

Muhasebe Teorilerinde Yenilikçi Bir Yaklaşım: Momentum Muhasebesi

Fırat Kınalı¹

Özet

Bu çalışma, muhasebe teorilerinde yenilikçi bir yaklaşım olarak öne çıkan “Momentum Muhasebesi”ni ele almaktadır. Geleneksel muhasebe sistemleri, özellikle çift taraflı kayıt yöntemi, işletmelerin finansal verilerini kaydetmek ve raporlamak için kullanılan temel bir yöntemdir. Ancak bu sistem, finansal olayların yalnızca geçmişe dönük bir perspektiften değerlendirilmesine neden olmaktadır. Momentum muhasebesi, Yuji Ijiri tarafından geliştirilen üç taraflı kayıt sistemine dayanmaktadır ve finansal işlemlerin dinamik süreçlerini analiz ederek, işletmelerin karar alma süreçlerinde daha etkin bir yöntem sunmayı amaçlamaktadır. Çalışmanın amacı, momentum muhasebesinin teorik temelinin ve pratik uygulamalarını ortaya koyarak, geleneksel muhasebe yöntemleriyle arasındaki farkları analiz etmektir. Bu bağlamda, muhasebe kayıt sistemlerinin evrimi incelenmiş ve momentum muhasebesinin işleyişine dair örnek uygulamalara yer verilmiştir. Çalışmada, XYZ Mobilya Şirketi ve kira geliri üzerinden bina yönetimi senaryoları ele alınarak momentum muhasebesinin finansal performans analizi açısından sunduğu avantajlar gösterilmiştir. Çalışmanın sonucunda, momentum muhasebesinin yalnızca finansal raporlama değil, aynı zamanda stratejik yönetim açısından da önemli katkılar sunduğunu göstermektedir. Özellikle işletmelerin gelecekteki performanslarını tahmin etmelerine, finansal ivmeyi analiz etmelerine ve karar alma süreçlerini daha sağlam temellere oturtmalarına yardımcı olmaktadır. Momentum muhasebesinin gelişen teknoloji ve finansal sistemlerle daha geniş bir kabul görebileceği ve muhasebe standartlarına entegre edilebileceği öngörülmektedir.

1 Dr. Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler MYO, firatkinali@selcuk.edu.tr,
ORCID ID: 0000-0002-4908-4351

GİRİŞ

Muhasebe, mali nitelikteki (ticari belgeler ve kıymetli evraklar) olayların toplanması, kaydedilmesi, sınıflandırılması, özetlenmesi ve analiz ve raporlanmasını sağlayan bir bilim veya uygulama olarak tanımlanmaktadır. Daha başka bir ifade ile işletmelerin varlık, kaynak, gelir ve giderleri üzerinde artış veya azalış meydana getiren, para birimi ile ifade edilebilen mali olaylar olarak da ifade edilmektedir. Muhasebenin bugüne ulaşmasında geçmişten günümüze birçok ekonomik, ticari, dini, hukuki ve bilimsel gelişme etkili olmuştur. Toplumlar tarih boyunca, kendi toplumsal özelliklerine, ekonomik yapılarına, ihtiyaçlarına ve sahip oldukları bilgi ve teknolojiye göre muhasebe sistemlerini geliştirmişlerdir. Geliştirilen en önemli muhasebe sistemi ise çift taraflı kayıt yöntemidir ve bu yöntem, günümüzdeki muhasebe uygulamalarının temelini oluşturmaktadır.

Muhasebe teorisinin temel unsurlarından biri, muhasebe kayıt sistemidir. Bu sistemin gelişimi, daha anlaşılır, güvenilir ve karar alma süreçlerinde etkili bilgi sunmayı hedeflemekte ve muhasebe kayıt sistemindeki değişiklikler, teorisinin zamanla nasıl evrildiğini de gözler önüne sermektedir. Tek taraflı kayıt sisteminden çift taraflı kayıt sistemine geçiş, muhasebenin modernleşme sürecindeki en kritik dönüm noktalarından biri olarak kabul edilmektedir.

Küresel rekabet ortamında meydana gelen ekonomik ve teknolojik ilerlemeler, işletmelerin organizasyon yapılarını ve faaliyet gösterdikleri sektörleri doğrudan etkilemektedir. Bu dinamik ve sürekli değişen koşullarda, işletmelerin faaliyetlerini verimli bir şekilde sürdürebilmesi için güvenilir ve nitelikli bilgiye erişimleri büyük önem taşımaktadır (Say, 2021:1076). Teknolojik ilerlemeler ve ekonomik aktivitelerin giderek karmaşık bir hale gelmesi, çift taraflı kayıt sisteminin dinamik bir yapıya uyum sağlamasını zorunlu kılmıştır. Bu sistem, tarihsel verilere dayalı finansal tablolar ürettiği için genellikle geçmişe dönük bir perspektif sunar. Ancak, modern muhasebe anlayışı, gerçeğe uygun sunum yaklaşımı çerçevesinde bu durumu yeniden ele almış ve muhasebe standartlarına uyumlu bir raporlama sistemi geliştirmiştir.

Küresel düzeyde muhasebe standartlarının yaygınlaşmasından önce, doğru ve güvenilir bilgi sağlama ihtiyacı doğrultusunda birçok alternatif yaklaşım önerilmiştir. Bu yaklaşımlar arasında, Japon bilim insanı Yuji Ijiri'nin geliştirdiği çok boyutlu ve üç taraflı muhasebe (momentum muhasebesi) teorisi dikkat çeker. Ijiri'nin teorisi, geleneksel muhasebenin eksik kaldığı alanlara yenilikçi bir perspektif sunmayı amaçlamış ve özellikle finansal bilgi kullanıcılarına daha kapsamlı bir anlayış kazandırmayı hedeflemiştir. Bu teori, yalnızca finansal verilerin kaydedilmesini değil, aynı zamanda bu

verilerin hareketini, değişim hızını ve zaman içindeki etkilerini de analiz etmeyi hedeflemiştir.

