

MUHASEBE EĞİTİMİ

DR. SİNAN AYDIN

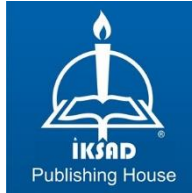


IKSAD
Publishing House

MUHASEBE EĞİTİMİ

DR. SİNAN AYDIN

DOI: <https://dx.doi.org/10.5281/zenodo.10451837>



Copyright © 2023 by iksad publishing house
All rights reserved. No part of this publication may be reproduced,
distributed or transmitted in any form or by
any means, including photocopying, recording or other electronic or
mechanical methods, without the prior written permission of the
publisher, except in the case of
brief quotations embodied in critical reviews and certain other
noncommercial uses permitted by copyright law. Institution of
Economic Development and Social
Researches Publications®

(The Licence Number of Publicator: 2014/31220)

TURKEY TR: +90 342 606 06 75

USA: +1 631 685 0 853

E mail: iksadyayinevi@gmail.com

www.iksadyayinevi.com

It is responsibility of the author to abide by the publishing ethics rules.

Iksad Publications – 2023©

ISBN: 978-625-367-611-7

Cover Design: Mehmet Ali BİRDANE, Doç. Dr. Sevcan YILDIZ

Aralık/ 2023

Ankara / Turkey

Size = 16 x 24 cm

İÇİNDEKİLER

ÖNSÖZ..... 5

GİRİŞ..... 7

BİRİNCİ BÖLÜM

MUHASEBE VE MUHASEBE EĞİTİMİ İLE İLGİLİ TEMEL KAVRAMLAR

1.1. Muhasebe Bilimi ve Muhasebe Mesleği Hakkında Genel Bilgiler	10
1.1.1. Muhasebe Teorisinin Kökeni ve Muhasebe Teorilerinin Sınıflandırılması	12
1.1.1.1. Muhasebe Teorisinin Kökeni	12
1.1.1.2. Muhasebe Teorilerinin Sınıflandırılması	16
1.1.2. Muhasebecilik Meslek Mensubu Olabilmenin Şartları ve Sınıflandırılması	19
1.1.2.1. Meslek Mensubu Olabilmenin Şartları	20
1.1.2.2. Muhasebe Meslek Mensubunun Nitelikleri	24
1.2. Muhasebe Eğitiminin Tanımı, Önemi ve Beklentiler	28
1.2.1. Muhasebe Eğitiminin Tanımı ve Unsurları	28
1.2.2. Muhasebe Eğitiminin Önemi ve Hedefleri	34
1.2.3. Türkiye’de Muhasebe Eğitiminin Tarihsel Gelişimi	36
1.2.4. Muhasebe Eğitiminden Beklentiler	43

İKİNCİ BÖLÜM

MUHASEBE EĞİTİMİNİN MEVCUT DURUMU VE GELİŞTİRİLMESİ İÇİN İZLENECEK İLKELER

2.1. Türkiye’de Muhasebe Eğitimi.....	49
2.1.1. Örgün Muhasebe Eğitimi	49
2.1.1.1. Orta Öğretimde Muhasebe Eğitimi	50
2.1.1.2. Meslek Yüksekokullarında Muhasebe Eğitimi	51
2.1.1.3. Lisans Düzeyinde Muhasebe Eğitimi	54
2.1.1.4. Lisansüstü Düzeyinde Muhasebe Eğitimi.....	56
2.1.1.5. Muhasebe Eğitiminde Karşılaşılan Sorunlar.....	59
2.1.2. Yaygın Muhasebe Eğitimi.....	62
2.2. Muhasebe Eğitiminin Geliştirilmesi İçin Strateji, Yöntem ve Teknikler.....	63
2.3. Muhasebe Eğitimindeki Yeni Gelişmeler.....	70
2.4. Avrupa Birliği’ne Entegrasyon Sürecinde Türkiye’deki Muhasebe Eğitimi.....	75
2.5. Muhasebe Eğitiminde Kalite ve Akreditasyon	79

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

ULUSLARARASI MUHASEBE EĞİTİMİ STANDARTLARI

3.1. Uluslararası Muhasebe Eğitimi Kavramı.....	83
3.2. Muhasebe Eğitiminde Uluslararası Farklılıkların Nedenleri	83
3.3. Harmonizasyon Çalışmaları.....	84
3.3.1. Uluslararası Muhasebe Eğitiminde Harmonizasyonu Gerekli Kılan Faktörler	87
3.3.2. Muhasebede Harmonizasyon Konusunda Çalışan Uluslararası, Bölgesel ve Devletlerarası Kuruluşlar.....	90
3.3.2.1. Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (IASB).....	90
3.3.2.2. Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC).....	91

3.3.2.3. Avrupa Muhasebeciler Federasyonu (FEE).....	93
3.4. Uluslararası Muhasebe Eğitimi Standartlarının Uygulama Nedenleri ve Uluslararası Muhasebede Karşılaşılan Zorluklar.....	95
3.5. Uluslararası Muhasebe Eğitimi Standartları	97
3.5.1. IES 1: Muhasebe Mesleği Eğitimine Giriş Gerekleri Standardı.....	98
3.5.2. IES 2: Muhasebe Meslek Eğitimi Programlarının İçeriği	100
3.5.3. IES 3: Mesleki Beceriler Standardı.....	105
3.5.4. IES 4: Mesleki Değerler, Etik ve Tutum Standardı	109
3.5.5. IES 5: Uygulama Deneyimi Gerekleri Standardı	112
3.5.6. IES 6: Mesleki Yeterlilik ve Yetkinliğin Değerlendirilmesi Standardı.	114
3.5.7. IES 7: Yaşam Boyu Öğrenme ve Mesleki Yeterliliğin Sürekli Geliştirilmesi Standardı	116
3.5.8. IES 8 (Taslak): Profesyonel Denetimciler İçin Gerekli Yetkinlikler Standardı	122
3.6. Ülkemizde Muhasebe Standartları Alanında Yapılan Çalışmalar.....	125
3.7. Uluslararası Muhasebe Eğitimi Standartları ile Ülkemizdeki Muhasebe Uygulamalarının Karşılaştırılması	127

D Ö R D Ü N C Ü B Ö L Ü M

TÜRKİYE’DEKİ MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ ULUSLARARASI MUHASEBE EĞİTİMİ STANDARTLARINA YATKINLIĞININ ÖLÇÜLMESİ

4.1. Araştırmanın Amacı	132
4.2. Araştırmanın Önemi	132
4.3. Araştırmanın Kapsamı ve Sınırlılıkları.....	133
4.4. Araştırmanın Varsayımları.....	133
4.4.1. SM ile SMMM Ortalama Puanlarının Hipotez Testi	133

4.4.2. SM ile YMM Ortalama Puanlarının Hipotez Testi.....	134
4.4.3. SMMM ile YMM Ortalama Puanlarının Hipotez Testi	134
4.5. Araştırmanın Yöntemi	135
4.6. Bulguların Değerlendirilmesi.....	135
4.6.1. Standartlara İlişkin Bulgular.....	140
4.6.1.1. Muhasebe Mesleğine Giriş Gereklere Standardına İlişkin Bulgular.....	140
4.6.1.2. Muhasebe Meslek Eğitimi Programlarının İçeriği Standardı	143
4.6.1.3. Mesleki Beceriler Standardı.....	146
4.6.1.4. Mesleki Değerler, Etik Ve Tutum Standardı	149
4.6.1.5. Uygulama Deneyimi Gereklere Standardı.....	153
4.6.1.6. Mesleki Yeterlilik ve Yetkinliğin Değerlendirilmesi Standardı.....	157
4.6.1.7. Yaşam Boyu Öğrenme ve Mesleki Yeterliliğin Sürekli Geliştirilmesi Standardı.....	160
4.6.2. Mesleki Unvanlara Göre Oluşturulan Hipotez Testleri.....	163
4.6.2.1. SM ile SMMM Ortalama Puanlarının Hipotez Testi	164
4.6.2.2. SM ile YMM Ortalama Puanlarının Hipotez Testi	170
4.6.2.3. SMMM ile YMM Ortalama Puanlarının Hipotez Testi	173
4.6.2.4. Mesleki Çalışma Süresine Göre Oluşturulan Hipotez Testi	176
4.6.2.5. Cinsiyete Göre Oluşturulan Hipotez Testi	176
4.6.3. Değişkenler Arasında Ki-Kare İkili İlişki Analizi	177
SONUÇ.....	181
KAYNAKÇA	186

ÖNSÖZ¹

Global dünyada eğitim evrenseldir. Üniversitelerde finans eğitimi alan öğrenciler mezuniyetleri sonrası yurtdışında akademik çalışmalar yapıp, eğitimlerine devam edebilecek, yabancı ülkelerde faaliyet gösteren şirketlerde veya kendi ülkelerinde çok uluslu şirketlerde çalışabileceklerdir. Ulusal pazarda faaliyet gösteren firmalarda çalışanlar içinde finansman fonksiyonunun işleyişi işletme açısından büyük farklılıklar göstermeyecektir. Muhasebe Eğitime girişten, eğitimle sağlanacak bilgi ve becerilere, davranış, tutum, etik ve uygulama deneyimine kadar yapılan bütün düzenlemelerde, eğitim gereksinimi ortaya çıkmaktadır.

Uluslararası Muhasebe Eğitimi Standartları ile dünya ölçeğinde geleneksel muhasebe eğitimi anlayışından, çağdaş bakış ve gereklerine geçilmiştir.

Tekniklerin öğretimi yerine, eğitimin geniş bir bakışla, özellikle gerçek örnekler ve kurulmamış problem çözümleri ile yapılması benimsenmiştir. Aslında bu tercih, muhasebe eğitiminde öğretme yerine öğrenme temelli yaklaşımı benimsemenin de bir sonucudur. Böylece öğrenmenin öğrenilmesi ve takım halinde öğrenme süreci başlatılmış, öğrencilere pasif alıcılar olarak kalmak yerine, aktif öğrenciler olma şansı doğmuştur.

¹ Bu kitap Gazi Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Ana Bilim Dalı'nda yazılan Yüksek Lisans Tezinden türetilmiştir.

Muhasebe eğitiminde bilgi teknolojisinin rolü artırılmış, bilgisayar kullanmadan yürütülen dersler yerine, teknoloji ile bütünleştirilmiş ders programları, öngörülen hedef durumuna gelmiştir. Yöneliş, muhasebe eğitimi alanların, artan veri ve analiz kapasiteleri ile karar noktalarındaki başarılarını olumlu yönde etkilemektedir.

Muhasebenin gerek kendi içinde gerekse çevre disiplinlerle bağlarını geliştirerek eğitimi, bir diğer önemli ilerlemedir. Bunun yanı sıra, Muhasebeye Giriş verilerinin Dışa Dönük Finansal Raporlama kapsamından çıkartılmasıyla, muhasebenin örgüt ve toplum içindeki rollerinin vurgulanması ve karar mekanizmasına dönük yönlerinin izlenmeye açılması, muhasebe öğrenenlerin vizyonlarını daha da genişletecektir.

GİRİŞ

Dünyadaki hızlı değişim teknolojik, ekonomik, ticari, sosyal, politik ve diğer tüm konularda kendini göstermektedir. Bir yandan küreselleşme diğer yandan bölgesel bloklaşma kendine özgü bir rekabet yapısı doğurmaktadır. Bu gelişmeler, işletmelerin yönetimi, faaliyetleri ve politikalarında önemli değişiklikler yaratmaktadır. İşletmelerin yaşamlarını sürdürmeleri için bu değişime ayak uydurmaları ve oluşan yeni rekabet yapısı içinde rekabet edebilmeleri bir zorunluluk olmuştur. İşletmenin dili olan muhasebe de bu değişimleri izlemeli, kendini bunlara adapte ederek geliştirmeli ve işletmeler hakkında mali bilgi üretme işlevini yerine getirmelidir.

Rekabetin bu denli yoğun yaşandığı günümüz ekonomilerinde işletmelerin muhasebe işlevlerinin de bu değişim ve dönüşümde yeniden organize edilip tanımlanması gerekmektedir. Değişen ekonomik koşullar işletmelerin de muhasebecilerden beklentilerini artırmaktadır. Muhasebe eğitimi veren temel eğitim kurumlarının da işletmelerin beklentilerini göz önüne alıp verdikleri muhasebe eğitiminin kalitesini artırmalı ve piyasa koşullarında uygulanabilirliğini sağlamalıdır.

Muhasebe tüm toplumlarda önemli rol oynayan bir alandır. Bu nedenle, muhasebe toplumda gerçekleşen değişime ayak uydurmalı ve ortaya çıkan gereksinimleri karşılamalıdır. Muhasebecilik mesleği, mükemmel iletişim becerilerine sahip teknik uzmanlık bilgisini gerektirmektedir. Bununla birlikte, yeni bilgi ekonomisinin bilgi ihtiyaçlarını ve bunların raporlanmasını karşılayabilmelidir.

Profesyonel bir muhasebeci, teknik muhasebe bilgisi ve becerilerini edinmeye ek olarak, onların danışman, mali analist, iletişimci, müzakereci ve yönetici olmalarına olanak sağlayan becerilere de sahip olmalıdırlar. Aynı zamanda, profesyonel bir muhasebecinin dürüstlük, objektiflik ve gönüllülük gibi önemli özelliklere sahip olması gerekir. Bununla birlikte, profesyonel bir muhasebeci olmanın tamamlayıcı değerleri olan profesyonel değerler, etik ve davranışlara da sahip olmalıdır.

BİRİNCİ BÖLÜM
MUHASEBE VE MUHASEBE EĞİTİMİ İLE İLGİLİ
TEMEL KAVRAMLAR

1.1.Muhasebe Bilimi ve Muhasebe Mesleği Hakkında Genel Bilgiler

Muhasebe, bir örgütün kaynaklarının oluşumunu, bu kaynakların kullanılma biçimini, örgütün işlemleri sonucunda bu kaynaklarda meydana gelen artış veya azalışları ve örgütün finansal açıdan durumunu açıklayan bilgileri üreten ve bunları ilgili kişi ve kuruluşlara ileten bir “bilgi sistemi”dir.

Kuruluş şekli ve büyüklüğü ne olursa olsun, işletmelerdeki eylemlerin çoğu bir kıymet hareketine neden olur. Mali işlemler olarak nitelenebilecek bu işlemler, işletmenin varlık ve kaynak oluşumunda değişme yaratırlar. İşletmede gerçekleşen mali nitelikli işlemlere ilişkin verilerin toplanıp işlenerek işletme ile ilgili kişilerin yararına sunulması gerekir. Bu görevi yerine getiren organizasyona muhasebe diyoruz.¹

Muhasebe düşünülüp yaratıldıktan sonra uygulamaya konulmuş bir kurama dayanmaz. Aksine, mevcut uygulamanın dayandığı düşünce biçimini araştırarak, uygulamanın neden öyle olduğunu ve neden başka türlü olmaması gerektiğini açığa çıkarır. Böylece mevcut uygulamanın daha iyi anlaşılmasını sağlarken, onun gelişmesini mümkün kılacak bilgi alanını da oluşturur. Muhasebe, açık bir sistem olarak, çevresi ile etkileşir. Ayrıca muhasebe sistemini oluşturan kuram ve uygulama ikilisi de birbiri ile sürekli etkileşim içindedir. Bu nedenle muhasebe kuramı, “tümünden gelim” ve “tümüne varım”

¹ Orhan SEVİLENGÜL: Genel Muhasebe, (Ankara, 2003), 9

yaklaşımlarından hareketle kurulmuş, diğer yaklaşımlarla derinlik kazanmıştır. Muhasebe kuramı, tümevarımcı yaklaşımla; finansal bilgilerin derlenip, işlenip ilgi gruplarına sunulmasının şeklini belirler. Ancak, muhasebeye ilişkin konuların sürekli olarak değişikliğe uğraması nedeniyle, ortaya çıkan yeni durumlar için kuralların yaratılması gerekir. Bu durumda tümden gelim yaklaşımıyla amaç ve çevre koşulları (ekonomik, teknolojik ve sosyolojik) göz önünde tutularak tüm uygulama için ilkeler, ölçütler ve yöntemler oluşturulur ve bunlar bireysel olaylara uygulanmak üzere önerilir. En önemli özelliği faydacı (pragmatik) olmasında beliren muhasebe kuramı, mevcut muhasebe uygulamalarının değerlemesinde; ölçü, söz konusu uygulamaların geliştirilmesinde; yol göstericidir. Muhasebe kuramını; temel kavramlar, genel kabul görmüş ilkeler, standartlar ve bilimsel görüşler oluşturur.²

Muhasebe politikaları, finansal tabloların hazırlanmasında ve sunulmasında teori içinde yer alan ilke, esas ve kuralların işletmeler tarafından belirlenmesini ifade eder. Yani, teori içerisinde yer alan çeşitli uygulamalardan, işletme tarafından seçilmiş olanlar, o işletmenin muhasebe politikalarını oluşturur. Finansal tablolarda yer alan kalemlerin tutarı, işletmede benimsenen ve uygulanan muhasebe politikalarının bir sonucudur.³

² Orhan SEVİLENGÜL: a.g.e, 21

³ Yurdakul ÇALDAĞ ve Yıldız AYANOĞLU: Genel Muhasebe (Ankara, 2004), 10

1.1.1.Muhasebe Teorisinin Kökeni ve Muhasebe Teorilerinin Sınıflandırılması

Muhasebe teorisi, muhasebe uygulamalarının değerlendirilebileceği genel çerçeveyi belirleyen, yeni uygulama ve yöntemlerin gelişmesine rehberlik eden geniş bir ilkeler bütünü, ussal bir inceleme çerçevesidir. Muhasebe teorisi halen var olan uygulamaların daha iyi anlaşılabilmesi, açıklanabilmesi ve savunulabilmesi için kullanılmaktadır. Fakat muhasebe teorisinin bundan önemli bir amacı, güvenilir muhasebe uygulamalarının değerlendirilmesi ve gelişmesi için genel çerçeveyi, tutarlı ussal ilkeleri sağlamak olmalıdır.

Bir muhasebe teorisi;

- Muhasebenin amacının ne olduğunu,
- Muhasebenin çevresiyle ilgili önermeleri,
- Muhasebede ölçme ve değerlendirme ile ilgili esasları ve
- Sınırlamaları (varsayımları) açıkça ifade etmelidir.⁴

1.1.1.1.Muhasebe Teorisinin Kökeni

İnsanın hesap tutma ihtiyacı ekonomik hayatla birlikte doğmuş ve onun gelişmesine paralel bir gelişme seyri izlemiştir. Ekonomik hayat geliştikçe işlemler değişik çeşitlendikçe muhasebe bunları izleyebilir duruma gelmiştir. Bu gelişme günümüzde de sürmektedir. Mevcut muhasebe teori ve uygulaması çok uzun süren bir evrim sonucu

⁴ Nalan AKDOĞAN ve Hamdi AYDIN: Muhasebe Teorileri (Ankara, 1987), 121

oluşmuştur. İlkel biçimde hesap tutma tekniğinin doğuşu müdahalenin başladığı çağlara kadar uzanır.

Yapılan araştırmalarda Babil İmparatorluğunda kil tabletler. Eski Mısırda: Papirüs üzerinde hesaplama metinleri hesap icmalleri yapıldığı anlaşılmıştır. Eski Yunan medeniyetinde topraklara ve bankalara ait hesapların tutulduğu saptanmıştır. İlk çağların sonlarına doğru Romalılar hesap tutma tekniği bakımından en ileri noktaya ulaşmışlardır.

Orta Çağın başlarındaki büyük siyasal ve ekonomik sarsıntılar sonucu ilkçağların sonlarına doğru Yunanlılar ve Romalılar tarafından geliştirilen hesap tutma tekniği de gerilemiş daha sonra ticaretin gelişmesi kredili işlemlerin artması ve şirketlerin kurulmaya başlaması ile yeniden gelişme sürecine girmiştir. Aynı dönemde İslam dünyasında matematik alanındaki ilerlemelerin sonucu Arap uygarlığına ilişkin sayım cetvelleri cari hesaplar çeşitli hesap özetleri ve yönetim hesapları batıda da kullanılmaya başlamıştır.

Bugünkü muhasebe teorisinin temelini oluşturan çift tarifli kayıt yönteminin (Muzaaf Muhasebe Metodu) 13.yy. itibaren İtalya'da kullanılmaya başlandığı 1296 yılında Floransa da tutulmuş kayıtlardan anlaşılmaktadır. Ancak bu kayıt sisteminin daha önceleri doğu da kullanılmış olması ihtimali de mevcuttur.

XIX. Yüzyılın son yirmi beş yılında çift yanlı kayıt yöntemi ile yeni tanışan Türkiye, Rüştiyelerden Darülfünuna kadar hemen hemen bütün öğretim kurumlarının ders programlarında muhasebe derslerini

koyarak çift yanlı kayıt yönteminin tanınmasını, yaygınlaşmasını sağlamıştır.⁵

Uygulamalar sonucu olgunlaşan çift taraflı kayıt yöntemi din adamı ve matematikçi Luca Pacioli tarafından yazılı bir metin haline getirilerek 1494 yılında Venedik'te yayımlanmıştır. Luca Pacioli, Summa Arithmetica adlı eserinin Particularisdi Compitus e Scripturis (defter tutma ve ona ait evrak üzerinde bir etüt) başlıklı bölümünü çift taraflı kayıt yönteminin esaslarını açıklamaya ayırmıştır. Eserin yazılmasından önce iki yüzyıla yakın süre boyunca uygulanan yöntem adı geçen kitapta bir düzen altında anlatılmıştır. Söz konusu eser bu konuda ilk çalışma olarak kabul edilmekle beraber bu düşüncüyü değiştirebilecek bir başka yayının daha varlığı bilinmektedir. Abdullah İbn Mohammed İbn Kiya Al Mazandarani tarafından 1363 yılında Farsça dilinde kalemi alınan “Risale-i Felekkiye-Kitap-us Siyagat” isimli kitapta da bugün uyguladığımız muhasebenin esasları görünmektedir.⁶

Önsözünde “Risale-i Felekkiye” adının verildiği açıklanmakta son sayfada ise “Kitab-us Syagat”ın tamamlandığı bildirilmektedir. 1926 yılında yürürlüğe giren 856 sayılı ticaret kanununun alman ticaret kanununa dayanması nedeniyle bir süre alman muhasebe literatürünün etkisi gözlenmiştir. Türkiye Sanayi ve Maden Bankası ve fabrikalarındaki organizasyon çalışmaları ile Sümerbank'ta yapılan

⁵ Oktay GÜVEMLİ: Türk Devletleri Muhasebe Tarihi Cumhuriyet Dönemi XX.Yüzyıl, 4.Cilt, (İstanbul, 2001), 359

⁶ Orhan SEVİLENGÜL: a.g.e, 13

maliyet muhasebesi çalışmaları muhasebe alanında yeni ve önemli gelişmelerin başlamasında en önemli etken olmuştur. 1950 yılında yapılan genel vergi reformu ile yürürlüğe giren gelir vergisi ve usul kanunlarının 1956 yılında yürürlüğe giren 6752 sayılı ticaret kanununun muhasebe konusunda önemli gelişmelerin gerçekleşmesini sağladığı görülmektedir. Planlı kalkınmaya geçişle birlikte muhasebe alanında yeni gelişmeler olmuştur. 1964 yılında yürürlüğe giren 440 sayılı iktisadi devlet teşekkülleri ve iştirakleri hakkında kanun işletme hesapları ve bütçeleri için yeni düzenlemeler getirmiş ve kamu iktisadi teşebbüslerinin muhasebe usul ve esaslarını tek süzen hale getirilmesini yasal zorunluluk saymıştır. Söz konusu kanun gereğince kurulan iktisadi devlet teşekküllerini yeniden düzenleme komisyonu büyük ölçüde Amerikan muhasebe teori uygulamasına dayanan yer yerde Fransız genel hesap planının etkisi görülen tek düzen muhasebe sistemini önermiştir. Daha sonra kurulan kamu iktisadi kuruluşları reform komisyonunun alt komisyon durumunda olan ve 1971 yılında oluşturulan tek düzen muhasebe sistemi uygulama komisyonu tarafından kamu iktisadi teşebbüslerinin öneri hakkındaki görüşlerinde göz önünde tutularak önerilen sistemde değişiklikler yapılmış ve tek düzen muhasebe sistemi 7.7.1972 gün ve 7/2767 sayılı kararname ile 27 kamu iktisadi teşebbüsünde 1.1.1972 tarihinden itibaren uygulanmaya başlanmıştır.

Ancak aynı kararname ile uygulama kapsamı dışında bırakılan bankacılık işletmeleri ve uygulama alanına giren sınaî işletmelerde maliyet muhasebesi ile ilgili esasların saptanması görevi 1972 yıllık

programına dayanılarak kurulan “DPT Tekdüzen Muhasebe Koordinasyon Devamlı İhtisas Komisyonu”na verilmiştir. Adı geçen komisyonun çalışmaları sonucu maliyet muhasebesine ilişkin esaslar saptanarak 1977 yılı başından itibaren uygulamaya geçilmiştir. Bankalar birliği tarafından hazırlatılan Bankalar için Tek Düzen Hesap Planı 1986 yılı başından itibaren uygulamaya konulmuştur. Muhasebecilik mesleğinin 3568 sayılı “Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci, Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu” ile 13.06.1989 tarihinden itibaren yasal bir yapıya kavuşturulması muhasebe uygulamalarının geliştirilmesi açısından çok önemli bir aşama oluşturmıştır.⁷

1.1.1.2.Muhasebe Teorilerinin Sınıflandırılması

Bu bölümde muhasebe teorilerinin genel bir sınıflandırılması yapılmıştır. Muhasebede birbirinden farklı ve çoğu zaman birbirinden bağımsız teoriler bulunmaktadır.

1.1.1.2.1.Klasik Yaklaşımlar

Muhasebe teorisine klasik yaklaşımlar halen var olan muhasebe uygulamalarını açıklamaya çalışırlar veya belirli mali nitelikteki işlemlerin nasıl muhasebeleştirilmesi gerektiğini ortaya koymaya çalışırlar. Yine bu sınıfa dahil kuramlardan bazıları ise muhasebecilerin yaptıkları işleri inceler; muhasebecilerin belirli bir işlemi neden o şekilde yaptıkları işleri inceler; muhasebecilerin belirli bir işlemi neden o şekilde yaptıklarını çözümler ve buradan hareketle

⁷ Orhan SEVİLENGÜL: a.g.e., 14

bir teori ortaya koymaya çalışırlar. Muhasebeleştirilecek verilerin toplanma süreci, finansal raporların biçim ve içerikleri, belirli bir kullanıcı gurubunu ilgilendiren bilgileri ileten finansal raporların düzenlenmesi klasik yaklaşımların üzerinde durdukları konulardır.

Tümdengelim yaklaşımı: teori oluşturmaya tümdengelim yaklaşımı (a) amaç veya amaçların açık bir ifadesini, (b) Teorinin işlevini yerine getireceği çevre hakkındaki varsayım veya postülatların belirlenmesini, (c) daha sonra amaç ve postülatlardan bir takım ilkelerin ve (d) sonuç olarak kural veya “yasaların” ussal olarak türetilmesini kapsar.

Tümevarım yaklaşımı: muhasebe teorisine (genel olarak teori oluşturmaya) tümevarım yaklaşım, çeşitli gözlemler yaparak, çıkabilecek tüm olaylara uygulanabilecek genel bir ilkenin ortaya konulmasını sağlayacak ortak niteliklerin araştırılması sürecidir. Tümevarım yaklaşımındaki önemli bir güçlük gözlem konusunun seçimidir. Ya da gözlemi yapan kişi görmek istediği ilişkileri doğrulamak için gözlem konusunu seçebilir.

Diğer bir ayırım ise açıklayıcı ve normativ muhasebe teorileridir. Açıklayıcı muhasebe teorileri: muhasebeciler günlük işlemleri yaparken, kendilerine yol gösterecek bir rehber veya genel bir çerçeveye gereksinim duyabilirler. Bu rehber muhasebecinin yapması veya yapmaması gereken tüm işlemleri kapsana bir liste şeklinde olabilir. Fakat muhasebenin çevresi ve değişkenlerin çokluğu bu tür bir listenin yararını azaltacaktır. Bu nedenle muhasebeciler, muhasebe sürecinin mantığını anlamaya ve günlük işlemlerin yürütülmesini

kolaylaştıran ayrıntılı fakat genelleştirilmiş bir rehberi hazırlamaya çalışmışlardır.

Normativ Muhasebe Teorileri: Muhasebe durağan bir disiplin değildir. Muhasebe bilgileri çeşitli kişilerin hizmetine sunulabilir ve bu kişiler de muhasebe bilgilerini farklı şekilde kullanabilirler. Muhasebe bilgilerinin ne şekilde kullanılabilceği, bu bilgileri hazırlayan muhasebeciler tarafından önceden bilinemeyebilir. Zamanla muhasebe bilgileri kullananlar da değişebilir. Ayrıca, muhasebenin ekonomik, sosyal, politik çevresi de değişebilir. Açıklayıcı teoriler yalnız muhasebenin içinde bulunduğu durumu açıklamaya yöneliktir.⁸

1.1.1.2.2.Çağdaş Yaklaşımlar

Muhasebeye karar modelleri yaklaşımı: Karar modellerine ağırlık veren çağdaş yaklaşımlarda, verilecek karar veya karar ölçütüne ilişkin bilgilerin belirlenmesine önem verilmektedir. Çeşitli muhasebe yöntemleri veya seçenekleri, karar modellerinin uygulanmasında gerekli olduğu kabul edilen verilerle kıyaslanarak değerlendirilir.

Karar verenler yaklaşımı: bu yaklaşımın amacı, muhasebe sorunlarıyla ilgili insan davranışlarının anlaşılması, açıklanması ve tahmin edilmesidir.

Bilgi ekonomisi yaklaşımı: Bu yaklaşımda bir kişi seçenekleri değerlendirirken belirli bilgileri gereksinir. Kişi karar verdiği belirli bir seçeneği uygulamadan önce bu uygulama sonucu elde edeceği

⁸ Nalan AKDOĞAN ve Hamdi AYDIN: a.g.e, 132

yarar veya zararı bilmek isteyebilir. Bu noktada muhasebe verileri önem kazanmaktadır. Mademki her seçeneğin uygulanması sonucu elde edilecek yarar veya zararın bir maliyeti vardır, o halde seçeneği belirlemede kullanılacak bilginin de bir değeri olmalıdır. Buna bağlı olarak bir bilgi “piyasası” oluşturularak muhasebe bilgileri bu piyasada değerini bulmalıdır. Bilginin değeri bu bilgiyi hazırlamanın maliyetinden daha yüksek olmalıdır. Diğer bilgileri edinmenin bir bedeli olduğu gibi, muhasebe bilgilerinin de bir bedeli olmalıdır.

Muhasebe teorisine sistemler yaklaşımı: Muhasebeye sistemler yaklaşımı muhasebenin açık bir sistem olarak kabulünü gerektirir. Bu sistemdeki önemli öğeler:

- a) Ulaşılmak istenilen amaç,
- b) Amaca ulaşmak için bir seçimin yapılmasını kolaylaştıran karar modelleri,
- c) Beklentilerin belirlenmesini kolaylaştıran karar modelleri
- d) Nihai yararı, karar modellerinin geliştirilmesini ve seçimini geçmişteki bilgileri içeren veri bankasıdır.

1.1.2.Muhasebecilik Meslek Mensubu Olabilmenin Şartları ve Sınıflandırılması

3568 sayılı Kanunla; işletmelerde faaliyetlerin ve işlemlerin sağlıklı ve güvenilir bir şekilde işleyişini sağlamak, faaliyet sonuçlarını ilgili mevzuat çerçevesinde denetlemeye, değerlendirmeye tabi tutarak gerçek durumu ilgililerin ve resmi mercilerin istifadesine tarafsız bir

şekilde sunmak ve yüksek mesleki standartları gerçekleştirmek üzere, "Serbest Muhasebecilik", "Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik" ve "Yeminli Mali Müşavirlik" meslekleri ve hizmetleri ile Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliğinin kurulmasına, teşkilat, faaliyet ve denetimlerine, organlarının seçimlerine dair esaslar düzenlenmiştir. Bu Kanuna göre meslek icrasına hak kazananlara "Serbest Muhasebeci", "Serbest Muhasebeci Mali Müşavir", "Yeminli Mali Müşavir" denir.⁹

1.1.2.1.Meslek Mensubu Olabilmenin Şartları

Muhasebecilik ve malî müşavirlik mesleğinin konusu gerçek ve tüzel kişilere ait teşebbüs ve işletmelerin;

- a) Genel kabul görmüş muhasebe prensipleri ve ilgili mevzuat hükümleri gereğince, defterlerini tutmak, bilânço, kâr/zarar tablosu ve beyannameleri ile diğer belgelerini düzenlemek ve benzeri işleri yapmak,
- b) Muhasebe sistemlerini kurmak, geliştirmek, işletmecilik, muhasebe, finans, malî mevzuat ve bunların uygulamaları ile ilgili işlerini düzenlemek veya bu konularda müşavirlik yapmak,
- c) Yukarıdaki yazılı konularda, belgelerine dayanılarak, inceleme, tahlil, denetim yapmak, malî tablo ve beyannamelerle ilgili konularda

⁹ <http://www.turmob.org.tr/turmobne.html>

yazılı görüş vermek, rapor ve benzerlerini düzenlemek, tahkim, bilirkişilik ve benzeri işleri yapmaktır.

1.1.2.1.1.Genel Şartlar

Serbest muhasebesi, serbest muhasebeci mali müşavir ve yeminli mali müşavir olabilmenin genel şartları aşağıdaki gibidir.

a) T.C. vatandaşı olmak (yabancı serbest muhasebeci mali müşavirler hakkındaki hüküm saklıdır).

b) Medeni hakları kullanma ehliyetine sahip bulunmak.

c) Kamu haklarından mahrum bulunmamak.

d) Taksirli suçlar hariç olmak üzere; affa uğramış olsalar dahi ağır hapis veya 5 yıldan fazla hapis yahut zimmet, ihtilas, irtikap, rüşvet, hırsızlık, dolandırıcılık sahtecilik, inancı kötüye kullanma, dolanlı iflas gibi yüz kızartıcı suçlar ile istimal ve istihlak kaçakçılığı dışında kalan kaçakçılık suçları, resmi ihale ve alım satımlara fesat karıştırma veya Devlet sırlarını açığa vurma, vergi kaçakçılığı veya vergi kaçakçılığına teşebbüs suçlarından hüküm giymiş bulunmamak.

e) Ceza veya disiplin soruşturması sonucunda memuriyetten çıkarılmış olmamak.

f) Meslek şeref ve haysiyetine uymayan durumları bulunmamak.

1.1.2.1.2.Özel Şartlar

Serbest muhasebesi, serbest muhasebeci mali müşavir ve yeminli mali müşavir olabilmenin özel şartları ise aşağıdaki gibidir.

1.1.2.1.2.1.Serbest Muhasebeci Olabilmenin Şartları

Mesleğe girmek isteyen kişinin belli bir eğitim düzeyinde olması ve staj yapması gerekmektedir. Bir kişinin serbest muhasebeci olarak çalışabilmesi için hukuk, iktisat, maliye, işletme, muhasebe, bankacılık, kamu yönetimi ve siyasal bilimler dallarında ön lisans seviyesinde öğrenim görmüş olanlar ile ticaret liseleri ve maliye meslek liselerinden mezun olanlar staj şartını yerine getirmiş olmaları halinde, sınav şartı aranmaksızın serbest muhasebeci unvanı ile çalışabilirler. Staj süresi ön lisans seviyesinde mezun olanlar için 4 yıl, ticaret liseleri ve maliye meslek liselerinden mezun olanlar için 6 yıldır.

1.1.2.1.2.2.Serbest Muhasebeci Mali Müşavir Olabilmenin Şartları

Serbest muhasebeci mali müşavir olabilmek için aşağıdaki özel şartlar aranır:

a) Hukuk, iktisat, maliye, işletme, muhasebe, bankacılık, kamu yönetimi ve siyasal bilimler dallarında eğitim veren fakülte ve yüksekokullardan veya denkliği Yükseköğretim Kurumunca tasdik edilmiş yabancı yükseköğretim kurumlarından en az lisans seviyesinde mezun olmak veya diğer öğretim kurumlarından lisans seviyesinde mezun olmakla beraber bu fıkrada belirtilen bilim dallarından lisansüstü seviyesinde diploma almış olmak.

- b) Staj amacıyla serbest muhasebeci mali müşavir veya yeminli mali müşavir yanında iki yıl çalışmış olmak.
- c) Serbest muhasebeci mali müşavirlik sınavını kazanmış olmak.
- d) Türkiye genelinde mali denetim yapan kamu bankalarının müfettişleri ile kanunları uyarınca vergi inceleme yetkisi almış olanlardan, bu yetkilerini aldıkları tarihten itibaren kamu kurum ve kuruluşlarında 8 yıllık hizmet süresini dolduranlar ile (a) bendinde sayılan konularda en az 8 yıl öğretim üyesi veya görevlisi olarak çalışmış bulunanlar için sınav şartı aranmaz.
- e) Serbest muhasebeci mali müşavirlik ruhsatını almış olmak.

1.1.2.1.2.3.Yeminli Mali Müşavir Olabilmenin Şartları

Yeminli malî müşavir olabilmek için:

- a) En az 10 yıl serbest muhasebeci malî müşavirlik yapmış olmak.
- b) Yeminli malî müşavirlik sınavını vermiş olmak,
- c) Yeminli malî müşavir ruhsatını almış olmak şartları aranır.

Kanunlar uyarınca vergi inceleme yetkisi almış olanların, bu yetkiyi aldıkları tarihten itibaren kamu kurum ve kuruluşlarında geçen hizmet süreleri ile hukuk, iktisat, maliye, işletme, muhasebe, bankacılık, kamu yönetimi ve siyasal bilimler dallarında öğretim üyeliği veya görevliliği yapmış olanların bu hizmetlerinde geçen süreleri serbest muhasebeci malî müşavirlikte geçmiş süre olarak kabul edilir. Kanunları uyarınca vergi inceleme yetkisi almış ve meslekî yeterlilik

sınavını vermiş olanlar ile yukarıda sayılan konularda profesörlük unvanı almış bulunanlar için sınav şartı aranmaz.

1.1.2.1.2.4.Çalışanların Kütüğüne Yazılmayan Meslek Mensupları

3568 sayılı kanun kapsamında bir unvanı olsun ya da olmasın muhasebe mesleğini bir işletme bünyesinde, bir işverene bağlı olarak icra eden uygulamacılardır.

Çalışanlar kütüğüne yazılmayan meslek mensubu Yeminli mali müşavir, Serbest muhasebeci mali müşavir ve serbest muhasebecilerin genel dağılımları şöyledir:

- a) Bağımlı olarak özel veya kamu kuruluşlarında Mali İşler Ve Muhasebe Grup Başkanı, Mali İşler Müdürü, Muhasebe Şefi, Muhasebeci, Muhasip, Muhasebe Memuru unvanı altında çalışanlar,
- b) Özel sektörde ve kamuda yönetim kademesinde çalışanlar,
- c) Özel sektörde ve kamuda müfettiş, iç denetçi ve benzeri unvanlar adı altında bağımlı olarak iç ve dış denetim yapanlar.

1.1.2.2.Muhasebe Meslek Mensubunun Nitelikleri

Profesyonel Muhasebeciler veya Muhasebe Meslek Mensupları için IFAC Etik kuralları veya yaygın deyim ile Uluslararası Muhasebe Etik kuralları 4 ana bölümden oluşur.

Birinci bölüm başlangıç konularını içerir. Bunlar tanımlar, giriş bölümü, kamu yararı, mesleki hedef, temel prensipler ve kapsamla ilgili konulardır.

A- Bölümü: Tüm muhasebe meslek mensuplarınınca uygulanacak genel kuralları içerir.

B- Bölümü: Sadece kamu hizmeti gören (bağımsız) meslek mensuplarınınca uygulanacak kuralları içerir.

C- Bölümü: Bağımlı çalışan meslek mensuplarına uygulanır, ancak bazı durumlarda kamu hizmeti gören muhasebecilere de uygulanabilir.

Muhasebecilik mesleğinde taşınması gereken bazı nitelikler şunlardır:

a) Kamu Yararı: Mesleğin önemli bir yönü kamuya karşı sorumlu olduğunun kabul görmesidir. Müşteriler, kredi kuruluşları, devlet, işveren, çalışan, yatırımcı ve finans dünyası kısaca ekonomik ve ticari düzenin sağlanmasında meslek mensuplarının objektif ve dürüst davrandıkları konusunda güvence oluşturulmuş olmalıdır. Bu güvence mesleğe kamu yararına olma sorumluluğu yükler.

b) Hedefler: Muhasebe mesleğinin hedefleri en yüksek seviyede profesyonel standartlarda hizmet görmek, en yüksek performans seviyesine ulaşmak ve genel olarak kamu yararını gözetmek olmalıdır.

Bu hedeflere ulaşmak için 4 temel gereklilik aranır:

•İnandırıcılık: Tüm toplum katmanlarında bilgi ve bilgi sistemlerine olan inandırıcılık sağlanmış olmalıdır.

•Profesyonellik: Meslek mensubu, müşteriler, işverenler ve diğer ilgililerce muhasebe konusunda tam bir profesyonel olarak tanımlanabilmelidir.

•Hizmet kalitesi: Temin edilen tüm hizmetlerde en yüksek standart ve performansa ulaşıldığına emin olunmalıdır.

•Güvence: Meslek mensubunun hizmet kullanıcıları, sunulan tüm hizmetlerin, mesleki etik güvencesi altında olduğuna güvence duymalıdır.

c) Temel Prensipler: Meslek mensupları, muhasebe mesleğinin hedeflerine ulaşabilmek için birtakım temel prensiplere uymak durumundadırlar. Bu temel prensipler;

•Dürüstlük, Meslek mensubu, meslekle ilgili hizmetlerini sunarken dürüst(namuslu) ve (kolay) anlaşılır olmalıdır.

•Tarafsızlık (Objektiflik), Meslek mensubu, tarafsız olmalı ve başkalarının zarar verici işlemleri ile çıkar çatışmaları ve yarar sağlama çabalarının, tarafsızlığını etkilemesine izin vermemelidir.

•Mesleki yeterlilik ve bilgi, Meslek mensubu; mesleğini, yeterli bilgi, yetenek ve çalışkanlıkla yerine getirmeli; bilgi ve yeteneğini müşterisinin veya işverenin, muhasebe, mevzuat ve teknik gelişme ve değişikliklerden en iyi şekilde faydalanmasını sağlamak üzere güncelleştirmelidir.

•Gizlilik, Meslek mensubu mesleğini yerine getirirken edindiği bilgilerin gizliliğini korumalıdır. Bu bilgileri herhangi bir kanuni veya

mesleki zorunluluk veya geçerli ve düzgün bir şekilde alınmış bir yetki olmadıkça kullanmamalı ve açıklamamalıdır.

•Mesleki davranış biçimi, Meslek mensubu, mesleğin itibarına uygun davranmalı ve bu itibarı sarsıcı hareketlerden kaçınmalıdır.

d) Teknik Standartlar: Meslek mensubu hizmetlerini mesleki ve teknik standartlara uyumlu bir şekilde ifa etmelidir.

Meslek mensubu, müşteri veya işverenin talimatlarına dikkatli ve doğru olarak, ancak, dürüstlük, tarafsızlık ve kamu hizmeti görüyorsa bağımsızlıkla bağdaşık olarak yerine getirmelidir.

İlave olarak;

IFAC (Uluslararası Denetim Standartları),

- Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu,
- Mensup olduğu meslek kuruluşu veya diğer düzenleyici kurumlar,
- İlgili mevzuat tarafından yayınlanmış standartlara da uymalıdır.

