarisinden almaktadır. Web ve internet teknolojilerindeki bu gelişmeler, eğitim ve öğretim yöntem ve tekniklerinin de değişim dönüşmesine neden olmuştur. Özellikle 2019 yılından buyana dünyayı etkisi altına alan COVID-19 salgın hastalığı ise bu değişim ve dönüşümü hızlandırmıştır. COVID-19 sonrasında web 2.0 teknolojilerine dayalı internet araçları, uzaktan eğitim eliyle ilköğretimden üniversite eğitimine kadar geleneksel eğitim sisteminin tüm süreçlerine dahil olmuş ve kurumların dijital dönüşümünde de bir bakıma katalizör rolü üstlenmiştir. Web 2.0 teknolojilerine dayalı eğitim modelinin geleneksel yüz yüze eğitim modeline karşı çeşitli üstünlükleri olmakla birlikte karşılıklı etkileşimin sınırlı kalması, odaklanmanın güç olması ve diğer çeşitli sorunlarla birlikte uygulamadaki etkileri tartışılır hale gelmiştir. Web 3.0 ile birlikte birçok alanda olduğu gibi eğitim alanında da yeni uygulama ve yaklaşımların ortaya çıkması beklenmektedir. Bu yeni teknoloji ile birlikte web 2.0 sürecinde dijital eğitim araçlarına getirilen verimlilik eleştirilerinin de ortadan kalkması beklenmektedir. Özellikle dijital evren (metaverse) sözü edilen dezavantajları, bireylere alternatif bir gerçeklik yaratarak ortadan kaldıracabilecek potansiyelde görülmektedir.

* Prof. Dr., Bilecik Şeyh Edebalı Üniversitesi, Uygulmalı Bilimler Fakültesi, uaslan40@gmail.com, ORCID ID: 0000-0002-0477-4500

** Doç. Dr., Manisa Celal Bayar Üniversitesi, İ.İ.B.F., burak.ozdogan@cbu.edu.tr, ORCID ID: 0000-0002-8504-5085

*** Dr., İstanbul Bilgi Üniversitesi, Mühendislik Fakültesi, caglasenkardes@gmail.com, ORCID ID: 0000-0002-3109-3268

Bu çalışmada, web ve internet teknolojilerindeki değişim ve dönüşümün muhasebe eğitimi üzerine olan etkisi değerlendirilecek ve muhasebe eğitiminin gelecek perspektifi tartışılmaya çalışılacaktır. Bu bağlamda öncelikle web ve internet teknolojilerinin tarihsel gelişimi ele alınacaktır. Daha sonra muhasebe eğitiminde tarihsel süreçte kullanılan eğitim yöntem ve teknikleri üzerinde durulacaktır. Geleneksel muhasebe eğitim yöntemleri ile web ve internet teknolojisine dayalı muhasebe eğitim yöntemleri ile geleneksel muhasebe eğitim yöntemleri karşılaştırılarak her iki yöntemin avantaj ve dezavantajları değerlendirilerek görüş ve önerilerde bulacaktır.

Anahtar Kelimeler: Web 3.0, Muhasebe Eğitimi, Semantik Web, Metaverse

ACCOUNTING EDUCATION FROM WEB 1.0 TO WEB 3.0: A DISCUSSION ON FUTURE SCENARIOS

ABSTRACT

The word Web represents the World Wide Web (WWW) abbreviation. Although the web is perceived as an identical word to the word internet, it does not mean the same thing as the internet. The Internet refers to a global server network that enables information sharing on the web. In other words, it is possible to express the city water network as the internet, and the water carried by the pipes from the network as the web.

Web technology has evolved into various stages as a result of developments in information and communication technologies and the increasingly digital structure of human life. While the period of relationship established by individuals in a unilateral interaction with the websites created on the Internet is defined as web 1.0, the interaction is doubled as technology becomes more accessible and people become both the acquirer and the creator of information and content, led by social media and video content sites, thanks to the high-speed internet connection. This period is also defined as web 2.0. Web 3.0, also called semantic network, takes this process one step further and reveals a new interaction model in essence within the framework of a series of innovations that promise the ownership of these contents to individuals.

The digital universe (metaverse), which develops rapidly in support of this interaction model and creates a field of use from many different areas, is based on web 3.0 architecture as the early traces of life in fully digital form. These developments in the web and internet technologies have also caused a transformation in education and training methods and techniques. Especially since 2019, the COVID-19 epidemic, which has affected the world, has accelerated this change and transformation. After COVID-19, internet tools based on web 2.0 technologies have been included in all processes of the traditional education system, from primary education to university education through distance education, and have played a catalyst role in the digital transformation of institutions. Although the education model based on Web 2.0 technologies has several advantages over the traditional face-to-face education model, its effects in practice have become debatable due to limited interaction, difficulty in focusing, and various other problems. With Web 3.0, new applications and approaches are expected to emerge in the field of education, as in many other fields. With this new technology, the efficiency criticisms brought to digital education tools in the web 2.0 process are expected to disappear. In particular, the digital universe (metaverse) seems to have the potential to eliminate the mentioned disadvantages by creating an alternative reality for individuals.

In this study, the effect of the change and transformation in web and internet technologies on accounting education will be evaluated and the future perspective of accounting education will be discussed. The historical development of web and internet technologies will be discussed in this context. Then, the educational methods and techniques used in the historical process of accounting education will be emphasized. By comparing traditional accounting education methods with web and internet technology-based accounting education methods and traditional accounting education methods, the advantages and disadvantages of both methods will be evaluated, and opinions and suggestions will be found.

Keywords: Web 3.0, Accounting Education, Semantik Web, Metaverse

GİRİŞ

Sanayi devrimleri ile başlamış olan ve bugün içinde bulunduğumuz dönemi tarif etmek için kullanılan “Androposen” çağı, teknoloji ile tetiklenen dünya üzerindeki dengelerin değişimine işaret etmektedir. Hem ekonomik büyüme hem de nüfus artışının çok yüksek bir oranda gerçekleştiği bu dönemde dijital teknolojilerin etkisi 1950’lerde başlayan üçüncü sanayi devrimi ile başlamıştır. Dördüncü Sanayi Devrimi ile beraber çok sayıda fiziksel ve dijital teknolojilerin kullanımı ile verimlilik ve üretim özellikle veri yönetişimine dayalı üretim sistemleri ile artmıştır.

Toplumun bilgi iletişim teknolojileri ile etkileşiminin artması ile sanayi toplumundan bilgi toplumuna geçiş de bu dönemde gerçekleşmiştir. Dördüncü Sanayi Devriminin nispeten en yeni teknolojilerinden biri olan blokzincir teknolojisi verilerin internet üzerinden zaman damgalı olarak, dağıtık bir yapıda, şifrelenerek, değiştirilemez bir şekilde kaydedilmesine ve transfer edilmesine imkan veren, güvenli, şeffaf bir dijital işlem defteri sağlayan teknolojidir (Gül Şenkardeş, 2021). Bu teknolojinin kullanıldığı ilk örnek uygulama hem bir ağ hem de bir kripto paranın tarif edildiği 2008 yılında yayınlanan “Bitcoin: A Peer-to-Peer Electronic Cash System” adlı makalede önerilmiştir (Nakamoto, 2008).

İzleyen yıllarda, bu konuda çalışan araştırmacıların birçoğu da blokzincir teknolojisini işlemlerin güvenilirliğinin ağdaki paydaşlar tarafından doğrulandığı dağıtılmış, şeffaf, değiştirilemez ve güvenli bir veri yapısı ve veri yönetim aracı olarak tanımlanmıştır (Zheng ve diğerleri, 2017; Glase, 2017; Halpin ve Piekarska, 2017). Dünya Ekonomik Forumu (WEF) blokzinciri bir aracıya ihtiyaç duymadan, bir verinin iki parti arasında doğrudan değiş tokuşunu mümkün kılan teknoloji protokolü olarak tanımlamaktadır (WEF, 2021). Özellikle veri odağında katma değer üretmesinin ötesinde blokzincir teknolojisinin imkan verdiği veri yönetişim sistemi “adil, kapsayıcı, güvenli ve demokratik bir dijital ekonomi inşa etmek için önemli bir araç” olarak kabul edilmiştir.

Blokzincir teknolojisi ve NFT’lerin altyapısını oluşturduğu Metaverse, internete bağlantılı olarak, bilgisayar tarafından yazılımla yaratılmış dijital evren olarak tanımlanabilir. Bu dijital evrende bir protokole bağlı olarak geliştirilmiş caddeler, binalar, farklı amaçlara yönelik hizmet sunan mekanlar ve insanları temsilen avatar adı verilen kullanıcılar yer almaktadır. Metaverse’te yer alan objeler, bilgisayar programcıları, yazılımcı ve geliştiriciler tarafından geliştirme yapılmaya uygundur. Bugün birden fazla metaverse evreninde fiziksel olarak içinde yaşamakta olduğumuz gerçek dünya ile benzer yapılar yer almakta iken, tamamen hayal ürünü olan ve gerçek dünya ile benzerlik göstermeyen yapılar ile sanal objeler de yer almaktadır.

Metaverse’te alım satım işlemleri ve sahiplik blokzincir teknolojisinin ürünleri olan kripto varlıklar ile mümkün olmaktadır. Temelde blokzincir teknolojisi ile hayat bulan sanal evren olan metaverse kavramı, 1992 yılında ilk kez kullanılmış olmakla beraber son yıllarda bu alanda gerçekleşen hızlı gelişim blokzincir teknolojisinin de yeni bir döneme geçişini tetikleyebilecektir.

Açık olarak erişilebilen ve üzerinde işlem yapılabilen metaverse, Neil Stephenson tarafından kaleme alınmış olan Snowcrash isimli bilim kurgu romanında; “*Gerçekte var olmayan, herhangi birisi tarafından yazılmış olan bilgisayar grafik protokolü olan metaverse, yazılım parçalarının herkesin erişimine internet üzerinden açıldığı sanal bir dünyadır.*” şeklinde tanımlanmıştır (Stephenson, 1992; s.40).

Özellikle oyun ve NFT kullanımının bugün için yaygın olduğu metaverse platformlarında hızla büyüyen birçok şirket ve yeni markalar oluşmaktadır. İnsanların bu platformlara katılarak çalışabileceği, oynayabileceği, alım-satım işlemi yapabileceği ve sosyalleşebileceği sanal bir dünya ve topluluk yaratan metaverse platformları bugün hala gelişim aşamasındadır. Sosyal bir perspektiften bakıldığında, daha sürükleyici sanal deneyimlerin geliştirilmesine, insanların ortak değerlere dayalı topluluklar oluşturmalarına ve kendilerini daha özgün yollarla ifade etmelerine yardımcı olabilen metaverse eğitim odaklı fırsatlar da barındırmaktadır.

Çalışmanın çalışmanın izleyen bölümlerinde muhasebe eğitimi literatürü perspektifinden web tabanlı teknolojilerin eğitimde kullanımına yönelik gelişmeler ve yapılan çalışmalara web 1.0, web 2.0 ve nihayetinde web 3.0 çerçevesinden yer verilerek metaverse ve web 3.0 teknolojilerinin muhasebe eğitiminde olası kullanım senaryolarına dair gelecek tartışmalarına yer verilecektir.

WEB 1.0 VE MUHASEBE EĞİTİMİ LİTERATÜRÜ

1990'lı yılların ortalarında ilk öncü muhasebe bilim insanları tarafından gerçekleştirilen çalışmalarla, muhasebe eğitiminde bilgisayar destekli ve web tabanlı öğrenme araçlarının teknik becerilerin geliştirilmesi açısından önemi vurgulanmaya başlanmıştır (Holt ve diğerleri, 1995; Leidner ve Jarvenpaa, 1995). 1999 yılında Baker ve White tarafından gerçekleştirilen çalışmada, muhasebe öğretim üyelerinin interneti hangi amaçla kullandığı araştırma konusu edilmiş ve sonuç olarak öncü bir grup öğretim üyesinin internet tabanlı uygulamaları öğrencilerin de bu tip uygulamalara uyum sağlayabilmesi adına derslerinde kullandığını tespit etmişlerdir. Bu çalışmalardan da anlaşıldığı üzere, 90'lı yılların sonları, internet ve web tabanlı eğitim uygulamaları açısından henüz erken adımların atıldığı döneme tekabül etmektedir. Bu yıllardaki teknoloji kullanımı halen deneysel olarak değerlendirilmektedir. Öyle ki yazarlar, bu dönemde muhasebe öğretim üyelerinin eğitim süreçlerinde internet ve web tabanlı teknolojileri kullanımında üniversitelerin herhangi bir destekte bulunmadığını da vurgulamaktadır (Baker ve White, 1999). Aynı yıl Allen (1999) "Muhasebe Eğitiminin Geleceği" başlıklı çalışmasında, küresel anlamda muhasebe eğitiminin ihtiyaç duyulan dönüşüme yeterince çevik yanıt veremediğini belirterek yeni yöntemlerin uygulamaya geçirilmesinde genel itibarıyla tutuk davranıldığı eleştirisini getirmektedir.

