2018
MUFİDER
MUHASEBE VE FİNANS İNCELEMELERİ DERGİSİ

MUFİDER, 8, 1(2025), 83 – 102

MUHASEBE POLİTİKALARI KONUSUNDA YAPILAN ULUSLARARASI ÇALIŞMALARIN BİBLİYOMETRİK ANALİZİ

BIBLIOMETRIC ANALYSIS OF INTERNATIONAL STUDIES ON ACCOUNTING POLICIES

Aynur AKPINAR [a*], ***Zülfiye KAYNAR*** [b]

[a*]*Sorumlu Yazar, Doç. Dr., KTO Karatay Üniversitesi,* dr.aynur.akpinar@gmail.com , *ORCID: 0000-0003-2108-8454*.
[b] *Doktora Öğrencisi., KTO Karatay Üniversitesi,* zulfiyekaynar001@gmail.com, *ORCID: :000-0001-8966-4011*.

MAKALE BİLGİLERİ

Makale Tarihçesi:
Gönderilme Tarihi 14.08.2024
Düzenleme 22.10.2024
Kabul Tarihi 15.01.2025

Anahtar Kelimeler:
Bibliyometrik Analiz, Muhasebe, Muhasebe Politikaları.
Jel Kodları: M 40

ARAŞTIRMA MAKALESİ

BENZERLİK/ PLAGIARISM

Ithenticate: %5 (intihal net)

ÖZET

İşletmeler faaliyetleri sonucunda gerçekleşen ve finansal sonuç oluşturan işlemlerinin bazılarını içeriğine göre farklı muhasebe politikaları kullanarak muhasebeleştirebilmektedirler. İşletmelerin karlılığını etkileyen bu politikaların ele alındığı yayınların literatür özetinin verildiği çalışmada, Web of Science veri tabanında 1975 Haziran- 2024 yılı aralığında yapılmış olan yayınlar bibliyometrik analiz yöntemi kullanılarak incelenmiştir. Bu kapsamda, çalışmada yaklaşık 49 yıllık süreçte Web of Science veri tabanında yer alan 647 adet yayın; dilleri, yılları, ülkeleri, yazarları, kurumları, kaynakları, alınan atıfları ve kullanılar anahtar kelimeleri açısında VOSviewer program ile analiz edilmiş ve elde edilen bulgular sunulmuştur. Daha önce bu konuda bu kapsamda bir çalışmanın mevcut olmaması nedeniyle bu çalışmanın literature katkı yapması beklenmekte olup elde edilen bulgular, bundan sonra yapılacak olan muhasebe politikaları konusundaki çalışmalara rehberlik etmesi açısından önemlidir. Çalışmanın amacı; muhasebe politikası üzerine yapılan çalışmaların en çok hangi yıllarda, hangi ülkelerde, hangi yazarlar tarafından, hangi dilerde, hangi kaynaklarda ve hangi kurumlar tarafından yapıldığının analiz edilmesi ve elde edilen sonuçların yorumlanmasıdır. Bu kapsamda Web of Science veri tabanında muhasebe politikalarının anlatıldığı tartışıldığı ve araştırıldığı yayınlar VOSviewer programı ile analiz edilmiş ve sonuçları değerlendirilmiştir.

ARTICLE INFO

Article history:
Received 14.08.2024
Revised 22.10.2024

ABSTRACT

Businesses can recognize some of the transactions that occur as a result of their activities and generate financial results by using different accounting policies according to their content. In this study, in which the literature summary of the

APA STİLİ KAYNAK KULLANIMI: Akpınar, A. & Kaynar, Z (2025). MUHASEBE POLİTİKALARI ALANINDA YAPILAN ULUSLARARASI ÇALIŞMALARIN BİBLİYOMETRİK ANALİZİ. *Muhasebe ve Finans İncelemeleri Dergisi*, 8(1), 83 – 102. DOI: 10.32951/mufider.1533069

Accepted 15.01.2025
Keywords: Bibliometric Analysis, Accounting, Accounting Policies.
Jel Codes: M 40

publications on these policies affecting the profitability of enterprises is given, the publications made in the Web of Science database between 1975-June 2024 were examined using the bibliometric analysis method. In this context, 647 publications in the Web of Science database in a period of approximately 49 years were analyzed by VOSviewer program in terms of languages, years, countries, authors, institutions, sources, citations received and keywords used and the findings obtained were presented. This study is expected to contribute to the literature since there is no previous study on this subject and the findings obtained are important in terms of guiding future studies on accounting policies. The aim of the study is to analyse the most studies on accounting policies in which years, in which countries, by which authors, in which languages, in which sources and by which institutions and to interpret the results obtained. In this context, the publications in the Web of Science database in which accounting policies are explained, discussed and researched were analysed with the VOSviewer program and the results were evaluated.

1. GİRİŞ

Finansal tabloların nitelikli olması; finansal tablolarda sunulan bilginin ihtiyaca uygun, gerçeğe uygun, karşılaştırılabilir, doğrulanabilir, anlaşılabilir olmasına ve zamanında sunulmasına bağlı olmaktadır. Nitelikli finansal tablolar işletme yönetimlerince güncel mevzuata göre belirlenmiş olan alternatif muhasebe politikalarının muhasebeleştirme süreçlerinde kullanılması ile oluşmaktadır. Muhasebe politikaları, bir işletmenin tablolarının hangi varsayımlarla ve hangi ilkelere göre hazırlanacağını ve nasıl sunulacağını belirleyen kurallar bütünü olarak tanımlanabilmektedir. Muhasebe politikaları, varlıkların ve yükümlülüklerin nasıl değerlendirileceğine, gelirlerin ve giderlerin nasıl kaydedileceğine ve finansal bilgilerin de nasıl açıklanacağına dair yol göstermektedir. İşletmenin gerçek finansal değerini göstermesi için işletme yöneticileri tarafından seçilip kullanılan alternatif muhasebe politikaları, muhasebecilere uygulamada birden fazla yol gösteren muhasebe yöntemleridir. Muhasebe politikası seçimi sonucunda karar alıcıların kararları ve finansal tablo ile ilgili bilgilerin kapsamı değişebilmektedir.

Farklı işletmelerin finansal tablolarının karşılaştırılabilmesi ve zaman içinde işletmelerin performans değişimlerinin takibinin sağlanması kapsamında bu politikaların tutarlı bir şekilde uygulandığının açıklanması gerekmektedir.

Bu çalışmada, finansal tabloların hazırlanmasında uygulanabilecek muhasebe politikaları açıklanmış, bu konuda gerçekleştirilmiş olan yayınların yer aldığı literatür özetine yer verilmiş ve Web of Science veri tabanındaki bu kapsamdaki yayınlar bibliyometrik analiz ile değerlendirilmiştir. Örneklemdeki yayınlar, dillerine, türlerine, yıllarına, kurumlarına, kaynaklarına ve yazar durumuna göre sınıflandırılarak analiz edilmiştir. Literatürde muhasebe politikaları alanında bibliyometrik analiz çalışması bulunmamasından dolayı bu çalışmanın yapılacak yeni çalışmalara yol gösterici olacağı beklenmektedir.

2. KAVRAMSAL ÇERÇEVE

2.1. Muhasebe Politikaları

Finansal tablolar muhasebe mesleğini icra edenler tarafından yetkili otoritelerce belirlenmiş ilkeler, kurallar ve varsayımlar dikkate alınarak hazırlanmaktadır. Muhasebe uygulamalarının temelini genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri, ülkedeki mali mevzuat ve muhasebe standartları oluşturmaktadır. İşletmelerin finansal tablolarının hazırlanmasında ve ilgili kişilere sunulmasında yararlandığı bu ilkeler, varsayımlar ve kurallar işletme yönetiminin muhasebe politikalarını oluşturmaktadır (Görgülüoğlu ve Aslanlı, 2018, s.496). İşletme yönetimlerince belirlenen muhasebe politikaları, finansal tablolarının geçerliliğinin ve güvenilirliğinin artırılmasını sağlamaktadır. Bu şekilde hazırlanan finansal tablolar ile işletmenin önceki dönemlerine ait finansal tablolarıyla ve diğer işletmelerin finansal tablolarıyla karşılaştırılabilir özelliğe sahip olması mümkün olmaktadır (TMS 8, md.1).

Finansal raporlamanın nasıl yapılacağına ilişkin olarak "Kavramsal Çerçeve'de" faydalı finansal bilginin niteliksel özellikleri iki grupta;

1. Temel Niteliksel Özellikler
 a. İhtiyaca Uygunluk
 b. Gerçeğe Uygun Şekilde Sunum
2. Destekleyici Niteliksel Özellikler
 a. Karşılaştırılabilirlik
 b. Doğrulanabilirlik
 c. Zamanında Sunum
 d. Anlaşılabilirlik olarak açıklanmıştır.

Bu özelliklere sahip olması beklenen finansal tablolarda sunulan bilgiler, işletmelerin seçmiş olduğu muhasebe politikaları ve yapmış olduğu muhasebe tahminleri sonucunda oluşmaktadır (Gökgöz, 2012, s.153).

Muhasebe politikaları; TMS 8'in 5. maddesinde "finansal tabloların oluşturulmasında ve sunulmasında işletmeler tarafından kullanılan çeşitli ilkeler, esaslar, gelenekler, kurallar ve uygulamalardır" şeklinde tanımlanmıştır (Ömürbek ve Öztürk, 2013, s.4).

Muhasebe politikaları, muhasebe işlemlerinde uygulanacak kararları temsil etmektedir. Muhasebe meslek mensupları, alternatif muhasebe politikalarından işletme faaliyetlerini en iyi biçimde yansıtacak muhasebe yöntemlerini seçerek kullanmaktadır (Ulusan 2007, 168). Muhasebe politikalarının seçiminde belirlenen yöntemler ile uygulanan muhasebe sistemi çıktılarına etki edilmektedir (Fields ve diğerleri 2001, 256).

İşletme yönetimlerinin farklı muhasebe politikası seçimi nedeniyle aynı işlemler sonucunda hazırlanmış finansal tablolardaki bilgiler değişmekte, bu durum da karar alıcıların kararlarını etkilemektedir. Güncel mevzuattaki alternatif yöntemlere dayanarak gerçekleştirilen gelirleri artırıcı veya gelirleri azaltıcı muhasebe politikalarının uygulanması, finansal tabloların içeriğini ve dolayısı ile karar alıcıların kararlarını önemli düzeyde etkilemektedir (Aygün ve Varıcı, 2013, s.152).

Muhasebe politikaları uygulamaları; zorunlu olan muhasebe politikaları, alternatif muhasebe politikaları ve muhasebe politikası önerilmeyerek uygulayıcıların muhakemelerine bırakılan durumlar olarak üç kategoride sınıflandırılmaktadır (Bahadır ve Tolga, 2013, s.389). Muhasebe politikasının önerilmediği durumlarda, uygun bir muhasebe politikasının geliştirilebilmesi için uygulamacının mesleki yeterliliğine dayanarak kişisel yargı kullanması gerekmektedir.

Muhasebe işlemlerinin gerçekleştirilmesinde rehber alınacak koşulları açıklayan bir TMS/TFRS'nin bulunmadığı durumlarda, işletme yönetimi, bu işlemlerde rehber alınacak muhasebe politikalarının geliştirilmesi ve uygulanması ile ilgili olarak alacağı kararlarda oluşacak bilgilerin;

(i) Finansal tablolardaki bilgilerden yararlanacak kullanıcıların ekonomik karar verme ihtiyaçlarına uygun,
(ii) Güvenilir, nitelikte olmasını sağlamalıdır (Parlakkaya, 2010, s.69-70).

