

# Türkiye Muhasebe Standartları Çalışmalarının İçerik Analizi Bakımından Değerlendirilmesi (2004-2011)

*Evaluation of the Work of Turkish Accounting Standards with Regard to the Content Analysis (2004-2011)*

**Özen AKÇAKANAT**

*Dr., Süleyman Demirel Üniversitesi, İİBF, (ozenakcakanat@sdu.edu.tr)*

**Serpil SENAL**

*Dr., Süleyman Demirel Üniversitesi, İİBF, (serduz@myinet.com)*

**Burcu Aslantaş ATEŞ**

*Dr., Süleyman Demirel Üniversitesi, İİBF, (burcuateslantas@msn.com)*

## ÖZ

### Anahtar Kelimeler:

*Türkiye Muhasebe Standartları, Türkiye Finansal Raporlama Standartları, İçerik Analizi.*

*Yeniliklerin ülkelerde kabul görmesine, anlaşılmasına ve uygulanmasına en önemli katkıyı akademik çalışmaların yaptığı düşünülmektedir. Ülkemizde yapılan bilimsel araştırmalar, makaleler muhasebe standartlarının gelişmesine katkıda bulunmuştur. Buradan hareketle bu çalışmada muhasebe standartlarıyla ilgili yapılan çalışmaların içerik analizi yöntemi kullanılarak tespiti amaçlanmaktadır. Çalışmada öncelikle muhasebe standartları ile ilgili kısa bir bilgiye yer verilmiş daha sonra ise içerik analizi yöntemi kısaca açıklanmıştır. Çalışmanın sonucuna göre, muhasebe standartlarıyla ilgili en çok çalışma 2009-2010 yıllarında yapılmıştır. Ayrıca çalışmanın sonucunda standartların genel etkisinin ve KOBİ'lerde muhasebe standartları uygulamalarının incelendiği çalışma sayısı diğer muhasebe standartlarına göre daha fazladır. Bununla birlikte 2004-2011 yılları arasında TFRS 5, TMS17, TMS 24, TMS 26, TMS 29, TMS 31, TMS 32, TMS 33 ve TMS 34 standartları ile ilgili çalışma yapılmadığı tespit edilmiştir.*

### Keywords:

*Turkish Accounting Standards, Turkey Financial Reporting Standards, Content Analysis.*

## ABSTRACT

*It has been considered that the academic studies have the most important contribution to the understanding, application and acceptance of innovations in countries. Scientific research and articles prepared in our country has contributed to the development of accounting standards. With this perspective, the study aims to determine the studies on accounting standards by using content analysis method. Firstly, short information about accounting standards is given and then the content analysis method is briefly described later in the study. According to the findings, most work on accounting standards were made in the years 2009-2010. In addition, number of studies examining the general impact of the standards and applications of accounting standards in small and medium sized enterprises (SME) were higher than other standards. However, there were not any studies conducted about the standards of TFRS 5, The Turkish Accounting Standard (TAS) 17, TAS 24, TAS 26, TAS 29, TAS 31, TAS 32, TAS 33 and TAS 34 between the years 2004-2011.*

## 1. GİRİŞ

Bilimsel bir çalışma hazırlığı içinde olan her araştırmacının yapması gereken ilk iş, düşündüğü çalışma ile ilgili literatür taramasıdır. Bu aşamada bazen düşündüğü çalışmanın yapılmış olduğunu bazen de gerçekten alanında çok önemli bir açığı fark etmiş olduğunu görür. Bu noktada araştırmacının ilgili konuda yapılan bilimsel çalışmaların listesine ulaşmış olması literatür taraması işini oldukça kolaylaştırır ve yapacağı çalışmanın yönünü tayin etmesine olanak verir.

Bu amaçla tasarlanan içerik analizi çalışmasının akademik anlamda ön planda olan muhasebe standartları konusunda yapılması planlanmıştır. Muhasebe alanındaki araştırmacılara katkı sağlayacağı düşünülen bu çalışmada, muhasebe standartlarının önemine ve içerik analizine değinilmiştir. Araştırma 2004-2011 yıllarını kapsamaktadır. Türkiye Muhasebe Standartları ile ilgili yapılan ve TÜBİTAK Ulakbim Ulusal Akademik Ağ (Ulaknet)' da taranan dergilerdeki makalelerin tümü içerik analizi yöntemi ile incelenmiştir. Bu ağda taranan dergiler yanında muhasebe literatüründe önemli olan Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi ve muhasebe standartlarıyla ilgili önemli çalışmaların yapıldığı World of IFRS dergisi de taranmıştır.

