

**Meslek Öncesi Ve Meslek İçi
Muhasebe Eğitiminin Yeniden
Yapılandırılması Ve Geliştirilmesi
Tamer KARUSTA
Yüksek Lisans Tezi
Anadolu Üniversitesi, 2004**

**MESLEK ÖNCESİ VE MESLEK İÇİ MUHASEBE EĞİTİMİNİN YENİDEN
YAPILANDIRILMASI VE GELİŞTİRİLMESİ**

TAMER KARAUSTA

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Muhasebe Bilim Dalı

Danışman: Doç. Dr. Necdet SAĞLAM

Eskişehir

Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü

Mayıs 2004

YÜKSEK LİSANS TEZ ÖZÜ

MESLEK ÖNCESİ VE MESLEK İÇİ MUHASEBE EĞİTİMİNİN YENİDEN YAPILANDIRILMASI VE GELİŞTİRİLMESİ

Tamer KARAUSTA

İşletme Ana Bilim Dalı

Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Mayıs 2004

Danışman: Doç.Dr.Necdet SAĞLAM

Eğitim, rekabetin her alanda ön plana çıktığı günümüzde, ülkelerin endüstriyel ve ekonomik gelişimine ivme kazandırması sebebiyle özel bir öneme sahiptir. Bugün ülkeler değişen teknolojiye ve sanayinin gelişen ihtiyaçlarına cevap verebilen nitelikli insan gücünü yetiştirebilmek için eğitimden beklentilerini belirleme çabası içindedirler.

Türkiye’de muhasebe eğitimi mesleğe giriş öncesinde ticaret liseleri ile üniversitelerin ön lisans, lisans ve lisans üstü programlarında verilmekte, meslek içi eğitim ise meslek kuruluşu bünyesinde oluşturulan TESMER aracılığı ile verilmektedir. Ancak muhasebe eğitim sistemi biri sistemin içinden, diğeri dışından iki dizi faktörün sürekli etkisi altında olduğu için muhasebe uygulamalarını ve dolayısıyla muhasebe eğitimi yönlendiren faktörlerin dinamizmi muhasebe alanında çok bilineni bir anda değersiz hale getirmektedir. Bu faktörler sırasıyla ekonomide dünyada meydana gelen gelişmeler ve muhasebe eğitim sisteminde yaşanan sorunlardır.

Küresel bir yapıya bürünen dünya ekonomisinde faaliyet gösteren işletmelerde, mühendisliklerin ve üretim konularındaki uzmanlıkların yanında finansal konulardaki uzmanlıklar da ön plana çıkmıştır. İşletmecilik alanında yaşanan bu gelişmeler işletme ile ilgili tarafların muhasebeden ve dolayısıyla muhasebe meslek mensubundan

beklentilerini de değiştirmiştir. Bu ortam bilgiyi, kaliteyi ve her türlü insan gücünü ön plana çıkarmıştır.

Bir yandan dünyada meydana gelen gelişmeler ve bu gelişmelerin muhasebeye ve dolayısıyla muhasebe eğitimine etkisi, diğer yandan eğitim sisteminde zaten var olan; gelişmelerin muhasebe eğitimine zamanında yansıtılamaması, bilgisayar ve uygulama eksikliği ve eğitimde standardın sağlanamaması gibi sorunlar muhasebe eğitiminin yeniden yapılandırılmasını gerekli kılmaktadır.

Bu noktadan hareketle, çalışmamızın dördüncü bölümünde küreselleşen ekonominin gereksinimlerine cevap verebilecek ve işletmelerin rekabet gücünü artıracak nitelikli iş gücünü yetiştirebilecek ve uluslar arası standartlarda uygulanacak bir muhasebe eğitim sistemi için, model sunularak, çözüm önerilerinde bulunulmuştur.

ABSTRACT

RECONSTRUCTION AND DEVELOPING PRE PROFESSION AND IN PROFESSION OF ACCOUNTING EDUCATION

Mr. Tamer KARAUSTA

Department of Business Administration

Anadolu University Institute of Social Sciences, May 2004

Advisor : Ass.Prof. Necdet SAĞLAM

Education has a significant importance because of its acceleration affect on the countries' industrial and economical improvement due today's competition structure comes out foreground within all fields. Today, countries spend their afford to determine the expectations from accounting education to educate skilled manpower who are adequate to compensate the needs of developing industry and changing technology.

Accounting education is given in trade high schools and universities' pregraduate and postgraduate programs in Turkey. In addition that accounting education during profession is given by TESMER within accounting association. But, because accounting education system is under the affect of two factors; one from the inside of that system and the other form outside, accounting applications and though the factors that directing accounting education dynamics, makes all known unuseful in the field of accounting. These factors to be drawn up worldwide improvements in the world economy and problems living in accounting education system.

Specialization in finance sector is coming foreground in addition to engineering and production sectors in the working businesses in where the globalization structure of world economy coming forward. These improvements in management sector have changed the expectations of businesses and other interested sides from the accounting and by reason of accounting profession member. This structure has come out the knowledge, quality and all kind manpower in the foreground.

Arising developments in the world and affects to accounting and though to accounting education and such problems which already in accounting system like not able to reflecting these developments to accounting education in time, computing and application deficiency and not improving standardization in education, requires to rebuild accounting education.

Coming from that point, to answer the requirements of globalizing economy and improving the competition power of managements to educate qualifying manpower and to apply an accounting education with international standards, in the fourth section of our work solution advises are presented with a model.

JÜRİ VE ENSTİTÜ ONAYI

Tamer KARAUSTA'nın "Meslek Öncesi ve Meslek İçi Muhasebe Eğitiminin Yeniden Yapılandırılması ve Geliştirilmesi" başlıklı tezi 30 Haziran 2004 tarihinde, aşağıdaki jüri tarafından Lisansüstü Eğitim Öğretim ve Sınav Yönetmeliğinin ilgili maddeleri uyarınca, **İşletme (Muhasebe)** Anabilim Dalında, yüksek lisans tezi olarak değerlendirilerek kabul edilmiştir.

İmza

Üye (Tez Danışmanı) : Doç.Dr.Necdet SAĞLAM

Üye : Prof.Dr.Necdet TİMUR

Üye : Yrd.Doç.Dr.Salim ŞENGEL

Prof.Dr.Nürhan AYDIN
Anadolu Üniversitesi
Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürü

İÇİNDEKİLER

	<u>Sayfa</u>
ÖZ.....	ii
ABSTRACT.....	iv
JÜRİ VE ENSTİTÜ ONAYI.....	vi
ÖZGEÇMİŞ.....	vii
KISALTMALAR LİSTESİ.....	xiii
GİRİŞ.....	1

BİRİNCİ BÖLÜM

MUHASEBE, TARİHİ GELİŞİMİ VE MUHASEBE MESLEĞİ

1. MUHASEBENİN TARİHİ GELİŞİMİ.....	3
1.1. Muhasebenin Tanımı, Önemi ve Kapsamı.....	3
1.1.1. Muhasebenin Tanımı.....	3
1.1.2. Muhasebenin Önemi.....	5
1.1.3. Muhasebenin Kapsamı.....	8
1.1.3.1. Genel Muhasebe.....	10
1.1.3.2. Maliyet Muhasebesi.....	11
1.1.3.3. Yönetim Muhasebesi.....	11
1.2. Muhasebenin Doğuşu ve Gelişimi.....	11
1.2.1. Muhasebenin Türkiye’de Gelişimi.....	14
2. MUHASEBE MESLEĞİ.....	17
2.1. Dünyada Muhasebe Mesleği.....	19
2.1.1. A.B.D.’ de Muhasebe Mesleği.....	21
2.1.1.1. Bağımsız Kamu Muhasebecileri.....	22
2.1.1.2. Kamu muhasebecileri.....	23

2.1.1.3. Meslek Mensubu Olma Şartları.....	23
2.1.2. İngiltere’de Muhasebe Mesleği.....	24
2.1.2.1. Ruhsatlı Muhasebeciler.....	26
2.1.2.2. Sertifikalı Muhasebeciler.....	26
2.1.2.3. Meslek Mensubu Olma Şartları.....	26
2.2. Türkiye’de Muhasebe Mesleği.....	27
2.2.1. Serbest Muhasebeci.....	29
2.2.2. Serbest Muhasebeci Mali Müşavir.....	29
2.2.3. Yeminli Mali Müşavir.....	30
2.2.4. Meslek Mensubu Olma Şartları.....	31

İKİNCİ BÖLÜM

DÜNYADA VE TÜRKİYE’DE MUHASEBE EĞİTİMİ

1. MUHASEBE EĞİTİMİ	35
1.1. Bir Sistem Olarak Eğitim.....	36
1.1.1. Eğitimin Amacı.....	37
1.2. Muhasebe Eğitimi.....	37
2. DÜNYADA MUHASEBE EĞİTİMİ.....	38
2.1. A.B.D.’ de Muhasebe Eğitimi.....	40
2.1.1. Meslek Öncesi Eğitim.....	40
2.1.1.1. Lisans Düzeyinde.....	40
2.1.1.2. Lisans Üstü Düzeyinde.....	42
2.1.1.2.1 Yüksek Lisans Düzeyinde.....	42
2.1.1.2.2. Doktora Düzeyinde.....	43
2.1.2. Meslek İçi Eğitim.....	43
2.2. İngiltere’de Muhasebe Eğitimi.....	44
2.2.1. Meslek Öncesi Eğitim.....	45
2.2.1.1. Lisans Düzeyinde	45
2.2.1.2. Lisans Üstü Düzeyinde.....	46

2.2.1.2.1. Yüksek Lisans Düzeyinde.....	46
2.2.2. Meslek İçi Eğitim.....	47
2.2.2.1. İş Deneyimi.....	48
3. TÜRKİYE’DE MUHASEBE EĞİTİMİ.....	49
3.1. Meslek Öncesi Eğitim.....	52
3.1.1. Lisans Düzeyinde.....	52
3.1.2. Lisans Üstü Düzeyinde.....	54
3.1.2.1. Yüksek Lisans Düzeyinde.....	54
3.1.2.2. Doktora düzeyinde.....	56
3.2. Meslek İçi Eğitim.....	56
3.2.1. Yeterlilik Sınavlarına Hazırlık Kursları.....	58
3.2.2. Stajyerlerin Eğitimi.....	59
3.2.3. Mesleki Sürekli Eğitim.....	59
3.2.4. Mesleki Yeterlilik Sınavları.....	60

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

MUHASEBEYİ YÖNLENDİREN VE EĞİTİM SİSTEMİNDE DEĞİŞİMİ GEREKTİREN FAKTÖRLER

1. MUHASEBE EĞİTİMİNDE DEĞİŞİM SÜRECİ VE DEĞİŞİMİN GEREKLİLİĞİ.....	61
1.1. Muhasebe Eğitiminde Değişim Süreci.....	61
1.2. Muhasebe Eğitiminde Değişimin Gerekliliği.....	64
2. DÜNYADAKİ GELİŞMELER VE MUHASEBE EĞİTİMİNE ETKİLERİ.....	67
2.1. Küreselleşme ve Bilgi Teknolojisindeki Gelişmeler ve Muhasebe Eğitimine Etkileri.....	70
2.1.1. Küreselleşme.....	71
2.1.1.1. Küreselleşmenin Pazar yapısına ve Üretim Tekniklerine Etkisi.....	72
2.1.1.2. Küreselleşmenin Finansal Yapıya Etkisi.....	74

2.1.1.3. Küreselleşmenin Türkiye Üzerindeki Etkisi.....	75
2.1.2. Bilgi Teknolojisi.....	76
2.1.2.1. Bilgi Teknolojisindeki Gelişmelerin Finansal Yapıya Etkisi.....	77
2.1.2.2. Bilgi Teknolojisindeki Gelişmelerin Muhasebeye Etkisi.....	78
2.1.2.3. Bilgi Teknolojisindeki Gelişmelerin Üretim Tekniklerine Etkisi.....	79
2.1.2.4. Bilgi Teknolojisindeki Gelişmelerin Muhasebe Eğitime Etkisi.....	80
2.1.2.5. Bilgi Teknolojisindeki Gelişmelerin Meslek Mensubuna Etkisi.....	81
2.1.2.6. Bilgi Teknolojisindeki Gelişmelerin Türkiye Üzerindeki Etkisi.....	82
2.2. İşletmelerin Beklentilerinin Muhasebe Eğitime Etkileri.....	83
2.3. Toplumun Beklentilerinin Muhasebe Eğitime Etkileri.....	84
2.4. Meslek Mensubunun Beklentilerinin Muhasebe Eğitime Etkileri.....	85
3. TÜRKİYE’DE MUHASEBE EĞİTİMİNİN SORUNLARI.....	87
3.1. Meslek Öncesi Muhasebe Eğitiminin Sorunları.....	87
3.1.1. Ticaret Liselerinde Muhasebe Eğitim Sorunları.....	89
3.1.2. Üniversitelerde Muhasebe Eğitim Sorunları.....	89
3.1.2.1. Meslek Yüksek Okullarında Muhasebe Eğitim Sorunları.....	93
3.1.2.2. Fakültelerde Muhasebe Eğitim Sorunları.....	95
3.1.2.3. Lisans Üstü Düzeyinde Muhasebe Eğitim Sorunları.....	95
3.2. Meslek İçi Muhasebe Eğitiminin Sorunları.....	96

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

MUHASEBE EĞİTİM SİSTEMİNİN YETERLİLİĞİ ÜZERİNE ESKİŞEHİR İLİNDE YAPILAN BİR UYGULAMA VE MODEL ÖNERİSİ

1. MUHASEBE EĞİTİM SİSTEMİNİN YETERLİLİĞİ ÜZERİNE ESKİŞEHİR İLİNDE YAPILAN BİR UYGULAMA.....	99
---	----

1.1. Araştırmanın Amacı.....	99
1.2. Araştırmanın Kapsamı.....	99
1.3. Araştırmanın Yöntemi.....	99
1.4. Varsayımlar.....	100
1.5. Genel Bulgular.....	100
1.6. Araştırma Bulguları.....	102
...1.7.Sonuçların Değerlendirilmesi.....	112
2. MUHASEBE EĞİTİMİNİN GELİŞTİRİLMESİ İÇİN ULUSLAR ARASI DÜZEYDE YAPILAN ÇALIŞMALAR.....	114
2.1. IFAC Bünyesinde Yapılan Çalışmalar.....	115
2.2. ABD’de Yapılan Çalışmalar.....	117
3. MUHASEBE EĞİTİM PROGRAMI.....	120
3.1. Muhasebe Eğitim Sisteminin Girdileri.....	122
3.2. Muhasebe Eğitim Sisteminin Süreçleri.....	122
3.3. Muhasebe Eğitim Sürecinin Çıktıları.....	123
4. ÖNERİLEN MODEL.....	123
4.1. Muhasebe Eğitimini Geliştirme ve Yeniden Yapılandırma Kurulu.....	125
4.1.1. Kurulun Amaçları	125
4.1.2. Kurulun Faaliyetleri	126
4.1.3. Kurulun Organları	126
4.1.4. Kurulun Görevleri.....	126
4.2. Meslek İle İlgili Tarafların Görev ve Sorumlulukları.....	128
4.2.1. Üniversitelerin Görevleri.....	129
4.2.2. Öğretim Elemanının Görevleri.....	135
4.2.3. İşverenlerin Görevleri.....	137
4.2.4. Meslek Mensupları ve Meslek Kuruluşlarının Görevleri.....	138
SONUÇ.....	141
EKLER.....	143
KAYNAKÇA.....	147

KISALTMALAR LİSTESİ

AB	Avrupa Birliği
ABD	Amerika Birleşik Devletleri
AICPA	Amerikan Muhasebeciler Derneği
APE	İş Deneyimi
CA	Ruhsatlı Muhasebeciler
CPA	Bağımsız Kamu Muhasebecileri
CIA	Sertifikalı İç Denetçiler
CMA	Bağımsız Yönetim Muhasebecileri
CPE	Sürekli Meslek Eğitimi
EFT	Elektronik Fon Transferi
GATT	Tarife ve Ticaret Genel Antlaşması
ICAEW	İngiltere ve Galler Ruhsatlı Muhasebeciler Enstitüsü
ICMA	Bağımsız Yönetim Muhasebecileri Enstitüsü
IFAC	Uluslararası Muhasebeciler Derneği
IIA	İç Denetçiler Enstitüsü
İİBF	İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi
KİT	Kamu İktisadi Teşebbüsleri
PQTO	Mesleğe Giriş Sonrası Eğitim Ofisleri
TESMER	Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği Eğitim ve Staj Merkezi
TMSK	Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu
TMUDESK	Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu
TURMOB	Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği
SM	Serbest Muhasebeci
SMMM	Serbest Muhasebeci Mali Müşavir
SPK	Sermaye Piyasası Kurulu
WTO	Dünya Ticaret Örgütü
YMM	Yeminli Mali Müşavir

GİRİŞ

Yirminci yüzyılın son çeyreğinde temelde bir bilgi iletişim sistemi olan muhasebe alanında çok önemli değişimler olmuş, meydana gelen bu değişiklikler tüm dünya ülkelerinde muhasebe meslek mensuplarının çalışma biçimlerini de değiştirmiştir.

Ülke ekonomilerinin dünya ekonomisi ile bütünleşmesi ya da dünyanın tek bir pazara entegre olması şekline ifade edilen küreselleşme günümüz dünya işletmelerini global bir rekabete sürüklemiştir. Bilim ve teknolojiadaki gelişmeler üretim sistemlerini ve iş örgütlenmelerini büyük değişmelere uğratmış, bir toplum düzenini oluşturan tüm kurumsal formlar, toplumsal ilişkiler ve ülkelerin dış dünya ile ilişkilerinin organizasyonu köklü biçimde değişmiştir. Hızlı teknolojik gelişme rekabetin biçimini, pazarın yapısını, finans piyasalarını da değiştirmiştir.

Türkiye’de de ülke ekonomisinin büyük bir dinamizm kazanıp, sanayileşme ve dış pazarlara açılma konusunda önemli mesafelerin alınmış olması, muhasebeyi tıpkı gelişmiş ülkelerde olduğu gibi, bir yandan firma yöneticilerinin planlama, kontrol ve karar alma işlemlerinde bilgi kaynağı olarak yardımcı olan çok önemli bir yönetim aracı haline getirirken; diğer yandan da serbest piyasa ekonomisi içerisinde faaliyet gösteren işletme dışı grup ya da kişiler için aydınlatıcı ve yol gösterici olma konusunda başlıca bilgi kaynağı haline getirmiş bulunmaktadır. Tüm bu gelişmeler, meslek mensuplarına önemli görevler ve sorumluluklar yüklemiş, muhasebenin ve dolayısıyla muhasebe meslek mensuplarının önemini artırmıştır.

Gerek eğitim düzeyi açısından gerekse uygulama düzeyi açısından muhasebecilik mesleği yeni ufuklara sahiptir. Mesleğin tarihten gelen gelişimine, ilk defter tutma yıllarından bütçeleme, analiz ve denetim aşamalarına kadar gelişmesine baktığımızda, değişen ekonomik koşullar, muhasebe meslek mensuplarının içinde yaşadıkları dünyayı önceden tahmin etmesini gerekli kılmaktadır. Artık işletmeler ve toplum, muhasebecinin, mesleğinin uzmanı olmasının yanı sıra, iyi bir girişimci, iyi bir mali tahlil uzmanı, iyi bir pazarlamacı, iyi bir halkla ilişkiler uzmanı ve iyi bir genel müdür

olarak üstün kalitede hizmet sunmasını istemektedir. Bu ihtiyaç muhasebe eğitim sisteminin önemini bir kez daha ön plana çıkarmıştır.

Her eğitim sistemi biri sistemin içinden, diğeri dışından iki dizi faktörün sürekli etkisi altındadır. Bu durum muhasebe eğitim sistemi içinde geçerlidir. Muhasebe uygulamalarını yönlendiren faktörlerin dinamizmi muhasebe alanında pek çok bilineni bir anda değersiz hale getirmektedir. Bu dinamizmden en çok etkilenen unsurlardan biri de bilgi üreticisi ve aktarıcısı durumundaki muhasebe eğitim ve öğretimidir. Ülkemiz koşullarında muhasebe eğitiminin çağın gereklerini karşılamadığı görüşü herkesçe kabul edilmektedir. Bu nedenle ülkemizdeki tüm muhasebe eğitim kurumlarının 21. yüzyılın gereksinimlerine cevap verecek biçimde yeniden yapılandırılması ve muhasebe eğitiminin geliştirilmesi bir zorunluluk olmuştur.

Bu çalışmamızın amacı ülkemizdeki muhasebe eğitim sistemindeki sorunların çözümüne yönelik model önerisi sunmaktır. Bunun için ülkemizdeki muhasebe eğitim sistemini yorumlayarak muhasebe eğitim sistemimizin zayıf yönlerini tespit etmek ve bu analiz sonucunda muhasebe eğitiminin daha etkin ve talebi en üst düzeyde tatmin edecek çözüm önerileri geliştirilecektir.

Dört bölümden oluşan çalışmanın birinci bölümünde, muhasebenin tarihi gelişimi ile Dünya ve Türkiye’de muhasebe mesleği ve uygulamaları ele alınmıştır.

İkinci bölümde, Türkiye’de ve gelişmiş ülkelerdeki muhasebe eğitimi ele alınmıştır.

Üçüncü bölümde, dünyada meydana gelen gelişmeler ve muhasebeye etkileri ile Türkiye’deki muhasebe eğitim sisteminin sorunları incelenmiştir.

Dördüncü bölümde ise, Eskişehir ilinde muhasebe meslek mensupları üzerinde bir anket çalışması yapılarak muhasebe eğitim ve öğretimi çeşitli yönleriyle ele alınmış, uluslararası düzeyde yapılan çalışmalar incelenerek Türkiye’de muhasebe eğitiminin geleceği için yeni bir yapılanma modeli ile sonuç kısmına yer verilmiştir..

BİRİNCİ BÖLÜM

MUHASEBE, TARİHİ GELİŞİMİ VE MUHASEBE MESLEĞİ

1. MUHASEBE VE TARİHİ GELİŞİMİ

1.1. Muhasebenin Tanımı, Önemi ve Kapsamı

Bugüne kadar bir çok defa yapılan muhasebe tanımları birbirinden ne kadar farklı görülse de bu tanımlar muhasebenin temel niteliklerini oluştururlar.¹ Muhasebenin çok geniş biçimde yapılan bu tanımlarının analizi; muhasebenin özelliklerini, önemini kapsamını tayin etmek ve çağdaş muhasebe eğitiminin gerekliliğini belirlemek açısından özellik ve önem taşımaktadır.²

1.1.1. Muhasebenin Tanımı

Farklı bakış açısına sahip taraflarca farklı şekillerde tanımlanmış olan muhasebeyi, kimileri bir teknik olarak tanımlarken, kimileri bir bilim olarak tanımlamakta, kimileri ise muhasebeyi bir sanat olarak görmektedirler. Ancak herhangi bir kuramın bilim olarak nitelendirilebilmesi için gerekli olan koşul ve şartların, yöntem, teori ve kuralların muhasebede de varlığından hareketle, -teknik olma niteliği de büyük bir ağırlığa sahip olmakla birlikte- bir bilim olarak nitelendirilen³ muhasebe; bir ölçü ve iletişim süreci olarak “tamamen veya kısmen mali karakterde ve para ile ifade edilebilen işlemlere ait anlamlı ve güvenilir bilgileri sağlayacak biçimde verilerin ilgili kaynaklardan toplanması, doğruluklarının saptanması, kaydedilmesi, tasnif edilmesi,

¹ Aysel Güney, **Finansal Muhasebe Eğitiminin Yüksek Öğretimde Planlanması ve Ders İçeriklerinin Oluşturulması** (Yayımlanmamış Doktora Tezi, Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2003). s.6

² Yüksel Koç Yalkın, **Genel Muhasebe İlkeleri, Uygulaması ve Tekdüzen Muhasebe Uygulamaları** (9.Baskı, Turhan Kitabevi Ankara) s.2

³ Mehmet Civan, **Finansal Muhasebe** (Gaziantep Üniversitesi Yayınları, 2002). s.5

raporlar halinde sunulması, analiz ve yorumlanması” olarak tanımlanabilir.⁴ Temel varoluş nedenlerini ve kapsamını kısaca açıkladığımız muhasebeyi işleyiş alanı ve biçimi itibariyle değişik açılardan tanımlamak olanaklıdır.

Bu yaklaşıma göre;⁵

- Muhasebe; ticari ve ticari olmayan işletmelerde ve ekonomide ekonomik kaynakların kullanımı ve dağılımı hakkında işletme ve ilgili taraflara karar vermelerinde yardımcı olacak finansal bilgileri sağlayan bir hizmet faaliyetidir.
- Muhasebe; belirli bir ekonomik varlık olan işletmenin finansal durumunu ve faaliyet sonuçlarını ortaya koyan tanımlayıcı- analitik bir disiplindir.
- Muhasebe; kararları ve eylemleri ticari bir işletme veya diğer işletmelerin faaliyetleri ile ilgili olan çok sayıda kişiye, bu işletmeler hakkındaki ekonomik bilgileri bir süreç içinde toplayarak ileten bir bilgi sistemidir.

Muhasebe ile ilgili ne kadar farklı tanımlar yapılsa da, yapılan tanımlarda ortak olarak görülen öğeler vardır. Bu tanımlardan hareketle, muhasebe sürecini ekonomik etkinliklerin ölçülmesi ve iletilmesi olarak iki temel işleve ayırabiliriz. Bunlar;⁶

İşletme ile ilgili ekonomik etkinliklerin belirlenmesi, parasal olarak ifade edilmesi ve para ile ifade edilen sonuçların sistematik olarak kayıtlanmasını kapsayan **ölçme işlevi** ve ölçme işlevinin sonucunda elde edilen özetlenmiş bilgilere dayanarak yapılan analiz ve yorum ile bilgi kullanıcılarının gereksinimlerini karşılayacak olan finansal raporların hazırlanması ve ilgililere iletilmesini kapsayan **iletme işlevi**dir.

Görüldüğü gibi, muhasebe bir dizi fonksiyonu içine almaktadır. Bunlar;⁷

- İşletmenin varlıklarında, borçlarında ve sermayesinde meydana gelen değişimleri tespit etmek ve göstermek

⁴ Yalkın, **Ön.ver.** s.1

⁵ Cemalcılar, Önce, **Muhasebenin Kuramsal Yapısı** (Anadolu Üniversitesi yayınları,Eskişehir 1999) .s.2

⁶ Aynı, s.2,3

⁷ Nihat Küçükşavaş, **Genel Muhasebe İlkeler ve Uygulaması** (Genişletilmiş 6.Baskı Beta basımevi,İstanbul 1997).s.6

- Bir dönem **içinde** elde edilen gelirler ile yapılan giderleri karşılaştırmak suretiyle faaliyet sonucunu tespit etmek ve göstermek
- Kıt üretim faktörlerinin verimli kullanılmasını sağlamak amacıyla gerekli bilgileri diğer bölümlere zamanında sunmak
- Kanuni mükellefiyetleri zamanında yerine getirmek
- Hukuki anlaşmazlıklarda ispat vasıtası olmak

Muhasebe süreci ve fonksiyonları da göz önünde bulundurularak muhasebe; ekonomik bir varlık olan işletme hakkında alınacak kararlara temel olacak faydalı bilgilerin üretilmesi için söz konusu işletmenin varlık ve kaynaklarında değişme yaratan ve parayla ifade edilebilen tüm işlemleri tanımlayan, kaydeden, sınıflandıran, özetleyen ve analiz ve yorum sonuçları ile birlikte faydalı raporlar haline getirip karar alacak kişilere iletilmesini sağlayan bir süreç⁸ olarak tanımlanabilir.

1.1.2. Muhasebenin Önemi

Muhasebe; ekonomik bir varlık olan işletmenin, ekonomik etkinliklerini objektif olarak ölçer, kaydeder, kaydedilen verileri özetleyerek, analiz ve yorumları ile işletme ile ilgili taraflara iletir.⁹ Bu nedenle muhasebenin gerek işletmeler açısından gerekse kişisel açıdan önemi büyüktür. Muhasebe, işletme ile ilgili taraflara gerekli bilgi akışını sağlayarak işletme hakkında sağlıklı kararlar alınması açısından önemli rol oynamaktadır.¹⁰ Bu sebeple temel amacı yaratılan bilgi ve verilerin kullanılması olan muhasebe, bilgi ve veri yaratma sürecinden daha geniş kapsamlıdır.¹¹

Muhasebe raporlarında yer alan bilgilerin anlamının ve olaylar ile sonuçları arasındaki ilişkinin araştırılması muhasebe sürecinin yorumlama aşamasını oluşturur.¹² Günümüzün muhasebe anlayışında muhasebe; işletmelerin geçmiş dönemlere ait ticari, sınai ve

⁸ Cemalcılar, Önce **Ön.ver** s.3

⁹ Güney, Aysel **Ön.ver** s.8

¹⁰ Mehmet Civan, **Ön.ver.** s. 8.