Bu çalışmanın temel amacı, muhasebe literatürüne yeni bir perspektif sunan momentum muhasebesi kavramını incelemek, teorik temellerini açıklamak ve uygulanabilirliğini değerlendirmektir. Momentum muhasebesi, Yuji Ijiri tarafından geliştirilen üç taraflı kayıt sistemi temel alınarak oluşturulmuş bir yaklaşımdır ve geleneksel çift taraflı kayıt sisteminin eksikliklerini gidermeyi hedeflemektedir. Finansal işlemlerin yalnızca statik verilerle değil, aynı zamanda bu verilerin hareketleri, hızları ve değişim eğilimleri ile ele alınmasını sağlayarak muhasebenin öngörü gücünü artırmaktadır. Momentum muhasebesi, gelir ve giderlerdeki değişimlerin nedenlerini anlamaya olanak tanırken, işletmenin momentumu ile bu momentumu sürdürme kapasitesini de analiz etmeye imkan sağlar. Ayrıca, işletmenin mali durumunu yansıtmak amacıyla günümüzde yönetim muhasebesinde kullanılan birçok finansal analizin kapsamlı ve özet bir şekilde raporlanmasına da olanak tanır. Çalışmada, bu yeni yöntemin geleneksel muhasebe sistemleriyle kıyaslanması yapılacak ve finansal analiz süreçlerine getirdiği yenilikler vurgulanacaktır. Momentum muhasebesi üzerine yapılan mevcut çalışmalar, genellikle teorik düzeyde kalmış olup, bu yöntemin işletme yönetimi ve stratejik finansal karar alma süreçlerine olan etkileri yeterince incelenmemiştir. Bu çalışmanın benzerlerinden farkı, momentum muhasebesinin pratik uygulamalarına yer vermesi ve geleneksel muhasebe ile karşılaştırmalı analizler sunarak yöntemin avantaj ve dezavantajlarını değerlendirmesidir. Özellikle, finansal hareketlerin zaman içindeki hız ve yönelimlerini analiz ederek, işletmelerin geleceğe yönelik finansal tahminler yapabilmesine olanak tanıyıp tanımadığı ele alınacaktır.

Bu çalışmada öncelikli olarak muhasebe kayıt sistemleri hakkında bilgiler verilmiş sonrasında momentum muhasebesi (üç taraflı kayıt sistemi) detaylı olarak açıklanmıştır. Çalışmanın son bölümde momentum muhasebesi ile ilgili iki farklı örnek uygulamaya yer verilmiştir.

1. MUHASEBE BİLGİ SİSTEMİ

Muhasebe, mali nitelikteki olayları (parasal işlemleri) toplayan, kaydeden, sınıflandıran, özetleyerek rapor eden ve sonuçlarını yorumlayan ve analiz eden bir bilim dalı olarak ifade edilmektedir (Karacaer ve İbrahimoglu, 2003:212). Muhasebenin tanımında yer alan muhasebenin fonksiyonları aşağıdaki gibidir (Gersil, 2023:13):

Belgelendirme: Muhasebede kullanılmak üzere bilgi ve belgelerin toplanarak anlamlı bir bütün haline getirilmesi sürecidir. Mali nitelikteki

her işlemin, yasalar çerçevesinde düzenlenmiş bir belgeye dayanması gerekmektedir. Muhasebe kaydı yapılmadan önce, finansal işlemlere ilişkin belgelerin hazırlanması ve düzenlenmesi zorunludur.

Kaydetme: İşletmelerin parasal açıdan ifade edilebilen mali işlemleri, ilgili belgeler temel alınarak belirli kurallar çerçevesinde tutulması gereken defterlere kaydedilir. Kaydetme sürecinde iki önemli nokta bulunmaktadır: İlk olarak, kayıt altına alınacak işlemin mutlaka parasal bir değere sahip olması gerekmektedir. Muhasebe yalnızca mali olayları konu aldığından, parasal karşılığı olmayan işlemler ne kadar önemli olursa olsun kaydedilemez. İkinci olarak, kayıt altına alınacak her işlem mutlaka belgelerle desteklenmelidir. Muhasebede belgesi olmayan işlemler kayıt altına alınamaz. Muhasebe sisteminde, kayıtlar tek taraflı ve çift taraflı olmak üzere iki yöntemle tutulabilir. Tek taraflı kayıt yönteminde işlemler işletme hesabı defterine işlenirken, çift taraflı kayıt yönteminde muhasebe fişleri kullanılarak yevmiye defterine kayıt yapılır.

Sınıflandırma: Belgelere dayalı olarak tarih sırasına göre yevmiye defterine işlenen mali işlemler, türlerine göre kategorilere ayrılır. Sınıflandırmanın amacı, işletmenin belirli bir zaman diliminde gerçekleştirdiği mali işlemleri benzer özelliklerine göre gruplandırarak düzenli bir yapı oluşturmaktır. Bu işlem, muhasebe sistemi içinde büyük defter (defterikebir) aracılığıyla gerçekleştirilir.

Özetleme (Raporlama): Kaydedilmiş ve sınıflandırılmış işlemler, belirli dönemlerin sonunda bir araya getirilerek anlamlı sonuçlar çıkarılmasını sağlamak ve kayıtların doğruluğunu kontrol etmek amacıyla özetlenir. Muhasebe sisteminde özetleme işlevi, mali tabloların hazırlanmasıyla gerçekleştirilir.

Analiz ve Yorumlama: Kaydedilmiş, sınıflandırılmış ve özetlenmiş verilerin, işletme ile ilgili kişi ve kurumlar tarafından değerlendirilebilir hale gelmesi, yapılan analiz ve yorumlara bağlıdır. Analiz sürecinde, mali tablolar üzerinde çeşitli matematiksel ve istatistiksel yöntemler uygulanarak yeni bilgiler türetilir. Yorumlama aşaması ise bu analizlerden elde edilen sonuçların anlamlandırılması ve işletmenin finansal durumu hakkında karar verilmesine yardımcı olacak çıkarımların yapılması sürecidir. Yorumlama, işletmenin farklı dönemlerdeki performansını karşılaştırmaya ve sektörel ya da ekonomik verilerle kıyaslamaya olanak tanır.

Bilgi Sunma: Kaydedilen, sınıflandırılan, özetlenen, analiz edilen ve yorumlanan finansal işlemler hakkında elde edilen veriler, işletmeyle doğrudan veya dolaylı olarak ilgilenen kişi ve kurumlarla paylaşılır. Bu

bilgilendirme süreci, işletmenin mali durumu ve performansına dair şeffaflık sağlamak amacıyla gerçekleştirilir.

Muhasebe, bir bilgi sistemi olarak bakıldığında genel muhasebe, maliyet muhasebesi ve yönetim muhasebesi olarak üç temel kısımdan oluşmaktadır. Genel muhasebe yani finansal muhasebe, tüm firmalarda ki muhasebe sistemlerinin temelini oluşturmaktadır. Finansal muhasebeye ait bilgiler her muhasebe sürecinde olduğu gibi özetlenerek ilgili kullanıcılara aktarılmaktadır. Bu bilgiler, firmanın geçmiş döneminde gerçekleştirilen faaliyetlerin tanımlanmasına yöneliktir ve bu bilgiler her zaman geçmişini yansıtır ve genel olarak finansal içeriklidir (Banar ve Ekergil, 2018:9).