## 2. TÜRKİYE MUHASEBE STANDARTLARI

İşletmeler, son yıllarda uluslararası arenada yer alma konusunda ciddi adımlar atmaktadırlar. Bu süreç“Mali tabloların bu tablolardan yararlanacak kişi ve kuruluşların doğru kararlar almasına yardımcı olacak ölçüde yeterli, açık ve anlaşılır olması” gerektiğini vurgulayan muhasebenin temel kavramlarından tam açıklama kavramının önemini artırırken, işletmelerin faaliyette bulunduğu her ülke düzenlemesine göre ayrı ayrı raporlama yapmalarını zorunlu kılmıştır. Bu durum işletmeler için hem maliyet hem de zaman kaybına sebep olmuş ve ülkemizde muhasebe standartlarının harmonizasyonunu gündeme getirmiştir. Bu nedenle, tüm ülkelerle uygulama birliği sağlamak açısından ülkemizde Uluslararası Muhasebe Standartları (IAS) ve Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (IFRS) benimsenmiş ve 2006 yılında Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu tarafından Türkçe’ ye çevrilerek yayımlanmıştır. 2 Kasım 2011’de yürürlüğe giren 660 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile, Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu kapatılmış ve yetkileri yine bu kararname ile kurulan Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu adını taşıyan üst kurul’ a aktarılmıştır. Bundan böyle Standartlar, bu yeni kurul tarafından yayımlanacaktır.

Türkiye Muhasebe Standartları (TMS) Seti; Kavramsal Çerçeve, Türkiye Muhasebe Standartları, Türkiye Finansal Raporlama Standartları (TFRS), TMS Yorumları ve TFRS Yorumları’ndan oluşmaktadır. Söz konusu Set, Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu tarafından yayımlanan Uluslararası Finansal Raporlama Standartları Seti ile tam uyumludur (<http://www.tmsk.org.tr/kategori/tmstfrs-seti-108-107.html>). Tam set IAS ve IFRS’ in yanında bu setin sadeleştirilerek Kobi’ler için daha kullanışlı hale getirilmesi sonucu ortaya çıkan ve 9 Temmuz 2009’ da yayımlanan uygulama tarihi ülke tercihinin bırakılan Kobi Finansal Raporlama Standardı mevcuttur (Akdoğan, 2010: 1).

## 3. İÇERİK ANALİZİ

İçerik analizi iletişim içeriğinin, genellikle önceden belirlenmiş sınıflamalar (kategoriler) çerçevesinde sistematik olarak gerçekleştirilmesini sağlayan bir araştırma tekniğidir. İçerik gazete haberleri veya yazıları olabileceği gibi televizyon haberleri, filmleri, radyo programları, sinema filmleri gibi her türlü içerik olabilir. Kısacası metinsel, görsel, işitsel, her türlü içerik, her türlü belge içerik analizi tekniği ile çözümlenebilir (Geray, 2004: 133).

İçerik analizi, beyanların içeriksel ve biçimsel özelliklerini sistematik ve nesnel tasvir eden ampirik bir yöntem olarak tanımlamaktadır (Gökçe, 2006: 18). İçerik analizinde temel amaç kısaca, toplanan verileri açıklayabilecek kavramlara ve ilişkilere ulaşmaktır. Bu amaçla toplanan verilerin önce kavramsallaştırılması, daha sonra da ortaya çıkan kavramlara göre mantıklı bir biçimde düzenlenmesi ve buna göre veriyi açıklayan temaların saptanması gerekmektedir. Bu bağlamda içerik analizi, birbirine benzeyen verileri belirli kavramlar ve temalar çerçevesinde bir araya getirmeli ve bunları okuyucunun anlayacağı bir biçimde düzenleyerek yorumlamalıdır (Yıldırım ve Şimşek, 2005: 39).