Muhasebe politikalarının kullanım nedenlerine ilişkin olarak gerçekleştirilmiş olan literatürde muhasebe politikası seçiminde kullanılmakta olan üç yaklaşımın öne çıktığı görülmektedir. Bunlar yaklaşımlar; faydacı yaklaşım, etkililik (verimli arabulma) yaklaşımı ve bilgi asimetrisi yani nakit yaklaşımı olarak sınıflandırılmaktadır (Haftacı ve Kılınç, 2020, s.350). Muhasebe politikasının seçimine ilişkin olarak yapılan çalışmaların çoğunluğunda işletme yöneticilerinin faydacı yaklaşımı içeren muhasebe politikası seçme tercihinde bulundukları görülmüştür. Bu kapsamda önemli muhasebe politikaları ile ilgili seçim yapılırken, genellikle seçilen politikaların gelir üzerindeki olumlu ya da olumsuz etkilerinin dikkate alındığı görülmektedir. Ulusan (2007); yaptığı çalışmada uygulanmakta olan muhasebe politikalarını "en çok gelir artıran uygulamalardan en az gelir arttıran uygulamalara doğru;

-stok değerleme,
-amortisman,
-özellikli varlıklarla ilgili borçlanma maliyetleri,
-geliştirme giderleri ve
-koşullu borçlar" olarak sıralamış ve incelemiştir.

Varıcı ve Çağıran (2015) çalışmalarında, yöneticilerin, muhasebe politikası seçimini etkileyen önemli değişkenlerin belirlenmesini araştırmak amacıyla; BİST'te faaliyet gösteren "Gıda-İçki" ve "Dokuma-Giyim-Deri" sektöründeki 57 firma üzerinde inceleme yapmışlardır. Sonuçta, sadece maddi duran varlıkların dönem sonu değerlemesinde kullanılan yöntemlerin muhasebe politikalarının seçiminde etkili olduğunu bulmuşlardır. Çalışmada ayrıca, MDV değerleme yöntemleri ile ikramiye ödeme planları, kısa vadeli borçların toplam borçlara oranı ve duran varlıkların toplam varlıklara oranı değişkenleri arasında pozitif, diğer değişkenler arasında negatif ilişki olduğu saptanmıştır.

Özdemir vd. (2018)'nin Samsun ilinde 87 işletmenin mali tablolarında tercih edilen 30 farklı muhasebe politikasının araştırılması çalışmasında işletmelerin büyüklüklerine göre:

- Kıdem tazminatı ayırma konusundaki tercihlerinin farklılaştığını.

Dönem sonu değerlemelerinde stoklarındaki mallarından net gerçekleşebilir değerleri maliyet değerlerinin altında kalan gruplar için karşılık ayırma tercihlerinin farklılaştığını.

- Maddi duran varlıklarının muhasebeleştirilmesinden sonraki dönemlerde varlıkla ilişkili olarak ortaya çıkan kur farklarının ve/veya kredi faizlerinin muhasebeleştirme tercihlerinin farklılaştığını ortaya koymuştur.

Muhasebede yapılan tahminler, "TMS 8 Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar" Standardı içerisinde açıklanmıştır. Standardın 32. maddesine göre birçok finansal tablo kalemi, işletme faaliyetlerinden kaynaklanan belirsizlikler nedeniyle tam olarak ölçülememesi nedeniyle tahmin edilerek muhasebeleştirilmesi söz konusu olmaktadır. Tahminlerin en güvenilir ve güncel bilgilere dayanılarak yapılması gerekmektedir. Bu kapsamda işletmelerde;

-alacakların tahsil edilebilir olup olmadığı,

-stoklarda değer düşüklüğünün olup olmadığı,

-finansal varlıkların ve/veya yükümlülüklerin gerçeğe uygun değerlerinin ne kadar olduğu,

-amortismana tabi duran varlıkların gerçeğe uygun değerlerinin ve faydalı ömürlerinin ne kadar olduğu ya da gelecekteki ekonomik faydalarından beklenen yararlanma şekillerinin nasıl olduğu,

-garanti yükümlülüklerinin ne kadar olacağı gibi hususlar hakkında tahminler yapılması gerekmektedir.

Mert ve Eren (2018)'in yaptığı çalışmada; UFRS 10'a göre ana ortaklığın konsolide finansal tablolarının hazırlanması sürecinde konsolidasyona tabi işletmelerde benzer işlemler ve olaylar için aynı muhasebe politikalarının kullanılması gerektiği için bu işletmelerin UFRS'lerde izin verilen seçimlik haklarını aynı yöntemle uygulamalarının, UFRS'lerdeki ilke bazlı kuralları aynı kriterlere göre değerlendirmelerinin ve konsolidasyona esas teşkil eden düzeltme kayıtları ile ilgili bilgi ve tecrübe sahibi olmalarının gerekli olduğu açıklanmıştır.

Yılmaz (2013)'ın yaptığı çalışmada konaklama sektöründe faaliyet gösteren halka açık şirketlerin; "stoklar (TMS 2), maddi duran varlıklar (TMS 16), maddi olmayan duran varlıklar (TMS 38), varlıklarda değer düşüklüğü (TMS 36), hasılat (TFRS 15), kur değişiminin etkileri (TMS 21), borçlanma maliyetleri (TMS 23), karşılıklar, koşullu borçlar ve koşullu varlıklar (TMS 37)" standartları açısından uygulamakta oldukları muhasebe politikaları incelenmiştir. Çalışmanın sonucunda, incelenen şirketlerde benzer muhasebe politikalarının uygulandığı, finansal tablo dipnotlarındaki açıklamaların belirli bir düzende olmadığı ve eksikliklerin söz konusu olduğu bulgusuna ulaşılmıştır.

Alqays ve Cengiz (2022) yaptıkları çalışmada Irak'ta faaliyetlerini sürdürmekte olan 4 farklı bankanın muhasebe politikalarını ve uyguladığı muhasebe ve raporlama standartlarını finansal tablolarının ekinde yer alan muhasebe dipnotlarındaki açıklamalar üzerinden bir doküman incelemesi ile analiz etmişlerdir. Bankaların 2016-2021 yılları arasında hazırladıkları finansal tabloları üzerinden gerçekleştirilen bu çalışmada, bankaların tamamında türev finansal araçları için gerçekleştirilen muhasebe kayıtlarının bilanço dışı (nazım) hesaplarda takip edildiği değerleme farklılıklarının bilançoda kar veya zarar olarak yer aldığı, kredi alacaklarının itfa edilmiş maliyeti ile hesaplara aktarıldığı ve etkin faiz oranı ile değerlemesinin yapıldığı açıklanmıştır. Bu bankaların faaliyetlerini sürdürmek amacıyla ellerinde bulundurdukları duran varlıklarını muhasebe sistemine dolayısı ile finansal tablolara maliyet değeri ile kaydettikleri ve standartlar doğrultusunda amortisman işlemlerini gerçekleştirdikleri görülmüştür.

"Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu'nun" kararlaştırdığı, işlemlerle, olaylarla ve koşullarla ilgili ve güvenilir bilgileri içeren finansal tabloların TFRS'lerde belirlenmiş olan muhasebe politikalarına uygun olarak hazırlanmış olması gerekmektedir (Yükçü ve Gönen, 2012, s.20). Bu politikalara göre muhasebeleştirme işlemlerini gerçekleştirmekte olan işletmelerde ekonomik sonuç oluşturan faaliyetlerin ve dönem sonu değerleme işlemlerinin finansal tablolara aktarılmasında uygulanmakta olan zorunlu ve ihtiyari muhasebe politikaları, bağımsız denetçi raporlarının finansal tabloların sunumu başlığındaki dipnotlarında açıklanmaktadır. Bu bilgiler; varlıkların edinilmesinde, değerlendirilmesinde, duran varlıklar için amortisman ayrılmasında, karşılıkların hesaplanabilmesi için tahminlerin yapılmasında uygulanmış olan politikaları içermekte ve başlıca aşağıdaki başlıklarda sınıflandırılmaktadır.

1-Nakit ve Nakit Benzerleri; nakde dönüşüm riski önemsiz olan ve belirli tutarda bir nakde kolayca çevrilebilen yatırımlardır. Bir yatırım edinim tarihinden itibaren 3 ay veya daha kısa bir vade gibi kısa vadeye, sahip olduğu durumda genellikle nakit benzeri olarak sınıflandırılmaktadır (TMS 7, md. 7). Ancak, sigorta şirketlerine teminat olarak rehin verilen nakitler, merkez bankasına yatırılan zorunlu karşılıklar ve emeklilik planları için biriktirilen fonlar TMS 7 Nakit Akış Tabloları standardına göre nakit ve nakit benzerleri kalemlerinde raporlanamamaktadır.

2-Finansal varlıklar; gerçeğe uygun değer farkı kar veya zarara yansıtılan, itfa edilmiş maliyet bedeli ile değerlenen ve gerçeğe uygun değer farkı diğer kapsamlı gelir tablosuna yansıtılan finansal varlıklar sınıflarında detaylandırılarak muhasebeleştirmektedir. Bu sınıflandırma işletme yönetimince finansal varlıklardan faydalanılma amaçlarına göre belirlenen iş modeli ve beklenen nakit akışları dikkate alınarak satın alındıkları tarihte yapılmaktadır.

3-Ticari alacaklar, bir müşteriye ürün veya hizmet sağlanması sonucunda oluşmakta, dönem sonlarında vadeleri dikkate alınarak etkin faiz yöntemi kullanılmak suretiyle hesaplanan iskontonun nominal tutarlarından indirilmesiyle bulunan maliyetleri üzerinden değerlendirilmektedir. Tahsil edilmesinin şüpheli hale geldiği tespit edilen ticari alacaklar için şüpheli alacaklar değer düşüklüğü karşılığı tespit edilmekte ve gider kaydedilmektedir.

4- Stokların maliyeti tüm satın alma maliyetlerinden, dönüştürme (üretim) maliyetlerinden ve stokların satışa veya üretime hazır olma durumuna ve konumuna getirilmesi için katlanılan (vade farkı giderleri hariç) diğer maliyetlerden oluşmaktadır (TMS 2). Satın alma fiyatının vade farkı içerdiği durumlarda maliyet peşin tutarından kaydedilmekte kalan kısım ertelenmiş vade farkı giderleri hesabı aracılığı ile vade boyunca giderlere kaydedilmektedir. Mamul maliyetinde kullanılan malzemelerinin maliyetlendirme hesaplamaları, ağırlıklı ortalama maliyet veya FİFO yöntemlerinden biri seçilerek yapılmaktadır.

Amaçlandığı şekilde kullanıma ve/veya satışa hazır hale getirilmesinin belirli bir süre gerektirdiği özellikli varlıkların edinimi, inşaası ve üretimi ile ilgili olarak gerçekleşen genel ve özellikli borçlanma maliyetleri, söz konusu varlıkların amaçlanan kullanımına veya satışına hazır hale gelmesine kadar geçen süre boyunca varlıkların maliyetlerine eklenmektedir (TMS 23. Md.1).

5-Maddi Duran Varlıklar, özellikli varlık olarak tanımlandığı durumlarda elde etme maliyetlerine faiz giderleri dahil edilerek aktifleştirilebilmektedir (TMS 23, md. 1). İşletmeler, maddi duran varlıklarını dönem sonlarında maliyet yöntemine göre veya yeniden değerleme yöntemine göre değerleyebilmek hakkına sahiptirler (TMS 16, md.29). Maddi duran varlıklar, finansal tablolarda, elde etme maliyetlerinden veya gerçeğe uygun değerinden birikmiş amortismanın düşülmesi ile elde edilmiş olan net tutarları üzerinden gösterilmektedir (TMS 16, md.30-31). Suadiye'nin (2021) 2005-2017 yılları arasında BIST'te işlem görmüş olan şirketlerin maddi duran varlıklarının değerleme yöntemlerini araştırdığı çalışmada elde edilen betimleyici istatistik sonuçlarına göre, araştırma kapsamına alınan firmaların yaklaşık %89'unun, 2005- 2009 yılları arasında, yaklaşık % 84'ünün 2010 -2014 yılları arasında ve yaklaşık % 75'inin 2015-2017 yılları arasında maddi duran varlıklarını değerleme yöntemi olarak maliyet yöntemini seçtiği, yeniden değerleme yöntemini seçen firmaların oranının da buna mükabil arttığı bulunmuştur. Maddi duran varlıkların amortisman süreleri, tahmin edilen faydalı ömürleri dikkate alınarak belirlenmekte ve doğrusal (normal) amortisman, azalan bakiyeler usulüne göre amortisman veya üretim birimine göre amortisman yöntemlerinden birisi uygulanarak amortisman tutarları hesaplanmaktadır (TMS 16, md. 62). Maddi duran varlıkların herhangi bir parçasının değiştirilmesi nedeniyle oluşan harcamalar, eğer varlıktan gelecekte elde edilecek ekonomik faydaları arttırıcı bir nitelik taşıyorsa aktifleştirilmekte aksi durumlarda ise gider olarak kaydedilmektedir. Maddi duran varlıklarda değer düşüklüğü olduğuna dair işletme içinden veya dışından belirtilerin mevcut olması nedeniyle yapılan değerlendirme sonunda maddi duran varlığın kayıtlı değerinin, geri kazanılabilir değerinden fazla olduğunun tespit edilmesi halinde karşılık ayrılmak yoluyla kayıtlı değerinin geri kazanılabilir değerine indirilmesi gerekmektedir (TMS 36).

