



Muhasebe Bilgi Kalitesini Etkileyen Faktörler: Kazanç Yönetimi Uygulamaları İle Ölçümüne İlişkin Literatür Taraması Ve Bibliyometrik Analizi ¹

Factors Affecting Accounting Information Quality: Literature Review And Bibliometric Analysis On Earnings Management Applications And Measurement

Kübra Atçeken ², Haluk Duman ³

¹Bu makale Kübra Atçeken' in kabul edilen "Muhasebe Bilgi Kalitesini Etkileyen Faktörler: Kazanç Yönetimi Uygulamaları İle Ölçümüne İlişkin Literatür Taraması Ve Bibliyometrik Analizi" başlıklı tezinden türetilmiştir.

²Aksaray Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Bölümü, atcekenkubra85@gmail.com , Orcid ID: 0009-0008-4558-8182

³Prof. Dr., Aksaray Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme Bölümü, halukduman@aksaray.edu.tr, Orcid ID: 0000-0002-8815-5511

MAKALE BİLGİSİ

Anahtar Kelimeler

*Muhasebe Bilgi Kalitesi,
Kazanç Yönetimi,
Kazanç Yönetimi Teknikleri,
Bibliyometrik Analiz*

Makale Geçmişi:

Geliş Tarihi: 08 Temmuz 2025

Kabul Tarihi: 10 Ağustos 2025

ÖZET

Bu çalışmanın amacı, muhasebe bilgilerinin kalitesini etkileyen kazanç yönetimi ve tekniklerini ele almak ve hem ulusal hem uluslararası literatürdeki çalışmaların bibliyometrik analizini sunmaktır. İlk bölümde muhasebe bilgi kalitesi kavramsal çerçevede incelenmiş ve söz konusu bilgi kalitesini etkileyen unsurlar açıklanmıştır. İkinci bölümde kazanç yönetimi kavramı, amaç ve nedenleri ile sunulmuş ve teknikleri üzerinde durulmuştur. Son bölümde ise ulusal ve uluslararası alanda yapılan akademik çalışmaların bibliyometrik analizi sunulmuştur.

Kazanç yönetimi kavramının ulusal ve uluslararası alanda olmak üzere iki farklı veri tabanı özelinde yapılan bibliyometrik analizde 2002-2024 yılları arasında toplam 1483 bilimsel çalışma incelenmiştir. Veri seti oluşturulurken ulusal yayımlar için Dergi Park, uluslararası yayımlar için Scopus veri tabanı kullanılmıştır. Her iki alan yazın için anahtar kelime ağ haritası, ortak yazarlık ağ haritası, yoğunluk haritası ve katman haritası VOSviewer yazılımı aracılığı ile oluşturulmuştur. Ulusal ve uluslararası literatürün bibliyometrik analizinde; ulusal literatürde karşılaştırma yapabilecek yeterli bir veri seti elde edilemediğinden iki alan yazın birlikte ele alınmıştır.

Çalışmanın sonucu olarak; kazanç yönetimi uygulamaları, muhasebe bilgilerinin kalitesini negatif yönde etkileme kapasitesindedir. Bununla birlikte finansal raporlama sürecinde yöneticiler, takdir yetkisi kapsamında şirketlerin mali durumunu olduğundan farklı gösterme eğilimine sahiptir. Raporlar üzerindeki yönetici müdahaleleri tahakkuklar sayesinde yapılmaktadır. Kazanç yönetimi tekniklerinin ölçümü ve tespiti, literatürde de bu kapsamda incelenmektedir.

ARTICLE INFO

Keywords

*Accounting Information Quality,
Earnings Management,
Earnings Management
Techniques,
Bibliometric Analysis*

Article History:

Received: 08 July 2025

Accepted: 10 August 2025

ABSTRACT

The aim of this study is to address the earnings management and techniques that affect the quality of accounting information and to present a bibliometric analysis of studies in both national and international literature. In the first section, accounting information quality is examined within a conceptual framework and the factors that affect the quality of the information in question are explained. In the second section, the concept of earnings management is presented with its purposes and reasons, and its techniques are emphasized. In the last section, a bibliometric analysis of academic studies conducted in national and international fields is presented.

In the bibliometric analysis of the earnings management concept conducted in two different databases, national and international, a total of 1483 scientific studies were examined between the years 2002-2024. While creating the data set, Dergipark was used for national publications and Scopus database was used for international publications. Keyword network map, co-authorship network map, density map and layer map were created for both literature fields using VOSviewer software. In the bibliometric analysis of national and international literature; since a sufficient data set could not be obtained to make comparisons in the national literature, the two literature fields were considered together.

As a result of the study; earnings management practices have the capacity to negatively affect the quality of accounting information. However, managers tend to present the financial status of companies differently within the scope of their discretion during the financial reporting process. Managerial interventions on reports are made through accruals. The measurement and determination of earnings management techniques are also examined in this context in the literature.

Muhasebe bilgi kalitesi kavramı, pek çok ölçüt ve boyut içerdiğinden tek bir olgu şeklinde ifade edilemeyebilir. Bu sebeple literatürde sabit bir tanımı bulunmamaktadır. Bir muhasebe bilgisinin yararlı ve dolayısıyla kaliteli olarak ifade edilmesi, finansal bilgiyi kullanan taraflara sağlayacağı fayda ile doğru orantılıdır. Denetim ve kontrol aşamalarından geçen muhasebe bilgilerinin tarafsız, güvenilir, zamanında, tam, ihtiyaca ve gerçeğe uygun sunulması, hile ve hatalardan arındırılması, bilgi kullanıcılarının ihtiyacına cevap vermesi muhasebe bilgisinin kalitesinde belirleyici olmaktadır. Muhasebe bilgi sisteminin meydana getirdiği ve sunumu finansal raporlarla gerçekleştirilen muhasebe bilgisi; eksiksiz, anlaşılabilir, şeffaf bir şekilde oluşturularak, karar verme aşamasındaki iç ve dış çevrede konumlanan bilgi kullanıcılarına yararlı olduğu ölçüde kaliteli sayılmaktadır.

Literatürde “belirli yöntemler ya da süreçler aracılığıyla karların yöneticiler tarafından çeşitli çıkarlar doğrultusunda kasıtlı biçimde manipüle edilmesi” olarak tanımlanan ve muhasebe manipülasyon yöntemi olan kazanç yönetimi uygulamaları ile muhasebe bilgi kalitesi arasında ilişki negatif korelasyon vardır. Çeşitli yöntem ve ölçümlerle tespit edilen kazanç yönetimi uygulamaları muhasebe ilke ve standartlarının uygulayıcının takdirine bırakıldığı alanlarda gerçekleştirilmekte ve bu uygulamalar ise finansal tabloların yanıltıcı bir biçimde sunulmasına neden olmaktadır. Böylece kazanç yönetimi uygulamaları finansal tabloların doğruluğunu ve güvenilirliğini azaltan bir etkiye sebep olmaktadır.

Kazanç kalitesi kavramına ilişkin literatürde net bir tanım bulunmamakta, kavram üzerine yapılan araştırmalar sonucu ölçüm araçları ile uyumlu tanımlar yapıldığı görülmektedir. Dolayısıyla kazanç kalitesi çok boyutlu ve göreceli bir kavram olarak nitelendirilmektedir. Kazanç kalitesinin tespitinde, net karın belirlenmesi ve uygulanan muhasebe politikalarının seçimi önemli faktördür. Kazanç kalitesi; net karın yüksek veya düşük olmasından ziyade kamuya açıklanan karın elde edilmesinde uygulanan farklı muhasebe politika seçimlerinin etkilerinin belirlenmesidir.

1. MUHASEBE BİLGİ KALİTESİ LİTERATÜR TARAMASI

Şirket yönetimi tarafından üretilen finansal ve finansal olmayan bilgi olumlu ise kamuya sunma konusunda istekli olurken, olumsuz bilginin sunumu konusunda daha isteksiz ve/veya başka saiklerle bu bilgiyi değiştirmeyi (kazanç yönetimi) tercih etmektedirler. Bu durum ortaya çıktığında ise şirket yönetimi ve çevresi arasında güven problemine yol açmaktadır. Aynı zamanda bu durum finansal ve finansal olmayan bilginin kalitesini de olumsuz yönde etkilemektedir.

Tablo 1. Muhasebe Kalitesini Etkileyen Faktörler

	Mueller (1968)	Previt (1975)	Frank (1979)	Nobes-Parketr (2016)	Choi-Meek (2011)	Soderstrom-Sun (2007)	Alexander-Nobes (2007)	Hassab Elhaby ve diğ (2005)	Akgüç (2017)	TOPLAM
Eğitim Düzeyi	x	x			x					3
Enflasyon Seviyesi				x	x					2
Finans Sağlayıcıları				x			x			2
Finansal Piyasaların Gelişmişlik Düzeyi						x		x	x	3
Finansman Kaynakları					x				x	2
Kültür				x	x					2
Muhasebe Mesleği		x	x	x			x			4
Muhasebe Standartları				x		x				2
Sahiplik Yapısı	x	x	x			x			x	5
Sermaye Yapısı						x				1
Politik Çevre					x			x		2
Vergi Sistemi				x	x	x	x			4
Yasal Sistem	x	x		x	x		x		x	6
Yasal ve Politik Sistem						x				2
Ekonomik Sistem	x	x	x		x			x		5
Üst Yönetim Desteği									x	2

Kaynak: Geçici, 2022, s. 16

Araştırmacılar tarafından yıllar itibari ile yapılan çalışmalarda muhasebe bilgi kalitesi üzerinde 16 faktörün etkili olduğunu ve bu faktörler içerisinde ise muhasebe bilgi kalitesini en çok etkileyen faktör olarak;

Yasal Sistem (6 kez): Bu durum yasal düzenlemelerdeki cezaların ve müeyyidelerin kazanç yönetimi uygulamalarını önleme ve muhasebe bilgi kalitesi artırma noktasında en önemli faktör olarak ortaya çıkmaktadır.

Ekonomik sistem (5 kez): Ekonomideki kayıt dışılık, krizler, enflasyon, yapısal problemler kazanç yönetimi uygulamaları ve dolayısıyla muhasebe bilgi kalitesini bozucu üzerinde etkili olmaktadır.

Sahiplik Yapısı (5 kez): Şirketlerin ortaklık yapısı, başka bir ifade ile aile şirketinden kurumsal bir yapıya geçmiş olmaları kazanç yönetimi üzerinde etkilidir. Çünkü aile şirketlerinde hesap verilebilirlik ve şeffaflık ile yetki devri/sorumluluk kurumsal yapıya sahip olmadığından muhasebe politikaları kazanç yönetimi uygulamaları için esnetilebilmekte ve değiştirilebilmektedir.

Vergi Sistemi (4 kez): Vergi sisteminde yer alan muafiyet ve istisnaların yanında şirket sahiplerinin ve yönetiminin vergi yükünden kaçınma ve kaçırma saikleri kazanç yönetimi uygulamalarını ve muhasebe bilgi kalitesini bozucu bir faktör olmaktadır.