Bilimsel bir yaklaşım olarak içerik analizinde sözel, yazılı ve diğer materyallerin içerdiği mesajı, anlam veya dilbilgisi açısından nesnel ve sistematik olarak sınıflandırma, sayılara dönüştürme ve çıkarımda bulunma yoluyla sosyal gerçeği araştırma söz konusudur. İçerik çözümlemesi iletilerin, açık ve görünen içeriğinin, nesnel, ölçülebilir ve doğrulanabilir bir açıklamasını yapabilmek amacıyla kullanılmaktadır (Tanyıldızı ve Karatepe, 2011: 62).

İçerik; kelimeler, cümlecikler, paragraflar veya tüm belgeler gibi, analizi bir metnin öğelerinin önceden saptanan kategorilere göre sınıflandırılmasına dayanmaktadır. Bu kategoriler aşağıdaki şekilde sıralanabilir (Gökçe, 1999: 101,102; Geray, 2004: 136):

**Kelimelerin Analizi:** Bu analizde ya tüm kelimeler göz önünde tutulur ya da seçilmiş kelimeler ele alınarak analiz yapılır. Kelimelerin genel analizi daha ziyade edebiyat incelemelerinde kullanılır. Sembollerin veya kilit niteliğinde önem taşıyan kelimelerin analizi ise sosyal bilimlerde kullanılmaktadır. Kilit kelimeleri içeren listelerin yapılmasından sonra bunların inceleme yapılan bir metindeki tekrar edilmiş sayıları saptanır. Dünya basını hakkında yapılan karşılaştırmalı araştırmalar için seçilmiş gazetelerin başyazılarında kullanılan özgürlük, faşizm, demokrasi, komünizm gibi kilit kelimelerin ne denli sıklıkla kullanıldıkları saptanması bu yönetime örnek gösterilebilir.

**Cümle ve Paragraf Analizi:** Burada analiz birimi birbirine bağlanmış bir grup kelimedir. Bu ya bir cümle veya bir paragraf olabilir. Toplumsal bilimlerde kullanılan bu analiz türünde “bir konu”nun paragraf içindeki kullanım sıklığı saptanır.

**Belgelerin Tümü:** Belgelerin tümünün seçilmesi bu sınıfa girer. Gazetelerin başyazıları, siyasetle ilgili köşe yazıları, sporla ilgili köşe yazıları, basılı veya televizyon reklamları bu gruba örnek olarak verilebilir. Bu çalışma, belgelerin tümü ele alınarak yapılmıştır.

**Belgelerin Parçaları:** Kitaplarda sayfalar, gazete haberlerinde sütun santimler, radyoda saniye; sinema filmlerinde film metreleri, televizyonda dakikalar bu türden birimlere girer.

**Karakterler:** Bazı içerik çözümlemesi araştırmalarında kişiler veya karakter özelliklerinin birim olarak kabul edilmesi mümkündür. Barelson’un ABD başkanı yardımcılarında bulunması gereken kişilik özelliklerine ilişkin araştırması içerik analizinin bu sınıflandırmasına örnek olarak gösterilebilir.

İçerik analizinin üç temel özelliğe sahip olması gerekir. Bunlar; nesnellik, sistemlilik ve genelliktir. Nesnellik, farklı araştırmacıların aynı doküman üzerinde aynı sonuçları gözleyebilmesi ile mümkündür. Sistemlilik, belli bir kategoriye girecek ya da girmeyecek olan birimlerin saptanmasında, hep aynı ölçütün kullanılmasını gerektirir. Genellik ise, elde edilen bulguların kuramsal bir temele sahip olmasını gerektirir. (Holsti, 1968: 598)