Allen'in eleştirisini doğrular nitelikte 2000'li yılların başında yayımlanan muhasebe eğitimi çalışmalarından web tabanlı teknolojilerin eğitim süreçlerine entegrasyonunda zorlanıldığı ve teknolojinin eğitim amaçlı kullanımına muhasebe çevrelerinin şüphe ile yaklaştığı anlaşılmaktadır. Abdolmohammadi, Howe ve Ryack (2003), web destekli finansal tablolar analizi dersinin öğrencilere geleneksel ders metodundan istatistiksel olarak anlamlı biçimde daha zor geldiği sonucuna ulaşmıştır. Bu sonuç o dönemde muhasebe eğitiminde mevcut alışkanlıkları dönüştürmenin de ne kadar güç olduğuna dair önemli bir perspektifi yansıtmaktadır. Ayrıca izleyen yılda gerçekleştirilen çalışmalarda pedagojik açıdan web tabanlı eğitim teknolojilerine dair endişelere vurgu yapılmaktadır (Howieson, 2003; Broad, Matthews ve McDonald, 2004). Broad, Matthews ve McDonald (2004), çalışmalarında web tabanlı teknolojilerin eğitimde kullanımına yönelik faydanın pedagojik olarak henüz ispatlanmadığını da vurgulayarak bu teknolojilerin kullanımının hem öğretme hem de öğrenme sürecini geliştireceğini savunmuşlardır.

2004 yılında yayımlanan çalışmalardan bir diğerinde Marriott, Marriott ve Selwyn (2004), bilgi iletişim teknolojilerine ilişkin muhasebe eğitiminde ve öğrencilerin bu yeni teknolojiyi kullanım adaptasyonunda yıllar itibarıyla yaşanan değişimi de yansıtır biçimde, bilgi iletişim teknolojilerinin muhasebe eğitiminde kullanımının 2000/2001 eğitim döneminde 1998/1999 dönemine kıyasla anlamlı ölçüde arttığını ve internet kullanımının sınıfta gerçekleştirilen dersleri destekleme amaçlı kullanılabileceğini belirtmişlerdir. Destekler şekilde Cleaveland ve Larkins (2004) de web tabanlı deneme sınavlarının öğrencilerin teknik olmayan becerilerini arttırdığı sonucuna ulaşmışlardır. Dolayısıyla 2004 yılında yayımlanan çalışmalar bize, bir taraftan teknolojinin akademik çevrelerce hala şüpheli olarak karşılandığını diğer taraftan ise web tabanlı teknolojilere yönelik uygulama alanlarının da giderek genişlediğini göstermektedir. Keza 2005 yılında Aisbitt ve Sangster tarafından gerçekleştirilen deneysel çalışmada çevrimiçi değerlendirme sisteminin öğrencilerin performansını olumlu etkilediği sonucu ortaya konmuştur. Dolayısıyla 1999 yılından 2005 yılına geçen süreçte hem eğitimcilerin hem de öğrencilerin adaptasyonunda önemli bir iyileşme söz konusudur. Diğer taraftan Beanab, Waldman ve Krueger (2005) tarafından yapılan çalışma ve benzer çalışmalar, muhasebe eğitimi açısından teknoloji kullanımının da ne kadar önemli olduğunu ortaya koymaktadır.

WEB 2.0 VE MUHASEBE EĞİTİMİ LİTERATÜRÜ

Web 2.0 döneminde muhasebe eğitiminde teknoloji kullanımına yönelik yoğun şüpheli bakış açısı ve eleştiriler yerini daha zengin araçların nasıl kullanılabilceği sorusuna yanıt vermeye bırakmıştır. Web 2.0 ile, platform ekonomisi olarak da adlandırılan döneme girilmiş ve artık bilginin tek taraflı aktarımı yerini bilgi ve içeriğin çift taraflı aktarıldığı bir deneyime bırakmıştır. Bu dönemde başta Wikipedia, Youtube ve sosyal medya platformları olmak üzere farklı birçok web platformu, kullanıcıları salt bilgi tüketicisi olmaktan çıkararak üretim sürecine dahil etmiş ve akıllı telefonların yaygınlaşması gibi iletişim teknolojilerindeki gelişmeler bu süreci beslemiştir. Muhasebe eğitimi açısından web 2.0, gerek çevrimiçi eğitim araçları ve sanal öğrenme ortamı (Chen, Jones ve Moreland, 2013; Lopez-Gavira ve Omoteso, 2013; Coetzee, Schmulian ve Coetzee, 2018) ve sosyal medya platformlarının eğitim faaliyetlerine entegrasyonu açısından kullanımı gerekse oyunlaştırma gibi farklı çevrimiçi modellerle yeni eğitim yaklaşımlarının ortaya konmasını mümkün hale getirmiştir.

Web 2.0'ın da gerçek vaadi özünde hem bu sınırlamaların hem de eğitimde tek taraflı bir öğrenme ve aktarım sürecinin ortadan kaldırılmasıdır. Web 2.0 araçlarının kullanımı, muhasebe eğitiminde öğrenme sürecini topluluğun ortak çıktısına dönüştürerek işbirlikçi öğrenmenin önünü açmıştır (Davidson, 2010). Yapılan çalışmalar, muhasebe öğrencilerinin çevrimiçi eğitim araçlarının kullanımından akademik performans olarak olumlu yönde etkilendiğini göstermektedir (Jebeile ve Abeysekera, 2010; Coetzee, Schmulian ve Coetzee, 2018).

Diğer taraftan web 2.0 ile hayatımıza giren sosyal medya uygulamalarının kuşkusuz eğitime de önemli yansımaları olmuştur (McEwan, 2012; Tess, 2013). Web 2.0 araçlarıyla birlikte muhasebe eğitiminde sadece mobil cihazlar ve sosyal medya kullanımı değil alternatif öğrenme teknikleri için bu araçların bir altyapı olarak kullanımı da yaygınlaşmaya başlamıştır. Bu kapsamdaki tekniklerden biri de oyunlaştırma uygulamalarıdır. Oyunlaştırma, oyun mekaniklerinin öğrenmeyi daha canlı hale getirmek için uygulanmasına verilen isimdir (Caponetto, Earp ve Ott, 2014).

WEB 3.0 VE MUHASEBE EĞİTİMİ LİTERATÜRÜ

Web 3.0 ile birlikte dijital etkileşimde veri ve onu yönetme gücünün platform sağlayıcılardan kullanıcılaraya devri, beraberinde bu yeni nesil web ile kurulan farklı ilişkilerin ortaya çıkmasına imkan tanımaktadır. Token ekonomisi ve semantik web olarak da tanımlanan web 3.0; kripto varlıklar, merkeziyetsiz finans uygulamaları, nitelikli fikri tapular (NFT) ve merkeziyetsiz otonom örgütler gibi yeni nesil uygulama, araç ve organizmalar etrafında şekillenen metaverse (dijital yaşam) formunun gelişmesine de imkan tanımıştır. Bu yeni formun eğitim amaçlı kullanımına yönelik çalışmalar henüz erken aşamada olsa da eğitim araç ve yöntemlerinin geleceği açısından önemli bir vizyonu temsil etmektedir.

Özünde yükseköğretim alanında çalışanlar web 2.0'dan bu yana sanal öğrenme ortamları ile ilgili olarak çalışmalar gerçekleştirmekte ve bu alanların muhasebe eğitim süreçlerine entegrasyonu üzerine denemelerde bulunmaktaydılar (Broad, Matthews ve McDonald, 2004; Love ve Fry, 2006; López Gavira ve Omoteso, 2013; Herrador-Alcaide, Hernández-Solís, Galván, 2019). Özellikle pandemi sonrasında uzaktan eğitim ve çevrimiçi araçların eğitimde kullanımının yaygınlaşması, teknoloji yoğun alternatif öğrenme platform ve modellerinin de ilk öğretimden yüksek öğretime eğitim süreçlerine entegrasyonunu hızlandırmıştır.

SONUÇ

2019 yılının son aylarından itibaren yaşanmaya başlayan ve tüm dünyayı etkisi altına alan Covid-19 pandemisi, yaşamın her alanında önemli dönüşümlerin yaşanmasına neden olmuştur. Eğitimin her kademesi de bu dönüşümden etkilenmiş ve geleneksel eğitim yöntemleri yerine teknolojiye dayalı çevrimiçi, uzaktan eğitim yöntemleri, yaygın olarak kullanılmaya başlanmıştır.

Dijitalleşmenin bir başka aşamaya evrilmesi sonucunda, ikinci yaşam olarak da ifade edilen Metaverse kavramı gündeme gelmiştir. Gerçek yaşamdaki her şeyin sanal ortamda ikizinin oluşturulması modeli olarak da ifade edilen bu kavram, önümüzdeki süreçte, birçok sektörde ve alanda etkili olacağı ifade edilmektedir. Etkisi altına alması beklenen eğitim ve özellikle muhasebe eğitiminin bu gelişmelerden nasıl etkileneceği bu çalışmanın konusunu oluşturmaktadır.

Blokzincir teknolojisi ve NFT'lerin altyapısını oluşturduğu Metaverse, internete bağlantılı olarak, bilgisayar tarafından yazılımla yaratılmış dijital evren olarak tanımlanmaktadır. Bu dijital evrende bir protokole bağlı olarak geliştirilmiş caddeler, binalar, farklı amaçlara yönelik hizmet sunan mekanlar ve insanları temsilen avatar adı verilen kullanıcılar yer almaktadır.

Metaverse kavramı, Neal Stephenson'ın 1992 yılında yayınlanan, Snowcrash isimli kurgu romanında ilk defa kullanılmıştır. Daha sonra 2003 yılında Philip Rosedale tarafından kurulan ve sanal hayatın ilk örneklerinden olan Second Life isimli bir oyun üretilmiştir. Sanal ortamda bu oyuna katılanlar, kendilerini baştan yaratma şansına sahiptir ve istedikleri gibi giyiniyor, kendilerine istedikleri mesleği seçiyor, bedenlerini canları nasıl isterse öyle şekillendiriyordu. Bu sanal oyun ortamında din, ırk, dünya görüşü vb. hiçbir sınıra takılmadan 'ikinci hayat' yaşanmaktaydı. Dünyanın henüz web 1.0'dan web 2.0 uygulamalarına mobil cihazlarla birlikte tam anlamıyla geçiş yaptığı bir dönemde Second Life, web 3.0'ın bir erken gösterimini temsil ediyordu.

Sanal gerçeklik araçları kullanılarak eğitim süreçlerinin gerçekleştirilmesi, web 2.0'da da kullanılan oyunlaştırma modelini bir adım öteye taşıyarak öğrencilerin vakalarla doğrudan etkileşime girebileceği ve vakanın bir parçası olabileceği güçlü bir alternatifi ortaya çıkarmaktadır (Ortega-Rodríguez, 2022). Bunun aksini düşünen ve sanal öğrenme modelinin fiziksel ortamda yüz yüze öğrenmenin yerini alamayacağını ve eğitimciler ile öğrenciler arasında otantik bir bağın kurulamayacağını savunan araştırmalar da bulunmaktadır (Rospigliosi, 2022). Lee ve Hwang (2022), bu sürecin başarısının eğitimcilerin teknolojiye hazırlık seviyesi ile doğrudan ilişkili olduğunu iddia etmektedir. Bu noktada bazı araştırmacılar belirli yetkinliklere odaklı tasarımların daha etkili sonuç vereceği yaklaşımıyla önerilerde de bulunmaktadır. Bu perspektiften Shin ve Kim (2022), teknik olmayan becerilere yönelik bir eğitim tasarımı metaverse ve video oyun üzerinden kurgulamayı amaçlamış ve bu amaca yönelik bir tasarımda bulunması gereken unsurları ortaya koymuştur.