Muhasebe Mesleği (4 kez): Meslek mensubu gerek bağımsız gerekse bağımlı olarak defterlerini tuttuğu ve beyanlarını verdiği şirketlerin ticari faaliyetlerini yasal mevzuat çerçevesinde tüm toplumun menfaatini gözeterek şekilde yerine getirmesi gerekmektedir. Buna karşılık kazanç yönetimi uygulamalarının şirket sahipleri, üst yönetim ve muhasebe meslek mensupları tarafından yapıldığı görülmektedir.

Değişen ihtiyaç çeşitliliği ve gelişen sistemler nedeniyle muhasebe bilgi kalitesinin farklı boyutlarla ele alınması gereksinimi doğmuştur. Bu bağlamda; Tablo 1’de sunulan faktörler genel itibariyle muhasebe uygulamaları, ülkeye özgü etkenler ve şirkete özgü etkenler başlıkları altında incelenmiştir.

Yapılan çalışmaların sonuçları Türkiye açısından incelendiğinde elde edilen sonuçların günümüzde geçerli olduğu ekonomik sistemin, yasal mevzuatın, vergi sisteminin, şirket kurum kültürünün yeniden düzenlenmesi gerektiği görülmektedir. Ve en önemlisi iç ve dış denetimin etkinleştirilmesi ve caydırıcı cezaların getirilmesi gerekmektedir.

Çalışan (2021) çalışmasında, şirketler tarafından hazırlanan ve yayımlanan finansal raporların muhasebe bilgi kalitesi incelemiştir. Bağımsız değişken olarak değer ilişkisi, karların kalitesi ve toplam tahakkuklar ve bağımsız denetçi görüşü yaklaşımı kullanmış ve bu bağımsız değişkenleri tek yönü ile değil birleşik bir model kurgulayarak etkisini incelemiştir. Elde edilen bulgularda, çalışma dönemi, gözlem kümesi ve incelenen kalite boyutları bağlamında BIST50'de raporlanan muhasebe bilgilerinin genel olarak kaliteli olduğu sonucuna ulaşmıştır.

Dalkılıç (2019) çalışmasında, muhasebe bilgi kalitesinin şirket performansı ve şirket değeri üzerinde etkisi olup olmadığının tespit etmeyi amaçlamıştır. Bu doğrultuda, 2005-2017 yılları arasında Borsa İstanbul'da kesintisiz işlem gören 111 imalat şirketi verisi kullanmıştır. Veri seti panel veri analizi yöntemi ile incelenmiştir. Sonuç olarak, muhasebe bilgi kalitesi göstergelerinin şirket performansı ve şirket değeri göstergeleri üzerinde genel olarak anlamlı etkiye sahip olduğu tespit edilmiştir.

Demirel Arıcı (2014) çalışmasında, sermaye piyasalarında raporlanan muhasebe bilgilerinin kalitesinin ölçülmesini amaçlamıştır. Bu çalışmada muhasebe kalitesinin ölçümünde çok boyutlu bir yaklaşım sergilenmiştir. Analizlerde Gretl Ekonometri Yazılımı kullanılmıştır. Elde edilen bulgular neticesinde, çalışma dönemi, gözlem kümesi ve ele alınan kalite boyutları bağlamında Borsa İstanbul'da raporlarda açıklanan finansal ve finansal olmayan muhasebe bilgilerinin genel olarak kaliteli olduğu sonucuna ulaşmıştır.

Karakaş (2022) çalışmasında, muhasebe bilgi kalitesinin, bilginin ihtiyaca uygunluğu ve gerçeğe uygun sunumu açısından ele alınmasını, aynı zamanda ihtiyaca uygunluk açısından finansal başarısızlık olasılığını, gerçeğe uygun sunum açısından hileli finansal raporlama olasılığını değerlendirerek, finansal başarısızlık ile hileli finansal raporlama ilişkisinin tespitini amaçlamıştır. Bu amaçla Borsa İstanbul (BİST) Sınai endeksinde faaliyet gösteren şirketlerin 2019 yılı verilerini kullanarak yaptığı analizde finansal başarısızlık tahmininde Altman Z" Skor modeli, hileli finansal raporlama olasılığının tespit edilmesinde ise Beneish modelini kullanmıştır. Finansal başarısızlığın hileli finansal raporlamayla ilişkisinin tespitinde ise çapraz tablo analizi yöntemini kullanmıştır. Sonuç olarak finansal açıdan başarısız olduğu tahmin edilen şirketlerin hileli finansal raporlama ihtimali yüksek olan şirketler ile anlamlı bir ilişkisi olduğunu gözlemlemiştir.

Demir ve Onocak (2021) çalışmalarında, muhasebe bilgisinin çevresi ile birlikte açıklamayı ve muhasebe bilgi kalitesini artıran ve azaltan faktörleri ortaya koymayı amaçlamıştır. İlk olarak muhasebe bilgi kalitesi ve ardından muhasebe bilgi kalitesinin şekillendiren çevresel yapıya ait unsurlar hakkında teorik bilgilere açıklanmıştır. Son olarak akademik yazım incelenmiş ve muhasebe bilgi kalitesini olumlu veya olumsuz yönde etkileyen faktörler teorik olarak ortaya konmuştur. Muhasebe bilgi kalitesinin; bağımsız, tarafsız ve mesleki yeterliliğe sahip muhasebe mensuplarına sahip olmak; tekdüzen muhasebe sistemine, muhasebe ilke ve standartlarına ve yasalara uygun bilgiler üretmek; etkin bir iç kontrol ve iç denetim sistemi kurmak gibi faktörlerin etkili olduğunu açıklamışlardır. Fakat söz konusu konularda taviz verildiğinde ve yasalardaki eksiklik ve esnekliklerin belli bir grubun çıkarı doğrultusunda kullanıldığı ve etik problemlerin yaşandığı durumlarda muhasebe bilgilerinin kalite düzeyini olumsuz etkileyeceği sonucuna ulaşmışlardır.

Kaya (2019) çalışmasında, 2005-2017 yılları için Borsa İstanbul' da muhasebe bilgi kalitesini ölçmeyi amaçlamıştır. Muhasebe bilgi kalitesini dört boyutuyla incelemiş ve panel veri analizi kullanmıştır. Elde edilen bulgular; karların sürekli olduğuna, tahakkukların karların sürekliliği üzerinde azaltıcı etkisinin olduğuna ve değer ilişkisinde defter değerinin hisse senedi fiyatlarını açıklamada önemli bir faktör olduğuna işaret etmektedir. Bu durum; çalışma dönemi için muhasebe bilgilerinin kaliteli olduğunu göstermektedir.

Çetenak vd. (2021) çalışmalarında, yolsuzluk ve muhasebe kalitesi arasındaki ilişkiyi incelemeyi amaçlamış ve söz konusu ilişkiyi verilerine ulaşılabilen 11 farklı ülke için test etmişlerdir. Araştırmada, 2009-2019 yılları arasında Dünya Bankası veri tabanından Türkiye ve 10 farklı ülkenin yolsuzluk endeksleri ile bu ülkelerde faaliyet gösteren 3816 şirketin isteğe bağlı tahakkukları incelenmiş araştırma sonucunda yolsuzluğun muhasebe kalitesini etkilediği sonucuna ulaşılmıştır. Çalışmada isteğe bağlı tahakkukların hesaplanmasında Düzeltilmiş Jones Modelinden faydalanılmıştır.

Bhattacharya vd. (2003) çalışmalarında, 1984-1998 dönemine ait 34 ülkenin finansal tablolarını analiz ederek her ülke için bildirilen muhasebe kazançlarının üç boyutunu (kazanç saldırganlığı, zarar önleme ve kazanç düzeltme) ölçen bir panel veri seti oluşturmuştur. Söz konusu bu üç ölçütün bir ülkedeki hisse senedi piyasasının iki özelliğini etkileyip etkilemediğini araştırmışlardır. Bu özellikler; hissedarların talep ettiği getiri (hisse senedi maliyeti) ve ne kadar işlem yaptıklarıdır (ciro). Üç ayrı ölçüt için tüm sonuçlar tutarlı olmasa da panel veri testleri; bir ülkedeki genel kazanç oynaklığındaki artışın, öz sermaye

maliyetinde ekonomik açıdan önemli bir artış ve o ülkenin borsasında ekonomik açıdan önemli bir işlem azalmasıyla bağlantılı olduğunu belgelemektedir.

Dauth vd. (2017) çalışmalarında, üst düzey yönetimin uluslararasılaşmasının muhasebe kalitesiyle ilişkili olup olmadığını ve nasıl ilişkili olduğunu incelemektedir. Üst düzey yönetimin uluslararasılaşmasının finansal raporlamada yönetsel takdir yetkisi düzeyini azalttığı belirtilmektedir. Daha yüksek muhasebe kalitesi düzeylerinin CEO'nun uluslararasılaşmasıyla değil, CFO'nun uluslararasılaşmasıyla ilişkili olduğu ortaya koyulmaktadır. Özellikle, CFO'nun uluslararası eğitiminin ve uluslararası iş deneyiminin daha yüksek muhasebe kalitesinde önemli faktörler olduğu açıklanmıştır.

Gülmez Özdemir (2024) çalışmasında, 2008-2022 yılları arasında BİST TÜM endeksinde yer alan ve verilerine eksiksiz ulaşılabilen 318 şirketi ele almıştır. Çalışmasında muhasebe bilgi kalitesi göstergesi olarak tahakkuk temelli kâr yönetimi tespit modellerinden Jones Modeli ve Modifiye Edilmiş Jones Modelini ele almıştır. Her iki kâr yönetimi modeli için de şirketlerin muhasebe bilgi kaliteleri ile sürdürülebilirlik raporu yayınlanmaları arasında istatistiksel olarak anlamlı pozitif bir ilişki olduğu sonucuna varmıştır.

Sonuç olarak yapılan çalışmalar incelendiğinde şirket sahiplerinin, yöneticilerin ve muhasebe meslek mensuplarının ticari faaliyetlerini yürüttükleri ülkenin ekonomik koşulları, yasal mevzuatı, sermaye piyasalarının gelişmişliği vb. faktörlere bağlı olarak muhasebe bilgisini yasal sınırlar içinde veya dışında değiştirme konusunda esnek bir davranışa sahip oldukları görülmektedir. Bu bağlamda muhasebe bilgi kalitesini bozan yöntemlerin uygulanmasını ortadan kaldıracak yapının inşaa edilmesi gerekmektedir.

2. KAZANÇ YÖNETİMİ LİTERATÜR TARAMASI

Cengiz vd. (2016) çalışmalarında, kar dağıtım politikasının kazanç yönetimi uygulamaları üzerindeki etkisini tespit etmeyi amaçlamışlardır. Bu kapsamda 2011-2014 yıllarına ait BİST imalat sanayi endeksinde faaliyet gösteren 70 adet şirket verisi kullanılmıştır. Şirketlerin kar dağıtım politikaları, kar dağıtım oranları ile kazanç yönetimi uygulamaları ise ihtiyari tahakkuklar dikkate alınarak belirlenmiştir. İhtiyari tahakkuklar Jones Modeli (1995) kullanılarak hesaplanmıştır. Kar dağıtım politikası bağımlı; kazanç yönetimi uygulamaları bağımsız, aktif karlılık oranı, şirket büyüklüğü ve finansal kaldıraç oranı kontrol değişkenler olarak kullanılmıştır. Yapılan analizler sonucunda kazanç yönetimi uygulamaları ile kar dağıtım politikası arasında anlamlı ve pozitif bir ilişki tespit edilememiştir.