#### 4. MUHASEBE STANDARTLARIYLA İLGİLİ YAPILAN MAKALELERE İLİŞKİN ARAŞTIRMA

##### 4.1. Araştırmanın Amacı ve Kapsamı

Muhasebe standartları, muhasebe uygulamalarının yöntemini belirleyerek finansal bilgilerin güvenilir, doğru, gerçeğe uygun ve karşılaştırılabilir olmasını sağlamaktadır. Muhasebe standartlarının gelişmesine bilimsel yayınlar ile bilimsel inceleme ve araştırma sonuçları kuşkusuz önemli katkı yapmıştır. Buradan hareketle bu çalışmada ülkemizde muhasebe standartları ile ilgili ne kadar bilimsel çalışma yapılmıştır? Bu çalışmalar genellikle hangi standartlar üzerinde yoğunlaşmıştır? vb. soruları cevaplamak amaçlanmaktadır. Ayrıca bu çalışma ile muhasebe standartlarıyla ilgili nispeten daha az çalışılan alanlar tespit edilerek bu konuda bilgi gereksiniminde olan kullanıcılara yardımcı olmak da amaçlanmaktadır. Bu araştırmanın kapsamında Ulaknet 'de 2004-2011 yılları arasında muhasebe standartları alanında yapılmış olan tüm makaleler ve Muhasebe Bilim Dünyası ve Word of IFRS dergileri yer almaktadır. 2004'den önceki makalelerin ve 2012'deki makalelerin çalışmaya dahil edilmemesinin sebebi Ulaknette bu dergilere erişilememesidir.

##### 4.2. Araştırmada Kullanılan Yöntem

Bu araştırmada veri, tarama modeli kullanılarak elde edilmiştir. Ulaknet veri tabanında muhasebe standartlarıyla ilgili makaleler belirli anahtar sözcükler yardımıyla araştırılmıştır. Ulaknet veri tabanı yanı sıra muhasebe literatürü açısından öneme sahip Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi ve muhasebe standartlarıyla ilgili önemli çalışmaların yapıldığı World of IFRS dergisi de taranmıştır. Araştırma sırasında veriler makalelerin yayınlandığı yıllara göre oluşturulan klasörlere atılmıştır. Veri analizinde kategorik veri analizi tekniklerinden içerik analizi kullanılmıştır. İçerik analizi, toplanan veriyi açıklayabilecek kavramlara ve ilişkilere ulaşmak için kullanılmıştır. İçerik analizi kullanılarak yapılan bu araştırmada veriler belirli kategorilere göre düzenlenmiş ve elde edilen sonuçlar yorumlanmıştır.

İçerik analizi kullanılarak yapılan bu çalışma sırasında izlenen aşamalar aşağıda özetlenmektedir:

- Birinci aşama: Türkiye Muhasebe Standartları ile ilgili yapılan ve Ulaknet'te taranan dergilerdeki makalelerin tümüne ve Ulaknet'te taranmayan dergiler olan Muhasebe Bilim Dünyası ve Word of IFRS' lerde yer alan ilgili makalelere ulaşılması,
- İkinci aşama: Ulaşılan makalelerin ilgili oldukları muhasebe standartlarına ve yıllara göre tasniflenmesi,
- Üçüncü aşama: Makalelerin yayınlandığı dergilere göre tasniflenmesi,
- Dördüncü aşama: Makalelerde yer alan yazarların bağlı oldukları kurumlara göre tasniflenmesi,
- Beşinci aşama: Makalelerin yazar sayılarına göre tasniflenmesi.

##### 4.3. Araştırmanın Bulguları

Çalışma kapsamına muhasebe standartlarıyla ilgili toplam 168 makale alınmıştır. Bu makaleler beş kategori altında toplanmıştır. Bu kategoriler, makalelerin yıllara göre dağılımı, makale konularının yıllar itibarıyla dağılımı, makalelerin yayınlandıkları dergilere göre dağılımı, makalelerde yer alan yazarların bağlı olduğu kurumlara göre dağılımı ve makalelerin yazar sayılarına göre dağılımıdır.

**Tablo1. Makalelerin Yıllara Göre Dağılımı**

Yıllar	Adet
2004	15
2005	6
2006	23
2007	20
2008	15
2009	30
2010	30
2011	29

## AKÇAKANAT-SENAL-ATEŞ

Tablo 1’de 2004-2011 yılları arası çalışma kapsamında taranan dergilerde yayınlanan makale sayılarının yıllara göre dağılımına yer verilmiştir. Tablo 1’de görüldüğü üzere, muhasebe standartlarıyla ilgili çalışmalar 2009-2011 yılları arasında artış göstermiştir. Muhasebe standartlarıyla ilgili en az makale çalışmasının yapıldığı yıl ise 2005 yılı olmuştur. 2005 yılı itibariyle çalışma sayısının az olmasının, TMS ve TFRS setinin 2006 yılından itibaren uygulamaya girmesinden kaynaklanabileceği düşünülmektedir. Bununla birlikte KOBİ’ler için muhasebe standartları uygulamasının 2009 yılından itibaren gündeme gelmesi ile söz konusu yıla ait çalışma sayısında artış yaşandığı görülmektedir.