6-Maddi Olmayan Duran Varlıklar

İşletmelerde maddi olmayan duran varlıklar hesapları; "marka, ticari marka lisanslar, patentler, geliştirme maliyetleri, bilgisayar yazılımları ve müşteri ilişkileri" başlıklarında sınıflandırılmaktadır (TMS 38, md 119). Bu kalemlerdeki tutarların maddi olmayan duran varlık olarak kaydedilebilmesi için, belirlenebilir olması, kontrol edilebiliyor olması ve gelecekteki ekonomik yararının var olması gerekmektedir (TMS 38, md.10).

Markalar ayrı olarak elde edildiği durumda maliyet değerleriyle, işletme birleşmeleri kapsamında bir kalem olarak elde edilen markalar ise şirket birleşmesinin gerçekleştiği tarihteki gerçeğe uygun değerleri ile finansal tablolara yansıtılmaktadırlar. Markaların, işletmelere net nakit girişi sağlaması beklenilen sürelerinin sınırsız olması nedeniyle, TMS 38'e göre sınırsız faydalı ömre sahip varlık olarak değerlendirilmekte ve amortisman hesaplanmamaktadır (TMS 38, md.107). Markalar, TMS 36'ya göre her yıl ya da değer düşüklüğünün olması ihtimalinin mevcut olduğu durumlarda daha sık aralıklarla olacak şekilde değer düşüklüğü testine tabi tutulmaktadır (TMS 38, md. 108). Değer düşüklüğünün mevcut olduğunun tespit edilmesi durumunda markaların kayıtlı değerini, geri kazanılabilir değerine düşürecek tutarda gider kaydedilmektedir (TMS 38, md 110).

Yeni ürünlerin geliştirilmesi ve/veya geliştirilen ürünlerin test edilmesi ve dizaynı ile ilgili olarak gerçekleşen proje maliyetleri, projenin ticari ve teknolojik bakımdan başarılı bir şekilde uygulanabilir olduğunun anlaşıldığı ve maliyetlerin güvenilir olarak tespit edilebildiği durumlarda, maddi olmayan duran varlık olarak kaydedilmektedir (TMS 38, md.59).

İşletmeler bilgisayar yazılımlarını elde etme maliyeti üzerinden kaydetmektedirler. İşletme birleşmelerinde elde edilen müşteri ilişkileri varlıkları elde edilme tarihindeki gerçeğe uygun değerleri ile muhasebeleştirilerek finansal tablolara yansıtılmaktadır (TMS 38).

Maddi olmayan duran varlıklar için uygulanacak itfa yöntemi, işletme yönetimlerince varlıktan beklenilen gelecekteki ekonomik yararların kullanılma şekline göre belirlenmektedir (TMS 38, md.97).

İşletmeler, maddi olmayan duran varlığın kullanımını belirli bir yıl sayısı (faydalı ömür), üretilen birim sayısı veya elde edilen toplam hasılat tutarı olarak belirleyerek itfa edebilmektedir (TMS 38, md.98B). Ücret

ödenerek geçiş yapılan bir yolun işletilmesi hakkının, ücretlerden elde edilecek kümülatif tutardan ortaya çıkan sabit bir toplam hasılat tutarına bağlı olduğu sözleşme bu kapsama örnek olarak gösterilebilir (TMS 38, 98C).

7-İşletmeler ihtiyaçları olan maddi duran varlıkları kiralama yolu ile de edinebilmektedirler. Yapılan sözleşme ile tanımlanan bir varlığın kullanımının kontrol etme hakkının belirli bir süre için belirlenmiş bir bedel karşılığında devredilmiş olması durumunda, kiralama sözleşmesi yapılmış olmaktadır (TFRS 16, md.9). İşletmeler, kiralamanın fiilen başladığı tarihte söz konusu kullanım hakkı varlığını ve kira yükümlülüğünü TFRS 16 hükümlerine göre hesaplayarak muhasebeleştirmektedirler (md.22). Kira yükümlülüğü o tarihte henüz gerçekleşmemiş olan kira ödeme taksitlerinin (tutarlarının) bugünkü değeri üzerinden ölçülmektedir. Kullanım hakkı varlığının kiracı tarafından amortismana tabi tutulmasının mümkün olduğu durumlar ve faydalı ömrü standart hükümlerine göre belirlenmektedir. Kullanım hakkı varlığının değer düşüklüğüne uğrayıp uğramadığının tespit edilmesinde TMS 36 standardı hükümleri uygulanmaktadır. Hazır (2019) yaptığı çalışmada kiracı şirketin, bağlı ortaklık olması durumunda TFRS 16 uygulaması ile gruba ait finansal yapı ve likidite oranlarının azaldığını, faaliyet kârı ile faiz, amortisman ve vergi öncesi kar artmış olduğunu bulmuştur.

8-Finansal borçlar, alındıkları tarih itibarıyla alınan finansal borç tutarlarından işlem giderleri düşüldükten sonra kalan değerleriyle kaydedilmektedirler. Finansal borçlar, izleyen tarihlerde, etkin faiz oranı kullanılarak hesaplanan iskonto edilmiş tutarları ile finansal tablolarda yer almaktadırlar.

9-Ticari Borçlar," alınan veya tedarik edilen mal ya da hizmetler için ödenen ve faturası kesilen ya da tedarikçiyle resmi olarak anlaşılan" borçlardır (TMS 37, md.11). Ticari borçlar, gerçeğe uygun değerleriyle kayıtlara alınmakta ve müteakip dönemlerde vadelerine göre etkin faiz oranı ile hesaplanarak iskonto edilmiş değerleri ile muhasebeleştirilmektedir.

10-Karşılıklar, TMS 37'ye göre "zaman ve tutarlarına ilişkin kesinlik olmayan borçlar" olarak tanımlanmaktadır (TMS 37, md.7). "Ne zaman gerçekleşeceği ve tutarının ne kadar olacağı belli olmayan yükümlülüklerdir" (TMS 37, md.10). "Karşılıklar, mevcut bir yükümlülük olduğundan ve yükümlülüğün ifası için işletmeden ekonomik fayda içeren kaynakların çıkması gerekeceğinden, güvenilir bir tahminin yapılabildiği varsayımıyla yükümlülük olarak muhasebeleştirilmektedirler" (TMS 37, md.13). Karşılıklar, "işletmelerde bilanço tarihi itibarıyla mevcut bulunan ve geçmişten kaynaklanan yasal veya yapısal bir yükümlülüğü bulunan, yükümlülüğü yerine getirmek için ekonomik fayda sağlayan kaynakların çıkışının gerçekleşme olasılığı olan ve yükümlülük tutarı konusunda güvenilir bir tahminin yapılabildiği" koşullarının sağlandığı durumlarda muhasebeleştirilmektedir (TMS 37, md.14). Kıdem tazminatı, gider karşılıkları, garanti gider karşılıkları ve montaj gider karşılıkları bu kapsamdaki örneklerdendir.

-Garanti Gider Karşılıkları

İşletmelerin müşterilerine sağladığı, satılan ürüne ve satış yapılan ülkeye göre süreleri değişen yasal garanti taahhütleri, üründen bağımsız olarak bir fiyatı olmayan ve bağımsız olarak satılamayan taahhütlerdir ve ürün satışından ayrı bir ürün veya hizmet olarak değerlendirilmemekte ve geçmiş yıl verileri dikkate alınarak hesaplanmaktadır (TMS 37, md.24).

-Kıdem Tazminatı Karşılığı

Çalışanlara sağlanan faydalardan iş ilişkisi sonrasında sağlanan faydalar kıdem tazminatı olarak ifade edilmektedir. (TMS 19, md.164). Tanımlanmış fayda yükümlülüğünün (Kıdem tazminatı karşılığı) bugünkü değeri: İşletmede çalışanların cari dönemdeki ve önceki dönemlerdeki hizmetleri sonucu ortaya çıkan yükümlülüğün yerine getirilmesi amacıyla gelecekte yapılması beklenen ödemelerin (plan varlıklarının düşülmediği) bugünkü değeridir. İşletme tanımlanmış fayda yükümlülüğünü ölçerken, bazı çalışanların herhangi bir fayda koşulunu sağlamayacak olmaları ihtimalini dikkate almakta ve geçmiş yıllarda elde etmiş olduğu deneyimlerine dayanarak, hizmet süresinin sonlandırıldığı tarih dikkate alınarak kıdem tazminatı almaya hak kazananlar adına her yıl için bir yükümlülük hesaplamaktadırlar (TMS 19, md.72). İşletme tarafından 1 yıldan uzun sürede çalışanlar için hesaplanan iskonto edilmemiş fayda tutarları, başka TFRS'ler tarafından maliyete dahil edilmesine izin verilmediği veya zorunlu tutulmadığı durumlarda gider olarak muhasebeleştirilirken bu kapsamdaki yükümlülükler ise finansal durum tablosuna yansıtılır (TMS 19, md.11-63).

-Koşullu Borçlar ve Koşullu Varlıklar

Koşullu borçlar, "işletmeden, ekonomik fayda içeren kaynakların çıkışını gerektiren mevcut bir borcu olup olmadığının teyidini gerektiren olası yükümlülükler" olarak tanımlanmaktadır. (TMS 37.md.13). Geçmiş olaylardan kaynaklanan ve varlığının işletmenin tam olarak kontrolünde olmadığı gelecekteki bir veya daha fazla muhtemel olayın gerçekleşip gerçekleşmemesi ile teyit edilebilmesi mümkün olan yükümlülükler ve varlıklar finansal tablolarda raporlanmamakta ve koşullu yükümlülükler ve varlıklar olarak değerlendirilmektedir (TMS 37, md.10). İşletme, koşullu borcun niteliğini açıklamak amacıyla finansal tablo dipnotlarında genel bir tanıma yer vermektedir (TMS 37, md.86).

Koşullu varlıklar ise, "bir işletmenin yasal işlemler sonucunda elde etmekte olduğu, sonucu belli olmayan hak talepleri gibi ekonomik yararların işletmeye girişi olasılığını doğuran, planlanmamış veya diğer beklenmeyen olaylar" olarak tanımlanmaktadır (TMS 37.md.32).

11-Hasılatın kaydedilmesi

İşletmeler, TFRS 15'e göre taahhüt ettikleri bir mal veya hizmeti müşterilerine devrederek edim yükümlülüklerini yerine getirdiklerinde veya getirdikçe hasılat tutarını finansal tablolarına kaydeder. Çünkü bir varlığın kontrolünün müşterilerin eline geçmesi durumunda varlık devredilmiş olmaktadır TFRS 15, md.31).

İşletmenin, sözleşme kapsamında müşteriye taahhüt ettiği mal veya hizmeti devir ettiği tarih ile müşterinin belirlenen bedeli ödediği tarih arasında geçen sürenin bir yıl veya daha az olacağının öngörülmesi durumunda, kolaylaştırıcı bir uygulama olarak taahhüt edilen bedel üzerinden finansman bileşeninin etkisi düzeltilmeden hasılatın muhasebeleştirilmesi mümkün olmaktadır. (TFRS 15, md.63).

İşletme, satış işleminde meydana gelen finansmanın etkilerini (faiz gelirleri veya faiz giderlerini), müşteri ile yapılan sözleşmenin bir sözleşme varlığı (veya alacağı) veya bir sözleşme yükümlülüğü olarak muhasebeleştirilmesi oranında müşterileriyle yapılan sözleşmelerden doğan hasılattan ayrı olarak kapsamlı gelir tablosuna yansıtmaktadır (TFRS 15, md 65).