Önder (2012) çalışmasında, Türkiye'de, kar yönetimi uygulamalarında kurumsal yönetim faktörlerinin etkili olup olmadığını ve kar yönetimi uygulamalarını kısıtlayan kurumsal yönetim faktörlerini tespit etmeyi amaçlamıştır. Bu kapsamda BİST' de kayıtlı 125 şirketin 2006-2010 yıllarındaki 625 şirket-yıl verisini şirketlerin faaliyet ve kurumsal yönetim ilkeleri uyum raporlarından almıştır. Kar yönetimi uygulamaları ile kurumsal yönetim arasındaki ilişkinin analizinde Genelleştirilmiş En Küçük Kareler Yöntemi tekniğini kullanmıştır. Analiz sonucunda şirketlerde kar yönetimi uygulamalarını arttıran kurumsal yönetim faktörleri; blok sahiplik ve yönetsel sahiplik ile denetim komitesi ve yönetim kurulu büyüklüğü olarak tespit etmiş; kar yönetimi uygulamalarını azaltan kurumsal yönetim faktörleri ise yönetim kurulu ve denetim komitesinin bağımsızlığı olarak belirlemiştir. Ayrıca Türkiye'de kar yönetimi uygulamalarının çok az farkla da olsa gelir azaltıcı yönde yapıldığı sonucuna ulaşmıştır.

Chen vd. (2008) çalışmalarında, 46 ülkedeki 1.653 şirketin kurumsal sosyal sorumluluk ile ilgili özelliklerinin, 1993-2002 döneminde kamuya açık finansal bilgilerinin kalitesi üzerinde olumlu veya olumsuz bir etkiye sahip olup olmadığını araştırmaktadır. Kurumsal sosyal sorumluluk ilkelerine daha fazla bağlılıkla kazanç yönetiminin kapsamının azaltıldığını, kazanç kayıplarının ve kaçınmayı azaltmanın azaltıldığını, ancak kazanç saldırganlığının kapsamının arttığını ifade etmişlerdir.

Ayarlıoğlu (2007) çalışmasında, BİST' de kayıtlı şirket yöneticilerinin kar yönetimi uygulamalarına başvurarak finansal tablo kullanıcılarını yanıltıp yanıltmadıklarını belirlemek amacıyla kar yönetimi modellerini kullanarak ampirik bir çalışma ele almıştır. Bu çerçevede 101 şirketin 1998-2002 yıllarına ait 5 yıllık isteğe bağlı tahakkuklar değerlerinden oluşan 505 şirket-veri seti üzerinde analiz yapmıştır ve BİST' de sistematik bir biçimde kar yönetimi uygulandığı sonucuna ulaşmıştır. Ayrıca kar yönetiminin büyüklüğünün şirketlerin toplam varlıklarının %14'ü civarında olduğunu saptamıştır.

Akdeniz (2021) çalışmasında, türev finansal araçlar ile karın istikrarlı hale getirilmesi için kazanç yönetimi uygulamaları arasında herhangi bir ilişkinin olup olmadığını tespit edilmeye çalışılmıştır. Türev finansal araç kullanım durumuna göre

sınıflandırılan şirketlerde kazanç yönetimi uygulamaları göstergesi niteliğindeki isteğe bağlı tahakkuklar ve kar dalgalanmaları diğer ifadeyle kar istikrarı açısından istatistiki olarak anlamlı bir farkın olup olmadığı hususunu değerlendirmiştir. Bu yönde geliştirilen hipotezlerin test edilmesine yönelik olarak Borsa İstanbul 100 Endeksi'nde işlem gören farklı sektörlerden 80 şirketin 2009-2017 tarihleri arasında yayımladıkları finansal tablolar ve diğer finans kuruluşlarından 720 gözlem sonucu elde edilen veriler analiz edilmiştir. İsteğe bağlı tahakkukları, panel veri analizi çerçevesinde tahakkuk esaslı model olan Larcker-Richardson Modeli aracılığıyla incelemiş ve kar istikrarının göstergesi olan kar dalgalanması değişkenini hesaplamıştır. Araştırma sonucuna göre; türev finansal araçları kullanan şirket grubunda isteğe bağlı tahakkuklar ve kar dalgalanmalarının azaldığını başka bir ifadeyle kar istikrarının sağlandığını gözlemiştir. Ayrıca araştırmaya dâhil edilen şirketlerin hepsinde kar değişkenliği ile isteğe bağlı tahakkuklar arasında pozitif yönlü istatistiki olarak anlamlı bir ilişki tespit etmiştir.

Erdil (2014) çalışmasında, kazanç yönetimi uygulamalarının nedenleri; kullanılan yöntem ve teknikler ile elde edilen sonuçları teorik ve ampirik olarak araştırılmıştır. Bu kapsamda İMKB (BİST) İmalat Sanayi endeksinde hisse senetleri işlem gören 146 şirketin kazanç yöntemi uygulayıp uygulamadıklarını Beneish yöntemi ile incelemiş ve SPSS programında analiz etmiştir. Model sonuçlarına göre 2010-2011 yılları arasında 80 adet, 2011-2012 yıllarında 79 adet şirketin kazanç yönetimi yaptığına yönelik bilgiler tespit etmiştir.

Sünbül Koçak (2015) çalışmasında, Türkiye'de halka açık olup İstanbul Sanayi Odası sırlamasına göre en büyük ilk 500 sanayi kuruluşu listesi içinde yer alan şirketlerde; kazanç yönetimi uygulanıp uygulanmadığının tespit edilmesini, kazanç yönetimi uygulamalarının şirket finansal performansına etkisini ve kazanç yönetimi ve kazanç kalitesi arasındaki ilişkinin ortaya çıkarılmasını amaçlamıştır. Bu amaç doğrultusunda; 2006- 2013 yıllarını kapsayacak şekilde 8 yıllık bir zaman dilimini ele almış olup, İSO 500 listesindeki büyük şirketler içinden Borsa İstanbul'da kayıtlı olan şirketleri seçmiştir. Çoklu regresyon yöntemini kullanarak kazanç yönetimi ve kazanç kalitesi ile şirketin finansal performansı arasındaki ilişki düzeyini açıklamıştır. Çalışmada öncelikle tahakkuk tabanlı kazanç yönetiminin ölçülmesinde toplam tahakkuklardan hareketle kazanç yönetiminin göstergesi olarak kabul edilen ihtiyari tahakkukları hesaplamıştır. Bu kapsamda yapılan inceleme sonucunda BİST'de kazanç yönetiminin var olduğunu tespit etmiştir. Bulunan sonuçlar doğrultusunda BİST'e kayıtlı şirketlerle ilgili kararlar alınırken kazanç yönetimi uygulamalarının dikkate alınması gerektiğini belirtmiştir.

Dechow ve Skinner (2000) çalışmalarında, akademisyenler ile sektör çalışanları arasındaki kazanç yönetimi algısı üzerinde durmuşlardır. Buna göre sektör çalışanları genellikle kazanç yönetimini yaygın bir sorun olarak görmekte ve bu sorunun düzeltilmesine ihtiyaç duymaktadırlar. Akademisyenler ise kazanç yönetiminin çoğu şirket tarafından aktif olarak uygulandığına veya var olan kazanç yönetiminin mutlaka yatırımcıları ilgilendirmesi gerektiğine inanmak istemiyorlar. Ek olarak düzenleyicilerin kazanç yönetimi yapan şirketleri tespit etme yollarını da belirtmişlerdir. Büyük tahakkuklara ve dolayısıyla kazançlar ile nakit akışları arasında büyük farklara sahip şirketler ile zayıf yönetim yapılarına sahip şirketlerin kazanç yönetimi uygulama olasılıklarının yüksek olduğunu ifade etmişlerdir. Ayrıca yönetimin teşviklerini anlamının, kazanç yönetimine katılma isteğini anlamak için anahtar olduğu sonucuna varmışlardır.

Zor ve Korga (2020) çalışmalarında, Türkiye Muhasebe ve Raporlama Standartları'nın zorunlu olarak uygulanması ile tahakkuka dayalı kazanç yönetimi uygulamaları arasındaki ilişkiyi araştırmayı amaçlamıştır. Bu kapsamda BİST' e kayıtlı imalat sanayi sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin 2000-2008 yıllarına ilişkin verilerinden yararlanmışlardır. Çalışmada kazanç yönetimi uygulamaları bağımlı değişken; TMS-TFRS bağımsız değişken; büyüme, şirket büyüklüğü, kaldıraç oranı ve net kardaki değişim kontrol değişkenleri olarak kullanılmıştır. Kazanç yönetimi göstergesi olarak ihtiyari tahakkuklar dikkate alınmıştır. İhtiyari tahakkukların ölçümünde Kothari Modeli kullanılmıştır. TMS-TFRS bağımsız değişkeni kukla değişken olarak modele eklenmiştir. Çalışma neticesinde TMS-TFRS' nin zorunlu olarak uygulanması sonucunda kazanç yönetimi uygulamalarını azaltıcı etki meydana getirdiğini belirlemiştir. Ayrıca, kazanç yönetimi uygulamaları ile kaldıraç oranı ve büyüme arasında pozitif ve anlamlı bir ilişki olduğu görülürken şirket büyüklüğü ile arasında ise negatif ve anlamlı bir ilişki olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Güleç vd. (2017) çalışmalarında, 2010-2014 yılları arasında BİST' de faaliyet gösteren 152 finansal olmayan şirket ve 650 şirket-yıl gözlemi analiz ederek kazanç yönetimi ile denetim kalitesi arasındaki ilişki incelemiştir. Kazanç yönetimi Modifiye Edilmiş Jones Modeli kullanılarak hesaplanmış ve isteğe bağlı tahakkuklar tespit edilmiştir. Denetim kalitesinin belirlenmesinde dört büyük denetim şirketi kukla değişken olarak kullanılmıştır. Şirketlerin yaklaşık %66'lık bir bölümü dört büyük denetim şirketi tarafından denetlenmektedir. Analiz sonuçlarına göre, dört büyük denetim şirketi tarafından denetlenme ile kazanç yönetimi davranışları arasında negatif yönlü bir ilişki olduğu sonucu elde edilmiştir. Diğer bir deyişle yüksek

kalitedeki denetimin kazanç yönetimini azaltmada etkili olduğu belirtilmiştir. Ayrıca şirket büyüklüğü ve şirket borçluluk düzeyi değişkenleri ile isteğe bağlı tahakkuklar arasında da ilişki olduğu yönelik kanıtlara ulaşılmıştır.

Cohen (2003) çalışmasında, şirketlerin finansal raporlama tercihleriyle ilişkili belirleyicileri ve ekonomik sonuçlarını araştırmıştır. Yatırımcıların şirkete özgü bilgi talepleri ile finansal raporlama kalitesi arasında pozitif bir ilişki olduğunu ifade etmiştir. Bununla birlikte yüksek kaliteli finansal raporlama politikalarına sahip şirketlerin bilgi asimetrisinin azaldığını ancak raporlama kalitesi tercihiyle ilişkili içsellik hesaba kattıktan sonra, daha yüksek kalitede finansal bilgi sağlamayı seçen şirketlerin daha düşük öz sermaye maliyetinden yararlandığına dair kesin bir yargıda bulunmamıştır.