Muhasebe mesleğinin gelişmesi, toplumda hak ettiği yere sahip olması şüphesiz mesleği icra edenlerin kişisel yeteneklerine ve bu kişilerin eğitimine sıkı sıkıya bağlıdır.¹⁰

¹⁰<http://archive.ismmmo.org.tr/docs/sempozyum/07Sempozyum/13-ASLAN%20CO%C5%9EKUN.doc>

1.2.Muhasebe Eğitiminin Tanımı, Önemi ve Beklentiler

Finansal tabloların kullanıcıları arasında yöneticilerden çalışanlara, küçük ortaklardan kredi kurumlarına, büyük müşteri ve satıcılardan devlete, araştırmacılardan kamuoyuna kadar herkes vardır. O halde muhasebe eğitimi sadece bu tabloları hazırlayanlar için değil, onları kullananlar için de gereklidir. Ancak bu tabloları hazırlayanlar bu geniş kitlenin onların hazırladıklarını kullanmaları gereğine inanarak eğitilmelidir.

Muhasebeyi, muhasebe mesleğini, muhasebecinin rolünü; muhasebe, bilgi ve iletişim teknolojisi üçgenini oluşturarak “İş Çözümleyici Mesleği” olarak görmek gerekmektedir. Bu açıdan muhasebecinin iş çözümleyicilik özelliği için, muhasebe eğitiminde (lisans, lisansüstü ve doktora); işletme süreçleri, işletme stratejisi, organizasyon yapısı, bilgi teknolojisi, iş ölçümü, karar modelleri gibi değişik konuların bütünleştirilmiş şekilde ele alınması, muhasebe mesleğine yapılacak önemli bir yatırım olacaktır.¹¹

1.2.1.Muhasebe Eğitiminin Tanımı ve Unsurları

Eğitim, fiziksel uyarımlar sonucu, beyinde istendik biyokimyasal değişiklikler oluşturma sürecidir. ¹²

Eğitim bireyin kişiliğinin gelişmesine yardım eden, ona bilgi ve beceri kazandıran, bireyin ilgi ve yeteneklerine göre meslek sahibi yapan,

¹¹ Fevzi SÜRMELİ: “Muhasebede Doktora Eğitimi”. XXIII. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu <http://www.isletme.istanbul.edu.tr/tmes2004/bildiri6.doc>

¹² Veysel SÖNMEZ: Program Geliştirmede Öğretmen Elkitabı. (Ankara 1994). 2

topluma çevreye ve yeniliklere duyarlı ve uyumlu olmasını sağlayan bir süreçtir.¹³

Eğitim sürecinin üç temel ögesi vardır. Amaç, öğretme ve öğrenme etkinlikleri ve değerlemedir. Eğitim amaçla başlar, öğretme-öğrenme etkinlikleriyle devam eder ve değerlendirme ile son bulur.¹⁴

Eğitim; Bireye bilgi ve beceri kazandırmasının yanı sıra ahlaki ve kültürel davranışların oluşturulmasını da sağlamalıdır.

Muhasebe eğitimi; muhasebe eğitimi öncesi eğitim, meslek öncesi muhasebe eğitimi ve meslek içi eğitim olmak üzere üç aşamalı olarak değerlendirilebilir. Meslek kuruluşları tarafından düzenlenmekte olan seminer, sempozyum, kongre ve konferans gibi benzer bilimsel etkinliklerde bilgi aktarmak yoluyla yüksek öğretim kuruları, meslek üyelerinin meslek yaşamlarında da eğitim işlevini yerine getirmektedir.

Kişi işle ilgili yeterli bir eğitim görmüştür. Ancak mesleğe girdiği yıllarda yeterli olan bilgileri gün geçtikçe eskimektedir. Kişinin gördüğü hizmetle ilgili bilgisinin olmaması, eksik bilgisinin olması ya da mevcut bilgisinin eskimiş olması sürekli hizmet içi eğitim programlarından geçmelerini gerektirmektedir. Bu nedenle, hizmet içi eğitim temel olarak üç şekilde düzenlenmektedir.

¹³ Emine ORHANER ve A.TUNÇ, Öğrenme ve Öğretme, (Ankara, 2001), 3

¹⁴ Nurettin FİDAN ve Münire ERDEN: Eğitime Giriş. (Ankara). 19

Yeniden Eğitim; kişilerin yeni koşullara kolaylıkla uyum yapmalarını sağlamak için yeni bilgiler vermek üzere düzenlenir. İlave Eğitim; kişilerin mesleki eksikliklerini gidermek ve mesleki niteliklerini artırmak için ilave bilgiler vermek üzere düzenlenir. İleri Eğitim ise; kişilerin mesleki düzeylerini yükseltmek ve meslekte eskimişliği gidermek için ilave bilgiler vermek üzere düzenlenir.¹⁵

Herhangi bir eğitimde “öğrenci” o eğitimin var olma nedenidir. Dolayısıyla eğitimdeki dikkatler genelde “öğrenci” unsuru üzerine yoğunlaşmaktadır. Ancak bu durum, öğrencinin eğitimde sadece pasif bir rol üstlenmesi gerektiği anlamına gelmemelidir. Aksine, özellikle muhasebe eğitiminde öğrencinin kendisine yüklenen bilgiyi kullanabilme becerisinin olması gerekir. Zira muhasebe, daha önce de belirtildiği üzere, yüklenen bilgilerin “uygulama”da kullanılması ile anlam bulmaktadır. Eğitim sürecinde öğrencinin sadece öğreticinin verdikleri ile yetinerek kendisine bir şey katmaması kalitesizliğin nedenlerinden birini teşkil etmektedir. Oysa modern anlayışta öğretici öğrenciye çok fazla bilgi vermek yerine az ve öz bilgi yanında “öğrenmeyi öğretmeli, öğrenci de bu anlayışla konuya yaklaşmalıdır.”¹⁶

Diğer taraftan eğitimle ilgili önemli hususlardan birisi de kalite sorunudur. Fakat eğitim hizmetinin niteliği itibariyle soyut olması, kalite ölçümünü güç kılmaktadır. Bu nedenle soyut olan bu tür

¹⁵ Leyla KÜÇÜKAHMET: Öğretim İlke ve Yöntemleri”. (İstanbul, 1998), 4

¹⁶ Uğur KAYA ve Abdulkerim DAŞTAN: “Türkiye’de Lisans Düzeyinde Verilen Muhasebe Eğitiminin Öğrenci-Öğretici ve Uygulayıcılar Açısından Değerlendirilmesi”, 2

etkinliklerde “müşteri memnuniyeti düzeyi” bir kalite ölçüsü olarak kullanılmaktadır. Muhasebe eğitiminin bir hizmet, öğrencinin de bu hizmeti alan bir iç müşteri olduğu kabul edilirse, öğrencinin eğitimden tatmin olma düzeyi bir kalite ölçüsü olarak esas alınabilir. Bununla birlikte, öğrencilerin zaman zaman “yüksek not” ile tatmin olduğu gerçeği dikkate alınarak, bu yaklaşımın da sakıncalı sonuçlar verebileceği unutulmamalıdır.

Bir eğitimde arzulanan kalite ve amaca ulaşmada en önemli görev “öğreticiye” düşmektedir. Buna göre öğretici, diğer unsurlara (öğrenci ve uygulayıcılar) göre en aktif rolü üstlenmektedir. Zira kaliteli eğitim hedefine ulaşmada etkili olduğu kabul edilen “öğrenci ve uygulayıcılar” öğreticiye göre daha pasif durumdadırlar. Örneğin öğrenci, öğreticinin yol göstermesi ile bilgilenmekte ve yetişebilmekte iken, uygulayıcılar da hem öğreticinin yetiştirdiği elemanlarının bilgilerinden hem de doğrudan onun ürettiği bilgi kaynaklarından (kitap, makale, seminer vb.) yararlanarak faaliyetlerini yürütmektedirler.

Yukarıdaki açıklamalardan da anlaşılacağı üzere öğretici eğitim sistemi içinde temel niteliğindedir. Onun kalitesi/kalitesizliği tüm sistemi doğrudan etkileyebilmektedir. Bu nedenle öğretici, kendi kaliteliliği yanında, zaman zaman etkilediği kesimin de (varsa) kalitesizliğini giderebilecek ve sistemin iyi gitmesine yardımcı olabilecek yapıda olmalıdır.

Öğreticinin öğrencilerle ders içi ve ders dışı iletişimi, konuya hakimiyeti, kişisel özellikleri, derse ilgisi ve motivasyonu, öğrenciyi

derse motive edebilme yeteneği, dersi sunuş biçimi ve materyalleri kullanma şekli ile kendini yenileme düzeyi öğretici kalitesini doğrudan etkileyen unsurları meydana getirmektedir. Bu unsurlara, teori ile uygulama arasındaki uyumsuzluğu giderebilme yeteneği ile iyi bir yabancı dil ve teknoloji bilgisini de eklemek mümkündür

Bilgi teknolojilerinde gelişmelere paralel olarak yeni benimsenen eğitim anlayış ve yöntemleri, öğrencinin yanında öğreticinin de öğretim sürecindeki rolünü önemli ölçüde değiştirmiştir. Söz konusu yeni anlayışa göre, öğreticiyle ilgili olarak aşağıdaki hususlar ön plana çıkmaktadır:

- Genel eğitim, iş ve işletme bilgisi üzerinde daha geniş kapsamlı olarak yoğunlaşılmalıdır.
- Öğrenim süreci (öğrenmeyi öğrenme) üzerine daha fazla yoğunlaşılmalıdır.
- Öğrencilerin öğrenme sürecinde aktif olarak yer almaları sağlanmalıdır.
- Teknoloji kullanımı ile müfredat programı birleştirilmelidir.
- Karar vermelerde muhasebe bilgilerinin kullanımı konusuna daha fazla odaklanılmalıdır.
- Ne kadar çok bilgi, o kadar başarı anlayışı yerine, az ama öz bilgiyle daha fazla başarının elde edileceği anlayışı benimsenmelidir.

•Muhasebe müfredat programı kapsamında öğrencinin iletişim (yazılı-sözlü), entelektüel (bilgiyi elde edip organize edebilme, çok rastlanmayan durumlarda ortaya çıkan problemleri tespit edip çözebilme) ve kişiler arası ilişkiler (grup içinde etkin olarak çalışabilme ve gerektiğinde liderlik yapabilme) gibi yeteneklerin geliştirilmesi üzerinde yoğunlaşılmalıdır.

Muhasebe eğitiminin dış müşterisi olan uygulayıcılar da eğitim sürecinin önemli bir ayağını oluşturmaktadır. Ancak eğitim sürecinden çıkan her öğrencinin meslek mensubu olmayacağı hesaba katıldığında uygulayıcıların eğitim sürecindeki “rolü” diğerlerine göre kısmen azalacaktır. Öte yandan Muhasebe Eğitimi Değişim Komisyonu tarafından hazırlanan 150 saatlik eğitim programına katkı sağlayanların önemli bölümünün uygulayıcılardan oluşması söz konusu unsurun da katkısının alınması gerçeğini bir defa daha ortaya koymaktadır.

Uygulayıcıların eğitime istenen katkıyı sağlayabilmeleri için geleneksel olarak benimsedikleri “iş başında öğrenme” anlayışını terk etmeleri ve çeşitli etkinliklerde öğretmenlerle koordinasyon sağlayıp fikir alış verişinde bulunmaları gerekmektedir. Üniversitelerce düzenlenen muhasebe ile ilgili, sempozyum, kongre, panel vb. aktivitelere uygulayıcıların, aynı şekilde meslek odalarınca düzenlenenlere de öğretim elemanlarının katılımının sağlanması söz konusu koordinasyonun sağlanmasında etkili olacaktır.

1.2.2. Muhasebe Eğitiminin Önemi ve Hedefleri

Bugün, işletmeler birçok yeni meydan okumalarla yüz yüze gelmektedir. Bunlardan bir kısmı, küreselleşme, yeni ekonomik gelişmeler, bilgi teknolojilerindeki hızlı gelişmeler ve çok yönlü beceri gereksinimlerdir. Küreselleşme ve bilgi teknolojilerindeki önemli ilerlemeler, birçok bilgi kısıtlayıcılarını azaltmaktadır. Özellikle internet, küresel iletişimde devrim yapmaktadır. Bundan dolayı elektronik ticaret ve finansal transferler, gittikçe ve önu alınamaz biçimde uluslararası hale gelmektedir. İşletmeler ve diğer örgütler artık daha fazla karmaşık düzenleme ve işlemlerle uğraşmaktadır. Günümüz çevresel koşulların temel özelliği hızlı değişimdir. Değişime yönelik baskılar, birçok kaynaktan gelmektedir. Bunlar küreselleşme, bilgi, iletişim teknolojileri, risk yatırımcıları, düzenleyici ve denetim organlarıdır.

Muhasebe tüm toplumlarda önemli bir rol oynayan bir alandır. Bu nedenle, muhasebe toplumda gerçekleşen değişime ayak uydurmalı ve ortaya çıkan gereksinimleri karşılamalıdır. Çünkü tüm toplumlarda, muhasebe mesleğine yönelik talep yüksektir ve yükselmeye devam edecektir. Dünya küresel pazar ekonomisine kaydıkça, profesyonel muhasebeciler, işletmelerin ve örgütlerin içinde faaliyet gösterdikleri koşulları öğrenmelerine yönelik geniş bir küresel bakış açısına sahip olmaları gerekir. Çünkü gelişen trendler, topluma daha fazla katkıda bulunmaları için profesyonel muhasebecilere meydan okumaktadır. Bu meydan okuma onların yeterliliklerini sürdürmeye yöneliktir. Bir meslek olarak muhasebeciliğin yaşayabilirliği, muhasebecilerin bu

mevdan okumaları karşılayabilmeye yönelik sorumluluğu kabul etmelerindeki isteklilik ve yeteneklere bağlıdır. Bu sorumluluğun yerine getirilmesi muhasebecilerin gerekli donanıma sahip olmalarına bağlıdır. Bundan dolayı, günümüzde, muhasebecilik mesleği, mükemmel iletişim becerilerine sahip teknik uzmanlık bilgisini gerektirmektedir. Bununla birlikte, yeni bilgi ekonomisinin bilgi ihtiyaçlarını ve bunların raporlanmasını karşılayabilmelidir. Profesyonel bir muhasebeci, teknik muhasebe bilgisi ve becerilerini edinmeye ek olarak, onların danışman, mali analist, iletişimci, müzakereci ve yönetici olmalarına olanak sağlayan becerilere de sahip olmalıdırlar. Aynı zamanda, profesyonel bir muhasebecinin dürüstlük, objektiflik ve gönüllülük gibi önemli özelliklere sahip olması gerekir. Bununla birlikte, profesyonel bir muhasebeci olmanın tamamlayıcı değerleri olan profesyonel değerler, etik ve davranışlara da sahip olmalıdır.¹⁷

Ana hatlarıyla muhasebe eğitimiyle amaçlanan, öğrenciye mesleğin gerektirdiği bilgi, beceri ve tutumların kazandırılmasıdır. Bilgi, muhasebe biliminin özelliği gereği kuram ve uygulama bir arada değerlendirilerek sunulmaktadır.¹⁸

¹⁷ Halis KALMIŞ ve Berna Burcu YILMAZ : “Lisans Seviyesindeki Muhasebe Eğitiminin Mevcut Durumu ve Geliştirilmesi İçin Yapılması Gereken Geliştirmeler” http://www.isletme.istanbul.edu.tr/surekli_yayinlar/tmes2004/bildiri2.doc

¹⁸ Figen ZAİF ve Aydın KARAPINAR: “Muhasebe Eğitiminde Değişim İhtiyacı”, G.Ü. İ.İ.B.F Dergisi, (2/2002), 111

1.2.3. Türkiye’de Muhasebe Eğitiminin Tarihsel Gelişimi

Türk eğitim tarihinde meslekî eğitimi iki aşamada incelemek lâzımdır. Birinci aşamada, sanayi devrimine kadar bütün dünyada olduğu gibi Türk toplumunda da geçerli olan, el sanatlarına ve toplumun genel ihtiyaçlarına ilişkin meslekî eğitim; ikinci aşamada ise sanayi devriminin getirdiği şartlara uygun olarak yapılan teknik eğitimidir. İlk aşamadaki meslekî ve teknik eğitimin, Türk eğitim tarihinde iki büyük kurumu vardır: Ahi ocakları ve Enderun mektebi. Selçuklular ve Beylikler döneminde etkili olan Ahi-esnaf örgütü toplumdaki etkisini zamanla yitirdikten sonra, ülkede meslekî yönden bir karışıklık olmasını önlemek için, 1727’den itibaren "Gedik" usulü uygulanmaya başlanmıştır. Buna göre bir kişi çıraklık- kalfalık kademelerini geçip usta olmadıkça dükkân açamazdı.

Ama Büyük Fransız Devrimi ile Avrupa’nın lonca örgütü ve meslekî-ticarî gelenekleri özellikle 1840’lardan sonra hızla yıkılmaya başladı. Tekniğin üretime uygulanması bir sanayi devrimi yarattı. Tüm dünyanın sosyal ve ekonomik hayatını değiştiren bu devrim, yerli mallar ve el sanatlarını hızla öldürmeye başladı. Önceleri bazı el mahareti olan askerleri pratik bir biçimde yetiştirerek yürütülmeye çalışılan askerî fabrikalar için eleman yetiştirmek amacıyla, daha sonra oldukça örgün bir meslekî eğitim veren "idadi-i sanayi alayları" kuruldu.¹⁹ Osmanlılarda "terbiye" olarak ifade edilen eğitim; belli bir konuda, bir bilgi bilim dalında yetiştirme ve geliştirme etkinliğidir.

¹⁹ Mustafa ERGÜN : "Medreseden Mektebe Osmanlı Eğitimindeki Değişme" <http://www.egitim.aku.edu.tr/ergun3.htm>

Eğitim faaliyeti, amacına ulaşmada öğretim faaliyetinden yararlanır. Bu nedenle öğretim, eğitimin bir parçasıdır. Osmanlılarda ‘tedris’, ‘talim’ diye tanımlanan öğretim; belli bir amaca göre gereken bilgileri verme işidir. Buna göre eğitim ve öğretimin amacı, insanlara gerekli olan bilgi, kültür, değer ve birtakım davranışların kazandırılmasıdır.

Selçuklu dönemiyle başlayan eğitime verilen önem, Osmanlılarda eğitim müesseselerinin Selçuklu dönemine nazaran daha da gelişmesiyle devam etmiştir. Bu dönemde dört tür eğitim kurumu faaliyet gösteriyordu. Osmanlı Öğretim Kurumları²⁰:

- a) Saray Üniversitesi (Enderun)
- b) Medreseler
- c) Mühendishane
 - Mühendishanei Bahri-ri Hümayun
 - Mühendishanei Berri-i Hümayun
- d) Mahalle Mektebi

Osmanlı yönetiminin, dış borçlar sonucu iyice bunaldığı sıralarda bir ticaret okulu kurulması için çeşitli çalışmalar yapıldı. 1860, 1880, 1881 yıllarında okulun kuruluşunu gerçekleştiremeyen bazı girişimlerde bulunuldu; ancak 1881 yılında yapılan girişimde Ticaret Bakanlığına bağlı bir Ticaret Okulu kurulmak istenildi. Fakat gene başarısız oldu. En sonunda, 1883 yılında "Hamidiye Ticaret Mektebi-i

²⁰ KTUVAKFİ : <http://www.ktuvakfi.org.tr/dergimiz/sayii11/9.htm>

Alisi” adıyla bir ticaret okulu kuruldu. İki yıl öğretim süreli bu okula, aklı bir program yapılamadığından öğretim yürümedi ve okul kapandı. 1894 yılında üç yıllık bir yüksekokul olarak tekrar açıldı. II. Meşrutiyetten sonra da kadrolu öğretmenleri olan ve tam gün öğretim yapılan bir kurum haline getirildi. Okul, o zamanki Rum, Ermeni ve İngiltere, İtalya, Rusya ve Avusturya devletlerinin ticaret okullarından çok aşağıda bir öğretim yapıyordu.²¹

II. Abdülhamit, özellikle Osmanlı’nın en zor dönemlerinde "Düyun-u Umumiye İdaresi’nin" imparatorluğun tüm gelir kaynaklarına el koyması ve Osmanlı ticaretinin özellikle Galata Bankerleri olarak bilinen gayrimüslimlerin elinde bulunması imparatorluğu iyice zor duruma düşürdü. Bunun üzerine II. Abdülhamit Türk halkının ticareti öğrenmesi için bir okul açmaya karar verir. Fakat Düyun-u Umumiye İdaresi bunu engeller. Daha sonra Padişah bu işi Musevi asıllı bir kişiye yaptırarak 16 Ocak 1883’te Osmanlı’nın ve Türkiye Cumhuriyeti’nin ilk ticaret lisesini kurdurur. 1947 yılında öğrenci sayısı artınca yeni bir ticaret lisesi kurulur (Beyoğlu Ticaret Lisesi) ve Sultanahmet Ticaret Lisesi’nin adı İstanbul 1. Ticaret Lisesi olarak değiştirilir. Ve okul şimdi Sultanahmet Ticaret ve Anadolu Ticaret Meslek Lisesi adı altında eğitime devam etmektedir.²²

Mesleki ve Teknik Öğretim Okulları, Cumhuriyetin ilk yıllarındaki bir duraklamadan sonra, 1935’ten itibaren canlanmıştır. 1934–1935 öğretim yılında Ticaret okulları açıldı.

²¹ Mustafa ERGÜN: a.g.s.

²² http://www.turkishtime.org/30/20_11_tr.asp

1938’de Mesleki ve Teknik Öğretim kapsamındaki Erkek, Kız Sanat ve Teknik, Sağlık, Ticaret, Tarım ve diğer meslek okullarında 9390 öğrenci okumaktaydı. Bu sayı aynı yıl 91.000 dolayındaki Ortaokul-Lise genel mevcudunun 1/10 düzeyinde olup tarım alanlarında ve muhtelif iş kollarında yetişmiş elemana ihtiyaç duyulduğu bir sırada son derece yetersizdi.

Mesleki ve Teknik öğretimde en önemli sorun, bu okullara yoksul aile çocuklarının, yetim ve öksüzlerin, kısa yoldan bir meslek sahibi olmak için başvurmalarına karşın, okul masraflarının o günkü şartlara göre yüklü olmasıydı. Okullar 1927’den sonra yasa ile Maarif Vekâletine bağlanıp, 1935’te döner sermaye örgütüne kavuşturulurken bu sakıncanın giderilmesi de düşünülmüş, yatılılık imkânlarından da durumu elverişli okullarda öğrencilerin yararlanması sağlanmıştır. 1936’da bir komisyonca hazırlanan Teknik Eğitim Planı, denilebilir ki Cumhuriyet Maarifi’nin en önemli ve akılcı girişimlerindedir. Teknik Eğitim Genel Müdürü Rüştü UZEL’in çabaları sonucu 10 yıllık bir programın uygulanmasına geçilmiştir. 1941’de 4304 sayılı yasa çıkartılarak Bakanlıkta Mesleki ve Teknik Öğretim Müsteşarlığı kurulması bundan sonradır.

Alan okulları da Birinci Devre: Erkek Sanat Okulları, Kız Sanat Okulları, Orta Ticaret Okulları, Orta Terzilik Okulları, Orta Yapı Okulları, İkinci Devre: Erkek Sanat Enstitüleri, Ticaret Liseleri, Yapı Usta Enstitüleri, Yüksek Teknik Okulu, Motor Usta Okulu, Yüksek Ticaret Okulları, Yüksekokul, Erkek Teknik Öğretmen Okulu, Kız

Teknik Öğretmen Okulu da bu alana öğretmen yetiştiren yüksekokullar olarak örgütlenmiştir.

Bankalara, ekonomik hayata hizmete dönük İstanbul'daki Ticaret Mektebi (Lisesi) ve Yüksek Ticaret Mektebi dışında da ticaret kollarında ve iş hayatında çalışanlar için Akşam Ticaret Okulları açılmıştır.²³

1923 yılından itibaren bütün okulların açılmasına hız kazandırılmıştır. Günümüze gelinceye kadar birçok okul açılmıştır.

Hızla artan genç nüfusun yükseköğretime olan talebi 1960'lı yılların ortalarından başlayarak, çeşitli alanlarda mesleki öğretim yapan elliye yakın, kâr amaçlı yüksekokulun açılmasına yol açmış ve bu okullardaki öğrenci sayısı kısa süre içinde elli bine ulaşmıştır. Ancak, Anayasa Mahkemesi'nin bu okulları 1971'de Anayasa'ya aykırı bulması ile bu okullar 1418 sayılı Kanunla akademilere bağlanmıştır.

1981 yılına gelindiğinde ülkemizde:

- Üniversiteler
- Akademiler
- Bir kısmı diğer bakanlıklara, çoğu Millî Eğitim Bakanlığı'na bağlı iki yıllık meslek yüksekokulları ile konservatuarlar
- Millî Eğitim Bakanlığı'na bağlı üç yıllık eğitim enstitüleri

²³ Necdet SAKAOĞLU: Ön Bilgi Raporu : 14. yüzyıldan 21. yüzyıla Türkiye'de Eğitim http://www.forumistanbul.com/documents/Turkiye_deEgitim.pdf

•YAYKUR (Yaygın Öğretim Kurumları)

olmak üzere beş türde, toplam 166 yükseköğretim kurumunda 20.816 öğretim elemanı görev yapmakta ve YAYKUR'a kayıtlı 9.742 öğrenci dahil, toplam 237.369 öğrenci öğrenim görmekte idi.

1981'de çıkarılan 2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu ile ülkemizdeki tüm yükseköğretim kurumları Yükseköğretim Kurulu (YÖK) çatısı altında toplanmış, akademiler üniversitelere, eğitim enstitüleri eğitim fakültelerine dönüştürülmüş ve konservatuarlar ile meslek yüksekokulları üniversitelere bağlanmıştır. Bu düzenleme kapsamında İstanbul'da Mimar Sinan, Marmara ve Yıldız Teknik, Ankara'da Gazi, Antalya'da Akdeniz, İzmir'de Dokuz Eylül ve Edirne'de Trakya Üniversiteleri mevcut kurumların reorganizasyon ve birleştirilmesi ile oluşturulmuş, Van'da ise Yüzüncü Yıl Üniversitesi adı ile yeni bir üniversite kurulmuştur. Böylece, Türk yükseköğretim sistemi 1982 yılı itibarı ile yirmi yedi üniversite ile bunlara bağlı fakülte, enstitü, yüksekokul, konservatuar ve meslek yüksekokullarından oluşan birleşik bir yapıya dönüştürülmüştür. Bu meyanda, YAYKUR'un işlevleri Anadolu Üniversitesi'ne bağlı Açıköğretim Fakültesi'ne devredilerek uzaktan öğretimin ülkemizde yaygınlaşması hızlandırılmıştır.

Böylece, 1923 yılından 2004 yılına kadar geçen 81 yıllık Cumhuriyet döneminde:

- Yükseköğretim kurumu sayısı 1'den 79'a,
- Öğrenci sayısı 2.914'den 1.942.995'e

•Yıllık mezun sayısı 321'den 288.819'a

•Öğretim elemanı sayısı 307'den 82.096'ya yükselmiş olup, yaklaşık olarak öğrenci sayısında 667, yıllık mezun sayısında 900, öğretim elemanı sayısında ise 267 katlık artışların gerçekleştirildiği ve yükseköğretim kurumlarının İstanbul'dan Anadolu'nun en ücra köşelerine kadar yayılmasının sağlandığı görülmektedir.²⁴

1960 sonrası dönemde Türkiye'nin muhasebe eğitiminde, siyasi ve iktisadi yönden ilişkilerde gelişmenin yaşandığı, Amerika Birleşik Devletleri muhasebe eğitim sisteminden etkilenme düzeyi artmıştır. Bugün geldiği nokta itibariyle; IFAC (Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu), FEE (Avrupa Muhasebeciler Federasyonu) ve IASB (Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu) gibi kuruluşlarla ilişkiler, Uluslararası Muhasebe Standartlarının tercüme ve Türkiye'nin gerçekleri de göz önünde tutularak hazırlanmış Türkiye Muhasebe Standartları muhasebe eğitimini etkileyen ve gelişimine katkıda bulunan unsurlardandır. Türkiye'de gelinen nokta itibariyle; 61 adet İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, 2 adet İktisat Fakültesi, 9 adet İşletme Fakültesi ile bunlara bağlı İşletme, Maliye ve İktisat bölümleri esas olmak üzere Çalışma Ekonomisi ve Endüstri İlişkileri, Kamu Yönetimi, Uluslararası İlişkiler, Ekonometri, Orman Fakültesi ve Açık Öğretim Fakültesi gibi fakülte ve bölümlerde lisans düzeyinde muhasebe eğitimi verilmektedir. Lisans düzeyinde muhasebe eğitimi “Genel Muhasebe (Muhasebe–I, Muhasebe–II veya Envanter ve

²⁴ T.C.YÖK: Türk Yükseköğretiminin Bugünkü Durumu, Kasım, 2005. <http://www.yok.gov.tr/egitim/raporlar/raporlar.htm> (09.06.2006)

Bilanço), Şirketler Muhasebesi, Maliyet Muhasebesi, Yönetim Muhasebesi, Bilgisayarlı Muhasebe, Finansal Tablolar Analizi, Muhasebe Organizasyonu, Vergi Muhasebesi, Denetim, Banka ve Sigorta Muhasebesi, Enflasyon Muhasebesi, Muhasebe Bilgi Sistemi, Muhasebe Uygulamaları gibi dersler aracılığıyla yürütülmektedir.²⁵

1.2.4.Muhasebe Eğitiminden Beklentiler

Muhasebe uygulamacıları ister bağımlı ister serbest çalışanlar olsun, muhasebe uygulamaları sırasında, muhasebe elemanlarına ihtiyaç duymaktadırlar. Bu muhasebe elemanlarının seçiminde, muhasebe eğitimleri önemli faktör olmaktadır. Uygulamacının beklentilerini karşılayacak düzeyde muhasebe eğitimi almış, üniversite mezunu muhasebe elemanları, hem uygulamacıların iş ağırlığını hafifletecek, hem de iş bulma açısından daha şanslı olacaklardır. Ancak uygulamacıların muhasebe eğitiminden beklentilerini karşılayabilmek için bu beklentilerin neler olduğu sorusuna cevap aramamız gerekir.²⁶

Muhasebe eğitimindeki temel amaç, finansal bilgileri kullanmak durumunda olan ilgililere muhasebe bilgilerinin doğru ve güvenilir sunulabilmesi konusunda eğitim vermek ve uygulamaları da buna göre yönlendirmektir.

²⁵ Uğur KAYA: a.g.m. 4

²⁶ Gürbüz GÖKÇEN: “Uygulamacıların Muhasebe Eğitiminden Beklentileri”, Muhasebe-Finansman Dergisi, Yıl:7, Sayı:9, (Aralık 1998), 13

Yücel'in²⁷ yaptığı araştırmaya göre; uygulamacılar üniversitelerdeki muhasebe eğitiminden beklentilerini tam anlamıyla karşılayamadıkları için muhasebe elemanlarını ayrıca eğitime tutmaktadırlar. Uygulamacılar genel olarak üniversitelerdeki muhasebe eğitimini yeterli görmemektedirler. Üniversitelerde her ne kadar meslek mensubu yetiştirmek amacı güdülmese de muhasebe eğitiminde uygulamaya da ağırlık verilmesi gerekmektedir. Teorik eğitimin yanı sıra olması gereken uygulamaların da eğitim sırasında verilmesi uygulamayı da doğru yönlendirecektir.²⁸

Muhasebecilerin karmaşık muhasebe sorunlarının üstesinden gelip, farklı kişi ve grupların ihtiyaçlarını karşılayabilecek nitelikteki mali tabloları, mevcut hukuki düzenlemeler ile muhasebe standartlarında belirtilen kurallar çerçevesinde hazırlayabilmeleri, onların eğitim kurumlarında veya uygulama anında edindikleri muhasebe eğitim düzeyleri ile yakından ilgilidir.²⁹

Bir bilgi sistemi olan muhasebeye işletmelerde kendisinden beklenene bağlı olarak değişen boyutlarda görevler yüklenir. Bir kısım işletmeler muhasebenin vergi matrahını belirlemesi ve borç alacakları izlemesini yeterli bulurken, bir kısım işletmeler ise muhasebeden, tüm ilgili grupların ihtiyaçlarına cevap verecek bilgilerin üretilmesini ve rapor edilmesini beklemektedir.

²⁷ Göksel YÜCEL: "Muhasebe Eğitiminin Kalitesini Artırmada Eğitimcinin Rolü" XXIII. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu
<<http://www.isletme.istanbul.edu.tr/tmes2004/bildiri9.doc>

²⁸ Gürbüz GÖKÇEN:a.g.m., 13

²⁹ Turgut ÇÜRÜK ve Zeki DOĞAN: "Muhasebe Eğitiminin İşletmelerin Taleplerini Karşılama Düzeyi: Türkiye Öğreği", ODTÜ Gelişim Dergisi, 28, (Ankara, 2001), 25

Verilen muhasebe eğitiminin işletmelerin taleplerini karşılayabilmesi için üniversite sanayi işbirliğinin gerekliliği hem üniversite hem de işletmeler tarafından gerekli görülmektedir.

Yönetimin etkinliğinin kontrolü, yatırımların seçimi, ayrıca tedarik, üretim, satış ve finans planlarının yapılması ile işletme sonuçlarının tartışılmasında muhasebenin sağlayacağı bilgilerden önemli göstergeler olarak yararlanılır.³⁰

İşletmelerin muhasebe eğitiminden beklentileri aşağıdaki gibidir;³¹

- a) Üniversitelerin pratiğe yönelmeleri, teorik bilgiden çok uygulamaya yönelik bilgiler verilmesi,
- b) İşletmelere eğitim programları ve işbirliğine ilişkin yayın ve bilgilerin gönderilmesi,
- c) İşletmeler ile işbirliğine girerek iş konusunda daha fazla eğitim almak ve bilgisini arttırmak isteyen elemanlara bir lisansüstü programı hazırlayarak işletmeye sunulması
- d) Muhasebe biliminin sürdürülmesi yönünde çalışmalara yoğunluk verilmesi, bu konuda seminer, konferans konuları saptanarak işletmelerden elemanlar çağrılması, yetişmiş yöneticilerin tecrübelerinden ve pratiğinden yararlanması,

³⁰ Zeki ÇÜRÜK ve Zeki DOĞAN: a.g.m.,29

³¹ Ayşen KORUKOĞLU: "İşletmelerde Muhasebe Eğitimi ve Üniversitelerle İşbirliği", D.E.Ü. İ.İ.B.F. Dergisi, Cilt 13, Sayı:11, (1998), 23

- e) Düzenli periyodiklerin çıkarılması, uygulamaya yönelik yayınların arttırılması,
- f) Staja daha fazla önem verilerek öğrencilerin iş ortamını tanımalarının sağlanması,
- g) Eğitim programlarının konusunun, içeriğinin ve faydalarının belirtilmesi, uygulamasının mesai saatlerine uygun olmasının sağlanması,
- h) Üniversitelerin birikimleriyle ilgili olarak işletmelere düzenli olarak bilgi verilmesi,
- i) Üniversitelerce lisansüstü gece eğitiminin yapılması,
- j) Ortaklaşa projelerin gerçekleştirilmesi,

Bu bağlamda, mesleki problemlerin çözümünde bazı öneriler ortaya çıkmaktadır. Bunlar³²:

- a) Meslek mevzuatı, yaratıcılığı ve üretkenliği sağlayacak ve teşvik edecek şekilde düzenlemelidir. Bunun için; TÜRMOB'a yasal düzenlemeleri kendi kurulları aracılığıyla düzenleyebilecek yetki ve sorumluluk verilmesi gereklidir.
- b) “Vergi Temelli” muhasebe anlayışı yerine “Bilgi Temelli” muhasebe anlayışının tesisi için B.K. ve TTK’ da gerekli yasal ve çağdaş düzenler yapılmalıdır.

³² M. Bahadır ALTAŞ ve Adem Utku ÇAKIL: “3568 Sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Üzerinde Yapılacak Düzenlemelere Esas Olmak Üzere; Mesleki Sorunlarımız Ve Çözüm Önerilerimiz”

c) Aktif ve dinamik bilgi ve eğitim'e dönük olarak sürekli eğitimin esas alındığı düzenleme getirilmeli; TÜRMOB Başkanlığında Üniversitelerle işbirliği yapılarak Muhasebe Enstitüsü'nün kurulması, TESMER'in geliştirilerek meslek mensuplarına dönük çalışmalar yapabilecek kurum haline getirilmesi esas alınmalıdır.

d) Meslek Mensubunun piyasadaki "kâtip eleman" şeklinde algılanması yerine, mesleğimizin "müşavirlik ve denetim özelliğinin" ön plana çıkarılması amaç edinilmelidir.

e) Ekonomik ilişkilerdeki Muhasebe verilerinin güvenilirliğinin sağlanması, buna bağlı olarak meslek mensuplarının mesleklerine olan inançlarının yanında sunmuş oldukları hizmetin güvenilirliği artırılmalıdır.

f) Etik dışı davranışları etkileyen unsurları; Müşteriler, Yasalar, Toplumun değer yargıları ve Meslek üyeleridir. Meslek yasası düzenlenirken bu değerlendirme göz önünde bulundurulmalıdır.

İKİNCİ BÖLÜM
MUHASEBE EĞİTİMİNİN MEVCUT DURUMU VE
GELİŞTİRİLMESİ İÇİN İZLENECEK İLKELER

2.1. Türkiye’de Muhasebe Eğitimi

Türkiye’de muhasebe eğitimi yalnızca yüksek öğretim kurumlarında değil aynı zamanda orta öğretim aşamasında ve mesleki eğitim kuruluşları tarafından da verilmektedir. Yüksek öğretim kurumları içerisinde lisans düzeyinde eğitim veren devlet, vakıf üniversitesi bulunmaktadır.

2.1.1.Örgün Muhasebe Eğitimi

Muhasebe eğitiminin genel ve özel amaçları orta öğretim düzeyi, lisans düzeyi, yüksek lisans düzeyi ve doktora düzeyi açısından aşağıdaki gibi sıralanabilir:

Tablo 1: Muhasebe Eğitiminin Amaçları

AŞAMA	Genel Amaçlar	Özel Amaçlar
Orta Öğretim Düzeyi	Sektörün ihtiyaçları, bilimsel ve teknolojik gelişmeler doğrultusunda gerekli mesleki yeterlikleri kazanmış nitelikli meslek elemanları yetiştirmektir.	Muhasebe temel, bilgi ve becerileri, temel yeterlikleri kazandırmak. Dalın gerektirdiği işleri yapabilmelerini ve özel mesleki yeterlikleri kazandırmak.
Lisans Düzeyi	Öğrencilerin konular hakkında genel bilgi sahibi olmasını sağlamaktır.	Öğrencilere, iş hayatında muhasebe verilerini kolaylıkla ve doğru olarak değerlendirebilecekleri bilimsel ve mesleki formasyonu kazandırmaktır.
Yüksek Lisans Düzeyi	Öğrencilere lisans düzeyinde öğrendiği konular hakkında daha detaylı bilgiler vererek uzmanlaşmalarını sağlamaktır.	Öğrencileri muhasebe alanında bilimsel araştırmalara yönelmek, bu konudaki yaratıcılıklarını artıracak formasyonu sağlamaktır.
Doktora Düzeyi	Konu hakkında detaylı bilgisi olan öğrencilerin hem uygulama hem de teorik anlamda ileri düzeyde çalışmalar yapmasını ve bilgi edinmesini sağlamaktır.	Literatüre, evrensel muhasebe bilimine katkı sağlayacak ve çağdaş bilimsel yenilikleri yansıtmaya özelliği gösteren çalışmalar kazandırmaktır.

Kaynak: Yurdakul ÇALDAĞ, R. BAYIRLI, A. ALTAY, Muhasebe Doktora Programlarının Etkinliğinin Araştırılması, XXIII. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu

2.1.1.1.Orta Öğretimde Muhasebe Eğitimi

Serbest Muhasebeci yetiştirmeye yönelik muhasebe eğitimi, Milli Eğitim Bakanlığı, Ticaret ve Turizm Öğretimi Genel Müdürlüğüne bağlı Ticaret Meslek Liselerinde başarılı bir şekilde sürdürülmektedir. 3568 sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci, Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu hükümlerine göre kurulan TURMOB ve diğer kuruluşlarla eğitimde işbirliği yapılması faaliyetleri yoğunlaştırılmış, 01 ocak 1994 tarihinden itibaren ülke genelinde başlatılan “Tek Düzen Muhasebe Sistemi” Ticaret Meslek Liselerinin öğretim programlarına anında yansıtılmış, branş öğretmenleri kurstan geçirilerek yetiştirilmiş, mevcut derslere “Bilgisayar Destekli Muhasebe” dersi ilave edilmiş; 3308 Sayılı Çıraklık ve Mesleki Eğitim Kanun hükümlerine göre Ticaret Meslek Lisesi Muhasebe Bölümü öğrencilerinin, uygulamalı eğitimlerini Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Bürolarında yapmaları sağlanmıştır. Büyüyen Türkiye ekonomisinin uluslararası pazarlarda rekabet gücünün yükseltilmesi ancak nitelik ve nicelik olarak gelişmiş okullarla olacaktır. Ülkemizdeki ara eleman ihtiyacını karşılayacak nitelikli teknikerler yetiştirme konusunda meslek liselerine çok iş düşmektedir.

2.1.1.2.Meslek Yüksekokullarında Muhasebe Eğitimi

Meslek yüksekokullarının temel amaçlarından birisi kuşkusuz piyasaya yetişmiş iş gücü ve ara elamanı yetiştirmektir. Daha önceleri Milli Eğitim Bakanlığı'na bağlı olarak faaliyette bulunan bu okullar YÖK ile birlikte üniversiteler bünyesine alınmışlardır. Üniversitelerin sayıca çoğalmas ve fiziken yurdun dört bir yanına yayılmış olmaları üniversitelerin gerek fiziki, gerek teknik donanım sorunlarını çözememelerini gündeme getirmiştir. Yine en ciddi sorun olarak da karşımıza akademisyen ve öğretim elemanı gereksinimlerini karşılayamamaları çıkmaktadır. Fakültelerin ve üniversitelerin yetişmiş ve yeterli öğretim elemanı bulamadığı bir dönemde meslek yüksekokullarının daha da ciddi sorunlarla karşı karşıya kaldıkları görülmektedir.

Vakıf üniversitelerinin günlük yaşamda devlet üniversiteleri ile rekabete girişmekte olmaları sorunu daha da karmaşık hale getirmektedir. Alt yapı ve öğretim elemanı düşünülmeden siyasi amaçlarla kasabalara kadar yayılan meslek yüksekokullarının varlıkları ve bu okullarda teknik programlarla birlikte sosyal programlarında iç içe olmaları yaşanan sorunları daha da karmaşık hale getirmektedir.

Meslek yüksekokullarında muhasebe eğitiminin amacı, öğrencinin işletme kararlarına yararlı bilgilerin saptanması, toplanması, işlenmesi, kaydedilmesi, doğruluğunun denetlenmesi kolay anlaşılır biçimde özetlenmesi, incelenmesi ve incelenmesinden çıkarılan sonuçların karar almada kullanılması konusunda bilgilendirilmesi ve

bu bilgilerin uygulanması için, öğrenci yeteneğinin geliştirilmesidir. Muhasebe eğitimi, öğrencilerin uzmanlıklarındaki belirsizliklere ve çok sık karşılaşılmayan problemler için, ustalık ve yeteneklerini yeterince geliştiremediği savıyla eleştirilmektedir. Günümüzde muhasebe eğitimi bütün kritik unsurların incelenmesiyle belirsizlik ve risk ortamında karar vermeyi kolaylaştıracak düzeyde olmalıdır. Meslek liselerinde öğrencilerin, temel ve çok genel muhasebe bilgileri almasına rağmen, öğrencilerin üniversiteye hazırlık kaygısı taşıdığından, ayrıca temel eğitim bilgi ve derslerin verilmesi gerektiğinden muhasebedeki kritik düşünme ve belirsizlik ortamlarında karar verme unsurlarına dikkat edememektedir.

Yüksekokullarda ise, muhasebe eğitiminin amacının yukarıda belirtildiği gibi, tamamen muhasebe veya ilişkili olduğu bilim dallarında öğrencinin yetiştirilmesi amaçlandığından, muhasebeyle ilgili kritik unsurlar ve günlük uygulamalara ağırlık verilmektedir.