Muhasebe politikalarının finansal raporlama üzerindeki etkilerini ve bu politikaların çeşitli faktörler tarafından nasıl belirlendiğini anlamak için literatürde yapılan çalışmalar Tablo 1 de gösterilmektedir. Hem yerel hem de uluslararası alanda yapılan çalışmalar, muhasebe politikalarının işletme için hem ekonomik hem de finansal açıdan rolünü vurgulamaktadır.

Tablo 1. Muhasebe Politikaları Literatür Taraması

Makale Adı	Makale Yılı	Yazarlar	Makale Özeti
Muhasebe Meslek Etiği Konusunda Yapılmış Çalışmaların Bibliyometrik Analizi	2024	-Aynur Akpınar	Çalışmada "muhasebe meslek etiği" konusunda Web of Science veri tabanında 1994 ile 2023 yılları arasında yayınlanmış olan 228 adet çalışmanın VOSviewer programı kullanılarak bibliyometrik analizi yapılmıştır. Bu çalışmada "muhasebe meslek etiği" konusundaki yayınların; %75'inin makaleden oluştuğu, %96,4 'ünün İngilizce dilinde yayınlandığı, en çok 28 adet olarak 2021 yılında gerçekleştiği, en çok 91 adet olarak ABD'de gerçekleştirildiği ve yayınlarda en çok 74 adet olarak muhasebe etiği anahtar kelimesinin kullanılmış olduğu bulunmuştur.
Muhasebede İhtiyatlılık Konusundaki Çalışmaların Bibliyometrik Analizi	2024	-Selim Cengiz -Göksel Çelebi -Mustafa Şükrü Dilsiz	Web of Science (WoS) veri tabanında ihtiyatlılık konusunda 2001-2024 yılları arasında yayınlanmış olan 730 makalenin verilerini bibliometrix paketi ve R yazılımında yer alan biblioshiny uygulaması ile analiz etmiştir. Elde edilen verilere göre bu konuda en çok yayının 2023 yılında yapıldığı, en çok yayının ABD'de yapıldığı, yayınların tamamının İngilizce olduğu bulunmuştur.
Accounting Policies in The Public Sector: Characteristics and Consequences of Accounting for Capital Assets	2023	-Ryan P. Mcdonough -Claire J. Yan	Çalışmada Amerikan eyalet ve yönetimlerinin sermaye varlıklarının muhasebe politikaları gelişimi açısından incelenmesi gerçekleştirilmiştir. Çalışmada, muhasebe politikalarının karşılaştırılabilirliği nasıl etkilediği ve sermaye yatırım kararları üzerindeki ekonomik etkileri analiz edilmiştir. Kamu sektöründe muhasebe prensiplerinin benimsenmesi ve uygulanması adına önemli bulgular sunulmuştur.
Amortisman Uygulamalarına İlişkin Muhasebe Politika ve Tahmin Değişiklikleri: Örnek Bir Uygulama	2023	-Haluk Satır -Ahmet Akgemci -Mustafa Kısakürek	Çalışmada muhasebe politikalarının işletmeler açısından tutarlılığının önemi incelenmiştir. Ekonomik durumlar, teknolojik gelişmeler, piyasa koşulları, muhasebe politika ve tahminlerinde değişimlere yol açarken, amortisman uygulamalarında da değişiklikler sunmaktadır. Bu değişikliklerin de mali tabloları etkilediği ifade edilmiştir.
Muhasebe ve Raporlama Standartları Kapsamında Muhasebe	2022	-Jameel Alqaysı -Selim Cengiz	Irak bankacılık sektöründeki muhasebe politikalarının uluslararası finansal raporlama standartları ve uluslararası muhasebe standartları ile uyumu incelenmiştir. 2005 yılında başlayan

Politikalarının Belirleyicileri: Irak Bankacılık Sektöründe Bir Uygulama			sürecin 2016 yılında tamamlanmış olduğu ifade edilmiştir. Çalışma sonucunda merkez bankasının uyum kararlarını zorunlu yaptığı belirtilmiştir.
Çevre Muhasebesi, Yeşil Muhasebe ve Karbon Muhasebesi Kavramları Hakkında Yazılan Makalelerin Bibliyometrik Analizi	2022	-Ali Altınbay -Hülya Durak	Google Akademik arama motorunda ‘‘Muhasebe’’ alanında yer alan “çevre muhasebesi”, “yeşil muhasebe” ve “karbon muhasebesi” kavramlarına ait yayınlanan çalışmaların; yazar sayısı, yazar unvanı, yazarların cinsiyeti, yıllar bazında dağılımı, anahtar kelime, yayın yılı ve sayfa sayısı gibi bir takım özelliklerinin incelendiği çalışmada; çevre muhasebesi hakkında her yıla ait bir çalışmanın olduğu fakat yeşil muhasebe ve karbon muhasebesi konuları hakkında yapılan çalışmaların son beş yılda yoğunlaştığı görülmüştür. Bu yayınların en çok Muhasebe ve Finansman dergisinde yayınlandığı bulunmuştur.
Influencing Factors on Changes in Accounting Policies	2022	-Kholbekov Rasuljon -Kholbekova Feruza Rasulovna	Özbekistan’ın muhasebe sisteminin yasal temellerini ve üretim muhasebesi ile ilgili metodolojik sorunları ele alan çalışmada, özellikle muhasebe politikaları ve maliyet yöntemlerindeki değişiklikler ve etkileri tartışılmıştır.
Improving The Representation of Tax İssues in The Accounting Policy of Public Organizations in Uzbekistan	2021	-R D Dusmuratov -A S Boltaev	Özbekistan’da yer alan kamu kurumlarındaki muhasebe politikalarının geliştirilmesi ve vergi sorunlarının bu politikalar aracılığıyla daha iyi temsil edilmesi tartışılmıştır. Özellikle tarım sektöründeki tedarik organizasyonlarında muhasebe politikaların gelişmesi gerektiği vurgulanmıştır.
Maddi Duran Varlıkların Muhasebe Politikası Seçimini Etkileyen Faktörler Üzerine Ampirik Bir İnceleme	2021	-Gülhan Suadiye	BIST’te işlem göre firmaların maddi duran varlıklar adına seçtikleri muhasebe politikaları ve ekonomik faktörleri ampirik olarak incelenmiştir. Çalışmada, firmaların çoğunlukla maliyet yöntemini tercih ettikleri tespit edilmiştir. Fakat yeniden değerleme yönteminin de kullanımının arttığı görülmüştür. Büyük ve yüksek finansal kaldıraçlı firmaların da yeniden değerleme yöntemini tercih etme eğiliminde oldukları belirtilmiştir.
Muhasebe Politikası Seçim Kararları: Alternatif Muhasebe Politikalarının Finansal Tablolar Üzerindeki Etkisinin Gösterilmesine Yönelik Bir Örnek Uygulama	2020	-Vasfi Haftacı -Yavuz Kılınç	Çalışma muhasebe politikalarının finansal raporlar üzerindeki etkilerine ve alternatif politikaların neden seçildiğine dair çeşitli fikirler sunmaktadır. Muhasebe politikalarının finansal tablolar üzerindeki etkileri de açıklanan çalışmada yöneticilerin şirketleri için hangi politikaları seçtikleri de tartışılmaktadır.
Muhasebe Araştırmalarında Muhasebe Eğitiminin Yeri ve Önemi: Muhasebe Dergileri Üzerinde Bibliyometrik Bir Araştırma	2017	-İlker Kıymetli Şen -Zeynep Hatunoğlu -Serkan Terzi	Muhasebe araştırmalarında muhasebe eğitiminin yerini ve önemini konu alan, MÖDAV, MUFAD, MUVU ve BAKIŞ dergisinde 2009-2015 yılları arasında yayınlanmış olan 52 makalenin incelendiği çalışmada yayınların; %30’unun 2009 yılında gerçekleştirildiği, %38’inin MUFAD dergisinde yayınlandığı, yazarların 42 kurumda görev yaptığı gibi sonuçlar elde edilmiştir.
Finansal Tablolara ve Karar Almaya Etkileri	2013	-Davut Aygün -İdris Varıcı	Çalışmada muhasebe politikalarının finansal tablolara ve karar almaya etkileri incelenmiştir.

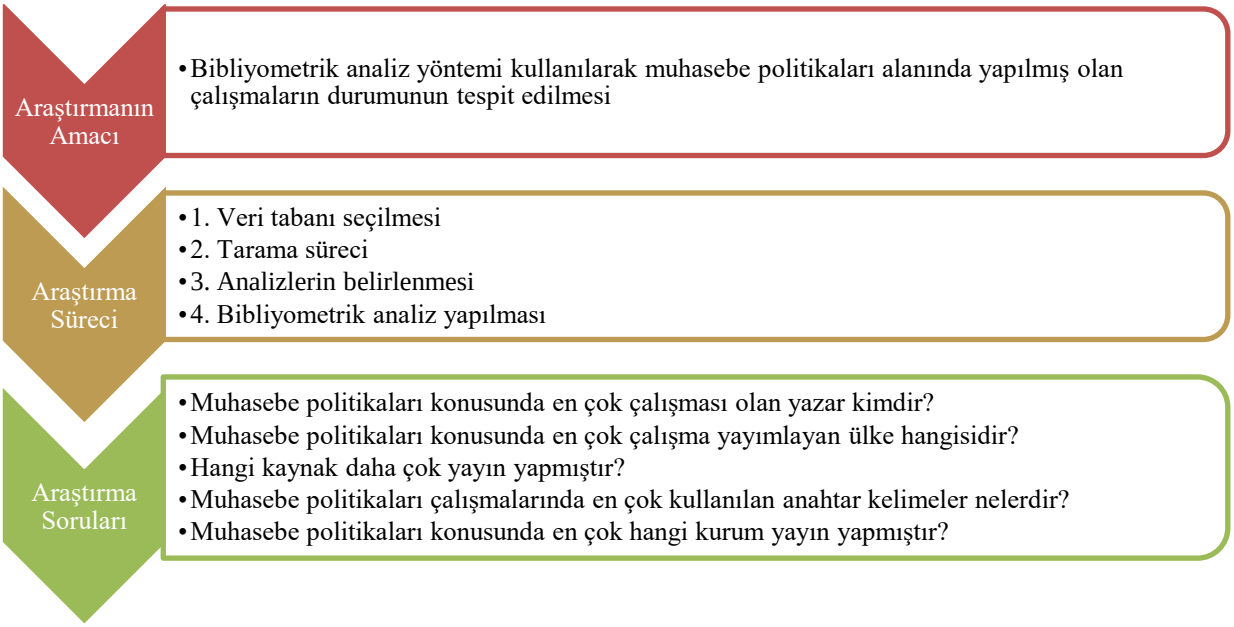
Açısından Önemli Muhasebe Politikaları			Sonuç olarak doğru muhasebe politikası seçiminin, finansal tablolardaki gerçekliği daha iyi temsil ettiği ifade edilmiştir.
IFRS Policy Changes and the Continuation of National Patterns of IFRS Practice	2012	-Erlend Kvaal - Christopher Nobes	Avustralya, İngiltere, Fransa, İspanya ve Almanya'da faaliyet gösteren büyük halka açık şirketlerin 2008/9 dönemindeki mali tablolarının hazırlanmasında uygulamış oldukları Uluslararası Muhasebe Standartları (IFRS) muhasebe politikası tercihleri incelenmiştir. Ayrıca, genellikle ulusal Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkelerinden (GAAP) IFRS'ye geçiş yılı olan 2005/6'dan 2008/9 kadar olan dönemde uygulanmakta olan muhasebe politikalarındaki değişiklikleri incelemiştir. Bu çalışmada incelenen şirketlerde şirket başına ortalama birden az politika değişikliği olduğu ve bu değişikliklerin ülkelere göre farklılık gösterdiği bulunmuştur.