Sarıtaş ve Bekçi (2024) çalışmalarında, kazanç yönetimini tespit etmek için kullanılan DeAngelo Modelini (1986) incelenmişlerdir. Türkiye'de imalat sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin 2019-2023 yıllarına ait finansal tabloları, modelin uygulanabilirliğini analiz etmek için kullanılmıştır. Sonuç olarak imalat sektöründeki şirketlerin son 5 yılın verileri alınarak hesaplanan son üç yılda ortalama %85 oranında kazanç yönetimi uygulamalarına başvurduğu tespit edilmiştir. Bu durum, yöneticilerin finansal performansı kendi hedef ve çıkarlarına göre şekillendirdiğini göstermektedir. Modelin uygulanabilirliği kapsamında, tahakkuklar Düzeltilmiş Jones Modeli ile hesaplanarak DeAngelo Modeli 'ne entegre edilmiş ve bu yöntemle test edilmiştir. Elde edilen sonuçlar, modelin manipülasyon tespiti açısından anlamlı çıktılar verdiğini ortaya koymuştur. Özellikle 2023 yılında 145 şirkette manipülasyon olasılığının mevcut olduğu, 12 şirkette ise bulunmadığı tespit edilmiştir. Benzer şekilde, 2022 yılında 138 şirkette manipülasyon olasılığı bulunurken 19 şirkette bu olasılık saptanmamıştır. 2021 yılı için ise 133 şirkette manipülasyon olasılığı tespit edilmiş, 24 şirkette herhangi bir manipülasyon olasılığına rastlanmamıştır. Bu bulgular, gelir artırıcı veya azaltıcı muhasebe tekniklerinin şirketler tarafından yaygın olarak kullanıldığını göstermektedir. Ayrıca, bazı yöneticilerin kendi çıkarları doğrultusunda tahakkuk hesaplarında değişiklik yapma yetkisini kullandığına işaret etmektedir.

Safcıoğlu ve Gürkan (2021) çalışmalarında, muhasebe kararının kalitesini etkileyen faktörlerin önem derecelerinin belirlenmesi amaçlanmıştır. Bu amaç doğrultusunda Çok Kriterli Karar Verme yöntemlerinden biri olan Analitik Hiyerarşi Prosesi yöntemi kullanılmıştır. Araştırmada yatırım danışmanları ile yapılan görüşmeler neticesinde elde edilen verilerden yararlanılmıştır. Araştırma bulguları, karın sürekliliğinin kar kalitesini etkileyen en önemli faktör olduğunu ortaya koymaktadır.

Duman (2010) çalışmasında, İMKB' ye kayıtlı 132 şirketin 2005-2008 yılları itibarı ile muhasebe numaralarına başvurarak toplam tahakkukları, nakit akımını, net karı ve kazançları değiştirip değiştirmediklerini Jones (1997)' un bulunduğu tahakkuk modeli ile tespit etmeye çalışmıştır. Sonuç olarak İMKB' ye kayıtlı şirketlerin kazanç yönetim numaralarına başvurmadıklarını ifade etmiştir. Böylece ilgili döneme ilişkin şirket performansının değerlendirilmesi için şirketlerin gerekli mali bilgileri kamuyu aydınlatma kapsamında doğru, eksiksiz ve zamanında sunduğunu belirtmiştir.

3. MUHASEBE BİLGİ KALİTESİ VE KAZANÇ YÖNETİMİ UYGULAMALARININ ÖLÇÜMÜNE İLİŞKİN BİBLİYOMETRİK ANALİZ

3.1. Çalışmanın Amacı

Çalışmanın amacı, muhasebe bilgi kalitesi ile kazanç yönetimi uygulamalarının ulusal ve uluslararası akademik alanda gelişimini bibliyometrik analizi ile ortaya koymaktır. Bu sayede araştırmacılar için veri tabanı oluşturulurken diğer taraftan muhasebe bilgi kalitesini etkileyen kazanç yönetiminin tespitine ilişkin teknikler ortaya konulmaktadır.

3.2. Çalışmanın Kapsamı ve Yöntemi

Çalışmada Scopus veri tabanında yer alan veriler ve Dergi Park veri tabanında yayımlanmış olan makaleler/bildiriler kullanılmıştır.

Scopus veri tabanında yapılan çalışmalar "earning management" ve "accounting information quality" anahtar kelimeleriyle tüm alanlar işaretlenip 2002-2024 yılları itibarıyla taranarak 1393 adet akademik çalışmaya ulaşılmıştır.

Dergi Park veri tabanında yayımlanmış olan makaleler "kazanç yönetimi", "kar yönetimi", "kâr yönetimi", "muhasebe kalitesi" ve "muhasebe bilgi kalitesi" anahtar kelimeleri ile 2002-2024 yılları itibarıyla taranarak 90 adet makale çalışmasına ulaşılmıştır.

Bibliyometrik analiz için yapılan literatür taramasında İngilizce literatürde iki anahtar kelime ile; Türkçe literatürde ise beş anahtar kelime ile tarama yapılmıştır. Bunun sebebi; Türk araştırmacıların İngilizce literatürü çevirirken meydana gelen çeviri farklılıklarından kaynaklanmaktadır.

Çalışmanın kısıtı; yabancı ve yerli literatürün bibliyometrik analizinde, yerli literatür taramasında kıyaslama yapılabilecek yeterli bir veri seti olmadığı için iki literatür taraması birlikte ele alınmıştır.

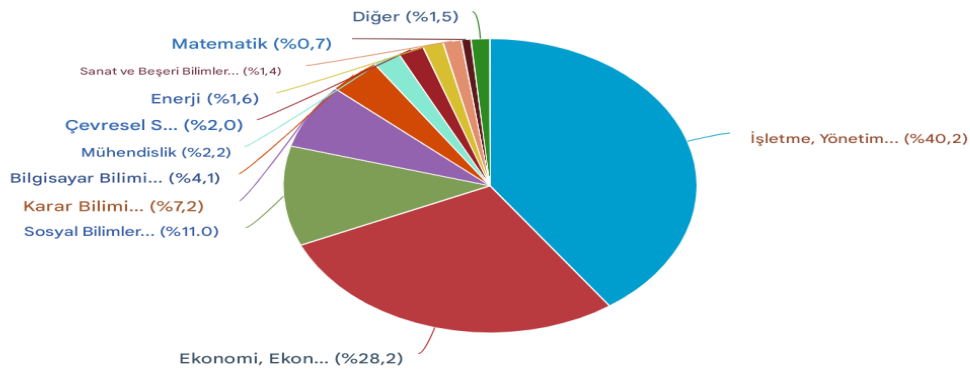
Elde edilen yayınların analizi için bibliyometrik analizi yöntem olarak belirlenmiştir. Bibliyometri, yayımlanmış kitap, dergi, makale gibi kaynaklarla ilgili bilgilere ulaşmak amacıyla verilerin matematiksel ve istatistiksel şekilde incelenmesini ifade etmektedir. Bibliyometrik analiz yayınların, çalışmaların, konuların; yıl, yazar sayısı, dergi konusu gibi özelliklerinin nitel ve nicel olarak analizine dayanmaktadır. Bu analiz yöntemiyle araştırmacıların, kuruluşların, dergilerin ve ülkelerin çalışma yapılan alanda meydana gelen etkilerini değerlendirmek amaçlanmıştır. Ayrıca bibliyometrik analiz araştırmacılara, ele alınan konu ile ilgili en sık kullanılan kelimeler, en fazla çalışma yapılan yılları vs. özetleyerek konu ile ilgili gelişmelerin gözlemlenmesini sağlamaktadır (Serbest, 2024, s. 38).

Borgman ve Furner (2002)'a göre bibliyometri, akademik iletişimin işleyişi ile yapısını ölçmek amacıyla güçlü yöntemler ve ölçümler sunmaktadır. Bibliyometri, bilim sosyolojisinde kabul gören bir yöntem şeklinde tanımlanmaktadır. Borgman ve Furner (2002), bibliyometrinin zamanla daha geniş bir alana yayıldığını, yeni yaklaşımlar geliştirdiğini ve daha ayrıntılı biçimde uygulandığını belirtmektedir. Bilgi teknolojilerinin gelişimi, bibliyometrinin daha etkili ve kapsamlı bir biçimde uygulanmasına olanak sağlamıştır. Dolayısıyla araştırmacılar, daha geniş kapsamda veriye erişmiş, bilimsel iletişim daha etkili bir biçimde kurulmuş ve akademik gelişim daha ayrıntılı bir şekilde incelenebilmiştir. Bibliyometri yalnızca istatistiksel bir araç değil akademik iletişimin anlaşılması bakımından önemli bir disiplindir. Borgman ve Furner (2002)' in belirttiği gibi bibliyometri, bilim dünyasındaki gelişmeleri izlemek ve anlamak adına önemli bir tekniktir.

Bibliyometrik analizde toplam 1483 adet akademik çalışma ele alınmıştır. Elde edilen veriler, çeşitli grafiklerle ve Vosviewer veri analizi yazılım programı kullanılarak görselleştirilerek analiz edilmiştir. Analiz türü olarak; yazarlar arasındaki iş birliği ağlarının analiz edilmesi için kullanılan; ortak yazarlık analizi ile yayınlarda kullanılan anahtar kelimeleri ve terimleri inceleyerek bir alanda ortaya çıkan trendleri ve konuları ortaya çıkararak; ortak kelime analizi olan bibliyometrik analiz teknikleri kullanılmıştır.

3.3. Muhasebe Bilgi Kalitesi ve Kazanç Yönetimi Üzerine Bibliyometrik Analiz Bulguları

Muhasebe bilgi kalitesini etkileyen kazanç yönetim tekniklerine ilişkin uluslararası ve ulusal yayınlara ait çalışmalar: Konu alanına, yıllara, çalışma türü, çalışma sayısı, en fazla çalışma yapan ülke, üniversite ve yazarlar, makale sayıları, uluslarda yayıncı kurumlar, yayın yapan dergi, ortak yazar ağı, anahtar kelime ağı ve gücü açısından bibliyometrik analize tabi tutulmuştur.