Bu kapsamda, meslek yüksekokullarında muhasebe eğitiminde aşağıdaki unsurlara dikkat edilmektedir.

Muhasebe dersleri teori ve uygulamalı olarak verilirken bu konudaki yasal düzenlemeler ve değişiklikler günlük olarak takip edilmektedir. Böylelikle öğrenciler değişim konusunda da bilgilendirilmektedir. Muhasebenin kayıtlardan ibaret olmadığı açıktır. Kayıt düzeni mevzuatla bağlantılı bir şekilde "Genel muhasebe derslerinde, muhasebeden elde edilen raporların analizi" "Bilanço Analizleri, İşletme Finansmanı derslerinde analizlerden elde edilen verilerin İşletme Yönetiminde Kullanılması", "Yönetim Muhasebesi, dersinde

çeşitli alanlarda faaliyet gösteren işletmelerin maliyetlerinin hesaplanması" ve kaydedilmesi ise "Maliyet Muhasebesi" derslerinde, kayıtların esası olan belgelerin özellikleri ve tanzimi Ticari İşletme ve Belgeleri dersinde, İşletmelerin niteliklerine göre beyannamelerin doldurulması ve ilgili mevzuat vergi hukuku derslerinde teorik ve uygulamalı olarak verilmektedir. 1994 Ocak ayında yürürlüğe giren Tek Düzen Muhasebe sistemi hesap planı olmaktan öte çerçeve hesap planı niteliğini taşımaktadır. Çeşitli alanlarda faaliyet gösteren işletmelerin muhasebe kayıtları özellik taşımaktadır. Bu doğrultuda öğrencilere, bu ihtisas alanlarında çeşitli dersler verilmektedir. İhtisas Muhasebesi, Yapı ve Kooperatif Muhasebesi, Konaklama Muhasebesi bunlardan bazılarıdır. Ders dönemleri bittiğinde öğrencilerin yapacakları ve 30 (Bazı üniversitelerde 12 hafta) iş günü süren zorunlu staj, öğrencilerin piyasaya yönelik hazırlıklarına olanak tanımaktadır.

Günümüzde muhasebe alanında eğitim ve öğretim yapan meslek yüksekokullarında zorunlu ve seçmeli dersler olmak üzere iki grup ders okutulmaktadır. Bu okullarda eğitim süresi 2 yıldır.

I. Yarıyılında Genel Muhasebe-I, Bilgisayara Giriş, Genel İşletme, Büro Yönetimi ve İletişim Teknikleri, İktisada Giriş, Matematik, Genel Hukuk Bilgisi, Türk Dili I, Atatürk İlkeleri ve İnkılap Tarihi, Yabancı Dil I dersleri bulunmaktadır.

II. Yarıyıl, Dönem Sonu Muhasebe İşlemleri, Bilgisayar Büro Programları, İşletme Becerileri ve Grup Çalışması, Makro İktisat, Ticari Matematik, Ticaret Hukuku Bilgisi, İstatistik, Türk Dili II,

Atatürk İlkeleri ve İnkılâp Tarihi II, Yabancı Dil II, bu yarıyılıda okutulan derslerdir.

III. Yarıyılıda, Bilgisayarlı Muhasebe I, Vergi Hukuku, Maliyet Muhasebesi, Şirketler Muhasebesi, Dış Ticaret İşlemleri ve Yönetimi, Yönlendirilmiş Çalışma I okutulan derslerdir.

Son yarıyılıda, Bilgisayarlı Muhasebe II, Türk Vergi Sistemi, Muhasebe Denetimi, İş ve Sosyal Güvenlik Hukuku, Dış Ticaret İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi, Yönlendirme Çalışma II zorunlu dersler olarak okutulmaktadır.

Zorunlu dersler daha çok muhasebe alanında öğrencileri geliştirmek amaçlıdır. Bu dersler Türkiye’de Eğitim veren bütün MYO’da aynı olmakla birlikte, seçmeli dersler farklılık göstermektedir. Seçmeli dersler ise; Mali Tablolar Analizi, Finansal Yönetim, Banka Muhasebesi, Muhasebe Sistemleri ve Organizasyonu, Kooperatif Muhasebesi, Enflasyon Muhasebesi, Borçlar Hukuku, Konaklama Muhasebesi, İnşaat Muhasebesi, Kamu Maliyesidir.

2.1.1.3.Lisans Düzeyinde Muhasebe Eğitimi

Türkiye’de lisans seviyesindeki muhasebe eğitimi, üniversitelerin İktisadi ve İdari Bilimler Fakülteleri, Uluslararası İlişkileri, İşletme Fakülteleri, İktisat Fakültelerinin ilgili bölümlerinde yapılmaktadır.

Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC), profesyonel muhasebecilerin uluslararası eğitim standartları kapsamında, profesyonel muhasebe eğitiminin içeriğini, muhasebe, finans ve

bunlara ilişkin bilgiler, örgütsel ve işletme bilgisi, bilgi teknolojisi bilgisi ve yeteneklere ilişkin bilgi olarak belirlemiştir.

Muhasebe, finans ve bunlara ilişkin konularda verilen eğitim, öğrencilere zorunlu teorik ve teknik muhasebe bilgisi, entellektüel beceriler ve mesleki değer ve etik konularına ilişkin bilgi kazandırır:³³

Mesleğin zorunlu teknik temeli olarak kabul edilen muhasebe, finans ve bunlara ilişkin konuları şunlardır:

- Muhasebe ve muhasebe mesleğinin tarihi,
- İç ve dış bilgi kullanıcıları için işletme faaliyetlerinin ve mali durumunun raporlanmasının içeriği, yapısı, anlamı ve bunlara ilişkin kavramlar,
- Ulusal ve uluslararası muhasebe ve denetim standartları,
- Muhasebe kuralları,
- Planlama ve bütçeleme, maliyet yönetimi, kalite kontrol, performans ölçümü ve kıyaslama konularını kapsayacak biçimde yönetim muhasebesi,
- İşletme varlıklarının güvenliği ve finansal verilerin doğruluk ve dürüstlüğünü sağlayan kavramlar, yöntemler ve kontrol süreçleri,
- Vergi ve verginin finansal ve yönetsel kararlara etkisi,

³³ IFAC, IES2: Content of Professional Accounting Education Programs, s.46.

- Menkul değerler ve şirketler hukuku dahil işletmeleri ilgilendiren hukuksal yapı,
- Denetim ve diğer garanti hizmetlerinin yapısı- risk değerlendirme, hata belirleme ve bunları ortaya çıkaran entelektüel ve süreçsel temeller dahil,
- Finans ve finansal yönetim bilgisi – finansal tablolar analizi, finansal araçlar, ulusal ve uluslararası sermaye pazarları, ve kaynak yönetimi dahil,
- Muhasebecinin sorumlulukları ve etiksel değerleri.

2.1.1.4.Lisansüstü Düzeyinde Muhasebe Eğitimi

Muhasebe doktora eğitimi, bazı özellikleri ile lisans ve yüksek lisans eğitiminden ayrılmaktadır. Bir doktora programının sağlıklı olarak yürütülebilmesi için bölümde yeterli ve evrensel bilime katkı yapmış öğretim üyelerinin bulunması, bilimsel altyapı olanaklarının yeterli olması ve doktora programını kesintisiz sürdürebilecek öğrenci talebinin olması, Yüksek Öğretim Kurulu'nun öncelikli koşulları arasında yer almaktadır.³⁴

Öğretim elemanlarının muhasebe doktora eğitiminden beklentileri, geleceğin öğretim elemanlarını evrensel muhasebe bilimi ışığında yetiştirmek ve ekollerini devam ettirebilmektir. Doktora öğrenim kalitesinin yükseltilmesi; öğretim elamanının kullandığı eğitim

³⁴ Yurdakul ÇALDAĞ, Rıdvan BAYIRLI ve Adem ALTAY: Muhasebe Doktora Programlarının Etkinliğinin Araştırılması, XXIII. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu, <http://www.isletme.istanbul.edu.tr/tmes2004/bildiri7.doc>. 1

yöntemleri, doktora grubunun öğrenci sayısı, doktora öğrencilerinin niteliği gibi çok çeşitli etkenlere bağlıdır. Ayrıca muhasebe eğitiminde artık geleneksel eğitim yöntemlerinden vazgeçilmeli, çağdaş anlamda öğrenci odaklı, dinamik ders ortamlarının sağlandığı eğitim yöntemleri tercih edilmelidir. Doktora gruplarının öğrenci sayısının 5 ile 20 arasında değiştiği düşünüldüğünde gerekli teknik donanım mevcutsa, doktora derslerinde her türlü eğitim teknik, yöntem ve stratejisinin uygulanması mümkündür. Tabii ki bu teknik, yöntem ve stratejilerin geliştirilmesi öğretim üyesinin tercihi olacaktır.

Doktora eğitimi bir ülkenin geleceği için mutlak gerekli olan bir eğitimidir. Çünkü;

Verilerin toplanması, işlenerek bilgiye dönüştürülmesi ve bilginin kullanılması ve yayılması sürecini gerçekleştirmiş olan ülkeler; ekonomik, sosyal, kültürel, siyasi ve askeri bakımdan daha güçlü ülkeler olmaktadır. Böyle ülkeler; teknolojik, ekonomik, kültürel gelişmeleri ile ilgili sorunlarına ve geleceklerine çözüm getirmiş, ışık tutmuş ülkelerdir.

Bilginin üretilmesi, öğretilmesi, kullanılması ve yayılması sürecinde;

- Araştırmalar yoluyla yeni üretim ve uygulamalar yapmak,
- Öğretim yoluyla öğretmek, eğitmek,
- Yayın, bilgi ve iletişim teknolojileri aracılığı ile bilgileri yaymak,

•Konusunda eğitim sistemine görev düşmektedir. Bu da nitelikli insan gücünün yetiştirilmesi, gelişmişlik ve refah yolunda önemli bir görevdir.

Doktora eğitimi; yüksek nitelikli insan gücü ve bilim adamı yetiştirme aşamasıdır. Doktora aşaması, eğitimin kalitesini ve yaygınlaştırılmasını sağlamada önemli bir unsur olan öğretim üyelerine; bilim adamı, alanına hakimiyet, takım lideri, araştırmacı, öğretici, gözlemci ve mentor niteliklere sahip özelliklerin kazandırılması sürecidir. Bu kapsamda belirlenebilecek ve ulaşılması gereken hedefleri;

- Kişilere bağımsız araştırma yapmak, araştırma metodolojisi ve felsefesi ile ilgili bilgiler vermek,
- Bilimsel olayları geniş ve derin bir bakış açısı ile irdeleyerek yorum yapmak, görüş bildirmek,
- Bilime yenilik getirmek, evrensel düzeyde bilgi üretmek,
- Yeni sentezlere ulaşmak için gerekli adımları belirlemek,
- Kişilere yeni teknolojilere uyum sağlayabilecek bilgi ve becerileri kazandırmak,
- Kendi başına bir araştırmayı planlayacak, yürütecek ve sonuçlandıracak düzeyde eğitilmiş insan yetiştirmek,
- Öğrenmeyi öğretmek,

•İletişim yeteneklerini geliştirmek şeklinde sıralamak mümkündür. Bütün bunların sonunda doktora derecesi; son bir derece, öğretme lisansı, araştırma yapabilme yeterliliği, entelektüel yeterlilik, araştırma çıracılığı gibi farklı kişilere farklı şeyler ifade edecektir. Ancak doktora derecesi, bilimin üretilmesinde ve yayılmasında görev alacaklar yanında, özel ve kamu hizmetlerinin planlanmasında ve yürütülmesinde, ülkenin ekonomik, sosyal ve kültürel niteliğini yükseltecek insan gücünün yetiştirilmesinde asıldır.³⁵

2.1.1.5.Muhasebe Eğitiminde Karşılaşılan Sorunlar

Muhasebe eğitimindeki sorunlar; sistem ve işleyişe ilişkin sorunlar; eğitim programlarına ilişkin sorunlar, öğretmen eğitimine ilişkin sorunlar, öğretim yöntemlerine ilişkin sorunlar olarak karşımıza çıkmaktadır.³⁶

Muhasebe eğitiminin amacını gerçekleştirebilmek, yüksek öğretim kurumlarında muhasebe eğitiminin etkili bir biçimde düzenlenip bazı koşulların iyileştirilmesi ile mümkün olacaktır. Bu koşullar genel olarak; Muhasebe eğitimcileri ve uygulamacılar arasında sürekli bir işbirliği ve yardımlaşmanın olması. İyi eğitilmiş ve kendisini sürekli olarak yenileyip geliştiren bir eğitim kadrosunun yetişmiş olması ve yetiştirilmesi. İlgili öğrencilerin muhasebe disiplinine yönelmelerinin sağlanması. İyi bir ders programının hazırlanarak uygulanması ve günün değişen koşullarına uyacak biçimde esnek olması gerekir.

³⁵ Fevzi SÜRMEİLİ: Muhasebede Doktora Eğitimi
<http://www.isletme.istanbul.edu.tr/tmes2004/bildiri6.doc>

³⁶ Emine ORHANER, A.TUNÇ: Ticaret ve Turizm Eğitiminde Özel Öğretim Yöntemleri. (2003, Ankara). 212

Muhasebe eğitiminin kalitesinin ve etkinliğinin artırılmasında aşağıdaki konuların göz önünde bulundurulması faydalı olacaktır. Bu konular şunlardır; Muhasebe eğitimi teorik olarak verildikten sonra öğrencilere uygulama yapmak olanağı sağlanmalıdır. Yüksek öğretimde muhasebe uygulamalarına fazla ağırlık verilmesi, üniversitenin bilimsel yapısına ve kişiliğine hiçbir olumsuz etkisi olmayacaktır. Aksine, teori ile uygulama arasında bir köprü oluşacak, köprü üzerindeki karşılıklı bilgi trafiği, muhasebe biliminin ve uygulamalarının gelişmesine imkân sağlayacaktır.

Eğitim programlarında, öğrencilerin ülkemiz muhasebe uygulamalarının özellikleri konusunda bilgilendirilmeleri ve kendisine aktarılan teorik bilginin uygulama içerisinde nasıl kullanılabileceği konusunda yeteneklerinin geliştirilmesi gerekir.

Eğitim programında, muhasebe ve mali müşavirlik konusunda iyi bilgilendirilmiş ve bu bilgileri uygulamaya aktarma yeteneği geliştirilmiş kişilerin muhasebe mesleğine katkısı da aynı oranda olacaktır.

Muhasebe eğitimi kalabalık sınıflarda yapılmaktadır. Muhasebe eğitiminin kalabalık sınıflarda yapılması etkin bir eğitimi engellemekte, eğitimin kalitesini düşürmektedir. Öğrenci sınıflarının 30–40 öğrenci arasında olması, muhasebe eğitimi kolaylaştırarak, eğitimin kalitesini artıracaktır.

Eğitim programlarında aktif öğretim yöntemlerinden çok düşük oranlarda yararlanılmaktadır. Uygulama araştırmaları, örnek olay çalışmalarını, ödev ve raporlar hazırlanması öğrencinin bilgi ve yeteneklerini geliştirecektir. Teorik bölgeler uygulama sonuçlarını birleştirecek, yorumlayabilecek öneriler sunabilecektir.

Eğitim-Öğretim kurumlarında, ders araç ve gereçleri yetersizdir. Çoğu üniversitemizde, muhasebe işlemleri kara tahta üzerinde işlenmektedir. Kara tahta üzerinde işlem yapmak hem yorucu hem de zaman alıcıdır. Ders süresinin verimli kullanılması ve bir derste değişik örneklerin yapılması zordur. Oysa ders anlatmada kullanılan modern araç-gereçlerle öğrencilere çok daha değişik ve fazla örnekler çözerek dersin anlaşılabilirliğini kolaylaştıracak ve öğretimin kalitesi artırılabilir.

Günümüzde, muhasebe çalışmaları bilgisayarın en yoğun kullanıldığı alanlardır. Bilgisayarın hemen hemen her alanda kullanılması, özellikle muhasebeci yetiştiren öğretim kurumlarımızın eğitim programları, bu alanda ilgili eleman yetiştirmeyi mümkün kılacak şekilde değiştirmeye yönetilmelidir. Eğitim programlarına bilgisayarlı eğitim sisteminin yerleştirilmesi, mezun olacak öğrencilerin mesleki kalitelerini arttıracaktır.

Yüksek öğretim kurumları, mesleğe girmiş uygulamacılar için de bir eğitim programını hazırlayabilir. Mesleki geliştirme sınavlara hazırlık kursları gibi çeşitli kurslar, kongreler. Konferanslar, seminerler, sempozyumlar ve paneller gibi çeşitli eğitim etkinlikleri

düzenlenebilir. Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirlerin mesleki bilgileri yenilenebilir ve geliştirilebilir.

Yüksek öğretim kurumları, meslekle ilgili her konuda ve boyutta bilimsel araştırmalar yapabilirler. Üzerinde hiç çalışılmamış konular, bilimsel araştırma konusu yapılarak, sonunda araştırma bulgularına dayanarak öneriler ve yorumlar yapılır. Meslekle uğraşanların bilgilerine sunularak yararlanmaları sağlanabilir. Araştırma ve uygulama merkezleri kurularak, mesleki eğitim ve uygulama yapmak olanağı sağlanabilir.

Yüksek öğretim kurumları, muhasebecilik ve mali müşavirlik mesleğinin ihtiyaç duyduğu, kitap, dergi ve benzeri yayınlar yayınlamak için ilgililerin hizmetine sunulabilir. Odalarla ilişki kurularak onların çıkaracağı yayınlara yardımcı olabilir.³⁷

2.1.2. Yaygın Muhasebe Eğitimi

Muhasebe mesleğinin uygulayıcılarına, uygulayıcı adaylarına mesleğin gelecek aşamalarına hazırlık anlamında uygulama ağırlıklı, güncel eğitim verilir.³⁸ Bu eğitimi veren kurumların başında TÜRMÖB' bağlı TESMER (Temel Eğitim ve Staj Merkezi) gelmektedir. Bu kurum dışında değişik organizasyonlar halinde de özel muhasebe eğitimi veren dershaneler, kurslar bulunmaktadır. Bu grupta muhasebe eğitimi uygulama ağırlıklıdır.

³⁷ Rıfat NALBANTOĞLU: "Meslek Mensuplarının Yetiştirdikleri Stajyerlerin Durumu". <http://www.turmob.org.tr/>

³⁸ Rüstem HACİRÜSTEMOĞLU: "Muhasebecinin Sorunları ve Eğitimi" XVI. Türkiye Muhasebe Kongresi, 1997.

2.2. Muhasebe Eğitiminin Geliştirilmesi İçin Strateji, Yöntem ve Teknikler

Muhasebe eğitiminin geliştirilmesi; öğretim elemanı, öğrenci, yönetim, öğretim yöntemleri, öğretim araçları, derslik sayısı, öğrenci sayıları, ders materyalleri, materyallerin niteliği, ders programı ve içerikleri, sınav yöntemleri, teknolojik olanaklar, kütüphanelere bağlıdır. Öğrencilere verilecek muhasebe eğitimi ise teknolojiye uygun olmalıdır. Mezunlara, bilgisayar kullanma yeteneğiyle birlikte yazılı sözlü iletişim becerileri, analitik düşünce ve takım çalışması gibi beceriler de kazandırılmalıdır. Mevcut verilen dersler sürekli gözden geçirilerek çağa göre yenilenmelidir. Uluslararası muhasebe standartlarının öğrencilere kazandırılması için, muhasebenin uluslararası önemi üzerinde durulmalı, bilgi teknolojileri öğretilmelidir ki, bu sistemleri daha yakından izleyip kullanabilsinler. İyi bir muhasebe eğitimi için ise, öncelikle muhasebe eğitimi veren kişilerin eğitimi ele alınmalı ve bunun sürekliliği sağlanmalıdır. Muhasebe eğitimi veren kişilerin, teknolojideki mevcut gelişmeleri takip ederek teknolojiye ayak uydurması, gelişmeleri tahmin yeteneğiyle gereken önlemleri alması, söz konusu değişikliklere göre programlar hazırlaması gerekmektedir.

Öğretme-öğrenme sürecinin etkililiği bakımından eğitim sürecinin niteliğini oluşturacak olan strateji, yöntem, teknik ve öğretim hedefleri ilişkisini dikkate almak gerekir.

Tablo 2: Eğitimde Strateji, Yöntem ve Teknikler

STRATEJİ	YÖNTEM	TEKNİK	BİLİŞSEL ALAN	DUYUŞSAL ALAN	PSİKOMOTOR ALAN	DAVRANIŞ TİPİ	AKIL YÜRÜTME
Sunuş Yoluyla Öğrenme	-Düz Anlatım	-Soru Cevap -Anlatma -İnformal -Öğretmen Konuşmaları -Sempozyum -Söylev	-Bilgi		-Uyarılma	-Ezberden Aynen Söyleme -Yazma, -Tanıma, -Hatırlama	-Tümden gelim
Buluş Yoluyla Öğrenme	- Örnek Olay -Güdümlü Tartışma	-Küçük- büyük Grup Tartışması -Soru Cevap -Çember -Zıt Panel -Görüşme -Açıkoturum	-Kavrama -Analiz	-Tepkide Bulunma -Değer Verme	-Değer Verme	-Grafiğe, Simgeye, Formüle Çevirme Gerekçeleriyle söyleme -Benzerlik ve farklılıkları söyleme yazma	-Tümevarım -Dialektik Yaklaşım
Araştırma Soruşturma Yoluyla Öğrenme	-Örnek Olay -Gösterip Yaptırma	-Workshop -Soru Cevap -Beyin Fırtınası -Problem Çözme -Gösteri Dramatizasyon -Deney -Gözlem	-Uygulama -Analiz -Sentez Değerlendirme	-Örgütlenme -Kişilik	-Uyarılma -Kılavuz -Denetiminde Yapma -Beceri Haline Getirme -Duruma Uydurma -Yaratma	-İlkeleri Kullanma -Problem Çözme -Yapıp Gösterme -Karar Verme	-Hipotetik Dediktüf, Rediktüf Başa Dönme -Fuzi Lojik - Aksiyometik
Tam Öğrenme	-Karma Yöntem		HEDEFLER			Tüm Davranışlar	-Tüm Akıl Yürütme Yolları

Kaynak: Yurdakul ÇALDAĞ, R.BAYIRLI, A.ALTAY, Muhasebe Doktora Programlarının Etkinliğinin Araştırılması, XXIII. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu

Öğretim üyelerinin Tablo.2’de verilen ilişkileri dikkate alan bir eğitim planlaması yapmaları gerekmektedir. Belirlenmiş olan eğitim hedeflerinin gerçekleşmesine hizmet edecek nitelikte uygun stratejiler seçilmeli ve uygun yöntem ve teknikler uygulanmalıdır. Eğitim çevresi imkânlarının tespit edilen stratejiyi işe koşmaya elverişli olmadığı durumlarda da eğitim hedeflerini gözden geçirmek gerekir.

Strateji dersin amacına ulaşmasını sağlayan oldukça genel bir yaklaşımdır. Bu anlamda strateji, ilgili konunun seçimini, konunun

kendi içinde analizi, sentezi ve konunun öğretiminde psikolojik temele göre hangi öğrenme modelinin uygulanacağını belirlenmesini kapsar. Öğretim üyesi tarafından belirlenen strateji dersle ilgili öğretim sürecine yön verir. Sözelimi bir eğitim yaklaşımı olan “buluş yoluyla öğretimi” benimsemiş olan bir öğretim elemanı karşısına tartışma, grupla çalışma, soru cevap, laboratuvar, örnek olay vb. öğretim yöntemleri çıkacaktır. Öğretim elemanı da bunlar arasından hedeflere ulaşmasını sağlayacak en uygun yöntemi seçip uygulayacaktır. Bu nedenle eğitimin hedeflerine ulaşabilmesine öğretim elemanının uygulaması gereken yöntemler ve benimsemiş olduğu eğitim yaklaşımı yön vermektedir. Yöntem, eğitimin hedeflerine ulaşması için kullanılacak tekniklerin işlenecek konunun araç, gereç ve kaynakların bütünlük oluşturacak biçimde örgütlenecek hizmete sunulan bir öğretme yoludur. Yöntem ve tekniği farklı olarak tanımlayan kişilerin yanında bu kavramları aynı olarak tanımlayanlar da bulunmaktadır. Aslında bu iki kavramı birden içeren öğretim metodu kavramını kullanmak daha iyi olacaktır. Öğretim metodu belirli bir görüş ilke ve kurallara göre geliştirilmiş olan öğretim yapma yoludur. Teknik ise, öğretim metodunu öğretim elemanının uygulamaya koyma biçimidir. Öğretim hedeflerine ulaşmada strateji, yöntem, teknik ve içeriği birbirini tamamlayan temel öğeler olarak görmek ve öğretimde strateji, yöntem, teknik ve konu birliği sağlamak etkili öğretim ve kalıcı öğrenmeler açısından gereklidir. Öğretim elemanlarının işe uygulayacakları her bir strateji, yöntem ve tekniğin ayrı bir etki gücü ve kendilerine has özellikleri vardır. Bunun içindir ki aynı öğrenciye aynı ortamlarda sunulacak iki farklı öğretim için

duruma uygun düşecek farklı uygulamalara yer verilmesi gerekecektir. Aynı doktora grubu ve aynı öğretim elemanı için bile bir ders için verimli olan bir teknik aynı dersin bir başka saati için etkili olmayabilir.

Hiçbir ders için bir yöntem sihirli değnek değildir. Şu derste şu yöntem bu derste şu yöntem kullanılmalıdır denilemez. Öğretim teknik ve yöntemlerinin her birinin kullanılması için gerekli şartlar birbirinden farklıdır. Başarılı öğretim için öğretim elemanının bu yöntemler arasından kendisine, doktora öğrencilerine, konu alanına, kazandırmak istedikleri davranışlara en uygun olanını seçmeleri önemlidir.

Seçilen eğitim yöntemi, öğretim sırasında öğrencilerde öğrenme isteği uyandırıp, öğrencileri bedensel ve zihinsel faaliyetlere yönelterek, problemlere öğrencilerin kendi kendilerine cevap vermesine imkan verdiği ölçüde iyi bir yöntemdir. Öğretim elemanı öğretim sürecinde bu ilkelere uygun düşecek özellikteki strateji, yöntem ve teknikleri seçip, ilkelere uygun olarak öğretim sürecinde uygulayabilmelidir.

Muhasebe derslerine dinamizm kazandırmak ve öğrencileri derse dahil etmek amacıyla belki de özde aynı ama uygulama şekli açısından farklı yaklaşımlar bulunmaktadır. Muhasebe derslerinde dinamik bir ortam oluşturmak için aşağıda açıklandığı gibi beş aşamalı bir strateji kullanılabilir.

*Derslerin aktif öğrenme deneyimleri ile süslenmesi

*Sokratik soru sorma yöntemi

*Ders sonu izlenimleri yöntemi

*Gösterme/öğrenciye yaptırma yöntemi

*Grup çalışması yaptırma

Geleneksel öğretim yöntemleri ders anlatma ve problem çözme şeklinde ortaya çıkan öğretmen ağırlıklı yöntemlerdir. Bu tip yöntemlerde dersin içeriği, kullanılan materyaller ve başarı ölçüm teknikleri öğretmen tarafından belirlenmekte ve dersler genellikle öğretmenin konuyu anlatması yoluyla öğrencilere iletilmektedir. Buna göre, geleneksel yöntemlerde öğretim, bilginin öğretmenin notlarından öğrencilerin notlarına fazla bir mantıksal çaba sarfetmeden transfer olmasıdır.³⁹

Problem çözme yönetiminin yapıcı ve yaratıcı düşünme yeterliği geliştirme, ilgileri artırma, değişik kaynaklardan yararlanmayı sağlama, karar verme yeterliliklerini geliştirme gibi yararları vardır.⁴⁰

Aktif öğrenmenin çeşitli tanımları olmasına rağmen aşağıdaki belirgin özellikleri göze çarpmaktadır:

*Öğrenciler konuyu sadece dinlemekle kalmaz, gerçekten konuyla ilgilenirler,

*Bilgiyi iletmekten çok öğrencilerin becerilerinin geliştirilmesine önem verilir,

³⁹ Nazlı Hoşal AKMAN ve Can Şimga MUNGAN: Muhasebe Eğitiminde Öğretim ve Öğrenim Yöntemleri ile Ders Başarısı Arasındaki İlişki: Pilot Çalışma

⁴⁰ Mustafa KARAĞAÇLI: Mesleki Eğitim ve Teknoloji Eğitiminde Özel Öğretim Yöntemleri. (Ankara, 2002). 97

*Öğrenciler daha yüksek seviyeli düşünce yapısına sahiptir (higher order thinking) (analiz, sentez ve değerlendirme),

*Öğrenciler faaldirler (okuyarak, tartışarak veya yazarak), ve

*Öğrencilerin kendi görüş ve değerlerini araştırmasına daha çok önem verilir.

Bu özelliklere göre aktif öğretim öğrencinin yaptığı işin parçası olması ve yaptıklarını düşünerek öğrenmesidir. Diğer bir deyişle, öğrenme sürecini didaktif-tümdengelimli bir süreç olarak değil, indüktif-tümevarımlı olarak ele almak öğrenilen kavramların daha çok akılda tutulmasını ve uygulanmasını sağlamaktadır. Tümevarım yöntemleri ile öğrenerek mezun olan öğrencilerin bağımsız düşünce kapasitelerinin arttığı bunun sonucunda iş hayatında muhasebe standart ve yöntemlerini çok iyi öğrenmiş mezunlardan daha başarılı olacağı da öne sürülen savlar arasındadır.

Aktif öğretim yöntemlerini destekleyen stratejilerden bazıları aşağıdaki gibidir

*Görsel iletişim içeren materyaller (video, multimedya, slaytlar gibi) kullanarak ders içeriğinin öğrenciye iletilmesi,

*Ders esnasında öğrencileri yazı yazmaya teşvik eden stratejilerin ders anlatma ile birlikte kullanılması (Not tutma, dersin özetini çıkartma, çözülen bir problem ile ilgili kompozisyon yazma gibi),

*Ders sırasında veya laboratuvar ortamında bilgisayarlı öğretim verilmesi,

*Örnek olay çalışmaları kullanılarak, öğrencilerin problem çözmelerinin sağlanması,

*Canlandırma, simülasyon ve oyunlardan kurulu öğretim stratejileri kullanılması, ve

*Birlikte-öğrenme yöntemleri ile öğrencilerin grup çalışmalarına alıştırılması.

Değişen çevreye uyum sağlamak ve muhasebe eğitiminde kaliteyi artırmak için geleneksel öğretim metotlarının yerini daha çok uygulamaya dönük metotlar almalıdır. Bu metotlar içerisinde gerçek işletmelerle çalışma, vaka analizleri, teknoloji kullanımı, takım çalışmaları ve geri bildirim alıştırmaları gibi metotlar muhakkak yer almalıdır.

Muhasebede teori uygulamaya, konuları sistematik olarak ele almak, tartışmak suretiyle yön vermek, daha iyi ifadeyle daha yararlı uygulamalar yapabilmeleri için katkıda bulunmayı hedeflerken, uygulama da üzerinde çalışılması gereken konuları belirlemek suretiyle teoriye katkıda bulunur. İkisinin birbiriyle uzlaşmaz değil, tam aksine uyumlu olduğunu kabul etmek bir muhasebe eğitimcisi için temel ilke olmalıdır.⁴¹

Günümüzde işletmelerin ihtiyacı olan kalifiye elemanlar, yüksek öğretim kurumları tarafından yetiştirilmektedir. Olaya sistem yaklaşımı ile baktığımız zaman muhasebe eğitimi lisans öğrencileri,

⁴¹ Göksel YÜCEL: a.g.s.

öğretim elemanları ve diğer yardımcı kişiler arasında oluşturulan bir örgüt tarafından gerçekleştirilmektedir. Bu örgüt elemanları arasında gönüllü bir ilişki söz konusudur. Bu ilişki ile oluşturulan öğrenen örgütün dinamik yapısı sayesinde öğrenmenin bir kültür haline gelmesi amaçlanmaktadır. Öğrenen örgüt içerisinde, öğrenme kültürünün yerleşmesi ile birlikte sürekli öğrenmenin bir yaşam biçimi haline gelmesi ile muhasebe derslerinde etkinlik ve verimlilik de artırılabacaktır. Öğrenmeye öncelik veren, öğrenmeyi hem bir süreç hem de bir değer olarak gören, değişimlere hızla ayak uyduran, esnek ve işbirlikçi bir yaklaşıma sahip olan öğrenen organizasyonlar ile muhasebe eğitiminde kalite artışını yakalayabiliriz.

İşletmeleri etkileyen teknolojik ve ekonomik gelişmeler örgüt içerisinde örgüt kültürüne değer olarak eklenmektedir. Örgüt üyeleri olan lisans öğrencilerinin ortaya çıkan finansal gelişmeleri öğrenmesi sağlanarak lisans eğitimleri boyunca almış oldukları teorik bilgilerin öğrenme düzeyi arttırılmakta ve elde edilen bilgilerin pratiğe uyumlu hale getirilmesi amaçlanmaktadır.⁴²

2.3.Muhasebe Eğitimindeki Yeni Gelişmeler

Öğrenci arzı, öğrenci kapasitesi ve sektör talebine göre değişirken, öğrencilerin sektör tarafından işe alınma talebi de öğrenci arzını ve

⁴² Rabia ÖZPEYNİRCİ, Haluk DUMAN, Namık Kemal ERDEMİR: Lisans Öğrencilerinin Muhasebe Eğitiminin Kalitesini Artırmada Öğrenen Organizasyon Yaklaşımı Ve Karaman İktisadi Ve İdari Bilimler Fakültesi Araştırması

muhasebe öğrenci kapasitesini etkilemektedir. Yani öğrenci kapasitesinde, her iki unsur da oldukça büyük öneme sahiptir.⁴³

Oysa teknolojik gelişmeler sonucu muhasebede önem kazanan kavram ve uygulamalarla birlikte, işletmelerin muhasebe mezunlarına olan talebi de değişmiş, artık arz, kapasite ve talebin birbirine eşit olduğu durum yok olmuş, muhasebe eğitiminde yeni bir parçalanmış model ortaya çıkmıştır. Bu modelden de anlaşılmaktadır ki; muhasebe bölümlerini tercih eden öğrencilerin tercih sebepleri giderek değişmekte, arz talep pazarındaki değişim muhasebe öğrencilerinin aleyhine olmaktadır.

Yapılan araştırmalara göre gelecekte muhasebe mezunları, daha çok denetim, e-ticaret muhasebesi, sistem danışmanlığı, vergi danışmanlığı, finansal analiz, finansal planlama, finansal rapor ve stratejik danışmanlıklarda istihdam edileceklerdir. Muhasebeci talebinin ise zamanla değişip değişmeyeceği konusunda uzmanlar, uluslararası denetim, şirketler muhasebesi, vergi, denetim ve sigorta gibi alanlarda talebin aynı kalacağını ancak, işletme danışmanlığı, planlama ve strateji gibi alanlarda talebin giderek artacağı yönünde görüş bildirmişlerdir.

Muhasebe mezunlarının gelecekte hangi alanlarda istihdam edileceği verilecek eğitimle doğrudan ilişkilidir. Teknolojiden önemli ölçüde etkilenen muhasebe artık basit bir defter tutma ya da rapor üretmek

⁴³ Serpil YILMAZ ve Ayşegül CİĞER: “Küreselleşme ve Önlisans Muhasebe Eğitiminde Kalite Arayışı”, XXIII. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu, 4 <http://www.isletme.istanbul.edu.tr/tmes2004/bildiri13.doc>

değildir. Mal ve hizmet üretiminde kullanılan ileri teknoloji özellikle maliyet muhasebesi, denetim ve yönetim muhasebesinde önemli değişiklikler gerektirmektedir. Çağın gereği olarak işletmelerin bilgisayarlı sisteme geçmesi, teknoloji destekli eğitim yöntemlerinin (multimedya eğitim, bilgisayar destekli eğitim, uzaktan eğitim vs.) kullanılması da ileri derecede önemlidir. Bilgisayar kullanılan sistemlerde, bilgisayara dayalı maliyet muhasebesi, bilgisayara dayalı denetim yaklaşımı zorunluluk haline gelmiştir. Bunların yanı sıra ders dışı öğrenme faaliyetleri ya da destekleyici muhasebe öğretim tekniklerinden de yararlanmak gerekmektedir.

Günümüzde bilişim teknolojileri alanında önemli gelişmeler yaşanmaktadır. Bu teknolojiler geniş miktardaki bilginin toplanması, depolanması, işlenmesi ve aktarılması yeteneklerini geliştirmektedir. Finansal piyasaların ekonomideki en bilgi yoğun piyasa olduğu göz önüne alındığında, bilişim teknolojilerindeki gelişmelerin finansal piyasaları derinden etkilediği sonucuna varılabilir. Bu süreci analiz etmek için en iyi yol teknolojik ilerlemelerin finansal piyasaların yapısını belirleyen işlem maliyetleri (transaction cost) ve asimetric bilgi (asymmetric information) olguları üzerindeki etkilerini araştırmaktır. Bu durumda, ilk olarak, yeni teknolojiler finansal bilgilerin elektronik kanallar ile aktarımını mümkün kılan araç ve yöntemlerin geliştirilmesine imkan tanıyarak işlem maliyetlerini düşürdüğü gözlemlenmektedir. Böylece finansal piyasaların alan ve hacimlerini genişlettikleri tespit edilmektedir. Diğer yandan, kredi derecelendirme ve diğer veri analiz tekniklerinin artan oranda

kullanılması ile birlikte piyasadaki güvenilir bilginin sistematik olarak arttığı belirlenmektedir. Bilişim teknolojilerini ağırlıklı olarak kullanan kredi derecelendirme kuruluşları eskisine göre çok daha geniş bir bilgiyi fon sağlayıcılara sunmaktadır. Bu süreç asimetrik bilgiyi hafifleterek ters seçim ve ahlaki tehlike sorunlarından kaynaklanabilecek potansiyel kayıpları azaltmaktadır. En sonunda, bilişim teknolojisindeki gelişmelerin finansal sistemin etkin işleyişinde belirleyici güç olduğu sonucuna varılmaktadır.⁴⁴

Gittikçe hızlanan bilimsel ve teknolojik gelişmelerin ekonomik, sosyal ve kültürel alanlarda büyük değişimler meydana getirdiği, ülkeler arası sınırların kalkması sonucu rekabetin arttığı, verimlilik ve kalitenin önem kazandığı günümüzde, işletmelerin çeşitli bölümlerinde karar verme konumunda olanların, tutarlı ve iyi işlenmiş veri ve bilgilere ihtiyacı şiddetle artmıştır. Bu bilgiler ise, ekonomik hayatın üretici birimleri olan işletmelerde, muhasebe bölümü tarafından toplanıp işlendikten sonra, bu bilgilerin kullanıcısı durumunda olan çeşitli kişi veya gruplara raporlar halinde sunulmaktadır. Öyle ki, günümüzde muhasebe bölümü bir işletmenin bilgi üreten ve dağıtan bölümü olarak kabul edilmektedir. Bu ise işletmelerin muhasebe bölümlerinde görev yapan muhasebe elemanlarını, sistemi en iyi biçimde örgütleyip çalıştıracak stratejik elemanlar konumuna getirmektedir. İşletmelerde muhasebe bölümlerinin elemanları tarafından sınıflandırılıp işlenerek üretilmiş

⁴⁴ Özcan KARAHAN: “Bilgi Ve İletişim Teknolojilerindeki Gelişmelerin Finansal Piyasa Üzerine Etkileri”

olan bilgilerin, ekonomik ortamda rol alan çeşitli birim ve kurumlarca kullanıldığı ve bunların elde etmek istediği bilgiler dikkate alındığında, işletmelerin muhasebe bölümünde istihdam ettikleri veya etmeyi düşündükleri muhasebe elemanlarının önemli bir konuma geldikleri görülmektedir. İşletmelerin muhasebe bölümünde istihdam edilen veya edilecek olan bu muhasebe elemanlarının muhasebe eğitimi ise, çeşitli kurum, meslek kuruluşları ve odalar ile orta ve yüksek öğretim gibi eğitim kurumları tarafından verilmektedir.⁴⁵

Artık belgeler üzerinde, kâğıt üzerinde çalışmak yerine artık çok daha dijital bir yaklaşım benimsenmiş durumda, bilgisayarlar kullanılıyor, hatta yepyeni otomobillerin geliştirilmesi, yeni ürünlerinin geliştirilmesini de tamamen dijital ortamda yapıyor. Bazı planlarınızı farklı şirketlerle ortaklaşa dijital ortamda geliştirebiliyorsunuz, farklı uzmanlıkları kullanabiliyorsunuz, her şeyin koordinasyon içinde olmasını sağlayabiliyorsunuz.” Ürünün ortaya çıkarılması sürecindeki birçok aşamanın sanal ortamda gerçekleştirildiği günümüzde bilgi ve iletişim teknolojileri ve buna bağlı oluşturulan bilgi yönetim sistemi daha da önem kazanmıştır. Yeniliklerin ortaya çıkarılmasını sağlayacak bir bilgi yönetim sistemi kadar farklı coğrafyalarda faaliyet gösteren birimlerin koordinasyonuna da imkân verecek bir bilgi yönetim sistemi de etkin bir teknoloji yönetimiyle mümkündür. Bu ise bilgi paylaşımına olanak tanıyacak bir tasarıma işaret etmektedir.

Bir diğer konu da bilgi teknolojileri bilgisi ve bunlara ilişkin yeteneklerin kazandırılmasıdır. Bilgi teknolojileri bilgisi, belirli

⁴⁵ Zeki ÇÜRÜK ve Zeki DOĞAN: a.g.m.,29

amaçların gerçekleştirilmesinde büyük kolaylıklar sağlamaktadır. Bilgi sistem ve tekniklerinin tasarlanması, yönetimi, değerlemesi ve uygulanması açısından da önemlidir. IFAC, bu konuda alınması gereken ders veya konuları, Genel bilgi teknolojileri bilgisi, bilgi teknolojileri kontrol bilgisi, Bilgi teknolojileri kontrol yetenekleri başlıkları altında belirlemiştir.⁴⁶

Bu kapsamda, uygun bilgi teknolojileri sistem ve araçlarının işletmeye ve muhasebe sorunlarına uygulanması, işletme ve muhasebe sistemlerini uygulama, işletmenin çeşitli konulardaki kontrollerine uygulama gibi konuların verilmesi gerekir.

2.4.Avrupa Birliği'ne Entegrasyon Sürecinde Türkiye'deki Muhasebe Eğitimi

Avrupa Birliği, adaletli ve etkili bir rekabet ortamının hakim olduğu bir ekonomik alanda birlik üyesi ülkeleri geliştirmeyi amaçlamaktadır. Sermaye piyasasında etkin bir rekabetin oluşması, ancak karşılaştırılabilir muhasebe standartlarının uygulanması ile mümkündür. Bu durum ise aynı muhasebe standartlarının kullanılması ile gerçekleşebilir.⁴⁷

Avrupa Birliği'nde muhasebe uyumlaştırılması; şirketler hukuku uyumlaştırma programının bir parçasıdır. Avrupa sermaye pazarının gelişmesinde, üye ülkeler arasında ticarete, işletmeler arası ilişkilerde,

⁴⁶ IFAC, 2.İES, a.g.e., s. 49.