¹¹ Yalkın **Ön.Ver.** s. 8

¹² Orhan Sevilengül **Tekdüzen Muhasebe Sistemi ile Uyumlu Genel Muhasebe** (Sekizinci Baskı, Gazi Kitabevi .Ankara.,1999). s. 11.

ekonomik olayları bir takım belgelere dayanarak tespit ve kayıt etme tekniği olma niteliğini çoktan aşmıştır. Artık muhasebenin en önemli fonksiyonu; aynı zamanda işletme yönetiminin ihtiyaç duyduğu, gerek işletme içi gerek işletme dışı bilgileri derleyerek etüd edilip, raporların yorumlanması ve alınacak kararlara referans olunması işlemlerini de kapsamaktadır.

Bir yönetim aracı olan muhasebenin sağladığı bilgi ve verilerle işletme içi ve işletme dışı bir çok grup ilgilenmektedir. Bu gruplar:¹³

- İşletme sahipleri
- İşletme yönetimi
- İşletme personeli
- İşçi ve memur sendikaları
- Kredi kuruluşları
- Yatırım ve finans kuruluşları
- Sermaye piyasası yatırımcıları
- Devlet
- Diğer işletmeler ve kamu

İşletme ile ilgili bu kadar geniş bir kesime hizmet veren muhasebe, çıktıları ile karar alıcıların, alacakları kararlara temel teşkil etmekle birlikte en önemli hizmeti işletme yönetimine karşıdır. İşletmelerin ayakta kalabilmesi için kar elde etmesi ve diğer işletmelerle rekabet edebilmesi gerekmektedir. Bir işletmenin bu amaçları gerçekleştirebilmesi için iyi bir yönetime ihtiyacı vardır.¹⁴ İşletme yöneticileri, planlamadan denetlemeye kadar tüm yönetim fonksiyonlarının yerine getirilmesinde muhasebe tarafından doğru, anlamlı ve zamanında sağlanan bilgi ve verilere ihtiyaç duyar. İşletme yönetiminin bu ihtiyacı ne kadar iyi karşılanırsa , yönetim o kadar başarılı olur. İşletme yönetiminin ihtiyacı olan bilgi akışını sağlayacak muhasebenin olmaması durumunda işletme faaliyetleri ile ilgili sağlıklı bilgi elde etme olanağı

¹³ Yalçın Ö.n.ver. s. 5,6.

¹⁴ Yalçın Ö.n.ver. s.3.

olmadığından işletmenin varlığının devam etmesi de mümkün olmayacaktır.¹⁵ Bu nedenle muhasebe, faaliyetlerin planlanmasında, yürütmesinde, yönetimin gelecekle ilgili kararlar almasında, çözüm seçeneklerinin değerlendirilmesinde önemli bir rol sahibidir.

Gelişen teknolojiden önemli ölçüde etkilenen muhasebe artık basitçe defter tutma ve rapor üretmenin çok ötesinde bir nitelik kazanmış; teknolojiyle bütünleşik bir karar destek sistemine dönüşmüştür. Günümüzde hızla gelişen bilgi akışı ve teknolojik imkanlardaki artışın işletmeleri uluslar arası olmaktan çok, çok uluslu işletmeler haline getirmesi işletme ve işletme ile ilgili tarafların bilgi ihtiyaçlarını daha da artırmış, bu durum işletme ile ilgili tarafların karar almada yararlanacakları bilgiyi sağlama görevini yerine getiren muhasebenin işlevlerini ve önemini daha da artırmıştır.

Muhasebe, işletmeye bir takım istatistiki veri sağlayarak, bu verilerle işletme yönetimine kıyaslamalar yapma imkanı sağlamakta, kullanılan ticari defter ve belgeler bazı hukuki uyumsuzluk ve ihtilafların ortaya çıkması durumunda delil niteliğinde vesika ve defterler olarak kabul edildiği için ispat aracı olarak kullanılmaktadır.¹⁶

İşletme ile ilgili taraflar açısından muhasebenin önemli yanlarından biri de, istatistik, pazarlama araştırması, sayısal yöntemler ve yöneylem araştırmaları gibi karar alma sürecinde kullanılan başka tekniklere nazaran muhasebenin önemli üstünlüklerinin olmasıdır. Bu üstünlükler :¹⁷

- Muhasebenin işletme işlevleri ile doğrudan bağlantısı vardır. Diğer tekniklerin uygulama alanı işletme fonksiyonlarına göre sınırlıdır.
- Muhasebe, yöneticiye gereksinim duyduğu bilgileri hem toplayan hem de işleyen komple bir sistemdir.
- Muhasebe, sürekli ve düzenli bir bilgi sistemidir. Diğer teknikler ihtiyaç duyulduğunda uygulanır.
- Muhasebe, diğer teknikleri uygulanmasında temel veri kaynaklarında biridir.

¹⁵ Mehmet Civan, **Ön.ver** s.9

¹⁶ Aynı, s.9

¹⁷ Güney **Ön.ver.** s.6.

Muhasebe, ülkelerin gelişimi ve toplumların yaşam standartlarının yükseltilmesinde de, ekonomik kaynakların verimli kullanılıp kullanılmadığını belirleyerek, verimsiz kullanılan kaynakların verimli kullanılacağı ortamlara aktarılmasını sağlayarak önemli bir görevi yerine getirmektedir.¹⁸

1.1.3. Muhasebenin Kapsamı

Bir bilgi sistemi olan muhasebe, işletmede kendisinden beklenene bağımlı olarak değişen boyutlarda görevler yüklendiği için¹⁹ görev ve fonksiyonları çok çeşitlidir. Bundan dolayı muhasebe ile ilgili temel kavramlar ve ilkeler ile işletmeleri ilgilendiren konular muhasebenin kapsamını oluştururlar.²⁰

Muhasebenin tanımı ve bu tanımın incelenmesi, muhasebe disiplininin temel amacının, herhangi bir işletmenin mali durumunu ve faaliyet sonuçlarını gösteren raporlar ve bilgilerin sağlanması ile bu bilgi ve verilerin analiz ve yorumlanması olduğunu ortaya koymaktadır. Bu bakımdan muhasebenin kapsamının çok geniş ve karmaşık olduğu görülmektedir.²¹

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

Muhasebe; izlemeye, teşhis etmeye, önlem almaya ve programlamaya ilişkin bilgilerin kaynağıdır. Bu nedenle muhasebe işletmenin görme organıdır ve bu işlemi yerine getirebilmek için yasal kuralların emrettiğinden daha ayrıntılı ve kapsamlı olmak zorundadır.²² İşletmenin niteliğine uygun olarak iyi organize edilmiş bir muhasebe yönetime etkin bir biçimde yardımcı olabilir. Çünkü muhasebe; geçmiş işlemleri kaydedip, yazılı bir bellek görevini yerine getiren bir bilgi aracı ; bütçe ve standartlarla

¹⁸ Cemalcılar, Önce Ön.ver s.11

¹⁹ Sevilengül Ön.ver. s.15.

²⁰ Yalkın Ön.ver s. 5.

²¹ Aynı s. 5

²² Sevilengül Ön.ver. s.15.

gerçekleşmeleri karşılaştırarak sapmaları ortaya çıkaran bir kontrol aracı; ürettiği bilgiler ile geleceğe ait tahminlerde bulunmaya ve planlamaya yardımcı olan bir öngörme aracıdır.²³

İşletme faaliyet alanlarının farklı olması, işletmelerin çeşit olarak bir takım ayrıma tabi tutulmasını beraberinde getirmektedir.²⁴ Bazı işletmelerin faaliyet alanlarının sadece üretim olması bu işletmeler için farklı muhasebe uygulamalarını gerektirmekte, bazı işletmelerin faaliyet alanlarının sadece ticaret ve pazarlama olması farklı muhasebe uygulamalarını gerekli kılmaktadır.²⁵ Bu nedenle muhasebe konularını sistematik olarak sınıflandırmak oldukça zordur. Bundan dolayı da muhasebe konularının değişik şekillerde sınıflandırıldığı görülmektedir.²⁶

Muhasebe disiplini ülkemiz ve kara Avrupası ülkelerinde şu şekilde sınıflandırılmaktadır:²⁷

1. Genel Muhasebe
2. Uzmanlık Muhasebeleri

Uzmanlık muhasebesi konuları ülkemiz ve kara Avrupa'sında farklı biçimde değerlendirilmektedir

Türkiye'de;

Maliyet Muhasebesi
Banka Muhasebesi
Sigorta Muhasebesi
Vergi Muhasebesi
Şirketler Muhasebesi

²³ Aynı s.16

²⁴ Civan Ö.n.ver .s.6.

²⁵ Aynı s.6.

²⁶ Küçüksavaş Ö.n.ver. s.3.

²⁷ Yalçın Genel Muhasebe İlkeler, Uygulamalar (Gözden geçirilmiş 11.Baskı, Turhan Kitabevi.1998 Ankara). s. 5,6.

Anglo Sakson Ülkelerinde;

Muhasebe Sistemleri
Maliyet Muhasebesi
İşletme Bütçeleri
Vergi Muhasebesi
Denetim

Ülkemizde uzmanlık muhasebesi konularına; maliyet muhasebesi, şirketler muhasebesi, banka muhasebesi ve vergi muhasebesi dahil edilmektedir.²⁸

Anglo Sakson ülkelerinde şirketler muhasebesi genel muhasebenin bir konusu olarak kabul edilmektedir. Uzmanlık muhasebesi konuları ise; muhasebe sistemleri, maliyet muhasebesi, işletme bütçeleri, vergi muhasebesi ve denetim şeklinde bölümlendirilmektedir.²⁹

Muhasebe uygulamalarındaki gelişmeler genellikle tüm gelişmiş ülkelerde başlangıçta “finansal ve vergi muhasebesi” şeklinde ortaya çıkmıştır. Daha sonra ticari, sınai ve ekonomik şartlar zorladıkça, önce “maliyet muhasebesi” ve daha sonra da “Yönetim muhasebesi” uygulamaları muhasebe sistemlerinin ayrılmaz birer parçası olarak uygulamaya girmiştir.³⁰ Bu sebeple muhasebeyi tür olarak; genel muhasebe, maliyet muhasebesi, ve yönetim muhasebesi olarak sınıflandırabiliriz.

1.1.3.1. Genel Muhasebe

Finansal muhasebe, ticaret muhasebesi gibi adlarla da anılan genel muhasebe varlık ve kaynak kalemlerinde söz konusu olan değişiklikleri tespit ederek işletmenin bir hesap dönemi içerisindeki kar ve zararını belirleyen muhasebe türüdür.

²⁸ Küçükşavaş Ö.n.ver. s.3.

²⁹ Civan Ö.n.ver. s.6.

³⁰ Hüseyin Özgen, “Çağdaş Muhasebe Anlayışı ve Gelişmiş Ülkelerdeki Muhasebe Uygulamaları” (Anadolu Üniversitesi İktisadi İdari Bilimler Fakültesi Dergisi 1991 Cilt: IX Sayı: 1-2) s.65

1.1.3.2. Maliyet Muhasebesi

Mal ve hizmet üreten işletmelerde bir takım yöntem, usul ve teknikler kullanarak üretilen mal veya hizmetlerin maliyetini tespit ve kontrol etmeyi konu edinen muhasebe türüdür.³¹ Bu niteliği ile maliyet muhasebesi; üretilen malın satış fiyatının uygun bir şekilde tespit edilmesine ve işletmede giderlerin kontrol altında tutulmasına aracılık etmektedir. Maliyet muhasebesi bu görevi yerine getirirken kendisi için gerekli olan bilgilerin önemli bir kısmını genel muhasebe bölümünden sağlar.³²

1.1.3.3. Yönetim Muhasebesi

İşletme yöneticilerinin bir takım kararlar alabilmesi için ihtiyaç duydukları bilgileri ve raporları bu yöneticilere sağlayan muhasebe dalıdır.³³

1.2. Muhasebenin Doğuşu ve Gelişimi

İnsanların kayıt tutma ihtiyacı ekonomik hayatla birlikte doğmuş ve onun gelişmesine paralel bir gelişme seyri izlemiştir. Ekonomik hayat gelişip, işlemler çeşitlendikçe muhasebe de gelişmiştir. İlkel biçimde hesap tutma tekniğinin doğuşu mübadelenin başladığı çağlara uzanır. Bu nedenle muhasebe bütün yönetim tekniklerinin en eskisi olarak kabul edilmektedir.³⁴

Muhasebe, ilk zamanlar, sadece alacakların ve borçların kaydı şeklinde giren paraların eski mevcut ile toplanması ve çıkan paraların da bu mevcuttan indirilmesi suretiyle basit bir matematik işlemi şeklinde olmuştur.³⁵ Muhasebe kayıtlarının ilk olarak ne zaman tutulmaya başlandığı tam olarak bilinmemekle birlikte araştırmalar, Mezopotamya'da

³¹ Aynı, s.6.

³² Küçüksavaş Ö.n.ver. s.4

³³ Civan Ö.n.ver. s.6

³⁴ Sevilengül Ö.n.ver. s.12.

³⁵ İ.Nail Esin, **Muhasebe** (İstanbul Hüsnütabiat Basımevi, 1944), s.1

Sümer uygarlığında M.Ö.3200 yıllarına ait balçık levhalarda muhasebe kayıtlarının varolduğunu göstermiştir.³⁶

Bu dönemlerdeki muhasebe kayıtlarına dayanarak Encyclopedie Diderot ilk muhasebe tanımını; “ Mal ve paranın da deftere işlenmesi ve onların hesabının tutulması.”³⁷ şeklinde yapmıştır.

Orta çağın başlarındaki büyük ekonomik ve siyasal sarsıntıların sonucu ilk çağların sonlarına doğru Yunanlılar ve Romalılar tarafından geliştirilen hesap tutma tekniği gerilemiş, daha sonra ticaretin gelişmesi ve kredili işlemlerin artması sonucunda muhasebe yeniden gelişme sürecine girmiştir. Aynı dönemde islam dünyasında matematik alanındaki gelişmelerin sonucu arap uygarlığına ilişkin sayım cetvelleri, cari hesaplarlar, çeşitli hesap özetleri ve yönetim hesapları batıda da kullanılmaya başlanmıştır.³⁸

Muhasebenin gelişiminde en önemli olaylardan biri, muhasebede çift taraflı (Muzaaf) kayıt sisteminin kullanılmaya başlanmasıdır. Çift taraflı kayıt usulüne ilk olarak 14. Yüzyıl Cenova tacirlerinin defterlerinde rastlanılmakla birlikte, muhasebede iki taraflı kayıt usulünü (Muzaaf Kayıt sistemi) tanıtan ilk esaslı eser 1494 yılında bir din adamı olan papaz Luca Paciola tarafından yazılmıştır. Sekiz bölümde oluşan ve ilk bölümünde muzaaf kayıt tutma sisteminin ilkeleri belirtilmiş olan³⁹ bu eserde muhasebe ile ilgili olarak ilk kuramları ortaya koyan Luca Paciola Muhasebenin babası olarak kabul edilmiştir.⁴⁰

15. Yüzyılda Amerika kıtasının bulunması ve yeni ticaret yollarının açılması ile çift taraflı kayıt sistemi diğer ülkelere yayılmıştır.⁴¹ Daha sonraki dönemlerde iktisadi hayattaki gelişmelere bağlı olarak tartılı para (altın,gümüş vs.)kullanımının terk

³⁶ Naciye Sözbilir *Türkiye’de Muhasebe Uygulamalarında Etiksel Boyutlar* (Afyon Kocatepe Üniversitesi Yayınları, 2000). s.4.

³⁷ Aynı, s.6.

³⁸ Sevilengül Ön.ver. s. 12

³⁹ Yalkın. *Genel Muhasebe İlkeler, Uygulamalar* .s.9.

⁴⁰ Yalkın *Genel Muhasebe İlkeleri, Uygulaması ve Tekdüzen Muhasebe Sistemi Uygulamaları* s.6

⁴¹ Cemalcılar,Önce Ön.ver. s. 10

edilerek sayılı paranın (Üzerinde değeri yazan) kullanımına geçilmesi ifade birliği sağlayarak muhasebenin gelişimine çok büyük katkı sağlamıştır.⁴²

17. ve 18. Yüzyıllarda muhasebenin gelişmesini etkileyen en önemli kurumsal ve ekonomik değişiklikler, ortak paylı (joint stock) ve diğer örgüt biçimlerinin ve dönemsellik kavramının ortaya çıkmasıdır.⁴³ Dönemsellik kavramı ile, kar ve zarar ortaklığın sonunda değil her yılın sonunda hesaplanıp dengelenir hale gelmiştir.⁴⁴ Yine bu yüzyıllarda “borç” ve “borçlu” terimleri hesabın sol tarafı, “alacak” ve “alacaklı” terimleri hesabın sağ tarafı için kullanılmaya başlanmıştır.⁴⁵

Bu dönemde ayrıca;⁴⁶

- Özel mülkiyet kavramının gelişmesi
- Kredi kurumlarının gelişmesi
- Sermaye birikimi muhasebenin gelişmesinde önemli etkiler yapmıştır.

Bundan sonraki dönemlerde görülen sanayi devrimi, birbirini izleyen ekonomik gelişmeler, dev işletmelerin doğması, işletmelerde yönetimin bir uzmanlık halini alması, rekabetin artması ve uluslar arası ilişkilerin artması muhasebeden yararlananların bilgi isteklerinde de değişim yaratmıştır.⁴⁷ Gelişen bilgi isteklerinin karşılanmaya çalışılması muhasebe kuram ve uygulamalarında da yeniliklere ve gelişmelere sebep olmuş, kayıt tutma sistemi bir muhasebe disiplinine dönüşmüştür.⁴⁸ Tarihi gelişimi içinde “ Mal ve paranın da deftere işlenmesi ve onların da hesabının tutulması” biçiminde tanımlanan muhasebe 20. Yüzyılda “ İşletmelerin varlıkları ve kaynakları üzerinde değişme yaratan ve parayla ifade edilebilen işlemlerle ilgili bilgileri toplayan, kaydeden, sınıflayan,

⁴² Sözbilir **Ön.ver.** s.6.

⁴³ Durmuş Acar “Yüksek Öğretimde Muhasebe eğitiminin Motivasyon Sorunları” **14. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu** (31 Ekim- 4 Kasım 1995 Kemer- Antalya) s.

⁴⁴ Cemalcılar,Önce **Ön.ver.** s. 10

⁴⁵ Aynı, s.10

⁴⁶ Acar **Ön.ver.** s.

⁴⁷ Sözbilir **Ön.ver.** s.8

⁴⁸ Aynı, s. 8

özetleyerek analiz ve yorum ile ilgililerin bilgisine sunan bir bilim dalı”⁴⁹ haline gelmiştir.

1.2.1. Muhasebenin Türkiye’de Gelişimi

Türkiye’de muhasebenin gelişimi Osmanlı İmparatorluğuna hatta Selçuklu Devletine kadar uzanmaktadır. Merkezi bir devletçilik anlayışının egemen olduğu bu tür imparatorluklarda devletin mali nitelikli işlemlerinin kayda alındığı bilinmesine rağmen, kayıt sistemi hakkındaki bilgiler yetersizdir.⁵⁰

Muhasebenin Türkiye’deki gelişimi esas itibariyle batılı ülkelerin etkisiyle olmuştur.⁵¹ Bu bakımdan batıda olduğu gibi, muhasebe önce vergi konularının işletmelere getirmiş olduğu zorunlulukları karşılamak üzere uygulanmış, daha sonra alanı genişleyerek günümüzdeki durumuna ulaşmıştır.⁵²

1924 yılına kadar devlet muhasebesi ile sınırlı kalan muhasebe uygulamalarında işletmeler basit kayıt yönteminden yararlanmışlardır. 1924 yılında yayımlanan hesap talimnamesi ile devlet muhasebesinde muzaaf kayıt yönteminin uygulanması öngörülmüş ancak uygulayacak muhasebecilerin olmaması nedeniyle muzaaf kayıt yönteminden vazgeçilmiştir.⁵³

Ülkemizde 1926- 1960 yılları arasında muhasebe kuran ve uygulamalarında Alman muhasebe literatürünün etkisi görülmüştür. Bu dönemde Alman Profesörü Sachsenberg’in Sümerbank için hazırladığı muhasebe sistemi İktisadi Devlet Teşekküllerinin çoğu tarafından benimsenip uygulamaya konduğu gibi özel sektörde de büyük etkiler yapmıştır.⁵⁴

⁴⁹ Özgül Cemalcılar Nurten Erdoğan **Genel Muhasebe**, (İstanbul Beta Basımevi 1997), s.4

⁵⁰ Acar, **Ön.ver**, s.

⁵¹ Küçüksavaş **Ön.ver**, s.10

⁵² Acar, **Ön.ver**, s.

⁵³ Yalkın **Genel Muhasebe İlkeleri Uygulaması ve Tekdüzen Muhasebe sistemi Uygulamaları** s.11

⁵⁴ Aynı, s.11

1950 yılında yapılan genel vergi reformu ile yürürlüğe giren Gelir vergisi ve Vergi Usul Kanunları, 1956 yılında yürürlüğe giren 6752 sayılı Ticaret kanunu, muhasebe konusunda önemli gelişmelerin gerçekleşmesini sağlamıştır.⁵⁵

Mart 1964 yılında yürürlüğe giren 440 sayılı “ İktisadi Devlet Teşekküllerini Yeniden Düzenleme Kanunu” ile görevlerinden bir tanesi de “Muhasebe usullerinin ıslahı ve yeknesaklaştırılması için esaslar teşkil etmek” olan “ İktisadi Devlet Teşekküllerini Yeniden düzenleme komisyonu” kurulmuştur.⁵⁶ Bu Komisyon Mart 1968’de geniş ölçüde Amerikan muhasebe kuram ve uygulamalarına dayanan Tek düzen muhasebe sisteminin İktisadi Devlet Teşekkülleri için zorunlu ve özel sektör için isteğe bağlı olmasını önermiş, Mayıs 1971 yılına kadar Tekdüzen muhasebe sisteminin tanıtılmasına dair çalışmalar ve uygulama olanağını ölçen pilot uygulamalar yapmıştır. Daha sonra oluşturulan Tekdüzen Muhasebe Uygulama Sistemi uygulama komisyonu tarafından önerilen sistemde değişiklikler yapılmış ve Tekdüzen Muhasebe Sistemi yayımlanan kararname ile 27 Kamu İktisadi Teşebbüsünde 01.01.1972 tarihinden itibaren uygulanmaya başlanmıştır.⁵⁷ Bankalar, Bankalar Kanunu hükümleri gereği Tekdüzen Muhasebe sistemini 01.01.1986 yılından itibaren uygulamaya koymuşlardır.

Ülkemizde, 1983 yılında kurulmuş olan Sermaye Piyasası Kurulu, Kendine bağlı ortaklıklar ve aracı kurumların bağımsız dış denetime tabi olmasını 13.12.1987 tarih ve 19663 sayılı resmi gazetede yayımlanan “ Sermaye Piyasasında Dış Denetleme Hakkında Yönetmelik” ile öngörmüş ve 29.01.1987 tarih, 20064 sayılı resmi gazetede XI / 1 no lu “ Sermaye Piyasasında Mali Tablo ve Raporlara İlişkin İlke ve Kurallar Hakkında Tebliğ” ve XI / 2 no lu “ Standart Hesap Planı ve Planın Kullanım Esasları Hakkında Tebliğ”i yayımlamıştır. Bu yönetmelik ve tebliğler muhasebenin gelişimini olumlu yönde etkilemiştir.⁵⁸

Daha sonra, geçmişteki yoğun çabalara rağmen ülkemizin ihtiyaçlarına cevap verebilecek bir mesleki örgütlenme ve muhasebe mesleği ile ilgili en önemli

⁵⁵ Sevilengül Ön.ver. s. 13

⁵⁶ Yalkın Genel Muhasebe İlkeleri Uygulaması ve Tekdüzen Muhasebe sistemi Uygulamaları s.12

⁵⁷ Sevilengül Ön.ver. s. 14

⁵⁸ Yalkın Genel Muhasebe İlkeleri Uygulaması ve Tekdüzen Muhasebe Sistemi Uygulamaları s.14

gelişme,3568 sayılı “Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu” nun 13 Haziran 1989 tarihinde yürürlüğe girmesiyle yaşanmıştır.⁵⁹

Adı geçen kanunla oluşturulan meslek odalarının yoğun ilgisi ve destekleri ile Vergi Usul Kanunu uyarınca oluşturulan “Tekdüzen Hesap Planı ve Açıklamaları Komisyonu”nun hazırladığı “Tekdüzen Muhasebe Sistemi” maliye bakanlığının 1 sıra no lu “Muhasebe Uygulama Genel Tebliği” ile 1994 yılı başından itibaren yürürlüğe konmuştur.⁶⁰

Söz konusu sistem;

- Muhasebenin temel kavramları
- Muhasebe politikalarının açıklanması
- Mali Tablolar ilkeleri
- Mali tabloların düzenlenmesi ve sunulması
- Tek düzen hesap çerçevesi, hesap planı ve işleyişi

bölmelerinden oluşmaktadır. Bu düzenleme ile eğitim ve uygulama arasındaki farklılıklar büyük ölçüde ortadan kalkmıştır.⁶¹

Türkiye’de muhasebe alanındaki gelişmelerden birisi de Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği (TÜRMOB) bünyesinde Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu’nun (TMUDESK) oluşturulmasıdır.

Çalışmalarına 1994 yılında başlayan TMUDESK, IFAC’ın muhasebe standartlarını hazırlama esaslarına uygun olarak Türkiye muhasebe standartlarının 19 adedini

⁵⁹ Sevilengül Ön.ver. s. 13

⁶⁰Sevilengül Ön.ver. s. 13

⁶¹ Sevilengül Ön.ver. s. 13

hazırlamış ve yayımlamıştır. Bu standartların uygulamaya konması ve yaptırım gücünün sağlanmasıyla muhasebe uygulamalarında uluslararası standartlara uyum sağlanmıştır.⁶²

TMUDESK'in kuruluşunu müteakiben 2499 sayılı Sermaye Piyasası Kanununa 18.12.1999 tarih ve 4487 sayılı kanunla, mali ve idari özerkliği olan Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu (TMSK) 07.03.2002 yılında ilk toplantısını yaparak faaliyete geçmiştir. Bu kurulun başlıca görevi; işletmelerin tabi oldukları mevzuata göre farklı mali tablolar düzenlemek zorunda oldukları ülkemizde, uygulamada birlikteliği sağlayacak ulusal muhasebe standartlarını saptamak ve geliştirmektir. Kurul böylece küreselleşme sürecinde gelişmiş dünya ülkeleriyle aynı muhasebe standartlarını kullanma yönünde niyet belirtmiş olan Türkiye'nin bu çağdaş yaklaşımı doğrultusunda uluslar arası muhasebe standartlarıyla uyumun sağlanması sorumluluğunu üstlenmiş olmaktadır.⁶³

2. MUHASEBE MESLEĞİ

Bugünkü çağdaş anlamda muhasebe uzmanlığı mesleği 18.yüzyıldan itibaren sanayileşme sürecindeki gelişmeye paralel olarak İngiltere'de ortaya çıkmıştır.⁶⁴ 19.yüzyıl süresince İngiltere'de gerçekleşen sanayi devrimi ve ekonomik gelişmeyle, kurulan büyük demiryolu şirketleri ve büyük sermaye hareketleriyle muhasebeye olan talep ve ihtiyaç giderek artmıştır.⁶⁵

Bir yandan vergi ilişkilerinin, öte yandan ticaret ve endüstride meydana gelen gelişmelerin ortaya koyduğu mali ve ekonomik sorunların büyük ve karmaşık duruma gelmesi, bu işlerin üstesinden gelecek, modern vergi sistemlerinin yanı sıra muhasebe, işletmecilik ve vergi konularında yüksek bilgi ve uzmanlık isteyen bir mesleğin doğmasına neden olmuştur.⁶⁶

⁶²Sevilengül Ön.ver. s. 15

⁶³ www.tmsk.org.tr/basin/basin_aciklamasi_1.htm

⁶⁴ Özgen Ön.ver. s.66

⁶⁵ Hüseyin Perviz Pur "Çağlar Boyunca Muhasebe Mesleğinde Statü ve İşlev Değişimleri" Tarihsel ve Çağdaş Konumlarından Muhasebenin Geleceğine Bakış, (Türmob Yayınları No:23 Ankara 1995), s.106

Muhasebe mesleği; ülkenin iktisadi bütünlüğünü oluşturan kurum, işletme, vakıf, dernek, sendika, siyasi parti gibi hesapsal birimlerin muhasebe ve denetim işlerini; yasalara, kurallara, ilkelere ve yöntemlere uygun, tarafsız, nesnel, sır tutar ve güvenilir bir tutumla; belirli bir yerde ve kendi sorumluluklarında yapan bireylerin, sürekli olarak edindikleri iş ve uğraş alanıdır.⁶⁷

Birleşmiş Milletler bünyesinde “Uluslar arası Muhasebe ve Raporlama Standartları” konusunda faaliyet gösteren “Hükümetler arası Uzmanlar Çalışma Grubu” nun geliştirdiği tanıma göre ; yasal olarak muhasebe mesleğini düzenleme yetkisi verilmiş, ülke kuruluşları, denetim veya muhasebe meslek örgütü tarafından üye olarak kabul edilmesi için gerekli koşulları taşıyan kişi profesyonel muhasebecidir.⁶⁸

Muhasebe meslek mensupları bir işletme iktisadi bilgisi, mali hukuk ve muhasebe kültürüne dayanarak işletmelerin, muhasebe, hesap, istatistik, bütçe ve her türlü mali konularının hesaplanması, planlanması ve bu alandaki sorunlarının çözülmesi ile uğraşır.⁶⁹

Profesyonel meslek mensupları, kamu çıkarlarına hizmet etmek anlayışı ile faaliyette bulunurlar. Bu sebeple dünya genelinde bakıldığında profesyonel olarak muhasebecilik faaliyetini sürdürecektir olacak kişilerde bulunması gereken bazı nitelikler vardır. Bu nitelikler ;⁷⁰

- Uzmanlaşmış teknik bilgi birikimi
- Toplumun çıkarlarını üst düzeyde tutan bir anlayış
- Mesleğe kabulü sağlayan profesyonel niteliklere ilişkin standartlar
- Üniversite eğitimi
- Belirli bir sürede, önceden belirlenen bir staj programını tamamlamış olmak
- Yeterlilik sınavında başarılı olmak

⁶⁶ Erhan Kotar, Şükrü Dokur **Genel Muhasebe Temel İlkeler** (Alfa Kitabevi, Bursa 2002). s. 249

⁶⁷ Oya Yıldırım, Yusuf Çukacı “Muhasebe Sürecinde Kamuyu Aydınlatma Açısından Muhasebe Meslek Elemanının Davranışlarının Etik Boyutu ve İzmir İlinde Bir Uygulama” **21.Muhasebe Eğitimi Sempozyumu (İzmir-2002)** s.11

⁶⁸ Işıl Pekdemir “Profesyonel Muhasebecilikte Meslek Öncesi Staj Uygulaması” **Muhasebe ve denetime Bakış Dergisi** (Sayı 2 Ekim 2000) s.43

⁶⁹ Erhan Kotar, Şükrü Dokur **Ön.ver.**, s. 249

⁷⁰ Özgen **Ön.ver.** s.67

- Otoritesi olan profesyonel bir örgüte bağlı olmak
- Yasal sorumluluk
- Kamu tarafında kabul edilmedir.