Literatürdeki araştırmaların da gösterdiği üzere, metaverse'ün kullanıcılara vadettiği sonsuz sayıda evren tasarlayabilme ve bu evrenlerde yer alabilme özgürlüğünün doğru kullanımı açısından da kritiktir. Doğru metaverse mimarisi oluşturulmazsa öğrenme altyapısının tam sağlanamaması ile karşı karşıya kalılabilecektir. Bu durumda öğretim üyelerinin ya da eğitim kurumlarının tıpkı fiziksel mekanları eğitim amaçlı tasarladığı gibi metaverse'deki dijital mekanları da doğru kurgu ile tasarlaması gerekebilecektir (Hirsh-Pasek ve diğerleri, 2022).

KAYNAKÇA

- Abdalmohammadi, M., Howe, M. and Ryack, K. (2003), "Students' perceptions of learning in a web-assisted financial statement analysis course", Schwartz, B.N. and Ketz, J.E. (Ed.) *Advances in Accounting Education Teaching and Curriculum Innovations* (Advances in Accounting Education, Vol. 5), Emerald Group Publishing Limited, Bingley, 181-197.
- Aisbitt, S., ve Sangster, A. (2005). Using Internet-Based On-Line Assessment: A Case study. *Accounting Education: an International Journal*, 14(4), 383-394.
- Allen, W. (1999). The Future of Accounting Education. *Pacific Accounting Review*, 11(1/2), 1-7.
- Baker, R. E., ve White Jr, C. E. (1999). Internet Uses in Accounting Education: Survey Results. *Journal of Accounting Education*, 17(2-3), 255-266.

- Broad, M., Matthews, M., ve McDonald, A. (2004). Accounting Education Through an Online-Supported Virtual Learning Environment. *Active Learning in Higher Education*, 5(2), 135-151.
- Caponetto, I., Earp, J., ve Ott, M. (2014). Gamification and Education: A Literature Review. In European Conference on Games Based Learning (Vol. 1, p. 50). Academic Conferences International Limited.
- Chen, C. C., Jones, K. T., ve Moreland, K. A. (2013). Online Accounting Education Versus In-Class Delivery: Does Course Level Matter?. *Issues in Accounting Education*, 28(1), 1-16.
- Cleaveland, M. C., ve Larkins, E. R. (2004). Web-Based Practice and Feedback Improve Tax Students' Written Communication Skills. *Journal of Accounting Education*, 22(3), 211-228.
- Coetzee, S. A., Schmulian, A., ve Coetzee, R. (2018). Web Conferencing-Based Tutorials: Student Perceptions Thereof and The Effect on Academic Performance in Accounting Education. *Accounting Education*, 27(5), 531-546.
- Davidson, R.A. (2010) "Using Web 2.0 Technology to Enhance Student Learning", In Proceedings of The Annual International Conference on Computer Science Education: *Innovation and Technology Conference (CSEIT) 2010*, Phuket, 6-7 Dec.
- Glaser, F. (2017). Pervasive Decentralization of Digital Infrastructures: A Framework for Blockchain enabled System and Use Case Analysis. *Computer Science HICSS*.
- Gul Senkardes, C., (2021). Blockchain Technology and NFT's: A Review in Music Industry. *Journal of Management, Marketing and Logistics (JMML)*, 8(3), 154-163.
- Halpin, H., ve Piekarska, M. (2017). Introduction to Security and Privacy on the Blockchain. IEEE, Security and Privacy Workshops, IEEE European Symposium, 1-3.
- Herrador-Alcaide, T. C., Hernández-Solís, M., ve Galván, R. S. (2019). Feelings of Satisfaction in Mature Students of Financial Accounting in a Virtual Learning Environment: An Experience of Measurement in Higher Education. *International Journal of Educational Technology in Higher Education*, 16(1), 1-19.
- Hirsh-Pasek, K., Zosh, J. M., Hadani, H. S., Golinkoff, R. M., Clark, K., Donohue, C., ve Wartella, E. (2022). A whole new world: Education meets the metaverse. *Policy*.
- Holt, D., Boyce, G., Carnegie, G., Lourens, J., ve Bigelow, A. (1995). Intelligent Computer-Assisted Learning in Accounting Education. Melbourne, AU: *Deakin Australia and the Australian Society of Certified Practising Accountants*.
- Howieson, B. (2003). Accounting Practice in The New Millennium: Is Accounting Education Ready to Meet The Challenge?. *The British Accounting Review*, 35(2), 69-103.
- Jebeile, S., ve Abeysekera, I. (2010). The Spread of ICT Innovation in Accounting Education. *International Journal of Teaching and Learning in Higher Education*, 22(2), 158-168.
- Langenhagen, J. (2021, September). The Use of a Gamified Learning App in Accounting Education: Exploring the Impact of COVID-19. In International Workshop on Higher Education Learning Methodologies and Technologies Online (pp. 156-169). Springer, Cham.
- Lee, H., ve Hwang, Y. (2022). Technology-Enhanced Education through VR-Making and Metaverse-Linking to Foster Teacher Readiness and Sustainable Learning. *Sustainability*, 14(8), 4786.
- Leidner, D. E., ve Jarvenpaa, S. L. (1995). The Use of Information Technology to Enhance Management School Education: A Theoretical View. *MIS Quarterly*, 19(3), 265-291.
- López Gavira, R., ve Omoteso, K. (2013). Perceptions of The Usefulness of Virtual Learning Environments in Accounting Education: A Comparative Evaluation of Undergraduate Accounting Students in Spain and England. *Accounting Education*, 22(5), 445-466.
- Love, N., ve Fry, N. (2006). Accounting Students' Perceptions of a Virtual Learning Environment: Springboard or Safety Net?. *Accounting Education: An International Journal*, 15(2), 151-166.
- Marriott*, N., Marriott, P., ve Selwyn, N. (2004). Accounting Undergraduates' Changing Use of ICT and Their

- Views on USING THE INTERNET in Higher Education–A Research Note. *Accounting Education*, 13(1), 117-130.
- McEwan, B. (2012). Managing Boundaries in The Web 2.0 Classroom. *New Directions for Teaching and Learning*, 131, 15-28.
- Nakamoto, S., (2008). Bitcoin: a Peer-To-Peer Electronic Cash System. <https://bitcoin.org/bitcoin.pdf>, Erişim Tarihi; 24/04/2022.
- Ortega-Rodríguez, P. J. (2022). From Extended Reality to The Metaverse: A Critical Reflection on Contributions to Education. *Teoría de la Educación. Revista Interuniversitaria*, 34(2), 1-19.
- Rospigliosi, P. A. (2022). Metaverse or Simulacra? Roblox, Minecraft, Meta and The Turn to Virtual Reality for Education, Socialisation and Work. *Interactive Learning Environments*, 30(1), 1-3.
- Shin, E., ve Kim, J. H. (2022). The Metaverse and Video Games: Merging Media to Improve Soft Skills Training. *Journal of Internet Computing and Services*, 23(1), 69-76.
- Silva, R., Rodrigues, R., ve Leal, C. (2019). Play It Again: How Game-Based Learning Improves Flow in Accounting and Marketing Education. *Accounting Education*, 28(5), 484-507.
- Stephenson, N. (1993). Snow crash. New York: *Bantam Books*.
- Tess, P. A. (2013). The Role of Social Media in Higher Education Classes (Real And Virtual)–A Literature Review. *Computers in Human Behavior*, 29(5), A60-A68.
- WEF (2021). What is Blockchain and What Can It Do? İnternet: <https://www.weforum.org/agenda/2021/04/what-is-blockchain>, Erişim Tarihi; 09.04.2022.

DİJİTAL DÜNYANIN GETİRDİĞİ YENİ EĞİTİM MODELİ: METAVERSE DÜNYASININ EĞİTİMDE KULLANIMI VE MUHASEBE EĞİTİMİNE YANSIMALARI

Işık ALTUNAL*

ÖZET

Covid-19 pandemisinin başlamasıyla beraber özellikle ilk iki eğitim-öğretim yıllarında gerek ilk ve orta öğretimde gerekse yüksek öğretimde akranlarıyla fiziksel etkileşimden ve sosyal bir öğrenme ortamından yoksun bir şekilde eğitimlerine devam etmişlerdir. Bu dönemlerde tüm eğitim kurumları hızlı bir şekilde çevrimiçi öğrenme modeline geçmesine ve bazı platformlar ile sosyal etkileşim kurmaya çalışmasına rağmen hem eğitimciler hem de öğrenciler için eğitimin en kötü yılları olduğu yapılan akademik çalışmalar ile ifade edilmektedir. Pandeminin dijitalleşmeye olan etkisi nedeniyle eğitim yöntemlerinde de birçok farklı model geliştirilmiş ve öğrencilerin hazırbulunuşluk düzeylerinin ve birbirleriyle etkileşimin daha yüksek olduğu üç boyutlu modeller üzerine yoğunlaşmıştır. Günümüzde çokça tartışılan ve üç boyutlu sanal dünyayı ifade eden Metaverse kavramı, eğitim modeli olarak kullanılmaya başlandığı görülmektedir. Çalışmada literatürden hareketle Metaverse kavramı çeşitli yönleriyle ele alınmış, Metaverse ortamında yapılan eğitim çalışmalarına değinilerek, muhasebe eğitiminde kullanılabilirliğine yönelik bazı öneriler getirilmeye çalışılmıştır.

Anahtar Kelimeler: Metaverse, Muhasebe Eğitimi, Sanal Dünya

THE NEW EDUCATION MODEL BROUGHT BY THE DIGITAL WORLD: THE USE OF THE WORLD OF METAVERSE IN EDUCATION AND ITS REFLECTIONS ON ACCOUNTING EDUCATION

ABSTRACT

With the onset of the Covid-19 pandemic, especially in the first two academic years, students in both primary and secondary education and higher education have continued their education without physical interaction with their peers and without a social learning environment. In these terms, although all educational institutions quickly switched to online learning model and tried to establish social interaction with some platforms, it is expressed by academic studies that it was the worst years of education for both educators and students. Due to the effect of the pandemic on digitalization, many different models have been developed in education methods and three-dimensional models have been focused on, where students' readiness levels and interaction with each other are higher. It is seen that the concept of Metaverse, which is widely discussed today and expresses the three-dimensional virtual world, has begun to be used as an education model. In the study, the concept of Metaverse has been handled with various aspects, referring to the educational studies conducted in the Metaverse environment, and some suggestions have been tried to be made for its usability in accounting education.

Keywords: Metaverse, Accounting Education, Virtual World

* Arş. Gör. Dr., Kütahya Dumlupınar Üniversitesi, isik.altunal@dpu.edu.tr, ORCID ID: 0000-0003-0659-3591

GİRİŞ

Pandemi ile beraber birçok eğitim kurumu, kamu veya özel sektör işletmeleri çalışmalarının bir kısmını veya tamamını uzaktan erişim teknolojileriyle yapmaya başlamış ve bu durum dijitalleşmeye hız kazandırmıştır. Eğitim alanına bakıldığında tüm eğitim kademelerinde uzaktan eğitime geçilmiş ve dijital platformlarla yapılan eğitim faaliyeti belli bir süre devam etmiştir. Ülkemizde 2021-2022 eğitim öğretim yılında Milli Eğitim bünyesindeki okullar uzaktan eğitimi tamamen kaldırmasına rağmen Yüksek Öğretim bünyesindeki üniversiteler ise belli bir sınırdan kalmak şartıyla hem uzaktan eğitime hem de yüz yüze eğitime kaldığı yerden devam etmiştir*.