⁴⁷ Servet ÖZKÖK: "Avrupa Birliği'ne Üye Ülkeler Arasında Muhasebe Standartlarını Uyumlaştırma Çalışmaları". Muhasebe ve Denetime Bakış, Ekim 2000, 87

şirket devir ve birleşmelerinde muhasebe uyumlaştırılması bir çerçeve oluşturmaktadır. AB içinde bir ortak Pazar oluşturulması için uyumlaştırmada tüzükler, direktifler-yönergeler, kararlar, öneri ve görüşler kullanılmaktadır. Avrupa Birliğine tam üyelik, küreselleşen Dünyada hak ettiği yerini alacak gelişmiş bir Türkiye'de muhasebe mesleğine olan talebi artıracaktır. Bu da muhasebe meslek kuruluşunun önemini daha da ön plana çıkaracak ve daha büyük sorumluluklar yükleyecektir. Ülkemizde uluslararası faaliyetleri olan işletmelerin ve yatırımcıların uluslararası düzenlemeler ile uyumlu düzenlemelerin yapılması yaşanan gelişmeler çerçevesinde kaçınılmazdır.⁴⁸

Avrupa Komisyonu, Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarını (küçük istisnalar dışında) Avrupa Birliğinde kote edilen şirketlerin konsolide mali tablolarının hazırlanmasında uygulanacak finansal raporlama standartları olarak onaylamıştır. Kısa bir süre önce onaylanan 8. Direktif de onaylanan Uluslararası Denetim Standartlarının Avrupa Birliği içerisindeki tüm şirketlerin denetimlerinde uygulanmasını gerektirmektedir.

Türkiye'de Mesleki Eğitim ve Öğretim Sisteminin Güçlendirilmesi Projesi uygulanmaktadır. Bu projenin amacı; özel sektörün talepleri ve katılımı doğrultusunda, Türkiye'deki Mesleki Eğitim ve Öğretimin etkinliklerini ve kalitesini artırarak Türk girişimcileri arasında rekabeti

⁴⁸ Orhan ÇELİK: "Avrupa Birliği'nde Sermaye Piyasalarının Entegrasyonu ve Muhasebe Uygulamalarının Uyumlaştırılması Süreci: Türkiye'nin Uyumlaştırma Sürecindeki Konumu". Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi. 2005, c.60, S.1, 111

artırmak ve onları Avrupa Birliği ile ortak pazara hazırlamaktır. Program, mesleki eğitim ve öğretim ile özel sektörün talep ettiği nitelikli insan gücü arasındaki koordinasyonu sağlayarak, aradaki boşluğu kapatmak için köprü kurmaya çalışan Türk reformlarını desteklemektir. Program tarafından desteklenen yapısal reformun esas amacı, iş piyasasının ihtiyaçlarına cevap verebilecek nitelikli iş gücünün daha da gelişmesini sağlayarak girişimciler arasındaki rekabeti arttırmayı içermektedir.

Programın amacı doğrultusunda aşağıdaki sonuçlar beklenmektedir.

- a) Mesleki eğitim ve öğretim faaliyetlerini planlamak, uygulamak ve izlemek için bölgesel düzeyde kurulmuş olan etkili ve kendi kendini finanse eden kamu-özel sektör ortaklığının kurulması.
- b) Bölgesel düzeyde kurulan girişimlerin (küçük ve orta ölçekli) insan kaynaklarını geliştirme işlevini desteklemek için özel ve kamu sektörü örgütlerinin kapasitelerinin artırılması.
- c) MEB seviyesinde, ihtiyaçların koordinasyonuna yönelik mesleki eğitim ve öğretim faaliyetlerinin etkili ve yeterli uygulama koşullarının geliştirilmesi.
- d) Seçilen illerde, geliştirilen mesleki eğitim ve öğretim faaliyetlerinin etkili ve yeterli uygulama koşullarının geliştirilmesi.

Seçilen illerde, desteklenen yerel girişimler ve kaynaklara dayalı talebe yönelik mesleki eğitim ve öğretim faaliyetlerinin desteklenmesi.⁴⁹

Ülkemiz Avrupa Birliğinin üye ve üyelik müzakeresi yapılan ülkeler genelinde, eğitimin kalitesini arttırmayı ve bu alanda iş birliğini güçlendirmeyi hedefleyen AB Eğitim ve Gençlik Programlarına Sokrates (genel eğitim) ve Leonardo da Vinci (mesleki eğitim) projeleri kapsamında da yer almaktadır. Söz konusu projelerden Sokrates projesi daha çok lisans eğitimleriyle bütünleşirken, Leonardo Vinci projesi meslek eğitime, dolayısıyla, meslek yüksekokullarına daha uygundur. Leonardo da Vinci projesinin amaçları aşağıdaki gibidir:

- Her seviyedeki mesleki eğitimin başlangıcındaki insanların, özellikle gençlerin beceri ve yeterliklerini geliştirmek,
- Sürekli mesleki eğitim ve hayat boyu edinilen beceri ve yeterliklerin geliştirilmesi ve artırılmasından hareketle, özellikle teknolojik ve kurumsal değişiklikleri bütünleştirmek için mesleki eğitime girişi ve mesleki eğitimin kalitesini artırmak ve
- Mesleki eğitimi, yeterlilik ve girişimcilik açısından güçlendirmek ve desteklemek, istihdam imkanlarını desteklemek, mesleki eğitim kurumları (üniversiteler dahil), işletmeler ve küçük ve orta büyüklükteki işletmeler arasında iş birliğini güçlendirmek.

⁴⁹ MEB : <http://www.meb.gov.tr/Stats/Apk2002/12.htm#12b224>

2.5.Muhasebe Eğitiminde Kalite ve Akreditasyon

Muhasebe eğitiminin kalitesini etkileyen unsurlar; öğrencilerin kalitesi, öğretim elemanlarının kalitesi, fiziki ortam ve teknik donanımın kalitesi, soysa-kültürel ve akademik faaliyetlerin yeterliliği ile yönetim anlayışı olmak üzere beş grup altında sınıflandırılabilir.⁵⁰

Muhasebe eğitiminin kalitesi ile mesleğin kalitesi arasında çok sıkı bir ilişki olduğu belirtilebilir. Çünkü mesleğin gelecekteki imajı, eğitim kalitesini artırılmasına bağlıdır.⁵¹

Eğitimin kalitesinin ve etkinliğinin artırılabilmesi için; fiziki alt yapı, müfredat, sınav ve değerlendirme sistemi, akademik/ıdari personel temini ve geliştirme sistemi, muhasebe bilimine ilişkin araştırma ve yayınlar, üniversite sanayi ve toplum ilişkilerinin sağlanması konularına özel önem verilmelidir. Böylelikle hem muhasebe eğitiminin kalitesi ve etkinliği artırılabilir gibi hem de mesleğe kaliteli elemanlar yetiştirilebilecektir.⁵²

Muhasebe eğitiminin kalitesi de, muhasebe uzmanlık bilgisinin günümüzün değişen koşullarının gereksinim duyduğu bilgi ihtiyaçlarının üretilmesi için gerekli yeteneklerin sağlanmasında yatmaktadır. Muhasebe eğitiminin kalitesinin artırılması, muhasebe

⁵⁰ Şevket SAYIN Ve E.Yasemin YEĞİNBOY: Yüksek Öğretimde Muhasebe Eğitiminin Etkinliği, XX.Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu, 92

⁵¹ Yavuz ILGAZ: Muhasebe Eğitimi Kalitesinin Meslek İmajına Etkisi, (Ankara, 1997),3

⁵² Şevket SAYIN, E.Yasemin YEĞİNBOY, Fatma TEKTÜFEKÇİ: Dokuz Eylül Üniversitesi İ.İ.B.F.'De Öğretim Elemanlarının Bakış Açısıyla Muhasebe Ve Finansman Eğitiminin Etkinliğinin Ölçülmesi Ve Etkinliğin Artırılmasına Yönelik Çözüm Önerileri, Muhasebe Ve Finansman Dergisi,

bilgi sisteminin temel unsurları olan insan (muhasebeci), süreçler ve teknolojinin kalitesinin artırılmasına bağlıdır. Bunun odak noktası da eğitimidir. Eğitimin kalitesini belirleyen başlıca etkenler, verilen dersler, derslerin içerikleri, ders verme şekli, ders verme araçları, donanımı ve ortamı, ders alan öğrenciler ve dersleri veren öğretim elemanları ve verilen bilgilerin uygulanmasıdır.⁵³

Eğitim, bireylerin ya da onların oluşturduğu grupların işletmede yüklendikleri ya da ileride yüklenecekleri görevleri daha etkili ve başarılı yapabilmeleri için, onların mesleki bilgi ufuklarını genişleten, düşünce, rasyonel karar alma, davranış ve tutum, alışkanlık ve anlayışlarında olumlu değişimler yapmayı amaçlayan bilgi, görgü ve becerileri arttıran eğitsel eylemlerin tümüdür.⁵⁴

Değişen çevreye uyum sağlamak ve muhasebe eğitiminde kaliteyi artırmak için geleneksel öğretim metotlarının yerini daha çok uygulamaya dönük metotlar almalıdır. Bu metotlar içerisinde gerçek işletmelerle çalışma, vaka analizleri, teknoloji kullanımı, takım çalışmaları ve geri bildirim alıştırmaları gibi metotlar muhakkak yer almalıdır.

Muhasebe dersi verilirken teori pratik uyumsuzluğunu gidermek için uygulamalara daha çok ağırlık vermeli, sunun kalitesini artırmalı, teknolojik imkanları kullanarak ders anlatılmalı, güncel konulara daha çok ağırlık verilmeli, muhasebe kayıtlarını anlatırken ezberden ziyade

⁵³ Halis KALMIŞ Ve Berna Burcu YILMAZ : Lisans Seviyesindeki Muhasebe Eğitiminin Mevcut Durumu Ve Geliştirilmesi İçin Yapılması Gereken Geliştirmeler

⁵⁴ Serpil YILMAZ ve Ayşegül CİĞER: a.g.m., 4

mantık ön plana çıkartılmalı, öğrencilerle ders içi ve ders dışı iyi iletişim kurmalı, öğrencinin derse katılımını sağlamak için ödevler verilmeli, olay çalışmaları yaptırılmalı, öğrencileri sadece ders geçmeye yönelik olarak değil, aynı zamanda meslek sınavlarına da hazırlamalı.

Öğretim elemanlarının piyasada çalışmalarının özendirilmesi ve üniversite-ışletme ve meslek kuruluşları arasındaki işbirliğinin geliştirilmesi gerekir. Gelişen bilgi teknolojileri ile birlikte çeşitli yayınların takibi ve güncelin yakalanması, öğrencilere staj imkânının sağlanması, staj ve staj yerlerinin gerçek anlamda denetlenmesi gerekir.

Öğreticinin; çok fazla bilgiyi vermek yerine “öğrenmeyi” öğretmesi, öğrencinin de yararlı bilgi edinmenin gerekliliğini bilerek, ezber yerine sürekli okuma ve kendini geliştirme, araştırmacı ve analiz yapma düzeyi yüksek kişiliğe kavuşma çabası içinde olması gerekir.⁵⁵

⁵⁵ Göksel YÜCEL: a.g.s.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM
ULUSLARARASI MUHASEBE EĞİTİMİ
STANDARTLARI

3.1.Uluslararası Muhasebe Eğitimi Kavramı

Etik standartlarına ek olarak, muhasebeciler eğitim konusunda da sağlam bir temele ihtiyaç duymaktadır ve IFAC da tüm dünyada muhasebe eğitim programlarının düzenlenmesi için çalışmalar yapmaktadır. IFAC'ın Uluslararası Muhasebe Eğitim Standartları Kurulu, tüm muhasebeciler için yeterlilik ve sürekli mesleki gelişim gereklilikleri ile ilgili Uluslararası Eğitim Standartları ve kılavuzlar geliştirmektedir. Eğitim Standartları Kurulu, mesleğin bu yönünün özel ihtiyaçlarını göz önünde bulundurarak, denetçilerin eğitim standartları düzenlenmiştir. Eğitim Standartları Kurulu ayrıca etik eğitimi ile ilgili farklı yaklaşımlar içeren bir etik kılavuzu hazırlamıştır.

3.2.Muhasebe Eğitiminde Uluslararası Farklılıkların Nedenleri

Uluslararası standartların başarılı bir şekilde uygulanmasını birçok faktör etkilemiştir. Bunlar; ülkelerin İktisadi özellikleri, demografik özellikleri, kültürel ve sosyal özellikleri, teknolojik özellikler. Ticaret ve sanayide uluslararası düzeydeki artış. Ulusal işletmelerin yabancı veya çok uluslu şirketlerle yapmış olduğu birleşmeler. Uluslararası para ve sermaye piyasasının ulusal işletmeler nezdinde öneminin ve etkinliğinin artması. Yabancı kişi ve kuruluşların ulusal işletmelere yapmış oldukları yatırımlardaki artış. Ulusal işletmelerin yabancı

işletmelerle olan karşılıklı taahhüt işlemlerinde görülen artış sayılabilir.⁵⁶

Devletler, düzenleyici kurumlar, standart belirleyiciler, raporlamayı yapan kuruluşlar ve denetçiler ve finansal raporlama sürecindeki diğer katılımcılar uluslararası yakınlaşmada önemli görevlere sahiptirler. IFAC ve IAASB, uluslararası yakınlaşmanın önündeki güçlüklerin giderilebilmesi için çalışmaktadır.

3.3.Harmonizasyon Çalışmaları

Muhasebe eğitiminin globalleşme sürecini hızlandıran faktörler arasında sermaye piyasalarındaki gelişmeler, ticaret sınırlarının kaldırılması, bunların sonucu olarak ortaya çıkan harmonizasyon çalışmaları ve muhasebe standartları, akreditasyon standartları ve meslek mensuplarının çalışma isteği sayılabilir.⁵⁷

Küreselleşmenin gereği olarak şirketler, uluslararası pazarlarda çalışarak ve ürünlerini genişleterek global iş gruplarına kendilerini kabul ettirmek için çalışmaktadırlar. Dolayısıyla ülkemizdeki işletmeler de yabancı şirketlerle ortaklık, birleşme ve hatta işbirliğine gitmektedirler.

Küreselleşmenin uluslararası işletmelerin uluslararası yatırım stratejilerinde, özellikle üretimin yerel bölgelerde yapılması değil de

⁵⁶ Murat KİRACI ve Tunç KÖSE: “IASC, FASB ve TİMÜDESK’teki Muhasebe Standartları Oluşturma Süreci ve Uyumlaştırma”. Osmangazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, (3,1, Haziran 2002), 51.

⁵⁷ Yasemin KÖSE ve Metin SABAN: “Global Muhasebe Eğitiminde Uluslararası Düzenlemeler ve Gelişmeler”. XXIV.Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu. (Muğla, 2005). 144

farklı bölgelerde gerçekleştirilmesini içeren yeniden konum belirleme çabasının zorunluluk haline geldiğini ifade etmektedir.

Diğer taraftan uluslararası faaliyet gösteren işletmelerin sayısının artması, uluslararası sermaye akımının hızlanması gibi gelişmeler, ülkeler arasındaki muhasebe farklılıklarının ortadan kaldırılması doğrultusunda işletmeleri çalışmalar yapmak zorunda bırakmıştır. Özellikle birden fazla ülkede faaliyet gösteren işletmeler, birbirinden farklı düzenlemeler ve farklı muhasebe uygulamalarıyla karşılaşmaktadır. Karışık olan bu durum faaliyet gösterilen ülkelerin sayısı arttıkça daha da karmaşık hale dönüşmektedir. Bu nedenle ülkeler arasındaki muhasebe farklılıklarının en aza indirilmesi, yani uluslararası muhasebe sistemlerinin standartlaştırılması gerekmektedir.

Muhasebe alanındaki uluslararası düzenlemeler, ortak uluslararası standartların oluşturulması, muhasebe ve denetim alanında faaliyet gösteren IFAC (Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu), IASB (Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu), IOSCO (Uluslararası Menkul Kıymet Komisyonları Örgütü) gibi örgütlerin çalışmalarıyla desteklenmektedir.

Ülkelerarası muhasebe uygulamalarındaki değişiklikler; muhasebe uygulamalarının mesleki örgütler ve yasal düzenlemeler tarafından düzenlenmesi, muhasebe uygulamalarının esnek olması, yani her türlü değişikliğe açık olması, değerlendirme yapılırken ihtiyatlı ya da iyimser olunması, muhasebe ile ilgili bilgilerin açıklanmasında gizlilik ya da şeffaflık bulunması olarak dört ana grupta toplanmıştır.

Küreselleşmenin muhasebe mesleğine diğer bir etkisi, uluslararası düzeyde muhasebe uygulamalarının uyumlaştırılması ve yenilenmesi çabalarının hız kazanmasıdır.

Küreselleşme ile birlikte bilgiye ulaşmak kolaylaşmış ve bilgi ediniminin maliyeti azalmıştır. Böylece teknolojinin gelişimi paralelinde hizmet sektöründe pazarın büyümesi, sermayenin dünyaya yayılması ve uluslararası şirketlerin sayısının artması dolayısıyla işletmeler arasındaki rekabet de hızlanmıştır.⁵⁸

Bütün bunlar işletmelerin kendilerini sürekli yenilemeleri gerektiğini ve işletme çevresindeki değişimlere uyum göstermesi zorunluluğunu ortaya çıkarmıştır. Çünkü küreselleşme daha çok teknolojik yönü ağır basan bir gelişmedir. Günümüzün daha kaliteli yaşam sürme isteğiyle çatışmamakta, hatta kaliteli yaşamı desteklemekte, bilgi teknolojisiyle küçük firmaların büyük firmalarla rekabet etmesini kolaylaştırmaktadır.

Küreselleşme sonucunda uluslararası muhasebe standartları harmonizasyonuna büyük önem verilmeye başlanmıştır.

Günümüzde ülkelerin ve finansal piyasaların her zaman olduğundan daha fazla birbirine bağımlı hale geldiği gözlenmekte olup; bir ülkede veya piyasada meydana gelen gelişme hızla diğerlerini de etkisi altına almaktadır. Teknolojinin ilerlemesi ve sınırları ortadan kaldırmasıyla

⁵⁸ Serpil YILMAZ ve Ayşegül CİĞER: a.g.s.

birlikte, yatırımcılar sınır ötesi yatırım fırsatlarına daha çok ilgi gösterirken, işletmeler de fon sağlayabilme imkanlarını uluslararası alanda mümkün olduğunca genişletme çabasındadırlar. Dünyada cereyan eden bu baş döndürücü sermaye hareketleri kapsamında sermaye kazanç fırsatı gördüğü her yere akarken, en önemli değer "bilgi" ve özellikle "finansal bilgi" olmaya devam etmektedir. Finansal bilgi üretiminin vasıtası olan muhasebe standartları da artan bir önemle gündemdeki yerini korumaktadır. Yatırım kararlarında ihtiyaç duyulan bilgiyi tam, doğru ve zamanında sağlayabilecek ve güvenli bir yatırım ortamını tesis edebilecek kalitede muhasebe standartlarının varlığı uluslararası sermaye hareketlerinden pay alabilmenin en önemli ön koşulları arasındadır. Sermaye Piyasası Kurulu da ülkemiz sermaye piyasasında uygulanan muhasebe standartlarının uluslararası genel kabul görmüş muhasebe standartları ile tam uyumunu sağlamak üzere geniş kapsamlı bir Tebliğ Taslağı hazırlayarak, muhasebe ilgi gruplarının görüşlerini almak üzere kamuoyuna duyurmuştur.

3.3.1. Uluslararası Muhasebe Eğitiminde Harmonizasyonu Gerekli Kılan Faktörler

Küreselleşme ile birlikte muhasebe standartlarının uluslararası rolü ve önemi de artmıştır. Günümüzde muhasebe standartlarında uluslararası harmonizasyonun sağlanması ve ortak muhasebe standartlarının oluşturulması için değişik kurum ve kuruluşlarca girişimler sürdürülmektedir.

Muhasebe standartlarında uluslararası uyumun sağlanması ve uluslararası muhasebe standartlarının oluşturulmasını gerektiren faktörler ile muhasebe standartlarının harmonizasyonunun getireceği faydalar ise aşağıdaki gibidir.⁵⁹

Teknoloji ve işlem hızındaki gelişmeler ile uluslararası ticaretin ve fon akımlarının serbestleştirilmesi yönündeki politikalar sermaye piyasalarının da uluslararasılaşmasını beraberinde getirmiş, sermaye piyasası vasıtasıyla fon toplanması yöntemi ağırlık kazanmaya başlamıştır.

Küreselleşme ve buna başlı olarak dış ticaretin gelişimi sonucunda birçok ülkede ekonomik faaliyetler, genellikle başka ülkelerde de faaliyetleri bulunan çok uluslu şirketler tarafından gerçekleştirilmeye başlanmıştır. Muhasebe ve raporlama standartlarında ortak uygulamaların benimsenmesi çok uluslu şirketler açısından; mali tabloların hazırlanması ve konsolide edilmesinde maliyetlerin düşürülmesi, yönetim bilgi sistemlerinin uygulanması, uluslararası faaliyetlerin performanslarının değerlendirilmesi, faaliyet gösterilen ülkeler arasında personel hareketinin kolaylaşması ve bağımsız denetim maliyetlerinin azalması gibi alanlarda fayda sağlayacaktır.

Muhasebe standartlarında uluslararası uyumun sağlanmasından yarar sağlanması beklenen taraflardan biri de profesyonel denetim firmalarıdır. Günümüzde çoğu bizzat kendileri çokuluslu şirket konumunda olan bu denetim firmaları, uluslararası standartların

⁵⁹ Saim ÜSTÜNDAĞ: “Muhasebe Standartları Oluşturulması Süreci”, Muhasebe ve Denetime Bakış, Nisan 2000, 44

oluşturulmasından; çokuluslu şirketlerin denetiminde sağlanacak kolaylık, personel eğitimi için yapılan giderlerin azalması ve değişik ülke ofisleri arasında personel transferinin kolaylaşması gibi yararlar elde edeceklerdir.

Dünyanın değişik bölgelerinde ülkeler tarafından ekonomik işbirlikleri, ekonomik topluluk ve birlikler şeklinde yapılanmaların yaygınlık kazandığı görülmekte ve bu tür bölgesel işbirliklerinin hedeflerine ulaşılmasına yönelik olarak; muhasebe standartlarındaki farklılıkların ortadan kaldırılarak, üye ülkelerde faaliyet gösteren şirketlere ilişkin mali bilgilerin karşılaştırılabilir olmasının sağlanması yönünde önlemler alınmaktadır.

Uluslararası muhasebe standartlarının oluşturularak muhasebe standartlarının uyumlaştırılması, muhasebe ilkeleri ve standartlarında henüz yeterli gelişmeyi sağlayamamış olan ülkeler açısından yol gösterici olacak, ülke standartlarının kalitesinin yükseltilmesini sağlayacaktır.

AICPA kişileri globalleşmenin etkilerine karşı hazırlamak için 2001 yılı yeni kariyer gereksinimlerini içeren 150 saatlik ve bunun %40'ını genel eğitimin, %33'ünü işletme yönetiminin ve %27'sini muhasebe eğitiminin oluşturduğu bir çalışma yapmıştır.⁶⁰

⁶⁰ Dhia D. AlHashim; Earl J.Weiss: Recent Developments In Accounting Educatinon And The Future Of The AICPA 150, International Journal Of Commerce & Management; 2004; 14,1; ABI/INFORM Global, 21

3.3.2.Muhasebede Harmonizasyon Konusunda Çalışan Uluslararası, Bölgesel ve Devletlerarası Kuruluşlar

Uluslararası alanda çalışan ve standart hazırlayan bazı kuruluşların çalışmaları ve hazırladıkları standartlar aşağıdaki gibidir.

3.3.2.1.Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (IASB)

Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (IASB); merkezi Londra-İngiltere’de bulunan, bağımsız, özerk muhasebe standartları hazırlama ve yayınlama konusunda genel kabul görmüş tek otoritedir. Kurul üyeleri, dokuz kişiden oluşur. Kurul; kamu yararına, genel amaçlı finansal tablolarda, şeffaf ve karşılaştırılabilir bilgiyi gerekli kılan, tek ve yüksek kalitede, anlaşılabilir ve uygulanabilir küresel muhasebe standartları geliştirmeye amaçlamaktadır. Mali tabloların iyileştirilmesi ve harmonizasyon sağlanmaya çalışılmaktadır.⁶¹ Ek olarak, Kurul, ulusal muhasebe standardı belirleyicileri ile birlikte çalışarak, dünya genelinde muhasebe standartlarını birbirine yakınlaştırmayı amaçlamaktadır.⁶²

IASC Vakfı; Standart Danışma Konseyi ve Finansal Raporlama Değerlendirme Komitesi yanında iki temel organı (Mütevelli Heyeti ve IASB) olan bir örgüttür. IASC Vakfı Mütevelli Heyeti, IASB üyelerini tayin eder, yönetimi icra eder ve gerekli sermayeyi artırır, buna karşın IASB muhasebe standartlarını oluşturmada tek sorumludur.

⁶¹ Suna OKSAY: Avrupa Birliği ve Türk Sigorta Muhasebesi. Türkiye Sigorta ve Reasürans Şirketleri Birliği. (İstanbul 2006). 23

⁶² www.iasb.org.uk

Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulunun başlangıcı, Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesine (IASB) dayanmaktadır. Komite; Avustralya, Kanada, Fransa, Almanya, Japonya, Meksika, Hollanda, İngiltere, İrlanda ve ABD’de bulunan muhasebe örgütlerinin aralarında imzaladıkları bir anlaşma sonucunda 1973 yılında kurulmuştur.

3.3.2.2.Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC)

Muhasebe mesleğinin dünyadaki en üst kurumu, Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu, IFAC’tır. Günümüz itibariyle 118 ülkeden 159 kuruluş IFAC’ın üyesidir ve IFAC dünya muhasebecilerinin yüksek kalitede hizmet vermelerini destekleyerek, kamu yararını korumak amacıyla faaliyet göstermektedir. IFAC üyeleri; kamuda, sanayide, ticarete, devlette ve akademiye hizmet vermekte olan 2,5 milyon meslek mensubunu kapsamaktadır.⁶³

IFAC’ın temel amacı; kamu çıkarlarına hizmet etmek, dünya genelinde muhasebe mesleğini güçlendirmek ve güçlü uluslararası ekonomilerin gelişmesine katkıda bulunmaktır.

IFAC yönetimi, çalışanları ve gönüllüleri; etkin ve etkili bir biçimde faaliyette bulunmayı ve uluslararası çözümler üretmeyi ve basitlik sunmayı amaçlamaktadırlar ve IFAC’taki görevlerini yerine getirirken, aşağıdaki değerlere bağlı kalırlar:

Dürüstlük

⁶³<http://siteresources.worldbank.org/INTECAADVPRO/Resources/193413-1135083719799/Education-Committee-Fact-Sheet-TUR.doc>

Şeffaflık

Uzmanlık

IFAC, etik kuralları ile de meslek mensuplarının tüm dünya çapında aynı değerlere sahip çıkmalarını teşvik etmektedir.⁶⁴

IFAC; denetim, eğitim, etik ve kamu sektörü finansal raporlama konularında standartlar geliştirme yoluyla, kamu yararına hizmet etmeye gayret göstermektedir. Bu standartları belirlerken; finansal raporlamalarda şeffaflık ve yakınlığı savunur, özel sektörde çalışan meslek mensupları için en iyi uygulama yönergeleri yayınlar ve üyelik uyum programları geliştirir.

Üye Kuruluşlar Arasında İşbirliği Sağlama

IFAC, meslek mensuplarının tüm dünyada, yeterlilik ve dürüstlük sağlamaları için, üye örgütlerle yakın işbirliği içinde olur ve muhasebecilerin yüksek kalitede hizmet verebilme gayretlerini destekler.

Uluslararası Muhasebe Mesleğini Sahiplenme ve Sözcü Olma

IFAC, uluslararası mesleğin birincil sözcüsüdür ve geniş bir yelpazedeki kamu çıkarları sorunları hakkında söz söyleme sahibidir. Bu güce, uluslararası muhasebe mesleği üzerinde çıkarları olan ya da dayanan birtakım örgütlerle kurulan ilişkilerle ulaşılmıştır.

⁶⁴ http://www.ifac.org/Members/DownLoads/Network_Firm.pdf

Eğitim Komitesi, Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC) tarafından kurulmuş ve bu federasyon bünyesinde bağımsız olarak faaliyet gösteren bir standart belirleme organıdır. Görevi eğitimin geliştirilmesi ve iyileştirilmesi yoluyla tüm dünyada muhasebecilik mesleğini güçlendirerek kamu çıkarına hizmet etmektir.⁶⁵

Eğitim Komitesi, ön yeterlilik eğitimi, profesyonel muhasebecilerin eğitimi ve muhasebe meslek mensuplarının sürekli eğitimi ve gelişimi ile ilgili standartları, kılavuzları, tartışma kağıtlarını ve diğer dokümanları kamu çıkarına uygun olarak geliştirir ve yayınlar. Eğitim Komitesi aynı zamanda özellikle ekonomik kalkınmaya katkıda bulunabilecek durumlarda tüm dünyadaki muhasebe eğitim programlarının geliştirilmesine destek sağlamak amacıyla kalkınmış, kalkınmakta olan ve büyüyen ekonomilerin bir araya getirilmesinde bir katalizör işlevi görür.

Komite özellikle muhasebe öğrencilerinin ve meslek mensuplarının mesleki bilgilerinin, değerlerinin, becerilerinin ve etik kurallarının geliştirilmesi üzerinde odaklanır.

3.3.2.3. Avrupa Muhasebeciler Federasyonu (FEE)

Avrupa Muhasebeciler Federasyonu (FEE), Avrupa muhasebe mesleğini temsil eden en üst kurumdur. 29 ülkeden 41 meslek örgütünü bir araya getirmiştir. FEE'ye üye meslek kuruluşları; 15 Avrupa Birliği üyesi ülkeyi, 9 AB'ye aday ülkeleri ve 3 EFTA üyesi

⁶⁵<http://siteresources.worldbank.org/INTECAADVPRO/Resources/1934132-1135083719799/Education-Committee-Fact-Sheet-TUR.doc>

ülkeyi temsil etmektedir. Bu ülkelerdeki üye kuruluşlar; yaklaşık %94'ü AB ülkelerinden olmak üzere, 500.000 meslek mensubunu kapsamaktadırlar. FEE'de temsil edilen meslek mensuplarının takriben %45'i, serbest çalışmakta, geri kalan %55'i sanayi, ticaret, devlet ve eğitim sektöründe bir kurum veya kuruluşa bağlı olarak çalışmaktadır.⁶⁶

Olağan toplantılarını her iki yılda bir yapan Kurumun en üst karar organı Genel Kuruldur. Federasyonun üst yönetimini Konsey /Yönetim Kurulu), yerine getirir. Konseyin kararlarını; Başkan, Başkan Vekili ve Başkan Yardımcılarından oluşan icra kurulu yerine getirir.

FEE, Belçika yasalarına göre “Uluslararası bir Örgüt” olarak, 30 Aralık 1986 tarihinde Kraliyet Kararnamesi ile kurulmuştur. Kâr amacı olmayan bir kuruluştur.

FEE, AB kurumları nezdinde, Avrupa muhasebe mesleğinin başı çeken temsilcisi durumundandır. Hem işverenin hem de müşterilerin çıkarlarına hizmet edip, yüksek kalitede teknik destek vererek, mesleğin ayrıcalığını ve vasıflarını anlatmayı amaçlamaktadır. Avrupa muhasebe mesleği mensupları, daha çok kamuya hizmet verdikleri için topluma karşı da özel bir sorumlulukları vardır.

FEE; Avrupa muhasebe mesleği mensuplarının çıkarlarını kapsayan çok geniş bir yelpazede faaliyet göstermektedir. Bu yelpazede; denetim, ahlak, vergileme, kamu sektörü muhasebeciliği, şirket

⁶⁶ <http://www.fee.be/>

hukuku, bankacılık, sigorta, sermaye piyasaları, çevre sorunları, mesleğin yasal düzenlemeleri ve liberalleştirilmesi, Avrupa Birimi ve EDI elektronik bilgi aktarımı konuları yer almaktadır.

FEE, mesleğin AB düzeyinde daha çok liberalleşmesini desteklemek için çalışmaktadır. AB içinde mesleğin vasıflarını karşılıklı olarak tanınması sürecini yakından takip etmekte ve bu konuda Hükümet temsilcileri ile ortak seminerler düzenlemektedir. Yakın zamanda, Avrupa tek pazarında işlem yapan firmaların karşı karşıya kaldığı mevcut yasal kısıtlamaları konu alan bir dizi tavsiyeyi Avrupa Komisyonu için hazırlamıştır.

FEE'nin amaçlarından biri de Avrupa Muhasebe Mesleğini uluslararası düzeyde temsil etmektir. Bu nedenle, dünya çapındaki muhasebe örgütleri; IFAC (Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu) ve IASB (Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu) ile yakın ilişkiler sürdürmektedir. Aynı zamanda OECD'nin (Ekonomik İş birliği ve Kalkınma Teşkilatı), WTO'nun (Dünya Ticaret Örgütü) ve IFAD'ın (Uluslararası Muhasebeciliği Gelişimi Forumu) çalışmalarına da katılmaktadır. Diğer örgütlerle de düzenli ilişkiler sağlanarak hem Avrupa hem de Dünya düzeyinde muhasebe mesleğinin ortak çıkarları paylaşılmaktadır.

3.4.Uluslararası Muhasebe Eğitimi Standartlarının Uygulama Nedenleri ve Uluslararası Muhasebede Karşılaşılan Zorluklar

Giderek daha fazla ülke kapılarını yabancı yatırıma açtıkça ve işletmeler de sınır ötesinde büyüdükçe, hem kamu sektörü hem de

özel sektör, yüksek kaliteli ve küresel olarak kabul edilmiş standartlarla desteklenen ortak bir finansal raporlama çerçevesinin faydalarını görmektedir.

Ulusal ekonomiler geliştikçe ve dünya piyasasına daha fazla dahil oldukça, finansal bilgileri tutarlı bir şekilde raporlama ihtiyacı da artmaktadır. Tüm dünyadaki şirketlerin denetiminin ortak bir raporlama dili kullanılarak gerçekleştirilmesini sağlamak için, IFAC'ın Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları Kurulu (IAASB) Uluslararası Denetim Standartlarını (ISA) ve kalite kontrolü, güvence yükümlülükleri ve ilgili hizmetler hakkında standartlar yayınlamaktadır. Avrupa Komisyonu tarafından onaylanan 8. Şirketler Kanunu'nun Uluslararası Denetim Standartları tüm Avrupa Birliği Üye Devletlerinde uygulanmaktadır.

Muhasebe tüm toplumlarda önemli bir rol oynayan bir alandır. Bu nedenle, muhasebe toplumda gerçekleşen değişime ayak uydurmalı ve ortaya çıkan gereksinimleri karşılamalıdır. Çünkü tüm toplumlarda, muhasebe mesleğine yönelik talep yüksektir ve yükselmeye devam edecektir. Dünya küresel pazar ekonomisine kaydıkça, profesyonel muhasebeciler, işletmelerin ve örgütlerin içinde faaliyet gösterdikleri koşulları öğrenmelerine yönelik geniş bir küresel bakış açısına sahip olmaları gerekir. Çünkü gelişen trendler, topluma daha fazla katkıda bulunmaları için profesyonel muhasebecilere meydan okumaktadır. Bu meydan okuma onların yeterliliklerini sürdürmeye yöneliktir. Bir meslek olarak muhasebeciliğin yaşayabilirliği, muhasebecilerin bu meydan okumaları karşılayabilmeye yönelik sorumluluğu kabul

etmelerindeki isteklilik ve yeteneklere bağlıdır. Bu sorumluluğun yerine getirilmesi muhasebecilerin gerekli donanıma sahip olmalarına bağlıdır. Bundan dolayı, günümüzde, muhasebecilik mesleği, mükemmel iletişim becerilerine sahip teknik uzmanlık bilgisini gerektirmektedir. Bununla birlikte, yeni bilgi ekonomisinin bilgi ihtiyaçlarını ve bunların raporlanmasını karşılayabilmelidir. Profesyonel bir muhasebeci, teknik muhasebe bilgisi ve becerilerini edinmeye ek olarak, onların danışman, mali analist, iletişimci, müzakereci ve yönetici olmalarına olanak sağlayan becerilere de sahip olmalıdırlar. Aynı zamanda, profesyonel bir muhasebecinin dürüstlük, objektiflik ve gönüllülük gibi önemli özelliklere sahip olması gerekir. Bununla birlikte, profesyonel bir muhasebeci olmanın tamamlayıcı değerleri olan profesyonel değerler, etik ve davranışlara da sahip olmalıdır.⁶⁷

3.5.Uluslararası Muhasebe Eğitimi Standartları

IFAC Tarafından düzenlenen Uluslararası Muhasebe Eğitimi Standartları 7 düzenlemeyi Muhasebe Mesleği Eğitime Giriş Gereklere Standardı (IES 1: Entry Requirements to a Program of Professional Accounting Education), Muhasebe Meslek Eğitimi Programlarının İçeriği (IES 2: Content of Professional Accounting Education Programs), Mesleki Beceriler Standardı (IES 3: Professional Skills), Mesleki Değerler, Etik ve Tutum Standardı (IES 4: Professional Values Ethics and Attitudes), Uygulama Deneyimi Gereklere Standardı (IES 5: Practical Experience Requirements) ve

⁶⁷ IFAC, International Education Standards For Professional Accountants, 28.

Mesleki Yeterlilik ve Yetkinliğin Değerlendirilmesi Standardı (IES 6: Assessment of Professional Capabilities and Competence) Sürekli Mesleki Eğitim (IES 7: Continuing Professional Development: A Program Of Lifelong Learning And Continuing Development Of Professional Competence – Proposed International Education Standart For Professional Accountants) başlıklarıyla sunmaktadır.

3.5.1.IES 1: Muhasebe Mesleği Eğitimine Giriş Gereklere Standardı

Muhasebe Eğitimini düzenleyen standartlar bütünlüğünün ilki, “Muhasebe Mesleği Eğitimine Giriş Gereklere” başlığı altında IES 1 koduyla yayınlanmıştır. Standart adayların “meslek eğitimi” ve “uygulama deneyimi edinme (staj)” programlarına girişleri ile ilgili gereklere belirlemekte ve yorumlamaktadır.⁶⁸

Standardın amacı, adayların alacakları eğitim programlarında başarılı olup yetkinlik kazanabilmeleri için, çıkış noktası alınacak eğitim geçmişini düzeylendirmektedir. Yapılan bu nitelemenin başlıca iki nedeninden birisinin, mesleğe alınacak kişilerin düzeyini yüksek tutarak mesleğin kalitesini koruma çabası, diğerinin ise eğitim çalışmalarının süre ve içerik olarak kapsamını ayarlama niyeti olduğu ifade edilebilir.⁶⁹

⁶⁸ http://www.ifac.org/Members/DownLoads/IES_1.pdf

⁶⁹ Semra ÖNCÜ: a.g.s.

Buna göre, programlara başlangıç düzeyi onaylanmış bir üniversite lisans diploması veya dengindeki bir programa kabul koşullarının eşdeğerliği şeklinde sınırlandırılmıştır.

IFAC üyesi bir meslek kuruluşuna kabul edilmeye yönelik muhasebe meslek eğitimine başlamayı amaçlayan bireyin (aday), meslek mensubu düzeyine ulaşabilmesi için alacağı mesleki ve genel bilgiler ile edineceği mesleki değerler, etik ve tutumu özümleyebilmesi için, buna uygun temel ve kapasiteye sahip olması koşulu konmuştur.

Muhasebe meslek adayları, muhasebe meslek eğitimine farklı taban düzeylerden başlayabilmektedirler. Orta öğretimi bitirerek, üniversite ön lisans ve lisans düzeyinde ya da yüksek lisans derecesi ile muhasebe meslek eğitimine katılma istekleri olabilir.

Muhasebe meslek eğitimi programları üniversitelerden çok, meslek kuruluşları tarafından örgütlenen çalışmalardır. Burada amaç, kabul edilebilir ve karşılaştırılabilir düzeyde bir muhasebe meslek eğitimi ve bu düzeye ilişkin yetkinliğin edindirilmesi olduğundan, başlangıçta bir asgari temel üzerinde farklılaşan taban değerlerin, sonuçta yeterlik noktasında eşitlenmesiyle amaca ulaşılacağı öngörülmektedir.

Lisans diplomasının kabul edilebilir olması konusu ise, üniversitelerin uluslararası ve ulusal düzeylerde sıralanması ile ilgilidir. Avrupa Ölçeğinde NARIC (Milli Akademik Tanınma Bilgi Merkezi – National Academic Recognition Information Center) ve İngiltere’de NARIC örgütünün yerel dalı arşivlerindeki dünya temelinde 190 ülkeyi kapsayan orta öğretim – yüksek öğretim karşılaştırmaları,

ABD’de Amerikan Eğitim Konseyinin 1900 Üniversite ve Koleji kapsayan taramaları, Macmillan grubunun Uluslararası Üniversiteler Rehberi ki 174 ülkedeki, 6000 kuruma ilişkin derece ve diploma bilgilerini içermektedir.

Avustralya’da NOOSR (Denizaşırı Becerileri Tanıma Milli Ofisi- National Office of Overseas Skills Recognition) ve Ülke Eğitim Profili gibi yayınlarda yer alan veri tabanları dikkati çekmektedir. Bunun ötesinde dünya üniversitelerinin –şimdilik 40 ülke- Bolonya Deklarasyonu ile normlaştırdıkları (1999) lisans ve lisans sonrası eğitim düzeyleri ve içerikleri, uygulamanın başvurabileceği referanslar görünümündedir. Bu yaygın ve işler veri bütününe rağmen karmaşık durumlarda, spesifik ders programları ve içeriklerinin doğrudan incelenmesiyle de çözüm bulunması yoluna gidilebilmektedir. Akreditasyon çalışmaları da kabul edilebilirlik kararlarında, önemli bir veri olarak ağırlık kazanmaktadır.

3.5.2.IES 2: Muhasebe Meslek Eğitimi Programlarının İçeriği

Uluslararası Muhasebe Eğitimi düzenleyen ikinci standart, “Muhasebe Meslek Eğitimi Programlarının İçeriği” başlığı altında IES 2 koduyla yayınlanmıştır. Standart, adayların muhasebe meslek eğitimi programı kapsamında edinmeleri gerekli bilgileri içermektedir.⁷⁰

IFAC üyesi kuruluşa katılmaya aday olan bireylerin giderek karmaşıklaşan ve değişen bir çevrede, yetkin muhasebe meslek

⁷⁰ http://www.ifac.org/Members/Downloads/IES_2.pdf

mensubu olarak fonksiyon göstermeleri için gerekli, ileri düzeyde muhasebe meslek bilgilerine sahip olmalarını sağlamak, standardın amacını oluşturmaktadır.⁷¹

Muhasebe meslek eğitim programlarının kapsayacağı temel bilgiler “Muhasebe, Finans ve Benzeri Bilgiler, Organizasyon ve İşletme Bilgisi, Bilişim Teknolojisi Bilgisi” olarak sıralanmaktadır.

Muhasebe, Finans ve Benzeri Bilgiler grubunu “finansal muhasebe ve raporlama, yönetim muhasebesi ve kontrol, vergileme, işletme ve ticaret hukuku, denetim ve güvence hizmetleri, finans ve finansal yönetim, mesleki değerler ve etik” alan bilgileri oluşturmaktadır.

Muhasebe, Finans ve Benzeri Bilgiler grubunun, teorik ve teknik muhasebe bilgisi, mesleki beceriler, değerler, etik ve tutumun kavranmasını da içerecek şekilde verilmesi gerektiği ifade edilmektedir.

Bu bölümün en az muhasebe diploma derecesi düzeyinde verilmesi ve şu konuları kapsamaması gerektiği vurgulanmaktadır: “muhasebe mesleğinin ve düşüncesinin tarihi”, “işletme içi ve dışı faaliyet raporlamasının kapsamı, kavramları, yapısı ve anlamı”, “finansal karar alıcıların ve onların ihtiyaçlarını karşılamada muhasebenin rolünün önemi”, “ulusal ve uluslararası muhasebe ve denetim standartları, muhasebeyi düzenleyici yasa ve kurallar”, “planlama, bütçeleme, maliyet yönetimi, kalite kontrol, performans ölçme, kıyaslama gibi yönetim muhasebesi konuları”, “finansal verilerin

⁷¹ Semra ÖNCÜ: a.g.s.

doğruluğunu, bütünlüğünü ve işletme varlıklarının korunmasını sağlayan kontrol süreçleri, kavram ve yöntemleri”, “vergilemenin finansal ve yönetsel kararlara etkisi”, “denetim ve diğer güvence hizmetlerinin doğası, risk değerlendirme, hilelerin bulunması ve işlenmesinin düşünsel, süreçsel temelleri”, “finansal tablolar analizi, finansal araçlar, ulusal, uluslararası sermaye piyasaları”, “meslek ve daha geniş kapsamda kamu ile ilişki içinde muhasebecilerin etik ve mesleki yükümlülükleri”, “devlet ve kar amacı gütmeyen kuruluşlarda muhasebe sorunları”, “işletmelerde finansal olmayan performans ölçütlerin kullanımı”.