Tüm bu birikimlerin yanı sıra gösterilecek sağduyu sonucunda meslek mensubu; kanunlara, meslek yasalarına ve toplumun genel kabul görmüş değer yargılarına da önem vererek, güvenilir bilgilerin topluma anlaşılabilir bir biçimde sunulmasını amaçlar.⁷¹

Bu nedenle muhasebe mesleği; ülkenin iktisadi bütünlüğünü oluşturan hesapsal birimlerin muhasebe ve denetim işlemlerini; yasalara, kurallara ilkelere ve yöntemlere uygun, tarafsız, sır tutar ve güvenilir bir tutumla belirli bir yerde ve kendi sorumluluklarında yapan bireylerin sürekli olarak edindikleri iş ve uğraş alanıdır.⁷²

2.1. Dünyada Muhasebe Mesleği

Gelişmiş ülkelerde muhasebe mesleği tıp, hukuk, mühendislik, avukatlık vb. meslekler gibi profesyonel bir meslek durumundadır Dünyada farklı devlet yapılarına, değişik ekonomik sistemlere sahip bir çok ülkede muhasebeci ünvanının kazanılması, bu ünvan sahiplerine çeşitli yasal yetkilerin devredilmesi ve bu kişilere meslekleri ile ilgili mesleki eğitimlerinin düzenli ve sürekli bir biçimde verilmesi incelendiğinde, ana hatları ile bir çok benzer ve ortak uygulamaların benimsendiği görülmektedir.

Bu benzerlikleri aşağıdaki gibi özetleyebiliriz:⁷³

- 1- Mesleğin gelişiminde en önemli faktörlerden biri meslek mensuplarının oluşturdukları meslek kuruluşlarıdır.
- 2- Mesleğe girişte lise mezunu olmak yeterli gibi görünse de son yıllarda lisans mezunlarının mesleğe kabul edilmesine yönelik gelişmeler olmaktadır.

⁷¹ Yıldırım, Çukacı **Ön.ver.** s.11

⁷² Aynı, s.11

⁷³ Bayazıtlı "Gelişmiş Ülkelerde Muhasebe Eğitiminin Bugünü" **Türkiye14.Muhasebe Eğitimi Sempozyumu** (31 Ekim-4 Kasım 1995 Kemer-Antalya) s.

- 3- Meslek mensubu adayların staj süresince mesleki pratik eğitimi ve iş deneyimi kazanması öncelikle hedeflenmektedir.
- 4- Adaylar için zorunlu iş deneyimi (Staj) süreleri, eğitim durumu ve alanına göre değişmekle birlikte, tüm adayların meslek örgütlerince gerçekleştirilen birden çok aşamalı yeterlik sınavlarını başarmaları gerekmektedir.
- 5- Gelişmiş ülkelerde muhasebe eğitimi, meslek mensubu olduktan sonrada zorunlu olmayan ancak hemen hemen tüm meslek mensuplarının katıldığı mesleğe giriş sonrası sürekli eğitim ile devam etmektedir.
- 6- Meslek mensupları değişik ünvanlarla görev yapmalarına rağmen bu ünvanlar incelendiğinde, muhasebe meslek mensuplarını, Amerika'da ki CPA ve İngiltere'de ki CA'lar gibi genel muhasebe konularıyla ilgili meslek mensupları ile bunların dışında kalan uzmanlık alanlarıyla ilgili meslek mensupları olarak iki gruba ayırmak mümkündür.

Muhasebe meslek mensupları, gelişmiş ülkelerde yaklaşık bir asırlık geçmişe ve deneyime dayalı olarak toplumlara hizmet vermektedirler. Konuya bu açıdan bakıldığında ülkemizde muhasebe mesleğinin geleceği ile ilgili saptanacak politikalar açısından gelişmiş ülkelerin muhasebe uygulamalarının yol gösterici özellikler taşıyacağı bir gerçektir. Özellikle muhasebe eğitimi konusunda Türkiye'nin gelişmiş ülkelerin uygulamalarına göre etkin bir çaba göstermesi, tutarlı ve sistemli bir yol izlemesi gerekmektedir. Bu konuda muhasebe mesleğinin uzun yıllardır bir meslek olarak tanındığı ve bu meslekle ilgili uygulamalarda öncü kabul edilen ülkelerin ; mesleki örgütlenmeleri, mesleğe kabul koşulları, mesleki eğitim programları incelenerek, ulaşılan sonuçları Türkiye koşullarına ve mevzuatına uyarlayarak mesleki eğitim politikası konusunda etkili ve amaca yönelik düzenlemeler oluşturmak yararlı olacaktır. Gelişmiş ülkelerin muhasebe eğitimi alanındaki çalışmaları incelendiğinde ABD ve İngiltere'deki çalışmalar ön plana çıkmaktadır.⁷⁴ Federal devlet yapısına ve çok güçlü muhasebe meslek örgütleri ile ileri muhasebe eğitim sistemine sahip ABD ve Türkiye gibi üniter devlet yapısına ve güçlü, bağımsız, özel sektör tarafından oluşturulmuş ayrıntılı muhasebe yöntemleri ile geniş yasal zorunluluklar geleneğine, ABD'deki uluslararası muhasebe şirketleriyle güçlü bağlantıları olan bir muhasebe

⁷⁴ Aynı, s.

mesleği ortamına sahip İngiltere'deki eğitim sisteminin yapısı ve uygulamalarının Türkiye uygulamasına ışık tutacağı düşüncesiyle bu iki ülke çalışmada örnek olarak alınmıştır.⁷⁵

2.1.1. A.B.D.' de Muhasebe Mesleği

ABD'de muhasebe mesleği tarihsel süreç içinde ekonomik ve toplumsal gelişmelerin doğrultusunda bir evrim geçirerek bugünkü durumuna ulaşmıştır. ABD'de muhasebe mesleğinin oluşumu Amerikan iç savaşını takip eden yıllara dayanmaktadır. İngiliz yatırımcıların sivil savaştan sonra büyüyen Amerikan ekonomisine aktarmaya başladıkları sermaye ve yaptıkları yatırımların kontrolü için gönderdikleri temsilcilerin ABD'ye yerleşmeleri muhasebe mesleğinin başlangıcını oluşturmuştur.⁷⁶

1913 yılında yapılan yasa değişikliği ile federal hükümete gelir ve kurumlar vergisi toplama yetkisinin verilmesi gelirin ölçülmesi kavramının önemini artırmış, 1929 yılındaki hisse senedi piyasasının çöküşü ve muhasebe raporlarıyla ilgili yaşanan problemler Amerikan hükümetinin muhasebeyi iyileştirme çabalarını artırmasını gerektirmiştir.⁷⁷

Muhasebe uygulamalarında gelişmeler tüm gelişmiş ülkelerde başlangıçta “ Genel vergi Muhasebesi” şeklinde ortaya çıkmış, daha sonra ticari, sınai ve ekonomik gelişmelere göre “Maliyet muhasebesi” ve daha sonrada “yönetim muhasebesi” uygulamaları görülmüştür. Bu gelişmelere paralel olarak ABD'de muhasebe mesleği geniş bir yelpazede farklı alanlarda, farklı fonksiyonları yerine getirecek, uzmanlaşmaya yönelik farklı isim ve meslek kuruluşlarının çatısı altında örgütlenmiştir.⁷⁸ ABD'de muhasebecileri genel olarak özel muhasebeciler ve kamu muhasebecileri olarak ikiye ayırmak mümkündür.

⁷⁵ Ahmet Kızıl, Zekeriya Erkal “İngiltere’de Muhasebe Mesleği, Meslek Örgütleri, Standartlar” **Muhasebe Bilim Dünyası** (Cilt:1 Sayı:2 Haziran 1999) s.37

⁷⁶ Bayazıtlı **Ön.ver.** s.

⁷⁷ Necdet Şensoy “ABD Muhasebe Mesleği, Meslek Örgütleri ve Muhasebe Örgütleri” **Müdav Bülteni** (99-2) s.29

⁷⁸ Aynı, s.29

Özel muhasebeciler hayır kurumlarında, işletmelerde, eğitim kurumlarında ve hatta devlet dairelerinde bir işverene bağlı olarak mesleğini yapanlardır.

Kamu muhasebecileri ise kamuya hizmet veren ve yaptığı iş karşılığında ücret değil serbest meslek kazancı elde edenlerdir. İşlevleri ise, bağımsız denetim, vergi planlaması ve yönetim danışmanlığı yapmaktır.⁷⁹

Ancak uygulamada, ABD’de muhasebe mesleği, muhasebe disiplininin alt dallarında uzmanlaşmaya gidilmek suretiyle dört ayrı meslek ünvanıyla yerine getirilmektedir.⁸⁰

- Bağımsız Kamu Muhasebecileri (Certified Public Accountants-CPA)
- Bağımsız Yönetim Muhasebecileri (Certified Management Accountants-CMA)
- Sertifikalı İç Denetçiler (Certified Internal Auditors-CIA)
- Kamu Muhasebecileri (Public Accountants-PA)

Bu ünvanları kısaca açıklamakta yarar vardır;

2.1.1.1. Bağımsız Kamu Muhasebecileri

Ülkemizdeki serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ile eş değer fonksiyonlara sahiptirler.Son yıllarda gelişmiş ülkelerde mesleğe girişte lisans mezunu olma şartı yaygın bir biçimde uygulandığı halde yine de lisans mezunu olmayanlara da gerekli şartları sağlamaları halinde Bağımsız Kamu Muhasebecisi olma hakkı verilmektedir.⁸¹

⁷⁹ Şensoy , Ö.n.ver. s.31

⁸⁰ Bayazıtlı Ö.n.ver.s.

⁸¹ Aynı, s.

2.1.1.2. Kamu Muhasebecileri

Bağımsız Kamu Muhasebecisi sınavında başarılı olamamış ancak serbest muhasebecilik yetkisi almış olanlardır. (ABD’de tüm eyaletlerde olmayıp, bazı eyaletlerde uygulanmaktadır.)⁸²

ABD’de de ülkemizde olduğu gibi mesleğe giriş, yasalar gereği muhasebe meslek kuruluşlarının yetkisindedir. Ancak ABD’de, her meslek ünvanının kendine özgü meslek kuruluşu olduğu için, meslek mensubu olma süreci adayın sahip olmak istediği ünvana göre değişiklik göstermektedir.

2.1.1.3. Meslek Mensubu Olma Şartları

CPA (Bağımsız Kamu Muhasebecisi) olmak için;

Bağımsız Kamu Muhasebecisi – CPA ruhsatı vermeye AICPA yetkilidir. Sınavları ülke genelinde standart bir şekilde AICPA tarafından yapılmaktadır. CPA olmak için gereken genel şartlar :⁸³

- En az 21 yaşında ve iyi ahlak sahibi olmak
- En az iki yıllık iş deneyimi (bazı eyaletlerde istenmektedir)
- En az lisans seviyesinde diploma sahibi olmak (bazı eyaletlerde ön lisans diploması yeterlidir)
- AICPA tarafında yılda iki kez yapılan sınavlarda başarılı olmak gerekmektedir.

CMA (Sertifikalı Yönetim Muhasebecisi) olmak için;

Bağımsız yönetim muhasebecisi – CMA ruhsatı vermeye ICMA yetkilidir. CMA olmak için gereken şartlar :⁸⁴

⁸² Aynı, s.

⁸³ Aynı, s.

⁸⁴ Aynı, s.

- ICMA'ya üyelik başvurusu
- Dört aşamalı mesleki giriş sınavında üç yıl içinde başarılı olmak
- Sınavda başarılı olduktan sonra yedi yıl içinde iki yıllık iş deneyimi koşulunu sağlamak
- Yönetim Muhasebecileri ahlak kuralları standartlarına sahip olmak
- Lisans seviyesinde diplomaya sahip olmak gerekmektedir.

CIA (Sertifikalı İç Denetçi) olmak için;

ABD'de Sertifikalı İç denetçi-CIA ruhsatı vermeye yetkili kuruluş CIA'ların meslek kuruluşu olan IIA'dır. CIA olmak için gereken şartlar:⁸⁵

- Lisans diploması
- En az iki yıllık iş deneyimi
- Referans (İşyeri, Üniversite öğretim üyeleri veya CIA'lerden) sahibi olmak gerekmektedir.

2.1.2. İngiltere'de Muhasebe Mesleği

İngiltere muhasebe mesleğinin geliştiği ilk ülkedir. Defter tutma ve temel muhasebe kayıtları İngiltere'de 16. asrın ortalarından itibaren görülmektedir.⁸⁶ 19.yüzyıldan itibaren sanayi devriminin başlaması ve sermaye şirketlerinin yaygınlaşmasına paralel olarak muhasebe mesleği gelişme göstermiş ve bu gelişme dünya uygulamalarına da yön veren bir yapıya bürünmüştür.⁸⁷

Devlet bu gelişmelere paralel olarak şirketleşmeyi desteklemek ve kurulan şirketleri belli bir düzene sokmak için 1844 yılında şirketler yasasının çıkarmıştır. Bu yasa kayıt tutmayı, hesapların dönemsel olarak kapatılmasını, pay sahiplerine doğru ve güvenilir mali tabloların sunulmasını gerektirmiştir. Bu zorunluluklar muhasebe mesleğinin

⁸⁵ Aynı, s.

⁸⁶ Kızıl, Erkal **Ön.ver.** s.38

⁸⁷ Bayazıtlı **Ön.ver.** s.

gelişmesinde çok önemli gerekçeler oluşturmıştır.⁸⁸ Bugün İngiltere’de muhasebe mesleği ABD’dekinden daha yüksek bir sosyo ekonomik konuma sahiptir.

İngiltere’de muhasebecilerin faaliyet kapsamına giren konular, finansal raporlama, işletme muhasebesi, vergilendirme, yönetim danışmanlığı servisi, araştırma tasfiye, iflas ve yeddi eminliktir. Yasal denetim faaliyetlerini ise bazı özel belgeli muhasebeciler yapabilmektedirler. Görüldüğü gibi İngiltere’de muhasebe meslek mensuplarının görevleri geniş bir kapsam dahilinde yer almaktadır

İngiltere’de muhasebe meslek mensuplarının faaliyet alanları incelendiğinde meslek mensubunun (ülkemizdeki uygulamalarda yer alan) tasdik yetkisi bulunmamaktadır. Yine İngiltere’de kuramsal olarak, muhasebe işlemlerini kimin yaptığı önem taşımamaktadır. Hesapların denetimini gerçekleştirmek için muhasebe meslek örgütüne üye olma şartı aranmamasına karşın, ticaret bakanlığınca görevlendirilmiş olmak yeterlidir. Ancak işlemlerin tamamında, muhasebe, denetim gibi görevleri gerçekleştirenler, meslek odalarına kayıtlı meslek mensuplarıdır.⁸⁹

Günümüzde İngiltere’de muhasebe mesleği başlıca üç ayrı meslek ünvanı ile yerine getirilmektedir.

Bunlar:⁹⁰

- Ruhsatlı Muhasebeciler (Chartered Accountants-CA)
- Sertifikalı Muhasebeciler (Certified Accountants)
- Ruhsatlı Kamu Muhasebecileri (Chartered Public Finance and Accountancy)

Ancak İngiltere’de değişik ünvanlarla yerine getirilen muhasebe mesleği yakından incelendiğinde meslek mensuplarını iki ana grupta toplayabiliriz.Bunlar;

⁸⁸ Aynı, s.

⁸⁹ Aynı, s.

⁹⁰ Aynı, s.

2.1.2.1. Ruhsatlı Muhasebeciler

İngiltere’de genel amaçlı faaliyet gösteren ruhsatlı muhasebeciler, yeminli muhasebe uzmanları enstitüsü aracılığı ile örgütlendirilerek denetim, vergi danışmanlığı ve diğer mali danışmanlık hizmetlerini vermektedirler.⁹¹

2.1.2.2. Sertifikalı Muhasebeciler

Sanayi, ticaret ve Kamu işletmelerinde çalışan muhasebe uzmanlarıdır.⁹² Bu grup özel ve daha çok uzmanlık isteyen konularda faaliyet gösteren Maliyet ve Yönetim muhasebecileri ve Ruhsatlı kamu muhasebecilerinden oluşmaktadır.

2.1.2.3. Meslek Mensubu Olma Şartları

İngiltere’de mesleğe giriş sınavları ABD’de olduğu gibi ilgili meslek kuruluşları tarafından yapılmaktadır. Yine İngiltere’de ABD’de olduğu gibi meslek mensubu adaylarının mesleğe giriş sınavlarının yanı sıra bir takım ek şartları da taşımaları gerekmektedir. Bu şartlar :⁹³

- Kişilik olarak mesleğe uygunluk
- Minimum eğitim standardına sahip olmak
- İş deneyimi
- Sınavlarda başarılı olmak

Mesleki giriş sınavları her ne kadar meslek gruplarının ilgili kuruluşlarınca yapılıyorsa da sınav konularında, uygulamış biçimlerinde ve genel şartlarında önemli farklılıklar bulunmamaktadır ancak İngiltere’de mesleki giriş sınavları adayların eğitim

⁹¹Özgen Ö.n.ver. s.72

⁹² Bayazıtı, Ö.n.ver s.

⁹³ Aym, s.

durumlarına göre sınıflandırılmıştır.⁹⁴ Sınavlar muhasebe ağırlıklı lisans derecesine sahip olanlar, muhasebe eğitimi dışında lisans derecesine sahip olanlar ve lise mezunu olanlara yönelik olmak üzere üç değişik şekilde düzenlenmektedir. Eğitimdeki bu farklılık staj ve meslek kuruluşunun düzenlediği eğitim programlarıyla giderilmeye çalışılmaktadır.⁹⁵

2.2. Türkiye’de Muhasebe Mesleği

Türkiye’de muhasebe mesleğinin tarihsel gelişimi, gelişmiş ülkelerle karşılaştırıldığında, bir meslek olarak kabul edilmesi ve örgütlenmesi oldukça yenidir. Ülke ekonomisinin büyük bir dinamizm kazanması, sanayileşme, dış pazarlara açılma, bilgi teknolojisi ve küreselleşmede önemli gelişmeler olması, gelişmiş ülkelere paralel olarak muhasebeyi gerek işletme içi gruplar gerekse işletme dışı gruplar için aydınlatıcı, yol gösterici ve karar alma konusunda en önemli bilgi kaynağı haline getirmesi ülkemizde muhasebe mesleğinin önemini artırmış ve mesleğin toplumda geçerli bir meslek haline gelmesine yardımcı olmuştur.⁹⁶

Mesleğin yerleştiği ülkelerdeki yapıyı incelediğimizde genel olarak mesleğe girişte belli bir yaş ve öğrenim şartı, kademeli sınavlar ve belli sürelerde staj mecburiyeti getirilmiştir. Ayrıca Mesleki bilgi, tecrübe ve uzmanlığın yanı sıra meslek ahlakı, ciddiyet, itibar ve haysiyetin gölgelenmesini önleyecek sistemler kurulmuş ve mesleğin kamuda güvenilir, vergi mükellefi ile mali idarenin karşılıklı itimat ve işbirliği sağlayacak kişilerle ifası sağlanmaya çalışılmaktadır.

Oysa ülkemizde muhasebe mesleği yıllarca ihmal edilmiş hatta 27 Mayıs 1960 devrimini izleyen ilk aylarda yapılan bir araştırmaya göre işletmelerimizin büyük bir kısmının muhasebenin bir yönetim aracı olduğu bilincine sahip olmadıkları, muhasebenin vergi

⁹⁴ Aynı, s.

⁹⁵ Aynı, s.

⁹⁶ Aynı, s.

ve diğer yasalar tarafından işletmelere yüklenen bir külfet olarak ele alındığını göstermiştir.⁹⁷

Serbest muhasebe mesleği 13 Haziran 1989 tarihine kadar hiçbir sınır ve ölçü kabul etmeden her kişiye ve hatta rakam yazmasını bilen kişileri bile muhasebe meslek elemanı olarak kabul etmiştir.⁹⁸ Bu tarihe kadar muhasebe mesleğinin bir standardı yoktur. İşletme sahibine en az vergi verdiren muhasebe meslek mensubu en makbul muhasebe meslek mensubu olmuş ve bu nedenle muhasebe mesleği ahlaki yönden büyük yaralar almıştır.⁹⁹ Halbuki Muhasebe mesleği her yönüyle; konusu, tekniği, kuralları ve yöntemleri ile dikkate alınması gereken önemli bir meslek dalıdır. Belli bir temel eğitim almadan gerçek anlamda yürütülemez. Bu gerçekten hareket edilerek çıkarılan 3568 sayılı yasa ile belli bir temel eğitim ve uygulama eğitimi almadan meslek mensubu olmanın önüne geçilmiş, meslek mensubu olma koşulları belirlenmiş ve meslek yasal bir statü kazanmıştır.¹⁰⁰

Ülkemizde muhasebe mesleği 13 Haziran 1989 tarihinde yürürlüğe giren 3568 sayılı meslek yasası hükümlerine göre yürütülmektedir. 3568 sayılı kanunun 1.maddesi İşletmelerde 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 sağlamak üzere “Serbest Muhasebecilik”, “Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlikler” ve “Yeminli Mali Müşavirlikler” ile “Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavir Odaları Birliği” nin kurulmasına, teşkilat faaliyet ve denetimlerine, organlarının seçimlerine ilişkin esasları düzenlemeyi amaçlamıştır.

⁹⁷ Yalkın “Genel Muhasebe İlkeleri Uygulaması ve Tekdüzen Muhasebe Sistemleri Uygulamaları” s.12

⁹⁸ Hüseyin Ergin “3568 Sayılı Kanun Çerçevesinde Muhasebecilik ve Mali Müşavirlik Mesleğinin Geliştirilmesindeki Eğitim Sorunları” *Anadolu Üniversitesi İktisadi İdari Bilimler Fakültesi Dergisi* (Cilt:IX Sayı:1-2, 1991) s.88

⁹⁹ Servet Önal, Fevzi Apaydın “Yeni Teknolojik Gelişmelerin Muhasebe Öğretimi Üzerindeki Etkileri” *18.Muhasebe Eğitimi Sempozyumu*, (12-16 Mayıs 1999 Fethiye-Muğla) s.35

¹⁰⁰ Ergin Ö. ver s.88

Görüldüğü gibi 3568 sayılı kanun bağımsız muhasebe mesleğini üç kategoride toplamıştır. Bunlar; Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik sınıflarıdır.¹⁰¹ Bu sınıflamada, meslek mensuplarının nitelikleri, görev ve yetkileri açık olarak tanımlanmıştır. Yasa ile, ruhsat sahibi olmayan kişilerin mesleki faaliyette bulunmalarının engellenmesi ve mesleğin ehliyetli kişilerce, belli standartlarda yürütülmesi amaçlanmıştır.¹⁰² Meslek yasasının belirlediği; Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik sınıflarının görev ve fonksiyonları aşağıda gösterildiği gibidir.

2.2.1. Serbest Muhasebeci

Gerçek ve tüzel kişilere ait teşebbüs ve işletmelerin, genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri ile ilgili mevzuat hükümleri gereğince defter tutmak, bilanço, kar-zarar tablosu ve beyannameleri ile diğer belgelerini düzenlemek ve benzeri işleri yapmakla mükelleftir.

2.2.2. Serbest Muhasebeci Mali Müşavir

Gerçek ve tüzel kişilere ait teşebbüs ve işletmelerin;

1. Genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri ile ilgili mevzuat hükümleri gereğince defter tutmak, bilanço, kar-zarar tablosu ve beyannameleri ile diğer belgelerini düzenlemek ve benzeri işleri yapmak,
2. Muhasebe sistemlerini kurmak, geliştirmek, muhasebe, finans, mali mevzuat ve bunların uygulamaları ile ilgili işlerini düzenlemek veya bu konularda müşavirlik yapmak,
3. İkinci maddedeki konularda, belgelerine dayanılarak; inceleme, tahlil, denetim yapmak, mali tablo ve beyannamelerle ilgili konularda yazılı görüş

¹⁰¹ Ergin Ö.n.ver s.88

¹⁰² Önal, Apaydın Ö.n.ver. s.20

vermek, rapor vb. düzenlemek, tahkim, bilirkişi vb. işleri yapmakla mükelleftir.

2.2.3. Yeminli Mali Müşavir

Gerçek ve tüzel kişilere ait teşebbüs ve işletmelerin;

1. Muhasebe sistemlerini kurmak, geliştirmek, muhasebe, finans, mali mevzuat ve bunların uygulamaları ile ilgili işlerini düzenlemek veya bu konularda müşavirlik yapmak,
2. Birinci maddedeki konularda, belgelerine dayanılarak; inceleme, tahlil, denetim yapmak, mali tablo ve beyannamelerle ilgili konularda yazılı görüş vermek, rapor vb. düzenlemek, tahkim, bilirkişi vb. işleri yapmak,
3. Mali tabloların ve beyannamelerin mevzuat hükümleri, muhasebe ilkeleri ve muhasebe standartlarına uygunluğunu ve hesapların denetim standartlarına göre incelendiğini tasdik etmek,
4. İlgili mevzuat ile Maliye ve Gümrük Bakanlığı ve diğer mercilerce verilecek görevleri yapmakla mükelleftir.

ABD ve İngiltere’de ki meslek mensuplarının görev ve yetkileri ile Türkiye’deki muhasebe meslek mensuplarının görev ve yetkileri karşılaştırıldığında, Türkiye’de meslek mensuplarının örgütleniş biçimleriyle görev ve yetkilerinin ABD ve İngiltere uygulamalarıyla benzer niteliklere sahip olmakla birlikte bazı farklılıklara sahip olduğu görülmektedir. Ülkemizde Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ABD’deki CPA’lar ve İngiltere’deki Ruhsatlı Muhasebecilerle eşdeğer fonksiyonlara sahiptir. Ancak ABD ve İngiltere’de hiçbir meslek mensubu ülkemizde yeminli mali müşavirlerin tasdik yetkisine sahip değildir. Ülkemizde Yeminli Mali Müşavirler hem CPA’lar ve Ruhsatlı muhasebeciler gibi bağımsız denetim yetkisine hem de devlet adına tasdik yetkisine sahiptirler. Ayrıca son yıllarda bu ülkelerde mesleğe girişte lisans mezunu olma şartı geniş ölçüde uygulamaya konmuş olmasına karşın yine de gerekli şartları taşımaları halinde lisans mezunu olmayanlarda CPA veya Ruhsatlı muhasebeci olabilmektedirler.

Ülkemizde ise Serbest muhasebeci mali müşavir olabilmek için lisans mezunu olma şartı getirilmiş olup, lise ve ön lisans mezunları için serbest muhasebecilik mesleği benimsenmiştir.¹⁰³

2.2.4. Meslek Mensubu Olma Şartları

Ülkemizde mesleğe giriş diğer gelişmiş ülkelerde olduğu gibi, yasal olarak meslek kuruluşlarının yetkisindedir. Muhasebe meslek mensubu olma süreci, mesleğe giriş öncesi alınan eğitim ve meslek mensubu adayının sahip olmak istediği ünvana göre değişiklik göstermekle birlikte meslek mensubu olmak için gerekli olan koşulları **genel şartlar** ve **özel şartlar** olarak iki başlık altında toplayabiliriz.