**Tablo 2: Makale Konularının Yıllar İtibariyle Dağılımı**

Araştırma Konuları	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	TOPLAM
TFRS 1 Türkiye Finansal Raporlama Standartlarının İlk Uygulaması	2	1	3	1				1	8
TFRS 2 Hisse Bazlı Ödeme			1						1
TFRS 3 İşletme Birleşmeleri			2	1					3
TFRS 4 Sigorta Sözleşmeleri						1			1
TFRS 6 Maden Kaynaklarının Araştırılması ve Değerlendirilmesi							1		1
TFRS 7 Finansal Araçlar: Açıklamalar				2					2
TFRS 8 Faaliyet Bölümleri					2	2		1	5
TMS 1 Finansal Tabloların Sunuluşu		1		1		2	1		5
TMS 2 Stoklar			1		1	2	4	1	9
TMS 7 Nakit Akış Tabloları			2	1					3
TMS 8 Muhasebe politikaları, muhasebe tahminlerinde değişiklikler ve hatalar	2		1	1					4
TMS 10 Raporlama Döneminden (Bilanço tarihinden) sonraki olaylar						1			1
TMS 11 İnşaat sözleşmeleri	1					1		2	4
TMS 12 Gelir vergileri				1		4	3		8
TMS 16 Maddi duran varlıklar				2		1	2	2	7
TMS 18 Hasılat						1	2		3
TMS 19 Çalışanlara sağlanan faydalar							1	1	2
TMS 20 Devlet teşviklerinin muhasebeleştirilmesi ve devlet yardımlarının açıklanması								2	2
TMS 21 Kur değişimin etkileri	1		1		2		1		5
TMS 23 Borçlanma maliyetleri				1			2		3
TMS 27 Konsolide ve bireysel finansal tablolar		1							1
TMS 28 İştiraklerdeki yatırımlar							1		1
TMS 36 Varlıklarda değer düşüklüğü	1		1		1	3	1		7
TMS 37 Karşılıklar, Koşullu borçlar ve Koşullu varlıklar				1	1		1	1	4
TMS 38 Maddi olmayan duran varlıklar		1	3			1	3		8
TMS 39 Finansal Araçlar: Muhasebeleştirme ve Ölçme	3	1				2		2	8
TMS 40 Yatırım Amaçlı gayrimenkuller						1			1
TMS 41 Tarımsal Faaliyetler					2	1	1		4
KOBİ				1	1	2	3	4	11
Değerleme			2	1	1	3		2	9
Harmonizasyon					4		2	3	9
Genel	5	1	6	6				2	20
Finansal analiz						1	1	1	3
Meslek mensubu algılarının değerlendirilmesi						1		4	5

Tablo 2’de çalışma kapsamında değerlendirilen makale konularının yıllar itibariyle dağılımı yer almaktadır. Tablo 2’ye bakıldığında, 2004-2011 döneminde en fazla çalışmanın “genel” kategorisi altında yapıldığı tespit edilmiştir. Söz konusu kategorinin altında yer alan çalışmalar incelendiğinde muhasebe standartlarının ülke ekonomisine ve işletmelere olan etkisiyle ilgili çalışma başlıklarının yoğunlukta olduğu görülmektedir. Bununla birlikte 2009 yılından itibaren KOBİ’ler için muhasebe standartlarının gündeme gelmesiyle son yıllarda bu konu ile ilgili yapılan çalışmaların daha fazla olduğu tespit edilmiştir. Muhasebe standartları ile ilgili uygulama zorunluluğunun 2006 yılından itibaren gündeme gelmesiyle birlikte “TFRS 1 Türkiye Finansal Raporlama Standartlarının İlk Uygulanması” standardı ile ilgili çalışmalar 2005 ve 2006 yıllarında yoğunluk kazanmıştır. Bunun yanında çalışma kapsamında incelenen yıllarda TFRS2, TFRS4, TFRS6, TMS10, TMS 27, TMS28, TMS 40 ile ilgili sadece birer çalışma yapıldığı görülmektedir. Ayrıca TFRS 5, TMS17, TMS 24, TMS 26, TMS 29, TMS 31, TMS 32, TMS 33, TMS 34 ile ilgili hiç çalışma yapılmadığı tespit edilmiştir.