Muhasebe Meslek Mensuplarının çalıştığı, yakın ve uzak çevre hakkında bilgileri odak noktasına alan Organizasyon ve İşletme Bilgisi grubu, işletmelerin nasıl örgütlendiği, finanse edildiği ve yönetildiğinin yanı sıra işletmenin global çevresi ile ilgili bilgilerin de öğretilmesini öngörmektedir.

Organizasyon ve İşletme Bilgisi Grubu “iktisat, işletme ve çevresi, kurumsal şirket yönetişimi, iş etiği, finansal piyasalar, sayısal yöntemler, örgütsel davranış, yönetim ve stratejik karar alma, pazarlama, uluslararası işletmecilik ve küreselleşme” alan bilgileri olarak sıralanmaktadır.

Standartta Organizasyon ve İşletmecilik Eğitiminin kapsaması gereken konular şu şekilde sıralanmaktadır: “mikro ve makro ekonomi bilgisi”, “finansal piyasalar ve işleyişi”, “sayısal ve istatistiksel yöntemlerin işletme problemlerine uygulanması”, “kurumsal şirket yönetimi ve iş etiği”, “örgütlerin ve faaliyet gösterdikleri çevrenin

anlaşılması; temel ekonomik, yasal, politik, sosyal, teknik, uluslararası ve kültürel güçler ve bunların etkileri”, “çevre sorunları, sürdürülebilir gelişmenin anlaşılması”, “örgütlerde, grup ve bireyler arası dinamiklerin kavranması, değişimin yaratılması ve yönetilmesi”, “personel ve insan kaynakları sorunlarının anlaşılması, insan kaynaklarının yönetimi”, “proje yönetimi”, “karar destek sistemlerinin ve stratejilerinin anlaşılması”, “işletme danışmanlığı, stratejik yönetim ve genel yönetim”, “organizasyon ve faaliyet riski”, “uluslararası ticaret ve finans temel bilgisi”, “uluslararası işletmecilik, küreselleşme süreci”.

Bilişim Teknolojileri Grubu ise; “genel olarak bilişim teknolojileri, bilişim teknolojilerinin kontrolü, bilişim teknolojilerini kullanma yetenekleri, bilişim sistemlerinin tasarımı, yönetimi, değerlemesi yetenekleri” alanlarını kapsamaktadır.

Muhasebe meslek mensubunun, bilişim sistemlerini ve teknolojilerini kullanmanın yanında, bu sistemlerin yönetimi, dizaynı ve değerlendirilmesinde takım üyesi olarak önemli roller üstlenebileceğine işaret edilmekte; yeterlilik aşamasında, adayların bu rollerden en az birinde bilgi ve yetkinlik unsuruna sahip olması gerektiği ifade edilmektedir.

Bilişim Teknolojisi Grubu, ayrı dersler olarak tasarlanabileceği gibi Organizasyon ve İşletme Grubu veya Muhasebe, Finans ve Benzeri Bilgiler Grubuyla birleştirilebilecektir. Örnek olayların kullanılması, deneyimli profesyonellerle etkileşim gibi benzeri teknikler ile konuların sunumunun desteklenebileceği belirtilmektedir.

Muhasebe meslek eğitimi, akademik bir çevrede veya en az diploma seviyesi eğitim düzeyindeki mesleki yeterliliğe yönelik çalışmalar ile kazanılabilecek iken muhasebe meslek mensubu adaylarının meslek bilgisi ile mesleki beceriler, değerler, etik ve tutumu bütünleştirebilmelerinin önemine işaret edilmektedir.

Muhasebe meslek eğitim programlarında edinilen bilgi-iş yaşamının sonraki aşamalarında güncelliğini kaybedebileceği göz önüne alındığında- konuları kavrama ve uygulama, analiz ve değerlendirme yapabilme gibi entelektüel beceriler, mesleki değerler, etik ve tutumun ileri iş yaşamı açısından yeterlilik sürecinde edinilen cari mesleki bilgi tabanından daha fazla önem taşıdığı dikkate alınmaktadır.

İş yaşamında başarı için önemli olan, problemlerin tanımlanması ve çözümü için gerekli bilginin ne olduğuna karar verme ve ihtiyaç duyulan bilgilerin nereden elde edileceğini saptama ile ilgili becerilerin geliştirilmesidir. Yaşam boyu öğrenime bir adanma, bu bağlamda, kazanılması zorunlu ve geliştirilmesi gerekli bir düşünsel tutum ve beceridir.

Muhasebe Meslek Mensuplarının işlevlerini yetkinlikle yerine getirmeleri için gerekli bilgi bütünü sürekli değişmekte, genişlemekte ve yerel koşullarda ihtiyaç duyulan bilgi tabanında değişiklikleri gerekli kılmaktadır. Bunun yanında muhasebe meslek mensubu kariyer yaşamı boyunca uzmanlaşacaktır. Bu yüzden standart, muhasebe meslek mensuplarının kendi bilgilerini sürekli güncelleştireceği varsayımına dayalı olarak geniş kapsamlı konu başlıkları ile ortaya çıkmaktadır.

Muhasebe Meslek Eğitimi Programlarının İçeriği standardında yer alan konuların gösterilen sırada tamamlanması bir zorunluluk değildir. Örneğin, muhasebe meslek eğitiminin, bir üniversite diploma programı sırasında, ya da herhangi bir üniversite diploma programı tamamlandıktan sonra alınan üst düzey derslerle veya meslek kuruluşu sınavlarına hazırlık eğitimi süresinde de tamamlanmasına izin verilmektedir.

Muhasebe meslek eğitiminin yeterliliğe hazırlık aşamasında alınması halinde, meslek kuruluşunun program müfredatı standarttaki konuların içeriğini kapsmalıdır. Spesifik muhasebe derslerine bilişim teknolojisi bilgisinin dahil edilmesi örneğinde olduğu gibi programın konuları ve unsurlarının bütünleştirilebileceği belirtilmektedir.

3.5.3.IES 3: Mesleki Beceriler Standardı

Muhasebe eğitimini düzenleyen üçüncü standart, “Mesleki Beceriler” başlığı altında IES 3 koduyla yayınlanmıştır.⁷²

Mesleki Beceriler Standardı ile adaylara muhasebe meslek mensubu niteliğine ve yetkinliğine ulaşabilmeleri için gerek duyulacak beceriler bütününün kazandırılması öngörülmektedir.

Muhasebe meslek gurubunun mesleklerine, işverenlerine ve topluma, en azından belli bir düzeyden başlamak üzere daha fazla yararlı

⁷² http://www.ifac.org/Members/DownLoads/IES_3.pdf

olmaları doğrultusunda yükselen beklentiler, Mesleki Beceriler Standardının düzenlenmesinin temel gerekçesini oluşturmuştur.⁷³

Beceriler, aslında, muhasebe meslek mensuplarının yetkinlikleri ile ilgili yeterlilikler setinin bir parçasıdır. Beceriler, bilgi, mesleki değerler, etik ve tutum ile bütünleşerek anlam ve uygulama alanı bulur. Yaşam boyu eğitimle korunur ve geliştirilirler.

İşletme ve muhasebe ortamında becerilerin sahiplerine ve sahiplerinin işlev gördüğü yerlere etkin düşünme, iletişim kurabilme, kritik çözümler yapabileme ve geniş ufukla bakabilme gibi yetiler ekleyerek rekabet ve güdüleme olanakları sağlayacakları düşünülür.

Muhasebe meslek mensubu olabilmek için gerekli görülen beceriler bütünü; “Entelektüel”, “Teknik ve İşlevsel”, “Kişisel”, “İletişim ve Kişiler Arası İlişkilerde Aranılan Yetiler” ve “Örgütsel ve Temel İşletme Yönetimi ile İlinti” olmak üzere beş alt grup içinde toplanması benimsenmiştir.

Entelektüel beceriler, sıradanlığın üzerindeki karmaşık ve çok boyutlu konulara üstünlük sağlayabilme şansını yaratmaktadır. Genel eğitimin ürünü olan bu beceriler işletmede muhasebe meslek mensubunun doğru kararlar alabilme, hatalardan sakınabilme ve sorun çözme yetilerinin göstergesi olmaktadır. Bunlar; insanlardan, yazılı veya elektronik kaynaklardan bilgi edinme, örgütlenme ve kavrama; inceleme, araştırma, çözümleyici düşünme, usa vurma, önceden

⁷³ Semra ÖNCÜ: a.g.s.

karşılaşılmayan durumlarda konuya girebilme ve etkin olma yetileriyle ilgilidirler.

Teknik ve İşlevsel Beceriler, muhasebe meslek mensubu yönünden sayısal ve kalıplaştırma ile belirtilen durumlar için yararlı yetilerdir. Matematiksel ve istatistiksel uygulamalar, karar ve risk modellemeleri, ölçme, raporlama ile yasal ve benzeri yazılı düzenlemelere uyum olanağını temsil ederler.

Kişisel Beceriler, davranışların olumlu yönde doğrultulandırılmasına ilişkindir. Özellikle öğrenmeyi ve bireysel gelişmeyi özendiren, tercihleri rasyonelleştiren yönleriyle dikkati çeker. Örneğin, muhasebe meslek mensubunun kişisel kontrole sahip olabilmesi, inisiyatif kullanabilmesi, öngörüle bulunabilmesi, değişimlere uyabilmesi, karar almada mesleki değerler, etik ve tutum çerçevelerinin oluşturduğu alanlar içinde davranma bilinci ve mesleki şüpheciliği kişisel becerilerinin en belirgin örnekleridir.

İletişim ve Kişilerarası İlişkilerde aranan yetiler, muhasebe meslek mensubunu örgüt içi ve dışındaki konumu, örgüt hedefleri ile uyumlu ve tutarlı olma ekseninde yerini bulur. Bu aynı zamanda ortak çalışmanın, bilgi alma ve aktarmanın karar etkinliğini geliştirme yol ve yöntemlerinin de işletilmesini gerektirir. Muhasebe meslek mensubu, danışmanlık sürecinde gelişen rolü içinde değişik kültür ve birikim sahipleriyle birlikte çalışma, çatışmalara dayanıklı olma, çatışma çözme ve uzlaşma becerilerini gösterebilme, kültür ve dil farklarına duyarlı ve etkin dinleme, okuma, raporlama, sunma ve

savunma becerilerini kullanabilme yetileri ile hareket etmek durumundadır.

Örgütsel ve İşletme Yönetimi ile ilintili beceriler, muhasebe meslek mensubunun karar ve yönetim süreci içinde üstlendiği işlevlerin gelişimi, kendisi ile ilgili beklentileri de, özellikle dinamizm yolunda hayli arttırmıştır. Bu aynı zamanda küresel ve politik bilinç ile işletmecilik vizyonunun yeterli olması gereğini ortaya çıkarmıştır. Örgütsel ve İşletme Yönetimi ile ilgili beceriler içinde somut olarak sıralanabilenler stratejik planlama, proje yönetimi, örgütlenme ve yetki devri, güdüleme, liderlik, mesleki yargı ve sezi yetileridir.

Temel becerilerin geliştirilmesinde başlıca kaynak Genel Eğitimidir. Tüm muhasebe eğitim programları arasında bu nedenle önemli ölçüde Genel Eğitime de yer verilmektedir. Genel Eğitimin muhasebe eğitiminde öngörülen diğer rolleri ise, yaşam boyu öğrenmeyi özendirme ve muhasebe meslek eğitimine ortam hazırlamasıdır.

Genel Eğitimin, muhasebe meslek mensubuna becerilerini geliştirme yönündeki katkısını değerlendirirken, öncelikle kültür temellerini güçlendirme eksenindeki rolü gündeme gelir. Düşünce akımlarının, tarihsel olayların, uluslararası bakış açılarının anlaşılması, dünyadaki ekonomik, sosyal ve politik güçlerin algılanması, bilim, sanat ve teknoloji alanlarındaki hareketliliklerin izlenmesi, belirli büyüklüklerin başlıca parametrelerle ölçüye vurulması, eleştirel düşünceyi kabul edebilme ve kullanabilme alışkanlıklarının edinilmesi ve değer yargılarında bulunabilme deneyiminin kazanılması Genel Eğitimin sonuçlarıdır.

3.5.4. IES 4: Mesleki Değerler, Etik ve Tutum Standardı

Uluslararası Muhasebe Eğitimi Standartlarının dördüncüsünde “Mesleki Değerler, Etik ve Tutum” ele alınmaktadır. Standart IES 4 koduyla yayınlanmıştır.⁷⁴

Mesleki değerler, etik ve tutum standardının amacı, muhasebe meslek mensuplarının, yeterliliğe yönelik eğitim programı süresince uygun mesleki değerler, etik ve tutumla donanmalarını öngörmektedir. Mesleki değerler, etik ve tutum standardı IFAC’ın mesleğin geliştirilmesi, öneminin artırılması ve kamusal çıkarlar kapsamında yüksek kalitede hizmetin sağlanması misyonu ile doğrudan ilişkilidir.⁷⁵

Mesleki değerler, etik ve tutum, muhasebe mensuplarına meslek kimliği kazandırır ve faaliyetlerini şekillendirir. Karar alma süreçlerinde etkin görevler üstlenen muhasebe meslek mensuplarının, mesleki ve yönetsel kararların olası etik sonuçlarını değerlendirebilecek düzeyde mesleki etik prensiplerini ve kısıtlamalarını anlamaları sağlanmalıdır.

Muhasebe meslek mensuplarının eğitiminde etik kurallar pozitif ve katılımcı bir yaklaşımla ele alınmalıdır. Muhasebe eğitiminde etik değer ve tutumlar, “kamu çıkarlarına ve sosyal sorumluluğa duyarlılık”, “sürekli gelişim ve yaşam boyu öğrenme”, “güvenilirlik”,

⁷⁴ http://www.ifac.org/Members/DownLoads/IES_4.pdf

⁷⁵ Semra ÖNCÜ: a.g.s.

“sorumluluk”, “zamanlılık” ve “saygı” ile “yasalar ve düzenlenmeler” konularına uyum sağlayacak içerikte sunulmalıdır.

Mesleki değerleri, etik ve tutumları öğreten programlar “etik sisteminin doğası”, yerel ve evrensel etik anlayışları temelinde etikal bakışların farklılıkları ve karşılıklı avantajlarını belirleyen programlar ise, “doğruluk, objektiflik, mesleki yetkinliğe uyum, gizlilik, özenlilik (gerekli özen) gibi temel etik prensiplerine uyma”, “mesleki davranış ve teknik standartlara uyma”, “bağımsızlık, şüphecilik, sorumluluk ve kamu beklentileri kavramları”, “etik, meslek ve sosyal sorumluluk”, “yasalar, düzenlemeler ve kamusal çıkarlar arasındaki ilişkileri kapsayan etik ve yasalar”, “etik dışı davranışların, bireysel, mesleki ve geniş kapsamda toplumsal sonuçları”, “işletme ve yönetim bağlamında etik”, “itirazlar (ihbar), çıkar çatışmaları, etiksel ikilemler ve çözüm yolları” gibi konuları kapsamaludur.

Standart yukarıda belirtilen içeriklerin ayrı dersler kapsamında incelenmesini öngörmektedir. Öğrencilerin diğer konularda bilgi düzeyleri arttıkça bu standart kapsamındaki konuların programa dahil edilmesini, konuların bütünlük içerisinde ele alınmasını ve neden – sonuç ilişkisinin daha açıklıkla izlenmesini sağlayacaktır. Öğrencilerin mesleki değerler, etik ve tutumun meslek mensuplarının faaliyetlerini nasıl şekillendirdiğini ve piyasada oluşacak güven faktörüne nasıl katkıda bulunduğunu anlamaları gereklidir.

Öğrenciler etik ilkelerin rolünü araştırma ve değerlendirmeye yönlendirilmelidir. Öğrencilerin bu alandaki mesleki bildirimleri, güven ve dürüstlük içinde çalışabilecekleri bir ortamın yaratılmasına

katkı sağlayan olumlu çabalar olarak görmeleri sağlanmalıdır. Öğrencilerin, diğer mesleklere ilişkin etik ilkeleri incelemeleri ve muhasebe mesleği ile ilgili potansiyel yaklaşımları tartışmaları önerilmelidir. İlkelerin mekanik olarak öğrenilmesi ve daha sonra ezberlenme derecelerinin sınanması beklenen sonuçları yaratmayacaktır.

Mesleki değerler, etik ve tutumun muhasebe öğrencilerine sunumunda, çok boyutlu örnek olayları inceleme, drama, seçilmiş okuma parçalarının, videokasetlerinin analizi, gerçek iş yaşamı örnekleri üzerinden etik ikilemleri analiz etme, disiplin kararlarını ve bulgularını tartışma, iş yaşamından deneyimli kişileri konuşmacı olarak davet etme gibi katılımcı yaklaşım benimsenmelidir.

Bu tür katılımcı çalışmalar, öğrencilerin gelecekte karşılarına çıkabilecek bireysel ve kamusal çatışmalar ve etik uygulamalar konusunda bilinçlenmelerini sağlayacaktır. Uzaktan eğitim programlarında katılımcı yaklaşım uygulaması yetersiz kalabilir. Bununla beraber öğrenme deneyimlerini geliştirebilecek birçok yaklaşımdan yararlanılabilir.

Ayrıca meslek mensuplarının kendi mesleki deneyimlerinden yararlanarak öğrenmeleri de önemli bir öğretim tekniğidir. Bu kapsamda eğitim programlarında öğrencilerden mesleki deneyimlerinde neyin iyi olduğu, neyin çalışmadığı ve olası benzer durumlar gerçekleştiğinde izleyebilecekleri yaklaşımları yansıtmasını önerilir.

Mesleki değerler, etik ve tutum muhasebe meslek mensuplarının çalışmalarını etkiler ve mesleki yaşamlarında teknik yetkinlikler kadar önem taşır. Mesleki kuruluşlar adayların yeterli eğitim ve staj deneyimi kazanmalarını zorunlu kılmalıdır. Bu nedenle, eğitim ve staj deneyim süresi adaylara iş ortamında mesleki değerler, etik ve tutum uygulamalarını gözleme fırsatı verecek şekilde yapılandırılmalıdır.

Staj sorumluları, adaylara, iş ortamında muhasebe elemanlarının oynadıkları rolün etik boyutlarını vurgulamalıdır. Böyle bir eğitim, adayların iş yaşamında çatışmaları ve etik sonuçları tanınmalarını ve bu durumları staj sorumluları ile tartışmalarına yönlendirilerek gerçekleştirilebilir.

iş yaşamında her zaman etik sorunlar ve ikilemler ortaya çıkabilir. Bu gibi durumlarda adaylar, iş ortamında veya mesleki kuruluş içindeki referans noktalarına başvurarak uygun hareket yönünü araştırabilirler.

3.5.5.IES 5: Uygulama Deneyimi Gerekleri Standardı

Uluslararası Muhasebe Eğitimi Standartları çerçevesinde muhasebe meslek mensubu olmaya hazırlanan adayların uygulama deneyimi kazanmaları için yapılacak alışmalar, IES 5 koduyla ve ‘‘Uygulama Deneyimi Gerekleri’’ deneyimi ile düzenlenmiştir. Ortak terim edinilinceye kadar, standardın yeterlilik sınavına kadar sürecek staj etkinliklerinin amaçlarını, yöntemlerini ve sistematığını belirlediği kabul edilmektedir.⁷⁶

⁷⁶ http://www.ifac.org/Members/DownLoads/IES_5.pdf

Uygulama deneyimi edindirme çalışması muhasebe meslek mensubu adayının, öğrendiği bilgileri uygulama yetkinliğine ulaştırması amacıyla ve yeterlilik öncesi eğitim programının bütünleşik bir parçası olarak planlanır; zorunluluk koşulları altında yürütülür; rehberlik-danışmanlık öncülüğünde, yetki çerçevesinde izlenir ve denetlenir. Standart, mesleki yetkinliğin geliştirilmesi için esnek bıraktığı inisiyatiflerin ötesinde, belirli yollar ve koşullardan yararlanılmasını öngörür. Bunlar arasında, aday açısından “muhasebe hizmetlerinin sunulduğu ortamın tanınması,” “muhasebe işlevinin, işyerindeki diğer işletme işlevleri ile ilişkilendirilmesi”, “staj çalışmalarının artan sorumluluk ölçekleri içinde yürütülmesine özen gösterilmesi”, “örgütin-işletmenin bakışı, iş ilişkileri ve işleyiş anlayışının özümlemesi ve geliştirilmesinde yer alma” ve “mesleki değerler, etik ilkeleri ve uygun tutum örneklerinin gerçek iş ortamında yaşanması, sınanması ve geliştirilmesi” ile ilgili girişimleri, staj çalışmalarının, başka bir deyişle, uygulama deneyimi sağlama çabalarının temeli kabul etmiştir. Uygulama deneyimi edindirmek üzere staj yaptıran IFAC üyesinin de, staj çalışmaları içinde oluşturacağı ortam, eylem ve işlemler de stajın verimi ve ölçülebilirliğini güvenceye alacak önkoşullar olarak konmuştur. Muhasebe meslek mensubu adaylarının uygulama deneyimlerindeki gelişmeleri örnekleme düzeni içinde izleyecek ve raporlamayı sağlayacak bir gözetim sisteminin kurulup, işletilmesi, ilk adımdır. Gözetim sisteminin işlerliği işveren-danışman-stajyer üçlüsünün karşılıklı konum ve rolleri içinde gerçekleşeceğinden, tarafların durumlarını yazılı yönergeler içinde saptamaları gerekecektir. Üçüncü veri, uygulamalı deneyimdeki

gelişmelerin uygunluğunun bir onay mekanizmasına bağlanmasıdır. Deneyim edinme sürecindeki başarı ölçümü ve başarının bir geri bildirim sistemi içinde iletişimi konunun diğer yönleridir. Son olarak, izleyici ve değerlendirici işlevlerle ilgili süreçler ve sorumluların gözden geçirilmesi ve ortaya çıkan değişikliklerin bir dönemsel rapor sistemine bağlanması ile stajyer kabul eden birimin stajla ilgili düzenlemesi ve çalışmaları devresi tamamlanmış olacaktır.⁷⁷

IFAC staj çalışmalarının, yeterlilik sınavı öncesinde en az üç yıllık bir sürede, tam gün çalışma ile gerçekleştirilmesini öngörmüştür. Buna lisans sonrası eğitimin katkısını toplam bir yıl ile belirlemiş, başka bir ifade ile lisans sonrası kabul edilebilir diploması bulunanların staj süresi iki yıl olarak belirlenmiştir. İşveren, danışman ve stajyer iş birliğinde hem adaya hem de işyerine yarar sağlamak üzere hazırlanan staj programı, tarafların sorumlulukları çerçevesinde gözetmen veya danışmanların yazılı raporları ve stajyerlerin sözlü sunuşları ile tamamlandıktan sonra, dönem dönem gözden geçirilen staj kayıtları son defa değerlendirilerek, sürecini tamamlar.

3.5.6.IES 6: Mesleki Yeterlilik ve Yetkinliğin Değerlendirilmesi Standardı

Uluslararası Muhasebe Standartlarının altıncısı “Mesleki Yeterlilik ve Yetkinliğin Değerlendirilmesini” öngörmekte ve IES 6 koduyla tanıtılmaktadır. IES 2, IES 3 ve IES 4 kapsamlarında edinilen bilgiler, mesleki değerler, etik ve tutum ile becerilerin sınanmasına ilişkin

⁷⁷ Semra ÖNCÜ: a.g.s.

amaçları, kriterleri, yöntemleri ve yetki noktalarını düzenleyen standart, muhasebe meslek mensubu niteliğinin belirlenmesi ve onayını düzenlemektedir.⁷⁸

Adayın yeterlilik ve yetkinliğinin sınanması, üniversite eğitimindeki lisans düzeyinin ötesinde bir akademik yeterliliği ifade etmektedir.

IES 6 kapsamında adayların, ders programlarının özellikli konularında, temel teknik ve kapsamlı bilgiye sahip olmaları, aranan ilk hedeftir.

IES 6 hedef bilgi düzeyinin yanı sıra, çok kapsamlı bir beceriler düzeyini de ölçmeyi amaçlamaktadır. Buna göre adayların, bilgiye doğrudan ulaşmaları, bilginin farklı kaynaklardan elde edilmesi, veri setlerinden ilgili ve ilgili olmayan bilginin ayrıştırılması yollarıyla sorunları çözüme yeteneğine ulaşılması, sınav işleminin en önemli bölümünü oluşturmaktadır.

Bilgiyi, seçeneklerin belirlenmesi ve önceliklerin sıralanmasında kullanabilme, farklı alanlardaki bilgi ve becerileri bütünleştirebilme, açık, mantıklı ve gerçekçi öneriler geliştirerek çevresiyle olumlu ve gelişen yönde iletişim kurma ve etik ikilemleri algılayarak çalışabilme yetisini gösterme, yeterliliğin ölçülmesindeki ana kriterler olmuştur.

Muhasebe Meslek Eğitimi sınavları, IFAC üyesi veya yetkilendireceği temsil birimleri tarafından uygulanan, temelde yazılı sınavlardır. Gerekli görüldüğünde sözlü olarak ve gruplar ölçeğinde de

⁷⁸ http://www.ifac.org/Members/DownLoads/IES_6.pdf

uygulanabilmektedir. Üst düzeydeki entelektüel becerilerin ölçülmesinde, yer yer senaryo temelli sorular ve vaka yönteminden yararlanılabilmektedir. Güvenilirliği ve geçerliliği güvenceye alınan değerlendirme süreci, kapsamının genişliği nedeniyle birden çok aşamaya ve zamana bölünebilen sınavlardır. Muhasebe ortamında mesleki yeterliliğin değerlendirilmesi, muhasebe firmaları, düzenleyici otoriteler, işverenler, alıcılar ve toplum nezdinde muhasebe mesleğinden beklenen kalitelerin güvenceye alınmasını sağlamaktadır. Yeterlilik sınavları bireylerin, işletmelerin, üçüncü kişilerin, kurdukları ilişkilerde karşılardaki kesimlere önem ve değer vermesinin göstergesi olmakta ve muhasebe mesleğini, sadece yetkin muhasebe meslek mensubu olanların yapabileceğinin kanıtını ortaya koymaktadır.

3.5.7.IES 7: Yaşam Boyu Öğrenme ve Mesleki Yeterliliğin Sürekli Geliştirilmesi Standardı

Muhasebe Meslek Mensubu adaylarının Muhasebe Meslek Sınavını başarıp, Meslek Mensubu yetki ve temsil gücünü kazanmalarından sonra, mesleğe devam ettikleri süre ömür boyu eğitimle edindikleri kalite düzeyini korumaları, işlerini, bu dinamik mesleğin yaşayacağı değişim ve dönüşüme hem uyum sağlayarak hem de katkıda bulunarak sürdürmeleri gerekmektedir. Muhasebe meslek mensuplarının yaşam boyu eğitim düşüncesine bağlılığını sağlamalarını, mesleki gelişme kaynakları ve olanaklarına erişimi kolaylaştırmalarını, mesleki yetkinliğin sürdürülmesi ve geliştirilmesini, kamu yararı açısından öngörülecek kriterlerle

izlemelerini, muhasebe meslek elemanlarının mesleki yetkinliğin sürdürülmesi ve geliştirilmesi yönlerinden izlenmesi ve hatta zorlanmasını bildirmektedir.⁷⁹

Bu standart kapsamında sürekli eğitim işlevi “Sürekli Mesleki Gelişme” (SMG) terimi ile ifade edilmiştir. Hedef, üyeler ve meslek mensuplarını sürekli tetikte tutarak, hizmet kalitesini korumak ve geliştirmektir.⁸⁰

Standart; mesleki gelişmeyi, kanıtlanabilir ve ölçülebilir öğrenmeye bağlamaktadır. Bu amaçla “Sürekli Mesleki Gelişme” meslek yaşamında yüksek performans getirecek yetkinlik düzeyi için öğrenme yoluyla yetenek geliştirme üzerinde durmaktadır.

Bir yandan bilgi stokunun hızla artması ve rekabetin şiddetlenmesi, öte yandan iç kontrol, bağımsız denetim, finansal tabloların hazırlanması ve yönetim gibi alanlarda yaşanan olumsuzluklar yüzünden muhasebe hizmetlerinin kalitesinin gözlem altında bulunması gibi nedenlerle, muhasebe meslek mensupları üzerinde yoğunlaşan baskı ve beklentiler, yetenek geliştirme ve yaşam boyu öğrenme süreçlerinin üst düzeyde sürdürülmesi, başka bir ifade ile rafine edilmesini gündeme getirmiştir.

Bir anlamda, muhasebe mesleğinin, bu hizmeti talep edenlere karşı garanti edilmesi gereksinimi şekillenme durumundadır. Burada

⁷⁹ http://www.ifac.org/Members/DownLoads/IES_7.pdf

⁸⁰ Semra ÖNCÜ: a.g.s.

özellikle kalitenin revizyonu, yolsuzlukların soruşturulması ve meslek içi disiplin uygulamaları öne çıkan etkinlikler görünümündedir.

Bu durum, gerek üst düzeyde bir muhasebe yöneticiliği, gerekse yönetimin bir başka alanında görev alan, muhasebe meslek mensuplarının formasyonlarını, ek bilgiler üstlenerek canlı tutmaları gereğiyle de birleşmektedir.

Standart, öğrenme gereksinimleri ve olanaklarının belirlenmesi açısından iki araç geliştirmektedir: “Yetenek Haritaları ve Öğrenme Planları” Yetenek Haritaları gelişme gereksinimlerinde, Öğrenme Planları ise, öğrenme olanaklarının izlenmesi için tasarlanmıştır.

Muhasebe hizmetinden yararlanan işverenler, meslektaşlar ve üyelerin, öğrenme veya beceri geliştirme alanlarındaki eksikliklerini tamamlamaları ve öğrenme olanaklarını belirlemeleri konusunda, uzman meslektaşlara danışmaları önerilmektedir.

Aynı şekilde, IFAC üyelerinin SMG olanakları ve kaynaklarına erişimi kolaylaştırmaları ve muhasebe meslek mensuplarının yaşam boyu öğrenimle ilgili yükümlülüklerini yerine getirmelerine yardımcı olmaları bir direktif ile düzenlenmektedir. Bu kolaylaştırma ve yardımcı olma işlevinin ya kendi SMG planlarını muhasebe meslek mensuplarına açmaları veya başkalarının bu yoldaki programlarına ulaşılmasını sağlama yoluyla yapılması hedeflenmiştir.

Muhasebe hizmetinin karmaşıklığı arttıkça, SMG etkinliklerinin kalitesi ve boyutlanma endeksi de yükselmektedir. Örneğin, uluslararası alanda uzmanlık düzeyinde çalışan denetçilerin, öğrenme

olanaklarına ulaşma açısından üye birimlerinden bekleyecekleri kolaylaştırma daha yoğun olmaktadır.

Üye kuruluşların sürekli mesleki gelişme alanında verebilecekleri katkılar değişik seçeneklerle sıralanabilir. Bu seçenekler arasında, bireysel programları veya bir başka birimde hazırlanmış programları onaylayıp kullanıcıların yararına sunmaktan, akreditasyon kuruluşlarının kalite kontrol verilerini benimsemeye kadar çeşitli tercihler yer alabilir. Amaç, öğrenme etkinliklerini sunanların kalite düzeyi ve güvenliğini istenilen durumda tutmaktır. Bu bakımdan, SMG programlarını hazırlayanların yeterliliği, öğrenme amaçlarının katılımcılara uygunluğu, katılım bilgilerinin üye kuruluşlar tarafından izlenebilirliği gibi faktörler, SMG programlarının değerlendirilme kriterleri olarak öngörülmüştür.

IFAC, muhasebe meslek mensuplarının, mesleki kaliteleri ve iş performanslarını, yöntemi ve düzeni bilinen, kabul edilmiş ve normlaştırılmış bir SMG programı içinde korumaları ve geliştirmeleri açısından, izleme ve yaptırma sorumluluğunu üyelerine vermiştir. Ancak, yetkinliğin sürekliliğini sağlayacak öğrenme etkinlikleri ve programın tamamlanmasıyla ilgili yükümlülüğü ise muhasebe meslek mensupları üzerinde tutmuştur.

Standartta SMG programının tamamlanmasına ilişkin ölçmenin Girdi Temelli, Çıktı Temelli ve Bütünleşik Temelli olmak üzere üç ayrı yaklaşımla yapılabileceği benimsenmiştir.

IFAC önceliklerinde SMG'nin muhasebe meslek mensuplarına yararları, “muhasebe hizmetini talep edenlere gerekli özeni sağlayabilecek yetkinliği elde bulundurmak, muhasebe meslek mensuplarına her alan ve koşulda kamu düzenini gözetme bilincini vermek, yetersizlik ve etik dışı davranışların küçük işletmeler dahil, hangi noktada olursa olsun, mesleğin tümünün saygınlığını etkileyeceğini ve hoş görülemeyeceğini hissettirmek, hızla değişen koşullara uyum gösterilememesi halinde, hizmeti talep edenlerin meslek mensuplarının yeterliliklerine güvenerek giriştikleri örgütlenmelerde değişiklik yapabileceklerini hatırlatmak ve bu tür sonuçların mesleki unvanlar üzerinde yaratacağı olumsuz etkilerinin görülmesini sağlamak” şeklinde özetlenebilir.

Girdi ve Çıktı Temelli SMG ölçme yöntemleri arasındaki fark, birincisinde belli bir süre içinde (birbirini izleyen minimum 3 yıl) belli bir ders saati süresi (120 saat) itibarıyla SMG alındığının belirtilmesi ve belli bir diliminin (60 saat) kanıtlanmasına; ikincisinde ise, geçerli bir değerlendirme yöntemi ile sürdürülen ve geliştirilen yetkinliğin bağımsız ve yeterli bir kaynağa, belli süreler itibarıyla (5 yıl) ölçtürülmesine dayanmaktadır.

Girdi Temelli SMG sistemleri, kanıtlama ve ölçme açılarından uygulama kolaylığı daha yüksek verilerdir. Çıktı Temelli SMG sistemlerinde ise, salt başarı ölçümlerinden çok başarıyı sürdürme ve geliştirme motiflerinin varlığı saptanmaya çalışılmaktadır.

IFAC, üye kuruluşlara Çıktı Temelli ölçümlerinde IES 2 kodlu “Yeterli Muhasebe Meslek Mensuplarına Doğru” başlıklı çalışma

raporundan yararlanmalarını önermektedir. Çıktı Temelli yaklaşımda sınanan yetenek geliştirme düzeyi ile ilgili veriler, kısmen eğitim alanından bilgi olarak, kısmen iş yaşamında edinilen deneyimler halinde, kısmen de düzenlenen özel amaçlı mesleki sınavlardan sağlanabilmektedir.

Bütünleşik Temelli Yaklaşım ise Girdi ve Çıktı Temelli yaklaşımların uygulanabilir yönlerinden, set oluşturmayı öngören eklektik bir sistem anlayışıdır. Bu anlayış Girdi ve Çıktı Temelli yaklaşımların tek başlarına uygulama şanslarının bulunamadığı ortamlarda gündeme gelmektedir. Çoğunlukla, Çıktı Temelli Yaklaşım, Girdi Temelli Yaklaşımdan sağlanan katkı ile yürümektedir.

Üyelerin, muhasebe meslek mensuplarının SMG koşullarını yerine getirmelerini izlemek için sistematik süreç oluşturmaları, koşulları yerine getirmeyenlere yaptırım uygulamaları beklenir. Bunun için, üyelerin SMG ile ilgili zorunlu kıldıkları çerçeveyi, bu çerçevenin kapsamı karşısında, meslek mensuplarının gösterdiği performansın ne ölçüde yeterli görüldüğünü, geliştirilen ve sürdürülen yeteneklerin ayrıntılı olarak neler olduğunu açıkça bildirmeleri istenir. Değerlendirme kanıtlarının, belgeler formatında, 5 yıl saklanması öngörülür.

Üye kuruluşların, SMG koşullarını yerine getirmeyenlere uygulayacakları yaptırımlardan önce, SMG konusunda eksiği veya ihmali olanları sistem içinde tutma önlemlerine yönelmeleri gerekmektedir. Buna rağmen, sonuç alınamıyorsa, kişiyi açıklama, işten uzaklaştırma veya çalışma hakkını kaldırma gibi yaptırım

seçeneklerinden birine yönelme söz konusu olur. Özellikle bilinçli kaçınma davranışlarının, bütün meslek elemanları arasındaki adalet, verimlilik ve saygınlık değerleri adına yaptırımılandırılması aranır.

Sistem üye kuruluşların, SMG uygulamaları ile ilgili iş hacmi ve başarı derecelerinin yıllık faaliyet raporlarına alınmasını da bütünü tamamlayan bir öneri olarak getirmektedir.

3.5.8.IES 8 (Taslak): Profesyonel Denetimler İçin Gerekli Yetkinlikler Standardı

Bu uluslararası eğitim standartları, spesifik sektör ve alanlarda çalışan denetim profesyonelleri de dahil olmak üzere tüm denetim profesyonelleri ve denetimler için gerekli olan yetkinlikleri belirlemiştir.⁸¹

Denetim profesyonellerine özel Uluslararası Eğitim Standartları'nın geliştirilmesinin sebebi yalnızca bu alanda başarılı olmak için nitelikli bilgi ve becerilerin gerekliliği değil ayrıca mali analiz denetimi fonksiyonuna devlet ve diğer 3. tarafların yüklediği güvenilirlik beklentisidir. Bu standart tüm muhasebe çalışanları için geliştirilmiş olan Uluslararası Eğitim Standartları 1-7'ye dayanmaktadır.

Bu standardın amacı profesyonel muhasebecilerin yetkin denetimler olmaları için gerekli olan spesifik yetenekleri (mesleki bilgi, mesleki beceri ve değerler, etik ve davranışlar) kazanmalarınıdır. Standart sadece denetimler için değil aynı zaman da denetimde önemli

⁸¹ http://www.gtturk.com/data_haber_01.htm

görevleri olan ve genel denetim konusunda karar verme sorumluluğu olanlar için de geçerlidir. Denetmciler ayrıca Uluslararası Eğitim Standartları 1-7’de belirtilen gereklilikleri yerine getirmeye devam etmelidirler.

Önerilen standartta yeni bir terim vardır “denetim profesyonelleri”. Bu yeni terimin tanımı denetimde önemli görevleri olanlar ve denetimin nihai sonucu hakkında fikirlerine danışılan kişilerdir. Önerilen tanım denetim profesyonelinin Uluslararası Eğitim Standartları 1-6’da belirtilen gerekliliklere sahip profesyonel bir muhasebeci olması gerektiğini açıkça belirtmektedir.⁸²

Bir kişi denetim profesyoneli olmadan önce ilk olarak profesyonel muhasebeci olmalıdır, üniversite mezunu olmalı ve standartlarda belirtilen bilgi, beceri, iş tecrübesi, mesleki değerler, etik ve davranışlara sahip olması gerekir.

Standart Uluslararası Eğitim Standartları 2’nin belirttiği tüm profesyonel muhasebecilerin sahip olması gereken bilgilere ek olarak denetim profesyonelleri için gerekli spesifik bilgileri belirtmiştir. Bu ek bilgiler temel olarak üç alandadır: mali tablo denetimi, finansal muhasebe ve raporlama ve bilgi teknolojileri. Bu bilgiler profesyonel muhasebecilerden beklenenden daha üst seviyede olmalıdırlar.

Standart mali tablo denetimine özgü mesleki becerilerin geliştirilmesini ve uygulanmasını tasvir etmektedir. Uluslararası Eğitim Standartları 3’ün bu becerilerden bazılarını tüm profesyonel

⁸² http://www.ifac.org/Members/DownLoads/IES_8_Final.pdf

muhasebeciler için gerekli kılmasına rağmen denetim profesyonellerinden bu becerileri denetim alanında geliştirmeleri ve uygulamaları beklenmektedir.

Standart bireylerin mali tablo denetimi görevlerine katılmadan önce ilgili alanda belirli bir süre iş tecrübesi kazanmasını gerekli kılmaktadır. Bu tecrübeyi profesyonel muhasebeci olmadan önce, olurken veya olduktan sonra kazanabilirler. Bu iş tecrübesi uygun bir kurumda bir denetimci gözetimi altında kazanılmalıdır. Bu tecrübe bireylerin standartlarda belirtilen gerekli yeteneklere ve yetkinliklere sahip olduklarını göstermelerine fırsat verecek yeterli derinlikte ve uzunlukta olmalıdır.

Denetim profesyoneli olmadan önce bireylerin yetenek ve yetkinliklerinin değerlendirilmesi beklenmektedir. Bu değerlendirme IFAC üyesi bir kuruluş, üçüncü bir taraf (mesela iş yeri denetimcisi, devlet veya kural koyucu otorite), üye kuruluşun denk denetim süreci, bir denetim firmasının kalite kontrol sistemi veya bunların birleşimi tarafından yapılabilir. Bazı üye kuruluşların bu şartları kendi uzmanlaşma sürecine eklemeleri muhtemeldir. Bu durumda, bireyler profesyonel muhasebeci oldukları anda profesyonel denetimci olmuş olurlar ve değerlendirme uzmanlaşmadan hemen önce yapılabilir. Diğer durumlarda, önerilen standartlarda belirtilen yetenekler denetim lisansı verilmeden önce profesyonel muhasebeci olduktan sonra kazanılacaktır. Bu durumda üye kurum değerlendirme için başka bir denetim firmasına veya kendi denk denetim sürecine başvurabilir.

Denetim profesyonelliğinden denetimciliğe geçebilmek için farklı denetim lisans yöntemleri ve ilave yetenek ve yetkinlik yelpazesi sunmaktadır.

Standart spesifik sektör ve alanlarda mali tablo denetiminde bulunan denetim profesyonellerinin bu sektör ve alanlarla ilgili bilgi ve tecrübeye sahip olmaları gerektiğini belirtmektedir. Önerilen standart ayrıca uluslararası denetimlerde görev alan denetim profesyonelleri için gerekli yetkinlikleri de belirtmektedir.

3.6.Ülkemizde Muhasebe Standartları Alanında Yapılan Çalışmalar

4487 sayılı yasa ile idari ve mali özerkliğe sahip, kamu tüzel kişiliğine haiz Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu kurulmuştur. Denetlenmiş finansal tabloların sunumunda; finansal tabloların ihtiyaca uygun, gerçek, güvenilir, dengeli, karşılaştırılabilir ve anlaşılabilir nitelikte olmaları için ulusal muhasebe ilkelerinin gelişmesi ve benimsenmesini sağlayacak ve kamu yararı için uygulanacak ulusal muhasebe standartlarını saptamak ve yayınlamak üzere, kamu tüzel kişiliğini haiz, idari ve mali özerkliğe sahip bir kuruluş olarak yasal düzenleme ile yetkilendirilmiştir.

Ülkemizde ve uluslararası piyasalardaki gelişmeleri yakından izleyen Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu, gelişmiş ülkelerle de uyum sağlamak amacıyla, Uluslararası Finansal Raporlama standartlarına (IFRS/IAS) uyumlu standartlar üretmeyi hedef almıştır.

Sermaye Piyasası Yasası'nın ek birinci maddesi gereği olarak kurulan Muhasebe Standartları Kurulu çalışma usul ve esasları ayrı bir yönetmelikle belirlenmiş olup, bu kuruluşun ulusal muhasebe standartlarını oluşturması öngörülmüş bulunmaktadır.