2. MUHASEBE KAYIT SİSTEMLERİ

Hesap icmalarına ve farklı kayıt yöntemlerine ilk olarak Babil medeniyetinde, eski Mısır papirüsleri ve eski Yunan ve Roma dönemi kayıtlarında rastlanmıştır (Sevilengül, 2011:118). Ticaret dünyasında meydana gelen değişikliklerin bir sonucu olarak, zamanla çeşitli kayıt tutma teknikleri gelişmiştir. Bunlar tek taraflı, çift taraflı ve son zamanlarda üç taraflı olarak da bilinen üçlü kayıt yöntemleridir.

2.1. Tek Taraflı Kayıt Sistemi

Muhasebe gelişimini yalnızca envanter temelinde sürdürmüştür. Bu değişikliklerin her aşamasında muhasebeden yararlanan taraflar, önce teorik felsefeden yola çıkarak kayıt yapmış ve daha sonra geleneksel analiz yöntemlerini kullanmıştır (Kızıl vd., 2015:73-74).

Tek taraflı kayıt sistemi, muhasebede işlemlerin yalnızca bir defterde (genellikle tek bir hesap) kaydedilmesi anlamına gelmektedir. Bu sistemde yalnızca borç ya da alacak tarafı kayıt altına alınır. Bu yöntem genellikle küçük işletmeler ve bireysel tacirler tarafından tercih edilir çünkü muhasebe işlemlerini daha basit bir hale getirir. Tek taraflı kayıt sisteminde bir işletmede faaliyetleri sonucu oluşan alacaklar ve borçlar takip edilirken bunların ikinci bir tarafı olan tahsilatlar veya ödemeler ayrıca takip edilmemektedir (Örten vd., 2011:65-66). Söz konusu bu durum gelir ve gider kalemleri içinde geçerlidir. İşletme bir geliri tahsil ettiğinde ya da bir gider ödediğinde bu işlemlere ait nakit giriş ve çıkışları aynı anda kaydedilmez. Bir başka ifade ile bu yöntem, ticari işlemlerin yalnızca tek tarafı ile ilgilenen bir kayıt yöntemidir ve günümüzde hala geçerliliğini korumaktadır (Yaman, 2024:91-92). Tek taraflı kayıt sistemi, geçmişte yaygın olarak kullanılmış olsa da, günümüzde modern muhasebe uygulamaları ve düzenlemeleri nedeniyle genellikle tercih edilmemektedir. Bu sistemin en temel eksikliği, işletmenin tam bir

mali tablosunu oluşturamaması ve mali tabloların doğruluğunu sağlamak için yeterli bilgi sağlamamasıdır. Özellikle finansal tabloların hazırlanması ve analiz edilmesinde çift taraflı kayıt sisteminin gerekliliği ön plana çıkmaktadır.

2.2. Çift Taraflı Kayıt Sistemi

Tarihsel olarak bakıldığında çift taraflı kayıt sistemi ilk kez 1494 yılında İtalyan matematikçi Luca Pacioli tarafından tanımlanmış ve o zamandan beri dünya genelinde kabul görmüştür. Bu sistem, modern muhasebenin temelini oluşturmakta ve işletmelerin finansal durumlarını daha şeffaf ve güvenilir bir şekilde raporlamalarına olanak tanımaktadır (Yücenurşen, 2020:1009-1010).

Çift taraflı kayıt sistemi, işletmeler arasında meydana gelen parasal işlemlerin karşılıklı olarak en az iki hesaba kaydedildiği kayıt yöntemi olarak ifade edilmektedir. Bir tarafın borçlu ve diğer tarafın alacaklı olduğu en az iki hesaba işlemler çift taraflı kayıt yönetiminde kaydedilir ve böylelikle yapılan kayıtların ardından alacaklı ve borçlu hesapların bakiyeleri birbirine eşit olmaktadır. Muhasebenin temel denkliği ile çift taraflı kayıt yönteminin temel mantığı aynıdır. Bir taraf borçlanırsa diğer taraf alacaklanır ve böylelikle söz konusu denge sağlanmaktadır. Bir işletmenin kasasındaki para azalırken mallar hesabında artış olabilmektedir veya bankaya para yatırıldığında, kasadaki para azalırken bankadaki para aynı tutarda artmaktadır. Yapılan bu kayıtlar sayesinde ticari işlemlerle ilgili oratay çıkan verilere ve bilgilere kolayca erişilme imkanı sağlanmaktadır. Çift taraflı kayıt sisteminde aktif ve pasif hesaplar kendi aralarında çalışabileceği gibi bu hesaplar karşılıklı olarak da çalışabilmektedir.

Çift taraflı kayıt sistemi, yapılan her yevmiye maddesini birbirinden ayıran çizgiler, işlem tarihini, açıklamayı ve borçlu hesabı soldan başlatırken alacaklı hesabı ortaldan başlatarak yazmak gibi özellikleriyle muhasebe kayıtlarını düzenlenmesini ve sistematik hale gelmesini sağlamaktadır (Öncel, 2022:120-121).

Çift taraflı kayıt yöntemi, muhasebenin temelinde yer alarak, ekonomik faaliyetlerin ana hedefini 'geçinmek' veya 'hayatta kalmak'tan, kâr elde etmeye yönlendirmiştir. Muhasebe sistemi içerisinde hesapların tanımlanması ve gerçek yaşamda uygulanabilir olması, girişimcinin ürün kârlılığını, iş modelinin özelliklerini ve hedeflerini bu doğrultuda şekillendirmesine olanak tanımıştır. Bu çerçevede, modern muhasebenin temelini oluşturan çift taraflı kayıt yöntemi, hem kapitalist düzenin gelişmesine katkı sağlamış hem de kâr odaklı rasyonel ekonomik faaliyetlerin temelini atmıştır (Sangster, 2016:307-308). Çift taraflı kayıt yöntemi, varlık ve sonuç hesaplarını net

ve özetlenebilir bir şekilde sunarak, işletme sermayesinin yanı sıra gelir ve giderlerin detaylı bir şekilde analiz edilmesine olanak tanır (Yamey, 2005:82).

3. MOMENTUM MUHASEBESİ (ÜÇ TARAFLI KAYIT SİSTEMİ)

19. ve 20. yüzyıllarda işletmelerin sayısının artması ve ölçüklerinin büyümesi, muhasebe verisine olan ihtiyacı da önemli ölçüde artırmıştır. Çift taraflı kayıt sisteminde, her finansal işlemin ardından sonuçların anlık olarak takip edilememesi ve yalnızca dönem sonlarında izlenebilmesi, muhasebe süreçlerinde bir eksiklik olarak görülmüştür. Bu soruna çözüm üretmek amacıyla üçlü kayıt yöntemi fikri ortaya atılmıştır (Öncel, 2022:121).