Dijitalleşme her ne kadar büyük kolaylıklar ve yenilikler getirirse de özellikle muhasebe eğitimi alanında eğitim kalitesini attığı pek söylenememektedir. Çünkü eğitimin sadece akademik yönünün olmadığı ve aynı zamanda sosyal yönünün olduğu bir gerçektir. Bu nedenle öğrenciler sosyal etkileşimi çok az olup, akademik yönünün çok fazla olduğu uzaktan eğitim sisteminden daha kolay sıkılmış ve öğrencilerin hazırbulunuşluğu azalmıştır. Yapılan akademik çalışmalar, uzaktan muhasebe eğitimi gerçekleştiren akademisyenler ve öğrenciler açısından muhasebe derslerinin pek verimli olmadığı ve kalitenin daha da düştüğünü göstermektedir (Kurnaz & Serçemeli 2020, Serçemeli & Kurnaz 2020, Akgün 2020, Narlıkaya & Demir 2020, Gümüş & Karaca 2021). Birtakım sanal platformlarla yapılmaya çalışılan uzaktan eğitim sürecinde, öğrencilerin okul ortamından ciddi bir kopuş yaşadığı bir gerçektir. Aynı şekilde Z kuşağı olarak adlandırılan ve dijital ortamlarda yetişen genç nesil, tek yönlü ve geleneksel yüz yüze öğrenme tekniği ile sınıflarda tatmin olmadığı da bir başka gerçektir. Yapılan araştırmalar Zoom veya Google Meet gibi çeşitli platformlar kullanılarak yapılan çevrimiçi eğitimin mevcut geleneksel eğitim yöntemlerinden çok farklı olmadığını ortaya koymaktadır (Park & Kim, 2022: 1360). Dijital çağda büyüyen yeni neslin hem tek yönlü geleneksel eğitimin sıkıcılığından hem de uzaktan eğitimin yetersizliklerinden kaynaklı sorunları aşacak ve öğrencilerin birbiriyle etkileşimini ve hazırbulunuşluğu en üst düzeye çıkarabileceği yeni bir eğitim modeli üzerine çalışmalar yoğunlaşmıştır. Arttırılmış gerçeklik ve sanal gerçeklik teknolojilerinin ileri düzeyde kullanımı genç nesiller için çok çekici bir hale gelmiş ve oluşturulacak üç boyutlu sanal evrende ve ileri düzeyde arttırılmış gerçeklik ile eğitim yapılması üzerine çalışmalar hız kazanmıştır.

Geleneksel ve/veya uzaktan eğitim ile verilen eğitimde istenilen sonuçların elde edilememesi nedeniyle aynı eğitim, aynı öğrencilere, aynı arkadaşlarıyla ve aynı öğretmenleriyle üç boyutlu sanal bir ortamda ve kendilerini temsil eden avatarları vasıtasıyla bir araya gelebilseydi eğitim daha etkileyici, ilgi çekici ve kaliteli olabilir miydi? Bu sorunun cevabı için günümüzde çokça gündeme gelen Metaverse kavramını ve Metaverse dünyasının sağladığı imkânları değerlendirmek ve uygulamak gerekmektedir. Metaverse, fiziksel gerçekliği dijital sanallıkla birleştiren ve çok kullanıcı bir ortam olan gerçeklik sonrası evren olarak tanımlanabilmektedir (Mystakidis, 2022: 486). Nitekim Facebook kurucusu Mark Zuckerberg, Metaverse için ekranlarda daha fazla zaman geçirmek değil, geçirdiğimiz zamanı daha iyi hale getirilmesi olarak tanımlamıştır (Zuckerberg, 2021). Alışılmışın dışında olan bu denli bir eğitim modeli ile öğrenciler keşfedebilecek, diğer kullanıcılarla tanışabilecek, daha fazla sosyalleşebilecek, bireysel ve grup etkinliklerine rahatlıkla katılabilecek hale gelecektir (Liu & Zhang, 2012: 737).

Çalışmada literatürden hareketle Metaverse kavramı tanımlanmış ve Metaverse dünyasının eğitim alanında kullanılabilirliğine yönelik çalışmalar incelenmiş olup, muhasebe eğitimine yönelik bir takım öneriler getirilmeye çalışılmıştır.

* Çalışmada uzaktan eğitim tabiriyle Zoom, Google Meet, Microsoft Team vb platformlar kullanılarak yapılan senkron veya asenkron eğitim kastedilmektedir.

1. METAVERSE KAVRAMI

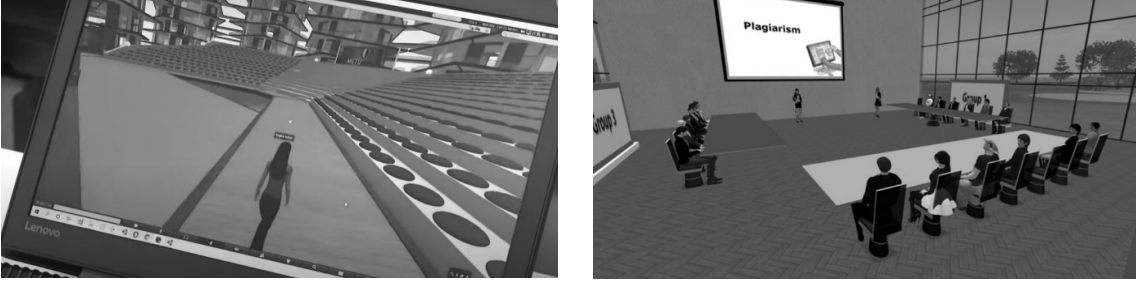
Metaverse kelimesi, “Ötesi, Sonrası” anlamında kullanılan Meta kelimesi ile “Evren” anlamında kullanılan “Universe” kelimelerinden oluşan birleşik bir kelimedir (Duan vd., 2021: 1; Mystakidis, 2022: 486). Sanal gerçeklik kavramı literatüre yeni girmiş bir terim değildir. İlk olarak 1982 yılında gösterime giren Tron adlı filmde sanal gerçeklik tanıtılmış ve 1990’larda sonra sanal gerçeklik moda haline gelmiştir. 1992 yılında yayınlanan “Lawnmower Man” adlı bir başka filmde sanal gerçeklikle alakalı giyilebilir teknolojileri betimleyen bir film yayımlanmıştır (Collins, 2008: 5). Metaverse terimi ise ilk olarak Nela Stephenson tarafından 1992 yılında bilim kurgu olarak yayımlanan Snow Crash romanında bahsedilmiştir (Maharg & Owen, 2007: 22; Sachs, 2021: 4)

Metaverse, sosyal ağ hizmetlerinden biridir. Kullanıcıların birbirleriyle etkileşime girebildiği, nesnelere kullanıp oluşturabildiği, genellikle bilgisayar tabanlı simüle edilmiş ve bir çevrimiçi topluluk türü olan sanal bir dünya olarak tanımlanmaktadır (Farjami vd., 2011: 500). Metaverse, sanal gerçeklik ve artırılmış gerçeklik gibi sanal ortamlar, dijital nesnelere ve insanlarla çok-duyulu etkileşimleri mümkün kılan teknolojilerin yakınsamasına dayanmaktadır. Bu nedenle Metaverse, çok kullanıcı platformlarında birbirine bağlı bir sosyal ortamlar ağı olarak düşünülebilir (Mystakidis, 2022: 486). Metaverse ortamında yer alan kişiler, kendilerini temsil eden avatarlar ile etkileşimde bulunabilmektedir (Farjami vd., 2011: 500). Avatarlar, kullanıcıları hem bilinçli hem de bilinçsiz olarak onları maddi bedenlerine çok benzer şekillerde kullandıklarından, sosyal etkileşimlerin yapılandırılmasında önemli bir rol oynamaktadır. Avatar her iki cinsiyetten de bir insan şeklinde olsa da, avatarlar çok çeşitli fiziksel niteliklere sahip olabilir ve çok çeşitli insansı ve diğer formları üretmek için giyinebilir veya başka şekilde özelleştirilebilmektedir (Ayiter, 2008: 44).

Metaverse esasen her alanda kullanılması mümkündür. Psikolojik destek veya terapi için Metaverse kullanılması, eğitim yöntemi olarak kullanılması gibi birçok alanda gerçekleştirilebilmektedir (Akdenez, Ahçı & Yumuşak, 2020). Metaverse dünyası Zoom, Teamviewer veya Google Meet aracılığıyla yapılan görüşmelerin artık sanal ortamda avatarlar eşliğinde üç boyutlu bir şekilde gerçekleştirilmesi anlamına gelmektedir. Sanal ortam sınırsız ve istenildiği şekilde tasarlanabildiği için bu tasarım bir amfi şeklinde olabileceği gibi, bir hastane, ofis veya klinik şeklinde de olabilmektedir. Fiziki gerçekliğe en yakın olan bu sanal gerçeklik ile kişiler daha etkin bir şekilde hareket etme imkânına sahip olmaktadır.

2. METAVERSE ORTAMININ EĞİTİM MODELİ OLARAK KULLANILABİLİRLİĞİ

Metaverse ile eğitim esasen derslerin fiziksel gerçekliğe en yakın ortamda yapılabilmesini ifade eden bir sanal eğitim modelini ifade etmektedir. Günümüzde Standford Üniversitesi gibi köklü üniversiteler yabancı dil eğitiminde Metaverse dünyasını kullanmaya başlamıştır. Bu sayede farklı ülkelerden öğrenciler daha gerçekçi ve etkileşimli bir ortamda yabancı dil eğitimi alabilecek ve bu durum ise fırsat eşitliğini sağlayabilecektir. Yine farklı ülkelerde Metaverse dünyası ile eğitimler verildiği görülmektedir (Ogles, 2021). Ülkemizde ise Orta Doğu Teknik Üniversitesi (ODTÜ) üç boyutlu Metaverse dünyasına giriş yapmış ve avatarlar eşliğinde ve üç boyutlu gözlükler yardımıyla sanal bir ortamda eğitim yapabilmişlerdir (ODTÜ, 2021). Ayrıca ülkemizde faaliyet gösteren eğitim kurumları ile ilgili haber demecileri incelendiğinde, Metaverse ortamında yapılacak eğitimlere rastlamak mümkündür. Aşağıdaki resimde Türkiye’de ilk sanal kampüsü kuran Orta Doğu Teknik Üniversitesinin tasarlanan sanal derslikleri gösterilmektedir.

Resim 1: Metaverse Ortamında Eğitim

Kaynak: (ODTÜ, 2022)

Metaverse dünyasında (üç boyutlu sanal ortamda) yapılan eğitim çalışmalarına ait literatür incelendiğinde sanal ortamda eğitim tekniği olarak problem-bazlı öğrenme tekniğinin kullanıldığı, öğretmenin konu hakkında öğrencilerin tartışmasını destekleyen bir rehber görevi yaptığı görülmektedir (Nakahira vd., 2010; Farjami vd., 2011; Liu & Zhang 2012; Barry vd., 2015). Metaverse ortamı aynı şekilde yabancı dil öğrenmek için ideal bir yapıya sahip olduğu, sanal ortamda farklı ülkelerden kişilerin yabancı dil kursuna katılması nedeniyle etkileşimin daha da arttığı ifade edilmektedir. Yapılan çalışmalar yabancı dil öğrenimi için metaverse ortamının etkinliğini ortaya koymuştur (Liu & Zhang 2012). Metaverse ortamında eğitimin tamamlayıcı bir eğitim modeli olarak alınması gerektiğine ve hibrit bir eğitim modelinin benimsenmesine yönelik çalışmalar da mevcuttur (Díaz, Saldaña & Avila 2020).

Ülkemiz açısından değerlendirildiğinde Metaverse ortamındaki ilk eğitim modelini ODTÜ'nün gerçekleştirdiği ve bunun dışında bazı özel eğitim kurumlarının Metaverse ortamına yönelik eğitimler için altyapı yatırımları yapmaya başladığı görülmektedir. Bu nedenle ülkemizde Metaverse ortamındaki eğitimin yaygınlaşması ve sürdürülebilir bir eğitim haline gelmesinde biraz daha uzun bir sürecin olduğu anlaşılmaktadır.

2.1. Metaverse Ortamındaki Eğitimin Çevrimiçi Uzaktan Eğitimden Farkı

Uzaktan eğitim modelinde öğretmen ve öğrenci Zoom, Teamviewer, Google Meet veya daha farklı platformlarda eğitim öğretimi devam ettirmektedir. Ancak çoğu zaman öğrenciler kameralarını kapatmakta, ders olduğu gözükse bile ders ortamında olmayabilmektedir. Haliyle uzaktan eğitim sisteminde etkileşim daha az olmaktadır. Ancak Metaverse ortamında (üç boyutlu sanal ortamda) kendisinin ve arkadaşlarının avatar ile orada bulunması öğrencinin daha fazla etkileşim halinde olmasını sağlamaktadır. Öğrencinin ortamda bulunma hissini derse olan hazırbulunuşluğunu da artıracığı düşünülmektedir. Sonuç itibarıyla uzaktan eğitim modelinde öğrenciler eğitim ortamının dışında iken Metaverse ortamında öğrenciler eğitim ortamının içerisinde olmaktadır.

Metaverse dünyasının eğitimde kullanımı ile fiziksel sınırlar ortadan kalkmakta ve sınırsız bir sanal dünyaya erişilmektedir. Ayrıca üç boyutlu sanal gözlükler takıldığı için dışarıdaki dikkati dağıtacak unsurlar farkedilmeyeceğinden %100 odaklanma sağlanabilecektir. Bu durumun eğitimde kaliteyi daha fazla artıracığı düşünülmektedir.