Türkiye Muhasebe Standartları Kurulunun Çalışmalarına İlişkin Usul ve Esaslar Hakkındaki yönetmeliğin dokuzuncu maddesi ile belirlenen görevleri şunlardır:

- Muhasebe standartlarının oluşturulmasında esas alınmak üzere, kavramsal çerçeveyi belirlemek ve Türkiye Muhasebe Standardı taslak metinlerini hazırlayıp kamuoyunun görüşlerine açmak,
- Gerçek, güvenilir, karşılaştırılabilir, ihtiyaca uygun, anlaşılabilir ve tutarlı finansal bilgi üretilmesini sağlayacak Türkiye muhasebe standartlarını oluşturmak,
- Muhasebe standartlarının gelişen ve değişen ihtiyaçlara cevap verebilmesini teminen standartların güncelliğini sağlamak üzere gerekli çalışmaları yapmak,
- Finansal bilgilerin karşılaştırılabilirliğinin uluslararası alanda da sağlanmasını teminen, ulusal muhasebe standartlarının kabul görmüş muhasebe ilkeleri ve en iyi muhasebe uygulama örnekleri ile uyumunu gerçekleştirmek üzere gerekli çalışmaları yapmak,
- Finansal tabloların ihtiyaçlara uygun bilgi sunmasını ve belirlenecek standartlarla ilgili olarak uygulamada karşılaşılabilecek sorunlara ilişkin önlem alınmasını sağlamak üzere, standartların oluşturulması sürecinde düzenli olarak kamuoyunu bilgilendirmek,

- Gerektiğinde uygulamaya açıklık kazandırmak üzere muhasebe standartlarının uygulanmasında tereddüt oluşan konularda yorumlar yayımlamak,
- Ulusal muhasebe standartlarının benimsenmesine ve standartların uygulanmasına ilişkin kamu bilincinin yerleştirilmesine yönelik olarak toplantı, konferans, sempozyum, kongre gibi faaliyetler düzenlemek ve gerekirse çeşitli yayınlar hazırlamak ve bastırmak.

3.7.Uluslararası Muhasebe Eğitimi Standartları ile Ülkemizdeki Muhasebe Uygulamalarının Karşılaştırılması

Türkiye, güçlü bir muhasebe eğitimi ve staj geleneğine sahiptir. Ancak, IFRS (Uluslararası Finansal Raporlama Standartları), ISA (Uluslararası Denetim Standartları) ve Avrupa Birliği yükümlülüklerinin karmaşıklığı nedeniyle mesleğin genişletilmiş eğitim ve staja geçmesi gerekecektir. TÜRMOB'un eğitim müfredatı, genel olarak vergi raporlamasının ihtiyaçlarını karşılamak için düzenlenmiştir. Bu müfredat IES 2-Muhasebe Mesleği Programlarının İçeriği Standardı ile getirilen kapsama sahip değildir.⁸³

Muhasebe eğitimi değişen iş çevresinin taleplerine ayak uyduramamaktadır. Muhasebe eğitiminde sınırlı IFRS, ISA ve meslek etiği bilgisi verilmektedir. Defter tutma bilgisinin dışına çıkılamamaktadır. Bunun için temel bilgiye sahip mezunlar vermek amacıyla muhasebe müfredatlarının içerikleri modernleştirilmelidir.

⁸³ Turkey-Accounting And Auditing ROSC, 5

Hesap uzmanı veya bir akademisyen olarak minimum sekiz yıl hizmet gören bireylerin denetçi olarak nitelendirilmek amacıyla meslek sınavlarından istisna tutulmalarının gözden geçirilmesi gerekir.

Türkiye’de muhasebe hizmetleri düzenlenmiş bir faaliyettir. Muhasebe hizmetlerinin sunulması, Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği’nin (TMUD) ile başlamıştır. 3568 sayılı yasa ile Serbest Muhasebeci Mali Müşavir unvanı taşıyan meslek mensuplarına tanınan haklar; yabancı ülkelerde CPA (Certified Public Accountant) veya Expert Comtable unvanı altında denetim yapan meslek mensuplarına eşdeğerde düzenlenmiştir. Bu nedenle yabancı ülkelerdeki kamu veya ruhsatlı muhasebecilik olarak tanımlanan CPA (Certified Public Accountant) veya Expert Comtable unvanı altındaki muhasebe mesleğinin, görevleri ve hakları itibariyle eşdeğer meslek Türkiye’de Serbest Muhasebeci Mali Müşavir unvanı altında çalışanlara tanınmıştır.

Yeminli Mali Müşavirlik unvanı ile tanımlanan mesleki faaliyet ülkemize özgü olup, başka bir ülkede uygulaması yoktur. Bu böyle olmakla beraber, kapitalist ekonomi sisteminin tam rekabet esasına dayanan ve serbest piyasa ekonomisi olarak nitelendirilen çağımızın ekonomik sisteminde benzer uygulamalar gelişmiş ülkelerdeki meslektaşlarımız tarafından da talep edilmeye başlanmıştır.⁸⁴

Ülkemizde, muhasebe mesleğine giriş ve staj çalışmaları, Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler

⁸⁴ Masum TÜRKER: “Muhasebe Mesleğinin Bugünkü Konumu ve Geleceği”.

Odaları Birliği'ne (TÜRMOB) Bağlı TESMER tarafından yürütülmektedir. Muhasebe mesleğinin saygınlığını koruduğu gelişmiş ülkelerde de mesleğe giriş ve meslekle ilgili faaliyetler ilgili meslek kuruluşlarınca gerçekleştirilmektedir. Bu açıdan Türkiye olarak içinde bulunulan durum Dünya uygulamaları ile paralellik göstermektedir.⁸⁵

Aday meslek mensuplarının kimler olacağı ve mesleğe hangi şartlarla kabul edileceği 13.06.1998 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan "3568 sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu" ile yine bu kanuna dayanılarak çıkartılan 20 Eylül 1989 tarihli Resmi Gazete' de yayımlanan "Serbest Muhasebeciler, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Sınav Komisyonlarının Çalışma Usulleri, Sınav Esasları ve Sınav Konuları Hakkında Yönetmelik" ve Ağustos 1992 tarihinde Resmi Gazete 'de yayımlanan "Serbest Muhasebecilik ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Staj Yönetmeliği" ile düzenlenmiştir.⁸⁶

Mesleki bilgi tek başına yeterli olmaz, bunun yanı sıra mesleğin etik boyutunun da önemli olduğu kabul edilip meslek etiği kuralları oluşturulmuştur. TÜRMOB'un Mecburi Meslek Kararı IFAC'ın meslek etiği kuralları ile uyumlaştırılmıştır.⁸⁷ TÜRMOB tarafından hazırlanan "Ruhsatlı Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirlik Meslek Ahlak Kuralları ile İlgili

⁸⁵ Şükrü ŞENALP: IFAC'ın Profesyonel Muhasebeciler İçin Meslek Ahlak Kuralları. 2001

⁸⁶ Rifat NALBANTOĞLU: Meslek Mensuplarının Yetiştirdikleri Stajyerlerin Durumu <http://www.turmob.org.tr/>

⁸⁷ Yavuz ÇİFTÇİ ve Birgül ÇİFTÇİ: "Muhasebe Mesleğinde Meslek Etiği". Muhasebe ve Denetime Bakış, Eylül2003,79

Mecburi Meslek Kararı 5” hazırlanmadan önce Sermaye Piyasası Kanununda, Meslek Kanunu ile ilgili olarak geliştirilen ve yayımlanan yönetmelik ve tebliğlerde dağınık bir biçimde yer almaktaydı. Bu Mecburi Meslek Kararı ile muhasebe mesleğine ilişkin ahlaki kurallar tek bir çatı altında ve etraflı bir biçimde ele alınmıştır.

TÜRMOB tarafından oluşturulan muhasebe mesleğindeki etik kurallar 19 adet olup, bu kurallar; mesleki uzmanlık, defter tutma ve finansal tabloları hazırlama, muhasebe ilkelerine ve standartlara uyma zorunluluğu, dürüstlük-güvenilirlik ve tarafsızlık, mesleki özen ve titizlik, tasdik işlerinde ve denetimde bağımsızlık kuralı, öngörü yasağı, haksız rekabet yasağı, eleman istihdamında iş teklifi, dürüst olmayan davranışlar, reklam ve teşvik yasağı, ücretlerin indirilmesi ve komisyon yasağı, bağdaşmayan işler, mesleki faaliyet ve mesleki şirket, diğer meslek mensupları hakkında konuşma yasağı ve denetimde kamu sorumluluğundan oluşmaktadır. TÜRMOB tarafından Mecburi Meslek Kararı 5 ile tespit edilen ahlak kuralları ile özellikle IFAC⁸⁸ tarafından tespit edilen muhasebe mesleğine ilişkin ahlak kuralları arasında uyum vardır.⁸⁹

⁸⁸ http://www.ifac.org/Members/DownLoads/Network_Firm.pdf

⁸⁹ Hüseyin AKAY: “Muhasebe Mesleğinde Etik”. Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 2002, c.5, S.12, 91

D Ö R D Ü N C Ü B Ö L Ü M
T Ü R K İ Y E ' D E K İ M U H A S E B E M E S L E K
M E N S U P L A R I N I N U L U S L A R A R A S I M U H A S E B E
E Ğ İ T İ M İ S T A N D A R T L A R I N A Y A T K I N L İ Ğ İ N I N
Ö L Ç Ü L M E S İ

4.1. Araştırmanın Amacı

Bu çalışmanın amacı Türkiye’de faaliyette bulunan muhasebe mensuplarının uluslararası muhasebe eğitimi standartlarına olan yatkınlıklarının araştırılmasıdır.

4.2. Araştırmanın Önemi

Muhasebe bilgi sistemi ile elde edilen mali tablolar bilgi kullanıcıları için büyük önem arz etmektedir. Söz konusu bilgi kullanıcıları mali tablolar yardımıyla işletmelerin mevcut durumlarını ortaya koyarak geleceğe ilişkin öngörülerde bulunmaktadır. Yine benzer şekilde yatırım kararları alınırken de söz konusu mali tablolara ihtiyaç duyulmaktadır. Bu bağlamda mali tabloların güvenilir ve gerçeği yansıtan bir şekilde hazırlanmaları bilgi kullanıcıları açısından önem arz etmektedir. Mali tabloların bu ihtiyacı karşılayabilmesi için de birtakım standartlara ihtiyaç duyulur. Bu amaçla ülkeler bazı standartlar geliştirmişlerdir. Ulusal ve uluslararası çevrelerce hazırlanan bu standartlar mali tabloların ihtiyaçları karşılaması açısından önem arz eder. Yani bilimsel gerekçelerle ortaya konmuş standartların uygulanmasıyla uygulamada birlik sağlanabileceği gibi gerçeği yansıtan mali tablolar ile sağlıklı bilgiler üretilebilecektir.

Bu amaçların gerçekleştirilebilmesi için kalifiye meslek mensuplarına ihtiyaç vardır. Aynı zamanda meslek mensuplarının almış oldukları eğitim bu durumla paralellik gösterir. Ulusal standartlar doğrultusunda yetiştirilen meslek mensupları yukarıda belirtilen ihtiyaçları karşılayabilecektir.

Küreselleşmenin yoğun bir şekilde yaşandığı günümüzde şirket birleşmelerinin sayısında artış görülmüştür. Uluslararası standartlara göre yetiştirilen meslek mensupları bu tür durumlarda uyum sorunu yaşamayacaklardır.

Bu çerçeveden bakıldığında standartlardan etkilenecek meslek mensuplarının standartlara bakış açısı uygulamada kolaylık sağlayacaktır. Bu çalışmayla meslek mensuplarının bu uluslararası muhasebe eğitimi standartlarına karşı tutumları araştırılmıştır.

4.3.Araştırmanın Kapsamı ve Sınırlılıkları

Uluslararası muhasebe eğitimi standartlarına olan yatkınlığın ölçülmesi Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir, Yeminli Mali Müşavirler yardımıyla gerçekleştirilebilir. Kütahya, İstanbul, Ankara, Bursa, İzmir, Isparta, Çorum, Aydın, Ordu, Hatay, Rize, Tekirdağ, Osmaniye, Kırklareli, Denizli illerinde faaliyette bulunan 110 meslek mensubu çalışmanın kapsamını oluşturmaktadır. Söz konusu meslek mensuplarının 47'si Serbest Muhasebeci, 52'si Serbest Muhasebeci Mali Müşavir, 11'i Yeminli Mali Müşavir'dir. İçerisinde bulunulan zaman kısıtı nedeniyle anakütle bu miktarda geniş tutulabilmiştir.

4.4.Araştırmanın Varsayımları

4.4.1.SM ile SMMM Ortalama Puanlarının Hipotez Testi

H₀: Serbest Muhasebecilerin cevaplarına göre hesaplanan aritmetik ortalama puan değeri, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin

cevaplarına göre hesaplanan ortalama puan değerine istatistiksel olarak eşittir.

H₁: Serbest Muhasebecilerin cevaplarına göre hesaplanan aritmetik ortalama puan değeri, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir'lerin cevaplarına göre hesaplanan ortalama puan değerine istatistiksel olarak eşit değildir.

4.4.2.SM ile YMM Ortalama Puanlarının Hipotez Testi

H₀: Serbest Muhasebecilerin cevaplarına göre hesaplanan aritmetik ortalama puan değeri, Yeminli Mali Müşavirlerin cevaplarına göre hesaplanan ortalama puan değerine istatistiksel olarak eşittir.

H₁: Serbest Muhasebecilerin cevaplarına göre hesaplanan aritmetik ortalama puan değeri, Yeminli Mali Müşavirlerin cevaplarına göre hesaplanan ortalama puan değerine istatistiksel olarak eşit değildir.

4.4.3.SMMM ile YMM Ortalama Puanlarının Hipotez Testi

H₀: Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin cevaplarına göre hesaplanan aritmetik ortalama puan değeri, Yeminli Mali Müşavirlerin cevaplarına göre hesaplanan ortalama puan değerine istatistiksel olarak eşittir.

H₁: Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin cevaplarına göre hesaplanan aritmetik ortalama puan değeri, Yeminli Mali Müşavirlerin cevaplarına göre hesaplanan ortalama puan değerine istatistiksel olarak eşit değildir.

4.5.Araştırmanın Yöntemi

Bu araştırmada Uluslararası Muhasebe Eğitimi Standartlarına yatkınlığı ölçmek amacıyla meslek mensupları üzerinde anket uygulamasına gidilmiştir. Muhasebe Mesleği Eğitimine Giriş Gereklere Standardı, Muhasebe Meslek Eğitimi Programlarının İçeriği Standardı, Mesleki Beceriler Standardı, Mesleki Değerler, Etik Ve Tutum Standardı, Uygulama Deneyimi Gereklere Standardı, Mesleki Yeterlilik Ve Yetkinliğin Değerlendirilmesi Standardı, Yaşam Boyu Öğrenme Ve Mesleki Yeterliliğin Sürekli Geliştirilmesi Standardı başlıkları altında toplanan 30 sorudan oluşan anket çalışması meslek mensuplarından temin edilerek yüzde yöntemiyle aktarılmıştır. Bu çalışmada standartlara uygunluk açısından meslek mensupları arasında bir farklılığın olup olmadığı t testi yapılarak araştırılmıştır. Anket soruları arasındaki ilişkiler ise ki-kare testi ile araştırılmıştır. Söz konusu istatistikî analizler SPSS 10 programı yardımıyla gerçekleştirilmiştir.

4.6.Bulguların Değerlendirilmesi

Uluslararası muhasebe standartlarına olan yatkınlığın ölçülmesi amacıyla yapılan anket çalışmasıyla elde edilen bulgular aşağıda yüzdelerle dağılımlar halinde verilmiştir.

Ankete katılan meslek mensuplarının eğitim durumuna ilişkin bilgiler aşağıdaki Tablo 3'te gösterildiği gibidir.

Tablo 3: Meslek Mensuplarının Eğitim Durumlarına İlişkin Veriler

Eğitim Durumu	Frekans	Yüzde (%)
İlkokul-Ortaokul	2	1,82
Lise ve Dengi	21	19,09
Yüksekokul	36	32,73
Lisans	46	41,82
Yüksek Lisans-Doktora	5	4,55
Toplam	110	100

Buna göre ankete katılan meslek mensuplarının %1,82'si ilkokul, %19,09'u lise ve dengi, %32,73'ü yüksekokul, %41,82'si lisans, %4,55'i yüksek lisans ve doktora mezunudur.

Tablo 4: Meslek Mensuplarının Unvanlarına İlişkin Veriler

Mesleki Unvan	Frekans	Yüzde (%)
Serbest Muhasebeci	47	42,73
Serbest Muhasebeci Mali Müşavir	52	47,27
Yeminli Mali Müşavir	11	10,00
Toplam	110	100

Ankete katılan meslek mensuplarının %42,73'ü Serbest Muhasebeci, %47,27'si Serbest Muhasebeci Mali Müşavir, %10'u ise Yeminli Mali Müşavirdir.

Tablo 5: Meslek Mensuplarının Mesleki Çalışma Sürelerine İlişkin Veriler

Mesleki Çalışma Süresi	Frekans	Yüzde (%)
0-10 Yıl	39	35,45
11-20 Yıl	40	36,36
21-30 Yıl	25	22,73
31 Yıl ve Üzeri	6	5,45
Toplam	110	100

Ankete katılanların %35,45'i 0-10 yıl, %36,36'sı 11-20 yıl, %22,73'ü 21-30 yıl, %5,45'i ise 31 yıl ve üzerinde meslekte çalışmaktadırlar.

Ankete katılan meslek mensuplarının mezun oldukları bölümlere ilişkin bilgiler aşağıdaki Tablo 6'da gösterildiği gibidir.

Tablo 6: Meslek Mensuplarının Mezun Oldukları Bölümlere İlişkin Veriler

Mezun Olunan Bölüm	Frekans	Yüzde (%)
Muhasebe	38	34,55
İşletme	38	34,55
İktisat	12	10,91
Maliye	1	0,91
Ticaret Lisesi	10	9,09
Diğer	11	10,00
Toplam	110	100

Ankete katılan meslek mensuplarının buldukları illere ilişkin bilgiler aşağıdaki Tablo 7'de gösterildiği gibidir.

Tablo 7: Meslek Mensuplarının Buldukları İllere İlişkin Veriler

Bulduğunuz İl	Frekans	Yüzde (%)
Kütahya	23	20,909
İstanbul	18	16,364
Ankara	13	11,818
Bursa	9	8,1818
İzmir	8	7,2727
Isparta	6	5,4545
Çorum	5	4,5455
Aydın	5	4,5455
Ordu	5	4,5455
Hatay	4	3,6364
Rize	3	2,7273
Tekirdağ	3	2,7273
Osmaniye	3	2,7273
Kırklareli	3	2,7273
Denizli	2	1,8182
Toplam	110	100

Ankete katılan meslek mensuplarının yaşlarıyla ilgili bilgiler aşağıdaki Tablo 8’de gösterildiği gibidir.

Tablo 8: Meslek Mensuplarının Yaşlarıyla İlgili Veriler

Yaş	Frekans	Yüzde (%)
20–30 Arası	18	16,36
31–40 Arası	39	35,45
41–50 Arası	30	27,27
50 ve Üzeri	23	20,91
Toplam	110	100

Ankete katılan meslek mensuplarının cinsiyetleriyle ilgili bilgiler aşağıdaki Tablo 9’da gösterildiği gibidir.

Tablo 9: Meslek Mensuplarının Cinsiyetleriyle İlgili Veriler

Cinsiyet	Frekans	Yüzde (%)
Bayan	15	13,64
Bay	95	86,36
Toplam	110	100

Yapılan çalışmada sorulara verilen cevap sayısı ve ortalamayla ilgili bilgiler aşağıdaki Tablo 10’da gösterildiği gibidir.

Tablo 10: Anket Sonuçlarıyla İlgili Veriler

SORULAR	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15
	giris1	giris2	giris3	giris4	icerik1	icerik2	icerik3	icerik4	beceri1	beceri2	beceri3	beceri4	etik1	etik2	etik3
	11	6	3	1	0	2	0	1	1	3	0	1	3	3	4
	30	19	13	24	3	12	1	1	2	2	5	4	15	12	18
	4	9	2	22	2	7	2	3	4	9	6	6	17	16	11
	55	45	54	54	62	64	63	57	68	64	64	56	56	49	60
	10	31	38	9	43	25	44	48	35	32	35	43	19	30	17
TOPLAM	110	110	110	110	110	110	110	110	110	110	110	110	110	110	110
ORTALAMA	3,2	3,7	4	3,4	4,3	3,9	4,4	4,4	4,2	4,1	4,2	4,2	3,7	3,8	3,6

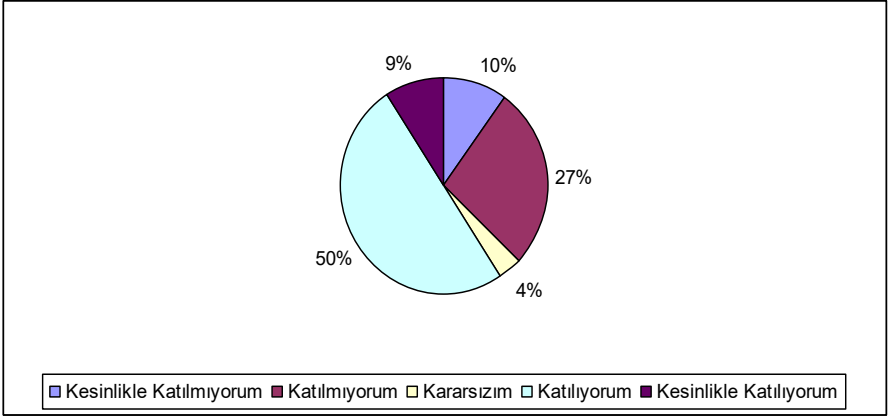
SORULAR	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26	27	28	29	30
	etik4	deneyim1	deneyim2	deneyim3	deneyim4	deneyim5	deneyim6	yeter1	yeter2	yeter3	yeter4	vasam1	vasam2	vasam3	vasam4
	0	1	2	2	5	4	2	0	0	1	1	0	0	1	1
	13	16	11	13	11	13	6	2	13	16	6	3	2	11	1
	15	12	14	20	10	9	7	5	10	18	14	6	5	5	3
	60	57	66	54	63	48	45	55	47	45	51	55	56	53	38
	22	24	17	21	21	36	50	48	40	30	38	46	47	40	67
TOPLAM	110	110	110	110	110	110	110	110	110	110	110	110	110	110	110
ORTALAMA	3,8	3,8	3,8	3,7	3,8	3,9	4,2	4,4	4	3,8	4,1	4,3	4,3	4,1	4,5

4.6.1.Standartlara İlişkin Bulgular

Standartlara ilişkin bulgular aşağıdaki gibidir.

4.6.1.1.Muhasebe Mesleğine Giriş Gereklere Standardına İlişkin Bulgular:

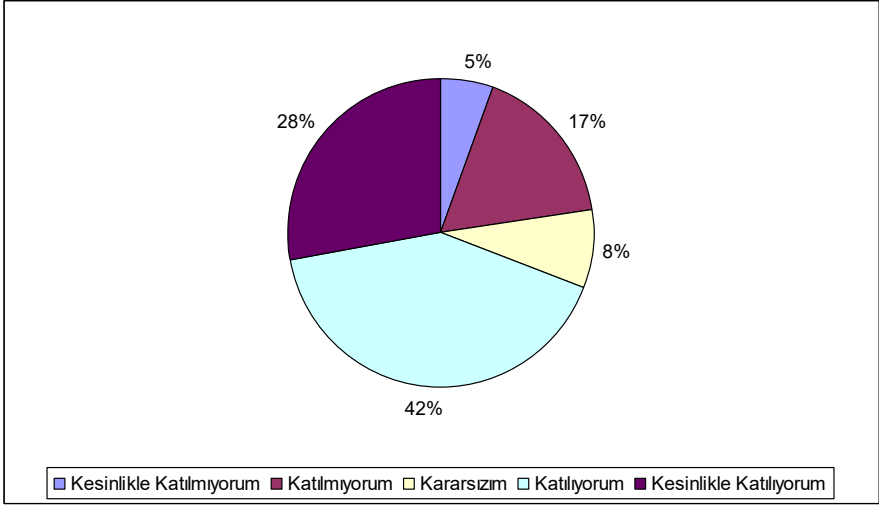
Soru 1: Muhasebe Mesleğine girişte, Üniversitelerin İktisadi ve İdari Bilimler Fakültelerinin herhangi bir bölümünden mezun olmak yeterlidir.



Yapılan anket çalışmasında meslek mensuplarına öncelikle mesleğe girişte fakülteden mezun olmanın yeterli olup olmadığı sorulmuştur. Buna göre meslek mensuplarının %10'u kesinlikle katılmıyorum, %27'si katılmıyorum, %4'u kararsızım, %50'si katılıyorum, %9'u ise kesinlikle katılıyorum seçeneğini işaretlemişlerdir. Bu bulgular doğrultusunda bu görüşe %37 oranında kesinlikle katılmıyorum ve katılmıyorum seçenekleri işaretleyerek katılmadıklarını belirtmişlerdir. Buna rağmen muhasebe mesleğine girişte

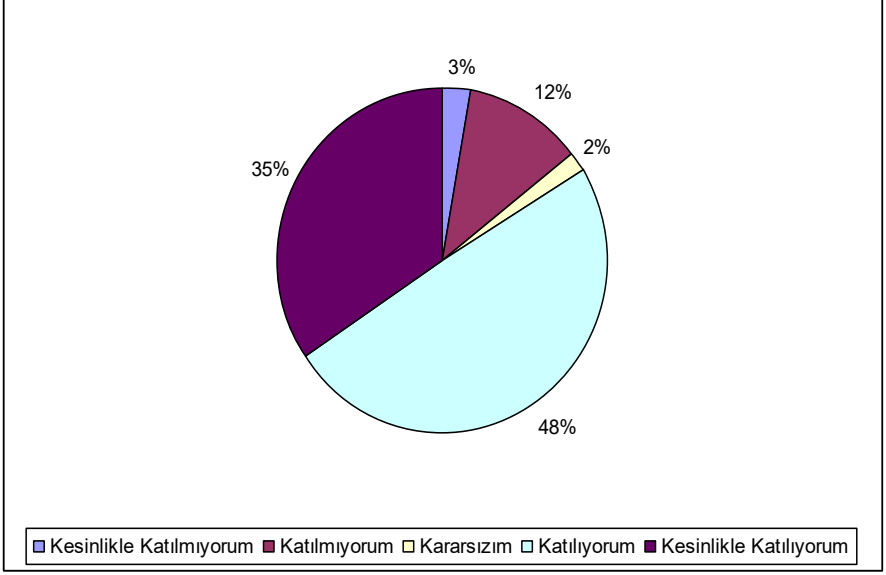
üniversitelerin İktisadi ve İdari Bilimler Fakültelerinden mezun olmak büyük bir çoğunlukla (%77) yeterli bir ölçüt olarak bulunmuştur.

Soru 2: Üniversite programları muhasebe mesleği eğitimiyle ilgili olarak yeterli değildir. Bunun yanı sıra muhasebe meslek kuruluşları tarafından verilen eğitimlere güvenilebilir.



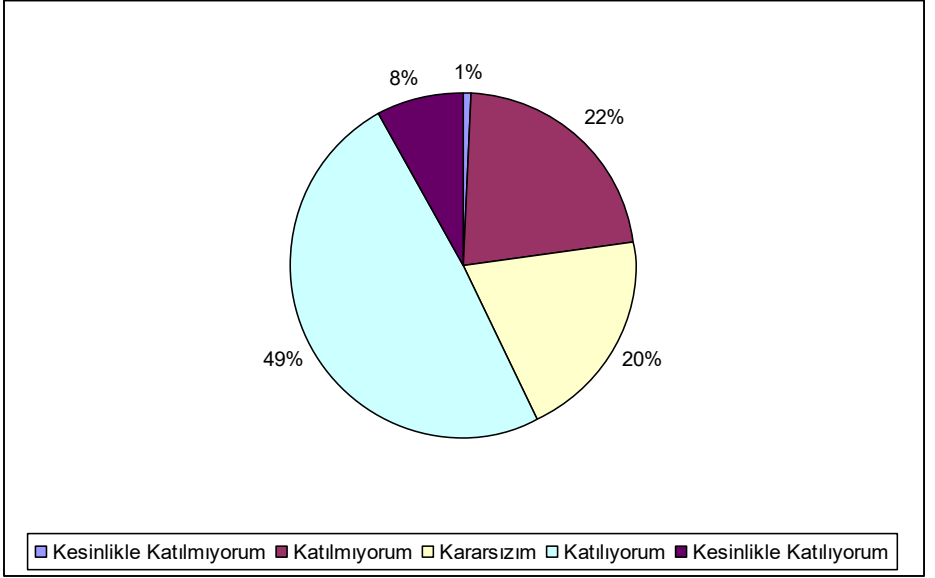
Meslek mensuplarının %70'i üniversite programları muhasebe mesleği eğitimiyle ilgili olarak yeterli değildir. Bunun yanı sıra muhasebe meslek kuruluşları tarafından verilen eğitimlere güvenilebilir olduğunu belirtmişlerdir. Burada 1. soruyla ilgili olarak ankete katılanların %50 oranında üniversitelerin İİBF'lerinden mezun olmak mesleğe giriş için yeterli bulurken, verilen eğitimi %28 oranında yetersiz bulduklarını belirtmişlerdir. Bunun yanı sıra muhasebe meslek kuruluşları tarafından verilen eğitimlere %70 oranında güvenilir bulduklarını belirtmişlerdir.

Soru 3. Üniversitelerde muhasebe eğitimi alanların uygulama deneyimi edinme amacıyla yaptıkları stajlar yeterli düzeyde değildir.



Meslek elemanlarının büyük çoğunluğu üniversitelerde muhasebe eğitimi alanların uygulama deneyimi edinme amacıyla yaptıkları stajları yeterli bulmuşlardır. %15'lik bir kısım ise bu görüşe katılmadıklarını belirtmişlerdir.

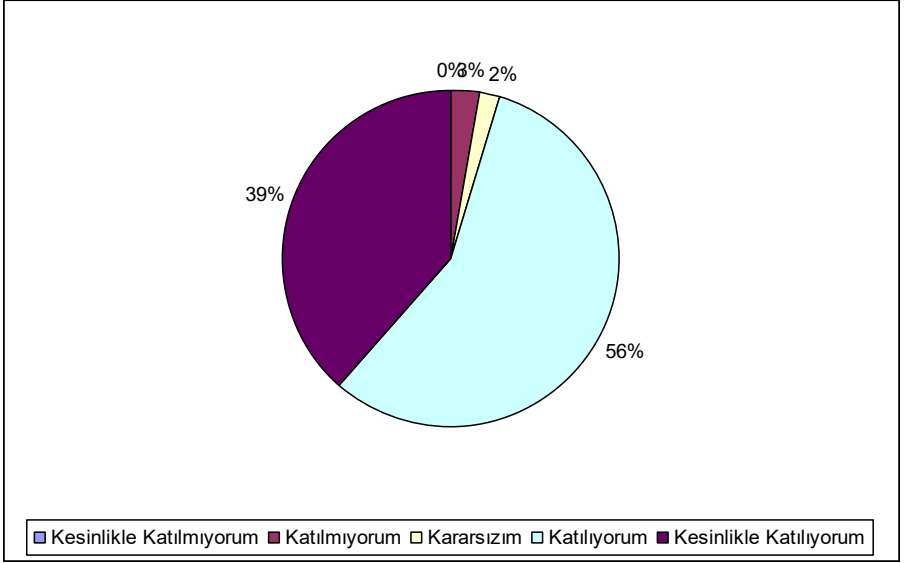
Soru 4. Ülkemizde mesleki eğitim veren meslek yüksekokullarında yer alan muhasebe programı bu alana ait olmak üzere daha spesifik bir eğitim verdiği için diğer programlara nazaran daha kabul edilebilir niteliktedir.



Meslek Yüksekokullarındaki muhasebe programlarının verdiği eğitimin diğer programlarla göre daha kabul edilir bulmuşlardır. Bu görüşe katılmayanların oranı ise %22'dir. %20'lik bir kesim ise kararsız kalmışlardır. Bu çalışmadaki anketleri cevaplayanların %57'lik kısmı muhasebe bölümünün dışındaki bölümlerden mezun oldukları için kararsız kalmaları kabul edilebilir bir orandır.

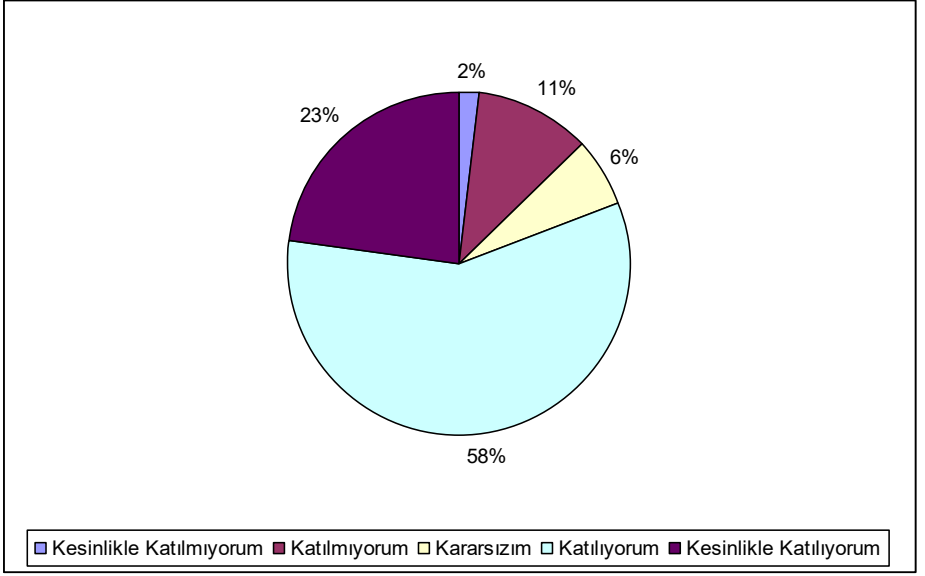
4.6.1.2. Muhasebe Meslek Eğitimi Programlarının İçeriği Standardı

Soru 5. Adaylara finansal muhasebe ve raporlama, yönetim muhasebesi ve kontrol, vergileme, işletme ve ticaret hukuku, denetim ve güvence hizmetleri, finans ve finansal yönetim, mesleki değerler ve etik alanlarında yoğunlaştırılmış bir müfredat uygulanmalıdır.



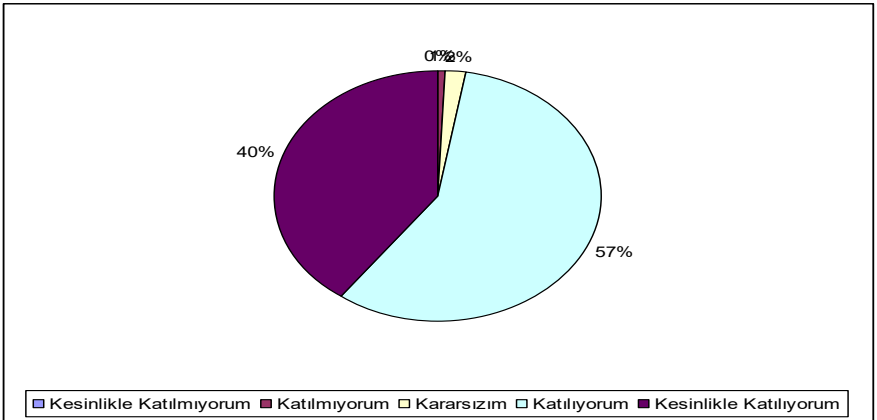
Ankete katılanların nerdeyse tamamı (%94) adaylara finansal muhasebe ve raporlama, yönetim muhasebesi ve kontrol, vergileme, işletme ve ticaret hukuku, denetim ve güvence hizmetleri, finans ve finansal yönetim, mesleki değerler ve etik alanlarında yoğunlaştırılmış bir müfredatın uygulanması gerektiğini belirtmişlerdir.

Soru 6. Muhasebe eğitimi kapsamında genel işletmecilik ve yönetim organizasyon konuları dahil edilmelidir.



Meslek mensuplarının çoğu, muhasebe eğitiminde genel işletmecilik ve yönetim organizasyon konularının dahil edilmesi gerektiğini belirtmişlerdir.

Soru 7. Muhasebe eğitimi, meslek mensubu adaylarına bilişim teknolojilerinin kontrol ve kullanımı konusunda yeterli hale getirmelidir.



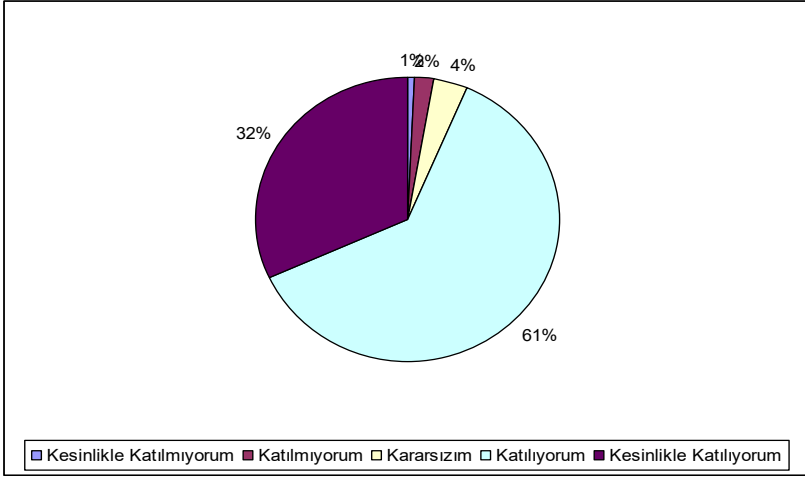
Yapılan anket çalışmasına katılanların tamamı, meslek mensubu adaylarına bilişim teknolojilerinin kontrol ve kullanımının öğretilmesi gerektiğini belirtmektedirler. Günümüzde her türlü işlemin elektronik ortamda yapıldığı göz önüne alınırsa bilişim teknolojilerinin öğretilmesi de kaçınılmaz olmaktadır.

Soru 8. Muhasebe eğitimi, meslek mensubu adaylarının meslek bilgisi, mesleki beceriler, değerler, etik ve tutumları birleştirebilecek yapıda olmalıdır.

Yapılan anket çalışması sonucunda meslek mensupları; muhasebe eğitiminin, meslek mensubu adaylarının mesleki bilgileri, mesleki becerileri, değerleri, etik ve tutumlarını birleştirilebilecek yapıda olması gerektiğini belirtmektedirler.

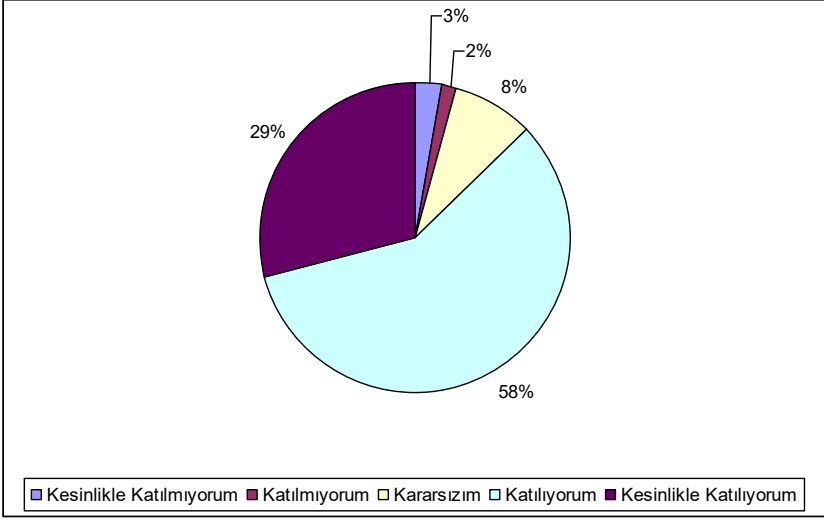
4.6.1.3.Mesleki Beceriler Standardı

Soru 9. Müfredat, yazılı uygulamalı elektronik kaynaklardan bilgi edinme, örgütlenme ve kavrama, inceleme, araştırma, çözümleyici düşünme, usa vurma, önceden karşılaşılmayan durumlarda konuya girebilme ve etkin olma yetilerini kazandıracak şekilde oluşturulmalıdır.



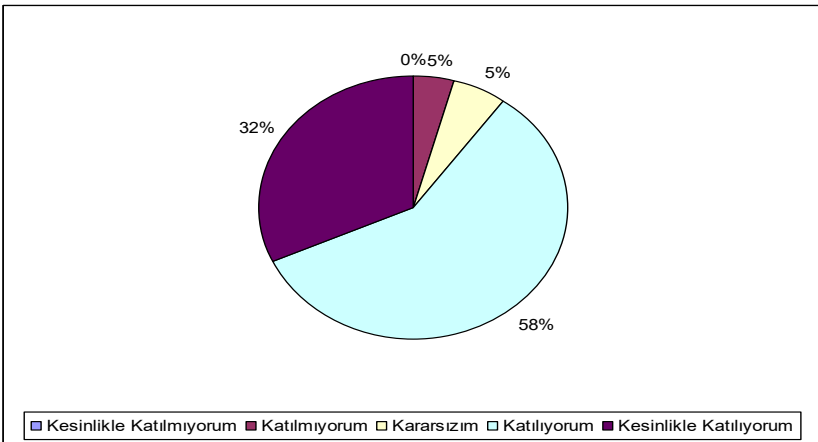
Muhasebe eğitim müfredatı, yazılı uygulamalı elektronik kaynaklardan bilgi edinme, örgütlenme ve kavrama, inceleme, araştırma, çözümleyici düşünme, usa vurma, önceden karşılaşılmayan durumlarda konuya girebilme ve etkin olma yetilerini kazandıracak şekilde oluşturulmalıdır. Öğretim temelli eğitim değil öğrenme temelli eğitim olduğunda öğrenciler kaynaklara ulaşmayı, inceleme ve araştırma yapmayı, çözümleyici düşünme yeteneklerini geliştirebilecekler. Karşılaştıkları herhangi bir sorunu nasıl çözeceklerini de bu şekilde öğreneceklerdir.

Soru 10. Müfredat stratejik planlama, proje yönetimi, örgütlenme ve yetki devri, güdüleme, liderlik, mesleki yargı ve sezi yeteneklerini çalıştırabilecek şekilde oluşturulmalıdır.



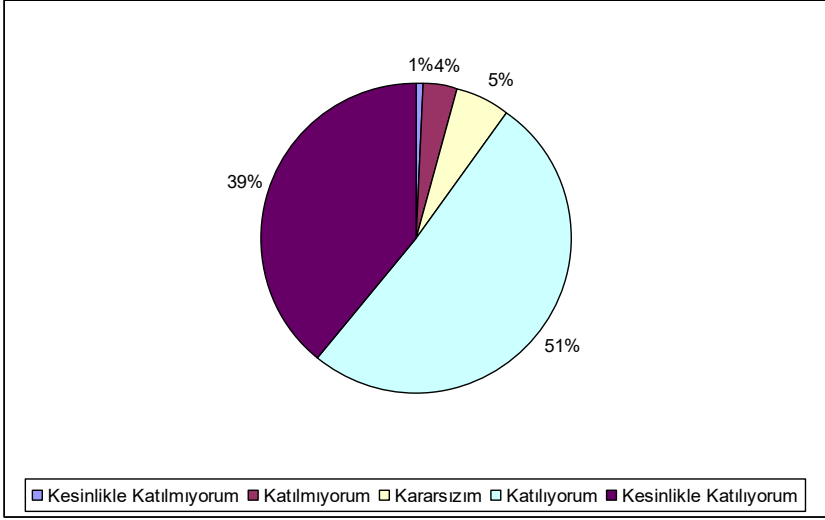
Ankete katılan meslek mensuplarının çoğunluğu müfredatın; stratejik planlama, proje yönetimi, örgütlenme ve yetki devri, güdüleme, liderlik, mesleki yargı ve sezi yeteneklerini çalıştırabilecek şekilde oluşturulması gerektiğini belirtmektedirler.

Soru 11. Muhasebe eğitimi iletişim ve kişilerarası ilişkilerde aranan yetileri kazandırmalıdır.



Ankete katılanların çoğunluğu muhasebe eğitiminin, iletişim ve kişilerarası ilişkilerde aranan yetileri kazandırması gerektiğini belirtmektedirler.