3.1. Kavramsal Çerçeve

Yuji Ijiri, üç taraflı kayıt yöntemini çift taraflı kayıt sisteminin bir alternatifi olarak değil, onu geliştiren bir yöntem olarak ele almaktadır. Çift taraflı kayıt yöntemi parasal işlemlerin nasıl ve neden olduğunu açıklarken, üç taraflı kayıt yöntemi buna ek olarak işlemlerin gerçekleşme oranlarını da analiz etmektedir. Bu yöntem, işletmelerin finansal performanslarını daha detaylı ölçmeyi amaçlamaktadır. Momentum muhasebesi ile ilgili yapılan araştırmalar, bu yöntemin finansal analizlerde yeni ve anlamlı bilgiler sağladığını göstermektedir. Melse (2004, 2008) çalışmalarıyla, finansal oranların belirli bir zaman periyoduna dayalı hesaplanması gerektiğini vurgulamış ve momentum muhasebesinin finansal muhasebeyi daha kapsamlı hale getirebileceğini ortaya koymuştur. Leal ve Ferreira (2013), Brezilya donanmasının mali verileri üzerinde momentum muhasebesinin kamu muhasebesine uyarlanabilirliğini incelemiştir. Hsieh (2013) ise bu yöntemin finansal krizlerin önlenmesine katkı sağlayabileceğini ve gerçeğe uygun değer ölçümlerini destekleyebileceğini önermektedir. Sonraki araştırmalar, üç taraflı kayıt yönteminin uygulanabilirliği üzerine farklı yaklaşımlar sunmuştur. Yücenurşen (2020) ve Ayanoğlu vd. (2021), bu yöntemin muhasebenin fiziksel ve yönetsel ihtiyaçlarına cevap verdiğini ve işletmelerin iç ve dış dinamikleri açısından önem taşıdığını belirtmiştir. Öncel (2022) ise bu yöntemin çift taraflı kayıt yönteminin yerini alamayacağını ancak işletmenin gelecekteki servet yaratma kapasitesini analiz etmede yönetim muhasebesine katkı sağlayabileceğini vurgulamaktadır. Genel olarak, üç taraflı kayıt yöntemi ve momentum muhasebesi, mevcut muhasebe sistemine ek bilgiler sunarak, finansal analizleri ve işletme stratejilerini geliştirmek için bir araç olarak değerlendirilmektedir.

Çift taraflı kayıt sistemine üçüncü tarafın eklenmesi ile ortaya çıkan üç taraflı kayıt sisteminin ilk örneği olarak Ezersk'in önerdiği "Üçlü Rus Kayıt

Sistemi” gösterilmektedir. Ezersky’nin işletme yöneticilere ek bilgi sunmak amacı ile mevcutda muhasebede kullanılan çift taraflı kayda üçüncü bir sütun açarak üretimle ilgili hareketlerin izlenmesi önerisinde bulunmuştur. Sistem; üç muhasebe defterinin kullanılması, hesaplara üç bilginin kaydedilmesi ve sadece ana hesabın kullanılması esasına dayanmaktadır (Ayanoğlu vd., 2019:71). Japonya bilim insanı Yuji Ijiri, muhasebe hesapları ile Newton’un hareket yasaları arasındaki ilişkiyi açıklamak için fiziksel yasaları temel almıştır. Mekanikte hız ve kütle vektörel hareket oluşturmasına benzer şekilde, Ijiri mikroekonomide net varlıkları (servet veya sermaye) yeni zenginlik yaratmada belirli bir hız veya ivmeye sahip ekonomik kütle olarak tanımlar. Firmaların, bu ivmeyi sürdürebildikleri sürece kar elde ederek süreklilik sağlayabileceklerini öne sürer. İvmenin korunması ve artırılması için ise üç boyutlu muhasebe ölçümleri kullanılmasını önerir (Melse, 2004:32).

Muhasebe hesapları arasındaki matematiksel ilişkiyi belirtmek amacıyla Yuji Ijiri, Isaac Newton’un hareket yasalarından ilham almıştır. Newton’un mekanik yasalarına göre, bir cismin sürtünmesiz bir ortamda hareketi, hızının ve kütle vektörel bir sonucu olarak tanımlanır. Ijiri, bu fiziksel kavramları mikroekonomiye uyarlayarak, net varlıkları (servet veya sermaye) ekonomik bir “kütle” olarak ele almıştır. Ona göre, bu kütle, yeni servet yaratma sürecinde belirli bir hız veya ivmeye sahiptir. Başka bir deyişle, bir işletmenin varlıkları, değer yaratma kapasitesini şekillendiren temel unsurlar olarak değerlendirilir.

Ijiri, bu çerçevede, işletmelerin kar elde edebilen yapılar olarak belirli bir süreklilik seviyesine ulaşabileceğini varsayar. Ancak bu süreklilik, işletmenin karşı karşıya kaldığı dış güçlerin etkisine bağlıdır. İvme, yalnızca mevcut hızın korunmasıyla değil, aynı zamanda bu ivmeyi aşabilecek dışsal ve içsel güçlerin dengelenmesiyle sürdürülebilir. Ijiri, bir işletmenin faaliyetleri sırasında ortaya çıkan bu ivmenin, yalnızca yeni zenginlik yaratılmasını sağlamakla kalmayıp aynı zamanda işletmenin devamlılığını ve büyümesini de garanti altına alacağını öne sürmektedir.

Bu bağlamda, Ijiri, işletmelerin varlıklarının hareketini, değişimini ve dönüşümünü daha doğru bir şekilde analiz edebilmek için geleneksel muhasebe yaklaşımlarını aşarak, muhasebe ölçümlerinin üç boyutlu bir yapıya dönüştürülmesini önermektedir. Bu üç boyutlu muhasebe yaklaşımı, yalnızca statik finansal verileri değil, aynı zamanda işletmenin dinamik süreçlerini, kaynakların kullanımını ve yaratılan değer değişim hızını da kapsamayı hedefler. Ijiri’nin bu yenilikçi teorisi, muhasebenin yalnızca geçmişe dönük bir raporlama aracı değil, aynı zamanda işletme yönetimi ve stratejik karar alma süreçlerinde proaktif bir araç olabileceğini göstermektedir.

(Melse, 2004:34-35). Bu görüş, muhasebenin modern dünyada nasıl daha stratejik bir hale geldiğini ve sadece finansal tablolarla yer alan bilgilerin değil, bu bilgilerin ardındaki süreçlerin ve hareketlerin de analiz edilmesi gerektiğini vurgulamaktadır.