2.2. Metaverse Ortamındaki Eğitimin Olası Avantajları

Z kuşağı veya milenyum çağı çocukları olarak adlandırılan yeni nesil gençlerin artık TV izlemek yerine Sosyal Medya gibi sanal ortamlara çok daha fazla ilgi duyduğu ve zaman geçirdiği bir gerçektir. Metaverse ortamındaki eğitim modelinde, üç boyutlu bir sanal ortamda insan beyni o ortamdaymış gibi algılaması nedeniyle gençlerin çok daha fazla ilgi duyacağı ve öğrencilerin hazırbulunuşluğu uzaktan eğitim sistemine göre çok daha fazla olacağı düşünülmektedir. Metaverse'un, teknik imkânlar sağlandığında ve sanal dünyaya uyum sağlandığında tüm sektörlerde olduğu gibi eğitimde de yeni bir kapı aralayacağı düşünülmektedir (Collins 2008, 51-52). Ayrıca Meta-human gibi programlar ile

katılımcıların yüzü kopyalanabilmekte ve kişinin oluşturacağı avatara katılımcının kendi yüzü aktarılabilir (Unrealengine, 2022). Bu nedenle kişiler sanal ortamda kendisini bulacaktır. Sanal gözlüklerle sanal bir ortamda kişilerin avatarları aracılığıyla eğitim yapılması fiziksel gerçeklik hissini daha da etkin hale getirmektedir.

Öğrencilerin uygulamalı eğitimi gereği gerçek dünyadaki bir tesise veya yere ara sıra yapılan saha gezisi yerine, bir tuşa tıklamasıyla yerel “dijital” ortamlarında profesyonellere ve uzmanlara hazır erişime sahip olsaydı öğretim nasıl değişirdi? Bu tür fütüristik faaliyetler günümüzde (facebook gibi) birçoğunun prototiplerde ve kaba deneylerde zaten gerçekleştiği bilinmektedir. Örneğin 1990’ların başında hiç kimse internet’in günlük yaşamımıza ne kadar entegre olacağını tahmin edemezken, bugün birçok insanın gerçek dünya ile sanal dünyaların ne kadar hızlı bir şekilde iç içe geçebileceğini hayal etmesi oldukça zordur. Ancak web tabanlı teknolojilerin hızla yayılması, bu değişikliklerin ne kadar hızlı gerçekleşebileceğinin bir örneği olarak göz önünde bulundurulmalıdır (Collins, 2008: 53).

2.3. Metaverse Ortamındaki Eğitimin Olası Dezavantajları

Literatürde hareketle Metaverse ortamında yapılan eğitim uygulamalarına ilişkin olumsuz kanılar aşağıdaki gibi ifade edilmiştir;

- Metaverse ortamının oluşturulabilmesi için yüksek bir dijital, ciddi bir altyapı (internet altyapısı, daha teknolojik bilgisayarlar, giyilebilir teknolojiler vs.) ve enerji tüketimi gerektirmektedir. Bu durum fırsat eşitliği sağlaması beklenen Metaverse ortamının bu eşitliği bozması mümkündür (Mystakidis, 2022)
- Yüksek ekipman maliyeti, uzun vadede hafifletilmesi beklenen toplu benimsemenin önündeki bir engeldir. Artırılmış gerçeklik ile ilgili riskler, fiziksel refah, sağlık, güvenlik, psikolojik, ahlak ve etik ve veri gizliliği şeklinde ifade edilebilir. Fiziksel düzeyde, artırılmış gerçeklik uygulamalarında kullanıcıların dikkatlerinin dağılması, zararlı kazalara yol açabilmektedir. Aşırı bilgi yüklenmesi, önlenmesi gereken psikolojik bir zorluktur. Ahlaki sorunlar, önyargılı görüşlere yönelik yetkisiz büyütme ve olgu manipülasyonunu içermektedir. Veri toplama ve diğer taraflarla paylaşma, gizlilik açısından en geniş sonuçları olan riski oluşturmaktadır (Christopoulos vd., 2021: 10).
- Sanal Gerçeklik ile ilgili olarak, mide bulantısı ve baş dönmesi en sık bildirilen sağlık sorunları arasındadır (Pellas, Mystakidis & Kazanidis, 2021: 854). Baş ve boyun yorgunluğu, sanal gerçeklik başlıklarının ağırlığı nedeniyle daha uzun kullanım seansları için de bir sınırlamadır. Genişletilmiş sanal gerçeklik kullanımı bağımlılığa, anti- sosyal davranışa (sosyal izolasyona) ve gerçek, fiziksel yaşamdan uzak durmaya yol açabilmekte ve bu durum genellikle vücut ihmal ile sonuçlanabilmektedir (Slater vd., 2020: 7).
- Metaverse ortamındaki sanal sınıfta yüz ifadelerinin olmaması öğretim için en büyük engeldir. Hem öğretmenin hem de öğrencilerin bu ifade eksikliği sanal öğrenme için ciddi bir kusur olabilmektedir. Çünkü yüz ifadeleri ister gerçek hayatta olsun isterse sanal dünyada olsun genellikle tartışma için en önemli faktörlerden birisidir. Her ne kadar bu sorunun çözümü içinde avatarlara göz kırpması özelliği konulmuş ve eğitimin zorluğu kadar öğrencilerin göz kırpması istenmişse de tam anlamıyla gerçekliği sağlamada henüz etkili olmadığı söylenebilmektedir (Barry vd., 2015: 1196).
- Sanal dünyanın yavaşlamaması veya bağlantının kopmaması için internet bağlantısının iyi olması gerekmektedir. Aynı şekilde sanal dünyadan yararlanmak isteyen kullanıcı ekipmanlarının da hem işlem kapasitesi hem de ekran kartı olarak iyi bir donanıma sahip olması gerekmektedir (Díaz vd., 2020: 104).

3. METAVERSE ORTAMINDA GERÇEKLEŞTİRİLEN EĞİTİMİN MUHASEBE EĞİTİMİNDE KULLANILABİLİRLİĞİ

Sanat, tarih, coğrafya gibi temel bilimlerle tıp, hukuk, mimarlık gibi uygulamaların ve vaka analizinin öne çıktığı alanlarda sanal gerçeklik ile öğretim daha etkin olarak kullanılabilirliği aşıkardır. Ancak muhasebe-finance dersleri için bir öneri getirebilmek için gelecekteki muhasebe mesleğinin ne şekilde evrileceğini tahmin etmek de önemlidir. Yapılan çalışmalar dijitalleşme sonucunda muhasebenin akıllı kayıt sistemlerine dönüşeceğini ve muhasebe mesleğinin geleneksel muhasebecilikten çok stratejik kararlar almada rol oynayan bir hale bürüneceğini ifade etmektedir (Kablan, 2018: 1568). Günümüzde de E-Fatura, E-defter, E-beyanname gibi e-muhasebe uygulamalarının yaygınlaşması ile geleneksel muhasebe mesleği de muhasebe bilgi sistemlerini yönetmek gibi muhasebe mühendisliğine evrileceği öngörülmektedir (Yükçü ve Yükçü, 2019). Bu nedenle geleceğin muhasebe eğitiminde mali tabloları analiz edip, yorumlayan, mali problemleri çözen ve stratejik kararları alan, işletmelerin geleceğini inşa edecek stratejileri geliştirebilen bir tarza dönüşeceği açıktır.

Muhasebe eğitiminin dijital ortamlarda verilmesine yönelik çalışmalar incelendiğinde muhasebe eğitiminde çeşitli simülasyonlar yaparak oyun bazlı bir eğitim önerisi verildiği görülmektedir (Yaşar & Alkan, 2019; Koç, 2021). Ancak oyun tabanlı öğrenme yönteminde kullanılan simülasyonlar iki boyut içermektedir. Çalışmada ise aynı simülasyonların üç boyutlu olarak yani Metaverse ortamında öğrencilerin içerisinde yaşadığı bir eğitim metodu olarak uygulanması önerilmektedir. Bu açıdan bakıldığında Metaverse ortamında her şeyi yapmak mümkündür. Ayrıca muhasebeyi öğrenmenin en etkili yolunun teorik eğitim ile belli bir temele oturtulmasının ardından o dersi canlı yaşatabilmek ve uygulatabilmek olduğu ifade edilebilir. Öğrenciler için uygulamayı daha sürükleyici ve ilgi çekici hale getirtmesinde Metaverse, aracı olarak kullanılabilir. Örneğin maliyet muhasebesi dersi için bir üretim ortamı oluşturulup o üretim ortamındaki maliyet modelleri gösterilebilir. Sanal ortamda bir şirket tasarlayıp örnek olay dahilinde öğrenciler şirketlerin yatırım veya stratejik kararları almada muhasebe verilerini nasıl kullanacağını öğrenmeleri mümkündür. Buradaki temel sorun Metaverse ortamındaki sanal eğitimin nasıl ve kimler tarafından tasarlanacağıdır. Sanal ortamın oluşturulması için üç boyutlu modelleme programları olan 3ds Max, Blender, veya Maya gibi programlar kullanılabilir. Ancak bu programların kullanımı ciddi bir bilgi ve uzmanlık gerektirmektedir (Duan vd., 2021: 4). Bu nedenle üniversiteler kendi üç boyutlu sanal platformlarını geliştirebilir veya dışarıdan hizmet olarak üç boyutlu sanal platformlarda eğitim verebilecektir. Muhasebe öğretim üyelerine düşen görev ise Google Meet, Team Viewer gibi çeşitli uzaktan eğitim platformlarını kullanmak için gösterdiği çabayı, üç boyutlu sanal ortam için geliştirilen platformu kullanabilmede gösterebilmesidir.

SONUÇ VE ÖNERİLER

Dünün eğitim yöntemleri ile yarının eğitiminin verilemeyeceği ve öğrencilerin daha fazla etkileşim içerisinde olacağı öğrenci odaklı bir eğitim sisteminin olması gerekliliği aşık bir durumdur. Önüne geçilemez bir dijital evrim yaşadığımız günümüzde blockchain teknolojileri ile merkeziyetsiz yani belli server'a bağlı olmayan teknolojilerin gelişmesi, verisi belli server'larda depolanan Web 2.0 teknolojisinden, Merkeziyetsiz Server'ları ifade eden Web 3.0 teknolojisine geçilmesi gibi birçok yenilik yaşamamızın olağan akışını çok hızlı bir şekilde değiştirmektedir. Bu değişim özellikle muhasebe mesleğini ve haliyle verilecek muhasebe eğitimini de etkileyecektir. Muhasebe mesleğinin bir muhasebe mühendisliğine dönüşeceği yapılan akademik çalışmalarla sıklıkla dile getirilmektedir. Endüstri 4.0 ile birlikte artırılmış gerçeklik teknolojilerinin kullanılma sıklığının artması akıllara eğitimde artırılmış gerçekliğin ne şekilde kullanılacağı getirmektedir.

Metaverse ortamında verilen eğitimlere yönelik literatür araştırması sonucunda, Metaverse ortamdaki eğitimin birçok avantajı olduğu gibi dezavantajlarının olduğu görülmektedir. Öğrencilerin anti-sosyal hale gelmesi, genel ahlaka uygun olmayan hallerle daha sık karşılaşabilmesi, fiziki ve

psikolojik sağlık sorunlarının baş gösterebilmesi üç boyutlu sanal ortamın en büyük dezavantajları arasındadır. Diğer yandan bakıldığında Z kuşağı öğrencilerinin sosyal medya bağımlılıkları her geçen gün arttığı bilinmektedir. Bu bağımlılığa Metaverse’de eklenirse ne gibi sonuçlarla karşılaşılacağı da bir başka sorundur. Bu nedenle teknoloji kullanımında denge gözetilmesi gerektiği açıktır. Her ne kadar Metaverse ortamı fiziki gerçekliğe çok yakın bir hale geleceği tahmin edilse de insan duygularının olmadığı, samimiyetin ve empatinin eksik kaldığı bir ortamda eğitimin de eksik kalacağı düşünülmektedir. Metaverse ortamındaki eğitim bir amaç değil sadece araç olabilecektir. Hibrit bir eğitim modeli ile öncelikle çağın gerektirdiği teorik muhasebe eğitimi verildikten sonra konu ile ilgili mekan ve zaman kısıtı olmayan üç boyutlu sanal ortamda inşa edilecek muhasebe simülasyonları ile eğitimin çok daha kalıcı hale geleceği düşünülmektedir. Bu nedenle üç boyutlu sanal ortamda öğrencilerin birbiriyle üst düzey etkileşime gireceği (grup çalışması yapabileceği) ve çeşitli problemler karşısında çözüm üretmesini sağlayarak, stratejik kararlar verebileceği sanal ortamların oluşturulabilmesi en önemli zorluk olarak karşımıza çıkmaktadır.