3. MUHASEBE POLİTİKALARI ÇALIŞMALARININ BİBLİYOMETRİK ANALİZİ

3.1. Araştırma Yöntemi

Bibliyometrik analiz, yapılmış olan çalışmaların bilgilerinin ölçülmesi ve bu çalışmaların belirli kriterler altında istatistiksel yöntemler ile analiz edilmesidir. Bu analizler özellikle Scopus ve Web of Science veri tabanları ile daha yaygın olarak yapılmaktadır. Yapılan analizler sonucunda, konunun literatürdeki eksikliklerin belirlenmesi, programlar aracılığı ile yapılarak da daha güvenilir sonuçlar ortaya çıkmaktadır. Analizlerin objektif olması da avantaj olarak görülmektedir (Arıcıoğlu, Kaynar ve Çürük, 2022).

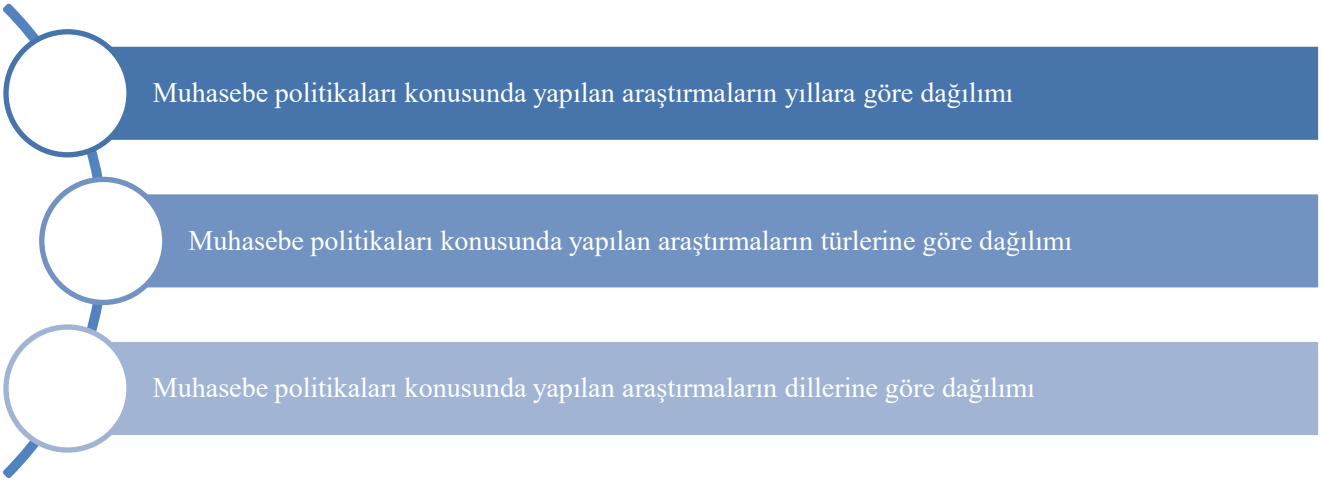
Bu makalede döküman analizi yöntemi kullanılarak toplanan verilere, Web of Science veri tabanından ulaşılmıştır. Elde edilen veriler görselleştirme aracı olan VOSviewer programı ile analiz edilmiştir. 1975-2024 aralığını kapsayan verilere "accounting policies", "accounting policy" anahtar kelimeleri aratılarak ulaşılmıştır. Toplamda 647 çalışma analize dahil edilmiştir. Web of Science veri tabanının analiz bölümü ile öncelikle muhasebe politikaları çalışmalarının dil durumuna göre dağılımı, yıllara göre dağılımı, türlere göre dağılımı gibi başlıklar ele alınmıştır. Ayrıca VOSviewer programı ile de "yayın sayısı en çok olan yazarlar, yayın sayısı çok olan kurumlar, yayın sayısı en çok olan ülkeler, en çok çalışması olan kaynaklar, en sık kullanılan anahtar kelimeler" bulgularına ulaşılmıştır.



Şekil 1. Araştırmanın Genel Özeti

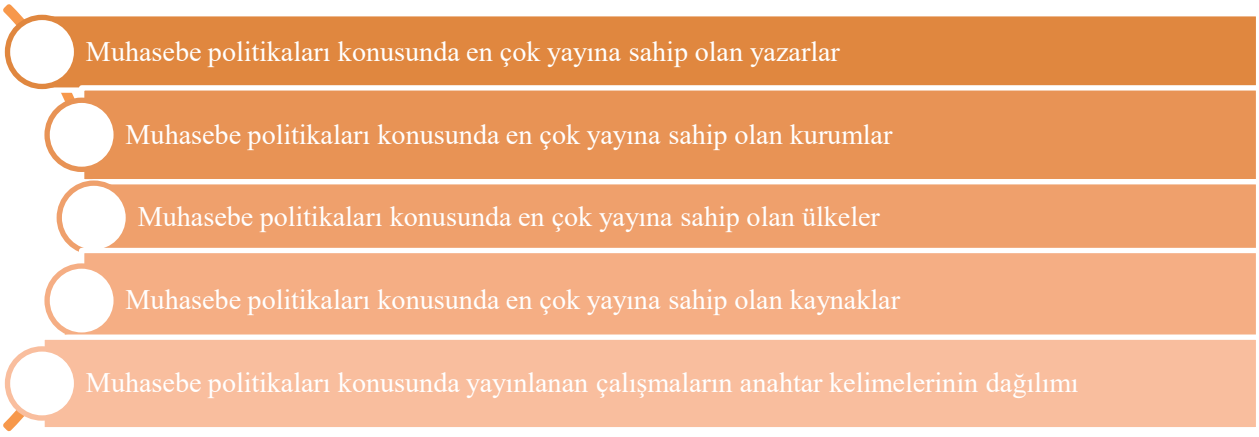
3.2. Araştırma Bulguları

Toplamda 647 çalışma analize dahil edilmiştir. Web of Science veri tabanından ulaşılan analizler şu şekilde özetlenebilir;



Şekil 2. WOS Veri Tabanına Göre Bulgular

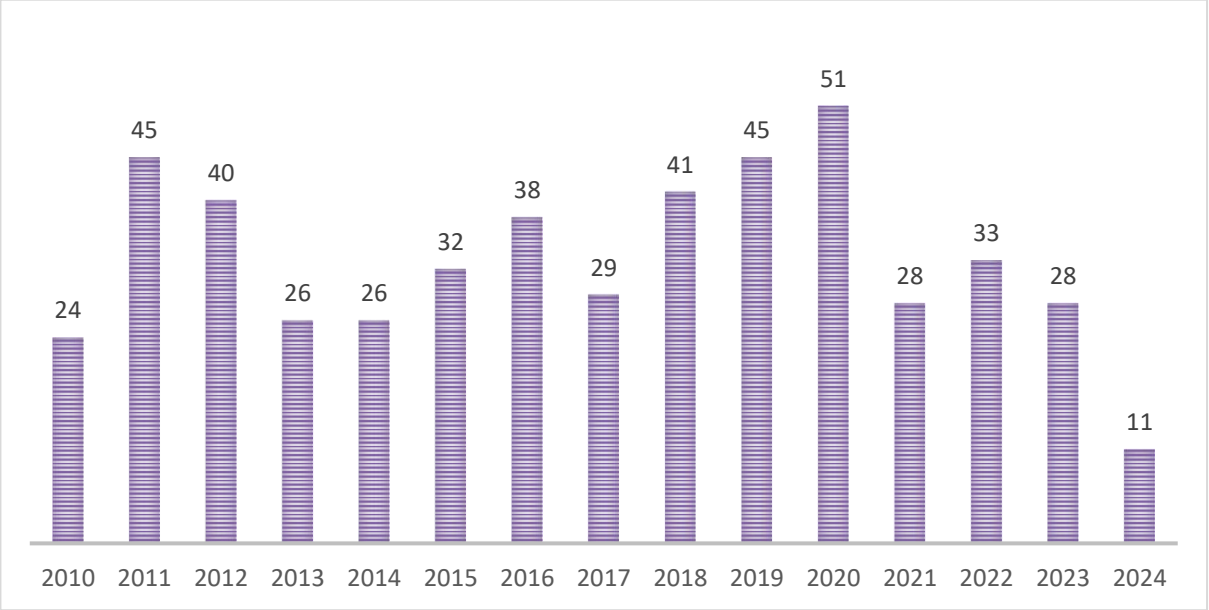
VOSviewer programı ile ulaşılan bulgular şu şekilde özetlenebilir;



Şekil 3. VOSviewer Programına Göre Bulgular

3.2.1. Muhasebe Politikaları Konusundaki Çalışmaların Yıllara Göre Dağılımı

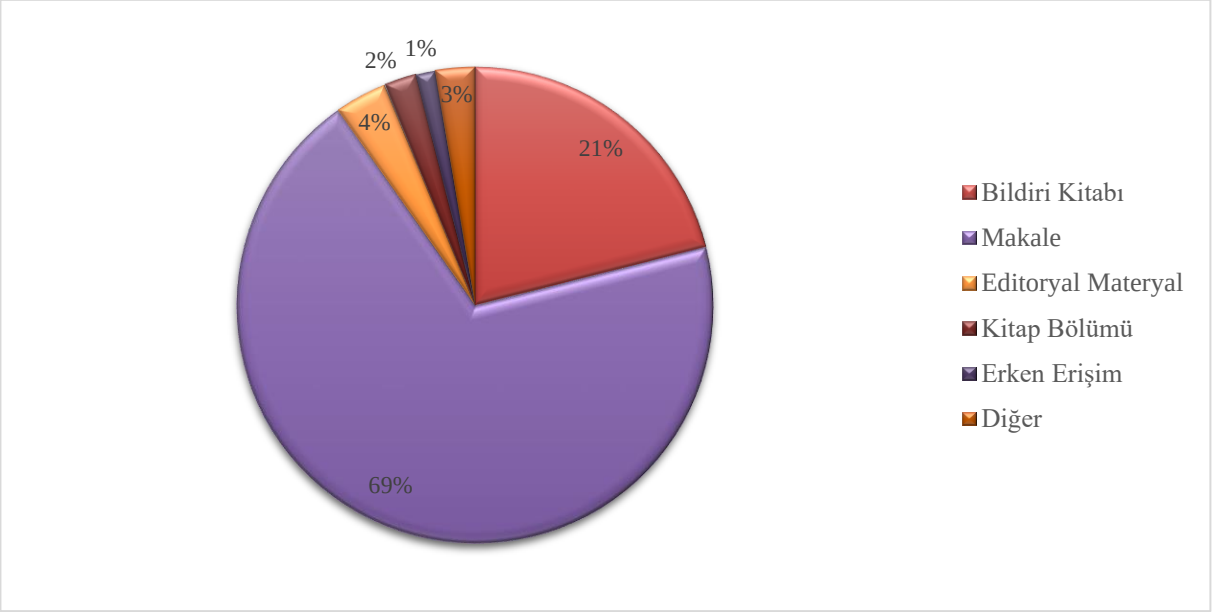
Grafik 1'de "accounting policies", "accounting policy" çalışmalarının yıllara göre dağılımı gösterilmektedir. 2011-2019-2020 yıllarında bu konularda daha fazla yayınların yapıldığı, 2020 yılından 2021 yılına geçerken de keskin bir düşüş yaşandığı görülmektedir. Bu düşüşün pandemi kaynaklı olabileceği düşünülmektedir.