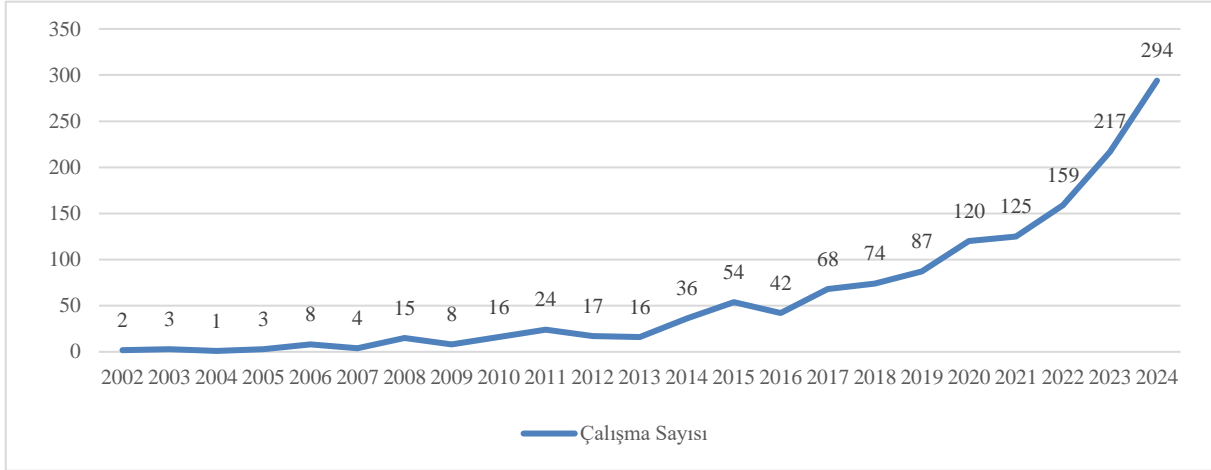


Şekil 1. Konu Alanına Göre Yüzdeler Dağılımı

Scopus veri tabanındaki ilgili çalışmaların büyük çoğunluğunu %40,2 ile 1062 adet makale/bildiri içeren işletme, yönetim ve muhasebe alanı oluşturmaktadır. Bu sırayı %28,2 ile ekonomi, ekonometri ve finans alanında yapılan 744 adet çalışma izlemektedir.

Uluslararası alan yazında işletme, ekonomi ve sosyal bilimler dışında mühendislik, matematik gibi alanlarda ilişkili anahtar kelimelerle yayımlanmış akademik çalışmaların bulunduğu görülmektedir.

Bu bağlamda kazanç yönetimi veya kar yönetimi, muhasebe hata ve/veya hilelerin ele alınması sadece işletme, ekonomi, finans değil teknoloji, mühendislik vb. alanlarla da ilişkili olduğundan tüm sosyal ve temel alanları kapsadığı anlaşılmaktadır.



Şekil 2. Yıllara Göre Çalışma Sayısı

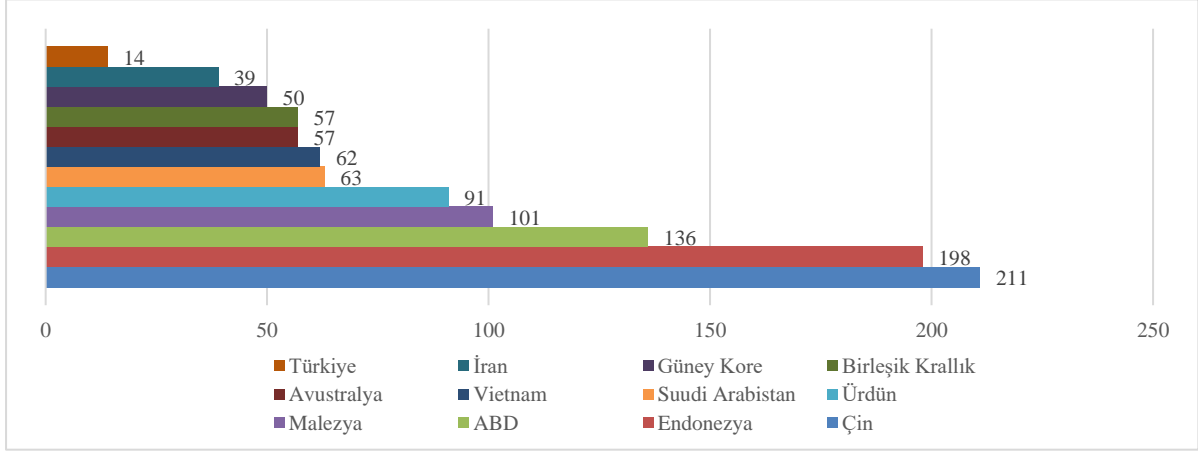
Filtrelenen toplam 1393 adet çalışmanın yıllara göre dağılımı Şekil 2' de gösterilmiştir. Buna göre yapılan çalışma sayısının yıllar itibariyle artış gösterdiği gözlemlenmektedir. Özellikle 2017 yılından itibaren şirketlerin ekonomik olarak büyümesi, ticari faaliyetlerin çeşitlenmesi ve karmaşık hale gelmesi sonucunda literatürde, şirketlerin ve çevresinin karar alabilmek için ihtiyaç duyduğu bilgi ile onun kalitesini etkileyen faktörleri ve uygulamaları tespit edebilmek için akademik çalışmaların arttığı görülmektedir.

Yapılan çalışmaların türüne göre yüzdeler dağılımı incelendiğinde %89,6 ile en çok makale yayınının yer aldığı görülmektedir. Makaleden sonra %5,5 ile konferans bildirileri ağırlıktadır. Bu durum sürekli olarak şirketlerin güncel finansal verilerinden hareketle araştırmacıların uygulamalar yaparak kazanç yönetimine ilişkin güncel bilgiler ürettiğine işaret etmektedir.

Tablo 2. Türüne Göre Çalışma Sayıları

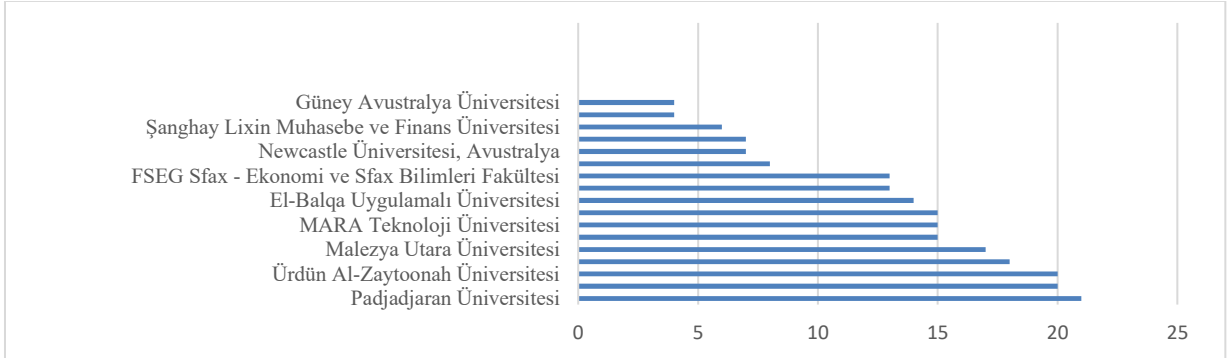
Çalışmanın Türü	Çalışma Sayısı	%' lik dilim
Makale	1248	0,901
Konferans Bildirisi	77	0,056
İnceleme	28	0,021
Kitap Bölümü	31	0,022
Kitap	1	0,000
Toplam	1.385	1

Scopus veri tabanında erişilen 1393 adet çalışmanın tür ve sayı bakımında analizi Tablo 5’te verilmiştir. Buna göre 2002-2024 yılları arasında konu ile alakalı 1248 adet makale, 77 adet konferans bildirisi, 28 adet İnceleme, 31 kitap bölümü ve 1 kitap olduğu gözlemlenmektedir. Muhasebe bilgi kalitesi ve kazanç yönetimi üzerine yapılan akademik çalışmaların genel olarak makalelerden oluştuğu görülmektedir.



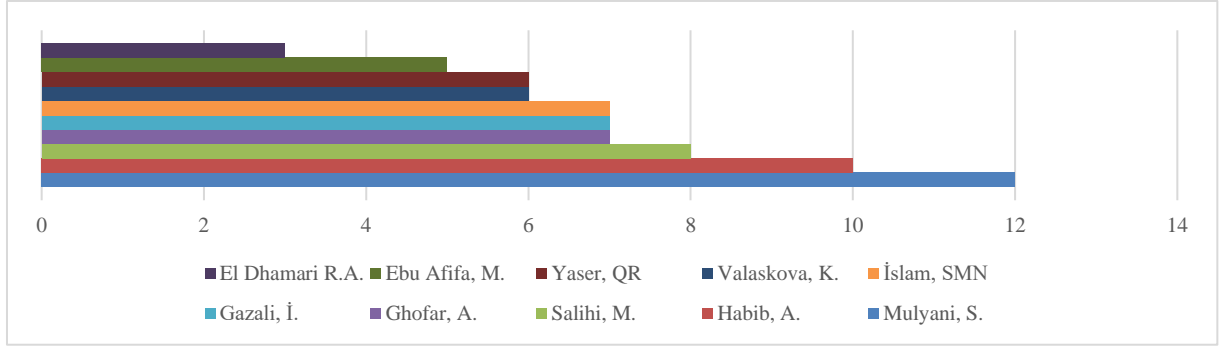
Şekil 3. En Fazla Çalışma Yapan Ülkeler

Şekil 3’te en fazla çalışmanın yapıldığı ilk 10 ülke verilmiştir. Buna göre 211 yayınlı Çin ilk sırada yer almaktadır. İkinci sırada 198 yayınlı Endonezya, üçüncü sırada ise 136 yayınlı ABD görülmektedir. Türkiye 14 yayınlı sıralamanın en sonunda yer almaktadır. Bu duruma Çin ve ABD açısından bakıldığında çalışmaların dünya ekonomisi için önem taşıyan ülke ekonomisi ve şirketleri üzerinde yoğunlaştığını göstermektedir. Dünyanın iki büyük ekonomisi ABD ve Çin ile gelecek 10 yılda dünyanın en büyük 10 ekonomisi arasında olması tahmin edilen Endonezya’da akademik yazının gelişmesinde temel faktör olarak; ekonomik büyüme hızı, üniversite ve akademisyen sayısı, İngilizce diline olan uyumları temel etkenler arasında sayılabilir.



Şekil 4. Üniversitelere Göre Yayın Sayıları

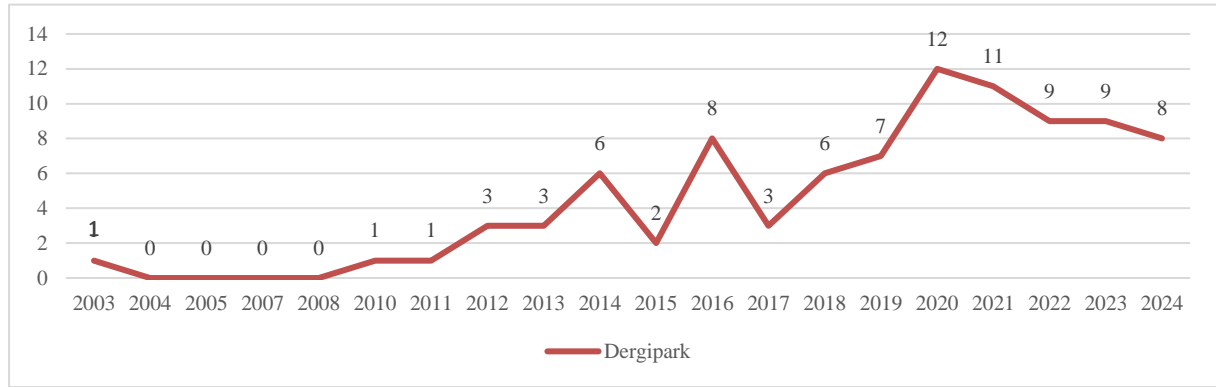
Scopus veri tabanında konu ile ilgili tarama yapıldığında en çok yayınlı üniversiteler Şekil 4’te gösterilmiştir. Endonezya/Padjadjaran Üniversitesi 21 yayınlı ilk sırayı almaktadır. İkinci sırada Ürdün Al Zaytoonah Üniversitesi 20 yayınlı öne çıkmaktadır. Gelişmekte olan ülkelerin dergilerinde makale yayınlanması o ülke yazarlarının ve ekonomisindeki gelişmelerin bu konuları yeni çalışıyor olabileceği; dahil olduğu indeksler, yasal düzenlemeler vb. etkenlerin bu makalelerin o ülkelerde yaygınlaşmasına yol açacağı söylenebilir.