Genel Şartlar:¹⁰⁴

- a) T.C vatandaşı olmak
- b) Medeni hakları kullanma ehliyetine sahip olmak
- c) Kamu haklarından mahrum bulunmamak
- d) Taksirli suçlar hariç olmak üzere, affa uğramış olsalar bile ağır hapis veya beş yıldan fazla hapis veya zimmet, dolanlı iflas, ihtilas, irtikap, rüşvet, hırsızlık, dolandırıcılık, sahtecilik, inancı kötüye kullanma gibi yüz kızartıcı suçlar ile istimal veya istihlak kaçakçılığı dışında kalan kaçakçılık suçları, resmi ihale ve alım satımlara fesat karıştırma veya devlet sırlarını açığa vurma, vergi kaçakçılığına teşebbüs suçlarından dolayı hüküm giymemiş olmak
- e) Ceza ve disiplin soruşturması sonucunda memuriyetten çıkarılmamış olmak
- f) Meslek şeref ve haysiyetine uymayan durumları bulunmamak.

¹⁰³Orhan Elmacı "Muhasebe Eğitiminde Konsensüs: Kalite ve Akreditasyon" 15.Muhasebe Eğitimi Sempozyumu (13-17 Kasım 1996 Manavgat-Antalya) s.86

¹⁰⁴Kotar, Dokur Ö.n.ver s.251

Özel Şartlar: ¹⁰⁵

Serbest Muhasebeci Mali Müşavir olmak için;

- Hukuk, iktisat, maliye, işletme, muhasebe, bankacılık, kamu yönetimi ve siyasi bilimler alanında en az lisans seviyesinde mezunu olmak veya diğer alanlardan lisans seviyesinde mezun olmakla birlikte yukarıda adı geçen bilim dallarında lisans üstü seviyede diploma sahibi olmak.
- Staja başlama sınavını kazanmış olmak
- İki yıl SMMM veya YMM yanında staj yapmış olmak, serbest muhasebeci ruhsatına sahip olup, lisans veya lisans üstü düzeyde öğrenim görmüş olmak veya 3568 sayılı yasanın 6/b maddesi uyarınca çalışma süresi staj süresinden sayılı olmak
- Staj sonrası sınavda başarılı olmak gerekmektedir. (Türkiye genelinde mali denetim yapan kamu bankalarının müfettişleri ile kanunlar uyarınca vergi inceleme yetkisi almış olanlardan, bu yetkiyi aldıkları tarihten itibaren kamu kurum ve kuruluşlarında 8 yıllık hizmet süresini dolduranlar ile yukarıda belirtilen bilim dallarında 8 yıl öğretim üyeliği veya görevlisi olarak çalışmış bulunanlar için sınav şartı aranmaz.)

Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik sınav konuları ;

- Muhasebe – İstatistik
- Denetim ve Raporlama
- Sosyal Güvenlik Hukuku
- Genel Hukuk
- Vergi Hukuku
- Dış Ticaret ve Kambiyo Mevzuatı'ndan oluşmaktadır.

Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik sınavına girme hakkını elde eden adaylar, sınav konularını 3 yıl içinde başarıyla tamamlamak zorundadırlar. Adaylar bu süre içinde her

¹⁰⁵ Aynı, s. 251

dersten en fazla dört defa sınava girme hakkına sahip olup, her dersten en az 50 puan, ortalamada 60 puanı tutturmak zorundadır.¹⁰⁶

Serbest Muhasebeci olmak için;

- En az Ticaret lisesi veya maliye meslek lisesi mezunu olmak veya yukarıda belirtilen konularda ön lisans veya lisans seviyesinde mezun olmak
- Staja başlama sınavını kazanmış olmak
- Lise mezunları için;SMMM veya YMM yanında altı yıl, ön lisans mezunları için dört yıl, lisans seviyesinde mezunlar için iki yıl staj yapmak
- Staj sonrası sınavda başarılı olmak gerekmektedir.

Yeminli Mali Müşavir olmak için;

- Lisans Mezunu olmak
- En az on yıl faal olarak SMMM'lik yapmış olmak
- YMM'lik sınavında başarılı olmak gerekmektedir.(Kanun uyarınca vergi inceleme yetkisi almış ve mesleki yeterlilik sınavını vermiş olanlar ile yukarıda sayılan bilim dallarında profesörlük ünvanı almış olanlar için sınav şartı aranmaz)¹⁰⁷

Yeminli Mali Müşavirlik Sınav Konuları ;

- İhtisas Muhasebesi
- Türk ve Avrupa Topluluğu Vergi Mevzuatı
- Denetim – Raporlama ve Revizyon
- İktisat – Maliye
- Gümrük Kanunu ve İdari Yargılama Mevzuatı
- Sermaye Piyasası Mevzuatı ve Uygulaması
- Yabancı Dil konularından oluşmaktadır.

¹⁰⁶ Ercan Bayazıtı, Güven Sayılğan “Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Mesleki Yeterlik Sınavları Üzerine Bir İnceleme” **16.Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu** (1-5 Ekim 1997 Belek-Antalya).s.43,44.

¹⁰⁷ Kotar, Dokur **Ön.ver** s.254

Yeminli Mali Müşavirlik yeterlik sınavına girme hakkını elde etmiş olan adaylar belirtilen konulardan iki yıl içinde başarılı olmak zorundadır. Adaylar her dersten en fazla 3 defa sınava girme hakkına sahip olup, derslerin her birinden en az 50 puan ortalamada 65 puanı tutturmak zorundadır.¹⁰⁸

¹⁰⁸ Bayazıtlı, Sayılğan **Ön.ver.** s.57,58

İKİNCİ BÖLÜM

DÜNYADA VE TÜRKİYE'DE MUHASEBE EĞİTİMİ

1. MUHASEBE EĞİTİMİ

Eğitim, bireyde istenen davranışları geliştirmek , kusurlu davranışları düzeltmek, istenmeyen davranışları silmek ve bireye yakın bir geleceğe yönelik, bilgi, beceri ve yanı sıra belli bir görüş açısı kazandırmak için yapılan ve bir sistem olarak insan yaşamının her evresinde karşılaşılan bir olgudur.¹⁰⁹

Eğitimi, geniş anlamda, bireyin ve toplumun standartlarını, inançlarını ve yaşama yollarını kazanmasında etkili olan süreçlerin bütünü olarak tanımlamak mümkün olmakla birlikte,¹¹⁰

- Kişinin yaşadığı toplum içinde değeri olan yetenek, tutum ve davranış biçimlerini geliştirdiği süreçlerin tümü
- Seçilmiş ve kontrollü bir çevrenin etkisi altında, sosyal yeterlik ve optimum seviyede bireysel gelişmeyi sağlayan bir süreç
- Önceden belirtilmiş esaslara göre insan davranışlarında, kendi yaşantısı yoluyla, bilinçli olarak, istenen değişimleri meydana getirme süreci olarak da tanımlayabiliriz.

¹⁰⁹ Çelik, Gürdal Ö.n.ver, s.46

¹¹⁰ Mustafa Özodaşık, Cumhuriyet Dönemi Yeni Bir Nesil Yetiştirme Çalışmaları 1923-1950 (Çizgi Kitabevi- 1999 Birinci Basım) s.194,195

1.1. Bir Sistem Olarak Eğitim

Sistem, önceden saptanmış bir amaca ulaşabilmek için belirli bir düzene veya bir plana göre organize bir bütün meydana getiren parçalar olarak ifade edilebilir. Buna göre bir sistemde üç önemli nokta bulunmaktadır.¹¹¹

- Sistemde, sistemi oluşturan parçalar, faaliyetler veya fonksiyonlar belirli bir düzene göre yerleştirilmiş olmalıdır.
- Sistemin, ulaşmayı tasarladığı ve önceden belirlediği bir amacı olmalıdır.
- Bir organize bütün kavramı olmalıdır. Yani tüm parçalar bir bütünü oluşturmaktadır.

Buna göre sistem; girdiler, dönüştürme süreci ve çıktılar olmak üzere üç unsurdan oluşan bir bütündür. Bu unsurlara hem kapalı hem de açık sistemlerde geçerli olan kontrol ve geri besleme unsurlarını da eklemek gerekir.¹¹²

Sistem yaklaşımı açısından eğitim, girdileri, dönüştürme süreci, çıktıları geri besleme süreci ve kontrol unsurları ve değişime açık özelliği ile açık bir sistem sayılabilir.¹¹³

Çünkü, eğitim sistemi hem çevreden etkilenmekte hem de çıktıları ile çevreyi etkilemektedir. Bunların dışında, eğitim sistemindeki unsurlar da birbirleri ile etkileşim içindedirler. Tüm bu karşılıklı etkileşim sonucu, eğitim sürecinin girdilerinde yapılacak bir değişiklik, sistemin diğer unsurlarını ve sistemin çıktıları olan bilgi ve becerilerin değişmesine yol açarlar.¹¹⁴

¹¹¹ Çelik, Gürdal, **Ön.ver**, s.47

¹¹² Aynı, s.48

¹¹³ Özcan Demirel, "Muhasebe Eğitiminde Program Geliştirmenin Temel İlkeleri" **14.Muhasebe Eğitimi Sempozyumu** (31 Ekim- 4 Kasım 1995 Kemer-Antalya) s.

1.1.1. Eğitimin Amacı

Eğitimin amacı; dengeli, topluma yararlı, öğrencinin eğilim, yetenek ve ihtiyaçlarını dikkatli bir biçimde izleyen, geliştiren ve olgunlaştıran, kötü eğilimleri kökünden çözen ve manevi değerlere bağlı insan yetiştirmektir.¹¹⁵

İnsan yaşamında çok önemli bir yer tutan eğitim sürecinin kalite koşullarına uygun bir şekilde yürütülmesi hem eğitim alanlar, hem eğitim verenler hem de toplum için son derece önemlidir. Eğitim programlarının kalite koşullarının sağlanması ve korunması eğitim sürecinin etkin hale getirilmesini sağlayarak toplum refahını artırır.¹¹⁶

Eğitimin temel amacı,kültürün belli bir amaca yönlendirilmesi ve sonuçta birey ve topluma yarar sağlamasıdır. Bu nedenle eğitim; kültürleşmişliğin ötesinde öğretimi de kapsayan çok geniş bir kavram olarak biçim bulur. Öyle ki öğretim bilgiye ve zamana bağlı olmamasına rağmen, eğitim yetenek ve başarıya yönelik bir uğraşı simgelemekte ve tüm yaşam boyu bir devamlılık göstermektedir.¹¹⁷

1.2. Muhasebe Eğitimi

Muhasebe eğitimi; işletme kararlarına yararlı bilgilerin saptanması, toplanması, ölçülmesi, işlenmesi, kaydedilmesi, doğruluğunun denetlenmesi, kolay anlaşılır raporlar halinde özetlenmesi ve yorumlanması konusunda öğrencilerin bilgi sahibi yapılması ve bu bilgilerin uygulanabilmesi için öğrenci yeteneklerinin geliştirilmesi biçiminde tanımlanabilir.¹¹⁸

¹¹⁴ Çelik, Gürdal Ö.n.ver. s.47

¹¹⁵ Mustafa Özodaşık, Ö.n.ver. s. 196

¹¹⁶ Çelik, Gürdal Ö.n.ver. s.66

¹¹⁷ Oya Yıldırım, Erdal Özkol, Serdar Özkan, "Yüksek Lisans Düzeyinde Muhasebe Eğitiminin Standardizasyon Gereği" 15. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu (13-17 Kasım 1996 Manavgat-Antalya) s. 166

¹¹⁸ Acar, Ö.n.ver. s

Uzmanlaşmış teknik bilgi birikimi ve kalite ancak eğitim ile mümkün olur. Bu sebeple diğer profesyonel mesleklerde olduğu gibi muhasebe mesleğini seçecek olanlar içinde belirli temel eğitim aşamalarından geçmiş olmak şarttır.¹¹⁹

Bu noktadan hareketle, muhasebe eğitimi ülkelerin gelişmişlik düzeylerine bağlı olmakla birlikte, genel eğilim mesleğe giriş öncesi verilen üniversite eğitimi ve mesleğe giriş sonrası muhasebe meslek kuruluşları tarafından verilen meslek içi sürekli eğitim şeklindedir.

2. DÜNYADA MUHASEBE EĞİTİMİ

Yapılan araştırmalar 3000 yıl önce Babil ve Mısır'da ki okullarda muhasebe eğitiminin verilmeye başlandığı göstermiştir.¹²⁰ Bizans imparatoru Constantine M.Ö. IV. Yüzyılın başında muhasebe eğitimi veren bir kamu yönetimi okulu açmıştır.¹²¹

İlk çağlardaki muhasebe eğitimi ile ilgili olarak yapılan araştırmalar, o çağlardaki eserlere ilişkin çok fazla bilgi vermemekle birlikte, İlhanlılar döneminde Felakalayı Tebrizi adındaki muhasebecinin tarihteki ilk muhasebe kitaplarından birini yazdığı bilinmektedir. Kayıt, hesap ve kayıt işlemleri ile ilgili kurallardan oluşan kitap, uzun süre muhasebe öğrenmek isteyenlere yol göstermiştir.¹²²

1363 yılında yazılmış olan bu kitap o dönemde; muhasebe de çift taraflı kayıt yönteminin uygulandığını, muhasebe mesleğinin saygın bir meslek olduğunu, devlet gelir ve giderlerinin belli bir bütçeye bağlı olduğunu ve muhasebe anlayışının İtalya'ya orta doğudan gitmiş olabileceğini göstermektedir.¹²³

Bir yandan işletmelerin içinde bulunduğu finansal ve ekonomik sorunlar, diğer yandan vergilerin çeşitliliği ve karmaşık durumu, muhasebe, işletme, iktisat, maliye ve vergi

¹¹⁹ Özgen, Ön.ver. s.67

¹²⁰ Sözbilir Ön.ver. s.6.

¹²¹ Aynı, s.6

¹²² Yalkın Genel Muhasebe İlkeleri Uygulaması ve Tekdüzen Muhasebe Sistemleri Uygulamaları s.12

¹²³ Acar, Ön.ver s.

konularında yüksek bilgi ve uzmanlık gerektiren “ Muhasebe ve Mali Müşavirlik” mesleğinin gelişmesine sebep olmuştur.¹²⁴ Bu tür zorunluluklar ve denetçilere olan talep muhasebe firmalarının sayısında artışa neden olmuş, bu durum ise eğitilmiş muhasebe meslek mensubuna olan ihtiyaç artırmıştır. Muhasebe eğitiminin gelişmesi ve finansal faaliyetlerin ön plana geçmesi toplumda muhasebe meslek mensuplarının konumlarını güçlendirmiştir.

Bu dönemde muhasebe meslek mensupları muhasebe mesleğinin profesyonel bir meslek olarak okullarda okutulmasının mesleğe bir prestij ve ülkenin kalkınmasına bir ivme kazandıracağını belirtmişler, ancak toplumlar tıp ve hukuku destekledikleri gibi muhasebe eğitimini desteklememişlerdir.¹²⁵

Muhasebe derslerinin kolej seviyesinde verilmesine AICPA öncülük etmiştir. İlk defa muhasebenin mesleki bir okulu 1883 yılı başlarında ABD’de kurulmuştur. Muhasebe eğitimi veren iki yıllık okullar da 1892’de kurulmuş ancak başlangıçta başarılı olamamış, bu tür okulların profesyonel muhasebe kariyerinde benimsenmesi uzun zaman almıştır.¹²⁶

1900 yılında New York üniversitesinde kurulan Ticaret, Muhasebe ve Finans okulu muhasebe eğitimi açısından büyük öneme sahip olmuştur. Okulun kurulması ve eğitimin üniversite düzeyinde verilmesi, mesleğin uzun dönemde tanınması ve gelişmesini sağlamıştır.

21. Yüzyılın en önemli kaynağı insan, en önemli yatırımı ise eğitimidir. Bugün ülkeler bilgi çağını yakalayabilmek, değişen teknolojiye ve sanayiinin gelişen ihtiyaçlarına cevap verebilen nitelikli iş gücünü yetiştirebilmek için eğitimden beklentilerini belirleme çabası içindedirler.

Mesleki ve teknik eğitim; rekabetin her alanda öne çıktığı günümüzde ülkelerin endüstriyel ve ekonomik kalkınmasına ivme kazandırması nedeniyle özel bir öneme

¹²⁴ Ergin Ö.n.ver s.88

¹²⁵ Acar, Ö.n.ver. s.

¹²⁶ Acar, Ö.n.ver, s.

sahiptir. Batı ülkelerindeki mesleki eğitim sistemlerini incelemek ve AB'ye tam üye adayı olarak Türkiye'nin, üye ülkelerle aynı standartlara ulaşmak için yapması gereken reform çalışmalarına örnek teşkil etmesi açısından ABD ve İngiltere'de ki muhasebe eğitim sistemi incelenecektir.

2.1. A.B.D.' de Muhasebe Eğitimi

Amerika Birleşik Devletlerinde muhasebe meslek mensubu olmak için Üniversitelerde verilen meslek öncesi eğitim ve daha sonra ilgili meslek kuruluşları tarafından verilen staj eğitimi ve bu eğitim sonucunda girdikleri sınavlarda başarılı olma şartı aranmaktadır. Bu sebeple Amerika Birleşik Devletlerinde muhasebe eğitimini iki aşamada ele alabiliriz. Birinci aşama lisans ve lisans üstü seviyede verilen mesleğe giriş öncesi muhasebe eğitimi, ikinci aşama ise mesleğe kabul sonrası süreci kapsayan meslek içi eğitimidir.

2.1.1. Meslek Öncesi Eğitim

ABD'de meslek öncesi muhasebe eğitimini lisans ve lisans üstü düzeyinde muhasebe eğitimi olarak iki bölüm halinde incelemek mümkündür.

2.1.1.1. Lisans Düzeyinde

ABD'de muhasebe meslek mensubu olabilmenin ön koşulu, ilgili meslek kuruluşlarının düzenlemiş olduğu mesleki giriş sınavlarında başarılı olmaktır. Mesleki giriş sınavında başarılı olmanın yanı sıra meslek mensubu adayından bir takım özel şartlara da sahip olması istenmektedir. Bunlardan en önemlisi öğretim durumudur. Bazı eyaletlerde başvuru için iki yıllık ön lisans diploması yeterli görülmekle birlikte, genel uygulamada dört yıllık bir lisans diploması istenmektedir.¹²⁷

¹²⁷ Orhan Elmacı "Muhasebe Eğitiminde Konsensüs: Kalite ve Akreditasyon" 15.Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu (13-17 Kasım 1996 Manavgat-Antalya). s.77

ABD’de toplam üniversite sayısı 1500 civarındadır. Lisans Programlarında ortalama 120-150 kredi ders alınmaktadır. ABD’de muhasebe eğitimi lisans düzeyinde İşletme fakültelerinin muhasebe bölümlerinde verilmektedir. Aynı fakültelerin ekonomi, pazarlama, yönetim bölümlerinde de sınırlı miktarda muhasebe dersleri yer almaktadır. Bu fakültelerde ortalama 120-150 kredinin 21 kredilik kısmını muhasebe dersleri kapsamaktadır. Lisans düzeyinde alınan kredi aynı olmasına rağmen ABD’deki fakültelerin ders programlarında Türkiye’ye nazaran daha fazla muhasebe dersi yer almaktadır.¹²⁸

ABD’de işletme fakültelerinin muhasebe bölümlerinde yer alan dersler ve kredileri;

Muhasebeye giriş		1-8	Kredi
Genel Muhasebe		3-12	Kredi
Orta Düzey Muhasebe	I	3	Kredi
Orta düzey muhasebe	II	3	Kredi
Orta düzey muhasebe	III	3	Kredi
İleri Düzey Muhasebe	I	3	Kredi
İleri Düzey Muhasebe	II	2	Kredi
Muhasebe İlkeleri	I	3	Kredi
Muhasebe İlkeleri	II	3	Kredi
Maliyet Muhasebesi		3-8	Kredi
Yönetim Muhasebesi		3-6	Kredi
Muhasebe Teorisi		3-6	Kredi
Mali Tablolar Analizi		3-6	Kredi
Muhasebe Denetimi		3-6	Kredi
Muhasebe Bilgi Sistemi		3	Kredi
Bilgisayarlı Muhasebe Uygulamaları		2-3	Kredi
Devlet Muhasebesi		2-3	Kredi
Uluslararası Muhasebe		2-3	Kredi
Kar Gütmeyen Organizasyonlarda Muhasebe		2-3	Kredi

¹²⁸ Güney, Ö.n.ver. s.90

•ABD’de verilen Uluslararası Muhasebe, Kar Gütmeyen Organizasyonlarda Muhasebe ve Devlet Muhasebesi gibi dersler Türkiye’deki ders programlarında yer almamaktadır. ABD’de muhasebe eğitiminin muhasebe bölümlerinde verilmesi muhasebe derslerinin çeşitlendirilmesine neden olmuş ve muhasebeye bakış açısını olumlu yönde geliştirmiştir.¹²⁹

2.1.1.2. Lisans üstü düzeyinde

ABD’de muhasebe eğitimi lisans üstü düzeyinde ülkemizde de olduğu gibi Yüksek lisans ve doktora düzeyinde verilmektedir.

2.1.1.2.1. Yüksek lisans düzeyinde

ABD’ de üniversitelerin Yüksek Lisans Programlarına bakıldığında derslerin iki dönemi kapsadığı ve her dönem alınan kredinin 12-15 kredi arasında değiştiği görülür. ABD’de işletme ana bilim dalında; muhasebe bilim dalı yüksek lisans programı, yönetim bilim dalı yüksek lisans programı gibi her bilim dalında ayrı ayrı oluşturulmuş bir program ve müfredat olduğu için muhasebe bilim dalındaki tüm dersler muhasebe bilim dalıyla ilgilidir.¹³⁰

Yüksek Lisans Düzeyinde verilen dersler ;

Muhasebedeki özel konular	3	Kredi
Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri	3	Kredi
İşletme Denetimi	3	Kredi
Finansal Muhasebeye Giriş	3	Kredi
Yönetim Muhasebesine Giriş	3	Kredi
Karar ve Kontrolde Muhasebe	3	Kredi

¹²⁹ Güney, Ö.n.ver. s.96

¹³⁰ Güney, Ö.n.ver. s.97,98

İleri Düzey Muhasebe Bilgi Sistemi	3	Kredi
Muhasebe Araştırma Seminerleri I-II-III-IV	3	Kredi
Maliyet Yönetimi	3	Kredi
Uluslar arası Muhasebe	3	Kredi
Finansal Muhasebe ve Raporlama	3	Kredi
İleri Düzey Muhasebe	3	Kredi
Muhasebe Teorisi	3	Kredi
Muhasebe Kavramları ve Uygulamaları	3	Kredi
Denetim	3	Kredi
Orta Düzey Muhasebe I	3	Kredi
Orta Düzey Muhasebe II	3	Kredi

2.1.1.2.2. Doktora düzeyinde

ABD'deki muhasebe eğitimi doktora programlarında toplamda 6-15 kredi arasında ders alındığı görülmektedir.¹³¹

Doktora düzeyinde Verilen dersler ;

Muhasebe Teori Seminerleri	1,5	Kredi
Muhasebe Seminerleri	1,5	Kredi
Yönetim Muhasebesi Teori ve Araştırmaları	3	Kredi
Yönetim İçi Finansal Raporlama	1,5-3	Kredi
Denetim Teorileri	1,5-3	Kredi
Muhasebe Araştırmaları	3	Kredi

2.1.2. Meslek İçi Eğitim

ABD'de muhasebe meslek mensupları, mesleki giriş sınavları öncesi aldıkları eğitime ek olarak ruhsat sahibi olduktan sonrada "Sürekli Meslek Eğitimi- Continuous Professional Education – CPE" programlarına devam ederler. Sürekli eğitimin amacı

¹³¹ Aynı, s.99

meslek mensuplarının mesleki gelişim ve değişiklikleri izlemesini sağlayarak, bilgilerini güncelleştirmek ve mesleki yeterliliklerini artırmaktır. Birçok ülkede olduğu gibi ABD’de sürekli mesleki eğitim, katı kuralları olmayan, esnek ve katılımcıların kendi istekleri ile devam ettikleri ve ilgili meslek kuruluşuna kendi beyanları ile katılımlarını bildirdikleri bir uygulamadır.¹³² Örneğin CPA’ler için kullanılan CPE yöntemleri şunlardır : ¹³³

- Üniversite veya yüksek okullarda alınan dersler
- AICPA veya kabul ettiği diğer kuruluşların düzenlediği mesleki gelişim programları
- Hizmet içi eğitim
- Meslek örgütlerinin kursları
- Kaset / video-teyp dersleri
- Makale vb. yayınlar

2.2. İngiltere’de Muhasebe Eğitimi

İngiltere’de de muhasebe meslek mensubu olabilmenin ön koşulu, ilgili meslek kuruluşlarının düzenlemiş olduğu mesleki giriş sınavlarında başarılı olmaktır. Mesleki giriş sınavında başarılı olmanın yanı sıra meslek mensubu adayından bir takım özel şartlara da sahip olması istenmektedir. Bunlardan en önemlisi öğretim durumudur. İngiltere’de meslek mensubu olabilmek için gerekli dersleri almış olmak kaydıyla lise mezunu olmak yeterlidir. Eğitim düzeyleri arasındaki fark sıkı bir biçimde uygulanan meslek içi eğitimle kapatılmaya çalışılmaktadır. Meslek öncesi muhasebe eğitimi ise ancak üniversitelerde verilebilmektedir.

¹³²Elmacı, **Ön.ver**, s.80

2.2.1. Meslek Öncesi Eğitim

İngiltere’de meslek öncesi eğitim üniversitelerde lisans, lisans üstü ve doktora düzeyinde ve lise ve farklı bir dalda lisans mezunu olmak kaydıyla yine üniversitelerde muhasebecilik sınavlarına hazırlık kursları biçiminde verilmektedir.

2.2.1.1. Lisans Düzeyinde

İngiltere’de muhasebe eğitimi lisans düzeyinde üniversitelerin yönetim fakültelerinde verilmektedir. Muhasebe eğitimi bu fakültelerde muhasebe ve ekonomi, muhasebe ve pazarlama, muhasebe ve yönetim bölümleri şeklinde çeşitlendirilmiştir. Lisans düzeyinde alınan kredi aynı olmasına rağmen İngiltere’deki fakültelerin ders programlarında Türkiye’ye nazaran daha fazla muhasebe dersi yer almaktadır.

Örneğin İngiltere’de yönetim fakültelerinin muhasebe-finance bölümlerinde işletme derslerinin yanında okutulan muhasebe-finance dersleri aşağıdaki gibidir;¹³⁴

Muhasebe ve Finans Yönetimine giriş
 Finansal Yönetim İlkeleri
 Yönetim Muhasebesinin İlkeleri
 Finansal Muhasebenin İlkeleri
 Muhasebe Bilgi Sistemi
 Yönetim Kararı Alma Teknikleri
 İstatistik
 Muhasebe ve Finans Projesi
 Yönetim Muhasebesi
 Uluslar arası Muhasebe
 Finansal Muhasebe I
 Finansal Muhasebe II

¹³³ Bayazıtlı, “Gelişmiş Ülkelerde Muhasebe Eğitiminin Bugünü” s.

¹³⁴ <http://www.lums.lancs.ac.uk/ACFIN/DEFAULT.HTM>

Mali Raporlar Analizi
 Denetim
 Vergi
 Uluslar arası Finans Yönetimi
 İleri Yönetim Muhasebesi

2.2.1.2. Lisans üstü düzeyinde

İngiltere’de de muhasebe alanında lisans üstü eğitim yüksek lisans düzeyinde ve doktora düzeyinde üniversitelerin sosyal bilimler enstitülerinde verilmektedir.

2.2.1.2.1. Yüksek lisans düzeyinde

Muhasebe alanında yüksek lisans eğitimi enstitülerin muhasebe-Finansman bölümünde sağlanmaktadır. Muhasebe-finance lisans mezunları haricinde gerekli bilimsel hazırlık derslerini almak kaydıyla diğer lisans mezunları da bu bölümde eğitim görebilirler. Muhasebe-finance yüksek lisansı öğrencilere bu alanda ileri düzeyde eğitim imkanı sağlarken, profesyonel, kalifiye muhasebecilere de pratikte uyguladıklarının teori ve mantığını anlama imkanı sağlar. Muhasebe –finance yüksek lisansının ana amacı öğrencilere, artan, karmaşılaşan ve globalleşen gelişmeler sonucunda ortaya çıkan problemlerle baş edebilmeleri için muhasebe –finance alanında teorik ve pratik çerçevede bilgi kazandırmaktır. Ayrıca bu alanda yüksek lisans öğrenciler yatırım bankacılığı ve finansal analiz gibi konularda kariyer yapma imkanı sağlar. Muhasebe finance yüksek lisansta okutulan dersler aşağıdaki gibidir:

Finansal Raporlama
 Yönetim Kontrol Sistemleri
 İleri Şirket Financemanı
 Mali Tablolar Analizi

Türev Ücretler
Uluslar arası Finansal Yönetim
Sermaye Piyasaları

2.2.2. Meslek İçi Eğitim

İngiltere’de muhasebe eğitiminin süresi asgari altı-yedi yıl arasında olup staj süresi üç-dört yılı kapsamaktadır.¹³⁵ İngiltere’de meslek mensubu olmak için geçen süreçte, aday meslek mensuplarının yoğun biçimde mesleki eğitime tabi tutuldukları görülmektedir. Mesleki eğitimin en gelişmiş olduğu ülkelerden biri olan İngiltere’de sınavların dışında, mesleki eğitime de ağırlık verilmekte ve bu faaliyetleri organize eden farklı kuruluşlar bulunmaktadır.¹³⁶

İngiltere’de muhasebe meslek eğitimi 1983 yılından beri eğitim ofisleri ve bölge eğitim kurumları tarafından yürütülmektedir.¹³⁷

Ülke genelinde 25 tane “Bölge Eğitim Kurulu” bulunmakta ve mesleki eğitim, staj, sınavların denetimi ve gözetimi görevleri Bölge Eğitim Kurulları tarafından yerine getirilmektedir. Bölge eğitim kurulları ICAEW kurullarının üyelerinden oluşur ve yılda üç kez toplanır.¹³⁸ Ancak ICAEW en üst kuruluş olup her şeyi kendi kontrolünde tutar. Bu kuruluşların dışında stajını tamamlamış ve meslek mensubu olmuş kişilerin eğitimi ile ilgilenen “Mesleğe Giriş Sonrası Eğitim Ofisleri-PQTO” de bulunmaktadır.