**Tablo 3: Makalelerin Yayınlandıkları Dergilere Göre Dağılımı**

Yayınlanan Dergiler	Adet
Afyon Kocatepe Üniversitesi İİBF Dergisi	1
Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi	1
Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi	3
Atatürk Üniversitesi İİBF Dergisi	2
Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi	1
Bilig Türk Dünyası Sosyal Bilimler Dergisi	1
Çukurova Üniversitesi İİBF Dergisi	1
Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi	3
Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi	1
Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi	1
Erciyes Üniversitesi İİBF Dergisi	4
Erciyes Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi	1
Finans Politik ve Ekonomik Yorumlar Dergisi	2
Gazi Üniversitesi İİBF Dergisi	3
Hacettepe Üniversitesi İİBF Dergisi	1
İMKB Dergisi	1
İşletme Araştırmaları Dergisi	1
Karamanoğlu Mehmet Bey Üniversitesi İİBF Dergisi	2
Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi	2
Mali Çözüm	20
Marmara Üniversitesi İİBF Dergisi	1
Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi	27
Muhasebe ve Denetim Bakış Dergisi	12
Muhasebe ve Finansman Dergisi	41
Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi	2
Öneri Dergisi (Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi)	5
Review of Social Economic&Business Studies Dergisi	1
Selçuk Üniversitesi İİBF Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi	2
Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi	1
Süleyman Demirel Üniversitesi İİBF Dergisi	1
Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi	1
Gazi Üniversitesi Ticaret Ve Turizm Eğitim Fakültesi Dergisi	2
Trakya Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi	1
Uluslararası İktisadi ve İdari İncelemeler Dergisi	1
World of IFRS Dergisi	12
Yönetim Dergisi (İstanbul Üniversitesi İşletme İktisadi Enstitüsü Dergisi)	6

Tablo 3’de Muhasebe standartlarıyla ilgili makalelerin yayınlandıkları dergilere göre sınıflandırılması yer almaktadır. Buna göre; muhasebe standartlarıyla ilgili en çok çalışma muhasebe ve finansman dergisinde yayınlanmıştır. Bu dergiyi muhasebe bilim dünyası ve mali çözüm dergileri takip etmektedir. Tabloda da görüldüğü üzere, üniversite dergilerinde de muhasebe standartlarıyla ilgili makale yayınlanma sayısı yüksektir.

**Tablo 4: Makalelerde Yer Alan Yazarların Bağlı Olduğu Kurumlara Göre Dağılımı**

Yayımlanan Kişilerin Bağlı Olduğu Kurumlar	Adet
Adnan Menderes Üniversitesi	1
Afyon Kocatepe Üniversitesi	3
Akdeniz Üniversitesi	1
Anadolu Üniversitesi	2
Ankara Üniversitesi	6
Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurulu	2
Başkent Üniversitesi	6
Bilkent Üniversitesi	3
Bozok Üniversitesi	4
Cumhuriyet Üniversitesi	1
Çanakkale Onsekizmart Üniversitesi	1
Dokuz Eylül Üniversitesi	1
Dumlupınar Üniversitesi	2
Erciyes Üniversitesi	4
Erzincan Üniversitesi	1
Eskişehir Osman Gazi Üniversitesi	3
Fatih Üniversitesi	4
Gazi Üniversitesi	13
Hacettepe Üniversitesi	2
Haliç Üniversitesi	1
İstanbul Üniversitesi	12
İzmir Ekonomi Üniversitesi	1
Karadeniz Teknik Üniversitesi	4
Kırklareli Üniversitesi	1
Marmara Üniversitesi	25
Mehmet Akif Ersoy	2
Muğla Üniversitesi	2
Mustafa Kemal Üniversitesi	1
Nantes Üniversitesi	1
Niğde Üniversitesi	3
Sakarya Üniversitesi	1
Selçuk Üniversitesi	3
Sermaye Piyasası Kurulu	1
Süleyman Demirel Üniversitesi	3
Uludağ Üniversitesi	6
Yale Üniversitesi	1
Yedi Tepe Üniversitesi	1
Zonguldak Kara Elmas Üniversitesi	2