Şekil 5. En Çok Yayın Yapan Yazarlar

Scopus veri tabanında ele alınan çalışmalar kapsamında konu ile ilgili en çok yayın yapan 10 yazar Şekil 5'te gösterilmiştir. Bir yazarın, 2002-2024 yılları arasında "earning management" ve "accounting information quality" anahtar kelimeleriyle en çok 12 adet yayın yaptığı gözlenmektedir.

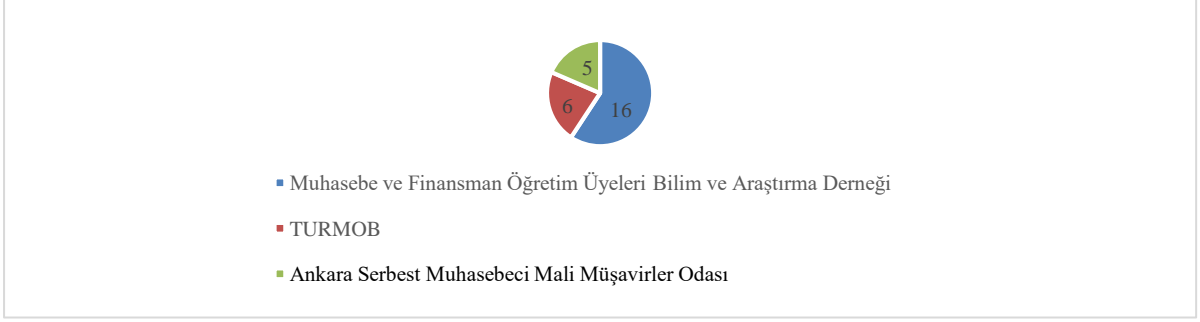
Gelişmekte olan ülkelerde yayımlanan dergilerde olduğu gibi yine o ülkelerdeki akademik yazarların bu konularda çalışmalarının yoğunlaştığı görülmektedir.



Şekil 6. Makale Sayılarının Yıllara Göre Dağılımı

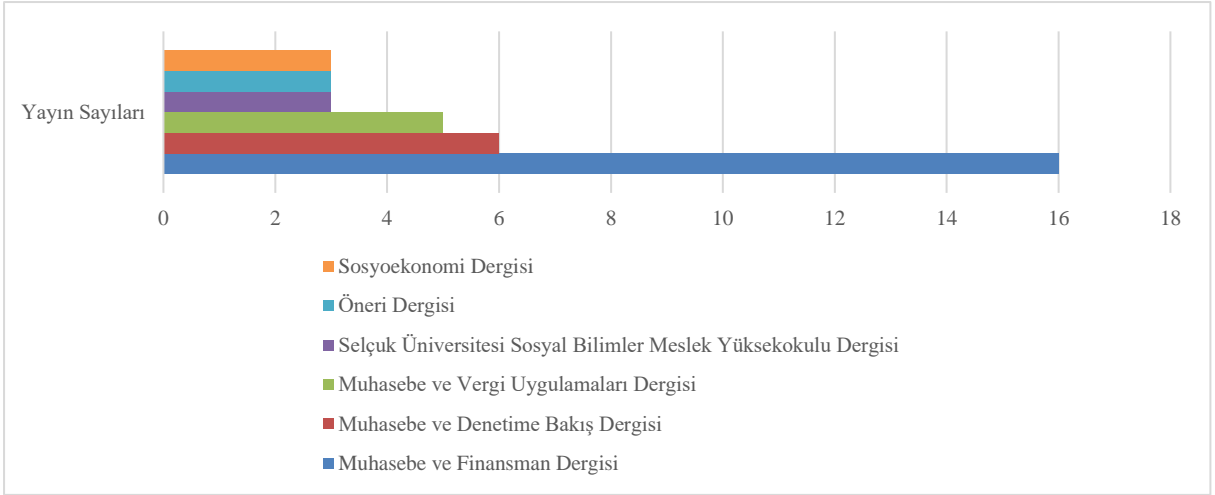
Dergi Park verilerine göre ilgili konu ile alakalı en fazla yayın yapılan yılın 12 adet makale yayımı ile 2020 olduğu gözlemlenmektedir. İlgili veri tabanında 2010 yılına kadar sadece 1 akademik çalışma yayımlanmış olup yıllar itibariyle konu ile alakalı çalışma sayısında istikrarlı bir artış olmadığı söylenebilecektir.

Muhasebe skandallarından ABD' de Enron olayı (2001), Avrupa'da Parmalat olayı (2003), ABD' de bu muhasebe skandallarını önlemek amacıyla Sarbanes Oxley yasası ise 2002 yılında ortaya çıkmıştır. Bu olaylar sonrasında ABD' de ve Türkiye' de uluslararası muhasebe standartları kabul edilmiş ve yürürlüğe girmiştir. Gelişmekte olan ülkelerde yasal düzenlemelerin yeni yapılması ve şirket skandalları akademisyenlere bu alanda çalışmalarını konusunda motivasyon sağladığı anlaşılmaktadır.



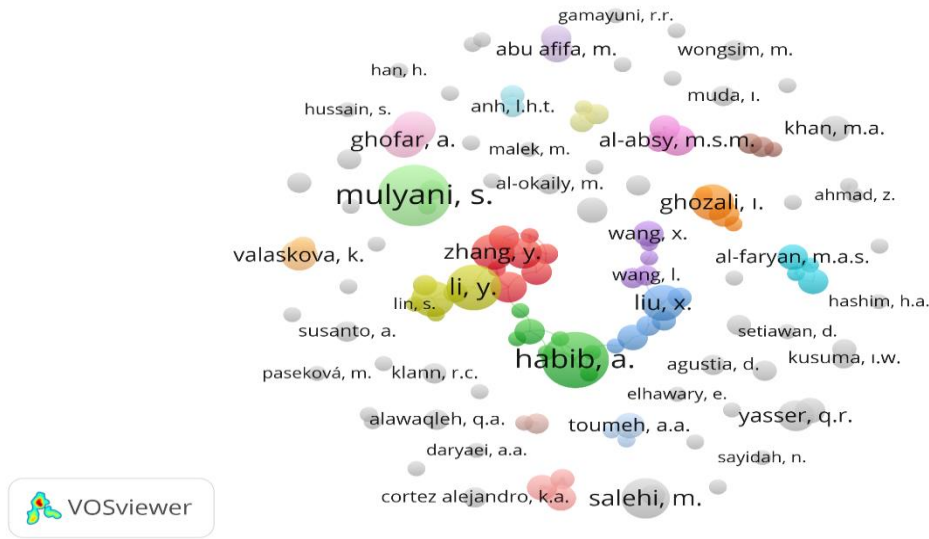
Şekil 7. Yayıncı Kurumlara Göre Dağılım

Şekil 7’ de Dergi Park veri tabanında en çok yayım yapan ilk üç kuruluş gösterilmiştir. Meslek kuruluşlarının yer aldığı grafikte en çok yayım yapan kuruluş 16 yayımla Muhasebe ve Finansman Öğretim Üyeleri Bilim ve Araştırma Derneği olmakla birlikte bu sırayı muhasebe meslek kuruluşlarının takip ediyor olması önem arz etmektedir. Kazanç yönetimi uygulamalarının ve muhasebe bilgi kalitesinin sektör çalışanları olarak Yeminli Mali Müşavirler ve/veya Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler tarafından ele alındığı dolayısıyla piyasada da ilgi çeken ve etkili bir konu olduğu anlaşılmaktadır.



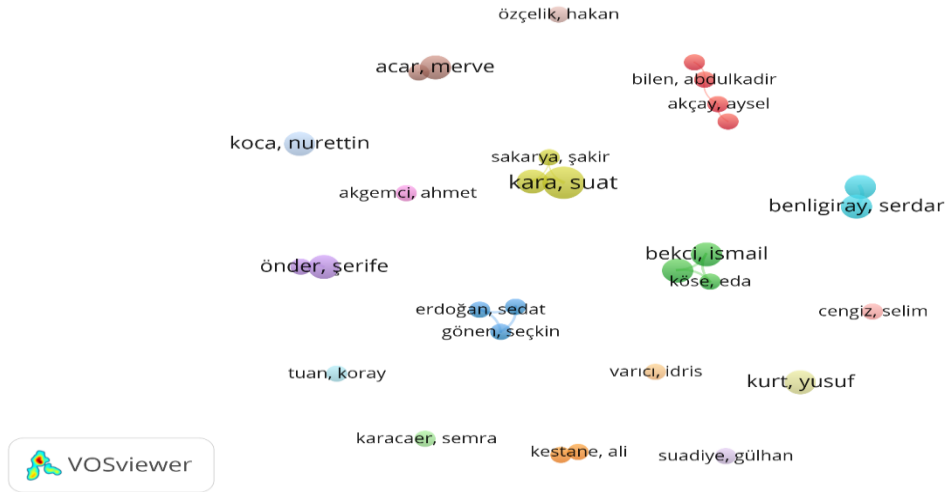
Şekil 8. En Çok Yayın Yapılan Dergiler

Dergi Park veri tabanında konu ile ilgilenen incelenen makalelerin en çok yayımlandığı ilk 7 dergi Şekil 8’de verilmiştir. Buna göre 16 makale ile en çok çalışma yayımlayan dergi “Muhasebe ve Finansman Dergisi” olmuştur. Muhasebe bilgi kalitesi ve kazanç yönetimi üzerine yapılan çalışmaların yayımının muhasebe, denetim, finans vb. alanlarda yayın yapan dergiler üzerine odaklandıkları görülmektedir.