Eğitim ofisleri ise gerek staj eğitimi, gerekse staj sonrası eğitim programlarının takibi, yönlendirilmesi ve denetimini yaparlar.¹³⁹

¹³⁵ Kızıl, Erkal, **Ön.ver.** s.38

¹³⁶ Bayazıtlı, “Gelişmiş Ülkelerde Muhasebe Eğitiminin Bugünü” s.

¹³⁷ Aynı, s.

¹³⁸ Aynı, s.

¹³⁹ Elmacı **Ön.ver.** 80,81

Eğitim ofisleri, stajyerleri kendi bünyelerinde istihdam ederek, onlara iş deneyimi kazandırmakta ve eğitim vermektedirler. Bölge eğitim kurulları tarafından "Eğitim Ofisi" olarak seçilen şirketler meslek mensubu olmak isteyen adayları belirli seçme kriterleri ve mülakat yöntemlerini uygulayarak işe alırlar. İşe alınabilecekler ve şartlar enstitü tarafından kamuya duyurulur.

2.2.2.1. İş deneyimi

Meslek mensubu olma sürecinde gerek staj gerekse sınav sonrasında iş deneyimi üç boyutta değerlendirilmektedir.

- Sınavlara girmeden edinilen, enstitü tarafından onaylanmış eğitim ve iş deneyimi
- Sınavlarda başarı sağladıktan sonra gerçekleştirilen ve enstitü tarafından onaylanmış iş deneyimi
- Mesleğe giriş sonrası meslek mensuplarının edindiği sürekli mesleki eğitim

Sınav öncesi eğitim ve iş deneyimi programlarında dikkate alınan çalışma programları şunlardır:

- Muhasebe
- Denetim
- Vergi
- Finansal Yönetim
- Tasfiye İşlemleri
- Bilişim Teknolojisi

Stajyerler sınavlarda başarılı olduktan sonra enstitüden mesleğe giriş onayı alır ve iki yıl sürecek olan iş deneyimi (APE) başlar.

İş deneyimi (APE), “Eğitim Ofisleri” veya “Mesleğe giriş sonrası eğitim ofisleri-PQTO” kanalıyla gerçekleştirilir. Meslek mensubu aday söz konusu ofislerde iki yıl süresince partner olarak çalışarak iş deneyimini tamamlar ve enstitüden yeterlik alarak meslek mensubu olur.¹⁴⁰

Meslek mensupları mesleğe girdikten sonra da kendilerini geliştirmek, bilgilerini taze tutmak ve yenilemek amacıyla “ sürekli meslek eğitimi”ne devam etmektedir. Bazı meslek mensupları için sürekli meslek eğitimi zorunludur. Bunlar:¹⁴¹

- Tasfiye ve yatırım konularında çalışanlar
- Eğitimleri koordine eden, yöneten ve yürütenler
- Burs için başvuranlar
- İş deneyimine başlayanlar.

“Sürekli Mesleki Eğitim”, kurs, Seminer, konferans, araştırma raporu gibi yöntemlerle veya televizyon ve videolu öğretim, kitap-makale okumak gibi dolaylı yöntemlerle de gerçekleştirilebilir.¹⁴²

3. TÜRKİYE’DE MUHASEBE EĞİTİMİ

Ülkemizde muhasebe ilk defa 1850 tarihinde, Kanunname-i Ticaret ile bir düzene bağlanmıştır. Bu kanun Fransız Ticaret kanunun bir tercümesi niteliğinde olduğundan, muhasebe konusunda az sayıda yazılan ve tamamı kayıt tutma ve defter sistemleri ile ilgili olan kitaplar Fransız literatürünün etkisinde yazılmış ve Fransız etkisi 1926’ya kadar sürmüştür. Bu arada muhasebe orta öğretimde bazı okulların müfredat programına girmiş, 1883 yılında açılan İstanbul Ticaret Mekteb-i Alisi’nin (Marmara Üniversitesi) esaslı derslerinden birisi olarak okutulmaya başlanmıştır.¹⁴³

¹⁴⁰ Bayazıtlı, “Gelişmiş Ülkelerde Muhasebe Eğitiminin Bugünü” s.

¹⁴¹ Aynı, s.

¹⁴² Aynı, s.

¹⁴³ Sevilengül Ön.ver. s. 13

1926 yılında alman ticaret kanunundan esinlenerek hazırlanan 865 sayılı Türk Ticaret Kanununda şirket hesaplarının tutuluş şekli ve karın hesaplanması üzerinde durulmuş, 1933 yılında kurulan Sümerbank'ın maliyet muhasebe sisteminin kurulmasına çalışan Alman Prof. Sachsenberg Türkiye'de gider türleri, gider taşıyıcıları, toplam ve dağıtım tabloları kavramlarının yerleşmesini sağlamıştır.¹⁴⁴

1950 yılında yapılan vergi reformuna bağlı olarak çıkarılan Vergi Usul Kanunu ve Gelir Vergisi Kanunu eskisine oranla çok geniş bir mükellef zümresini muhasebe ile yakından ilgilenme durumunda bırakmıştır.¹⁴⁵ Bu genel yapı içinde muhasebe eğitimi amacıyla kullanılan ders malzemeleri ve kitapları, 1950 deki Gelir Vergisi reformundan sonra, yükümlünün beyanına dayanan vergilemenin getirdiği vergi hukuku kurallarına büyük önem vermişlerdir. Son yıllara kadar Ticaret kanunundaki muhasebe kuralları ile birlikte muhasebe eğitiminde "Mali Bilançolar"ın düzenlenmesi ve Maliye Bakanlığına rapor edilmesi amacı ağırlık taşımıştır.¹⁴⁶

Türkiye'de muhasebe konusunda yapılan en önemli çalışmalar 1960 yılından sonra başlamıştır. Bu yıllarda başlayan planlı kalkınma ile birlikte, gerek kamuda gerekse özel sektörde faaliyette bulunan işletmeler yeni muhasebe tekniklerini de izlemek zorunda kalmışlar, böylece muhasebenin hem teorik, hem de uygulama yönünü etkileyen yayınların sayısı artmış, eğitim kurumlarında uygulanan ders programlarındaki değişiklikler, belirli aralıklarla yapılan muhasebe kongreleri, çeşitli seminerler ve hizmet içi eğitim programları modern bir muhasebe eğitiminin zeminini oluşturmuştur.¹⁴⁷

Bu gelişmeler 1964-1968 yıllarında yapılan ve muhasebe ilke ve standartları ile "Kamu İktisadi Teşebbüsleri Tek Düzen Hesap Planı" ve ilkelerinin yayımlanmasını izleyen yıllarda ortaya çıkmıştır. 1994'ten sora KİT'lerde Maliye Bakanlığının Tek Düzen Hesap Planı düzenine geçmiş bulunmaktadır. Ancak KİT'ler için 1968 de yapılan bu tek düzen çalışmasının sonuçları muhasebe eğitimi uzun yıllar etkilemiştir.¹⁴⁸

¹⁴⁴ Acar, Ö.n.ver, s.

¹⁴⁵ Aynı, s.

¹⁴⁶ Sevilengül Ö.n.ver. s. 14

¹⁴⁷ Acar, Ö.n.ver, s.

¹⁴⁸ Sevilengül Ö.n.ver. s. 14

KİT'lerinin muhasebe sistemini belirleyen tekdüzen muhasebe sistemi dışında Sermaye Piyasası Kanununun çıkarılmasına kadar muhasebe alanında resmi bir çalışma yapılmamıştır.

1982'de uygulamaya konan 2499 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu ve bu kanunla kurulan Sermaye Piyasası Kurulu (SPK) tarafından düzenlenen "Tek Düzen Hesap Planı" ve halka açık şirketler için getirilen muhasebe kuralları da muhasebe eğitimi önemli biçimde etkilemeye devam etmektedir.¹⁴⁹

1989 Haziran'ında 3568 sayılı Meslek Kanununun çıkmasını izleyen yıllarda kurulan ve 2003 yılında sayıları 69'u bulan meslek odaları ve TURMOB (Türkiye Serbest Muhasebeciler Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği) un kurulmasından sonra muhasebe mesleğinde ve eğitimindeki gelişmeler büyük hız kazanmıştır. Bu gelişmelerin sonucu olarak, denetim, yorumlama, standartların tespiti ve uygulanması işleri öğretim programlarında daha çok yer almaya başlamıştır.¹⁵⁰

Bu gelişmeler sonucunda 01 Ocak 1994'te uygulanmaya başlanan "Tek Düzen Muhasebe Standartları ve Hesap Planı" muhasebe eğitimi önemli biçimde etkilemiştir.¹⁵¹

TURMOB'nin 1996 Şubat'ında kurduğu TMUDES (Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu) tespit etmeye başladığı "Muhasebe Standartları" ile kanunun öğretim programlarında daha çok yer alması ortamını yaratmıştır.¹⁵²

TURMOB yayınladığı disiplin yönetmeliği ile mesleki standartlar ve meslek mensupları için ahlak kurallarının izlenmesi ve uygulanması amacıyla örgütlenmeyi de başarmış bulunmaktadır. 3568 sayılı meslek kanunu, meslek mensuplarının bağımsızlığını, tarafsızlığını ve meslek standartlarına uyum derecesini sağlama ve güven altına alma amacının gütmektedir.¹⁵³

¹⁴⁹ Aynı, s.14

¹⁵⁰ Aynı, s.11

¹⁵¹ Aynı, s.14

¹⁵² Aynı, s.15

¹⁵³ Aynı, s.13

TÜRMOB'nin bu alanda eğitim sağlama amacıyla aldığı ikinci önlemler grubu, TESMER (TÜRMOB Eğitim ve Staj Merkezi) çalışmalarıyla ilgilidir.¹⁵⁴

TESMER, illerdeki meslek odaları ile işbirliği yaparak adayların mesleğe giriş ve ilerleme sınavlarına hazırlanma ve stajyerlerin eğitilmesi amacıyla eğitim programları düzenlemektedir. Bu eğitim programlarında yer alan konuların, üniversite ve yüksek okullardaki eğitim programlarını daha geniş ölçüde etkilemesi söz konusudur.

Muhasebe meslek mensubu adaylarının eğitimi tıpkı diğer ülke örneklerinde olduğu gibi iki aşamada ele almak daha doğru bir yaklaşım olacaktır. Birinci aşama, mesleğe giriş öncesi lise ve üniversite eğitimi kapsayan eğitim, ikinci aşama ise mesleğe girişten sonraki staj ve meslek içi eğitimi kapsayan eğitimidir.

3.1. Meslek Öncesi Eğitim

Ülkemizde muhasebe eğitimi meslek öncesi eğitim olarak lise düzeyinde Ticaret Liselerinde ve maliye meslek liselerinde verilmektedir. Üniversitelerde ; meslek yüksek okullarında,fakültelerde (İşletme, iktisat, maliye ve İktisadi İdari Bilimler Fakültelerinin bazı bölümlerinde, Endüstri Mühendisliği gibi bazı mühendislik bölümlerinde ve bazı eczacılık fakültelerinde) ders olarak okutulmaktadır. Ancak yüksek lisans ve doktora programlarında ayrıntılı olarak muhasebe eğitimi verilebilmektedir.¹⁵⁵

3.1.1. Lisans Düzeyinde

Türkiye'de lisans düzeyinde muhasebe eğitimi veren üniversite sayısı 64' dür. 45' i devlet, 19' u vakıf üniversitesi olan bu kurumlarda muhasebe eğitimi veren 89 bölüm bulunmaktadır.¹⁵⁶

¹⁵⁴ Aynı, s.13

¹⁵⁵ Önal, Apaydın, Ö.n.ver, s.25

¹⁵⁶ Güney Ö.n.ver s.42

Ülkemizde muhasebe eğitimi lisans düzeyinde genelde İktisadi ve İdari bilimler fakültelerinin işletme fakültelerinde verilmektedir. Bu fakültelerdeki lisans programlarında üç farklı yaklaşımın uygulandığı görülmektedir. Bu programlar;¹⁵⁷

1. Sabit bir programın uygulandığı bölümler : Programda , işletme alanındaki her ders verildiğinden muhasebe derslerinin ağırlığı azdır.
2. Uzmanlık alanlarının yer aldığı bölümler : Öğrencilerin uzmanlaşabilmelerine imkan sağlayan bölümlerdir.
3. Seçimlik derslerin yer aldığı bölümler : Muhasebe derslerinin en yoğun olduğu bu programlarda seçimlik olarak verilen muhasebe derslerinin sayı ve niteliği farklılık gösterebilmektedir.

Öğrencilere lisans programlarında ortalama 120-150 kredi ders verilmektedir. İktisadi İdari Bilimler Fakültelerindeki eğitim programları içinde muhasebe eğitiminin ağırlığı bölümlere göre değişmekle birlikte ortalama 120-150 krediden 16,5 kredilik bölümü muhasebe eğitimi almaktadır.¹⁵⁸

İktisadi İdari Bilimler Fakültelerindeki bölümler ve muhasebe eğitiminin ağırlığı;

İşletme bölümü	%13-20
İktisat Bölümü	% 6-8
Çalışma Ekonomisi ve	
Endüstriyel İlişkiler	% 6-8
Maliye	% 6-10

Ülkemizde üniversitelerin İktisadi İdari Bilimler Fakültelerindeki işletme bölümleri ders programlarında yer alan muhasebe dersleri ise;¹⁵⁹

Finansal Muhasebe	3-6	Kredi
Maliyet Muhasebesi	2-4	Kredi
Yönetim Muhasebesi	1-3	Kredi

¹⁵⁷ Aynı, s.42,43

¹⁵⁸ Aynı, s.56

¹⁵⁹ Aynı, s.57

Envanter-Bilanço	3-4	Kredi
Mali Tablolar Analizi	2-3	Kredi
Muhasebe Denetimi	2-3	Kredi
Şirketler Muhasebesi	2-3	Kredi
Tek düzen Muhasebe Sistemleri	2-3	Kredi
Muhasebe Bilgi Sistemi	2	Kredi
Uzmanlık Muhasebeleri	2-3	Kredi
Muhasebede Bilgisayar Kullanımı	2-3	Kredi
Enflasyon Muhasebesi	2	Kredi
Muhasebe İlkeleri I-II	2-4	Kredi
Muhasebe Sistemi ve Organizasyonu	2	Kredi

3.1.2. Lisans Üstü Düzeyinde

Ülkemizde lisans üstü eğitim; yüksek lisans eğitimi ve doktora eğitimi şeklinde iki aşamalı olarak uygulanmakta olup muhasebe alanında Lisans Üstü Eğitim Üniversitelerin Sosyal Bilimler enstitülerinde verilmektedir. Lisans üstü eğitimde amaç öğrenciye sentez ve değerlendirme ve aynı zamanda bir bütünün parçalarını birleştirebilme, yeteneğinin kazandırılmasıdır.¹⁶⁰

3.1.2.1. Yüksek Lisans Düzeyinde

Üniversitelerimizde verilen muhasebe yüksek lisans eğitimini incelediğimizde, başta Anadolu Üniversitesi olmak üzere artık pek çok üniversitede muhasebe dalında yüksek lisans ve doktora programı olduğunu görmekteyiz.¹⁶¹

Yüksek lisans programları incelendiğinde ders süresi 2 yarı yıl olup her yarı yılda 9 kredisi zorunlu derslerden oluşan 15 kredilik ders yükü mevcuttur. Bilim dallarında

¹⁶⁰ Aynı, s.42,43

ayrıma gidildikçe verilen eğitimin kalitesinin artacağı ve uzmanlaşmanın daha da rahat sağlanacağı görülmektedir.¹⁶² Örnek olarak alınan Anadolu Üniversitesi Muhasebe Yüksek Lisans Dersleri aşağıdaki gibidir;

Muhasebenin kuramsal yapısı	3 Kredi
Enflasyon Muhasebesi	3 Kredi
Maliyet Muhasebesinin Özel Konuları	3 Kredi
Tek Düzen Muhasebe Sistemi Uygulamaları	3 Kredi
Finansal Analiz	3 Kredi
Seminer	0 Kredi
Muhasebeyi Yönlendiren Faktörler	3 Kredi
Denetim Standartları	3 Kredi
İleri Muhasebe	3 Kredi
Yönetim Muhasebesi Özel Konuları	3 Kredi
İç Kontrol	3 Kredi
Finansal Aracı Kurumlarda Muhasebe	3 Kredi
Denetim Teknikleri	3 Kredi
Muhasebede Bilgisayar Destekli Veri Analizi	3 Kredi
Sosyal Bilimlerde Araştırma Teknikleri	3 Kredi
Uluslar arası Finansal Kurumlar	3 Kredi
Vergi Denetim Teknikleri	3 Kredi
Finansal Piyasalar	3 Kredi
Finansal Kurumlar	3 Kredi
Menkul Kıymet Analizi	3 Kredi
Finansal Risk Yönetimi	3 Kredi
Dış Ticaretin Finansmanı	3 Kredi
Finansal Hizmetlerin Pazarlanması	3 Kredi
Üretim Planlama ve Kontrolü	3 Kredi
Tez	0

¹⁶¹ Aynı, s.42,43

3.1.2.2. Doktora Düzeyinde

Muhasebe bilim dalında doktora programının temel amacı, muhasebe alanında yüksek lisansla kazanılan bilgi ve becerilerde daha da uzmanlaşmayı sağlamaktır. Türkiye’de öğrenciler muhasebe doktora programlarında ortalama 30 kredilik ders almaktadırlar.

Doktora ders programı;

Muhasebe Standartları	3 Kredi
Muhasebe Gelişmeleri ve Değerlemeler I	3 Kredi
Muhasebe Gelişmeleri ve Değerlemeler II	3 Kredi
Bilgisayar Kullanılan Sistemlerde Denetim	3 Kredi
Maliyet Analizleri	3 Kredi
İç Denetim	3 Kredi
Uluslar arası Muhasebe	3 Kredi
Muhasebede Sayısal Yöntemler	3 Kredi
Nakit Bütçeleri ve Bağlantı Tabloları	3 Kredi
Konsolide Mali Tablolar	3 Kredi
Tez	0

3.2. Meslek İçi Eğitim

Dünya uygulamalarında, muhasebe mesleğinin bugünkü yerini alması, meslek örgütlerinin gayretleri ve uygulamalarıyla gerçekleşmiştir. Toplumda saygın bir yeri olan muhasebe meslek mensuplarının gerek mesleğe girişleri gerekse mesleğin ifa edilmesi sürecinde eğitimleri devamlı bir şekilde meslek örgütleri tarafından geliştirilen kurallar ve uygulamalarla düzenlenmiştir.¹⁶³

Ülkemizde de meslek içi muhasebe eğitimi; muhasebe mesleğine giriş ve staj çalışmaları ve mesleki sürekli eğitimi kapsayacak şekilde , (TÜRMOB) Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliğince

¹⁶² Aynı, s.64

¹⁶³ Ercan Bayazıtı, “TESMER – Mesleki Muhasebe Eğitimi” 15.Muhasebe Eğitimi Sempozyumu (13-17 Kasım 1996 Manavgat-Antalya) s.221

yürütülmektedir. Bu açıdan Türkiye’de ki uygulama dünyadaki uygulamalarla paralellik göstermektedir.¹⁶⁴

Aday meslek Mensuplarının kimler olacağı ve mesleğe hangi şartlarda kabul edileceği 13.06.1989 tarihli Resmi gazetede yayınlanan 3568 sayılı kanun ve bu kanuna dayanılarak çıkarılan 20 Eylül 1989 tarihli resmi gazetede yayımlanan “Serbest Muhasebeciler, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Sınav Komisyonlarının Çalışma Usulleri, Sınav Esasları ve Sınav Konuları Hakkındaki Yönetmelik” ve 01 Ağustos 1992 tarihli Resmi gazetede yayımlanan “Serbest Muhasebecilik ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Staj Yönetmeliği” ile düzenlenmiştir.¹⁶⁵

Bu yasal düzenlemeler çerçevesinde, aday meslek mensuplarının eğitimi ve stajlarının daha verimli bir şekilde yürütülmesi amacıyla TÜRMOB tarafından 26 Ocak 1993 tarihli ve 21477 sayılı resmi gazetede “Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Temel Eğitim ve Staj Merkezi (TESMER) kuruluş, Çalışma Usul ve Esasları” hakkında yönerge yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.¹⁶⁶ Bu yönerge uyarınca TÜRMOB denetimi ve koordinasyonu ile bugüne kadar 24 ilde Tesmer şubesi kurulmuş ve stajyer meslek mensuplarının staj eğitim ve sınavları takip edilmeye başlanmıştır.

Tesmer Yönetim kurulunun şubeler yolu ile örgütlenmeye yönelik çabalarının dışında, Türmob yönetim kurulu üyeleri, oda başkanları, odaların staj ve eğitim komisyonu başkanları ve Türmob yönetim kurulu tarafından seçilen mesleğinde uzman ve 5’i öğretim elemanı 10 kişiden oluşan Tesmer Merkez Kurulu staj, sınav, eğitim programları ile mesleki gelişim, eğitim ve paket eğitim programlarını uygulamaya koymuştur.¹⁶⁷

¹⁶⁴ Aynı, s.221

¹⁶⁵ Aynı, s.221, 222

¹⁶⁶ Aynı, s.222

¹⁶⁷ Aynı, s.222

Meslek örgütlenmesinin dayanağı olan 3568 sayılı yasa ve Tesmer yönergesi ile gerek Türmob gerekse Tesmer mensuplarının adaylıktan başlayarak mesleğin her aşamasında ve meslek mensuplarını ilgilendiren tüm konularda önemli görevler yüklemiştir.

Tesmer, düzenlediği kurslarla, yaptığı yayınlarla ve gerçekleştirdiği eğitim programları ile hem mesleğe yeni giren aday meslek mensuplarının mesleğe hazırlanması hem de meslek mensuplarının kendilerini geliştirmelerinde yardımcı olmaktadır.¹⁶⁸

Tesmer'in meslek mensuplarının eğitimine ilişkin uygulamaları üç başlıkta toplanabilir.

1. Yeterlilik sınavlarına hazırlık eğitimi
2. Stajyerlerin eğitimi
3. Meslek içi sürekli eğitim

3.2.1. Yeterlilik sınavlarına hazırlık kursları

Serbest muhasebeci mali müşavirlik ve yeminli mali müşavirlik sınavlarına yönelik olmak üzere iki ayrı grup altında TESMER merkezi veya şubelerce düzenlenmektedir.

Bu sınavlarda amaç sınavlara girmek isteyen adaylara homojen yapı kazandırmak, bir diğer amaçta adayları sınav ortamına hazırlamaktır. Konulardan uzak kalan kişilere en azından yol göstermek ve belli bir çerçeveyi belirlemek için düzenlenen bu konulara, şubelerden bir talep geldiğinde merkez tarafından öğretim elemanı göndermek yoluyla destek verilmektedir.¹⁶⁹

¹⁶⁸ Aynı, s.224

¹⁶⁹ Bayazıtlı, "Gelişmiş Ülkelerde Muhasebe Eğitiminin Bugünü" s.225

3.2.2. Stajyerlerin Eğitimi

Muhasebe mesleğinin kaynağını oluşturan lise, yüksek okul ve fakülte eğitimi insanlara genel bir yetişkinlik kazandırma mahiyetindedir. Doğrudan mesleğe yönelik eğitim; meslek mensubu olmak isteyen bireylerin mesleğe hazırlık ve meslek içinde de sürekli eğitime tabi tutulmalarını gerektirmektedir. Bu eğitimin ilk ve en önemli aşaması staj eğitimidir. Ülkemizde staj eğitiminin sorumluluğu TÜRMOB bünyesinde kurulmuş olan Tesmer'e verilmiştir. Meslek mensubu adaylarının staj eğitimi için Tesmer iki tür eğitim programı geliştirmiştir.¹⁷⁰

Bu eğitim programları ;

1. Serbest muhasebeci eğitim programı ve
2. Serbest muhasebeci mali müşavir eğitim programıdır.

Bu programlara ek olarak stajyer SMMM için aşağıdaki konulardan oluşan ancak uygulanamamış olan “Teorik Staj Eğitim Programı” hazırlanmıştır.¹⁷¹ Bu programda

1. Finansal muhasebe	200 saat
2. Yönetim ve maliyet muhasebesi	200 saat
3. Finansal tabloların düzenlenmesi ve analizi	200 saat
4. Denetim	200 saat
5. Vergi mevzuatı ve uygulaması	200 saat
6. Meslekle ilgili diğer özel konular	200 saat

yer almaktadır.

3.2.3. Mesleki sürekli eğitim

Dinamik bir yapıya sahip olan muhasebe mesleği ve mesleğin uygulama alanları günümüz ekonomik koşullarında teknolojik gelişmeler ve küreselleşmenin de etkisiyle sürekli artmaktadır. Bu gelişmeler karşısında meslek mensuplarının hazırlıklı olması ve

¹⁷⁰ Bayazıtlı, “TESMER – Mesleki Muhasebe Eğitimi” s.229

uyum sağlayabilmesi içinde ülke bazında birçok oda ve şube eğitim programları düzenlemektedir.

Tesmer yalnız meslek mensuplarının ve meslek mensubu adaylarının yetiştirilmesini hedef almayıp çeşitli kuruluşlardan gelen hizmet içi eğitim taleplerinin de karşılamaktadır.

Türmob ayrıca üyelerinin ilgisini çeken ve ihtiyaç duyulan konularda da kitap-dergi, gazete ve periyodik yayınlarla da hizmet içi eğitim faaliyetlerine katkı sağlamaktadır.¹⁷²

3.2.4. Mesleki yeterlilik sınavları

3568 sayılı yasa meslek adaylarının sınavlarının yapılmasını Türmob'un sorumluluğuna vermiştir. Bu sınav sorumlulukları ;

1. Staj Değerlendirme Yoklamaları
2. Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Yeterlik Sınavları
3. Yeminli Mali Müşavirlik Yeterlik Sınavları

Şeklinde üç başlık altında incelenebilir.