Grafik 1. Muhasebe Politikaları Konusundaki Çalışmaların Yıllara Göre Dağılımı

3.2.2. Muhasebe Politikaları Konusundaki Çalışmaların Türlerine Göre Dağılımı

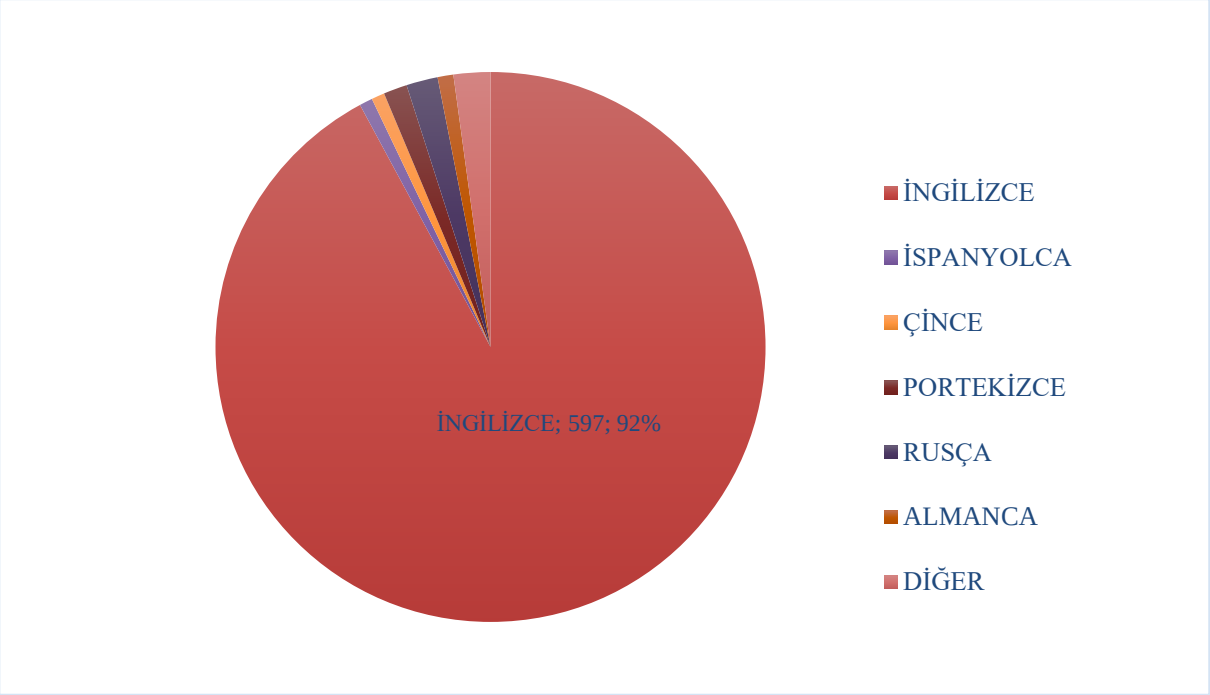
Grafik 2'de "accounting policies", "accounting policy" araştırmalarının yayın türlerine göre dağılımları gösterilmiştir. Grafikte de görüldüğü üzere yayınların büyük bir kısmı makaleden oluşmaktadır. Makale olarak hazırlanan çalışmalar, tüm çalışmaların %69'unu oluşturmaktadır. Çalışmaların, %21'ini bildiriler oluşturmaktadır. Kitap bölümleri ve diğer yayın türlerinin oransal ağırlıklarının ise daha küçük oranlarda gerçekleşmiş olduğu görülmüştür. Bu bulgular muhasebe araştırmalarında akademik dergilerin daha önemli olduğunu göstermektedir.



Grafik 2. Muhasebe Politikaları Konusundaki Çalışmaların Türlerine Göre Dağılımı

3.2.3. Muhasebe Politikaları Konusundaki Çalışmaların Dillere Göre Dağılımı

Grafik 3'te "accounting policies", "accounting policy" çalışmalarının yayın dillerine göre dağılımı gösterilmektedir. 1975-2024 yılları arasında yayınlanan çalışmalarının %92'sinin İngilizce olarak yayınlandığı görülmektedir. Diğer dillerde çalışma oranları daha düşüktür. İngilizceden sonra, İspanyolca, Çince, Portekizce de en çok yayın yapılan diller arasındadır.



Grafik 3: Muhasebe Politikaları Konusundaki Çalışmaların Dillere Göre Dağılımı

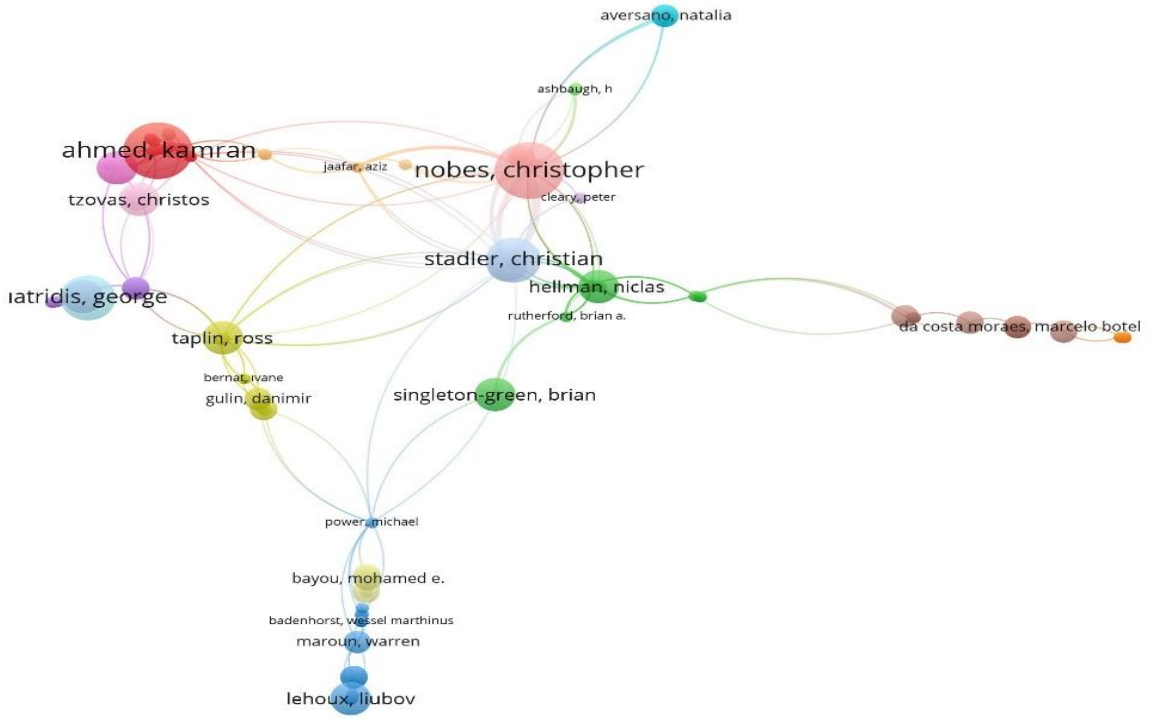
3.2.4. Muhasebe Politikaları Konusunda En Çok Çalışması Olan Yazarlar

Muhasebe politikaları konusunda yapılmış olan çalışmaların en çok hangi araştırmacılara ait olduğu araştırılmış ve Tablo 2'deki bilgilere ulaşılmıştır.

Tablo 2. Muhasebe Politikaları Konusundaki Araştırmaların İlk 10 Yazara Göre Dağılımı

Araştırmacılar	Doküman Sayısı	Atıf Sayısı	Bağlantı Gücü
Christopher Nobes	5	327	**58**
Kamran Ahmed	5	99	**15**
Christian Stadler	4	62	**39**
Dafydd Mali	4	17	**10**
George Iatridis	4	19	**7**
Mahendra Gujarathi	4	18	**1**
Christopher W. Nobes	3	58	**36**
Emita Astami	3	41	**26**
Greg Tower	3	41	**26**
Ross Taplin	**3**	**88**	**15**

Tablo 2'ye göre Christopher Nobes ve Kamran Ahmed 5'er çalışma ile en üretken yazarlar olarak görülmektedir. Ayrıca Nobes'in 327 atıf sayısı da dikkat çekmektedir. Bu yazarların muhasebe politikaları alanında önemli bir yere sahip olduğu söylenebilmektedir. Tabloda görülen bağlantı gücü de bir araştırmacının diğer araştırmacılar ile olan ilişkisini göstermektedir. Tabloda Ross Taplin'in yayın sayısının az olmasına rağmen atıf sayısının 88 olduğu görülmektedir. Şekil 4'te muhasebe politikaları alanında en çok dokümana sahip olan yazarların ağ analiz görseli yer almaktadır. Görselde görülen her bir renk bir kümeyi temsil ederken aslında birlikte olan ilişkileri de özetle göstermektedir. Dairelerin boyutu da aslında bu durumlara göre değişmektedir. Christopher Nobes ve Kamran Ahmed tabloda da ilk sırada yer alırken görselde de dikkatleri çekmektedir.



Şekil 4. Muhasebe Politikaları Konusundaki Yayınların Yazarlarının Ağ Olarak Şekilsel Dağılımı.

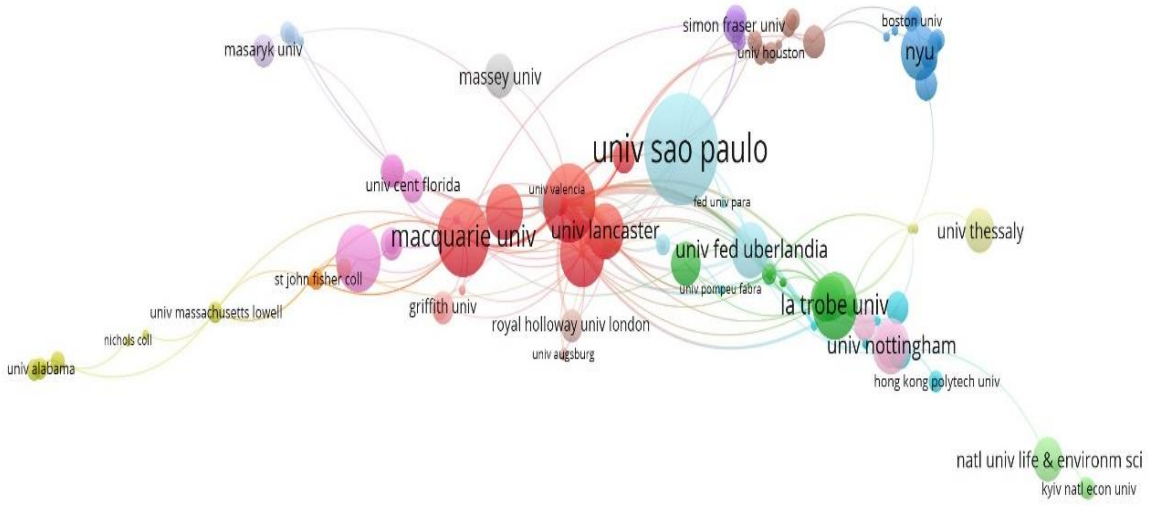
3.2.5. Muhasebe Politikaları Konusunda En Çok Çalışması Olan Kurumlar

Muhasebe politikaları konusunda Web of Science veri tabanında yapılan çalışmaların en çok hangi kurumlar tarafından gerçekleştirildiği araştırılmış ve Tablo 3'teki bilgilere ulaşılmıştır.

Tablo 3. Muhasebe Politikaları Konusundaki Araştırmaların En Çok Dokümanı Olan Kurumlara Göre Dağılımı

Kurum	Doküman Sayısı	Atıf Sayısı	Bağlantı Gücü
Bucharest Univ Econ Studies	13	3	**0**
Unive Sao Paulo	10	57	**22**
Univ London	7	380	**77**
Macquarie Univ	7	119	**28**
Univ Sydney	6	102	**42**
La Trobe Unıv	6	113	**13**
Univ Michigan	6	83	**8**
Univ Lancaster	5	68	**33**
Univ Fed Uberlandia	5	30	**19**
Univ Nottingham	**5**	**20**	**12**

Tablo 3'de görüldüğü üzere Bükreş Ekonomi Araştırmaları Üniversitesi 13 doküman ile birinci sırada yer almaktadır. Fakat en yüksek bağlantı gücü 77 ve 380 en yüksek atıf sayısı ile London Üniversitesi ilk sırada yer almaktadır. Şekil 5'te muhasebe politikaları alanında yapılmış olan çalışmaların ağ analizi şeklinde gösterimi bulunmaktadır. Ağ analiz görselinde de görüldüğü üzere ilişkili olan kurumların birbirleri ile kümelenmesi de yer almaktadır.