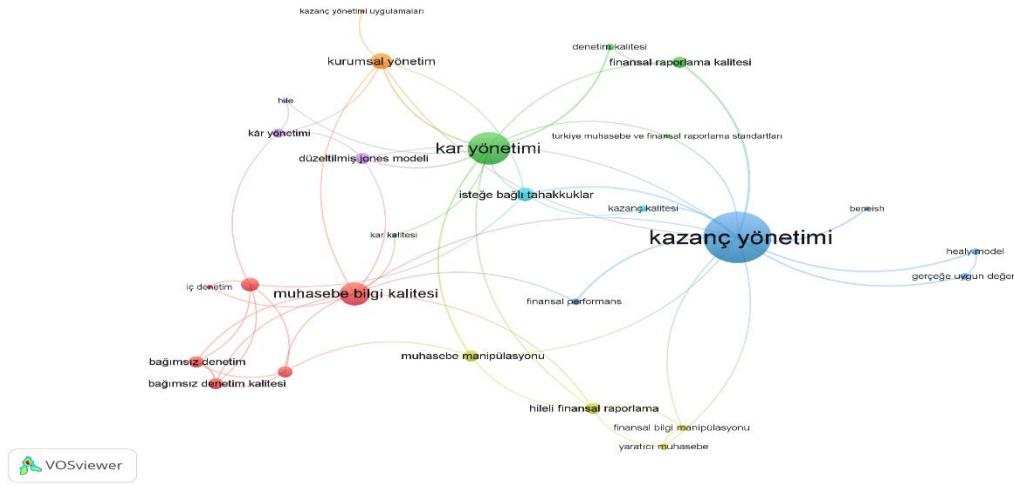
Şekil 9. Uluslararası Ortak Yazarlık Ağı

Scopus veri tabanında ele alınan çalışmalar kapsamında VOSviewer üzerinde yapılan ortak yazarlık analizinde bir yazarın asgari yayın sayısı 3 olmak üzere 3177 yazardan 127'sinin bu barajı karşıladığı görülmektedir. Seçilen 127 yazarın her biri için diğer yazarlarla olan ortak yazarlık bağlantılarının toplam gücü hesaplanmıştır. Ağdaki 127 ögeden birbirine bağlı ögelerin en büyük kümesi 33 ögeden oluşmaktadır. Tüm ögeler Şekil 9' da haritalandırılmıştır. Uluslararası literatürde tek yazarlı akademik çalışmaların sayısı çoğunlukta olduğu görülmektedir.



Şekil 10. Ulusal Ortak Yazarlık Ağı

Dergi Park veri tabanında ele alınan çalışmalar kapsamında VOSviewer üzerinde analiz edilen toplam 125 yazar arasındaki ortak yazarlık bağlantıları hesaplanmıştır. 125 yazarın sahip olabileceği asgari belge sayısı 2 olacak şekilde 30 yazar bu barajı karşılamaktadır. 30 yazarın her biri için diğer yazarlarla olan ortak yazarlık bağlantılarının toplam gücü hesaplanmıştır. Bağlı ögelerin en büyük kümesi 4 ögeden oluşmaktadır. Tüm ögeler Şekil 10' da görüntülenmiştir. Buna göre en fazla 2 ortak yazarla yapılan çalışmalar olduğu gözlemlenmektedir.



Şekil 12. Ulusal Anahtar Kelime Ağı

Dergi Park veri tabanında ele alınan çalışmalar kapsamında VOSviewer üzerinde yapılan anahtar kelime analizi sonucunda 211 adet anahtar kelime bulunmuştur. Bir anahtar kelime en az 2 kere kullanılmış şekilde düzenlenen haritada, 211 anahtar kelimedenden büyük toplam bağlantı gücüne sahip olan 27 anahtar kelime seçilmiştir, bu anahtar kelimelerin her biri için diğer anahtar kelimelerle birlikte bulunan bağlantıların toplam gücü hesaplanmıştır. Bu öge kümesi Şekil 12'deki ağ haritasında gösterilmiştir.

Anahtar kelimelerin kazanç yönetimi, kar/kâr yönetimi, muhasebe bilgi kalitesi, kar kalitesi, kurumsal yönetim, muhasebe manipülasyonu, bağımsız denetim, isteğe bağlı tahakkuklar, finansal raporlama kalitesi vb. kelimelerde yoğunlaştığı görülmektedir.

Muhasebe bilgi kalitesi ve kazanç yönetimine yönelik ilişkinin tespitinde ise araştırmacıların Düzeltilmiş Jones, Healy ve Beneish modellerini benimsediği gözlemlenmektedir. Ayrıca muhasebe bilgi kalitesinin tespiti bağımsız denetim açısından ele alınmış, kazanç yönetimi uygulamaları ise finansal raporlama kalitesi çerçevesinde incelenmiştir.

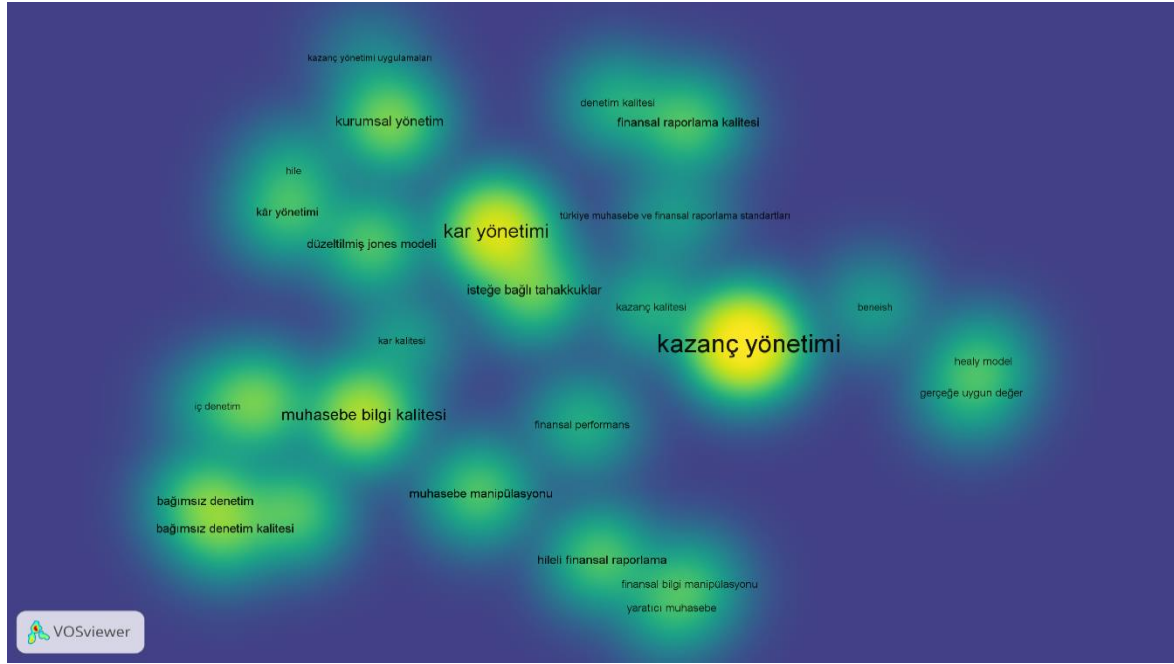
Tablo 4. Ulusal Anahtar Kelime Bağlantı Gücü Sayısı

Anahtar Kelime	Toplam Bağlantı Gücü Sayısı
Kazanç Yönetimi	29
Kar Yönetimi	18
Muhasebe Bilgi Kalitesi	10
Kurumsal Yönetim	8
Muhasebe Manipülasyonu	8
Düzeltilmiş Jones Modeli	7
Muhasebe Kalitesi	7
İsteğe Bağlı Tahakkuklar	6
Bağımsız Denetim/Bağımsız Denetim Kalitesi	5
Hileli Finansal Raporlama	5
Yaratıcı Muhasebe	3
Hile	2
İç Denetim	2
Türkiye Muhasebe ve Finansal Raporlama Standartları	2

Tablo 4' de ulusal literatürdeki belli başlı anahtar kelimelerin toplam bağlantı gücü sayıları verilmiştir.

Uluslararası alandaki çalışmalara ait anahtar kelimelerin yoğunluk haritası Şekil 13'te verilmiştir. Bu haritaya göre çalışmalarda en sık kullanılan anahtar kelimelerin 'earning/earnings management' ve 'corporate governance' olduğu gözlemlenmektedir. Dolayısıyla konu ile ilgili çalışmalarda 'kazanç yönetimi' ve 'kurumsal yönetim' anahtar kelimelerinin önem düzeyi çok yüksektir. Buradan hareketle Scopus veri tabanındaki kazanç yönetimi ile ilgili çalışmalar çoğunlukla kurumsal yönetim açısından ele alınmıştır.

Uluslararası çalışmalarda kurumsal yönetimden sonra en yoğun kullanılan kelimeler; isteğe bağlı tahakkuklar, denetim kalitesi, denetim komitesi, kurumsal sosyal sorumluluk, finansal raporlama kalitesi, bilgi yönetimi, muhasebe bilgi kalitesi ve vekâlet teorisi şeklinde örneklendirilebilir.



Şekil 14. Ulusal Anahtar Kelime Yoğunluk Haritası

Ulusal alandaki çalışmalara ait anahtar kelimelerin yoğunluk haritası Şekil 14'te verilmiştir. Ulusal literatürde kazanç yönetimi ve kar yönetimi anahtar kelimeleri aynı ifadeler olduğu için birbirinden bağımsız olarak ele almamak gerekir. Bununla birlikte ulusal veri tabanından elde edilen anahtar kelimelerin yoğunluğu uluslararası çalışmaların anahtar kelime yoğunluk haritasına göre birbiriyle daha yakındır. Dolayısıyla Şekil 15'te görüldüğü üzere muhasebe bilgi kalitesi, bağımsız denetim, iç denetim, bağımsız denetim kalitesi, kurumsal yönetim, finansal raporlama kalitesi, isteğe bağlı tahakkuklar, muhasebe manipülasyonu, hile gibi anahtar kelimeler aynı önem derecesine sahiptir.

Ulusal literatürdeki anahtar kelimelerin yoğunluk dereceleri birbirine yakinken, uluslararası literatürdeki anahtar kelimelerin daha çeşitli yoğunlukta olduğu görülmektedir.

Şekil 15'te ulusal alandaki anahtar kelimelerin yıllara göre kullanım düzeyi görülmektedir. Ulusal literatürde 'kar yönetimi' ifadesi 2016-2018 yıllarında sık kullanılırken, 2020 yılından sonra kazanç yönetimi ifadesi çalışmalarda kullanılmaya başlanmıştır.

Şekil 16’da uluslararası alandaki anahtar kelimelerin yıllara göre kullanım düzeyi görülmektedir. Uluslararası alanda 2017 yıllarında muhasebe bilgi sistemleri konusu üzerine başlayan çalışmaları, finansal raporlama, kazanç yönetimi, kazanç kalitesi, mülkiyet yapısı, denetim, konuları takip etmektedir. 2020 yılından sonra kurumsal sosyal sorumluluk, mali sıkıntı, vekâlet teorisi gibi konular üzerine çalışıldığı görülmektedir.

2020 yılı itibarıyla; ulusal literatürde kazanç yönetimi uygulamalarının tespitine ilişkin akademik çalışmaların ele alındığı gözlemlenmekte, uluslararası literatürde ise kazanç yönetiminin daha detaylı ve mikro bakış açısıyla ele alındığı ortaya çıkmaktadır.

4. SONUÇ

Muhasebe bilgisinin kalitesini ölçmek için öncelikle bilginin kullanım amacı daha sonra bilgiyi kullanan çevreler göz önünde bulundurulmalıdır. Bir muhasebe bilgisi en genel tabiriyle, bilgidan faydalanana yararlı olduğu ölçüde ve güvenilir, tarafsız, hile ile hatalardan arındırılmış, tam sunulması halinde kaliteli olma ölçütünü karşılayabilecektir.