Üçlü kayıt sistemi (momentum muhasebesi), çift taraflı kayıt sisteminin iş olaylarını nasıl ve neden gerçekleştiğini açıklama yeteneğini bir adım öteye taşıyarak, bu olayların ‘ne kadar’ gerçekleştiğini ortaya koymayı hedefler. Momentum muhasebesi, özellikle yönetim kararlarının desteklenmesi için mevcut sistemlere kıyasla daha güvenilir ve etkili bir bilgi sunmayı amaçlar. Bu yaklaşım, işletme gelirlerinin yalnızca dönemler arasındaki farklılıklarına değil, bu gelirlerin belirli bir seviyeye göre değerlendirilmesine odaklanır.

Bir işletmenin finansal durumunu analiz etmeyi araç kullanma benzetmesiyle açıklarsak, momentum muhasebesi, şu ana kadar araçla kat edilen toplam mesafeyi ölçmek yerine, aracın o anki hızını ölçmeye odaklanır. Bu bakış açısı, işletmenin bir dönemdeki mevcut finansal hareketliliğini (momentumu) ve yönetimin müdahaleleriyle oluşturulan yeni finansal ivmeyi açıklamayı hedefler. Böylece momentum muhasebesi, sadece geçmiş performansı değerlendirmekle kalmayıp, mevcut ve gelecekteki hareketliliği anlamaya yönelik bir perspektif sunar.

Çift yanlı kayıt sistemi ile ortaya çıkan değer hesaplarına ek olarak sonuç hesaplarının kullanımı gerekmektedir. Çift taraflı kayıt sistemi de bunu baz alacak biçimde işlemekte ve bu yöntemle üçüncü bir tarafında eklenmesiyle birlikte üç taraflı kayıt yöntemine ulaşmada temel varsayım olmaktadır. Momentum muhasebesinin üç temel varsayımı bulunmaktadır. Bunlar (İjiri, 1982:21);

- Bir işletmede faaliyetler sonucunda gelir ve giderlerin sürekli olarak ortaya çıktığı kabul edilmektedir. Bu duruma örnek olarak ticari faaliyetler, ücret ödemeleri, vergi vb. faaliyetler sonucunda oluşmuş gelir ve giderler gösterilmektedir. Ayrıca işletmelerde ortaya çıkan bu gelir ve giderlerin sürekli ve düzenli olduğu da varsayılmaktadır.
- Momentum muhasebesi, kesinlikle çift taraflı kayıt yöntemine alternatif bir yöntem değildir, aksine çift taraflı kayıt yönteminin ortaya çıkardığı eksik ve zayıf yönleri esas alarak halihazırdaki durumu analiz etmekte ve geleceğe dair hedefleri ortaya koymaktadır.
- Bu sistem, işletmelere performans odaklı bir ölçüm yöntemi önermektedir. Böylelikle işletmelerde ortaya çıkan gelirlerin ve giderlerin raporlanmasını ve sonrasında da işletmenin varlık / kaynak değişiminin sonuçlarına odaklanmaktadır.

Üç taraflı kayıt sistemi, işletmelerin karar almasında yönetimin ihtiyaç duyduğu bilgileri mevcut duruma göre çok daha güvenli hale getirmektedir. Bu yöntemin temel düşüncesinde, bir işletmedeki gelirlerin dönemler arasında oluşan farklılıklara göre değil seviyelerine göre değerlendirilmesi düşüncesi yer almaktadır (Yaman, 2024:96-97). Momentum muhasebesinin getirdiği yenilikleri tam anlamıyla kavrayabilmek için, çift taraflı ve üç taraflı kayıt sistemleri arasındaki temel farklılıkları Tablo 1'de şu şekilde özetleyebiliriz:

Tablo 1: Üç Taraflı Kayıt Sistemi ile Çift Taraflı kayıt Sistemi Arasındaki Farklar

Özellik	Çift Taraflı Kayıt Sistemi	Üç Taraflı Kayıt Sistemi (Momentum Muhasebesi)
Temel Amaç	Finansal işlemleri kayıt altına almak	Finansal işlemlerin dinamik süreçlerini analiz etmek
Analiz Perspektifi	Geçmişe dönük, statik	Geçmiş + mevcut + geleceğe dönük, dinamik
Kayıt Sistemi	Borç ve alacak hesaplarına dayalı	Borç, alacak ve momentum hesaplarına dayalı
Değişim Ölçütü	Anlık finansal durum	Finansal değişimin hızı ve yönü
Performans Analizi	Klasik finansal oranlar kullanılır	Momentum verileri ile desteklenmiş oranlar kullanılır
Stratejik Kullanım	Finansal raporlama ve vergi beyanı için kullanılır	Stratejik planlama ve karar destek sistemleri için kullanılır
Risk Yönetimi	Risk analizinde sınırlı etkiye sahiptir	Finansal ivmeyi ölçerek risk öngörüsü yapılabilir

Bu farklar, momentum muhasebesinin finansal yönetimde yalnızca bir raporlama aracı değil, aynı zamanda bir karar destek sistemi olarak da işlev gördüğünü kanıtlamaktadır.

3.2. Momentum Muhasebesi ile İlgili Örnek Uygulamalar

Örnek Uygulama 1: XYZ Mobilya Şirketinin temel amacı firmanın gelir, gider, müşteri kazanımı ve maliyetlerindeki momentumun kaydedilmesi ve değerlendirilmesini gerçekleştirmektir. Bu bağlamda şirkete ait mevcut bilgiler şöyledir;

a) Durum ve Veriler

- Satış Geliri: 1.200.000 TL
- Satışların Maliyeti: 750.000 TL
- İşletme Giderleri: 250.000 TL
- Yeni Kazanılan Müşteri Sayısı: 120

- Müşteri İadeleri: 20.000 TL
- Stok Değişimi: 300.000 TL artış

b) **Momentum Verileri**

XYZ Mobilya Şirketi, Ocak ayında performans değişimini ölçmek için Aralık 2024 verileriyle karşılaştırma yapar:

- Gelir Artış Oranı: %10
- Maliyetlerdeki Değişim: %5 artış
- Yeni Müşteri Artış Oranı: %20
- Müşteri İadelerindeki Azalma: %15

c) **Muhasebe Kayıtları**

Momentum muhasebesine uygun olarak, finansal hareketlerin yanı sıra momentum unsurları da kayıtlara dahil edilir.

• **Satış Gelirlerinin Kaydı**

Ocak ayında elde edilen gelir ve momentum etkisi kaydedilir:

610 Satış Gelirleri		1.200.000
-- Momentum Artışı (%10)	120.000	
120 Alıcılar		1.320.000

Açıklama: Satış gelirlerindeki %10'luk momentum artışı, gelir hesabına eklenmiştir.