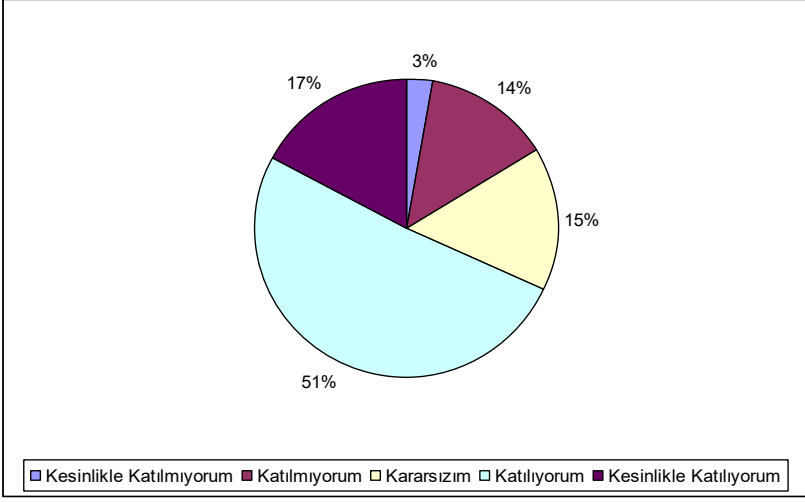
Soru 12. Muhasebe eğitimi yaşam boyu öğrenmeyi özendirmelidir.



Muhasebe eğitiminin yaşam boyu öğrenmeyi özendirmesi gerektiği belirtilmektedir. Günümüzde bilginin çoğalması, yayılması ve her alanda kullanılması bu bilgileri kullananların her zaman rekabette öne çıkması nedeniyle devamlı bilgi tazeleme zorunluluğu vardır.

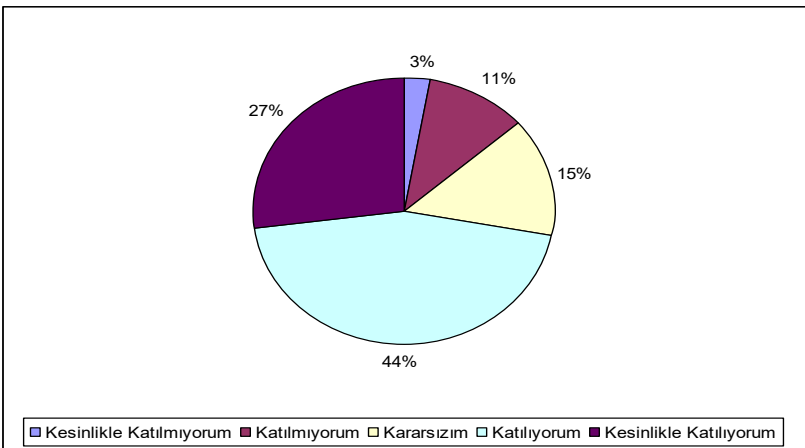
4.6.1.4. Mesleki Değerler, Etik Ve Tutum Standardı

Soru 13. Muhasebe meslek mensupları, mesleki ve yönetsel kararların olası etik sonuçlarını değerlendirebilecek düzeyde mesleki etik prensiplerini ve kısıtlamalarını anlamaktadırlar



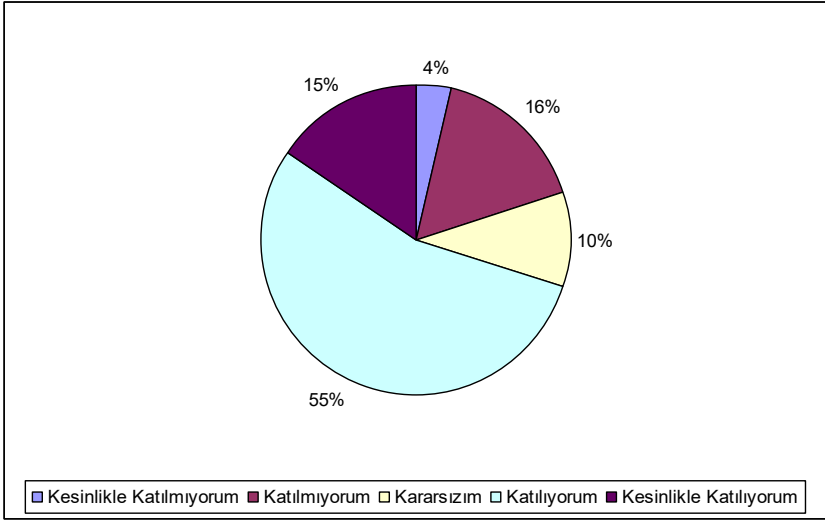
Ankete katılanların %68'i, muhasebe meslek mensuplarının, mesleki ve yönetsel kararların olası etik sonuçlarını değerlendirebilecek düzeyde mesleki etik prensiplerini ve kısıtlamalarını anladıklarını belirtmişlerdir. Meslek mensuplarının %14'ü katılmadığını, %15'i ise bu konuda kararsız kalmaktadır.

Soru 14. Muhasebe meslek mensupları kamu çıkarları ve sosyal sorumluluklara duyarlı bir şekilde faaliyetlerini yürütmektedirler.



Araştırma sonucunda muhasebe meslek mensuplarının kamu çıkarları ve sosyal sorumluluklara duyarlı bir şekilde faaliyetlerini yürütmekte oldukları sonucu ortaya çıkmıştır. Ankete katılanların %14'ü bu görüşe katılmadıklarını, %15'i ise kararsız olduklarını belirtmektedir. Büyük bir çoğunluğun bu görüşe katıldığını görmekteyiz ama yine de %29'luk bir kesimin bu görüşe katılmaması veya kararsız kalması muhasebenin temel kavramlarından olan sosyal sorumluluk ilkesiyle bağdaşmamaktadır.

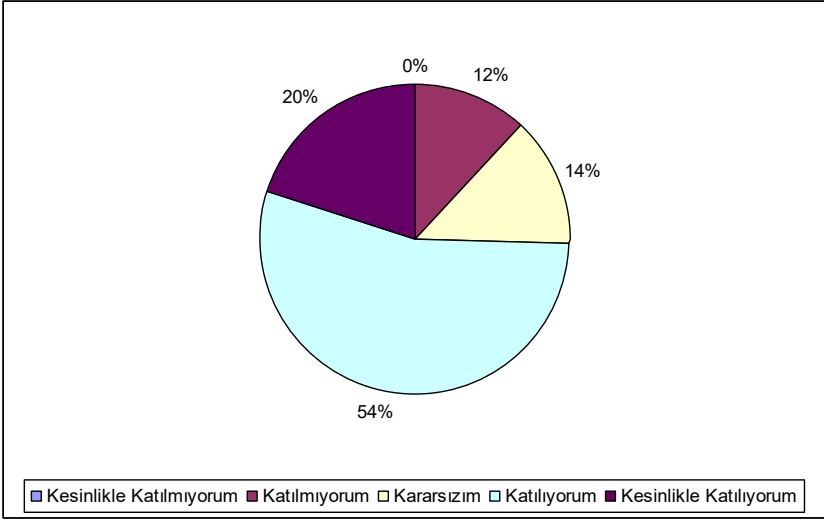
Soru 15. Staj süresi boyunca muhasebe meslek mensupları stajyerlere, muhasebe elemanlarının oynadıkları rolün etik boyutlarını vurgulamaktadırlar.



Araştırma sonucunda %70'lik bir kısmın staj süresi boyunca muhasebe meslek mensuplarının stajyerlere, muhasebe elemanlarının oynadıkları rolün etik boyutlarını vurgulamaktadır görüşünü belirtmektedirler. %20'lik bir oran ile staj süresi boyunca muhasebe

meslek mensupları stajyerlere, muhasebe elemanlarının oynadıkları rolün etik boyutlarını vurgulamadıklarını belirtmişlerdir. Ankete katılanların %10'u ise bu konuda kararsız kalmaktadır.

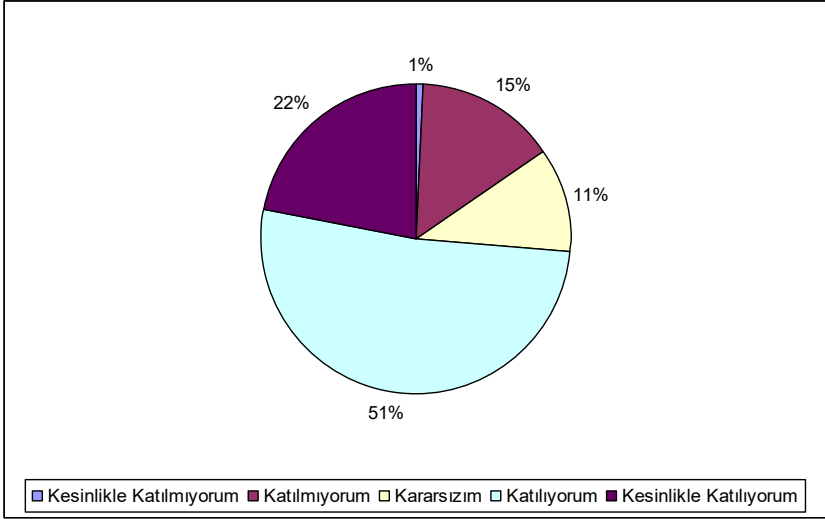
Soru 16. İş hayatının belirsizlikleri karşısında ortaya çıkan ikilemlerde mücadelede muhasebe meslek mensupları kamu beklentilerine, yasalara ve düzenlemelere, etik ve sosyal sorumluluk değerlerine uygun bir biçimde karar vermektedir.



Araştırma sonucunda meslek mensuplarının büyük çoğunluğu İş hayatının belirsizlikleri karşısında ortaya çıkan ikilemlerle mücadelede muhasebe meslek mensupları kamu beklentilerine, yasalara ve düzenlemelere, etik ve sosyal sorumluluk değerlerine uygun bir biçimde karar vermektedir görüşüne katılmaktadırlar. Meslek mensuplarını %12'si bu görüşe katılmamaktadır. %14'ü ise kararsızdır.

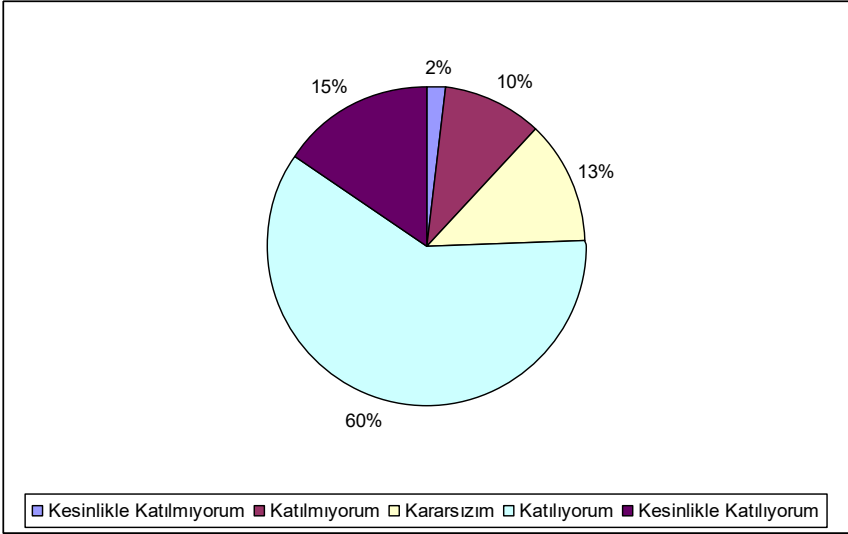
4.6.1.5.Uygulama Deneyimi Gerekleri Standardı

Soru 17. Stajyerlik dönemi içerisinde muhasebe meslek elemanı adayı, muhasebe işleviyle firmada yer alan diğer işlevler arasındaki ilişki ve koordinasyonu kavrayabilmektedir.



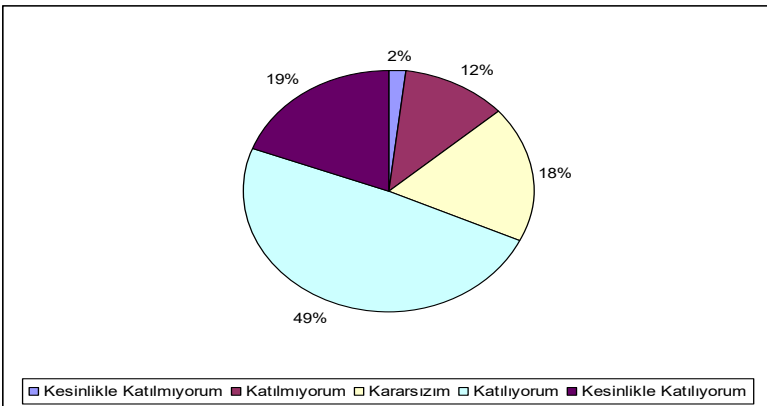
Araştırma sonucunda stajyerlik dönemi içerisinde muhasebe meslek elemanı adayı, muhasebe işleviyle firmada yer alan diğer işlevler arasındaki ilişki ve koordinasyonu kavrayabildiği sonucu ortaya çıkmıştır. Meslek elemanlarının %15'lik bir kısmı ise bu görüşe katılmamaktadırlar.

Soru 18. Stajyer, staj süresi içerisinde muhasebe mesleğinin faaliyet amaçlarıyla çalıştığı firmanın amaçlarını kavramakta ve bu amaçlara ulaşma noktasında faaliyetlerini geliştirmektedir.



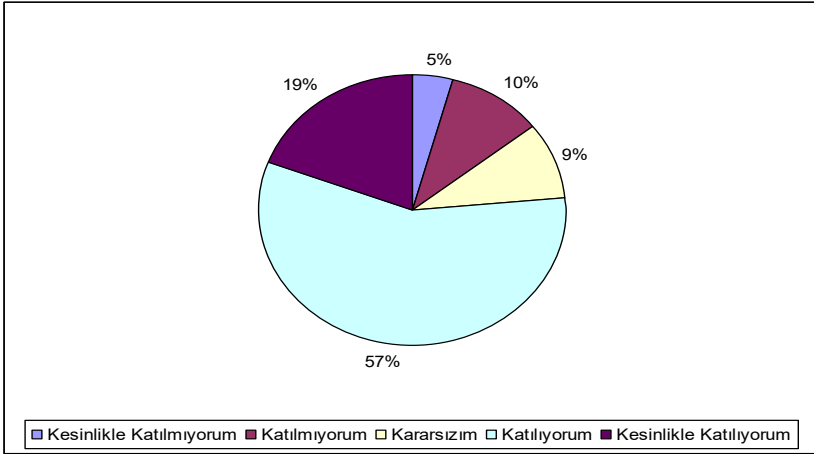
Meslek mensupları stajyer, staj süresi içerisinde muhasebe mesleğinin faaliyet amaçlarıyla çalıştığı firmanın amaçlarını kavramakta ve bu amaçlara ulaşma noktasında faaliyetlerini geliştirmekte olduğunu belirtmektedirler. Meslek mensuplarının %10'u bu görüşe katılmazken, %13'ü kararsız olduklarını belirtmektedirler.

Soru 19. Stajyer staj süresi boyunca mesleki değerler, etik ilkeleri ve uygun tutum örneklerini yaşayıp geliştirebilmektedirler.



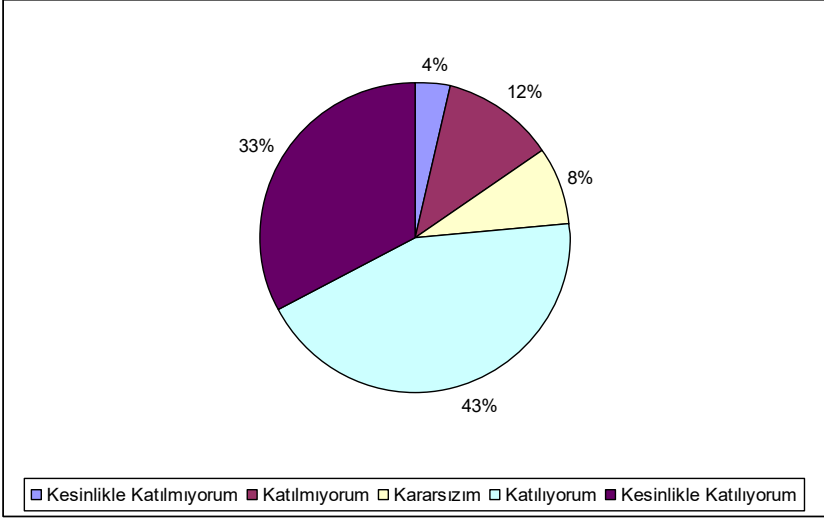
Araştırma sonucunda, ankete katılan meslek mensuplarının %19'u stajyer staj süresi boyunca mesleki değerler, etik ilkeleri ve uygun tutum örneklerini yaşayıp geliştirebilmektedirler görüşüne kesinlikle katıldığını; %49'u bu görüşe katıldığını, %18'i kararsız olduğunu, %12'si katılmadığını, %2'si ise kesinlikle katılmadığını belirtmişlerdir.

Soru 20. Stajyer adaylar, iş yerinde birim ya da bölüm yöneticilerinin gözetiminde tam gün çalışmaktadırlar.



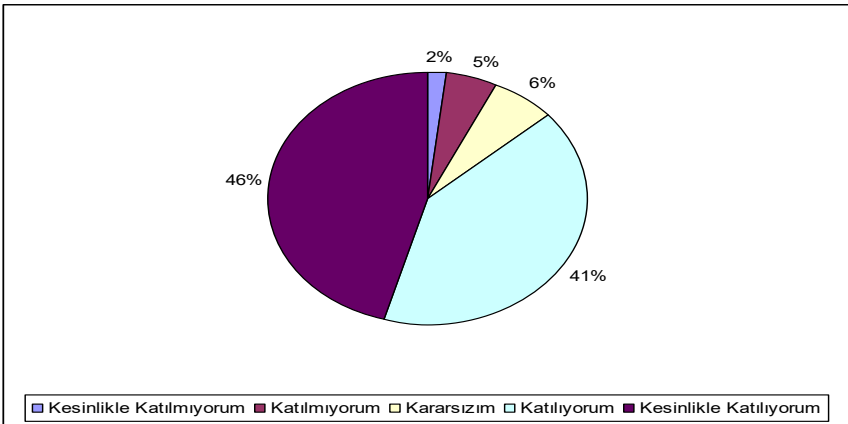
Araştırmada meslek mensupları stajyer adayların, iş yerinde birim ya da bölüm yöneticilerinin gözetiminde tam gün çalıştığını belirtmektedirler. Meslek mensuplarının %10'u ise bu görüşe katılmadığını belirtmektedir.

Soru 21. Staj süresini başlatma koşulları kolaylaştırılmalı ve farklı muhasebe bürolarında yapılan staj süreleri birleştirilerek dikkate alınmalıdır.



Meslek mensuplarının çoğunluğu staj süresini başlatma koşullarının kolaylaştırılmasını ve farklı muhasebe bürolarında yapılan staj sürelerinin birleştirilerek dikkate alınması gerektiğini belirtmektedirler.

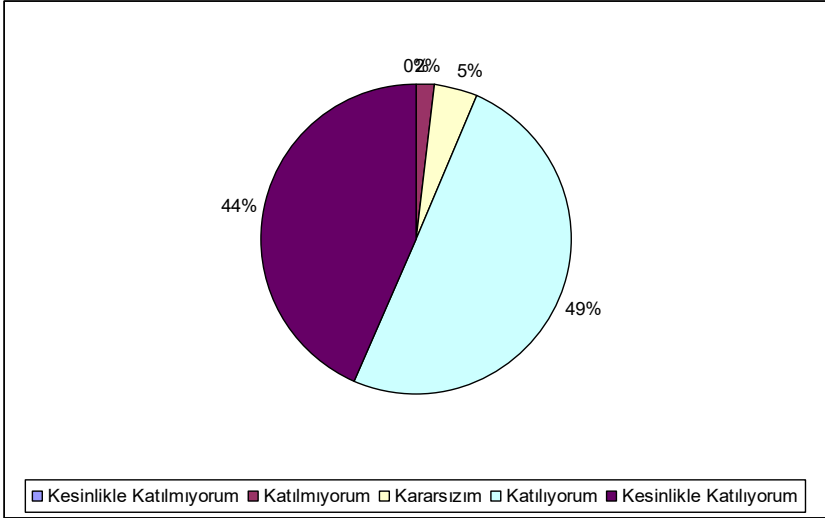
Soru 22. Staj süresi boyunca stajyer meslek mensubu olarak görülmeli, buna uygun işlerde çalıştırılmalı uygun bir ücret karşılığında çalıştırılmalıdır.



Araştırma sonucunda staj süresi boyunca stajyer meslek mensubu olarak görülmeli, buna uygun işlerde çalıştırılmalı uygun bir ücret karşılığında çalıştırılmalı sonucu ortaya çıkmıştır.

4.6.1.6. Mesleki Yeterlilik ve Yetkinliğin Değerlendirilmesi Standardı

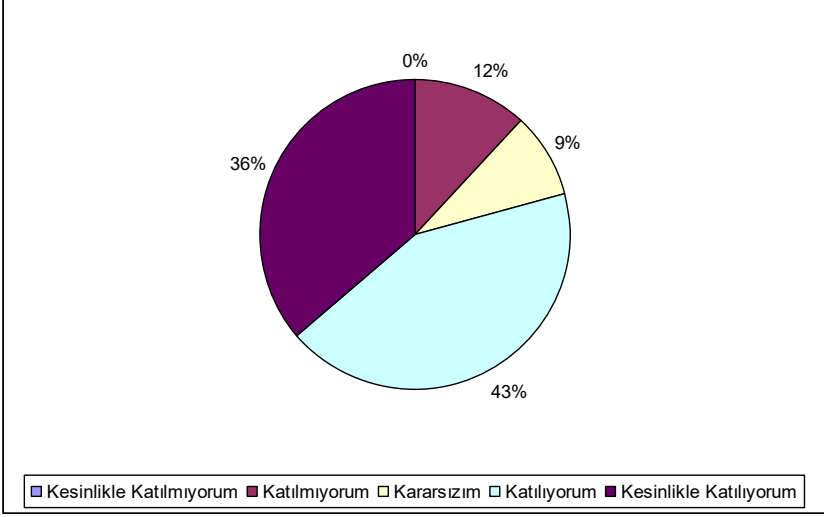
Soru 23. Muhasebe meslek adayları bilgiye doğrudan ulaşma ve bilginin farklı kaynaklardan elde edilmesi noktasında gerekli yeteneklere sahip olmalıdırlar.



Meslek mensupları muhasebe meslek adaylarının bilgiye doğrudan ulaşma ve bilginin farklı kaynaklardan elde edilmesi noktasında gerekli yeteneklere sahip olunması gerektiğini belirtmektedirler.

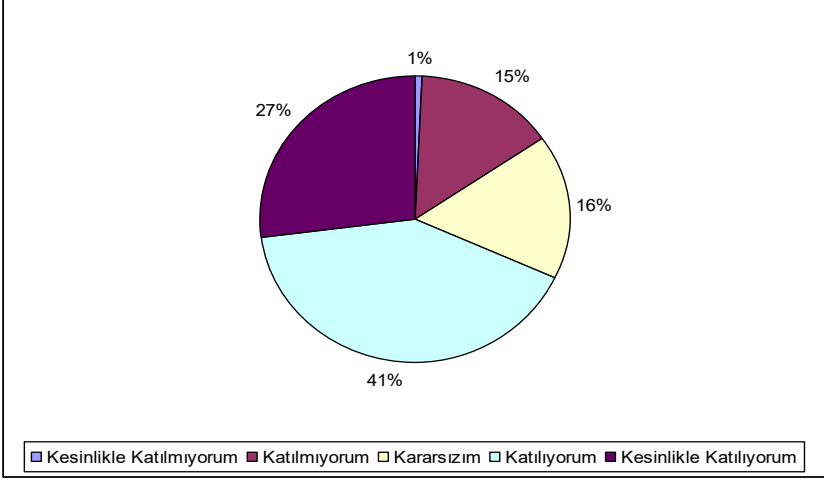
Soru 24. Muhasebe meslek adaylarını staj süreleri sonunda yapılacak yeterlilik sınavı adayların bilgi düzeyini ölçmeden çok, farklı

durumlar karşısında ilgili ve ilgili olmayan bilginin ayrıştırılmasına yönelik analiz yapabilme yeteneklerini ölçmelidir.



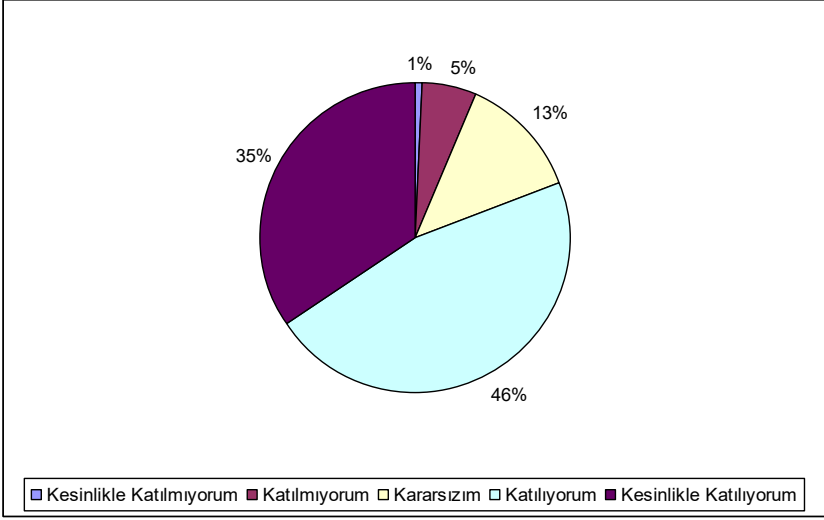
Muhasebe meslek adaylarını staj süreleri sonunda yapılacak yeterlilik sınavı adayların bilgi düzeyini ölçmeden çok, farklı durumlar karşısında ilgili ve ilgili olmayan bilginin ayrıştırılmasına yönelik analiz yapabilme yeteneklerini ölçmelidir sonucu ortaya çıkmaktadır.

Soru 25. Yeterlilik sınavı adayın muhasebe mesleğine yönelik mesleki yeterliliklerin yanında entelektüel yeteneklerini de ölçmelidir.



Anketi cevaplayan meslek mensuplarının %68'i yeterlilik sınavı adayın muhasebe mesleğine yönelik mesleki yeterliliklerin yanında entelektüel yeteneklerini de ölçmelidir görüşünü ortaya koyarken, %15'i bu görüşe katılmadığını, %16'sı kararsız olduğunu belirtmektedir.

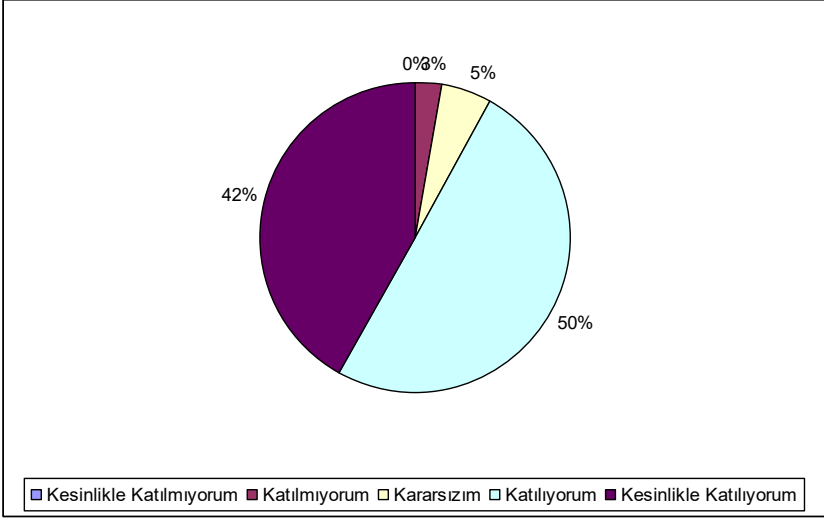
Soru 26.Yeterlilik sınavında senaryo temelli sorular ve vaka incelemesi yöntemlerinden de yararlanmalıdır.



Araştırma sonucunda meslek üyelerinin çoğunluğu yeterlilik sınavında senaryo temelli sorular ve vaka incelemesi yöntemlerinden de yararlanmalıdır görüşüne katılmaktadırlar.

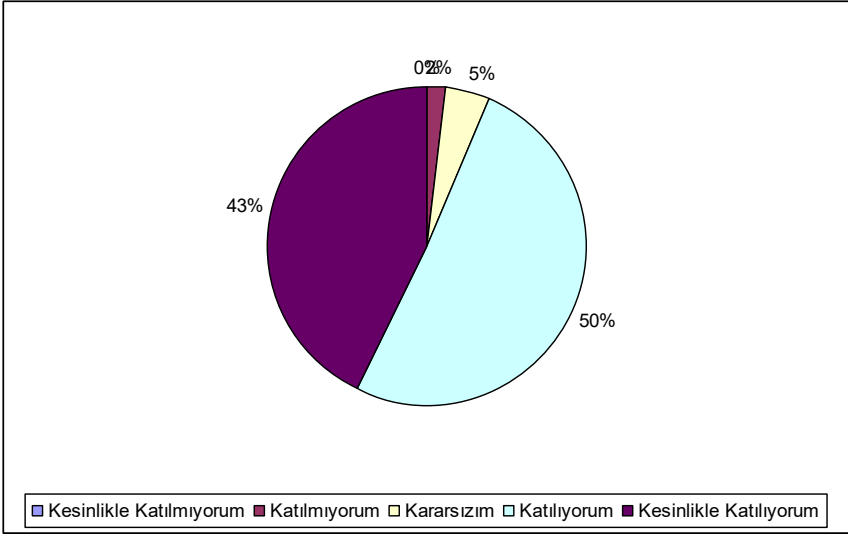
4.6.1.7.Yaşam Boyu Öğrenme ve Mesleki Yeterliliğin Sürekli Geliştirilmesi Standardı

Soru 27. Yeterlilik sınavı muhasebe mesleği ile ilgili olarak bir son değil belki de bir başlangıç olmalıdır. Meslek mensupları sürekli son değişimleri ve gelişmeleri izleyerek kendini bu doğrultuda geliştirmelidir.



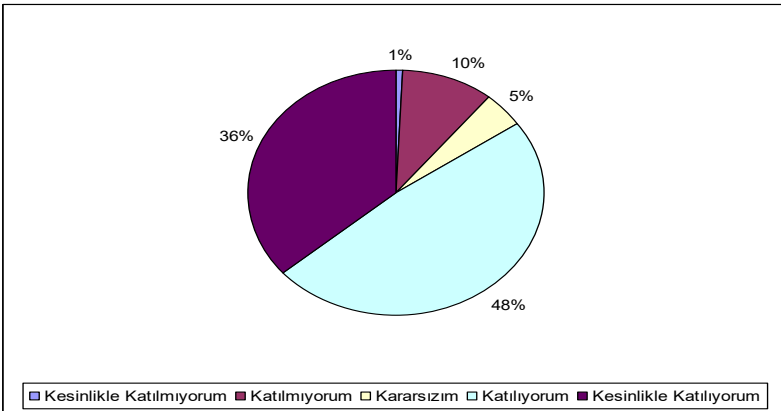
Yeterlilik sınavı muhasebe mesleği ile ilgili olarak bir son değil belki de bir başlangıç olmalıdır. Meslek mensupları sürekli son değişimleri ve gelişmeleri izleyerek kendini bu doğrultuda geliştirmelidir sonucu ortaya çıkmıştır.

Soru 28. Meslek mensupları yaşam boyu eğitim düşüncesi paralelinde mesleki gelişme kaynakları ve olanaklarına erişimi kolaylaştırmalı, mesleki yetkinliğin sürdürülmesi ve geliştirilmesine katkıda bulunmalıdır.



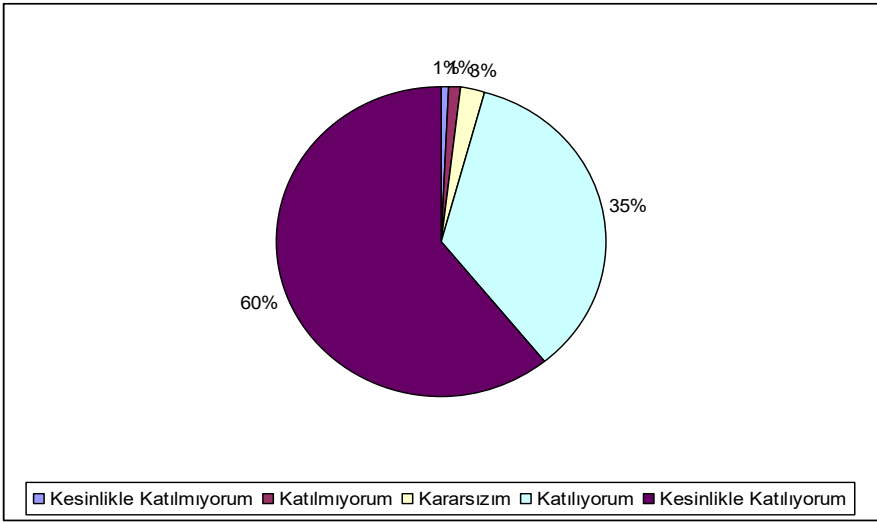
Meslek mensupları yaşam boyu eğitim düşüncesi paralelinde mesleki gelişme kaynakları ve olanaklarına erişimi kolaylaştırmalı, mesleki yetkinliğin sürdürülmesi ve geliştirilmesine katkıda bulunmalıdır sonucu ortaya çıkmıştır.

Soru 29. Meslek mensupları kamu yararı açısından öngörülen kriterlerle izlenmeli ve gerekirse kamu yararını ön planda tutmaları açısından zorlanmalıdırlar.



Araştırma sonucuna göre, meslek mensupları kamu yararı açısından öngörülen kriterlerle izlenmeli ve gerekirse kamu yararını ön planda tutmaları açısından zorlanmalıdırlar.

Soru 30. Meslek mensupları bilgi stokunun hızla artması ve rekabetin şiddetlenmesi karşısında sürekli öğrenmeyi bir hayat felsefesi haline getirmeli ve bu konuda uzman meslektaşlarından yardım almalıdırlar.



Anketi cevaplayan meslek mensuplarının çoğu bilgi stokunun hızla artması ve rekabetin şiddetlenmesi karşısında sürekli öğrenmeyi bir hayat felsefesi haline getirmesini ve bu konuda uzman meslektaşlarından yardım almaları gerektiğini belirtmektedirler.

4.6.2. Mesleki Unvanlara Göre Oluşturulan Hipotez Testleri

Bu araştırmada anket kısmında 5'li likert ölçeği kullanılarak veriler toplanmış ve aşağıda belirtilen hipotez testlerine tabi tutulmuştur.

4.6.2.1.SM ile SMMM Ortalama Puanlarının Hipotez Testi

H₀: Serbest Muhasebecilerin cevaplarına göre hesaplanan aritmetik ortalama puan değeri, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin cevaplarına göre hesaplanan ortalama puan değerine istatistiksel olarak eşittir

H₁: Serbest Muhasebecilerin cevaplarına göre hesaplanan aritmetik ortalama puan değeri, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir'lerin cevaplarına göre hesaplanan ortalama puan değerine istatistiksel olarak eşit değildir.

Bu araştırmanın sonuçları bize meslek mensuplarının uluslararası muhasebe eğitim standartlarına yatkın olduklarını göstermiştir. Yalnız bu yatkınlığın meslek mensupları arasında bir farklılık oluşturup oluşturmadığı hipotez testleri ile araştırılmıştır.

Araştırmanın bu aşamasında SM ve SMMM'ler arasında uluslararası muhasebe eğitim standartlarına yatkınlık açısından istatistiksel olarak bir farklılığın olup olmadığına ilişkin t testi sonuçları aşağıda Tablo 11'de verildiği gibidir. Buna göre beceri 1 sorusu olarak adlandırılan (Müfredat, yazılı uygulamalı elektronik kaynaklardan bilgi edinme, örgütlenme ve kavrama, inceleme, araştırma, çözümleyici düşünme, usa vurma, önceden karşılaşılmayan durumlarda konuya girebilme ve etkin olma yetilerini kazandıracak şekilde oluşturulmalıdır) ve bu soruya verilen cevaplara ilişkin t testi sonucu anlamlı bulunmuştur. Başka bir ifade ile SMMM'lerin (bu soruda) belirtilen görüşe daha fazla katıldıkları gözlemlenmiştir. Dolayısıyla bu durumda iki

gurubun ortalamasını varsayan H_0 hipotezi reddedilerek H_1 hipotezi kabul edilmiştir. Benzer şekilde yaşam 2 sorusuna (Meslek mensupları yaşam boyu eğitim düşüncesi paralelinde mesleki gelişme kaynakları ve olanaklarına erişimi kolaylaştırmalı, mesleki yetkinliğin sürdürülmesi ve geliştirilmesine katkıda bulunmalıdır) verilen cevaplarda da istatistiki bir farklılık bulunmuştur. SMMM'ler SM'ye göre (bu görüşe) daha fazla katıldıklarını belirtmiştir. Benzer şekilde söz konusu durumda da H_0 hipotezi reddedilerek H_1 hipotezi kabul edilmiştir. Diğer 28 soruya verilen cevaplara ilişkin t testi sonuçlarına göre her iki gurup arasında istatistiksel anlamda bir farklılık bulunmamış, dolayısıyla söz konusu sorularda H_0 hipotezi kabul edilmiştir.

Tablo 11: SM ile SMMM Ortalama Puanlarının Hipotez Testi Tablosu

	Sorular	Mesleki unvan	Ortalama	t Değeri	Anlamlılık Çift Yönlü	Karar Kabul/Ret
1	Muhasebe Mesleğine girişte, Üniversitelerin İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi bölümlerinden herhangi birinden mezun olmak yeterlidir.	SM SMMM	3,02 3,40	-1,512 -1,505	,134 ,136	H ₀ Kabul
2	Üniversite programları muhasebe mesleği eğitimiyle ilgili olarak yeterli değildir. Bunun yanı sıra muhasebe meslek kuruluşları tarafından verilen eğitimlere güvenilebilir.	SM SMMM	3,65 3,72	-,272 -,271	,787 ,787	H ₀ Kabul
3	Üniversitelerde muhasebe eğitimi alanların uygulama deneyimi edinme amacıyla yaptıkları stajlar yeterli düzeyde değildir.	SM SMMM	3,93 4,02	-,409 -,411	,683 ,682	H ₀ Kabul
4	Ülkemizde mesleki eğitim veren meslek yüksekokullarında yer alan muhasebe programı bu alana ait olmak üzere daha spesifik bir eğitim verdiği için diğer programlara nazaran daha kabul edilebilir niteliktedir.	SM SMMM	3,37 3,48	-,561 -,561	,576 ,576	H ₀ Kabul
5	Adaylara finansal muhasebe ve raporlama, yönetim muhasebesi ve kontrol, vergileme, işletme ve ticaret hukuku, denetim ve güvence hizmetleri, finans ve finansal yönetim, mesleki değerler ve etik alanlarında yoğunlaştırılmış bir müfredat uygulanmalıdır.	SM SMMM	4,24 4,34	-,742 -,736	,460 ,464	H ₀ Kabul
6	Muhasebe eğitimi kapsamında genel işletmecilik ve yönetim organizasyon konuları dahil edilmelidir.	SM SMMM	3,74 3,86	-,638 -,639	,525 ,524	H ₀ Kabul

7	Muhasebe eğitimi, meslek mensubu adaylarına bilişim teknolojilerinin kontrol ve kullanımı konusunda yeterli hale getirmelidir.	SM SMMM	4,30 4,34	-,304 -,303	,762 ,762	H ₀ Kabul
8	Muhasebe eğitimi, meslek mensubu adaylarının meslek bilgisi, mesleki beceriler, değerler, etik ve tutumları birleştirebilecek yapıda olmalıdır.	SM SMMM	4,33 4,32	,043 ,043	,966 ,966	H ₀ Kabul
9	Müfredat, yazılı uygulamalı elektronik kaynaklardan bilgi edinme, örgütleme ve kavrama, inceleme, araştırma, çözümleyici düşünme, usa vurma, önceden karşılaşılmayan durumlarda konuya girebilme ve etkin olma yetilerini kazandıracak şekilde oluşturulmalıdır.	SM SMMM	4,04 4,32	-2,107 -2,083	,038 ,040	H ₁ Kabul
10	Müfredat stratejik planlama, proje yönetimi, örgütleme ve yetki devri, güdüleme, liderlik, mesleki yargı ve sezi yeteneklerini çalıştırabilecek şekilde oluşturulmalıdır.	SM SMMM	4,00 4,08	-,461 -,459	,646 ,647	H ₀ Kabul
11	Muhasebe eğitimi iletişim ve kişilerarası ilişkilerde aranan yetileri kazandırmalıdır.	SM SMMM	4,26 4,08	1,184 1,188	,239 ,238	H ₀ Kabul
12	Muhasebe eğitimi yaşam boyu öğrenmeyi özendirmelidir	SM SMMM	4,24 4,16	,473 ,470	,637 ,639	H ₀ Kabul
13	Muhasebe meslek mensupları, mesleki ve yönetsel kararların olası etik sonuçlarını değerlendirebilecek düzeyde mesleki etik prensiplerini ve kısıtlamalarını anlamaktadırlar	SM SMMM	3,67 3,82	-,759 -,763	,450 ,447	H ₀ Kabul
14	Muhasebe meslek mensupları kamu çıkarları ve sosyal sorumluluklara	SM SMMM	4,04 3,78	1,344 1,346	,182 ,181	H ₀ Kabul

	duyarlı bir şekilde faaliyetlerini yürütmektedirler.					
15	Staj süresi boyunca muhasebe meslek mensupları stajyerlere, muhasebe elemanlarının oynadıkları rolün etik boyutlarını vurgulamaktadırlar.	SM SMMM	3,72 3,74	-,114 -,113	,910 ,910	H ₀ Kabul
16	İş hayatının belirsizlikleri karşısında ortaya çıkan ikilemlerde mücadelede muhasebe meslek mensupları kamu beklentilerine, yasalara ve düzenlemelere, etik ve sosyal sorumluluk değerlerine uygun bir biçimde karar vermektedir.	SM SMMM	4,00 3,76	1,411 1,432	,161 ,156	H ₀ Kabul
17	Stajyerlik dönemi içerisinde muhasebe meslek elemanı aday, muhasebe işleviyle firmada yer alan diğer işlevler arasındaki ilişki ve koordinasyonu kavrayabilmektedir	SM SMMM	3,85 3,78	,338 ,337	,736 ,737	H ₀ Kabul
18	Stajyer, staj süresi içerisinde muhasebe mesleğinin faaliyet amaçlarıyla çalıştığı firmanın amaçlarını kavramakta ve bu amaçlara ulaşma noktasında faaliyetlerini geliştirmektedir	SM SMMM	3,78 3,80	-,094 -,093	,926 ,926	H ₀ Kabul
19	Stajyer staj süresi boyunca mesleki değerler, etik ilkeleri ve uygun tutum örneklerini yaşayıp geliştirebilmektedirler	SM SMMM	3,70 3,78	-,426 -,425	,671 ,672	H ₀ Kabul
20	Stajyer adaylar, iş yerinde birim ya da bölüm yöneticilerinin gözetiminde tam gün çalışmaktadırlar	SM SMMM	3,76 3,96	-1,096 -1,088	,276 ,280	H ₀ Kabul

21	Staj süresini başlatma koşulları kolaylaştırılmalı ve farklı muhasebe bürolarında yapılan staj süreleri birleştirilerek dikkate alınmalıdır	SM SMMM	4,04 3,90	,666 ,673	,507 ,503	H ₀ Kabul
22	Staj süresi boyunca stajyer meslek mensubu olarak görülmeli, buna uygun işlerde çalıştırılmalı uygun bir ücret karşılığında çalıştırılmalıdır	SM SMMM	4,07 4,36	-1,601 -1,597	,113 ,114	H ₀ Kabul
23	Muhasebe meslek adayları bilgiye doğrudan ulaşma ve bilginin farklı kaynaklardan elde edilmesi noktasında gerekli yeteneklere sahip olmalıdırlar.	SM SMMM	4,22 4,40	-1,340 -1,340	,183 ,183	H ₀ Kabul
24	Muhasebe meslek adaylarını staj süreleri sonunda yapılacak yeterlilik sınavı adayların bilgi düzeyini ölçmeden çok, farklı durumlar karşısında ilgili ve ilgili olmayan bilginin ayrıştırılmasına yönelik analiz yapabilme yeteneklerini ölçmelidir.	SM SMMM	4,02 3,94	,409 ,409	,683 ,683	H ₀ Kabul
25	Yeterlilik sınavı adayın muhasebe mesleğine yönelik mesleki yeterliliklerin yanında entelektüel yeteneklerini de ölçmelidir.	SM SMMM	3,78 3,84	-,269 -,268	,789 ,789	H ₀ Kabul
26	Yeterlilik sınavında senaryo temelli sorular ve vaka incelemesi yöntemlerinden de yararlanmalıdır.	SM SMMM	4,09 4,02	,378 ,382	,706 ,703	H ₀ Kabul
27	Yeterlilik sınavı muhasebe mesleği ile ilgili olarak bir son değil belki de bir başlangıç olmalıdır. Meslek mensupları sürekli son değişimleri ve gelişmeleri izleyerek kendini bu doğrultuda geliştirmelidir.	SM SMMM	4,35 4,28	,482 ,483	,631 ,630	H ₀ Kabul

28	Meslek mensupları yaşam boyu eğitim düşüncesi paralelinde mesleki gelişme kaynakları ve olanaklarına erişimi kolaylaştırmalı, mesleki yetkinliğin sürdürülmesi ve geliştirilmesine katkıda bulunmalıdır.	SM SMMM	4,17 4,46	-2,173 -2,155	,032 ,034	H ₁ Kabul
29	Meslek mensupları kamu yararı açısından öngörülen kriterlerle izlenmeli ve gerekirse kamu yararını ön planda tutmaları açısından zorlanmalıdırlar.	SM SMMM	3,98 4,06	-,409 -,412	,683 ,681	H ₀ Kabul
30	Meslek mensupları bilgi stokunun hızla artması ve rekabetin şiddetlenmesi karşısında sürekli öğrenmeyi bir hayat felsefesi haline getirmeli ve bu konuda uzman meslektaşlarından yardım almalıdırlar.	SM SMMM	4,43 4,56	-,861 -,848	,391 ,399	H ₀ Kabul

4.6.2.2.SM ile YMM Ortalama Puanlarının Hipotez Testi

H₀: Serbest Muhasebecilerin cevaplarına göre hesaplanan aritmetik ortalama puan değeri, Yeminli Mali Müşavirlerin cevaplarına göre hesaplanan ortalama puan değerine istatistiksel olarak eşittir.