Bir muhasebe manipülasyonu tekniği olan ve muhasebe bilgilerinin kalitesini negatif yönde etkileyen kazanç yönetimi genellikle finansal raporlama süreçlerinde uygulanmaktadır. Kazanç yönetimi, en genel tabiriyle şirket yöneticileri tarafından muhasebe bilgi kullanıcılarının kararlarını etkilemek amacıyla reel göstergelere yapılan müdahaleler şeklinde ifade edilebilir. Şirket yöneticileri tarafından finansal raporlama süreçlerinde ortaya çıkan kar rakamı, kişisel çıkarlar, spekülâtif adımlar ve/veya kredi ile yatırım kararlarına yönelik faaliyetler için değiştirilebilmektedir. Bu aşamada söz konusu olan kazanç yönetimi teknikleri, Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlke ve Muhasebe Standartları kapsamındaki esneklikler ile boşluklardan faydalanılarak uygulanmaktadır. Standartlar çerçevesinde uygulanan kazanç yönetimi teknikleri, yöneticilerin takdir yetkisini kullanmasıyla ortaya çıkmaktadır.

Kazanç yönetimi, ölçüm ve tespitine ilişkin pek çok model üzerine çalışıldığı literatürde görülmektedir. Söz konusu bu modeller tahakkuklar üzerinde şekillenmiştir. İsteğe bağlı ya da isteğe bağlı olmayan tahakkukların hesaplanması yoluyla, belirli bir tahakkukun ya da belirli bir sektördeki tahakkukun kullanılmasıyla ve kar dağılımına ilişkin düzensizliklerin incelenmesiyle yapılan ölçümler bu modelleri oluşturmaktadır. Kazanç yönetiminin ölçümünde tahakkukların kullanılmasının sebebi, tahakkukların şirket yönetiminin takdir yetkisi çerçevesinde şekillenerek, mali tablolardaki kar rakamları üzerinde etkileyici bir güce sahip olmasıdır.

Çalışmaların büyük bir kısmı makale (1248 adet), en çok yayın yapılan yılın 2024 (294 adet) ve en fazla yayın yapılan ülkenin Çin olduğu bibliyometrik analiz sonucunda tespit edilmiştir.

Ulusal alanda yayımlanan çalışmalar yayıncı kuruluşlara göre incelendiğinde mesleki kuruluşların öne çıktığı ve ulusal alanda en çok yayın yapan derginin Muhasebe ve Finansman Dergisi olduğu tespit edilmiştir.

Uluslararası çalışmaların anahtar kelime yoğunluk haritasında ‘kurumsal yönetim’ kavramı öne çıkmaktadır. Adillik, şeffaflık, hesap verebilirlik ve sorumluluk olmak üzere dört temel ilke üzerine inşa edilen kurumsal yönetim kavramının ele alınması, şirketlerin sadece finansal sonuçları iyileştirmek adına değil bütün paydaşlara ve topluma katma değer yaratacak şekilde hareket etmesi gerekliliğini ortaya koymaktadır.

Uluslararası ve ulusal alanda yapılan çalışmalarda denetim kavramı öne çıkmaktadır. Kaliteli bir denetim süreci, şirket yöneticilerinin kazanç yönetimi amacıyla uyguladıkları hile, hata ve usulsüzlüklerin önüne geçebilecek dolayısıyla kaliteli finansal raporlamaya olanak sağlayacaktır.

Bilgi kullanıcılarının ihtiyaç duyduğu muhasebe bilgilerinin kalitesi ile şirketlerdeki kazanç yönetimi uygulamaları finansal tablolar üzerinde etkilidir. Bu noktada kazanç yönetimi uygulamalarının tespiti önem arz etmektedir. Ulusal ve uluslararası literatürde görüldüğü üzere muhasebe bilgilerinin kalitesi ve kazanç yönetimi üzerine yapılan çalışmalarda kurumsal yönetim, bağımsız denetim, bilgi asimetrisi ve finansal raporlama kalitesi gibi konular birbiriyle ilişkilendirilmektedir. Bu durum, muhasebe bilgi kalitesi konusunun ve kazanç yönetimi uygulamalarının çok yönlülüğünü vurgulamaktadır.

YAZAR BEYANI

Araştırma ve Yayın Etiği Beyanı: Bu çalışma bilimsel araştırma ve yayın etiği kurallarına uygun olarak hazırlanmıştır.

Etik Kurul Onayı: Bu araştırma etik kurul izni gerektiren analizleri kapsamadığından etik kurul onayı gerektirmemektedir.

Yapay Zekâ Kullanım Beyanı: Makale içerisinde yapay zekâdan faydalanılmamıştır.

Yazar Katkıları: Sorumlu yazar Kübra Atçeken olmakla beraber Prof. Dr. Haluk DUMAN çalışmaya katkı sunmuştur.

Çıkar Çatışması: Yazar açısından ya da üçüncü taraflar açısından çalışmadan kaynaklı çıkar çatışması bulunmamaktadır.

KAYNAKÇA

- Akdeniz, F. (2021). *Türev finansal araç kullanımı ve kazanç yönetimi ilişkisi: Borsa İstanbul'da bir araştırma*. [Doktora Tezi, Karadeniz Teknik Üniversitesi].
- Ayarlıoğlu, M. (2007). *Kar yönetimi uygulamaları ve İstanbul menkul kıymetler borsası'nda test edilmesi*, [Doktora Tezi, Hacettepe Üniversitesi].
- Bhattacharya, U., Daouk, H., & Welker, M. (2003). The world price of earnings opacity. *Accounting Review*, 78(3), 641-678. doi: <https://doi.org/10.2308/accr.2003.78.3.641>
- Borgman, C., & Furner, J. (2002). *Scholarly Communication And Bibliometrics*. Annual Review of Information Science and Technology, 36, 2-45. <https://doi.org/10.1002/aris.1440360102>
- Cengiz, S., Dilsiz, M., & Aslanoğlu, S. (2016). Kar dağıtım politikasının kazanç yönetimi uygulamaları üzerindeki etkisi. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (70), 39-54. doi:<https://doi.org/10.25095/mufad.396677>
- Chen, H., Shen, L., & Kang, F. (2008). Corporate social responsibility investor protection, and earnings management: Some international evidence. *Journal Of Business Ethics*, 79, 179-198. doi:<https://doi.org/10.1007/s10551-9383-7>
- Cohen, D. (2003). *Quality of financial reporting choice: Determinants and economic consequences*. [Doctoral Dissertation, Northwestern University].
- Çalışan, C. (2021). Muhasebe bilgi kalitesinin sermaye piyasasına etkisi: BIST 50 üzerine bir uygulama. [Yüksek Lisans, Tezi İstanbul Ticaret Üniversitesi].
- Çetenak, E. H., Köse, E., & Bekçi, İ. (2021). Yolsuzluk ve muhasebe kalitesi ilişkisi. *Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 8(1), 215-230. doi: <https://doi.org/10.30798/makuiibf.858635>
- Dalkılıç, E. (2019). *Muhasebe bilgi kalitesinin firma performansı ve firma değeri üzerine etkisinin incelenmesi*. [Doktora Tezi, Erciyes Üniversitesi].
- Dauth, T., Pronobis, P., & Schmid, S. (2017). Exploring the link between internationalization of top management and accounting quality: The cfo's international experience matters. *International Business Review*, 26(1), 71-88. doi: <https://doi.org/10.1016/j.ibusrev.2016.05.007>
- Dechow, P., & Skinner, D. (2000). Earnings management: Reconciling the views of accounting academics, practitioners and regulators. *Accounting Horizons*, 14(2), 235-250. doi: <https://doi.org/10.2308/acch.2000.14.2.235>
- Demir, M., & Onocak, D. (2021). Muhasebe bilgisinin çevresi ve muhasebe bilgi kalitesini artıran ve azaltan faktörler. *Journal of Academic Value Studies*, 7(3), 210-230. doi: <https://doi.org/10.29228/javs.51813>
- Demirel Arıcı, N. (2014). *Sermaye piyasalarında muhasebe bilgilerinin kalitesi: Borsa İstanbul üzerine bir uygulama*. [Doktora Tezi, Celal Bayar Üniversitesi].
- Duman, H. (2010). Kamunun aydınlatılması kapsamında kazanç yönetiminin tespiti ve şirket finansal raporları ve performansı üzerine etkisi: İMKB uygulaması. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Dergisi*, 13(1-2), 127-151. doi:
- Erdil, Ö. (2014). *Kazanç Yönetimi ve kazanç yönetimi uygulamalarının muhasebe ve denetim açısından incelenmesi: İstanbul menkul kıymetler borsasında imalat sektöründe bir uygulama*. [Yüksek Lisans Tezi, Marmara Üniversitesi].
- Geçici, E. (2022). *Üst düzey yönetici özelliklerinin muhasebe kalitesine etkisi: BIST imalat sektöründe bir araştırma (2011-2020)*. [Doktora Tezi, Sakarya Üniversitesi].
- Güleç, Ö. F., Temiz, H., & Öztürk, E. (2017). Denetim kalitesinin kazanç yönetimi uygulamaları üzerindeki etkisi: BİST şirketleri üzerine bir araştırma. *2. Uluslararası Trakya Muhasebe Finans ve Denetim Sempozyumu*.
- Gülmez Özdemir, M. (2024). *Muhasebe bilgi kalitesi ile sürdürülebilirlik raporlaması ve güvence hizmetleri ilişkisi*. [Yüksek Lisans Tezi, T.C. Ondokuz Mayıs Üniversitesi].
- Karakaş, E. (2022). *Muhasebe bilgi kalitesi bağlamında hileli finansal raporlama ve finansal başarı ilişkisi: BİST'te bir uygulama*. [Doktora Tezi, Ondokuz Mayıs Üniversitesi].
- Kaya, E. (2019). Muhasebe bilgi kalitesinin çok boyutlu ölçümü: Borsa İstanbul uygulaması. *İzmir İktisat Dergisi*, 34(2), 157-170. doi:<https://doi.org/10.24988/ije.201934278>
- Önder, Ş. (2012). *İşletmelerin kar yönetimi uygulamalarında kurumsal yönetim yapılarının etkisi: İMKB üzerine bir uygulama*. [Doktora Tezi, Dumlupınar Üniversitesi].
- Saficioğlu, U., & Gürkan, S. (2021). Yatırımcılar açısından muhasebe karının kalitesini etkileyen faktörlerin belirlenmesi. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 23(4), 733-750. doi: <https://doi.org/10.31460/mbdd.878788>
- Sarıtaş, B., & Bekçi, İ. (2024). Kazanç yönetiminin deangelo modeli ile test edilmesi: Borsa İstanbul'da bir uygulama. *Oğuzhan Sosyal Bilimler Dergisi*, 6(2), 187-198. doi: <https://doi.org/10.55580/oguzhan.1593238>
- Serbest, R. (2024). *Ürün yerleştirme üzerine yapılmış çalışmaların bibliyometrik analiz ile değerlendirilmesi*. [Yüksek Lisans Tezi, T.C. İstanbul Ticaret Üniversitesi].

- Sünbül Koçak, Z. (2015). *Kazanç kalitesinin ve kazanç yönetiminin işletmelerin finansal performansı üzerine etkisi: İSO 500 işletmeleri üzerine bir araştırma*. [Yüksek Lisans Tezi, T.C. Balıkesir Üniversitesi].
- Zor, İ., & Korga, S. (2020). Türkiye muhasebe ve finansal raporlama standartlarının kazanç yönetimi uygulamalarına etkisi. *Muhasebe ve Finansman Dergisi* (86), 1-24. doi:<https://doi.org/10.25095/mufad.710060>