• **Satışların Maliyeti Kaydı**

Ocak ayında satılan malların maliyeti:

620 Satışların Maliyeti		750.000
-- Momentum Artışı (%5)	37.500	
150 Stoklar		787.500

Açıklama: Satışların maliyetindeki %5'lik artış momentum unsuru olarak kaydedilmiştir.

- **İşletme Giderlerinin Kaydı**

İşletme giderlerinde sabit bir tutar kaydedilir:

770 Genel Yönetim Giderleri	250.000	
102 Bankalar		250.000

Açıklama: İşletme giderlerinde momentum etkisi bulunmadığından standart kayıt yapılmıştır.

- **Yeni Müşterilerin Kaydı**

Yeni kazanılan müşterilerin oluşturduğu momentum:

800 Momentum Gelirleri	120.000	
-- Momentum Artışı (%20)	24.000	
601 Yeni Müşteri Kazanımı		144.000

Açıklama: Yeni müşterilerden elde edilen gelir, %20'lik momentum artışıyla kaydedilmiştir.

- **Müşteri İadelerinin Kaydı**

İade edilen ürünlerin momentum etkisi:

610 Satış Gelirleri	20.000	
-- Momentum Azalışı (%15)	3.000	
120 Alıcılar		17.000

Açıklama: İade tutarındaki %15'lik azalma momentum hesaplamasına dahil edilmiştir.

d) **Momentum Raporlaması**

Muhasebe kayıtlarının sonunda momentum etkileri, işletme performansının bir göstergesi olarak raporlanır.

Hesap Adı	Momentum Oranı (%)	Momentum Tutarı (TL)
Satış Gelirleri	+10	+120.000
Satışların Maliyeti	+5	+37.500
Yeni Müşteri Kazanımı	+20	+24.000
Müşteri İadeleri	-15	-3.000

Toplam momentum etkisi: **+178.500 TL**

Örnek Uygulama 2: Türkiye’de bir işletme 02.02.2023 tarihinde 3.500.000 TL sermaye ile faaliyetlerine başlamıştır.

- İşletme kuruluş sermayesi ile bir bina satın almıştır.
- Aylık ödemesi 30.000 TL olacak şekilde kiraya vermiştir.
- İşletmeye alınan binanın aylık amortisman gideri 6.000 TL ve binaya ait diğer giderler ise 3.500 TL’dir.

Bir ay sonra aşağıda yer alan iki farklı senaryo söz konusu olacaktır.

Durum: İşletme ağustos ayında bu defa piyasa değeri 2.500.000 TL olan bir bina daha satın almış ve bedelini peşin olarak ödemiştir. Bu binayı 40.000 TL’den kiraya vermiş, binanın aylık amortisman gideri ise 2.200 TL ve diğer giderleri 2.000 TL’dir. Yukarıdaki verilenlerden hareketle 02.10.2023 tarihi için hesaplamalar şu şekilde olacaktır.

	Şubat	Ağustos
Kira geliri	30.000	40.000
Amortisman Gideri	(6.000)	(2.200)
Diğer giderler	(3.500)	(2.000)
<i>Net Momentum</i>	<i>20.500</i>	<i>37.800</i>

Binaların kiraya verilmesi sonucu işletmenin elde ettiği gelirler söz konusu yapıların faydalı ömürleri boyunca devam edecektir. Oluşan gelirlerde ve giderlerde süreç içerisinde meydana gelecek azalmalar/artmalara bağlı olarak muhasebede kaydetme işlevi gerçekleştirilecektir. Bu durumlarda da momentum muhasebesi (üç taraflı kayıt sistemi) devreye girecektir.

Geleneksel muhasebe kayıtları (Çift taraflı kayıt sistemine göre):

Bu olay geleneksel muhasebe açısından muhasebeleştirilecek olursa; işletmenin kuruluş, binalardan alınan kira bedeli, amortisman ve diğer giderler için mayıs ayında yapılacak kayıtlar aşağıda yer almaktadır.

a) İşletmeye ait kuruluş muhasebe kaydı (Şubat)

100 Kasa Hesabı	3.500.000	
500 Özkaynaklar Hesabı		3.500.000

b) Duran varlık alımı ile ilgili muhasebe kaydı (Şubat)

252 Binalar Hesabı	3.500.000	
100 Kasa Hesabı		3.500.000

c) Faaliyet giderlerine ilişkin muhasebe kaydı (Şubat)

630 Faaliyet Giderleri Hesabı	9.500.	
100 Kasa Hesabı		3.500
257 Birikmiş Amortisman H.		6.000

d) Kira gelirine ilişkin muhasebe kaydı (Şubat)

100 Kasa Hesabı	30.000	
649 Diğer Faal.Ola.Gel.ve Kar.H.		30.000

e) Faaliyet giderlerine ilişkin muhasebe kaydı (Ağustos)

630 Faaliyet Giderleri Hesabı	4.200.	
100 Kasa Hesabı		2.000
257 Birikmiş Amortisman H.		2.200

f) Kira gelirine ilişkin muhasebe kaydı (Ağustos)

100 Kasa Hesabı		40.000
649 Diğer Faal.Ola.Gel.ve Kar. H.		40.000

Momentum muhasebesi kayıtları (Üç taraflı kayıt sistemine göre):

Yapılan işlemlerin ve muhasebe kayıtlarının sonuçlarına momentum muhasebesi (üç taraflı kayıt sistemi) açısından bakıldığında, amortisman ve diğer giderlerin normal bir süreç olduğu ve yalnızca kira gelirin'in yönetimin performansına bağlı olduğu görülmektedir. Bu durumdan dolayı momentum muhasebesine göre yapılan işlemler geleneksel muhasebeden farklı bir şekilde gelişecektir. Şubat ayında bina kiralama işinden 20.500 TL net gelir elde edilecektir ve sermaye ile ilişkilendirilerek kayıtlara alınacaktır. Buradaki önemli nokta gelirlerde ve giderlerde her ne kadar artış ya da azalış olsa da söz konusu bu gelir ve giderlerin binanın faydalı ömrü boyunca devam edeceğidir. Burada gelir-giderdeki hızlanma (artış) ve yavaşlamalar (azalma) yani itkiler nedenlerine göre kayıt altına alınacaktır. Buna göre şubat ayında 20.500 TL net gelir elde edilmiştir. Bu kira geliri sermaye kazancı olmakta ve momentum muhasebesinin kendine has kayıt yöntemi ve hesaplarıyla şöyle bir kayıt yapılacaktır.