Şekil 5. Muhasebe Politikaları Konusundaki Yayınları Yapan Kurumların Ağ Olarak Şekilsel Dağılımı

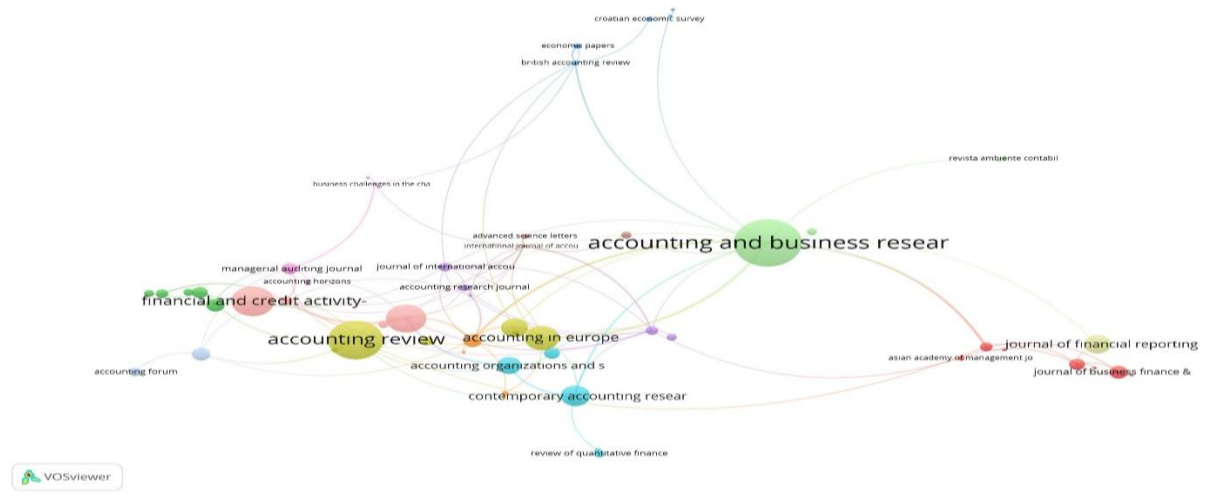
3.2.6. Muhasebe Politikaları Konusunda En Çok Çalışması Olan Kaynaklar

Analiz sonucunda elde edilmiş olan "muhasebe politikaları" konusunda en çok yayın yapılan kaynak bilgileri Tablo 4'te sunulmuştur.

Tablo 4. Muhasebe Politikaları Konusundaki Araştırmaların En Çok Dokümana Sahip Olan Kaynaklara Göre Dağılımı

Kaynak	Doküman Sayısı	Atıf Sayısı	Bağlantı Gücü
Accounting and Business Research	25	490	22
Accounting Review	20	802	12
Financial and Credit Activity Problems of Theory and Practice	15	96	1
Journal of Accounting and Public Policy	14	195	17
Accounting in Europe	12	166	12
Contemporary Accounting Research	10	647	8
Issues in Accounting Education	10	41	0
Australian Accounting Review	9	128	11
Journal of Financial Reporting and Accounting	9	71	3
Accounting Organizations and Society	**8**	**318**	7

Tablo 4'de görüldüğü üzere Accounting and Business Research 25 çalışma en çok yayın yapılan kaynak olarak birinci sırada yer almaktadır. Accounting Review (20), Financial and Credit Activity Problems of Theory and Practice (15) ise ikinci ve üçüncü sıradadır. Bu kaynakların her biri, muhasebe politikaları literatürüne önemli katkılarda bulunmuştur. Accounting Review 490 atıf sayısı ile ilk sırada yer almaktadır. Contemporary Accounting Research ise 10 dokümanı olmasına rağmen 647 atıf sayısı ile dikkat çekmektedir. Şekil 6'da bu tablonun ağ analizini sunmaktadır



Şekil 6. Kaynakların Ağ Olarak Şekilsel Dağılımı

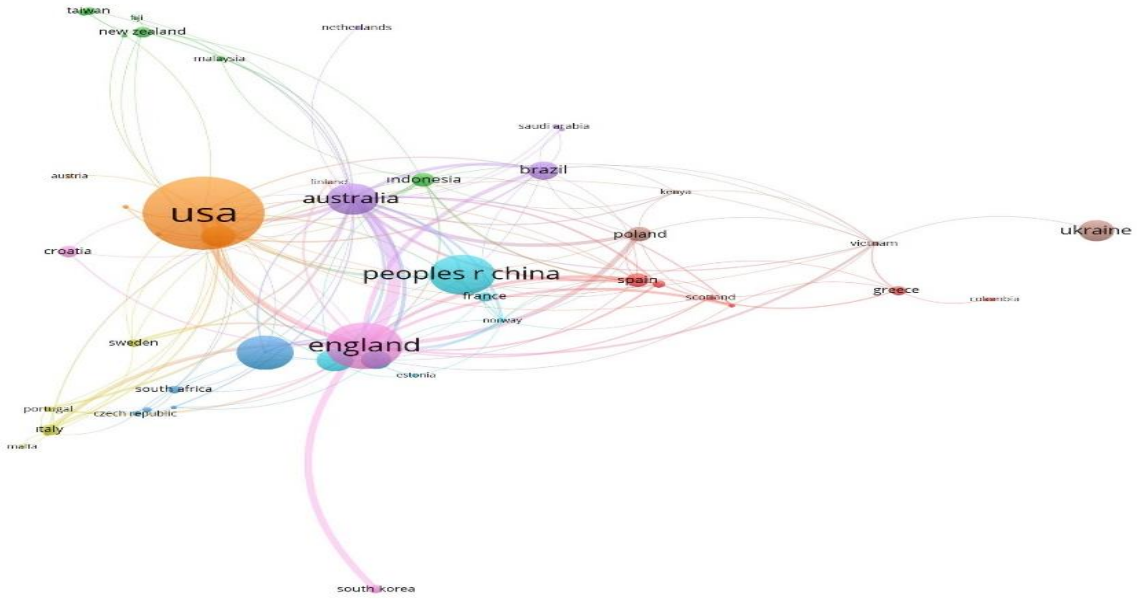
3.2.7. Muhasebe Politikaları Konusunda En Çok Araştırmaya Sahip Olan Ülkeler

Muhasebe politikaları konusunda Web of Science veri tabanında yapılan araştırmaların en çok hangi ülkelere ait olduğu araştırılmış ve Tablo 5'teki bilgilere ulaşılmıştır.

Tablo 5. Muhasebe Politikaları Konusundaki Çalışmalarda En Çok Dokümanı Olan Ülkelerin Dağılım

Ülke	Doküman Sayısı	Atıf Sayısı	Bağlantı Gücü
USA	110	2127	57
England	66	1587	126
China	55	477	11
Romania	47	23	9
Australia	42	742	106
Russia	29	55	14
Ukraine	27	114	2
Canada	26	1037	36
Brazil	23	77	27
Germany	23	149	20

Tablo 5, Muhasebe politikaları konusunda yapılan çalışmaların ülke bazındaki dağılımını göstermektedir. Tablodan da görüldüğü üzere 110 çalışma ile en çok dokümana sahip ülke ABD'dir. Sonrasında İngiltere (66), Çin (55) ve Romanya (47) gelmektedir. Atıf sayısına bakıldığında ise ABD (2127), İngiltere (1587), Kanada (1037) üst sıralarda yer almaktadır. Şekil 7'de ağ analizi sunulmuştur. Şekilden de anlaşılacağı üzere ABD muhasebe politikaları alanında en üst sıradae yer almaktadır. Ayrıca hem doküman sayısı, atıf sayısı ve bağlantı gücü bağlamında da ilk sırada yer almaktadır. Türkiye de ilk onda yer alamayarak bu alanda zayıf kalmıştır.



Şekil 7. Muhasebe Politikaları Konusundaki Yayınların Yapıldığı Ülkelerin Ağ Olarak Şekilsel Dağılımı

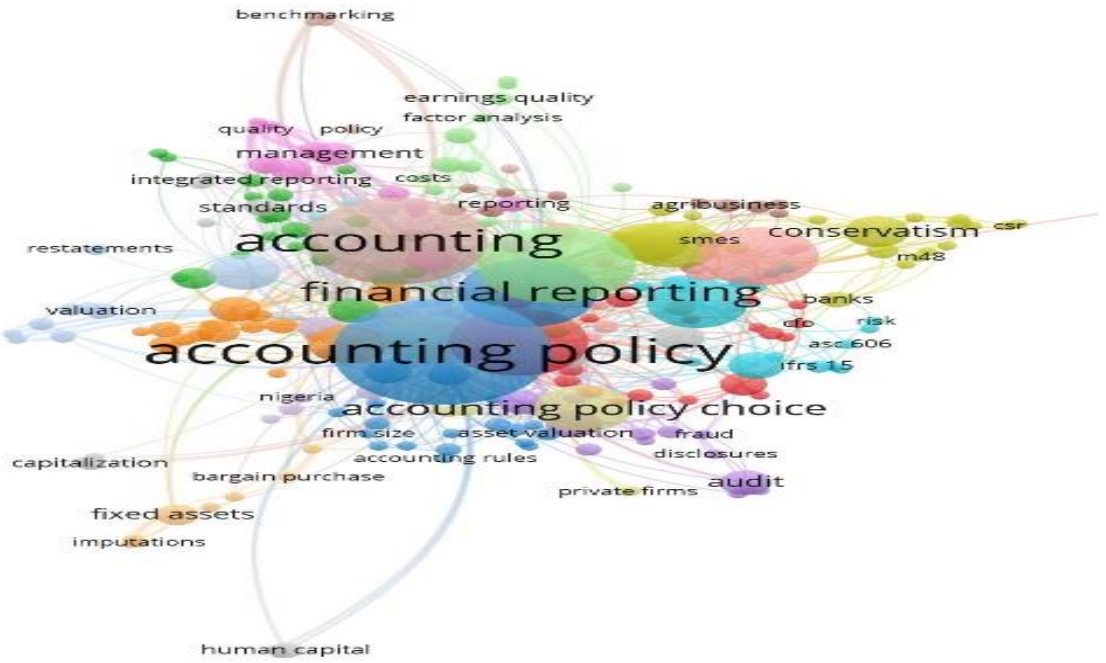
3.2.8. Muhasebe Politikaları Konusundaki Çalışmalarda En Sık Kullanılan Anahtar Kelimelerin Dağılımı

Web of Science veri tabanında yapılan muhasebe politikaları konusundaki araştırmalarda en sık kullanılan anahtar kelimeler araştırılmış ve Tablo 6'deki bilgilere ulaşılmıştır.

Tablo 6. Muhasebe Politikaları Konusundaki Araştırmalarda En Sık Kullanılan Anahtar Kelimeler

Anahtar Kelime	**Oluşum Sayısı**	**Bağlantı Gücü**
Accounting Policy	65	136
Accounting	49	93
Accounting Policies	41	73
Financial Reporting	34	85
IFRS	34	79
Accounting Conservatism	27	24
Earnings Management	21	32
Corporate Governance	20	38
Accounting Policy Choice	20	36
Fair Value	19	32

Tablo 6, muhasebe politikaları konusunda yapılan araştırmalarda en sık kullanılan anahtar kelimelerin ilk on hali Şekil 8'de ise bu kelimelerin ağ olarak görselini verilmiştir. "Muhasebe politikası" 65 ve "muhasebe" 49 oluşumla ilk sırada yer alan anahtar kelime olarak görülmektedir.



Şekil 8. Muhasebe Politikaları Konusundaki Yayınlarda Kullanılan Anahtar Kelimelerin Şekilsel Dağılımı

4. SONUÇ VE DEĞERLENDİRME

İşletmelerin uygulamakta olduğu ulusal ve uluslararası muhasebe politikaları kapsamında oluşturdukları finansal tablolarındaki bilgilerini; ihtiyaca uygun, gerçeğe uygun, karşılaştırılabilir, doğrulanabilir, anlaşılabilir olarak hazırlamaları ve zamanında finansal tablo kullanıcılarına sunmaları gerekmektedir. Muhasebe politikaları, bir işletmenin muhasebeleştirme süreçlerinde işletme yönetimlerince varlıkların, kaynakların, gelir ve giderlerin kaydedilmesinde ve varlıkların yükümlülüklerin değerlendirilmesinde, finansal tablolarının hazırlanmasında ve sunulmasında alternatif yöntemler arasından seçilerek izlenmesi gereken kuralların bütünüdür. İşletme yönetimlerince farklı muhasebe politikalarının benimsenmesi sonucunda aynı olayları ve koşulları içeren tamamen farklı içerikli finansal tabloların düzenlenmesi söz konusu olabilmektedir.