¹⁷¹ Aynı, s.229,230

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

MUHASEBEYİ YÖNLENDİREN VE EĞİTİM SİSTEMİNDE DEĞİŞİMİ GEREKTİREN FAKTÖRLER

1. MUHASEBE EĞİTİMİNDE DEĞİŞİM SÜRECİ VE DEĞİŞİMİN GEREKLİLİĞİ

1.1. Muhasebe Eğitiminde Değişim Süreci

20. Yüzyılın son çeyreğinden bu yana temelde bir bilgi iletişim sistemi olan muhasebe alanında çok önemli değişiklikler olmaktadır. Şimdiye kadar, büyük ölçüde topluma açıklanan finansal rakamların muhasebe kurallarına uygunluğu konusunda hizmet beklenen muhasebe, günümüzde giderek büyüyen ve bünyeleri karmaşık hale gelen işletmelerin yönetiminde, mali, ekonomik ihtiyaçlara cevap verecek şekilde veri sağlayarak çok önemli fonksiyonlar üstlenmeye başlamıştır.¹⁷³

Gelişmiş Batı ülkelerinde muhasebe anlayışı, geçmişteki ekonomik ve finansal olayları bir takım belgelere dayanarak sadece kaydetmekle yetinmeyip, aynı zamanda işletmelerin amaçlarına ulaşmalarında etkili rol oynayan önemli bir yönetim aracı olarak görev yapmaktadır.¹⁷⁴

Bu özelliği dolayısıyla muhasebe mesleği, kuruluşundan bu yana mesleğin icrasında görev alan her düzeydeki meslek mensuplarının, muhasebe ve finansman ana bilim dalında çalışan akademisyenlerin üstün gayretli ve örgütlü çalışmaları sonucunda tüm

¹⁷² Aynı, s.223

¹⁷³ Beyhan Maşrap, Ganite Kurt, "Muhasebe Standartlarının Muhasebe Eğitiminde Yeri ve Önemi"

16.Muhasebe Eğitimi sempozyumu (1-5 Ekim 1997 Belek-Antalya) s.227

¹⁷⁴ Özgen, Ö.n.ver. s.64

uygar dünyada ve ülkemizde saygın ve yaşamın her alanında hizmetlerinden asla vazgeçilmeyen bir meslek durumuna gelmiştir.¹⁷⁵

Gelişmeler gelecek yıllarda muhasebe meslek mensuplarının denetledikleri finansal bilgilerle ilgili mesleki, mali ve hukuki sorumluluklarının artacağını göstermektedir.¹⁷⁶

Geleneksel muhasebenin finansal bilgi sağlama, kayıtları düzenli tutma ve aktifleri koruma gibi bilinen rolü 21.yüzyılda artık strateji, bütünlük ve güvenlik görevlerini içeren yeni bir role dönüşmüştür. Bu yeni kimlikte muhasebeye verilen rol, işletme yönetimini uzun dönemler için en iyi kararların alınması yönünde aktif olarak düzenlemektir.¹⁷⁷

Gelecek yıllar muhasebecilerden, dünya görüşlerinin genişlemesini sorunlara yaklaşım biçimlerinin değiştirilmesini ve ulusal sınırların ötesindeki sorunlara da çözümler bulmaları yönünde sorumluluklar getirmektedir.¹⁷⁸ İletişim teknolojisi ve küreselleşmeden kaynaklanan değişik ortam, tüm dünyada muhasebe mesleği mensuplarının eğitim ve çalışma biçimlerini değiştirmektedir.¹⁷⁹ Bu sebeple muhasebe meslek mensupları bir yandan kendi işlevinin etkinliğini geliştirme, öte yandan üretim yöntemi de dahil olmak üzere tüm stratejik işletme yönetimine verdiği desteği ince ayarlarına kadar güçlendirme sorumluluğu ile karşı karşıyadır.¹⁸⁰

Muhasebeyi yönlendiren bütün bu faktörlerin dinamizmi muhasebe alanında pek çok bilineni bir anda değersiz hale getirmektedir.Bu dinamizmden en çok etkilenen unsurlardan biri de bilgi üreticisi ve aktarıcısı durumunda olan muhasebe eğitimidir. Muhasebe eğitimini etkileyen faktörlerdeki gelişmelerin muhasebe eğitime eş zamanlı olarak yansıtılamaması muhasebe eğitiminin kalitesini tartışılır hale getirmektedir.¹⁸¹

¹⁷⁵ Seha Selek, "Türkiye’de Muhasebe Meslek Örgütüne Yönelik Beklentiler" **Muhasebenin Tarihsel ve Çağdaş Konumlarından Geleceğine Bakış** (Türmob Yayınları No:23 Ankara 1995) s.355

¹⁷⁶ Mustafa A.Aysan, "21.Yüzyılda Muhasebe Mesleği" **Muhasebe Bilim Dünyası** Sayı:8 1997 s.6

¹⁷⁷ Nergis Tek, "21. Yüzyıla Yaklaşırken Muhasebede Ortaya çıkan Eğilimler" **Muhasebenin Tarihsel ve Çağdaş Konumlarından Geleceğine Bakış** (Türmob Yayınları No:23 Ankara 1995) s.297

¹⁷⁸ Aysan, **Ön.ver.** s.7

¹⁷⁹ Aynı, s.7

¹⁸⁰ Tek, **Ön.ver.** s.309

¹⁸¹ Şerafettin Sevim, "Muhasebe Eğitiminin Geliştirilmesinin Stratejik Planı" **14.Muhasebe Eğitimi Sempozyumu** (31 Ekim-5 Kasım 1995 Kemer-Antalya) s.

Aslında muhasebe eğitimi ile ilgili problemler tek bir ülke veya bölgenin değil tüm dünyanın problemidir, çünkü ekonomik kalkınma için kritik bir araç olan yararlı bir muhasebe eğitim-öğretim sistemi her ülkenin sosyal, kültürel, ekonomik ve politik çevresi için bir zorunluluktur ve ekonomi kalkınma gayretinin çok önemli bir parçasıdır.¹⁸²

Eğitim vizyonlarıyla farklılaşmaya çalışan ülkeler uygarlığı, ekonomi, demokrasi ve kültür boyutlarında kendi egemenlikleri altına alırken, eğitim vizyonları soyut boyutta kalan ülkeler farklı yörüngelerde kalarak küresel entegrasyondan uzaklaşmaktadırlar.¹⁸³

Günümüzde toplumların ekonomik, sosyal ve siyasi dokularının reel normlara uyumlu hale getirilmesinde muhasebenin rolü yadsınamaz. Dünya normlarına uygun muhasebe eğitimi, yalnız muhasebe eğitimi alan kişilerin yeteneklerini geliştirmekle kalmayıp, aynı zamanda toplumun kalkınmasını sağlayan bir araç olacaktır.¹⁸⁴

Bu sebeple ülkemizde gerek ilgili eğitim kurumlarının gerekse meslek mensuplarının tüm gereksinimlerini karşılayacak reformların yapılması ve uluslar arası standartların ülkemizde uygulanmasını kolaylaştırma yönünde muhasebe eğitiminin yeniden yapılanması ülkemizin rekabet gücünü artırılmasında önemli etkiler yapacaktır.¹⁸⁵

Türkiye’de muhasebe biliminin uluslar arası düzeyde eğitimi sağlanmaz, muhasebe kuralları uluslar arası düzeyde uygulanmazsa bu kalkınma yarışında yerimizi almamız mümkün değildir. Çünkü, bir mesleğin kalitesi, o mesleğin mensuplarının eğitim kalitesi ile ölçülür.¹⁸⁶ Bu nedenle Türkiye’de Muhasebe eğitim sisteminin gelişmiş batı ülkelerindeki seviyeye taşınması ve eğitimin uluslar arası düzeyde sağlanması zorunludur. Bu amacın gerçekleşmesi için ise muhasebe eğitim sisteminin değişmesi gerekmektedir.

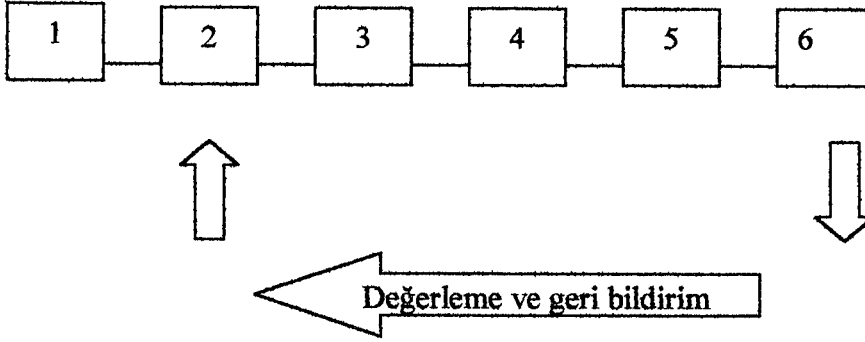
¹⁸² Chaderton Robertine, Kapoya George, Çeviren: Türkan Önder “Gelişmekte Olan Ülkelerde Muhasebe Eğitimi- 21.Yüzyıl İçin Bir Vizyon” **MÖDAV Bülteni** (Temmuz 1998) s.55

¹⁸³ Elmacı, “Muhasebe Eğitiminde Vizyon Arayışları: Eğitimcinin Dinamik Eğitiminde Kalite” s.71

¹⁸⁴ Hüseyin Ergin, Orhan Elmacı, “Türkiye’de Muhasebe Eğitim Sisteminin Ekonomik Değişime Entegrasyonu ve Bir Model Önerisi” **14. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu** (31 Ekim-5 Kasım 1995 Kemer-Antalya) s.

¹⁸⁵ Elmacı, “Muhasebe Eğitiminde Konsensüs: Kalite ve Akreditasyon” s.97

Muhasebe eğitiminde değişim sürecini aşağıdaki şekilde inceleyebiliriz;¹⁸⁷



1. Değişim ihtiyacını ve gerekliliğini kabul etmek
2. Gereken değişiklikleri tespit etmek
3. Programı tasarlamak
4. Onay almak
5. Değişimi uygulamaya koymak
6. Sonuçları ölçme
7. Değerleme ve geri bildirim

1.2. Muhasebe Eğitiminde Değişimin Gerekliliği

Yukarıdaki tablodan da görüldüğü gibi değişim süreci altı aşamada ele alınabilir. Ancak değişim sürecinin başlaması değişim ihtiyacının ortaya çıkması ve kabul edilmesi ile mümkün olur. Eğitim sisteminde bir değişiklik olacaksa öncelikle değişim ihtiyacının taraflarca kabul edilmesi ve bir uzlaşmaya varılması gerekir. Bu nedenle muhasebe eğitiminde değişimin gerekliliğini saptamada en önemli nokta muhasebe meslek

¹⁸⁶ Mustafa Özyürek, "Önümüzdeki Sorun Mesleki Eğitimidir" *Ekonomi-Maliye-Muhasebe Sorunlarına Bakış* 1994 s.241

¹⁸⁷ Davut Aydın, Necdet Timur, Ayşe Banu Başar, "Muhasebe Eğitiminde Dünya Standartları ve Türkiye'de Muhasebe Eğitiminin Gelişimi İçin Çözüm Önerileri" *18.Muhasebe Eğitimi Sempozyumu* (12-16 Mayıs 1999 Fethiye-Muğla) s.49

mensubunun görevlerinin analiz edilmesidir. Bu görevlerin analizi yapılmadan mevcut eğitim programlarının eksik yönleri belirlenemez.¹⁸⁸

Kalitesi ve yaratıcılığının başarıda rolü açık olan insan kaynakları, günümüzde bireyin yükselişi ile birlikte hem işletmelerin hem de ülkelerin elinde bulundurdıkları en önemli güç durumuna gelmiştir. İnsan kaynaklarını, ekonomik değer yaratma kapasitelerini ve girişim/ rekabet yeteneklerini güçlendiren politikalar toplumları da dinamik, başarılı ve dengeli bir şekilde ekonomik gelişmeye götürecektir.¹⁸⁹ Bu gelişmeden pay alabilecek olan ülkeler de insana yatırım yapan ülkeler olacaktır.

Bugün gelişmekte olan bir çok ülkede ekonomik büyüme ve kurumsal kalkınmayı yavaşlatan faktör olarak; sermaye birikiminin yetersizliği, açlık, kötü yönetim ve eğitim düzeyinin yetersizliği düşüklüğü görülmektedir.¹⁹⁰ Bu sebeple bu gelişmeleri göz önünde tutan bir eğitim yaklaşımının bir an önce uygulamaya konması, uzay çalışmalarında tıp alanına, endüstriye, iletişime, eğitime dek her alandaki hızlı gelişimini izlemekte güçlük çektiğimiz bilgisayar teknolojisinin işletmelere ve özellikle muhasebeye etkilerinin gözden geçirilmesi ve bu etkilenmelerden hareketle muhasebenin yeni konumunun ve muhasebe eğitiminin etkilenişinin tartışılması gerekmektedir.¹⁹¹

Günümüzde verilen muhasebe eğitiminin, bilgi toplumunun ihtiyaçlarını karşılayacak düzeyde olmadığı bazı bilim adamlarınca ileri sürülmektedir. Bu görüşe göre toplum ve işletmeler, muhasebeden beklentilerini değiştirmişler ve günlük sorunlara uzmanlıkla yaklaşma, bürokrasiyi azaltma gibi çağdaş yaklaşımlar göstermişlerdir. Ancak muhasebe öğreticileri, öğrencilere bunları tam olarak yansıtamamaktadırlar.¹⁹²

Klasik anlamda muhasebe eğitimi, karar vermede, moral sorumluluğunda, belirsizliklerin kabul edilmesinde, insan yanlışlıklarında toleranslı yaklaşımda başarılı

¹⁸⁸ Davut Aydın, Necdet Timur, Ayşe Banu Başar, **Ön.ver.** s.60,61

¹⁸⁹ Tek, **Ön.ver.** s.308

¹⁹⁰ Esen, **Ön.ver.** s.8

¹⁹¹ Melih Erdoğan, Nergis Tek, Münir Şakrak, Can Şınga Mugan, "Teknolojik Gelişmelerin Muhasebe ve Muhasebe Eğitimine Etkileri" **Muhasebe Bilim Dünyası** Sayı:4 Cilt:2 Aralık 2000

¹⁹² Durmuş Acar, Hayrettin Usul, "Küresel Eğilimler Işığında Fakültelerde ve Meslek Yüksekokullarında Verilen Muhasebe Eğitiminin Yeniden Yapılanması" **18.Muhasebe Eğitimi Sempozyumu** (12-16 Mayıs 1999 Fethiye-Muğla) s.109

olamamıştır. Öğrenciler ve öğretiler kantitatif teknik ve teori modelleri içinde sıkışık kalmışlardır. Genelde yönetim sorunlarının yapısal değişiklikler sonucu çıktığı unutulmuş, aslında bütün tekniklerin üzerinde olan vizyon göz ardı edilmiştir. Bu nedenle oluşturulan modeller ve nicel analizler karar vermenin ilk aşamasında etkili olmuştur.

Günümüzde muhasebe öğretimi giderek daha da karmaşık hale gelen muhasebe mesleği için öğrencileri gerekli bilgilerle donatmak ve iş dünyasının ihtiyaç duyduğu muhasebecileri ve bu alandaki muhasebe yöneticilerini yetiştirmekten uzaklaşmıştır.¹⁹³

21. Yüzyılda teknolojik gelişmeler bağı olarak muhasebe bilim dalı ile ilgili dalların eğitiminde de önemli değişiklikler ve gelişmeler meydana gelmekte, küreselleşme ve Avrupa birliği ile entegrasyonun doğal bir sonucu olarak muhasebe eğitiminin ve muhasebe meslek mensuplarının uluslar arası standartlara uyum içinde olması gerekmektedir.¹⁹⁴

Küreselleşme, bilgi teknolojisindeki gelişmeler ve bunun sonucunda oluşan yeni dünya düzeninde muhasebeden yeni bilgilerin istenmesi, muhasebe kural ve düzenlemelerinin çok hızlı artması ve ayrıca klasik muhasebe eğitim sisteminin istenen kalitede muhasebe mensubunun yetiştirilmesinde beklentileri karşılayamaması mevcut eğitim sisteminin değiştirilmesi gereğini ortaya koymuştur.¹⁹⁵

Her eğitim sistemi, biri sistem içinden, diğeri sistem içinden olmak üzere iki faktörün sürekli olarak etkisi altındadır. Bu durum ülkemizdeki muhasebe eğitim sistemi içinde geçerlidir. Bu çerçevede izlenecek en uygun yol, muhasebe eğitimini etkileyen iç ve dış faktörleri incelemek, aralarındaki etkileşimden doğan sorunları belirlemek ve eğitim sisteminden beklenen amacı gerçekleştirecek çözüm önerilerini bu faktörleri göz önünde tutarak oluşturmaktır.¹⁹⁶ Bu sebeple muhasebe eğitimine etki eden faktörleri ayrı ayrı ele almak daha doğru bir yaklaşım olacaktır.

¹⁹³ İdil Kaya, "Muhasebe Eğitiminde Yeniden Yapılanma: ABD'de Yaşanan Değişim Çağı ve Değişimin Uluslararası Boyutu" 18. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu (12-16 Mayıs 1999 Fethiye-Muğla) s.97

¹⁹⁴ Elmacı, "Muhasebe eğitiminde Konsensüs: Kalite ve Akreditasyon" s.97

¹⁹⁵ Acar, Usul, Ö.n.ver, s.127

¹⁹⁶ Ergin-Elmacı, Ö.n.ver. s.

2. DÜNYADAKİ GELİŞMELER VE MUHASEBE EĞİTİMİNE ETKİLERİ

1980’li yıllar teknolojik gelişmelerin baş döndürücü bir hızla yayıldığı bir bilgi– iletişim çağını simgelerken aynı zamanda enflasyon, dünya kaynaklarının azalması, enerji maliyetlerinin artması ve çevre kirliliği gibi önemli sorunların dünyayı sardığı yıllar olmuştur.¹⁹⁷

Toplumların karşılaştıkları bu sorunlar ülkeleri, işletmeleri, işletmeciliği ve dolayısıyla muhasebeyi de hızla etkilemiştir ve etkilemeye de devam edecektir. Bu sebeple muhasebede meydana gelen gelişmelerin muhasebe eğitime de yansıtılması gerekmektedir.¹⁹⁸

21.yüzyıl işletmecilik sahnesini değiştirecek veya yönlendirecek sayısız etkenlerin söz konusu olacağı düşünüldüğünde şimdiden işaret veren bazı gelişmeler şöyle sıralanabilir.¹⁹⁹

- Dünya markalarının ve firmalarının artışı
- Japonya , Almanya gibi ülkelerin yeniden güçlenmesi
- Amerikan şirketlerinin tek başına egemenliğinin sona ermesi
- Yüksek işçi ücretli gelişmiş ülkeler arasında katma değer rekabeti
- Rekabetin giderek şiddetlenmesi ve işletmelerin, daha büyük pazarlar için daha fazla mal üretmek yerine, daha küçük pazarlar için daha iyi mallar üretmeye yönelmesi
- Kore, Tayvan, Singapur,İspanya, Tayland, Hong Kong, Malezya gibi düşük maliyetli, yüksek kaliteli mallar üreten ülkelerin endüstrileşmesi ve dünyanın yeni üretim kaynakları olarak görülmeye başlaması²⁰⁰ ve geçmişten farklı olarak bu ülkeler becerilerindeki artışla dünyanın ileri üretim tekniklerine erişmesine önemli katkılar sağlaması²⁰¹

¹⁹⁷ Tek, **Ön.ver.** s.311

¹⁹⁸ Aynı, s.311

¹⁹⁹ Aynı, s.311

²⁰⁰ Green, Calderon, Reider, “a Contend Analysis of Teaching Evaluation Instruments Used in accounting Departments” **Issues in accounting Education** (Vol.13 No:1 1998) s.18

²⁰¹ Aydın, Timur, Başar, **Ön.ver.** s.47

- Doğu Avrupa ülkelerinin piyasa ekonomilerine geçişi dolayısıyla tüketim mallarının başlıca tedarik kaynakları arasında yer alacağı
- Amerika'nın Meksika ve Kanada ile güçlenen bağları
- Bilgisayar ve bilgi teknolojisindeki gelişmelerin maddi olmayan aktiflerin önemini artırması
- Anında sağlanan küresel bilgi bağlantılarının üretimi, işi ya da işin parçalarını in iyi şekilde kim, nerede ve ne şekilde yapacaksa ona ulaştırması
- İşletmelerle,tedarik kaynakları, aracılar, müşteriler vb. arasındaki karşıt ilişkilerin, küresel işbirliği bağlantılarına dönüşmesi
- Bilgi teknolojisinin getireceği köklü değişiklikler
- Araştırma-geliştirmeye verilen önemin artması
- İşletmelerin, kurmay işlerini, işletme dışında elektronik bağlantılı hizmet satıcılarına sözleşme ile yaptırma yoğunluğunun artması
- Sosyal ve toplumsal gelişmelerin ortaya çıkardığı giderek artan istekler ve baskıların karşılanması²⁰²
- Dünya kaynaklarının azalması ve pahalılaşması
- Dünya nüfusunun patlama noktasına gelmesi
- Dünya çapında artan enflasyon ve konjonktürel dalgalanmalar
- Enerji maliyetlerinin artması
- Sosyal hizmetlerde giderek artan ihmalkarlıklar²⁰³
- Giderek şiddeti ve yoğunluğu artan rekabet karşısında firmaların Pazar pozisyonunu koruma ve geliştirme sorunları
- İnsanların zevk ve tercihlerinde coğrafi yerleşim yerlerinde, satın alma alışkanlıklarında, alıcı ve satıcı arasındaki ilişkilerde ve teknolojik değişikliklere uyum sorunu²⁰⁴
- Rakiplere ve teknolojiye uyum sorunu
- İşletmelerin yönetim pozisyonlarını dolduracak, yeterli nitelik ve nicelikte personel bulma ve personelin düzeyini yükseltme sorunları

²⁰² Tek, **Ön.ver**, s.311

²⁰³ Aynı, s.311

²⁰⁴ Aynı, s.311

- Maden, enerji, tarım, üretim ve özellikle hizmet sektörü başta olmak üzere tüm sektörlerde faaliyet gösteren çok uluslu şirketlerin, uluslar arası ticaretin %70'ini kontrol edecek kadar çoğalıp büyüyerek dünya ekonomisinin küreselleşme ve büyümesine önemli katkılar yapacak düzeye gelmeleri.
- Uluslar arası finansal piyasaların gelişimi
- Dünya ülkelerindeki liberalleşmeye paralel olarak yabancı sermaye yatırımlarının büyük bölümünü kendilerine alan gelişmiş ülkelerin üretim maliyetlerinin düşük olduğu ülkelerdeki yatırımlara daha fazla ağırlık vermeye başlamaları
- Her konuda resmi ve fiili uluslar arası standartların (ISO 9000 kalite standartları ve uluslar arası muhasebe ve denetim standartları gibi) gelişimi ve bunların getirdiği giderek artan kısıtlamalar, tüketiciyi ve çevreyi koruyucu akımlar ve hukuki düzenlemeler
- Toplumlarda çevre bilincinin artmasının işletmelere yeni maddi yükler getirmeye başlaması ve “çevre kirlenmesi muhasebesi sisteminin” işletilmesinin gereği
- Uluslar arası ticaret hukukundaki hızlı değişimler
- Avrupa Birliği-NAFTA vb. ekonomik entegrasyonların yarattığı fırsat ve sorunlar
- Dünya kamuoyunda artan duyarlılık, bilinç ve bilgilendirilme isteği
- İşletme bilimindeki gelişmeler
- Özelleştirme akımları

21.Yüzyıl boyunca işletmelerin görünümünü etkileyen ve yukarıda maddeler halinde belirtilen sayısız gücün arasında “Küreselleşme” (Globalleşme) ve “Bilgi Teknolojisi” üzerinde durulması gereken en önemli iki etkidir.

2.1. Küreselleşme ve Bilgi Teknolojisindeki Gelişmeler ve Muhasebe Eğitime Etkileri

Günümüz ekonomik koşullarındaki gelişmeler, güçlü ve büyüyen küresel ekonomik güçlerden, çatışan değerlerden, ürün ve süreç teknolojisindeki değişimlerden çalışanların ve müşterilerin demografik farklılığından kaynaklanmaktadır.²⁰⁵ Çünkü uzay çalışmalarından tıp alanına, endüstriye, iletişime, eğitime dek her alanda etkisini gösteren, işletmeleri ve dolayısıyla işletmecilik ile ilgili tüm kurumları etkileyecek olan bu gelişmeler bir yandan sorunların belirginleşmesine yol açarken diğer yandan çözümleri kolaylaştırıcı reçeteleri de kendi dinamikleri içinde taşımaya başlamıştır.²⁰⁶ Bu tür sorunlardan etkilenen tüm kurum ve kuruluşlar bilgi teknolojisinin de büyük katkılarıyla küresel düzeyde yönetimsel, hukuksal, ekonomik vb. açılardan çözüm arayışlarını hızlandırmışlardır. Globalleşme ve bilgi teknolojisinin yarattığı etkiler hem endüstride hem de firma düzeyinde pek çok alanın yeniden gözden geçirilmesini bir zorunluluk haline getirmiş ve bu anlayışı benimseyen günümüz işletmeleri iş görenlerinde daha farklı nitelikler aramaya başlamışlardır.²⁰⁷

Firmalar, küresel gelişmelerin oluşturduğu çerçevede ortaya çıkan fırsat ve kısıtlamalara ayak uydurmak için kendilerini eskisinden daha etkin olarak hazırlamak zorunda kalmışlar ve tüm bu gelişmeler çağdaş yönetim fonksiyonlarına verilen önemin artmasına yol açmıştır.²⁰⁸

Bu gelişmeler muhasebeyi de her yönüyle ve önemli ölçüde etkilemekte ve bu etkilenme dolayısıyla işletmelerin, toplumun, muhasebe meslek mensuplarının da muhasebeden beklentileri değişmektedir. Kısaca işletme ile ilgili tüm tarafların muhasebeden beklentilerindeki değişmelerin bir yansıması olarak muhasebenin yeni konumunun belirlenmesi ve muhasebe eğitiminin de etkilenişinin tartışılması kaçınılmaz hale gelmiştir. Bu farklılıkların eğitim sürecine yansıtılması, bir başka deyişle eğitim programlarının yaşanan değişimlere göre yeniden düzenlenmesi

²⁰⁵ Aynı, s.292

²⁰⁶ Aynı, s.293

²⁰⁷ Aynı, s.293

²⁰⁸ Aynı, s.295

gerekir.²⁰⁹ Çünkü yukarıda bazıları sayılan bu değişiklikler bilgi teknolojisindeki gelişmeler ve küreselleşmenin etkisiyle sürekli olacak ve bu değişime ayak uydurabilen işletmeler ayakta kalacaklardır.²¹⁰

2.1.1. Küreselleşme

20.Yüzyılın son çeyreğinde “Endüstri Toplumu” ndan “Bilgi ve Bilişim Toplumu” na geçiş nedeniyle yaşanan devrim, dünyadaki politik, ideolojik ve ekonomik yapılanmaların değişimine neden olmuş, kapalı bir toplum ve sistem olan merkezden yönetimli sosyalist sistemleri, açık bir toplum ve sistem olan piyasa ekonomilerine dönüştürmüştür.²¹¹ Bu nedenle temelde ekolojik, ekonomik, sosyal ve politik baskılarla birlikte sözü edilmekle birlikte, karşılıklı ilişkilerin ve bağımlılığın şiddetle yaşandığı bir süreç olarak algılanan²¹² ve ulus - devlet yapısını olduğu kadar geleneksel dünya dengelerini de değiştirip yerinden oynatarak yeni bir hiyerarşik yapılanmaya yol açan, bu yönüyle “Yeni dünya düzeni” adını hak eden bu batı merkezli değişim, dünya ekonomisinin tek bir bütün olmaya doğru yönelmesi nedeniyle “Küreselleşme” olarak adlandırılmaktadır.²¹³

1980-1990’ lı yıllarda yaşanan bu süreçten; başlangıçta ekonomi ve onun doğrudan ilişkili olduğu işletmecilik alanında söz edilirken, daha sonra demokrasiden kültüre, yönetimden siyasete kadar geniş bir yelpazeden söz edilir hale gelmiştir. Bu bağlamda küreselleşme sadece ülke ekonomilerinin dünya ekonomisiyle entegrasyonu değil, dünyanın ekonomik, teknolojik, ve kültürel coğrafyasının bütünleşmesi olarak algılanmaktadır.

Diğer yandan küreselleşme bir sistem anlayışı içinde ele alındığında uluslar arasılaşma sürecinin tamamlanıp, tüm bölgesel olmayan üretim dokularının, üretim ve tüketime

²⁰⁹ Çelik, Gürdal, **Ön.ver.**, s.49

²¹⁰ Tek, **Ön.ver.**, s.311

²¹¹ Ülkü Ergun, “Küreselleşmenin Meslek Elemanına Etkisi” **13. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu** (20-22 Mayıs 1993 Çeşme-İzmir) s.399

²¹² Acar, Usul, **Ön.ver.**, s.106

²¹³ Esen, **Ön.ver.**, s.5

dünya ölçeğinde planlandığı, serbest rekabet ve piyasa düzeninin uluslar arası kuruluşlar tarafından denetlendiği ve kuralların uluslar üstü anlayışla çalıştığı bir sistem olarak tanımlanmaktadır.²¹⁴ Küreselleşmenin ekonomik yapıya ve dolayısıyla muhasebeye etkilerini şu başlıklar altında inceleyebiliriz.

2.1.1.1. Küreselleşmenin pazar yapısına ve üretim tekniklerine etkisi

Küreselleşme, ekonomik coğrafyayı sona erdirerek uzaklıkları kısaltıp, görünebilirliği ve şeffaflığı artırarak insan, mal, hizmet, beceri ve fikirler için tek bir homojen piyasa oluşturmaya başlamıştır. Pazar ekonomisinin dünya çapında egemenliği temelinde üretim, ticaret ve sermaye hareketleri önündeki engellerin kalkması üretim sistemlerinin ve iş organizasyonlarının dayandığı teknoloji tabanında köklü bir değişim meydana getirmiş ve üretimde küreselleşmenin önünü açmıştır. Üretimin küreselleşmesi ile uluslar üstü şirketlerin ve doğrudan yabancı sermayeli yatırımların önemi artmış, mal ve hizmet ticaretinin önündeki kısıtlamalar kaldırılarak, dünya ticaretinde ciddi bir liberalizasyon ve genişleme sağlanmıştır.²¹⁵

Dünya siyasi iklimindeki yumuşama ve yeni pazar olanakları, bölgesel işbirliği ve bütünleşmeleri yoğunlaştırmış, hatta tüketim yapısında değişmelere yol açmıştır.²¹⁶

Küreselleşme, günümüz dünya işletmelerini global bir rekabet ortamına sürüklemiştir. Küreselleşme ile uluslar arası rekabetin yapısı değişmiş ve daha da karmaşık hale gelmiştir. Bu durum doğal olarak, işletme yönetiminde de önemli değişiklikler meydana getirmiştir. Bu pazarı oluşturan toplumun bireyleri nerede yaşarlarsa yaşasınlar artık aynı yaşam biçimlerini benimseme eğilimine girmişlerdir. Bireylerin bu eğilimlerine cevap verme durumunda olan işletmelerde ülkeler ve kültürler arasındaki farkları aşarak küresel çapta oluşan bu ihtiyacı karşılamak zorunda kalmışlardır.²¹⁷

²¹⁴ Aynı, s.106

²¹⁵ Esen, **Ön.ver**, s.7

²¹⁶ Ergün, **Ön.ver**, s.399

²¹⁷ Aynı, s.399

değişimler ise maliyet ve yönetim muhasebesi gibi derslerin müfredatlarını önemli ölçüde değiştirmiştir.²²¹

Ayrıca, işletmelerin mal ve hizmet sunmasında, mamulün hayat sürecinin kısılması ve rekabetin her alanda artması, yöneticilerin daha değişik ve farklı alternatifleri düşünerek karar vermelerini zorunlu kılmaktadır. Bu zorunluluk ve yoğun rekabet ortamı, bilgiyi, kaliteyi ve her türlü insan gücünü ön plana çıkarmıştır.