a) Kira gelirine ilişkin muhasebe kaydı (Şubat)

Sermaye Katkısı		20.500
Kira Geliri		20.500

b) Net kira gelirine göre yapılacak muhasebe kaydı (Ağustos)

Sermaye Katkısı		20.500
Bina Yönetimi		17.300
Kira Geliri		37.800

Momentum muhasebesinde kullanılan ve geçerli olan mali tablolar momentum ve itki tabloları olmak üzere iki tanedir. Burada oluşan momentum

tablosu, gelir ve giderlerin hangi faaliyetlerden oluştuğunu gösterdiği için çift taraflı kayıt sisteminin gelir tablosuna karşılık gelmektedir. İtki tablosu da bilançoda yer alan varlık/kaynakların hangi gelir ve gider unsurlarından oluştuğunu açıklamaktadır. Ancak burada kullanılan itki tablosu çift taraflı kayıt sisteminde kullanılan bilançoya karşılık gelmemektedir. Çünkü momentum muhasebesi kayıt sistemi düzenli gelir ve gider oluşumu ile artış ve azalışı yani itkiyi dikkate almakta, işletmelerin anlık durumlarını dikkate almamaktadır. İşletmenin momentum muhasebesine göre ağustos ayının sonunda hazırlanan mali tabloları şu şekilde oluşmuştur;

Momentum Tablosu		İtki Tablosu	
Kira Geliri	58.300 TL	Sermaye Katkısı	41.000 TL
Net Momentum	58.300 TL	Bina Yönetimi	17.300 TL
		Net İtki	58.300 TL

Bu tablodan çıkaracağımız sonuç, işletmenin iki ayda elde ettiği 58.300 TL değerindeki kira gelirinin 41.000 TL'lik kısmı sermaye unsurlarından, kalan 17.300 TL'lik kısmı da işletme yönetimin performansından kaynaklanmakta olup mevcut kaynakların farklı kullanılmasından oluşmaktadır.

SONUÇ

Muhasebe tarihsel süreç içerisinde sürekli olarak bir değişim geçirmiş ve bu değişim ile birlikte ekonomik, teknolojik ve ticari alanda yaşanan gelişmeler doğrultusunda yeni yaklaşımlar ve sistemler ortaya çıkmıştır. Klasik ve geleneksel tek taraflı ve çift taraflı kayıt sistemleri muhasebenin temel yapı taşlarını oluşturmuş olsa da, işletmelerin artan karmaşıklığı ve hızla değişen piyasa koşulları, muhasebe kayıt sistemlerinin daha kapsamlı analiz yeteneklerine sahip olmasını zorunlu kılmıştır. Bu doğrultuda, Yuji Ijiri tarafından geliştirilen üç taraflı kayıt sistemi ya da momentum muhasebesi, muhasebe literatürüne yeni bir alternatif sunarak, finansal olayları sadece durağan bir bakış açısıyla değil, hareketli bir süreç olarak ele alma anlayışını getirmiştir. Çift taraflı kayıt sistemi, bir işletmenin finansal işlemlerini belirli hesaplara borç ve alacak kaydı olarak aktararak muhasebenin temel dengesini oluşturmuştur. Ancak bu sistem, yalnızca geçmişe yönelik veri sağlamakta ve geleceğe yönelik finansal hareketleri öngörme konusunda sınırlı kalmaktadır. Oysa ki üç taraflı kayıt yöntemi sadece işlemlerin gerçekleştiği finansal sonuçları değil, aynı zamanda bu işlemlerin momentumunu, hızını ve ivmesini de dikkate alarak, işletmelerin gelecekteki potansiyel finansal eğilimleri hakkında daha doğru tahminlerde bulunmasına olanak tanımaktadır.

Ijiri'nin önerdiği bu yaklaşım, fiziksel bilimlerden esinlenerek işletme faaliyetlerinin birer hareket olduğu varsayımına dayanmakta ve varlıkların, kârların, maliyetlerin ve finansal değişimlerin belirli bir itki ile gerçekleştiğini savunmaktadır. Bu kapsamda, üç taraflı kayıt yöntemi, işletmenin yalnızca mevcut finansal durumunu analiz etmekle kalmaz, aynı zamanda bu değişimlerin hangi itki ile gerçekleştiğini ve sürdürülebilir olup olmadığını da değerlendirme imkânı sunar.

Momentum muhasebesinin uygulanabilirliği üzerine yapılan çalışmalar, bu yöntemin özellikle yönetim muhasebesi, performans ölçümü ve finansal analizler açısından büyük katkılar sağladığını göstermektedir. Yapılan çalışmalar, bu yöntemin; muhasebede uygulanan gerçeğe uygun değerlendirme anlayışına katkı sağladığını, risk analizlerinde daha kapsamlı bir bakış açısı sunduğunu, firmaların gelecek planlamalarına katkıda bulunarak, finansal karar alma süreçlerini iyileştirdiğini, yönetsel performans analizlerinde daha anlamlı veriler sunduğunu ortaya koymaktadır. Momentum muhasebesinin uygulanabilirliğini analiz etmek amacıyla yapılan XYZ Mobilya Şirketi ve kira geliri üzerinden bina yönetimi örnek uygulamaları, bu sistemin geleneksel çift taraflı muhasebe yöntemine kıyasla nasıl daha kapsamlı bilgiler sunduğunu ortaya koymaktadır. Her iki örnek uygulama da momentum muhasebesinin yalnızca finansal raporlama değil, aynı zamanda stratejik yönetim açısından da önemli katkılar sunduğunu göstermektedir. Momentum muhasebesi, yalnızca statik finansal verilerle değil, işletmenin finansal değişim hızını da göz önünde bulundurur. İşletmenin mevcut durumunun yanı sıra, gelecekteki büyüme ve sürdürülebilirlik hedeflerine ulaşmasını sağlayacak bilgiler sunar. Yeni müşteri kazanımı, gider yönetimi, yatırım kararları gibi geleneksel muhasebenin kapsamına girmeyen unsurları da analiz etmeye olanak tanır. Risk yönetimi ve kriz öngörüsünde daha geniş bir perspektif sunarak, işletmelerin uzun vadeli karar alma süreçlerini destekler. Yönetim muhasebesi açısından daha gerçekçi ve anlamlı performans ölçütleri oluşturur. Bu doğrultuda, momentum muhasebesinin, günümüz işletmelerinde stratejik karar alma süreçlerine entegre edilmesi, finansal yönetimin daha etkin ve verimli olmasını sağlayacaktır. Özellikle hızla değişen piyasa koşullarında, işletmelerin momentum analizine dayalı olarak proaktif önlemler alması, finansal sürdürülebilirliği sağlamak açısından kritik bir avantaj sunmaktadır. Sonuç olarak, momentum muhasebesi geleneksel sistemin yerine geçecek bir alternatif değil, onu tamamlayan ve geliştiren bir araç olarak değerlendirilmelidir. Uygulama örnekleri göstermektedir ki, bu yeni muhasebe yaklaşımı gelecekte işletmelerin finansal performans yönetiminde daha yaygın bir kullanım alanı bulacaktır.