Çalışmada; 1975 yılı ile 2024 yılı arasındaki 49 yıllık süreçte Web of Science veri tabanı üzerinden ulaşılan "muhasebe politikaları" konusunda yayınlanmış 647 adet çalışma VOSviewer programı kullanılarak; yazarları, ülkeleri, anahtar kelimeleri, kaynakları, türleri ve dilleri kapsamında analiz edilmiştir. Daha önce bu kapsamda bir çalışmanın yapılmadığı görülmüştür.

Analiz sonucunda; muhasebe politikaları konusunda çalışmaların en çok 2011-2019 ve 2020 yıllarında yapıldığı, büyük çoğunluğunun makale olarak ve İngilizce dilinde yayınlandığı görülmüştür. Bu konuda en çok yayın yapan yazarların Christopher Nobes ve Kamran Ahmed, en çok atıf alan yazarın Christopher Nobes, en çok çalışması olan ülkenin ABD, en çok çalışması olan kurumun Bükreş Ekonomi Araştırmaları Üniversitesi, en çok çalışmaya sahip kaynağın Accounting and Business Research, en sık kullanılan anahtar kelimenin de accounting policy olduğu bulunmuş olup bu hususlar aşağıda sayısal verileri ile açıklanmıştır.

• "Muhasebe politikaları" konusunda en çok yayının; 2011 yılında 45 adet, 2019 yılında 45 adet ve 2020 yılında 51 adet olarak yapıldığı görülmüştür. Bu kapsamda sistemde muhasebe politikalarının artık anlaşıldığı ve yazarların daha önemli konulara yönelmiş olduğu düşünülebilir

• "Muhasebe politikaları" konusunda yapılan çalışmaların %69'unun "makale türünde gerçekleştirildiği tesbit edilmiştir.

• Bu çalışmaların %92'sinin "İngilizce" dilinde yapıldığı bulunmuştur. Bu sonucun en çok yayın yapılan ülkenin ABD ve en çok yayın yapan yazarın da İngiltere'de yaşıyor olduklarından kaynaklandığı düşünülmektedir. Cengiz vd. (2024) elde etmiş olduğu çalışmaya benzerlik göstermektedir.

• Bu konuda en çok yayının "Christopher Nobes (5) ve Kamran Ahmed (5)" tarafından gerçekleştirildiği ve "Christopher Nobes'in" yayınlarının (327) ve "Kamran Ahmed'in" yayınlarının (99) atıf aldığı görülmüştür.

• Bu konuda en çok çalışması olan kurumun 13 adet döküman sayısı ile "Bükreş Ekonomi Araştırmaları Üniversitesi" olduğu tespit edilmiştir.

• "Muhasebe politikaları" konusu kapsamında en fazla yayını bulunan kaynakların; "Accounting and Business Research" 25 adet ve "Accounting Review" 20 adet olduğu görülmüştür. Bununla birlikte en çok Accounting Review'de yayınlanan çalışmaların 802 adet ve Contemporary Accounting Research'de yayınlanan çalışmaların 647 adet atıf aldığı görülmüştür.

• Bu konuda en çok 110 adet çalışmanın ABD' de yapılmış olduğu ve bu çalışmaların 2127 adet atıf aldığı tespit edilmiştir.

• "Muhasebe politikaları" kapsamında yayınlanmış makalelerde en çok;65 adet "accounting policy" ve 49 adet "accounting" anahtar kelimelerinin kullanılmış olduğu bulunmuştur.

Bu çalışmada Akpınar'ın Web of Science veri tabanı üzerinden VOSviewer programı kullanarak yapmış olduğu çalışma ile benzer sonuçlara ulaşılmıştır. Her iki çalışmanın sonucunda da yayınlarda en çok kullanılan dilin İngilizce, en çok yayın yapılan ülkenin ABD, en çok yayın yapılan türün makale olduğu bulunmuştur.

Yapılan bu çalışmada analiz edilen yayın sayısının çok olması nedeniyle içerik analizinin yapılması mümkün olamamış sadece en çok atıf alan makale ve bulgularından literatür kısmında bahsedilmiştir. Bu çalışmanın Uluslararası muhasebe standartlarında önemli değişikliklerin yaşanmış olduğu yılları kapsayan dönemlerde yapılan yayınlar üzerinden içerik analizi yöntemi kullanılarak gerçekleştirilmesi önerilebilir.

Yazar Katkı Oranı Beyanı
Çalışmanın tamamı yazarlar tarafından ortak olarak yazılmıştır.

Çatışma Beyanı
Çalışmada yazarlar arasında çıkar çatışması yoktur.

Destek Beyanı
Bu çalışma için herhangi bir kurumdan destek alınmamıştır.

KAYNAKÇA

Alıcı, M. (2021). Akpınar, A. (2024). Muhasebe Meslek Etiği Konusunda Yapılmış Çalışmaların Bibliyometrik Analizi. Muhasebe ve Denetim Alanındaki Çalışmaların Bibliyometrik Analizi, Gazi Kitabevi, 149-184. Editörler: Kurt, G. Ve Temelli, F.

Alqays, J. ve Cengiz, S. (2022). Türkiye Muhasebe ve Raporlama Standartları Kapsamında Muhasebe Politikalarının Belirleyicileri: Irak Bankacılık Sektöründe Bir Uygulama, Journal of Social and Humanities Sciences Research, 9(88), 1896-1911.

Altınbay, A. ve Durak, H. (2022). Çevre Muhasebesi, Yeşil Muhasebe ve Karbon Muhasebesi Kavramları Hakkında Yazılan Makalelerin Bibliyometrik Analizi. International Journal of Applied Economic and Finance Studies, 7(1), 140-155.

Arıcıoğlu, M. A., Kaynar, Z., & Akten Çürük, S. (2022). Uluslararası Sosyal Sermaye Araştırmaları Üzerine Bibliyometrik Bir Analiz. Necmettin Erbakan Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi, 4(1), 68-84.

Aygün, D. ve Varıcı, İ. (2013). Finansal Tablolara ve Karar Almaya Etkileri Açısından Önemli Muhasebe Politikaları. The Journal of Academic Social Science Studies, 6(7), 151-173. Doı:10.9761/Jasss1734

Bahadır, O. ve Tolga, B. (2013). Accounting Policy Options Under IFRS Evidence from Turkey. Accounting and Management Information Systems, 12 (3), 388–404.

Cengiz, S., Çelebi, G., ve Dilsiz, M. Ş. (2024). Muhasebede İhtiyatlılık Konusundaki Çalışmaların Bibliyometrik Analizi. Tarsus Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 5 (2), 237-261.

Fields, T. D., T. Z. Lys ve L. Vincent. (2001). "Empirical Research on Accounting Choice", Journal of Accounting and Economics, (31), 255-307.

Gökgöz, A. (2012). TMS 8: Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar Standardına İlişkin Muhasebe Uygulamaları, Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, 14 (4),151-173.

Görgülüoğlu. E. ve Aslanlı, S. (2018). Muhasebe Politikaları ve Önemli Yönetim Kararlarının Mali Tablolara Etkileri. The Journal of Academic Social Science, (81) 492-504.

Haftacı, V. ve Kılınç, Y. (2020). Muhasebe Politikası Seçim Kararları: Alternatif Muhasebe Politikalarının Finansal Tablolar

Üzerindeki Etkisinin Gösterilmesine Yönelik Bir Örnek Uygulama, Ekonomik ve Sosyal Araştırmalar Dergisi, 16, (2), 349-367.

Hazır, Ç.A. (2019). TFRS 16 – Kiralamalar'ın Grup İçi Muhasebe Politikaları Çerçevesinde Değerlendirilmesi, Muhasebe ve Finansman Dergisi, (82), 55-76.

Kıymetli Şen, İ., Hatunoğlu, Z., & Terzi, S. (2017). Muhasebe Araştırmalarında Muhasebe Eğitiminin Yeri ve Önemi: Muhasebe Dergileri Üzerinde Bibliyometrik Bir Araştırma. Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, 19(1), 247-291

Kvaal, E. ve Nobes, C. (2012). IFRS Policy Changes and The Continuation of National Patterns of IFRS Practice, European Accounting Review, 21(2), 343-371.

Mert, H. ve Eren, H. M. (2018). Konsolidasyonda Muhasebe Politikaları Birliğinin Sağlanması ve Süreç İyileştirmesi İçin Çözüm Önerileri, Mali Çözüm Dergisi, (147). 95-119.

Ömürbek, V. ve Öztürk, M. S. (2013), Muhasebe Politikaları ve Tahminlerindeki Değişikliklerle İlgili İMKB 100 Şirketlerinde Bir İnceleme, Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi, (3),1-14.

Özdemir, F. S., Toksöz, T. ve Gürel, F. (2018). İşletmelerin Ölçekleri ile Tercih Ettikleri Muhasebe Politikaları Arasındaki İlişkiler Üzerine Bir İnceleme, Academic Review of Economics and Administrative Sciences, 11(3), 126-138

Parlakkaya, R. (2010). TMS-8: Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar Standardı Uygulamaları, Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi, (1), 65-86.

Suadiye, G. (2021). Maddi Duran Varlıkların Muhasebe Politikası Seçimini Etkileyen Faktörler Üzerine Ampirik Bir İnceleme, Mali Çözüm Dergisi, 31(164), 83-112

Ulusan, H. (2007). Muhasebe Politikası Seçiminin Ekonomik Belirleyicileri Üzerine Ampirik Bir Çalışma, Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi, 62 (2). 167-198.

Varıcı, İ. ve Çağıran, F.K. (2015). Muhasebe Politikalarının Seçimine Etki Eden Faktörler: Borsa İstanbul (BIST)'da Bir Uygulama, Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi, 14 (44) 91-107.

Yılmaz, B. B. (2013). Türkiye'deki Halka Açık Konaklama Şirketlerinin Muhasebe Politikalarının Belirlenmesi, Muhasebe ve Finansman Dergisi, (58). 97-118.

Yükçü, S. ve Gönen, S. (2012). Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerindeki Değişiklikler ve Hatalar Standardına İlişkin Uygulama Önerileri, Mali Çözüm Dergisi, 22(114), 17-35.

EXTENDED ABSTRACT

Accounting policies cover the rules that must be followed in the process of creating financial statements of enterprises. These accounting policies ensure that the resulting statements are more transparent and provide a more holistic perspective. In short, accounting policies cover how an entity's financial information is recognized, how it is reported, the principles and assumptions of the rules presented. Accounting policies also have positive effects on issues such as the consistency and reliability of financial statements. Accounting policies are vital elements that determine the methods, principles and rules applied in the financial reporting of an entity. These policies have a decisive effect on the entity's income, expense, asset and liability records and reporting.

Accounting policies determined by the business administrations increase the validity and reliability of the financial statements. In this way, it is possible for the financial statements prepared in this way to be comparable with the financial statements of the previous periods of the enterprise and the financial statements of other enterprises. Revisions to accounting policies in line with fluctuations in economic conditions, the evolution of legal obligations and changes in business strategies can have a direct impact on the company's financial statements and reports. In this context, the careful selection and application of accounting policies is critical to the effective evaluation of an entity's financial performance.

In this study, the studies conducted internationally in the field of accounting policies were examined by bibliometric analysis method. In order to conduct bibliometric analysis in the study, the Web of Science database was first used to access studies on accounting policies. Vosviewer, a data visualization and mapping tool, was then used to analyze the data of 647 studies published between 1975 and 2024. As a result of the data

included in the analysis, various findings were obtained. These findings are; the sources with the most publications in accounting policies, the authors with the most publications, the institutions with the most publications, the countries with the most publications, the most frequently used keywords in the studies, the language distribution of the studies, the type distribution and the distribution by years.

As a result of the study, it is seen that research in the field of accounting policies increased between 2011-2019-2020, while there was a decrease during the pandemic period. Most of the studies are in article type and published in English. The authors with the most publications in the field are Christopher Nobes and Kamran Ahmed. While the Bucharest University of Economic Studies is the university with the most publications, the USA is the country with the most publications in this field. Accounting policies, which is the main topic of this study, is the first most frequently used keyword in the publications.

Due to the large number of publications analyzed in this study, a comprehensive content analysis could not be performed; therefore, only the most cited articles and related findings are mentioned in the literature section. It is recommended that this study be conducted by content analysis method on the sources published during the periods when significant changes in ınternational accounting standards occurred.