Tablo 4’de makalelerde yer alan yazarların bağlı olduğu kurumlara göre dağılımı incelendiğinde, en fazla Marmara Üniversitesinde görev alan akademisyenlerin muhasebe standartlarıyla ilgili çalışma yaptığı görülmektedir. Marmara Üniversitesinden 25 yazarın 2004-2011 yılları itibarıyla yayın yaptığı görülmüştür. Bu sayıyı 13 yazarla Gazi Üniversitesi

ve 12 yazarla İstanbul Üniversitesi takip etmektedir. Sonuçlardan da görüldüğü üzere çalışmayı yapan yazarların büyük çoğunluğu İstanbul ve Ankara'daki üniversitelerden oluşmaktadır.

**Tablo 5: Makalelerin Yazar Sayılarına Göre Dağılımı**

Araştırma Konuları	Yazar Sayısı		
	Tek yazar	İki yazar	Üç yazar
TFRS 1 Türkiye Finansal Raporlama Standartlarının İlk Uygulaması	6	2	
TFRS 2 Hisse Bazlı Ödeme		1	
TFRS 3 İşletme Birleşmeleri		3	
TFRS 4 Sigorta Sözleşmeleri		1	
TFRS 6 Maden Kaynaklarının Araştırılması ve Değerlendirilmesi			1
TFRS 7 Finansal Araçlar: Açıklamalar		1	1
TFRS 8 Faaliyet Bölümleri	2	3	
TMS 1 Finansal Tabloların Sunuluşu	2	3	
TMS 2 Stoklar	6	3	
TMS 7 Nakit Akış Tabloları		3	
TMS 8 Muhasebe politikaları, muhasebe tahminlerinde değişiklikler ve hatalar	2	2	
TMS 10 Raporlama Döneminden (Bilanço tarihinden) sonraki olaylar		1	
TMS 11 İnşaat sözleşmeleri	3		1
TMS 12 Gelir vergileri	5	3	
TMS 16 Maddi duran varlıklar	3	3	1
TMS 18 Hasılat		3	
TMS 19 Çalışanlara sağlanan faydalar	1	1	
TMS 20 Devlet teşviklerinin muhasebeleştirilmesi ve devlet yardımlarının açıklanması	2		
TMS 21 Kur değişiminin etkileri	2	3	
TMS 23 Borçlanma maliyetleri	2	1	
TMS 27 Konsolide ve bireysel finansal tablolar		1	
TMS 28 İştiraklerdeki yatırımlar	1		
TMS 36 Varlıklarda değer düşüklüğü	3	4	
TMS 37 Karşılıklar, Koşullu borçlar ve Koşullu varlıklar	1	3	
TMS 38 Maddi olmayan duran varlıklar	4	4	
TMS 39 Finansal Araçlar: Muhasebeleştirme ve Ölçme	6	1	1
TMS 40 Yatırım Amaçlı gayrimenkuller	1		
TMS 41 Tarımsal Faaliyetler	1	3	
KOBİ	4	3	4
Değerleme	5	4	
Harmonizasyon	7	1	1
Genel	17	3	
Finansal analiz		3	
Meslek mensubu algılarının değerlendirilmesi		3	2
TOPLAM	86	70	12

Makalelerin kaç yazarla yayınladığı, muhasebe standartları bazında değerlendirmeye tabi tutulmuştur. Buna göre Tablo 5'de makalelerin yazar sayılarına göre dağılımına ait verilere yer verilmiştir.

Tablo 5'de makalelerin yazar sayılarına bakıldığında, yapılan çalışmaların büyük bir çoğunluğunun tek yazarlı olduğu gözlenmiştir. Buna göre tek yazarlı yapılan çalışma sayısının 86 olduğu saptanmıştır. Bu sayıyı 70 rakamı ile iki yazarlı makaleler takip etmektedir. Söz konusu çalışmalar incelendiğinde, iki yazarlı makalelerin büyük kısmının birinci yazarının akademisyen, diğer yazarının ise mali müşavirlik gibi muhasebe standartlarından doğrudan etkilenecek mesleklere sahip kişilerden oluştuğu görülmektedir.