Momentum muhasebesi, henüz tam anlamıyla yaygınlaşmamış olsa da, gelecekte muhasebe disiplininde daha geniş kabul görebilecek bir yaklaşım olarak değerlendirilmektedir. Özellikle büyük veri analitiği, yapay zekâ ve finansal teknoloji uygulamalarının muhasebeye entegre edilmesiyle birlikte, üç taraflı kayıt sisteminin iş süreçlerine dahil edilmesi daha kolay hale gelebilir. Ayrıca, blok zincir (block chain) teknolojileri ile birlikte üç taraflı kayıt yönteminin muhasebe sistemlerinde kullanımı mümkün hale gelmektedir. Üç taraflı kayıt sisteminin merkezi olmayan dijital muhasebe kayıtlarıyla birleştirilmesi, finansal şeffaflığı artırarak gerçek zamanlı muhasebe analizlerine olanak sağlayabilir. Bununla birlikte, bu yeni yöntemin muhasebe standartlarına entegrasyonu ve yasal çerçevede kabul edilmesi halen üzerinde çalışılması gereken bir konudur. Momentum muhasebesinin uygulanabilmesi için, uluslararası muhasebe standartlarında değişiklikler yapılması ve mevcut finansal raporlama sistemlerinin bu yeni yaklaşım doğrultusunda güncellenmesi gerekmektedir.

Sonuç olarak, üç taraflı kayıt yöntemi (momentum muhasebesi), geleneksel çift taraflı muhasebe yöntemini tamamlayıcı ve geliştirici bir sistem olarak değerlendirilmelidir. Bu sistem, yalnızca geçmişe dönük verileri kaydetmekle kalmayıp, aynı zamanda işletmelerin finansal momentumu ve itki faktörlerini göz önünde bulundurarak, geleceğe yönelik daha kapsamlı analizler yapmalarına imkân tanımaktadır. Gelecekte finansal raporlama süreçlerinde ve yönetim muhasebesi uygulamalarında momentum muhasebesinin daha geniş bir kullanım alanı bulacağı öngörülmektedir. Ancak bu sistemin başarılı bir şekilde uygulanabilmesi için, muhasebe meslek mensuplarının, yöneticilerin ve politika yapıcılarının bu yeni yöntemi benimsemesi ve gerekli muhasebe standartlarının oluşturulması büyük önem taşımaktadır.

Kaynakça

- Ayanoğlu, Y., Yanık, S. S., & Sultankhanova, G. (2019). Ezerskiy'in Muhasebe-
de Önerdiği Üçlü Kayıt Sistemi Üzerine Bir Değerlendirme. 38. *Türkiye
Muhasebe Eğitimi Sempozyumu: Kırk Yıllık Muhasebesi ve Yeni Hayallerimiz*
(ss. 65-88). Denizli: İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi Muhasebe
Enstitüsü.
- Banar, K. & Ekeergil, V. (2018). Genel Muhasebe I. Eskişehir: Anadolu Üniver-
sitesi Yayınları.
- Gersil, A. (2023). Tek Düzen Muhasebe Sistemiyle Uyumlu Genel Muhasebe.
Bursa: Ekin Yayınevi.
- Hsieh, P. G. (2013). Yuji Ijiri's Thoughts As A Possible Solution For The Recent
Revolutions In Accounting Standards-A Focus On Accounting Measure-
ments, *Journal of Research in International Business and Management*,
3(2), 38-52.
- İjiri, Y. (1982). *Triple-Entry Bookkeeping And Income Momentum*. Sarasota: Ame-
rican Accounting Association.
- Karacaer, S. & İbrahimoğlu, N. (2003). İşletme Yöneriminde Muhasebe Bilgi
Sistemi, İç Kontrol, Verimlilik İlişkisi ve Önemi. *Hacettepe Üniversitesi
İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 21(1), 211-228.
- Kızıl, C., Akman, V., Zorkalkan, T., & Türkmen, R. (2015). Muhasebenin Tar-
ihine Küresel Kapsamda Ve Türkiye Kapsamında Vergisel Bir Bakış. *LE-
GES Sosyal Bilimler Dergisi*, 5(1), 70-87.
- Leal, R.B., & Ferreira, A.C. (2013). Momentum Accounting in Public Mana-
gement: A Case Study in a Brazilian Navy-s Services Provider Military
Organization. *World Academy of Science, Engineering and Technology, Inter-
national Journal of Social, Behavioral, Educational, Economic, Business and
Industrial Engineering*, 7, 1388-1397.
- Melse, E. (2004). Accounting In Three Dimensions: A Case For Momentum.
Journal of Risk Finance, 3(5), 49-53.
- Melse, E. (2008). Accounting in Three Dimensions: A Case for Momentum
Revisited, *The Journal of Risk Finance*, 9(4), 334-350.
- Öncel, M. (2022). Üçlü Kayıt Yönteminin Muhasebe Tarihinde Ve İşletmelerin
Muhasebe Örgütlenmesindeki Yeri. *Yönetim ve Örgüt Tarihi Dergisi*, 1(2),
116-134.
- Örten, R., Kurt, G., & Torun, S. (2011). Muhasebede Çift Taraflı Kayıtlama
Ve Kitab-I Siyakat. *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*(1),
34-69.
- Sangster, A. (2016). The Genesis of Double Entry Bookkeeping. *The Account-
ing Review*, 91(1), 299-315.

- Say, S. (2021). Muhasebe Bilgi Kalitesinin Ölçümünde Kullanılan Yaklaşımlar ve Bir Literatür Değerlendirmesi. *International Journal of Disciplines Economics & Administrative Sciences Studies*, 7(36), 1076-1084.
- Sevilengül, O. (2011). *Genel Muhasebe*. Ankara: Gazi Kitabevi.
- Yaman, O. B. (2024). Üç Taraflı Kayıt Yönteminin (Momentum Muhasebesi) Uygulanabilirliği Üzerine Bir Değerlendirme. *Hitit Ekonomi ve Politika Dergisi*, 4(2), 87-106.
- Yamey, B. S. (2005). The Historical Significance of Double-entry Bookkeeping: Some Non-Sombartian Claims. *Accounting, Business & Financial History*, 15(1), 77-88.