Küreselleşme ve özellikle bilişim teknolojileri sayesinde artık muhasebe meslek mensuplarından beklentiler de değişmiştir. Artık bir bilgi üreticisi ve yöneticisi olarak görülen muhasebeciden bilgisayara dayalı bilgi ve kontrol sistemlerinin tasarımı ve işletilmesinde aktif bir görev üstlenmesi, elde ettikleri veri ve bilgiler üzerinde eskisinden daha çok, analitik çalışmalar yapmaları beklenmektedir.

Bu fonksiyonları yerine getirebilen, yönetebilen, organize edebilen iyi eğitilmiş, vizyon sahibi ve yüksek performanslı kişilere duyulan ihtiyacın karşılanabilmesi ise, mesleki ve teknik eğitim-öğretim kurumlarının küresel normlarda eğitim-öğretim yapabilmeleri ile mümkündür.

2.1.1.2. Küreselleşmenin finansal yapıya etkisi

Küresel bir yapıya bürünen dünya ekonomisinde faaliyet gösteren işletmelerde mühendisliklerin ve üretim konularındaki uzmanlıkların yanında finansal konulardaki uzmanlıklarda ön plana çıkmaktadır.

Küreselleşmenin otomasyon ortamında üretimi teşvik etmesi, işletmelerin maliyet yapılarını değiştirmiş ve ayrıca yeni ödeme ve risk sınırlama araçları ortaya çıkmış geleneksel para ve sermaye piyasaları yanında gelecek piyasaları oluşturmuştur.

Böylece, küreselleşmenin muhasebe eğitimi üzerindeki önemli bir etkisi de finansal küreselleşme ile ortaya çıkmıştır. Paranın elektronikleşmesi ve Elektronik Fon

²²¹ Aynı, s.380

Transferi-EFT sayesinde dünya para piyasası 24 saat çalışır hale gelmiştir. Bilişim teknolojisindeki gelişmeler ve uluslar arası finansal ilişkilerin yoğunlaşması dünya para ve sermaye piyasalarını bütünleştirmiş, yeni finansal araç ve işlemlerin ortaya çıkmasına vesile olmuştur.²²²

2.1.1.3. Küreselleşmenin Türkiye üzerindeki etkisi

Küreselleşme, yeni dünya düzeni içinde kendisine yer bulmaya çabalayan çevre ülkeler için büyük bir fırsat olarak görünmektedir. Bu yaklaşımın arka planında, yeni yeni oluşan bu dünya düzenine entegre olmanın çevre ülkelere ileri teknolojilerin aktarılmasının hızlanacağı, sermayenin bu bölgelere kolayca akacağı ve batılı sanayi toplumlarıyla ekonomik, siyasal, kültürel bir yakınlaşmanın yaşanacağı görüşü vardır. Küreselleşme sürecine uyum gösteren ülkelerin bu yolla gecikmiş kalkınmalarını gerçekleştirebilecekleri, kendi bölgelerinde önemli siyasal, iktisadi ve kültürel nüfuz imkanlarına sahip olacakları ve göreceli güç ilişkileri kullanarak dünya ekonomisinin işleyişinden “ulusal” çıkar sağlayabilecekleri inancı yatmaktadır.²²³

İleri teknolojiyi bir ucundan da olsa yakalayamamış ülkelerin, dünya üretimi ve iş bölümünde bugünden çok daha geri ve çevresel bir konuma gelecekleri söylenebilir. Sürdürülebilir bir büyüme ve hızlı sanayileşmenin teknoloji üretebilir hale gelmekle mümkün olduğu günümüzde, bu sürece uyum sağlama zorunluluğu, ülke sanayi politikalarını yeniden tanımlamaya ve bilim-teknoloji-sanayi yeteneğini hızla geliştirmeye yönelik uzun dönemli stratejiler belirlemeye yöneltmektedir.²²⁴

Üretimin Küreselleştiği dünyada bilim teknoloji ve sanayideki yetenekleriyle rekabet üstünlüğü sağlayan ve sağladıkları üstünlükle serbest ticaret düzenini bütün dünyada egemen kılmaya çalışan sanayileşmiş ülkeler ile Yeni Dünya Düzeni'nin kurumları (GATT, Dünya Ticaret Örgütü WTO) karşısında bu hızlı teknolojik küreselleşme sürecinin dışında kalma şansı olmayan Türkiye'nin serbestleşme sürecini ulusal

²²² Karakaya, *Ön.ver*, s.376

²²³ Esen, *Ön.ver* s.6

²²⁴ Aynı, s.11

kurumlarının kontrolü altına alan düzenlemelerle, kendi kalkınma amacına uygun uzun dönemli stratejik planlama anlayışına dayalı yeni bir sanayileşme ve teknoloji yönetimi ortaya koyması gerekmektedir.²²⁵

2.1.2. Bilgi Teknolojisi

Çağdaş yönetimin direkleri olan planlama, örgütleme, uygulama ve kontrol fonksiyonlarının her birinin bir sistem anlayışı çerçevesinde yönetilmesinde ise özellikle bilgi sistemi önem kazanmaktadır.²²⁶ Çünkü küresel düşüncede teorik bilginin varlığı tek başına bir anlam ifade etmemekte, ancak bilginin uygulama alanına sokulması, ekonomik bir değer olarak kullanılması gerekmektedir.²²⁷

Hemen hemen her alanda iletişim ve bilişim teknolojilerinin artan işlevselliği beraberinde bilgi ekonomisi ve bilgi toplumu kavramlarını belirginleştirmiştir.²²⁸ Yapılan araştırmalar, teknolojik küreselleşmenin sanayileşme stratejilerini önemli ölçüde etkilediğini, üretimin, teknoloji tabanını değişikliğe uğratan sınavı yapılanmanın, dünyadaki bu hızlı küreselleşme ile bağlantılı olduğunu ortaya koymaktadır. Yeni büyüme modellerinde artık teknoloji içselleştirilmekte, ileri teknolojilerin etkin kullanımının yüksek nitelikli insan gücü ile mümkün olduğu gerçeğinden hareketle, eğitimin ve beşeri sermayenin önemi vurgulanmaktadır.²²⁹

Bilginin üretilmesi, iletilmesi ve kullanılması ile ilgili ekipmanlar, teknikler ve kavramlar “bilişim teknolojisi” olarak anılmaktadır ve insan yaşamının bütününe etkilemektedir. Bu nedenle bilişim teknolojisinin etkilerini çok geniş alanda görmek mümkündür. Bilişim teknolojisinin muhasebe ve muhasebe meslek mensubunun üzerindeki etkileri açısından konuya baktığımızda bu gelişmeleri iki alanda toplayabiliriz.²³⁰

²²⁵ Acar, Usul, **Ön.ver.**, s. 107

²²⁶ Tek, **Ön.ver.**, s.293

²²⁷ Acar, Usul, **Ön.ver.**, s. 107

²²⁸ Ergun, **Ön.ver.** s.399

²²⁹ Esen, **Ön.ver.**, s.8

- Veri işleme alanındaki gelişmeler
- Veri iletişimi (telekomünikasyon) alanındaki gelişmeler

Veri işleme alanında meydana gelen gelişmeler bilgisayarların işletme alanında kullanılması ile başlamıştır. Bilgisayar donanımında meydana gelen gelişmelerle bilgisayarlar hem hacim itibariyle küçülmüş hem de her ortamda çalışabilir duruma gelmiştir. Yazılım alanında meydana gelen gelişmelerle de her alanda kullanılabilen kullanımı kolay ve yüksek kapasiteli bilgisayar yazılımları üretilmiştir. Veri işleme alanında meydana gelen gelişmeler sonucunda

- Aynı veriden daha fazla ve daha kısa sürede bilgi üreilmeye başlanmış
- Veri girişindeki tekrarlamalar önlenmiştir.²³¹

Son yıllarda bu etkilenme, muhasebe işlemlerinin yapılması, kayıtların ve defterlerin bilgisayarca işlenmesinin çok ötesinde bir anlam ve işlev taşımaya başlamıştır. Bilgisayar teknolojisindeki gelişmelerin etkisi, bir yönetim bilgi sistemi olarak muhasebeyi geleneksel işlevinin ötesinde, teknolojiyle bütünleşik bir karar destek sistemine dönüştürmektedir.²³²

2.1.2.1. Bilgi teknolojisindeki gelişmelerin finansal yapıya etkisi

İş hayatındaki küreselleşme ve bilgi birikiminin büyümesi telekomünikasyondan beklentileri artırmıştır. Günümüzün finansal küreselleşmesi veri işleme ve telekomünikasyon alanındaki gelişmelerle sürdürülebilmektedir. Bilgisayarlar ve diğer ofis ekipmanlarındaki gelişmeler sonucunda verinin bütünleşik bir yapı içerisinde ve tamamen elektronik ortamda işlenmesi, üretilmesi, iletilmesi ve istenildiğinde kullanılması sağlanmıştır. Bilişim teknolojisindeki gelişmelerin bir diğer etkisi yeni yatırım araçlarını ortaya çıkarmasıdır. Dünya çapında hisse senedi piyasaları telekomünikasyon ağları ve bilgisayar ile birbirine bağlanmış böylece ticaret 24 saat

²³⁰ Karakaya, Ö.n.ver, s.371

²³¹ Aynı, s.372

²³² Erdoğan, Tek, Şakrak, Mugan. Ö.n.ver s.113

işler duruma gelmiştir. Üretim işletmelerinin stoksuz çalışmayı hedef almaları da bilişim teknolojisindeki gelişmelerin sonucudur.²³³

Öte yandan iletişim teknolojilerinde ve üretim teknolojilerindeki gelişmeler muhasebe üzerinde önemli bir değişim yaratmıştır. İletişim teknolojisindeki gelişmeler ile elektronik veri değişimi ve bu içerikteki Elektronik Ticaret gibi kavramlar muhasebe iletişimini farklı ve çok önemli bir boyuta taşımaktadır. Tüm bankacılık sisteminde olduğu gibi elektronik iletişimin sağladığı olanaklar ve yarattığı değişiklikler işletmeleri, muhasebeyi, muhasebeciyi ve muhasebe eğitimini etkilemektedir.²³⁴

2.1.2.2. Bilgi teknolojisindeki gelişmelerin muhasebeye etkisi

Evrimsel bir süreci yaşamakta olan muhasebe geleneksel olarak, işletme eylemlerini kayıtlama, sınıflama, özetleme ve raporlama işlevlerini korumaktadır. Bu işlevlerin temelinde amaç; ihtiyaç sahiplerine gereksinim duydukları bilgileri sağlamaktır. Bu amacı yerine getirmeye yöneltilmiş muhasebe işlevi, ham veriyi finansal bilgiye dönüştüren bir grup bileşenden oluşacaktır ve bu gerçek anlamda bir sistemdir.

Bu nedenle muhasebe alanında son otuz yıl içinde görülen önemli gelişmelerin başında muhasebenin bir sistem olarak ele alınması gelmektedir. Bu yaklaşımın ortaya çıkmasında ve gelişmesinde en önemli iki etken, bilgisayarların çok kısa bir süre içerisinde çok büyük bir etkinlik sağlaması ve işletmeler ile örgütlenmelerini inceleyen sosyal bilimcilerin sistem yaklaşımını benimsemeleridir. Yönetim bilgi sisteminin bir alt sistemi olan ve dolayısıyla yönetim bilgi sistemini önemli ölçüde etkileyen ve yönlendiren bir yapıya sahip bir muhasebe bilgi sistemi, yönetim bilgi sistemi ve karar alma sistemleri ile birlikte artık teknolojiye ayrı düşünülemez.²³⁵ İşletme faaliyetlerinin ve yönetsel yapının yönetim bilgi sistemi yaklaşımıyla ele alınmasında bilgisayar teknolojisinin önemli bir payı vardır. Artık sistem yaklaşımıyla hem işlevsel hem de kuramsal olarak birleşmiş olan bilgisayar teknolojisinin kendisinde girdileri kabul ederek işleyen ve çıktılar üreten, işletme sistemlerinin tümüyle iç içe geçen ve bu

²³³ Karakaya, **Ön.ver.** s.373

²³⁴ Erdoğan, Tek, Şakrak, Mungan **Ön.Ver.** s.115

²³⁵ Aynı, s.115

sistemlerin işleyişini üstlenen bir yapısı vardır. Bu nedenle, yönetim kararları bilgisayar teknolojisinden etkilenir ve destek alır.²³⁶ Orta ve üst basamak yönetimin taktik ve stratejik kararlar almasına yardım eden Karar Destek Sistemleri karar alma sürecinde bilgisayar donanımı ve yazılımı desteğiyle karar alıcının gereksinim duyduğu bilgiyi üretir ve sunar. Burada önemle belirtilmelidir ki Muhasebe Bilgi Sistemi artık Yönetim Bilgi sisteminin bir alt sistemi olarak eskisine nazaran çok daha etkin bir konumdadır.²³⁷

2.1.2.3. Bilgi teknolojisindeki gelişmelerin üretim tekniklerine etkisi

Günümüzde ileri üretim teknolojilerini kullanan işletmelerde geleneksel maliyet sistemlerinin ve yöntemlerinin başarısız olduğu görülmektedir. Pek çok işletme tarafından kullanılan ve 20. Yüzyılın başındaki üretim ve rekabet ortamı için tasarlanmış ve bu ortamın gereksinimlerine cevap verebilen geleneksel maliyet muhasebesi sisteminin günümüzün karmaşık üretim ortamında başarılı olamaması sonucunda elde edilen maliyet bilgileri ve bu bilgilere dayanarak verilen kararlarda yanlış olacaktır.²³⁸

Bir bilgi sistemi olarak muhasebe, uzman sistem, yapay sinir ağları, yapay zeka gibi ileri teknoloji ürünlerinin en müsait uygulama alanlarından biri olmuştur. Yine üretimde ileri teknoloji kullanımının özellikle maliyet ve yönetim muhasebesinde çok önemli yöntem değişikliklerini gerektirdiği görülmektedir. Artık bilgisayarla bütünleşik üretim ortamları için bilgisayara dayalı maliyet muhasebesi bir zorunluluk olmuştur. Muhasebenin her alanında bilgisayara bağlı bilginin önemi ve bu tür bilgiye bağımlılık giderek arttığı için bilgisayar ve bilgi teknolojisindeki sürekli gelişmeler, değişimin üzerindeki ikinci önemli etkiyi maddi olmayan varlıkların öneminde büyük artışlara neden olarak yapmıştır.²³⁹

²³⁶ Aynı, s.115

²³⁷ Aynı, s.115

²³⁸ Aynı, s.116

²³⁹ Aydın, Timur, Başar, Ö.n.ver, s.47

2.1.2.4. Bilgi teknolojisindeki gelişmelerin muhasebe eğitime etkisi

Bilgisayar ve buna bağlı olarak bilgi teknolojisinde meydana gelen gelişmeler nedeniyle önceleri önemli görülen bir takım kavram ve uygulamalar önemlerini yavaş yavaş yitirmektedir.²⁴⁰ Bilgisayar alanında ortaya çıkan gelişmeler işletmeleri etkilediği gibi, bir bilim ve araştırma kurumu olan üniversiteleri de etkilemiştir. Dünya ekonomisinin tek pazarda bütünleşmesinde diğer faktörler yanında kuşkusuz teknolojik gelişmelerin özellikle bilişim teknolojilerindeki gelişmelerin rolü büyük olmuştur. Bilgisayara ve telekomünikasyon teknolojisindeki gelişmeler ve bunlara uydularında eklenmesi ile bilginin üretilmesi, iletilmesi, kullanılmasında büyük gelişmeler olmuştur. Dolayısıyla küresel ekonomilerde bilgi önemli bir girdi unsuru olmuştur. Global bir rekabet ortamında bilginin gün geçtikçe öneminin artması, bilginin üretilmesi, iletilmesi ve kullanılmasında etkinliği sağlayacak yöntemlerin geliştirilmesine de sebep olmuştur.²⁴¹

Gerek işletmelerde olsun gerek üniversitelerimizin işletme fakülteleri veya İktisadi İdari Bilimler Fakültelerinin İşletme bölümlerinde verilmekte olan çeşitli muhasebe dersleri de bilgisayar alanındaki gelişmelerden büyük ölçüde etkilenmiştir. Bunun doğal bir sonucu olarak üniversiteler de öğrenciler de özellikle muhasebe işlemlerini büyük ölçüde kolaylaştıran ve hızlandıran bu yeni tekniklerle ilgili dersleri yavaş yavaş ders programlarına dahil etmeye başlamışlardır.²⁴² Muhasebenin bilgisayarla bütünleşmesi sonucunda ise muhasebede bilgi üretim sürecinin tüm aşamalarında yeni yöntem, teknik ve araçların kullanımı kaçınılmaz olmuştur. Bu gelişmeler artık muhasebe öğrencilerinin, muhasebe öğrenimleri içinde yer alan bilgisayar konusundaki gerekli bilgi ve beceri kazanmalarını zorunlu hale getirmiştir.²⁴³

Bu bağlamda muhasebenin kayıt yönü tümüyle bilgisayara devredildiği için mali nitelikli işlemlerin yevmiye defterine yazılması, büyük defter hesaplarına kayıt, mizanların düzenlenmesi ve hatta finansal tabloların düzenlenmesi yavaş yavaş önemlerini yitirdikleri için üniversitelerimizin son teknolojileri yakından izlemeleri,

²⁴⁰ Aynı, s.45

²⁴¹ Karakaya, **Ön.ver** s.369

²⁴² Özdemir, Balcı, **Ön.ver.** s.11

²⁴³ Aynı, s.11

çağın gerisinde kaldığı 2000 li yıllarda rakiplerle başa baş bir mücadele için çağdaş gelişmeleri yakından izleyip uygulamalara yansıtmaları gerekmektedir²⁴⁴

2.1.2.5. Bilgi teknolojisindeki gelişmelerin meslek mensubuna etkisi

Bilişim teknolojisindeki gelişmeler ve bilginin öneminin artması teknoloji ile bilgi sistemlerinin artan bir biçimde bütünleşme sürecine girmesine neden olmuştur. Son yıllarda muhasebe meslek mensupları, bilgi sistemlerinin tasarlanmasında, bilgisayar uzmanları, sistem çözümleyicileri gibi diğer bilgi uzmanlarıyla görevlerini paylaşmaya başlamışlardır.²⁴⁵

Bilişim teknolojisinin bilginin üretilmesi, iletilmesi ve kullanılması konusunda getirdiği yenilikler muhasebe meslek mensubunun görev ve sorumluluklarını etkilemektedir.²⁴⁶

Geçmişte muhasebe meslek mensubu, zamanının büyük bir bölümünü sistemin günlük işleyişi konusunda harcamak zorunda kalmıştır. Bu durum işletme içinde ve hatta kamuoyunda muhasebe mesleği ve muhasebe meslek mensubu ile ilgili fikirleri de etkilemiştir. Muhasebeye tamamen bir kayıt tutma sanatı, muhasebe meslek mensubunu da bu sanatı icra eden kişi olarak bakılmasına belki de bu zorunluluk sebep olmuştur. Oysa bilişim teknolojisindeki gelişmeler sonucu, muhasebe bilgi sisteminin önemi artmıştır. Dolayısıyla günümüz muhasebe meslek mensupları, bilgi üreticisi ve yöneticisi olarak önemli bir konuma gelmiştir.²⁴⁷

Özellikle muhasebedeki rutin işlerin yerine getirilmesinde bilgisayarların kullanılmasıyla bilgisayarlar muhasebe meslek mensubunun yerini değil, muhasebe meslek mensubu üzerindeki sıkıcı ve zaman alıcı işleri almış ve muhasebe mesleğinin gerçekte ne olduğunun farkına varılmasını sağlamıştır. Artık muhasebe mesleğini, kayıt tutma ve beyanname doldurma olarak görme aşamasından bilgilerin üretilip planlama,

²⁴⁴ Aydın, Timur, Başar, **Ön.ver**, s.45

²⁴⁵ Karakaya, **Ön.ver** s.376

²⁴⁶ Aynı, s.373

²⁴⁷ Aynı, s.373

bilgisayar imkanları ile üretilen bilgileri işletme kararlarına destek olacak şekilde kullanma uzmanlığı olarak görme aşamasına gelinmiştir.²⁴⁸

2.1.2.6. Bilgi teknolojisindeki gelişmelerin Türkiye üzerindeki etkisi

Türkiye 1980’li yıllarda telekomünikasyon alt yapısında çağın ileri teknolojisini kullanır hale gelmiş ve donanım teknolojisinin yurt içinde üretimini gerçekleştirerek ileri teknolojiyi bir ucundan da olsa yakalamış olmasına rağmen, yine aynı yıllarda sürdürülen sanayileşmeye öncelik vermeyen politikalar, ulusal teknoloji sisteminin/kapasitesinin yenilenmesine olanak verecek bir değişimi engellemiş, bu sebeple, Türkiye henüz kendi ulusal bilim ve teknoloji sistemine sahip olamamıştır. Sanayisi bir çok alt sektörü ile teknoloji kullanımının dışındadır. Yedinci beş yıllık kalkınma planında araştırma geliştirme faaliyetlerine gayri safi yurt içi hasıladan ayrılan payın %1.5 düzeyine çıkarılması planlanmıştır, ancak önceki planlarda hedef alınan ve kritik eşik sayıları %1’e bile henüz ulaşamamıştır.²⁴⁹ Bunda son 15 yıldır sanayi ve teknoloji politikalarıyla ilgili hiçbir ilke ve politikanın geliştirilmemesinin büyük payı vardır. Üretimin küreselleştiği dünyada, dış pazarlarda rekabet etmede asıl olan teknoloji üretir hale gelebilmektir. İleri teknolojinin aktarılması, öğrenilip özümsemesi ve ekonominin diğer bütün faaliyet alanlarına yayılması uzun bir zaman almaktadır. Kısa dönemde ileri teknolojiyi transfer etmek zorunda olan Türkiye’nin transfer ettiği teknoloji hızla geliştirme ve bir üst düzeyde yeniden üretebilme başarısını gösterebilmesi için, teknolojik değişim süreçlerini planlaması ve uygun teknoloji seçimi, ithal teknolojilerin yerel koşullara uyumu, teknolojik bağımlılığın önlenmesi konularında ilkeleri ortaya koyan bir teknoloji yönetim politikasına sahip olması, sermaye birikiminin, uzun dönemli büyüme ve toplum kalkınmasının temel ögesi olduğu gerçeğinden hareketle “insana yatırım” olanaklarını güçlendirmesi, ARGE kurumları ve Bilim-teknoloji alt yapısını süratle oluşturması gerekmektedir.²⁵⁰

²⁴⁸ Aynı, s.373

²⁴⁹ Esen, **Ön.ver**, s.6

²⁵⁰ Aynı, s.6

2.2. İşletmelerin Beklentilerinin Muhasebe Eğitimine Etkileri

İşletme içi ve dışındaki çevre koşullarındaki hızlı değişim ve gelişmeler muhasebeye değişik bir görünüm kazandırmıştır. Günümüz işletmelerinde yöneticiler muhasebeyi etkili bir yönetim aracı olarak kullanmaktadırlar.²⁵¹

Günümüzde, muhasebe mesleği içinde sunulan hizmetler ve ürünler artmış, rekabetin doğasında ve kapsamında değişimler meydana gelmiş, uzmanlaşma artmış, standartlar çoğalmış, yasal yükümlülükler artmış, bilgisayarlaşma yaygınlaşmış ve sürekli eğitim konusunda önemli gelişmeler olmuştur.²⁵²

Muhasebenin hizmet etmek zorunda olduğu işletmelerin içinde yaşadıkları ekonomik, sosyal ve siyasal çevre sürekli değişmekte işletmeler büyümekte, dünya pazarlarında gittikçe şiddetlenen rekabet ortamı yaşanmakta ve muhasebe sisteminden çıkan finansal bilgilere daha muhtaç duruma gelmektedirler.²⁵³

Bilgisayarlı bilgi sistemlerinin kurulması, işletilmesi ve sonuçlarının hızla değişmekte olan işletme ortamlarında yöneticilerin hizmetlerine verilmesi zorunluluğu, günümüzde muhasebe mesleğinin karşılaştığı en önemli oluşumdur.²⁵⁴

Uluslar arası yada çok uluslu şirketlerin çoğalması ve yayılması nedeniyle, ulusal ve uluslar arası faaliyetlerde giderek artmaktadır.²⁵⁵ Stratejik, ekonomik ve davranışsal faktörlerin de etkisiyle ortaya çıkan bu gelişmeler, farklı kültürel, ekonomik, sosyal ve hukuki alanlarda faaliyet göstermek zorunda olan bu işletmelerin, tutarlı bir yönetim politikası izleyebilmeleri için, bu alanda karşılaştıkları sorunların çözümüne olanak sağlayacak bir muhasebe sistemi geliştirmeleri zorunlu olmaktadır.²⁵⁶

²⁵¹ Özgen, Ö.n.ver, s.64

²⁵² Kaya, Ö.n.ver, s.87

²⁵³ Aysan, "Türkiye'de Muhasebe Ahlakıyla İlgili Gelişmeler ve Gereksinimler" 17. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu (Bodrum-Muğla 1998) s.29

²⁵⁴ Aynı, s.29

²⁵⁵ Rıfat Üstün, "Küreselleşmenin Muhasebe Eğitimi ve Uygulamalarına Etkisi" 13. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu, (20-22 Mayıs 1993 Çeşme-İzmir.) s.385

²⁵⁶ Aynı, s.385

Bu durum muhasebe meslek mensuplarını, her türde ve büyüklükte örgüt için geniş kapsamlı bilgi sistemlerinin tasarımı ve bunlarla ilgili sorunların teşhisi konusunda bilgi sahibi olmak zorunda bırakmıştır. Sistemlerin ve raporların hem yöneticilere hem de dış kullanıcılara ne derece iyi hizmet verdiği, başarının göstergesi olmuştur. Örgütlerin genel yönetim bilgisi, muhasebe meslek mensuplarının görece başarısı ve fonksiyonlarında daha önemli hale gelmiştir.²⁵⁷

1990'lı yıllarda küresel işletmecilik çevresindeki değişiklikler endüstrinin muhasebeden giderek artan ve daha çok “Küresel işletme danışmanlığı” ve daha az “ tablo hazırlayıcılığı” beklentilerine yol açmaktadır. Bu bağlamda artık muhasebe verilerinin kullanıcıları yalnız geleneksel soruları “ Ne oldu ?” yerine “Bu ne demektir ?” ve “Bu olay için ne yapmalıyız ?” gibi sorulara yanıt aramaktadırlar.²⁵⁸ Bu da muhasebenin bundan sonra daha analitik ve daha iyi bilgi iletimi yapan bir konuma gelmesini ve diğer bilim dallarıyla daha fazla işbirliği yapmasını gerektirecektir.²⁵⁹

Ayrıca 21.Yüzyılda iç ve dış denetim fonksiyonunun öneminin de artmasıyla birlikte, şirketlerde çalıştırılan uzman muhasebe meslek mensubu sayısı da artacak, özellikle stratejik kararlarının oluşturulmasında muhasebe meslek mensuplarından daha fazla görevi üstlenecek şekilde eğitilmiş olmaları istenecektir.²⁶⁰

2.3. Toplumun Beklentilerinin Muhasebe Eğitime Etkileri

21.yüzyılda muhasebe mesleğine düşen sorumlulukların artması, toplumun mesleğe olan güveninin de artırılması gereğini ortaya koymuştur. Özellikle muhasebe mesleğinin işlevinin ve etkinliğinin topluma daha iyi anlatılması ve toplumsal ahlak kuralları çerçevesinde mesleğin en iyi ve etkin bir şekilde yürütülmesi gerekmektedir.²⁶¹

²⁵⁷ Kaya, **Ön.ver.** s.87

²⁵⁸ Tek, **Ön.ver.** s.308

²⁵⁹ Aynı, s.308

²⁶⁰ Aynı, s.308

Son yıllarda mesleğin denetim faaliyetlerinin etkinliği nedeni ile tüm toplumlarda kayıt dışı ekonomi, alınan-verilen rüşvetler, siyasi kişiliklerinde karıştığı türlü yolsuzluklar, devlet harcamalarının kötüye kullanılması, kara para aklamalarının terörü desteklemesi, devlet içinde kontrolden çıkan çeteleşmeler ve benzeri olaylarla ilgili gelişmeler artmıştır.²⁶² Bu sebeple işletmelerin kamuya açıkladıkları finansal bilgilerin güvenilirliklerini sağlama işlevine ek olarak, işletmelerin çevreyle ilgili sorumluluklarının, kamu kurumlarının, siyasal kişi ve kuruluşların denetlenmesi konusunda muhasebe mesleğinden hizmetler beklenmektedir.²⁶³

Toplumdan soyutlanamayacağı için muhasebe meslek mensupları arasında da güven duyulmayan kişiler vardır. Bazı çevrelerde “en iyi” muhasebe meslek mensubunun, en az vergi ödenmesini sağlayan muhasebe meslek mensubu olduğu kanısı hala geçerliliğini korumaktadır. Bu durumun en önemli nedeni “muhasebe” biliminin hala vergi muhasebesi ile aynı tutulması, muhasebenin asıl işlevinin işletme içi ve dışı kullanıcılara sağlıklı, zamanında ve ilgili bilgi sağlamak olduğunun göz ardı edilmesidir.²⁶⁴

Toplumlar iyi bir “Ekonomik Denetim Düzeni” içinde bu uygunsuz gelişmelerin en aza indirilebileceğine ve bunun da büyük ölçüde muhasebe meslek mensuplarının ve örgütlerin çalışmalarına bağlı olduğuna inanmaktadırlar. Bu sebeple muhasebe meslek mensupları, toplumun bu isteklerinin karşılanmasında önemli rol oynamaktadırlar.²⁶⁵

2.4. Meslek Mensubunun Beklentilerinin Muhasebe Eğitimine Etkileri

Dünya genelinde yaşanan gelişmeler ile birlikte artan uluslar arası ilişkiler muhasebe mesleğinin uygulayıcısı durumunda olan muhasebe meslek elemanına yeni sorumluluklar yüklemiştir. Bu yeni görevleriyle meslek elemanı yetki ve

²⁶¹ Can Şınga Muga, “Ahlak, Toplumsal ve Kişisel Değerler” *Muhasebe Bilim Dünyası* (Cilt:1 Sayı:2 Haziran1999) s.3

²⁶² Aysan, “21. Yüzyılda Muhasebe mesleği” *Muhasebe Bilim Dünyası* (Sayı:8 1997) s.6

²⁶³ Aynı, s.6

²⁶⁴ Muga, *Ön.ver*, s.3

²⁶⁵ Aysan, “21. Yüzyılda Muhasebe Mesleği” s.6

sorumluluklarının bilincinde, yeniliğe ve gelişmeye açık, bilimsel düşünebilen, objektif, mensubu olduğu grubun çıkarlarını koruyabilen, çağın koşullarının gerektirdiği her türlü bilgiyle donanmış olmak zorundadır.²⁶⁶ Bu nitelikler ise muhasebe meslek mensubunun eğitim düzeyiyle yakından ilgilidir.