KAYNAKÇA

- Akdeniz, S., Ahçı, Z., & Yumuşak, S. (2020). Sanal Gerçeklik ve Psikoterapide Kullanımı. *Karatay Sosyal Araştırmalar Dergisi*(4), 1-20.
- Akgün, A. İ. (2020). COVID-19 Sürecinde Acil Durum Uzaktan Eğitimi Yoluyla Verilen Muhasebe Eğitimine Yönelik Öğrenci Görüşleri. *Açıköğretim Uygulamaları ve Araştırmaları Dergisi*, 6(4), 208-236.
- Ayiter, E. (2008). Integrative Art Education in a Metaverse: Ground. *Techoetic Arts*, 6(1), 41-53.
- Barry, D. M., Ogawa, N., Dharmawansa, A., Kanematsu, H., Fukumura, Y., Shirai, T., Kobayashi, T. (2015). Evaluation for Students’ Learning Manner Using Eye Blinking System in Metaverse. *Procedia Computer Science*, 60, 1195-1204. doi:https://doi.org/10.1016/j.procs.2015.08.181
- Christopoulos, A., Mystakidis, S., Pellas, N., & Laakso, M.-J. (2021). ARLEAN: An Augmented Reality Learning Analytics Ethical Framework. *Computers*, 10(8). doi:10.3390/computers10080092
- Collins, C. (2008). Looking to the Future: Higher Education in the Metaverse. 43, 51-63.
- Duan, H., Li, J., Fan, S., Lin, Z., Wu, X., & Cai, W. (2021). *Metaverse for Social Good: A University Campus Prototype*.
- Díaz, J. E. M., Saldaña, C. A. D., & Avila, C. A. R. (2020). Virtual world as a Resource For Hybrid Education. *International Journal of Emerging Technologies in Learning*, 15(15), 94-109.
- Farjami, S., Taguchi, R., Nakahira, K. T., Nunez Rattia, R., Fukumura, Y., & Kanematsu, H. (2011, 2011//). *Multilingual Problem Based Learning in Metaverse*. Paper presented at the Knowledge-Based and Intelligent Information and Engineering Systems, Berlin, Heidelberg.
- Gümüş, A., & Karaca, H. (2021). Öğretim Elemanlarının Uzaktan Muhasebe Eğitimine Yaklaşımını Belirlemeye Yönelik Bir Araştırma. *Yönetim Bilimleri Dergisi*, 19(42), 891-910.
- Kablan, A. (2018). Endüstri 4.0 “Nesnelerin İnterneti”- Akıllı İşletmeler ve Muhasebe Denetimi. *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 23, 1561-1579.
- Koç, F. (2021). Türkiye Muhasebe Standartları/türkiye Finansal Raporlama Standartları (Tms/tfrs) Kapsamında Yer Alan Ölçüm Esaslarının Öğretilmesinde Oyunlaştırma. *Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi*, 17(1).
- Kurnaz, E., & Serçemeli, M. (2020). COVID-19 Pandemi Döneminde Akademisyenlerin Uzaktan Eğitim ve Uzaktan Muhasebe Eğitimine Yönelik Bakış Açılımları Üzerine Bir Araştırma. *Uluslararası Sosyal Bilimler Akademi Dergisi* (3), 262-288.
- Liu, X., & Zhang, J. (2012). Foreign Language Learning through Virtual Communities. *Energy Procedia*, 17, 737-740. doi:https://doi.org/10.1016/j.egypro.2012.02.165
- Mystakidis, S. (2022). Metaverse. *Encyclopedia*, 2(1). doi:10.3390/encyclopedia2010031

- Nakahira, K. T., Rodrigo, N. R., Taguchi, R., Kanematsuy, H., & Fukumural, Y. (2010, 1-4 Nov. 2010). *Design of a multilingual Problem Based Learning environment in the metaverse*. Paper presented at the 2010 2nd International Symposium on Aware Computing.
- Narlıkaya, Z., & Demir, Ö. (2020). COVID-19 Salgını Sürecinde Muhasebe ve Finans Derslerini Alan Öğrencilerin Uzaktan Eğitime İlişkin Tutumlarının Araştırılması. *Journal of Social and Humanities Sciences Research*, 7(60), 2894-2904.
- ODTÜ. 2021. Türk Araştırmacılarından Okulları “Metaverse” Ortamına Taşıyan Teknoloji. <https://basinda.metu.edu.tr/2021-12-15/2769799>.
- ODTÜ. 2022. ODTÜ Sanal Kampüs. <http://virtualcampus.metu.edu.tr/index-tr.php?p=metu-virtual-campus>.
- Ogles, J. 2021. World’s First Virtual Reality Charter School, Optima Domi, Launching In Naples. <https://floridapolitics.com/archives/480583-worlds-first-virtual-reality-charter-school-optima-domi-launching-in-naples/>.
- Park, S., & Kim, S. (2022). Identifying World Types to Deliver Gameful Experiences for Sustainable Learning in the Metaverse. *Sustainability*, 14(3). doi:10.3390/su14031361
- Pellas, N., Mystakidis, S., & Kazanidis, I. (2021). Immersive Virtual Reality in K-12 and Higher Education: A systematic review of the last decade scientific literature. *Virtual Reality*, 25(3), 835-861. doi:10.1007/s10055-020-00489-9
- Sachs, G. 2021. Framing the Future of Web 3.0. Metaverse Edition. 1-29. <https://www.goldmansachs.com/insights/pages/framing-the-future-of-web-3.0-metaverse-edition.html>: Goldman Sachs Research.
- Serçemeli, M., & Kurnaz, E. (2020). Covid-19 Pandemi Döneminde Öğrencilerin Uzaktan Eğitim ve Uzaktan Muhasebe Eğitimine Yönelik Bakış Açılımları Üzerine Bir Araştırma. *Uluslararası Sosyal Bilimler Akademik Araştırmalar Dergisi*, 4(1), 40-53.
- Slater, M., Gonzalez-Liencre, C., Haggard, P., Vinkers, C., Gregory-Clarke, R., Jelley, S., Silver, J. (2020). The Ethics of Realism in Virtual and Augmented Reality. *Frontiers in Virtual Reality*, 1.
- Unreal Engine. 2022. MetaHuman Creator. <https://www.unrealengine.com/en-US/digital-humans>.
- Yaşar, R. Ş., & Alkan, G. (2019). Muhasebe Eğitiminde Oyunlaştırma: Dijital Oyun Tabanlı Öğrenme. *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, 12(2), 331-352.
- Yükçü, S., & Yükçü, C. (2019). *Bilim, Felsefe, Muhasebeye Estetik Bakış*. <https://acikerisim.deu.edu.tr/xmlui/handle/20.500.12397/13889>: İzmir Kitapana Yayınevi.
- Zuckerberg, M. 2021. Founder Letter. Meta. <https://about.fb.com/news/2021/10/founders-letter/>.

GELECEĞİN MUHASEBECİLERİNİN TEKNOLOJİ KABULLERİNİN TESPİTİNE İLİŞKİN BİR ARAŞTIRMA

Ahmet KAYA*
Nurettin KOCA**
Zeynep HATUNOĞLU***

ÖZET

Bilgi teknolojisindeki gelişmeler sonucunda diğer tüm alanlarda olduğu gibi muhasebe alanında da yapay zeka kullanımı hızla artmaktadır. Muhasebe uygulamalarında yapay zeka kullanımının muhasebe meslek mensuplarının iş yapma şeklini değiştireceği ve çok yakın gelecekte işletmelerin bu teknolojiyi benimseyen ve kullanabilen bireyleri işe almayı tercih edecekleri beklenmektedir. Yapılan çalışmalar kullanıcıların yeni teknolojik tabanlı sistemleri ya da araçları kullanmaya direnç gösterdiklerini ortaya koymuştur. Bu noktada, iş dünyasının ihtiyaçlarını karşılamak için üniversitelerin ders müfredatlarında öğrencileri bu yeni teknolojiyi benimsemeye ve etkin bir şekilde kullanmaya hazırlamak için gerekli değişiklikleri yapmaları, bunun yanı sıra öğrencilerimizin alanlarında son yıllarda hızla artan teknolojik yenilikleri kabullenmeleri önem arz etmektedir. Nicel araştırma deseninin benimsendiği bu çalışmada, muhasebe bölümünde eğitim gören öğrencilerin teknolojiyi kullanma istekleri, teknoloji kabulleri ve yapay zeka uygulamalarına ilişkin görüşlerini belirlemek amaçlanmıştır.

Araştırmada teknolojiye hazır olmanın algılanan kullanım kolaylığı ve algılanan faydaya etkisi, algılanan kullanım kolaylığı ve algılanan faydanın tutuma etkisi, algılanan kullanım kolaylığının ve tutumun da yapay zeka teknolojilerini benimseme niyetine etkisi incelenmiştir. Katılımcılara yönelik olarak teknolojiye hazır olma, teknoloji benimseme, algılanan kullanım kolaylığı ve algılanan fayda ile ilgili ifadelerin yer aldığı toplam 34 maddeden oluşan yüz yüze /online anket uygulaması gerçekleştirilmektedir.

Anahtar Kelimeler: Teknoloji Kabul Modeli, Teknolojiye Hazır Olma, Yapay Zeka

A RESEARCH ON DETERMINING THE TECHNOLOGY ACCEPTANCE OF FUTURE ACCOUNTANTS

ABSTRACT

As a result of developments in information technology, the use of artificial intelligence in the field of accounting, as in all other fields, is increasing rapidly. It is expected that the use of artificial intelligence in accounting applications will change the way professional accountants do business, and in the very near future, businesses will prefer to hire individuals who can adopt and use this technology. Studies have revealed that users resist using new technology-based systems or tools. At this point, in order to meet the needs of the business world, it is important for universities to make the necessary changes in their curriculum to prepare students to adopt and effectively use this new technology, and also for students to accept the rapidly increasing technological innovations in their fields in recent years.

* Dr. Öğr. Üyesi, Akdeniz Üniversitesi, ahmetkaya@akdeniz.edu.tr, ORCID ID: 0000-0002-0822-4549

** Dr. Öğr. Üyesi, Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi, nkoca@ksu.edu.tr, ORCID ID: 0000-0002-3309-9428

*** Prof. Dr., Tarsus Üniversitesi, zhatunoglu@tarsus.edu.tr, ORCID ID: 0000-0002-9103-2766

In this study, the effect of technology readiness on perceived ease of use and perceived usefulness, the effect of perceived ease of use and perceived usefulness on attitude, and the effect of perceived ease of use and attitude on the intention to adopt artificial intelligence technologies were examined. A face-to-face/online questionnaire consisting of 34 items in total, including statements about technology readiness, technology adoption, perceived ease of use, and perceived usefulness, was conducted for the participants.

Keywords: Technology Acceptance Model (TAM), Technology Readiness, Artificial Intelligence

GİRİŞ

Bilgi teknolojisindeki gelişmeler diğer alanlarda olduğu gibi muhasebe alanında da önemli bir etkiye sahiptir. İşletmelerin mali verileri onların performanslarının ve etkinliklerinin kapsamını yansıtan en önemli göstergelerdir (Hashem ve Alqatamin, 2021: 65). Yoğun rekabet ortamında işletmeleri rakiplerinden farklılaştıracak unsurlardan birisi maliyet avantajıdır. Maliyet avantajının elde edilmesi, üretim süreçlerinde makineleşmeyi ve dijitalleşmeyi de beraberinde getirmektedir (Gacar, 2019: 389). Günümüzde, teknolojik araçlar ve yazılımlar, işletme performansını ve rekabet gücünü en üst düzeye çıkarabilecek en önemli unsurlardan biri olarak kabul edilmektedir (Hashem ve Alqatamin, 2021: 65).