H₁: Serbest Muhasebecilerin cevaplarına göre hesaplanan aritmetik ortalama puan değeri, Yeminli Mali Müşavirlerin cevaplarına göre hesaplanan ortalama puan değerine istatistiksel olarak eşit değildir.

Araştırmanın bu aşamasında SM ve YMM'ler arasında uluslararası muhasebe eğitim standartlarına yatkınlık açısından istatistiksel olarak bir farklılığın olup olmadığına ilişkin t testi sonuçları aşağıda Tablo 12'de verildiği gibidir. Buna göre içerik 2 sorusu olarak adlandırılan

(Muhasebe eğitimi kapsamında genel işletmecilik ve yönetim organizasyon konuları dahil edilmelidir), bu soruya YMM'lerin daha fazla katıldıkları, SM'lerin ise YMM'lere oranla daha az katıldıkları görülmektedir. Etik 2 (Muhasebe meslek mensupları kamu çıkarları ve sosyal sorumluluklara duyarlı bir şekilde faaliyetlerini yürütmektedirler) sorusuna SM'ler katıldıklarını, YMM'ler ise kararsız olduklarını belirtmişlerdir. Etik 3 (Staj süresi boyunca muhasebe meslek mensupları stajyerlere, muhasebe elemanlarının oynadıkları rolün etik boyutlarını vurgulamaktadırlar) sorusuna ise SM'lerin katılmaya kararsız olduklarını YMM'lerin ise katılmamaya kararsız oldukları görülmektedir. Yeter 1 (Muhasebe meslek adayları bilgiye doğrudan ulaşma ve bilginin farklı kaynaklardan elde edilmesi noktasında gerekli yeteneklere sahip olmalıdırlar) sorusuna SM'ler katıldıklarını, YMM'ler ise tamamen katıldıklarını belirtmişlerdir. Yaşam 3 (Meslek mensupları kamu yararı açısından öngörülen kriterlerle izlenmeli ve gerekirse kamu yararını ön planda tutmaları açısından zorlanmalıdırlar) sorusuna SM'ler katıldıklarını, YMM'lerin ise tamamen katıldıklarını belirtmişlerdir.

Bu sorulara verilen cevaplara ilişkin t testi sonucu anlamlı bulunmuştur. Dolayısıyla bu durumda iki gurubun ortalamasını varsayan H_0 hipotezi reddedilerek H_1 hipotezi kabul edilmiştir. Diğer 25 soruya verilen cevaplara ilişkin t testi sonuçlarına göre her iki grup arasında istatistiksel anlamda bir farklılık bulunmamıştır, dolayısıyla söz konusu sorularda H_0 hipotezi kabul edilmiştir.

Tablo 12: SM ile YMM Ortalama Puanlarının Hipotez Testi Tablosu

Sorular	Mesleki Unvan	Ortalama	t Değeri	Anlamlılık Çift Yönlü	Karar Kabul/Ret
1	SM	3,02	-,311	,757	H ₀
	YMM	3,14	-,319	,753	Kabul
2	SM	3,65	-,164	,870	H ₀
	YMM	3,71	-,167	,869	Kabul
3	SM	3,93	-,892	,376	H ₀
	YMM	4,21	-,771	,451	Kabul
4	SM	3,37	,042	,966	H ₀
	YMM	3,36	,043	,966	Kabul
5	SM	4,24	-1,233	,223	H ₀
	YMM	4,50	-1,482	,149	Kabul
6	SM	3,74	-2,788	,007	H ₁
	YMM	4,50	-2,876	,009	Kabul
7	SM	4,30	-1,940	,057	H ₀
	YMM	4,64	-2,130	,043	Kabul
8	SM	4,33	-1,512	,136	H ₀
	YMM	4,64	-1,850	,074	Kabul
9	SM	4,04	-1,664	,102	H ₀
	YMM	4,43	-1,530	,142	Kabul
10	SM	4,00	-1,661	,102	H ₀
	YMM	4,43	-1,972	,058	Kabul
11	SM	4,26	,223	,825	H ₀
	YMM	4,21	,249	,805	Kabul
12	SM	4,24	-1,058	,295	H ₀
	YMM	4,50	-1,378	,176	Kabul
13	SM	3,67	2,026	,047	H ₀
	YMM	3,07	1,662	,115	Kabul
14	SM	4,04	2,349	,022	H ₁
	YMM	3,29	1,919	,072	Kabul
15	SM	3,72	2,547	,014	H ₁
	YMM	2,86	2,274	,035	Kabul
16	SM	4,00	2,037	,046	H ₀
	YMM	3,50	1,537	,144	Kabul
17	SM	3,85	,654	,516	H ₀
	YMM	3,64	,662	,515	Kabul
18	SM	3,78	,488	,627	H ₀
	YMM	3,64	,525	,604	Kabul
19	SM	3,70	,410	,683	H ₀
	YMM	3,57	,403	,691	Kabul
20	SM	3,76	2,009	,049	H ₀
	YMM	3,07	1,580	,133	Kabul
21	SM	4,04	1,959	,055	H ₀
	YMM	3,43	1,604	,127	Kabul
22	SM	4,07	-,751	,456	H ₀
	YMM	4,29	-,696	,495	Kabul
23	SM	4,22	-2,212	,031	H ₁
	YMM	4,64	-2,578	,015	Kabul
24	SM	4,02	-1,402	,166	H ₀

	YMM	4,43	-1,510	,144	Kabul
25	SM	3,78	,432	,667	H ₀
	YMM	3,64	,447	,659	Kabul
26	SM	4,09	-,799	,427	H ₀
	YMM	4,29	-,690	,499	Kabul
27	SM	4,35	,286	,776	H ₀
	YMM	4,29	,257	,800	Kabul
28	SM	4,17	-1,535	,130	H ₀
	YMM	4,50	-1,608	,121	Kabul
29	SM	3,98	-2,388	,020	H ₁
	YMM	4,57	-3,138	,003	Kabul
30	SM	4,43	-1,509	,137	H ₀
	YMM	4,79	-2,094	,042	Kabul

4.6.2.3.SMMM ile YMM Ortalama Puanlarının Hipotez Testi

H₀: Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin cevaplarına göre hesaplanan aritmetik ortalama puan değeri, Yeminli Mali Müşavirlerin cevaplarına göre hesaplanan ortalama puan değerine istatistiksel olarak eşittir.

H₁: Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin cevaplarına göre hesaplanan aritmetik ortalama puan değeri, Yeminli Mali Müşavirlerin cevaplarına göre hesaplanan ortalama puan değerine istatistiksel olarak eşit değildir.

Araştırmanın bu aşamasında SMMM ve YMM'ler arasında uluslararası muhasebe eğitim standartlarına yakınlık açısından istatistiksel olarak bir farklılığın olup olmadığına ilişkin t testi sonuçları aşağıda Tablo 13'te verildiği gibidir. Buna göre içerik 2 sorusu olarak adlandırılan (Muhasebe eğitimi kapsamında genel işletmecilik ve yönetim organizasyon konuları dahil edilmelidir) bu soruya verilen cevaplara ilişkin t testi sonucu anlamlı bulunmuştur. Başka bir ifade ile SMMM'lerin (bu soruda) belirtilen görüşe

katıldıkları YMM'lerin ise kesinlikle katıldıkları belirtilmiştir. Dolayısıyla bu durumda iki gurubun ortalamasını varsayan H_0 hipotezi reddedilerek H_1 hipotezi kabul edilmiştir. Etik 1(Muhasebe meslek mensupları, mesleki ve yönetsel kararların olası etik sonuçlarını değerlendirebilecek düzeyde mesleki etik prensiplerini ve kısıtlamalarını anlamaktadırlar) sorusuna ile Etik 3(Staj süresi boyunca muhasebe meslek mensupları stajyerlere, muhasebe elemanlarının oynadıkları rolün etik boyutlarını vurgulamaktadırlar) sorusuna SMMM'lerin katıldıkları, buna karşın YMM'lerin kararsız oldukları görülmüştür. Yine benzer şekilde deneyim 4 (Stajyer adaylar, iş yerinde birim ya da bölüm yöneticilerinin gözetiminde tam gün çalışmaktadırlar) sorusuna verilen cevaplarda da istatistiki bir farklılık bulunmuştur. SMMM'lerin bu soruya katıldıkları YMM'lerin (bu görüşe) kararsız katıldıklarını belirtmiştir. Benzer şekilde söz konusu durumda da H_{30} hipotezi reddedilerek H_{31} hipotezi kabul edilmiştir. Diğer 26 soruya verilen cevaplara ilişkin t testi sonuçlarına göre her iki grup arasında istatistiksel anlamda bir farklılık bulunmamış, dolayısıyla söz konusu sorularda H_{10} hipotezi kabul edilmiştir.

Tablo 13: SMMM ile YMM Ortalama Puanlarının Hipotez Testi Tablosu

Sorular	Mesleki Unvan	Ortalama	t Değeri	Anlamlılık Çift Yönlü	Karar Kabul/Ret
1	SMMM	3,40	,723	,472	H ₀
	YMM	3,14	,699	,493	Kabul
2	SMMM	3,72	,016	,987	H ₀
	YMM	3,71	,016	,988	Kabul
3	SMMM	4,02	-,575	,567	H ₀
	YMM	4,21	-,529	,603	Kabul
4	SMMM	3,48	,429	,670	H ₀
	YMM	3,36	,435	,668	Kabul
5	SMMM	4,34	-,915	,364	H ₀
	YMM	4,50	-,987	,334	Kabul
6	SMMM	3,86	-2,278	,026	H ₁
	YMM	4,50	-2,416	,024	Kabul
7	SMMM	4,34	-1,837	,071	H ₀
	YMM	4,64	-1,960	,062	Kabul
8	SMMM	4,32	-1,713	,092	H ₀
	YMM	4,64	-1,995	,056	Kabul
9	SMMM	4,32	-,573	,568	H ₀
	YMM	4,43	-,451	,658	Kabul
10	SMMM	4,08	-1,490	,141	H ₀
	YMM	4,43	-1,686	,104	Kabul
11	SMMM	4,08	-,599	,551	H ₀
	YMM	4,21	-,707	,485	Kabul
12	SMMM	4,16	-1,560	,124	H ₀
	YMM	4,50	-1,933	,063	Kabul
13	SMMM	3,82	2,325	,023	H ₁
	YMM	3,07	2,036	,057	Kabul
14	SMMM	3,78	1,523	,133	H ₀
	YMM	3,29	1,253	,227	Kabul
15	SMMM	3,74	2,936	,005	H ₁
	YMM	2,86	2,399	,028	Kabul
16	SMMM	3,76	,856	,396	H ₀
	YMM	3,50	,768	,452	Kabul
17	SMMM	3,78	,478	,634	H ₀
	YMM	3,64	,457	,653	Kabul
18	SMMM	3,80	,609	,545	H ₀
	YMM	3,64	,615	,545	Kabul
19	SMMM	3,78	,713	,478	H ₀
	YMM	3,57	,688	,500	Kabul
20	SMMM	3,96	2,919	,005	H ₁
	YMM	3,07	2,077	,055	Kabul
21	SMMM	3,90	1,295	,200	H ₀
	YMM	3,43	1,194	,247	Kabul
22	SMMM	4,36	,267	,790	H ₀
	YMM	4,29	,239	,814	Kabul
23	SMMM	4,40	-1,259	,213	H ₀

	YMM	4,64	-1,488	,148	Kabul
24	SMMM	3,94	-1,696	,095	H ₀
	YMM	4,43	-1,835	,079	Kabul
25	SMMM	3,84	,642	,523	H ₀
	YMM	3,64	,645	,526	Kabul
26	SMMM	4,02	-,910	,366	H ₀
	YMM	4,29	-,891	,384	Kabul
27	SMMM	4,28	-,026	,979	H ₀
	YMM	4,29	-,024	,981	Kabul
28	SMMM	4,46	-,222	,825	H ₀
	YMM	4,50	-,208	,837	Kabul
29	SMMM	4,06	-1,745	,086	H ₀
	YMM	4,57	-2,519	,015	Kabul
30	SMMM	4,56	-1,360	,179	H ₀
	YMM	4,79	-1,612	,118	Kabul

4.6.2.4. Mesleki Çalışma Süresine Göre Oluşturulan Hipotez Testi

Mesleki çalışma sürelerine göre oluşturulan hipotez testlerinde anlamlı sonuçlar elde edilememiştir. Tecrübe düzeyine göre meslek mensupları uluslararası muhasebe eğitimi standartları hakkında farklı görüş belirtmemişlerdir. Muhasebe meslek mensuplarının aynı görüşte olduğu sonucuna varılmıştır.

4.6.2.5. Cinsiyete Göre Oluşturulan Hipotez Testi

Bay ve bayanlar arasında uluslararası muhasebe eğitimi standartlarına yatkınlık açısından istatistiksel olarak bir farklılığın olup olmadığına ilişkin t testi sonucuna göre; yeter 2 sorusu olarak adlandırılan (Muhasebe meslek adaylarını staj süreleri sonunda yapılacak yeterlilik sınavı adayların bilgi düzeyini ölçmeden çok, farklı durumlar karşısında ilgili ve ilgili olmayan bilginin ayrıştırılmasına yönelik analiz yapabilme yeteneklerini ölçmelidir) bu soruya verilen cevaplara ilişkin t testi sonucu anlamlı bulunmuştur. Başka bir ifade ile Bayların (bu soruda) belirtilen görüşe daha fazla katıldıkları gözlemlenmiştir.

Diğer 29 soruya verilen cevaplara ilişkin t testi sonuçlarına göre her iki grup arasında istatistiksel anlamda bir farklılık bulunmamıştır.

4.6.3. Değişkenler Arasında Ki-Kare İkili İlişki Analizi

Yapılan analizde değişkenler beşli likert ölçeğiyle puanlandırılmıştır. Ki-kare analizlerinde kullanılacak hipotezler aşağıda belirtildiği gibidir:

H₀: X1 değişkeni ile X2 değişkeni arasında bağımlılık ilişkisi yoktur.

H₁: X1 değişkeni ile X2 değişkeni arasında bağımlılık ilişkisi vardır.

Ki-kare, dağılımı ailesinin belli bir üyesi, çoğunlukla serbestlik derecesi denem tek bir katsayıyla nitelenir. Asimetrik Sigma yani P değeri 0,05'den büyük ise **H₀** hipotezi geçerli olacak, P değeri 0.05'den küçük ise **H₁** hipotezi geçerli olacaktır.

Analizin özelliği gereği iki farklı değişken arasındaki ilişki ölçülmeye çalışılmaktadır. İlişkili olduğu varsayılan soruların, uygulayıcılar tarafından cevaplanan anketlerden katılım düzeylerine yönelik olarak elde edilen puanlardan, teorik beklentileri destekleyecek şekilde istatistiksel olarak da ilişkili olup olmadığı test edilmiştir.

Yapılan değerlendirmeler aşağıdaki Tablo 14'te gösterilmiştir.

Tablo 14: Değişkenler Arasında Ki-Kare İkili İlişki Tablosu

Hipotezler	Ki-Kare	Anlamlılık (P Değer)	Karar
H ₀ : S1 ile S2 Değişkeleri Arasında İstatistiksel İlişki Yoktur H ₁ : S1 ile S2 Değişkeleri Arasında İstatistiksel İlişki Vardır	17,619	0,001	H ₁ Kabul
H ₀ : S1 ile S4 Değişkeleri Arasında İstatistiksel İlişki Yoktur H ₁ : S1 ile S4 Değişkeleri Arasında İstatistiksel İlişki Vardır	21,523	0,000	H ₁ Kabul
H ₀ : S2 ile S3 Değişkeleri Arasında İstatistiksel İlişki Yoktur H ₁ : S2 ile S3 Değişkeleri Arasında İstatistiksel İlişki Vardır	8,108	0,088	H ₀ Kabul
H ₀ : S5 ile S13 Değişkeleri Arasında İstatistiksel İlişki Yoktur H ₁ : S5 ile S13 Değişkeleri Arasında İstatistiksel İlişki Vardır	32,438	0,000	H ₁ Kabul
H ₀ : S5 ile S15 Değişkeleri Arasında İstatistiksel İlişki Yoktur H ₁ : S5 ile S15 Değişkeleri Arasında İstatistiksel İlişki Vardır	32,245	0,000	H ₁ Kabul
H ₀ : S9 ile S10 Değişkeleri Arasında İstatistiksel İlişki Yoktur H ₁ : S9 ile S10 Değişkeleri Arasında İstatistiksel İlişki Vardır	3,179	0,528	H ₀ Kabul
H ₀ : S9 ile S24 Değişkeleri Arasında İstatistiksel İlişki Yoktur H ₁ : S9 ile S24 Değişkeleri Arasında İstatistiksel İlişki Vardır	15,806	0,003	H ₁ Kabul
H ₀ : S10 ile S23 Değişkeleri Arasında İstatistiksel İlişki Yoktur H ₁ : S10 ile S23 Değişkeleri Arasında İstatistiksel İlişki Vardır	8,024	0,091	H ₀ Kabul
H ₀ : S12 ile S27 Değişkeleri Arasında İstatistiksel İlişki Yoktur H ₁ : S12 ile S27 Değişkeleri Arasında İstatistiksel İlişki Vardır	1,253	0,869	H ₀ Kabul
H ₀ : S12 ile S28 Değişkeleri Arasında İstatistiksel İlişki Yoktur H ₁ : S12 ile S28 Değişkeleri Arasında İstatistiksel İlişki Vardır	1,935	0,748	H ₀ Kabul
H ₀ : S12 ile S30 Değişkeleri Arasında İstatistiksel İlişki Yoktur H ₁ : S12 ile S30 Değişkeleri Arasında İstatistiksel İlişki Vardır	11,483	0,022	H ₁ Kabul
H ₀ : S13 ile S14 Değişkeleri Arasında İstatistiksel İlişki Yoktur H ₁ : S13 ile S14 Değişkeleri Arasında İstatistiksel İlişki	3,300	0,509	H ₀ Kabul

Vardır			
H ₀ : S13 İle S19 Değişkenleri Arasında İstatistiksel İlişki Yoktur H ₁ : S13 İle S19 Değişkenleri Arasında İstatistiksel İlişki Vardır	0,722	0,949	H ₀ Kabul
H ₀ : S14 İle S29 Değişkenleri Arasında İstatistiksel İlişki Yoktur H ₁ : S14 İle S29 Değişkenleri Arasında İstatistiksel İlişki Vardır	8,391	0,078	H ₀ Kabul
H ₀ : S17 İle S18 Değişkenleri Arasında İstatistiksel İlişki Yoktur H ₁ : S17 İle S18 Değişkenleri Arasında İstatistiksel İlişki Vardır	3,267	0,514	H ₀ Kabul
H ₀ : S27 İle S28 Değişkenleri Arasında İstatistiksel İlişki Yoktur H ₁ : S27 İle S28 Değişkenleri Arasında İstatistiksel İlişki Vardır	0,311	0,958	H ₀ Kabul

Ki-kare ikili ilişki testinin sonuçlarına göre S1-S2, S1-S4, S5-S13, S5-S15, S9-S24, S12-S30 İstatistiksel ilişki vardır sonucuna ulaşılmıştır. Dolayısıyla teorik olarak kurulan16 tane ikili ilişki hipotezinin 6’sı uygulamada da kabul görmüştür.

Buna göre “Muhasebe Mesleğine girişte, Üniversitelerin İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi bölümlerinden herhangi birinden mezun olmak yeterlidir” (Soru1) ile “Üniversite programları muhasebe mesleği eğitimiyle ilgili olarak yeterli değildir. Bunun yanı sıra muhasebe meslek kuruluşları tarafından verilen eğitimlere güvenilebilir” (Soru 2) değişkeni arasında ilişki vardır.

“Muhasebe Mesleğine girişte, Üniversitelerin İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi bölümlerinden herhangi birinden mezun olmak yeterlidir” (Soru 1) ile “Ülkemizde mesleki eğitim veren meslek yüksekokullarında yer alan muhasebe programı bu alana ait olmak

üzere daha spesifik bir eğitim verdiği için diğer programlara nazaran daha kabul edilebilir niteliktedir” (Soru 4) değişkeni arasında ilişki vardır.

“Adaylara finansal muhasebe ve raporlama, yönetim muhasebesi ve kontrol, vergileme, işletme ve ticaret hukuku, denetim ve güvence hizmetleri, finans ve finansal yönetim, mesleki değerler ve etik alanlarında yoğunlaştırılmış bir müfredat uygulanmalıdır” (Soru 5) ile “Muhasebe meslek mensupları, mesleki ve yönetsel kararların olası etik sonuçlarını değerlendirebilecek düzeyde mesleki etik prensiplerini ve kısıtlamalarını anlamaktadırlar” (Soru 13) değişkeni arasında ilişki vardır.

“Adaylara finansal muhasebe ve raporlama, yönetim muhasebesi ve kontrol, vergileme, işletme ve ticaret hukuku, denetim ve güvence hizmetleri, finans ve finansal yönetim, mesleki değerler ve etik alanlarında yoğunlaştırılmış bir müfredat uygulanmalıdır” (Soru 5) ile “Staj süresi boyunca muhasebe meslek mensupları stajyerlere, muhasebe elemanlarının oynadıkları rolün etik boyutlarını vurgulamaktadırlar” (Soru 15) değişkeni arasında ilişki vardır.

“Müfredat, yazılı uygulamalı elektronik kaynaklardan bilgi edinme, örgütlenme ve kavrama, inceleme, araştırma, çözümleyici düşünme, usa vurma, önceden karşılaşılmayan durumlarda konuya girebilme ve etkin olma yetilerini kazandıracak şekilde oluşturulmalıdır” (Soru 9) ile “Muhasebe meslek adaylarını staj süreleri sonunda yapılacak yeterlilik sınavı adayların bilgi düzeyini ölçmeden çok, farklı durumlar karşısında ilgili ve ilgili olmayan bilginin ayrıştırılmasına

yönelik analiz yapabilme yeteneklerini ölçmelidir” (Soru 24) değişkeni arasında ilişki vardır.

“Muhasebe eğitimi yaşam boyu öğrenmeyi özendirmelidir” (Soru 12) ile “Meslek mensupları bilgi stokunun hızla artması ve rekabetin şiddetlenmesi karşısında sürekli öğrenmeyi bir hayat felsefesi haline getirmeli ve bu konuda uzman meslektaşlarından yardım almalıdırlar” (Soru 30) değişkeni arasında ilişki vardır.

SONUÇ

Mali tabloların güvenilir ve gerçeği yansıtan bir şekilde hazırlanmaları bilgi kullanıcıları açısından önem arz etmektedir. Mali tabloların bu ihtiyacı karşılayabilmesi için de standartlara ihtiyaç duyulur. Bu amaçla ülkeler birtakım standartlar geliştirmişlerdir. Ulusal ve uluslararası çevrelerce hazırlanan bu standartlar mali tabloların ihtiyaçları karşılama açısından önemlidir. Bilimsel gerekçelerle ortaya konmuş standartların uygulanmasıyla uluslararası uygulamalarda birlik sağlanacaktır. Uluslararası standartlar doğrultusunda oluşturulan mali tablolar ile sağlıklı bilgiler üretebilecek ve bu doğrultuda bilgi kullanıcıları daha güvenilir analiz ve yorumlarda bulunabileceklerdir.

Muhasebe derslerinde verilen bilgiler ve bu bilgilerin elde edilme süreci, piyasayla büyük bir paralellik göstermektedir. Bundan dolayı muhasebe eğitiminin kalitesi; öğrenci, öğretici, uygulayıcı ve söz konusu eğitimi alan öğrencileri istihdam edecek işletmeler açısından son derece önemlidir. Muhasebe ders içerikleri, dersin sunumu,

öğretimde kullanılan araçlar vb. açılardan uygulayıcı, öğretici, öğrenci arasında sıkı bir koordinasyonun sağlanması gerekir. Söz konusu koordinasyon, muhasebe ders içeriklerinin ihtiyaca göre belirli aralıklarla güncelleştirilmesini sağlayacaktır. Ancak güncelleme yapılırken “bölgesel” ihtiyaçtan ziyade Türkiye düzeyinde ve dünyadaki gelişmeler baz alınmalıdır.

Muhasebe mesleğinin gelişmesi, toplumda hak ettiği yere sahip olması şüphesiz mesleği icra edenlerin kişisel yeteneklerine ve bu kişilerin eğitimine sıkı sıkıya bağlıdır. Üniversitelerde muhasebe eğitimi alanların uygulama deneyimi edinme amacıyla yaptıkları staj uygulamasına devam edilmeli.

Finansal muhasebe ve raporlama, yönetim muhasebesi ve kontrol, vergileme, işletme ve ticaret hukuku, denetim ve güvence hizmetleri, finans ve finansal yönetim, mesleki değerler ve etik alanlarında yoğunlaştırılmış bir müfredat uygulanmalıdır.

Meslek mensubu adaylarına bilişim teknolojilerinin kontrol ve kullanımı öğretilmeli. Günümüzde her türlü işlemin elektronik ortamda yapıldığı göz önüne alınırsa bilişim teknolojilerinin öğretilmesi de kaçınılmaz olmaktadır.

Muhasebe eğitimi, meslek mensubu adaylarının mesleki bilgileri, mesleki becerileri, değerleri, etik ve tutumlarını birleştirebilecek yapıda olmalı.

Muhasebe eğitim müfredatı, yazılı uygulamalı elektronik kaynaklardan bilgi edinme, örgütlenme ve kavrama, inceleme,

araştırma, çözümleyici düşünme, usa vurma, önceden karşılaşılmayan durumlarda konuya girebilme ve etkin olma yetilerini kazandıracak şekilde oluşturulmalıdır. Öğretim temelli eğitim değil öğrenme temelli eğitim olduğunda öğrenciler kaynaklara ulaşmayı, inceleme ve araştırma yapmayı, çözümleyici düşünme yeteneklerini geliştirebilecekler. Karşılaştıkları herhangi bir sorunu nasıl çözeceklerini de bu şekilde öğreneceklerdir.

Öğretim müfredatı; stratejik planlama, proje yönetimi, örgütlenme ve yetki devri, güdüleme, liderlik, mesleki yargı ve sezi yeteneklerini çalıştırabilecek şekilde oluşturulmalı. Muhasebe eğitiminin, iletişim ve kişilerarası ilişkilerde aranan yetileri kazandırmalı.

Muhasebe eğitimi yaşam boyu öğrenmeyi özendirmeli. Günümüzde bilginin çoğalması, yayılması ve her alanda kullanılması bu bilgileri kullananların her zaman rekabette öne çıkması nedeniyle devamlı bilgi tazeleme zorunluluğu vardır.

Muhasebe meslek mensubu, mesleki ve yönetsel kararların olası etik sonuçlarını değerlendirebilecek düzeyde mesleki etik prensiplerini ve kısıtlamalarını öğrenmeli. Kamu çıkarları ve sosyal sorumluluklara duyarlı bir şekilde faaliyetlerini yürütmeli. Staj süresi boyunca muhasebe meslek mensupları stajyerlere, muhasebe elemanlarının oynadıkları rolün etik boyutlarını vurgulamalıdır. Meslek mensuplarının büyük çoğunluğu İş hayatının belirsizlikleri karşısında ortaya çıkan ikilemlerle mücadelede, kamu beklentilerine, yasalara ve düzenlemelere, etik ve sosyal sorumluluk değerlerine uygun bir biçimde karar vermelidir.

Stajyerlik dönemi içerisinde muhasebe meslek elemanı adayı, muhasebe işleviyle firmada yer alan diğer işlevler arasındaki ilişki ve koordinasyonu sağlamalıdır. Stajyer, staj süresi içerisinde muhasebe mesleğinin faaliyet amaçlarıyla çalıştığı firmanın amaçlarını kavramalı ve bu amaçlara ulaşma noktasında faaliyetlerini geliştirmelidir. Stajyer staj süresi boyunca mesleki değerler, etik ilkeleri ve uygun tutum örneklerini yaşayıp geliştirebilmelidir. Stajyer adaylar, iş yerinde birim ya da bölüm yöneticilerinin gözetiminde tam gün çalışmalıdırlar. Staj süresi boyunca stajyer meslek mensubu olarak görülmeli, buna uygun işlerde çalıştırılmalı uygun bir ücret ödenmelidir.

Muhasebe meslek adayı bilgiye doğrudan ulaşma ve bilginin farklı kaynaklardan elde edilmesi noktasında gerekli yeteneklere sahip olmalıdır.

Staj süreleri sonunda yapılacak yeterlilik sınavı adayların bilgi düzeyini ölçmeden çok, farklı durumlar karşısında ilgili ve ilgili olmayan bilginin ayrıştırılmasına yönelik analiz yapabilme yeteneklerini ölçmelidir.

Yeterlilik sınavı adayın muhasebe mesleğine yönelik mesleki yeterliliklerin yanında entelektüel yeteneklerini de ölçmelidir. Yeterlilik sınavında senaryo temelli sorular ve vaka incelemesi yöntemlerinden de yararlanılmalıdır. Yeterlilik sınavı muhasebe mesleği ile ilgili olarak bir son değil belki de bir başlangıç olmalıdır. Meslek mensupları sürekli son değişimleri ve gelişmeleri izleyerek kendini bu doğrultuda geliştirmeli.

Meslek mensuplarının yaşam boyu eğitim düşüncesi paralelinde mesleki gelişme kaynakları ve olanaklarına erişimi kolaylaştırmalı, mesleki yetkinliğin sürdürülmesi ve geliştirilmesine katkıda bulunulmalıdır.

Meslek mensupları kamu yararı açısından öngörülen kriterlerle izlenmeli ve gerekirse kamu yararını ön planda tutmaları açısından zorlanmalıdır.

Meslek mensubu bilgi stokunun hızla artması ve rekabetin şiddetlenmesi karşısında sürekli öğrenmeyi bir hayat felsefesi haline getirmeli ve bu konuda uzman meslektaşlarından yardım almalıdır.

Araştırmanın sonucunda muhasebe meslek mensuplarının uluslararası muhasebe eğitimi standartlarına yatkın oldukları ve benimsedikleri ortaya çıkmıştır. Muhasebe eğitiminin uluslararası ölçekte standartlaştırılması ve harmonizasyonun sağlanması, standartların yayınlanması ve yürürlüğe konması gerekmektedir.

KAYNAKÇA

AKAY, Hüseyin. “Muhasebe Mesleğinde Etik”. Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 5, 12, 2002.

AKDOĞAN, Nalan ve Hamdi AYDIN. Muhasebe Teorileri. Ankara, 1987.

AKMAN, Nazlı Hoşal ve Can Şınga MUNGAN. “Muhasebe Eğitiminde Öğretim ve Öğrenim Yöntemleri İle Ders Başarısı Arasındaki İlişki: Pilot Çalışma”. XXIII. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu

<http://www.isletme.istanbul.edu.tr/tmes2004/bildiri1.doc>
(02.01.2006).

ALHASHİM, Dhia D.; Earl J.Weiss. Recent Developments In Accounting Educatinon And The Future Of The AICPA 150, International Journal Of Commerce & Management; 2004; 14,1; ABI/INFORM Global.

ALTAŞ, M. Bahadır ve Adem Utku ÇAKIL. 3568 Sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Üzerinde Yapılacak Düzenlemelere Esas Olmak Üzere; Mesleki Sorunlarımız ve Çözüm Önerilerimiz, Malatya, 2004.

COŞKUN, Aslan. “Uluslararası Denetim Standartlarında Etik”
<http://archive.ismmmo.org.tr/docs/sempozyum/07Sempozyum/13-ASLAN%20CO%C5%9EKUN.doc> (19.09.2006).

ÇALDAĞ, Yurdakul ve Yıldız AYANOĞLU: Genel Muhasebe. Ankara, 2004.

ÇALDAĞ, Yurdakul, Rıdvan BAYIRLI, Adem ALTAY. “Muhasebe Doktora Programlarının Etkinliğinin Artırılması”. XXIII. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu <http://www.isletme.istanbul.edu.tr/tmes2004/bildiri7.doc> (02.01.2006).

ÇELİK, Orhan, “Avrupa Birliği’nde Sermaye Piyasalarının Entegrasyonu ve Muhasebe Uygulamalarının Uyumlaştırılması Süreci: Türkiye’nin Uyumlaştırma Sürecindeki Konumu”. Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi., 60, 1, 2005.

ÇİFTÇİ, Yavuz, Birgül ÇİFTÇİ, “Muhasebe Mesleğinde Meslek Etiği”. Muhasebe ve Denetime Bakış, Eylül 2003.

ÇÜRÜK, Turgut ve Zeki DOĞAN. “Muhasebe Eğitiminin İşletmelerin Taleplerini Karşılama Düzeyi: Türkiye Örneği”, ODTÜ Gelişim Dergisi, 28, Ankara, 2001.

ERGÜN, Mustafa. “Medreseden Mektebe Osmanlı Eğitimindeki Değişme” <http://www.egitim.aku.edu.tr/ergun3.htm> (19.06.2006).

FİDAN, Nurettin ve Münire ERDEN. Eğitim Giriş. Ankara.

GÖKÇEN, Gürbüz. “Uygulamacıların Muhasebe Eğitiminden Beklentileri”, Muhasebe-Finansman Dergisi, Yıl:7, Sayı:9, Aralık 1998.

GÜVEMLİ, Oktay. Türk Devletleri Muhasebe Tarihi Cumhuriyet Dönemi XX. Yüzyıl. 4.Cilt. İstanbul, 2001.

HACIRÜSTEMOĞLU, Rüstem. “Muhasebecinin Sorunları ve Eğitimi” XVI. Türkiye Muhasebe Kongresi, 1997.

<http://siteresources.worldbank.org/INTECAADVPRO/Resources/193413-1135083719799/Education-Committees-Fact-Sheet-TUR.doc> (14.02.2006).

<http://www.fee.be/> (12.02.2006).

http://www.gtturk.com/data_haber_01.htm (05.05.2006)

http://www.ifac.org/Members/Downloads/IES_1.pdf (03.01.2006).

<http://www.sdu.edu.tr/myo/atabey/pdf/muhasebe.pdf> (03.01.2006).

http://www.turkishtime.org/30/20_11_tr.asp (24.03.2006).

<http://www.turmob.org.tr/turmobne.html> (09.06.2006).

IFAC. IES2: Content of Professional Accounting Education Programs.

ILGAZ, Yavuz. Muhasebe Eğitimi Kalitesinin Meslek İmajına Etkisi. Ankara, 1997.

IFAC, international Education Standarts For Professional Accountants.

KALMIŞ, Halis ve Berna Burcu YILMAZ. “Lisans Seviyesindeki Muhasebe Eğitiminin Mevcut Durumu ve Geliştirilmesi İçin Yapılması Gereken Geliştirmeler”

http://www.isletme.istanbul.edu.tr/surekli_yayinlar/tmes2004/bildiri2.doc (02.01.2006).

KARAAĞAÇLI, Mustafa. Mesleki Eğitim ve Teknoloji Eğitiminde Özel Öğretim Yöntemleri. Ankara, 2002.

KARAHAN, Özcan. “Bilgi ve İletişim Teknolojilerindeki Gelişmelerin Finansal Piyasa Üzerine Etkileri”.

KAYA, Uğur ve Abdulkerim DAŞTAN. “Türkiye’de Lisans Düzeyinde Verilen Muhasebe Eğitiminin Öğrenci-Öğretici ve Uygulayıcılar Açısından Değerlendirilmesi” XXIII. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu
<http://www.isletme.istanbul.edu.tr/tmes2004/bildiri12.doc>
(02.01.2006).

KİRACI, Murat ve Tunç KÖSE: “IASC, FASB ve TİMÜDESK’teki Muhasebe Standartları Oluşturma Süreci ve Uyumlaştırma”. Osmangazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, 3,1, Haziran 2002.

KORUKOĞLU, Ayşen. “İşletmelerde Muhasebe Eğitimi ve Üniversitelerle İşbirliği”, D.E.Ü. İ.İ.B.F. Dergisi, Cilt 13, Sayı:11, (1998).

KÖSE, Yasemin ve Metin SABAN. “Global Muhasebe Eğitiminde Uluslararası Düzenlemeler ve Gelişmeler”. XXIV. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu. Muğla, 2005.

KÜÇÜKAHMET, Leyla. Öğretim İlke ve Yöntemleri”. İstanbul, 1998.

MEB. Ticaret Meslek Liselerinde Muhasebe Eğitimi. Ankara, 1995.

MEB. Uluslararası İlişkiler ve Avrupa Birliği.
<http://www.meb.gov.tr/Stats/Apk2002/12.htm#12b224>(19.05.2006).

NALBANTOĞLU, Rıfat. “Meslek Mensuplarının Yetiştirdikleri Stajyerlerin Durumu”. <http://www.turmobil.org.tr/> (19.09.2006).

OKSAY, Suna. Avrupa Birliği ve Türk Sigorta Muhasebesi. Türkiye Sigorta ve Reasürans Şirketleri Birliği. İstanbul, 2006.

ORHANER, Emine ve Azize TUNÇ. Öğrenme ve Öğretme, Ankara, 2001.

ORHANER, Emine ve Azize TUNÇ. Ticaret ve Turizm Eğitiminde Özel Öğretim Yöntemleri. 2003, Ankara.

ÖNCÜ, Semra. “Uluslararası Muhasebe Eğitimi Standartları” XXIII. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu.
<http://www.isletme.istanbul.edu.tr/tmes2004/bildiri8.doc>
(02.01.2006).

ÖZKÖK, Servet. “Avrupa Birliği’ne Üye Ülkeler Arasında Muhasebe Standartlarını Uyumlaştırma Çalışmaları”. Muhasebe ve Denetime Bakış, Ekim 2000.

ÖZPEYNİRCİ, Rabia, Haluk DUMAN, Namık Kemal ERDEMİR. “Lisans Öğrencilerinin Muhasebe Eğitiminin Kalitesini Artırmada Öğrenen Organizasyon Yaklaşımı ve Karaman İktisadi Ve İdari Bilimler Fakültesi Araştırması”. XXIII. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu

<http://www.isletme.istanbul.edu.tr/tmes2004/bildiri10.doc>
(02.01.2006).

SAKAOĞLU, Necdet. 14.Yüzyıldan 21. Yüzyıla Türkiye’de Eğitim
http://www.forumistanbul.com/documents/Turkiye_deEgitim.pdf
(16.04.2006).

SAYIN, Şevket ve E. Yasemin YEĞİNBOY. “Yüksek Öğretimde
Muhasebe Eğitiminin Etkinliği”, XX. Türkiye Muhasebe Eğitimi
Sempozyumu.

SAYIN, Şevket, E. Yasemin YEĞİNBOY, Fatma TEKTÜFEKÇİ.
“Dokuz Eylül Üniversitesi İ.İ.B.F.’nde Öğretim Elemanlarının Bakış
Açısıyla Muhasebe ve Finansman Eğitiminin Etkinliğinin Ölçülmesi
ve Etkinliğin Artırılmasına Yönelik Çözüm Önerileri”, Muhasebe Ve
Finansman Dergisi. S. 25, 2005.

SEVİLENGÜL, Orhan. Genel Muhasebe, Ankara, 2003.

SÖNMEZ, Veysel. Program Geliştirmede Öğretmen Elkitabı.
Ankara,1994.

SÜRMEİ, Fevzi. “Muhasebede Doktora Eğitimi”. XXIII. Türkiye
Muhasebe Eğitimi Sempozyumu.
<http://www.isletme.istanbul.edu.tr/tmes2004/bildiri6.doc>
(02.01.2006).

ŞENALP, Şükrü. IFAC’in Profesyonel Muhasebeciler İçin Meslek
Ahlak Kuralları. 2001.

TMSK. Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (IFRS/IAS) İle Uyumlu Türkiye Muhasebe Standartları. Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu, Ankara, 2006.

ÜSTÜNDAĞ, Saim. “Muhasebe Standartları Oluşturulması Süreci”, Muhasebe ve Denetime Bakış, Nisan 2000.

YAYLA, Cevat. “Türklerde Cumhuriyet Öncesi Türk Eğitimi” <http://www.ktuvakfi.org.tr/dergimiz/sayi11/9.htm> (09.06.2006).

YILMAZ, Serpil ve Ayşegül CİĞER. “Küreselleşme ve Önlisans Muhasebe Eğitiminde Kalite Arayışı”, XXIII. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu <http://www.isletme.istanbul.edu.tr/tmes2004/bildiri13.doc> (02.01.2006).

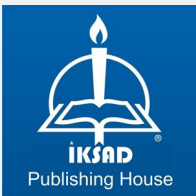
YÖK. Türk Yükseköğretiminin Bugünkü Durumu, Kasım, 2005. <http://www.yok.gov.tr/egitim/raporlar/raporlar.htm> (09.06.2006).

YÜCEL, Göksel. “Muhasebe Eğitiminin Kalitesini Artırmada Eğitimcinin Rolü” XXIII. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu <http://www.isletme.istanbul.edu.tr/tmes2004/bildiri9.doc> (02.01.2006).

ZAİF, Figen ve Aydın KARAPINAR. “Muhasebe Eğitiminde Değişim İhtiyacı”, G.Ü. İ.İ.B.F Dergisi, 2, 2002.

ZAİF, Figen. “Muhasebe Eğitiminde Yeni Yaklaşımlar”. XXIII. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu.

<http://www.isletme.istanbul.edu.tr/tmes2004/bildiri3.doc> (02.01.2006)



ISBN: 978-625-367-611-7