## 5. SONUÇ

Küreselleşme ile birlikte ülkemizde de çokuluslu şirketler piyasadaki yerini almıştır. Söz konusu gelişme bu şirketlerde birden fazla ülke düzenlemesine göre finansal tablo hazırlama zorunluluğunu gündeme getirmiştir. Faaliyet gösterilen her ülkenin yasasına göre finansal tablo hazırlanması, işletmeler için hem zaman kaybına neden olmuş hem de finansal tablolarda karşılaştırma imkânını ortadan kaldırmıştır. Bu gelişmeler doğrultusunda birçok ülkede olduğu gibi ülkemizde de uluslararası muhasebe standartlarının harmonizasyonu gündeme gelmiştir. Bu süreç akademik çalışmaların da bu alana kaymasına neden olmuştur.

Çalışmada içerik analizi yöntemi ile 2004-2011 yılları arasında muhasebe ve raporlama standartları ile ilgili yapılan çalışmalar incelenmiştir. Çalışma sonuçlarına göre, bazı muhasebe ve raporlama standardı ile ilgili makale çalışmasının çok fazla olmasına rağmen bazı standartlar ile ilgili çalışma sayısının çok az olduğu tespit edilmiştir. Bunun yanında çalışmaların daha çok İstanbul ve Ankara illerinde bulunan üniversitelerdeki akademisyenler tarafından yapıldığı görülmektedir. Diğer illerde bulunan üniversitelerde çalışan akademisyenlerin muhasebe standartları alanında çok fazla yayın yapmadıkları görülmektedir. Muhasebe ve raporlama standartları ile ilgili makalelerin yayımlandığı dergiler incelendiğinde genellikle belli dergilerin tercih edildiği görülmektedir. Bunun yanında sosyal bilimler dergilerinde standart ile ilgili makalelerin çok fazla yer almadığı görülmüştür.

Muhasebe ve raporlama standartlarının finansal tablo kullanıcıları ve hazırlayıcıları tarafından anlaşılması, piyasalarda şeffaflığın sağlanması açısından önemli hale gelmiştir. Bu bağlamda, söz konusu alanda yapılan akademik çalışmalar finansal tablo kullanıcılarının standartları benimsemesini kolaylaştırmaktadır. Dolayısı ile bundan sonraki makale çalışmalarında daha az çalışılmış standartların konu olarak tercih edilmesinin bu standartların finansal tablo kullanıcıları ve hazırlayıcıları tarafından anlaşılmasını artıracacağı düşünülmektedir.

## KAYNAKÇA

- AKDOĞAN, N. (2010) “Kobi Finansal Raporlama Standardına Genel Bakış ve Tam Set IAS/IFRS’ lerden Farklılığı”, Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi, Ocak, ss.1-25.
- GERAY, H. (2004). Toplumsal Araştırmalarda Nicel ve Nitel Yöntemlere Giriş - İletişim Alanından Örneklerle, Siyasal Kitabevi, Ankara.
- GÖKÇE, B. (1999). Toplumsal Bilimlerde Araştırma, Savaş Yayınevi, Ankara.
- GÖKÇE, O. (2006). İçerik Analizi, Siyasal Kitabevi, Ankara.
- HOLSTİ, O.R. (1968). Content Analysis The Handbook of Social Psychology, Addison-Wesley Publishing Company.
- TANYILDIZI, N. ve KARATEPE S. (2011). “Siyasi Partilerin Gazetelerde Yer Alan Kamuoyunu Bilgilendirme Çalışmalarının Halkla İlişkiler Açısından İncelenmesi: 29 Mart 2009 Yerel Seçimleri”, Akademik Yaklaşımlar Dergisi, Sayı: 1, Cilt: 2, İlkbahar.
- TMSK, <http://www.tmsk.org.tr/kategori/tmstfrs-seti-108-107.html> (27.04. 2012).
- YILDIRIM, A. ve ŞİMŞEK, H. (2005). Sosyal Bilimlerde Nitel Araştırma Yöntemleri, Seçkin Yayınları, Ankara.