Endüstri 4.0 birçok teknolojik yeniliği ve değişimi beraberinde getirmiştir. Bunlar arasında en fazla dikkat çeken gelişme yapay zeka olmuştur (Yardımcıoğlu ve Şitak, 2020: 342). Devrim niteliğindeki teknolojilerdeki gelişim, süreçlerde temel değişiklikler getirmekte ve tüm endüstrilerin yeniden düzenlenmesini gerektirmektedir (Issa vd., 2016: 1). Son yıllarda teknolojideki gelişmelerle birlikte muhasebe alanında yazılım muhasebesi, bulut muhasebesi, işbirlikçi muhasebe, robotik süreç otomasyonu ve yapay zeka gibi birçok yenilik ileri sürülmüştür (Sharma vd., 2021: 78). Yapay zekanın kullanımı, muhasebe ve denetim alanında yaşanan önemli bir gelişmedir (Damerji ve Salimi, 2021: 107). Yapay zeka, muhasebecilerin mevcut araçları mümkün olan en iyi şekilde kullanmalarına yardımcı olmakta, verileri değerlendirme ve algılamanın yanı sıra zaman ve enerji tasarrufu sağlamaktadır (Saleh vd., 2021: 2). Analitik gözden geçirme prosedürleri, önemlilik değerlendirmeleri, süreklilik kararları ve risk değerlendirmesi gibi muhasebe ve denetim görevleri karmaşık ve önemlidir. Bu görevleri tam ve doğru bir şekilde yerine getirmemenin sonuçları oldukça maliyetli olabilmektedir (Sharma vd., 2021: 78). 2015 yılında gerçekleştirilen “Deep Shift: Technology Tipping Points and Societal Impact” araştırmasına katılan 816 şirket yöneticisinin %75’i, 2025 yılında kurumsal denetimlerin %30’unun yapay zeka tarafından gerçekleştirileceğini ifade etmiştir (Damerji ve Salimi, 2021: 107). Ayrıca, Sage tarafından yapılan anketin sonuçları, muhasebecilerin neredeyse %58’inin, yapay zekanın gelecekte işletmelerinin verimliliğini artıracığı görüşüne kesinlikle katıldıklarını ortaya koymaktadır (Saleh vd., 2021: 2).

Muhasebe uygulamalarında yapay zeka kullanımının artmasıyla, yakın gelecekte işletmeler yeni işe alımlarda bu teknolojiyi kullanabilen bireyleri tercih edeceklerdir. Muhasebe uygulamalarında yapay zeka kullanımı yaygınlaştıkça, öğrenciler muhasebe ve denetim alanlarında kariyer başarıları için gerekli olan teknolojik beceriler konusunda eksik kalabilirler. Bu noktada, üniversitelerin, öğrencileri yapay zekayı benimsemeleri ve ilerde iş hayatında kullanmaları için gerekli bilgilerle donatmaları beklenmektedir (Damerji ve Salimi, 2021: 107-108). 1990’lı yıllarda Kurumsal Kaynak Planlaması (ERP) ilk ortaya çıktığında işletmeler tarafından maliyetlerini azaltmak ve verimliliklerini artırmak amacıyla bütünleşik bir yönetim sistemi olarak kullanılmaya başlanmıştır. Ancak işletmeler her zaman bilgi teknolojilerinden bekledikleri yararları sağlayamayabilmektedirler. Yapılan bir çalışmada kurumsal kaynak planlaması (ERP) uygulamalarında işletmelerin başarısızlık oranlarının %40-%60 arasında değiştiği ifade edilmektedir (Chou ve Chang,2008:149). Kurumsal Kaynak Planlaması uygulamalarındaki başarısızlığın nedenleri arasında yöneticilere ve kullanıcılara eksik eğitim verilmesi, yönetici ve kullanıcıların değişimi kabullenmemesi ve direnç göstermesi yer almaktadır (Callejas ve Terzi,2012:10-12). Bu noktadan hareketle bu çalışmanın amacı Akdeniz Üniversitesi muhasebe bölü-

münde eğitim gören öğrencilerin teknoloji kullanımına olan isteklilikleri, teknoloji kabulleri ve yapay zeka uygulamalarına ilişkin görüşlerinin ortaya koymaktır. Çalışmada öncelikle kavramsal çerçeve hakkında bilgi verilecek, ardından çalışmanın modeli ve kullanılan yöntem anlatılacak ve son olarak anket sonuçları analiz edilecek ve yorumlanacaktır.

1. KAVRAMSAL ÇERÇEVE

1.1 Teknoloji Hazırlığı

Teknolojiye hazırlık (TR) insanların evde ya da iş yerinde amaçlarına ulaşmak için yeni teknolojileri benimseme ve kullanma eğilimi olarak tanımlanmaktadır. Bir bireyin belirli bir teknoloji hakkındaki algısı, bu yeni teknolojiyi benimsemeye hazır olup olmadığını etkileyen zihnindeki olumlu ve olumsuz görüşlerden etkilenir. Olumlu görüşler yeni teknolojinin benimsenmesine pozitif bir etki yaparken, olumsuz düşünceler yeni teknolojinin kullanım eğilimini olumsuz etkileyecektir. Bireylerin teknolojiyi benimseme eğilimleri bu kişilerin teknolojiye iyimser, yenilikçi, rahatsız ve güvensiz yaklaşımlarının bir sonucu olarak ortaya çıkmaktadır. İyimser ve yenilikçi yaklaşım yeni teknolojilerin kabullerine olumlu etki yaparken, rahatsız ve güvensiz yaklaşımlar teknolojiyi kullanma eğilimlerini olumsuz etki yapacaktır. Bu düşünceler 4 farklı boyutta sınıflandırılmıştır. Bunlar; iyimserlik, yenilikçilik, rahatsızlık ve güvensizlik boyutlarıdır. İyimserlik ve yenilikçilik boyutları yeni teknolojilerin benimsenmesine olumlu etkileri olan, rahatsızlık ve güvensizlik boyutları ise yeni teknolojileri kullanma eğilimini olumsuz etkileyen boyutlar olarak değerlendirilmektedirler. Çok tekrar olmuş!!! Teknoloji Hazırlık Endeksi, insanların teknoloji hakkındaki genel inançlarını ölçmek için geliştirilmiştir. (Lin vd., 2007: 643).

1.2. Teknoloji Kabul Modeli

Kullanıcıların yeni teknolojiyi benimsemesini açıklamak ve tahmin etmek hem akademide hem de uygulamada uzun yıllar ilgi gören konulardan biri olmuştur. Pek çok model arasında, teknoloji kabul modeli en çok alıntı yapılan ve ampirik olarak çoğaltılan model olarak kabul görmektedir. Teknoloji kabul modeli, insanların çalışma ortamlarında teknolojiyi benimseme davranışını tahmin etmek için geliştirilmiştir (Lin vd., 2007: 642). Fred Davis tarafından çeyrek asırdan fazla bir süre önce tanımlanan teknoloji kabul modeli, kullanıcıların teknolojiyi kabulünü etkileyen faktörlerin araştırılmasında kullanılan yaygın bir model haline gelmiştir. Psikoloji temelli rasyonel eylem teorisinden ve planlı davranış teorisinden türetilen Teknoloji kabul modeli, kullanıcıların teknolojiye yönelik davranışlarını açıklamada öncü bir rol üstlenmiştir (Marangunic ve Granic, 2015: 81).

Teknoloji kabul modeline göre insanların bilgi teknolojilerini kabul etmelerini ya da reddetmelerini etkileyen değişkenlerden ikisi: algılanan kullanım kolaylığı ve algılanan faydadır. Bu modele göre kullanıcılar yeni bir teknolojiyi ya da uygulamayı işlerini daha iyi yapmalarına yardımcı olacağına inandıkları oranda kullanma ya da kullanmama eğilimi göstermektedirler. Bu davranış “algılanan fayda” olarak ifade edilmektedir. Diğer yandan potansiyel kullanıcılar yeni teknoloji ya da uygulamanın yararlı olduğuna insanlar dahi kullanımının çok zor olduğunu düşünebilirler ancak sağladıkları fayda bu uygulamayı kullanırken harcadıkları çabadan daha önemli görülebilir. Bu da “algılanan kullanım kolaylığı” olarak ifade edilmektedir (Davis, 1989:320). Bu model, bir uygulama ya da yeni teknolojiler hakkında daha önceden bilgisi olmayan kullanıcıların bu yeni teknolojiye ilişkin davranışlarının tahmin edilmesinde kullanılmaktadır (Özer vd., 2010:3280).

1.3. Tutum

Fishbein ve Ajzen (1975) tutumun doğasını şu şekilde tanımlamıştır: “tutum öğrenilen, önceden hazırlığı yapılan ve bir objeye doğru olumlu veya olumsuz yönde sürekli olan bir eylemdir”. Bu nedenle tutum “bir kişinin bir objeye karşı olumlu veya olumsuz olan değerlendirmesidir” (Fishbein ve

Ajzen, 1975). Diğer bir açıdan tutum “bir kişinin bir nesne ya da hedefle ilgili olarak belirli davranışları gerçekleştirmeye yönelik değerlendirmesidir” (Ajzen vd, 2018:7). Teknoloji kabul modelinde belirtildiği gibi tutumun bir bilgi sistemi kullanımında davranışsal niyeti etkileyeceği beklenir (Yılmaz ve Tümtürk; 2015: 365). Çalışmada öğrencilerin yapay zeka teknolojilerinin muhasebe/denetim alanında kullanmalarına ilişkin tutumlarının incelenmesi “Bir davranışa yönelik tutum” kapsamında ele alınmıştır.

1.4 Muhasebede Yapay Zekanın Benimsenmesi

Bilgi teknolojilerinin muhasebe alanında ilk önemli kullanımı olarak ifade edebileceğimiz kurumsal kaynak planlaması sisteminin uygulanmasından bu yana ihtiyaç duyulan veri ve bilgi hacmindeki artış, iş zekası ve bilgi teknolojilerindeki son gelişmeler insanların ve şirketlerin odağını bu kez yapay zekaya yönlendirmiştir (Saleh vd., 2021: 2).

İşletmelerin muhasebe ve denetim fonksiyonları bilgi teknolojilerindeki gelişmeler (özellikle yapay zekanın teknolojisinin ortaya çıkması ve iş süreçlerinde uygulanması) ile köklü değişimlere uğramaktadır. Yapay zeka teknolojileri işletmelere insanların çözmekte zorlanacakları ya da çözemedikleri problemleri çözüme konusunda yardımcı olacak ve ayrıca temel muhasebe uygulamaları olan sipariş verme, faturalandırma, maliyet raporlarının hazırlanması, alacak ve borçların takibi gibi işlemleri de geliştirecektir. Finansal kurumların operasyonel verimlilik ve maliyet tasarrufu sağlamak için yapay zeka yardımıyla gerçekleştirdikleri işlemlerin sayısını artırdıkları gözlenmektedir (Sharma vd., 2021: 79). Yapay zekanın muhasebe ve denetimdeki rolünün hızla arttığına dair çok sayıda örnek bulunmaktadır. Dört büyükler olarak da adlandırılan denetim ve muhasebe firmaları (KPMG, PwC, Deloitte ve EY) teknolojik yeniliklere önemli yatırımlarda bulunmaktadırlar. KPMG, yapay zekalı denetim araçlarını geliştirmek amacıyla IBM’in Watson Yapay zekası (Watson AI) ile ortak olmuştur. Aynı zamanda KPMG’nin ‘akıllı etkileşimler’ adını verdiği sistem Google Cloud’ın yapay zekası ile birleşmiştir. Böylece sanal iletişim temsilcileri ile hızlı hizmet sunma, sorun çözebilen akıllı otomatik önerilerde bulunma, eğilimleri eşzamanlı takip edebilme gibi hizmetler sunabilmektedir. PwC bir analitik platform olan Halo’yu geliştirmiştir. Deloitte yapay zeka için Argus’u, veri analitiği için Optix’i ve küçük işletmelerin akıllı (smart) denetimleri için de Avenir’i geliştirmiştir (Damerji ve Salimi, 2021: 110: www.home.kpmg).

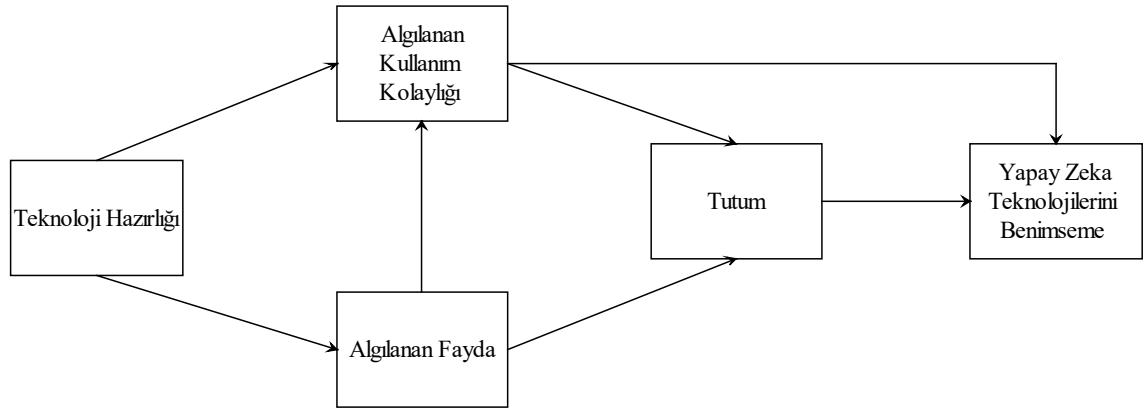
KPMG’nin 2021 yılında yedi küresel çapta sağlık, ilaç, endüstriyel üretim, finansal hizmetler, teknoloji, perakende ve kamu sektöründe yapay zeka uygulamalarının tespiti amacıyla alanında lider konumdaki işletmelerin yöneticileri ile yapmış olduğu araştırmada, yapay zekanın şirketlerin %79’unda kısmen, %43’ünde ise tamamen uygulandığı, ankete katılan yöneticilerin %85’inin işletmelerde yapay zeka uygulamaları çalışmalarının artırılması yönünde görüş bildirdiklerini ortaya konmuştur. Araştırmada yapay zeka uygulamalarında yaşanacak olan zorluklardan birinin yöneticiler ve /veya çalışanların yapay zeka uygulamaları ile ilgili yeni beceriler kazanma konusunda yaşayacakları zorluklar olduğu ifade edilmektedir (KPMG:2021).

İnsanoğlu tarih boyunca teknolojik gelişmeleri kolay benimsememiş ve teknolojinin kendi yerini almasından korkmuştur. Endişelerin aksine yapay zeka hiçbir zaman tam olarak muhasebecinin yerini almayacaktır, yalnızca muhasebecinin yaptığı bazı işlemleri otomatikleştirecek ve süreçlerin sürekli denetimine olanak sağlayacaktır. Bunun için muhasebecinin teknik konulardaki yetkinliğini artırmak amacıyla sürekli çalışması, pratik yapması gerekmektedir. Yapay zeka teknolojisinin finansal bilgilerin miktarının ve kalitesinin geliştirilmesi için kullanılması, işletmelerin daha iyi yönetilmesine ve daha doğru kararlar alınmasına katkı sağlayacaktır (Sharma vd., 2021: 79). Geleceğin muhasebecisi olacak olan muhasebe bölümü öğrencileri gelecekte muhasebe/denetim işlerinde daha başarılı ve aranan özelliklere sahip personel olmak için bugünden yapay zeka teknolojilerini benimsemeleri yönünde motive edilmelidirler.

2. ARAŞTIRMANIN METODOLOJİSİ

2.1. Araştırmanın Amacı ve Hipotezleri

Araştırmada algılanan kullanım kolaylığı ve algılanan faydanın, teknoloji hazırlığı ile yapay zeka teknolojilerini benimseme arasındaki ilişkide aracılık etkisi gösterip göstermediğini tespit etmek amaçlanmaktadır. Araştırmanın hedef kitlesini, Akdeniz Üniversitesinde ön lisans düzeyinde eğitim alan muhasebe bölümü öğrencileri oluşturmaktadır. Araştırmada nicel araştırma deseni benimsenmiş olup hedef kitleye anket uygulaması gerçekleştirilmiştir. Katılımcıların önceden hazırlanmış anket formuna yönelik katılım dereceleri 5'li ve 7'li likert ölçeği ile elde edilmiştir. Bu kapsamda, Parasuraman & Colby (2015) tarafından geliştirilen teknolojiye hazır olma indeksi, Davis (1989) tarafından geliştirilen teknoloji kabul modeli ölçeği ve Damerji & Salimi (2021) tarafından hazırlanan yapay zeka teknoloji benimseme ölçeği, Aizen & Fishbein (1980) tarafından geliştirilen tutum ölçeği muhasebe öğrencilerine uygulanmıştır. Araştırmada elde edilen veriler SPSS istatistik programı kullanılarak analiz edilecektir. Araştırmanın modeli aşağıdaki şekilde oluşturulmuştur.



Şekil 1: Araştırma modeli

Araştırmanın dayandığı hipotezler aşağıdaki gibidir:

- H₁: Öğrencilerin teknolojiye hazır olma eğilimi algılanan kullanım kolaylığını etkiler.
- H₂: Öğrencilerin teknolojiye hazır olma eğilimi algılanan faydayı etkiler.
- H₃: Algılanan kullanım kolaylığı tutumu etkiler.
- H₄: Algılanan fayda tutumu etkiler.
- H₅: Algılanan fayda algılanan kullanım kolaylığını etkiler.
- H₆: Öğrencilerin kullanım kolaylığı algısı yapay zeka teknolojilerini benimse niyetini etkiler.
- H₇: Tutum yapay zeka teknolojilerini benimseme niyetini etkiler.
- H₈: Öğrencilerin teknolojiye hazır olma eğilimi yapay zeka teknolojilerini benimseme yaklaşımlarını etkiler.
- H₉: Öğrencilerin teknolojiyi benimseme eğilimleri cinsiyete göre farklılık gösterir.
- H₁₀: Öğrencilerin yapay zeka teknolojilerini kullanım niyeti cinsiyete göre farklılık gösterir.

2.2. Ana Kütle Ve Örneklem

Araştırmanın ana kütlelerini Akdeniz üniversitesinde Korkuteli, Elmalı, Manavgat, Kumluca ve Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokullarında Muhasebe ve Vergi uygulamaları programında okuyan toplam

1000 öğrenci oluşturmaktadır. Örneklem büyüklüğü hesaplama programları kullanılarak %95 güven düzeyi %5 güven aralığı ile örnek büyüklüğü 278 olarak hesaplanmıştır. Çalışmada 300 öğrenciden oluşan örneklemde elde edilen verilerin analize tabi tutulması planlanmaktadır.

2.3. Verilerin Elde Edilmesi ve Analizi

Veriler SPSS 21 paket programı kullanılarak analiz edilecektir. Verilerin analizi katılımcıların teknolojiyi benimseme eğilimleri, yapay zeka teknolojisinin faydası, kullanım kolaylığı ve benimsenmesine ilişkin algılarını tespit etmek amacıyla aritmetik ortalamalar alınacak ve katılımcıların cinsiyetlerine ve yaşlarına göre farklılıkların ortaya konması amacıyla t-testi, tek yönlü varyans analizi (ANOVA) ile aracı değişken analizi (mediation analysis) yapılacaktır. Sonrasında elde edilen bulgular tablolaştırılarak yorumlanacaktır.

SONUÇ VE ÖNERİLER

Günümüzde teknoloji kullanımı günlük yaşantımızda önemli bir yere sahiptir. Hem özel hem de iş hayatımızda gerçekleştirdiğimiz iş ve işlemlerin büyük bir çoğunluğunu bilgi teknolojisi araçlarını kullanarak yerine getirmekteyiz. Son yıllarda bilgi teknolojisindeki gelişmeler sonucunda artan yapay zeka teknolojisi kullanımı işletmelerin iş yapma şekillerinde ve hatta bunun bir sonucu olarak istihdam edecekleri elemanlarda aranan niteliklerde değişime neden olmuştur. Bu çalışmada gelecekte muhasebe mesleğini icra edecek olan muhasebe bölümü öğrencilerimizin teknoloji kabulleri ve yapay zekaya ilişkin yaklaşımlarının tespiti amaçlanmaktadır. Bundan sonra yapılacak olan akademik çalışmalarda öğrencilerimizin kullanıma hazır olduğu/olacağı teknolojiyi öğretecek olan öğretim elemanlarının teknoloji kabullerinin araştırılması önerilmektedir.

KAYNAKÇA

- Ajzen, I., & Fishbein, M. (1980). Understanding attitudes and predicting social behaviour. Engelwood cliffs, NJ: Prentice-Hal.
- Ajzen, I., Fishbein, M., Lohmann, S. & Albarracin, D. (2018). The influence of Attitudes on Behavior, The Handbook of Attitudes, 2nd Edition
- Chou, S.W. & Chang, Y.C. (2008). The Implementation Factors that Influence the ERP Benefits. Decision Support Systems, 46(1), 149- 157.
- Callejas, J. F. & Terzi, S. (2012). Review of Enterprise Resource Planning (ERP) Systems In United Nations Organizations. Joint Inspection Unit, United Nations, Geneva , JIU/REP/2012/8
- Damerji, H., & Salimi, A. (2021). Mediating effect of use perceptions on technology readiness and adoption of artificial intelligence in accounting. Accounting Education, 30(2), 107-130.
- Davis, F. D. (1989). Perceived usefulness, perceived ease of use, and user acceptance. MIS Quarterly, 13(3), 319-340.
- Gacar, A. (2019). Yapay zekâ ve yapay zekânın muhasebe mesleğine olan etkileri: Türkiye'ye yönelik fırsat ve tehditler. Balkan Sosyal Bilimler Dergisi, 8, 389-394.
- 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.
- Hayes, A. F. (2018). Introduction to mediation, moderation, and conditional process analysis: A regression-based approach. Guilford Press.
- Issa, H., Sun, T., & Vasarhelyi, M. A. (2016). Research ideas for artificial intelligence in auditing: The formalization of audit and workforce supplementation. Journal of Emerging Technologies in Accounting, 13(2), 1-20.
- KPMG (2021). Thriving in an AI World, April, www.kpmg.com

- Lin, C. H., Shih, H. Y., & Sher, P. J. (2007). Integrating technology readiness into technology acceptance: The TRAM model. *Psychology & Marketing*, 24(7), 641-657.
- Marangunić, N., & Granić, A. (2015). Technology acceptance model: a literature review from 1986 to 2013. *Universal access in the information society*, 14(1), 81-95.
- Özer, G., Özcan, M. & Aktaş, S. (2010). Muhasebecilerin Bilgi Teknolojisi Kullanımının Teknoloji Kabul Modeli (TKM) ile İncelenmesi, *Journal of Yaşar University*, 3278-3293
- Parasuraman, A. (2000). Technology Readiness Index (TRI) a multiple-item scale to measure readiness to embrace new technologies. *Journal of service research*, 2(4), 307-320.
- Parasuraman, A., & Colby, C. (2015). An updated and streamlined technology readiness index: TRI 2.0. *Journal of Service Research*, 18(1), 59–74.
- Saleh, M. M. A., Jawabreh, O. A., Al Om, R., & Shniekat, N. (2021). Artificial Intelligence (AI) and The Impact of Enhancing The Consistency And Interpretation of Financial Statement In The Classified Hotels In Aqaba, Jordan. *Academy of Strategic Management Journal*, 20, 1-18.
- Sharma, M. P., Suthar, M. D., & Maheria, M. S. (2021). Artificial Intelligence Accounting Technology–Perception and Acceptance. Impact of Smart Technologies and Artificial Intelligence (AI) Paving Path Towards Interdisciplinary Research in the Fields of Engineering, Arts, Humanities, Commerce, Economics, Social Sciences, Law and Management-Challenges and Opportunities, 77-92.
- Yardımcıoğlu, M., & Şitak, B. (2020). Yapay Zekâ Teknolojisinin Muhasebe Alanına Yansımaları: Literatür İncelemesi. *Bilecik Şeyh Edebali Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 5(2), 342-353.
- Yılmaz, C., & Tümtürk, A. (2015). İnternet Üzerinden Alisveris Niyetini Etkileyen Faktörlerin Genisletilmiş Teknoloji Kabul Modeli Kullanarak İncelenmesi Ve Bir Model Önerisi *Yönetim ve Ekonomi*, 22(2), 355

TÜRMES SU40

TÜRKİYE MUHASEBE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

M^m TÜRMOB
TÜRKİYE VERGİ VE MUHASEBE UZMANLARI
VE YEREL YEREL MÜHÜRLEME UZMANI BİRLİĞİ

FIGORE
spare
parts

Crowe HSY

VONRESORT
HOTELS

nobel
BİLİMSEL

NOBEL
BİLİMSEL ESERLER

www.nobelyayin.com

[nobelyayin](#) | [nobelkitap](#) | [nobelcocuk](#) | [nobelyasam](#) | [nobelcocukyayin](#)



ISBN 978-605-71411-6-3



9 786057 141163