Muhasebe meslek mensupları ve muhasebe eğitimi alan öğrenciler üniversitelerde yapılan muhasebe eğitiminin kalitesiz ve yetersiz olduğunu düşünmektedirler. Öğrenciler, gerçek hayata yakın uygulamalarla eğitimin piyasaya yakınlaştırılmasını, çalışanlar ise öğretim elemanlarının piyasayla iç içe olarak teori ile uygulamayı örtüştürmelerini istemektedirler.²⁶⁷

Muhasebe Mesleğinin toplum ve ülke için taşıdığı öneme paralel olarak meslek mensuplarının belli bazı sorumlulukları taşımaları kaçınılmazdır. Bu sorumlulukların ağırlığı karşısında, toplumun bu meslekten beklentilerinin yanında mesleği icra eden meslek mensuplarının da meslekten ve toplumdan bir takım beklentilerinin olması doğaldır. Bu beklentilerin gerçekleşme oranı da meslek mensuplarının meslekten aldığı tatmin duygusu ile doğru orantılıdır.²⁶⁸

Ülkemizde bağımsız çalışan muhasebe meslek mensuplarının iş tatmin düzeylerini belirlemek üzere yapılan çalışmalardan; muhasebe meslek mensuplarının görev ve sorumluluklarını yerine getirmelerinde önemli etkiler yaratan ve iş tatmin düzeylerine etki eden çok sayıda faktörün var olduğu ve bu faktörlerin, muhasebe alanında eğitim veren kuruluşlar, mesleki örgütler ve bu meslek mensuplarının hizmetlerinden yararlanan kuruluşlar tarafından bilinmesinin; iş tatmin düzeylerini yükseltici değişikliklere gitmeleri açısından büyük önem taşıdığı anlaşılmış, meslek mensuplarının çağın gereklerine cevap veren iyi bir eğitim almalarının, bilgi ve yeteneklerinin geliştirilmesinin mesleğin kalitesinin artmasına ve meslek mensuplarının sosyal statülerinin yükselmesine neden olacağını ve bu sayede mesleklerinden gurur duyarak

²⁶⁶ Yıldırım, Özkol, Özkan **Ön.ver.** s.160

²⁶⁷ Yavuz Ilgaz, **Muhasebe Eğitimi Kalitesinin Meslek İmajına Etkisi** (Anket) SPK yayın No: 68 1997

²⁶⁸ Orhan Sevilengül, Beyhan Maşrap, “Muhasebe Mesleğinde İş Tatmini” **Möдав Bülteni** (Sayı: 6 1996-1997) s.22

ve mesleğin gereklerini hevesle yerine getirmelerinin, onların başarı düzeylerini yükseleteceği ve dolayısıyla makro ekonomiye katkılarını artıracakını göstermiştir.²⁶⁹

3. TÜRKİYE'DE MUHASEBE EĞİTİMİNİN SORUNLARI

Türkiye'nin kronik problemleri olan; enflasyonun yüksekliği, artan işsizlik, iç ve dış borçların yüksekliği, sanayiinin yeterince gelişmemiş olması, hızlı nüfus artışı ve çarpık kentleşme gibi nedenler etkisini hayatın bütün alanlarında hissettirdiği gibi eğitimde de olumsuz olarak hissettirmektedir.

Bunun doğal sonucu olarak Türkiye'de zaten çok boyutlu ve kronik bir sorun olan eğitimin sorunları da giderek ağırlaşmaktadır. Bunlar arasında eğitim sisteminin ve dolayısıyla müfredatın sürekli değişmesi, kaynakların yetersizliği ve mevcut kaynakların verimsiz kullanılması, bilgisayar, laboratuvar gibi donanım eksikliği, öğretmen açığı, nitelikli iş gücü yokluğu, kalabalık sınıflar ve eğitimin pahalılığını sayabiliriz.

Türk eğitim sisteminin her kademesinde yaşanan bu sorunların muhasebe eğitimine de yansması ise kaçınılmaz bir sonuçtur. Türkiye'de muhasebe eğitimi daha önceki bölümde de belirttiğimiz gibi meslek öncesi ve meslek içi olarak iki bölüm halinde ele almaktayız. Bu sebeple muhasebe eğitimindeki sorunları da iki bölüm halinde inceleyeceğiz.

3.1. Meslek Öncesi Muhasebe Eğitiminin Sorunları

Türkiye'de yürürlükteki meslek öncesi muhasebe eğitimi, uluslararası ve ulusal muhasebe ilkeleri çerçevesinde, daha çok teknik ağırlıklıdır. Ülkemizde gelir ve kurumlar vergileri kanunları ile Ticaret kanunumuzda saptanmış muhasebe ilke ve kurallarından aşırı derecede etkilenen muhasebe eğitimi uygulamaları, hesapların

²⁶⁹ Aynı, s.23

işleyişi ve temel finansal tablolara etkilerinin incelendiği teknik ayrıntılarla ilgilidir. Bu alanda yapılan eğitim programları, öğrencilerimizin mezuniyetten sonraki karşılaştıkları teknik muhasebe sorunları ile ilgilenmekte ancak, standartların saptanması ve yorumlanması, finansal tabloların denetimi, işletme dışına yapılan finansal bildirimlerin özellikleri ve bunların genel ekonomik gelişme üzerindeki etkilerine daha az ağırlık vermektedirler.²⁷⁰

Klasik muhasebe sisteminde genel olarak yaklaşım muhasebe mesleğini icra edecek düzeyde gerekli olan tüm bilgileri ayrıntısıyla anlatmak, muhasebe hesaplarının işleyişini, ve kayıtlarını tek tek öğretmek biçimindedir. Eğitim kurumları, öğrenciye işletmecilik hayatına ait her türlü temel kavram ve bilgileri vermektedir ancak, öğrencinin bağımsız alıştırma ve uygulama yapabilme imkanını tam olarak sağlayamamaktadır. Muhasebe ile ilgili öğretilmesi gereken bilgilerin kolayca tespit edildiği, bilgi değişim ve artışının yavaş olduğu bu uygulama pek sorun yaratmamasına rağmen verilen eğitim, öğrencilerin eleştirel düşünme yeteneğini geliştirmede, onların iletişim kurma, öğrenme, sorun çözme yeteneklerinin geliştirilmesinde de oldukça yetersiz kalmaktadır.²⁷¹ Bu sebeple geleneksel öğretme ve öğrenme yöntemleri etkinliğini kaybetmiştir.

Orta öğretimde ders programları ve ders müfredatı Milli Eğitim Bakanlığınca, fakülte ve yüksek okullarda ders program ve müfredatları fakülte veya meslek yüksek okullarının yönetim kurullarında belirlenip bağlı bulundukları üniversitelerin senatolarınca onaylanıp yürürlüğe girdiği için ülke genelinde çok farklı programlar ve müfredatlar ile muhasebe meslek mensubu yetiştirilmektedir.²⁷²

Derslerde öğrenciler pasif alıcı, öğretim elemanları aktif verici pozisyonunda oldukları için karşılıklı iletişime bütünüyle açık aktif bir ders işlenememekte, eğitim-öğretim ders saati ile sınırlı tutulduğundan öğrenci-iş dünyası iletişiminin kurulması da güç olmaktadır.²⁷³

²⁷⁰ Aysan, "Türkiye'de Meslek Ahlakıyla İlgili Gelişmeler ve Gereksinimler" s.27

²⁷¹ Kaya, **Ön.ver.** s.97

²⁷² Elmacı, "Muhasebe Eğitiminde Konsensüs: Kalite ve Akreditasyon" s.86

²⁷³ Güney, **Ön.ver.** s.164

Bu bölümde Türkiye’de muhasebe eğitiminin verildiği tüm kurumlar ayrı ayrı incelenecektir. Çünkü sorunu tam olarak ortaya koymadan ele alınacak çözüm metotları çözüm getirmek bir yana sorunun katlanarak büyümesine yol açacaktır.

3.1.1. Ticaret Liselerinde Muhasebe Eğitim Sorunları

Lise düzeyinde öğrenciler muhasebe eğitimi ticaret meslek liselerinde verilmektedir. Günümüzde ticaret meslek liselerinde verilen muhasebe öğretimi, giderek daha da karmaşık hale gelen muhasebe mesleği için öğrencileri gerekli bilgileri donatmak ve iş dünyasının ihtiyaç duyduğu kalifiye elemanları ve bu alandaki muhasebe yöneticilerini yetiştirmekten uzak görünmektedir.²⁷⁴

Muhasebe öğretimi için gerekli ve yeterli ders saati ve araç-gerecin olmaması, mali imkansızlıklar, öğretim elemanlarının yetersizliği, muhasebede meydana gelen değişikliklerin takip edilememesi vb. birçok neden muhasebe öğretiminden istenen sonucun alınmasına engel olmakta ve öğretimin kalitesini düşürmektedir.²⁷⁵

3.1.2. Üniversitelerde Muhasebe Eğitim Sorunları

Yapılan araştırmalar, ülkemizde, yüksek öğretimde sorunların giderek büyüdüğünü ve ağırlaştığını göstermektedir. Yapılan bir araştırmaya göre;²⁷⁶

Yüksek öğretimde okullaşma oranı Belçika’da yüzde 56, ABD’de yüzde 81, Kanada’da yüzde 88, Mısır’da yüzde 20, Hindistan’da ise yüzde 7’dir. Bu oranlar, ülkelerin yüksek öğretimde okullaşma oranları ile gelişmişlik düzeylerinin paralellik gösterdiğinin açık kanıtlarıdır. Güney Kore’de yüksek öğretimdeki patlamanın hemen ardından hızlı

²⁷⁴ Önal, Apaydın, Ö.n.ver, s.25

²⁷⁵ Aynı, s.25

²⁷⁶ Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdür Yardımcısı Dr. Ahmet Kesik’in “Yüksek öğretimde yeni bir finansman model önerisi: Bütünsel Model” Konulu araştırmasının .5 Ekim Pazar Sabah gazetesi 2003 sayfa 13’te yayınlanan metninden alınmıştır.

kalkınma sürecine girildiği görülmüştür. Türkiye’de ise Yüksek öğretimde okullaşma oranı 1985-1986 döneminde yüzde 10.7’den 1990-1991 döneminde 15.7’ye 2000’lerin başında ise 27.4’e ulaşmış olmakla birlikte yüzde 31 olarak belirlenen hedefin gerisinde kalmıştır.

Son 20 yılda Türkiye’de üniversite sayısı 19’dan 76’ya, fakülte ve yüksek okul sayısı 334’ den bin 332’ye yükselmiş, bu dönemde öğrenci sayısı 240 bin 403’den 1 milyon 133 bin 768’e, öğretim elemanı sayısı da 22 bin 223’ten 36 bin 530’a çıkmıştır. Söz konusu süreçte, üniversite sayısında 3.8, fakülte ve yüksek okul sayısında 4, öğrenci sayısında da 4.7 kat artış olurken, öğretim elemanı sayısındaki artış 1.6 kat olarak gerçekleşmiştir. 1982 yılında öğretim elemanı başına düşen öğrenci sayısı 10 iken, 2002 sonunda öğretim elemanı başına düşen öğrenci sayısı 31’e yükselmiştir.

1983 yılında toplam bütçe ödeneklerinin yüzde 3.8’i üniversitelere giderken, bu oran 2002’de 2.5’e 2003’te ise 2.3’e gerilemiştir. Devlet, son 5 yılda üniversitelere istediklerinin yüzde 46.3’ünü verebilmiştir. Devletin bütçeden bilimsel araştırmaya tahsis ettiği ödenek toplamı 2000 yılında 13 milyon, 2001’de 12.1 milyon, 2003’te ise 14.9 milyon dolar olarak belirlenmiştir. Buraya kadar verilen rakamsal değerler ülkemizde yüksek öğretimin içinde bulunduğu durumu gözler önüne sermesi açısından önemlidir. Gelişmiş ülkelerle karşılaştırıldığında kaynakların eksikliği, öğretim elemanı başına düşen öğrenci fazlalığı gibi sorunlar eğitimin her alanında olduğu gibi muhasebe alanında da sorunlara ve eğitim kalitesinde düşüşe neden olmaktadır.

1982 yılında çıkarılan YÖK yasasından sonra Muhasebe eğitim-öğretimi üniversitelerdeki fakülte ve meslek yüksek okullarınca gerçekleştirilmektedir. Yüksek okullarda; bilgisayarlı muhasebe ve vergi uygulamaları , Muhasebe, İşletme vb. programlarda muhasebe eğitim-öğretimi yapılmaktadır, fakültelerde; işletme fakültelerinin “muhasebe-finance” bölümleri hariç, genelde İktisadi İdari Bilimler Fakültelerinin işletme bölümleri ile Siyasal Bilgiler Fakültelerinin işletme bölümleri içinde yer alan “muhasebe-finance” ana bilim dalları tarafından muhasebe

yöneticileri yetiştirmek amacıyla muhasebe eğitim-öğretimi yapılmakta ve bazı diğer bölümlerde de yan disiplin dersi olarak verilmektedir.²⁷⁷

Ancak bölümler sadece muhasebe ağırlıklı ders vermemektedir. İşletme bölümü ana hatlarıyla bir işletmecilik formasyonunun oluşması için, işletmenin bir birim olarak tüm fonksiyonlarına eşit ölçüde önem vermektedir. İşletme disiplini içinde yaşanan bu rekabet ortamında muhasebenin kendine özgü problemlerinin çözümü çok zor olmaktadır. Ayrıca bölüm veya fakülte yöneticisinin farklı bir bilim dalında olması durumunda çözüm bulmak daha da zorlaşmaktadır. Bu sistemde muhasebe yöneticisini yetiştirmek için gerekli olan öğretim süreleri ve bu amaca yönelik olarak uygulanan ders planları da yeterli olmamaktadır.²⁷⁸

Bu sebeple üniversitelerimizde verilen muhasebe eğitiminin istenilen ölçü ve nitelikte olmadığı, öğretimin, eğitim-öğretim araçlarıyla pek fazla desteklenmediği görülmektedir. Öyle ki bazı bilim adamlarımıza göre “Günümüzde muhasebe eğitim öğretimi çağdaşıktan ve bütünlükten uzak, yetersiz, kalitesiz, yeknesak ve modası geçmiştir.”²⁷⁹

Muhasebe uygulaması için gereken bilgi düzeyi o kadar genişlemiştir ki bu bilginin lisans üstü programlarda dahi müfredat programları tarafından kapsanma yüzdesi önemli bir düşüş göstermiştir.²⁸⁰

Diğer taraftan üniversitelerimiz son teknolojileri izlemekte yetersiz kalırken, ders içeriklerinde gelişme ve iyileştirmeler yapılmasına rağmen, muhasebe öğretimi için yeterli ders saati, araç ve gerecin olmaması, üniversite dışındaki güçler vb. gibi birçok neden muhasebe eğitiminin kalitesini düşürmektedir.²⁸¹

²⁷⁷ Özdemir, Balcı, **Ön.ver.** s.13

²⁷⁸ Aynı, s.13

²⁷⁹ Rıfat Üstün, “Üniversitelerde Muhasebe Eğitiminin Kalitesi Nasıl Yükseltilebilir” **14. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu** (31 Ekim-4 Kasım 1995 Kemer-Antalya) s.

²⁸⁰ Kaya, **Ön.ver.** s.88

²⁸¹ Özdemir, Balcı, **Ön.ver.** s.12

bilgisayar eğitimi üniversitelerimizde zorunlu ders olarak yer almış ancak, bilgisayar donanımının yetersizliği bu derslerin istenen kaliteye ulaşmasını engellemiştir.

- Güncel problemlerle ilişkisi olmayan akademik araştırmalar yapılmaktadır.
- Gerek öğretim üyeleri gerekse okul idaresi öğrencilerle yeterli derecede ilgilenememektedir.
- Üniversitelerde muhasebe eğitiminde, en önemli sorunlardan birisi de, verilen eğitimin gereksinimlere ne derece cevap verebildiği ve bu eğitimin ne derece gelişmeleri izleyebildiğinin tam olarak belirlenememesidir. Bu sorun, verilen muhasebe eğitimi hizmetinin kalitesinin belirlenmesini de zorlaştırmaktadır.²⁸⁴
- Üniversite öğrencisi, uygulamaya dönük eğitim alamamakta, uygulamadaki sorunları tanımamakta ve dolayısıyla mezun olduktan sonra en basit bir işlemin yerine getirilmesinde dahi çaresiz kalmaktadır.
- Muhasebe eğitiminin meslek sınavlarına yönelik verilmesi, hedef olarak çıkmış veya çıkması muhtemel sorunların çözümünün seçilmesi, öğrencilerin akademik hedeflere yönelmelerini engellemektedir.²⁸⁵

3.1.2.1. Meslek Yüksek Okullarında Muhasebe Eğitim Sorunları

2547 Sayılı Kanunun 3.maddesi “ Meslek Yüksek Okulları belirli mesleklere yönelik ara eleman gücü yetiştirmeyi amaçlayan dört yarı yıllık eğitim-öğretim sürdüren bir yüksek öğretim kurumu” olarak tanımlanmıştır.²⁸⁶ Meslek Yüksek Okullarında muhasebe eğitimi yaygın olarak muhasebe, bilgisayarlı muhasebe ve vergi uygulamaları ile işletmecilik programlarında istihdama yönelik olarak teorik bilginin yanında uygulamalı olarak verilmektedir.²⁸⁷ Günümüzde işletmeler yetişmiş insan gücü istemekte; örneğin bilgisayar ortamında muhasebe işlemlerini yürütebilecek meslek elemanının okullarda yetiştirilmesini beklemektedirler.²⁸⁸ İş dünyası; meslek elemanı

²⁸⁴ Çelik- Gürdal, **Ön.ver.** s.52

²⁸⁵ Ergin, **Ön.ver.** s.97

²⁸⁶ Acar, Usul, **Ön.ver.** s.102

²⁸⁷ Salim Şengel, “Meslek Yüksek Okullarında Açılan Muhasebe Programlarıyla İlgili Bir Değerlendirme” **Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi** Cilt:3 Sayı:2 Haziran 2001 s.98

²⁸⁸ Aynı, s.99

olarak Meslek Yüksek Okullarında yetiştirilen kişilerin işyerlerine daha kolay uyum sağladıkları ve işlerine kısa sürede konsantre olup daha verimli çalıştıklarını düşünmektedir ve bu düşünce meslek yüksek okullarının açılış amacıyla örtüşmektedir²⁸⁹ ancak bu programların açılış kararlarının somut ölçütlere dayandırılmadığı görülmektedir. Özellikle Meslek Yüksek Okullarının ülke genelindeki dağılımı bu okulların açılırken politik güdülerin ön plana çıktığını göstermektedir.²⁹⁰

- Meslek yüksek okullarının önemli bir bölümü yeni kurulan üniversitelerin bünyelerinde ve çoğunlukla da ilçelerde açılmıştır.
- Muhasebe eğitimi veren öğretim elemanlarının yaklaşık % 30'u akademik kariyere sahip değildir.
- Doktora ve sonrası akademik kariyere sahip öğretim elemanı başına düşen öğrenci sayısı 234, genel olarak bütün muhasebe öğretim elemanı başına düşen öğrenci sayısı 44'dür. (Unesco ve dünya standardı 12'dir.)
- Programlar arasında üniversiteler arası farklılıklar bulunmaktadır. Öyle ki derslerin içerikleri, üniversitelere hatta okullara göre değişebilmektedir.
- Meslek yüksekokulları adeta meslek lisesi şeklinde eğitim vermektedirler.
- Meslek Yüksekokulları alt yapıları hazırlanmadan hemen hemen her ilçeye açılma yoluna gidilmiştir. Bu sebeple sadece binaları varken, araç-gereç ve teknolojik imkanlar eksiktir. Bu sebeple bilgisayarlı muhasebe dersleri, ders programlarında yer almakla birlikte öğrenciler bilgisayarla tanışmadan mezun olabilmektedirler.
- Meslek yüksekokullar ile iş hayatı arasında işbirliği oldukça zayıftır.
- Amaçları ara eleman yetiştirmek olmakla birlikte bu okulların muhasebe programlarında fakülteler için hazırlanan ders kitapları okutulmaktadır.
- Öğretim görevlilerinin çok büyük bir oranı muhasebe eğitim ve öğretimindeki değişiklikleri izlememekte veya izleyememekte, genellikle daha önce hazırlamış oldukları ders notlarını yazdırarak ders işleme yoluna gitmektedirler²⁹¹. Bu durum, muhasebe öğrencilerinin çağın ihtiyaçlarına cevap verebilecek şekilde eğitilmesine engel olmaktadır²⁹²

²⁸⁹ Aynı, s.99

²⁹⁰ Aynı, s.99

²⁹¹ Acar, Usul, **Ön.ver**, s.124

²⁹² Aynı, s.124

3.1.2.2. Fakültelerde Muhasebe Eğitim Sorunları

Bazı mühendislik fakültelerinde de bulunmakla birlikte muhasebe dersleri genelde fakültelerin işletme, iktisat, maliye, kamu yönetimi ve hukuk bölümlerinde bulunmakta; bu bölümlerin 1. ve 2. sınıflarında genel muhasebe, envanter bilanço, şirketler muhasebesi ve finansal muhasebe dersleri yer almaktadır. Öğrenciler 3. ve 4. sınıflarda zorunlu ve seçmeli derslerle muhasebeye yönlendirilmeye çalışılmakta; işletme, iktisat ve maliye bölümleri haricinde kalan bölümlerin 3. ve 4. sınıflarında muhasebe derslerine rastlanılmamaktadır.²⁹³

Ayrıca özellikle yeni kurulan üniversitelerde ilk önce muhasebe eğitime yönelik iktisat, işletme vb. fakülte ve yüksekokullar kurulmaktadır. Bu sebeple bu okullarda;²⁹⁴

- Muhasebe derslerinin okutulduğu eğitim kurumlarında öğrenci fazlalığı söz konusudur.
- Okutulan Muhasebe dersleri uygulamadan uzaktır.
- Muhasebe öğretim elemanı sayısı yetersizdir. Bu yetersizliğin yanı sıra öğretim üyelerinin üniversiteler arası dağılımı da dengesizdir.
- Programlar arasında ve öğretim üyeleri arasında terminoloji ve anlam birliği yoktur. Alman Ekolü, Amerikan Ekolü gibi çeşitli ekoller vardır.
- Günümüzde muhasebe mesleği bilgisayardan uzak düşünülemez, ancak üniversitelerde öğrenciler yeterli uygulamalı bilgisayar eğitimi alamamaktadırlar.

3.1.2.3. Lisans Üstü Düzeyinde Muhasebe Eğitim Sorunları

Bilimsel araştırmaların gerçekleşmesi, yaratıcı insanların bu araştırmalara katılımı ve lisansüstü eğitimi ile mümkündür. Ancak bu eğitim programlarına öğrencilerin küçümsenemeyecek bir bölümünün akademik amaç dışında, askerlik erteleme, unvan

²⁹³ Sevim, Ö.n.ver, s.

²⁹⁴ Önal, Apaydın, Ö.n.ver, s.27

kazanma veya yapacak işi olmadığı için katıldıkları yapılan bazı araştırmalarla kanıtlanmıştır.²⁹⁵

Bir diğer problemde yüksek lisans öğrencilerinin muhasebe geçmişleridir. Eğer yüksek lisans öğrencilerinin muhasebeye ilişkin geçmişleri yoksa veya zayıfsa ders içerikleri de sınırlı kalmaktadır. Bu açıdan öğrenci homojenliği sağlanamadığı için, derslerin hızı ve kalitesi öğrenciler açısından olumsuz olarak etkilenmektedir.²⁹⁶

3.2. Meslek İçi Muhasebe Eğitiminin Sorunları

Muhasebecilik ve mali müşavirlik mesleğinin geliştirilmesi, meslek standartlarının yükseltilmesi, mesleğin saygınlığının artırılması ve muhasebe meslek mensuplarının eğitimleri ile ilgili olarak en büyük sorumluluk Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği (TÜRMOB) ile bu odaların yerel bazdaki kuruluşları ve meslek mensuplarına aittir.²⁹⁷

Dünya uygulamalarında muhasebe mesleğinin bugünkü yerini alması meslek örgütlerinin çabaları ile gerçekleşmiştir. Gelişmiş ülkelerin muhasebe meslek mensuplarının staj ya da meslek mensubu olarak faaliyet gösterdiği dönemlerdeki eğitim faaliyetleri incelendiğinde eğitimin meslek örgütlerinin alt birimlerince verildiği görülmektedir.

Ülkemizde de eğitim faaliyetlerinin yürütülmesi ve koordine edilmesi görevi TÜRMOB tarafından kurulmuş olan Temel Eğitim ve Staj Merkezi (TESMER)'e verilmiştir.²⁹⁸

Bugün Tesmer 49.537 meslek mensubu ile birlikte meslek mensubu adaylarının da eğitim ihtiyacının karşılanması sorunu ile karşı karşıyadır. Ayrıca ülkemizdeki yüksek

²⁹⁵ Aynı, s.27

²⁹⁶ Yıldırım, Özkol, Özkan, **Ön.ver.** s.166

²⁹⁷ Rıfat Nalbantoğlu, "SM ve SMMM Mesleğinde Meslek İçi Eğitimin Yeri ve Önemi" **Türkiye 14. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu** (31 Ekim-4 Kasım 1995 Kemer-Antalya) s.

²⁹⁸ Aynı, **Ön.ver.** s.

öğrenim politikası nedeniyle Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik mesleğine yönelik okulların ve bölümlerin çokluğu ve her geçen gün bu okullara yenilerinin eklenmesi önümüzdeki yıllarda muhasebe meslek mensubu olma talebinin artacağını göstermektedir.²⁹⁹

Ülkemizdeki Meslek mensuplarının yalnız yüzde 63,5' inin fakülte ve daha üst derecede eğitim grubundan olduğu geri kalan yüzde 36,5' lik kısmın daha alt eğitim gruplarından olduğu gerçeği meslek mensuplarının eğitimi konusundaki zorlukların görünenden daha büyük olduğunu gözler önüne sermektedir.³⁰⁰

Yüksek öğretim insanlara belirli alanlarda genel bir yetişkinlik kazandırmaktadır. Bu durumda kişilerin çalıştıkları kamu ve özel kurumlarında ve bir nevi kamu hizmeti sayılabilecek kendi işlerinde verimli bir hale gelebilmesi için meslek öncesi eğitiminin yanı sıra meslek içinde de sürekli bir eğitime tabi tutulması ve verilen bu eğitimin ne ölçüde başarılı olduğunun değerlendirilmesi gerekir.

Doğru ve kurallarına uygun yapılması halinde en etkili eğitim yöntemi olan görev başında eğitimin olumlu sonuçlar verebilmesi eğitime konu olan üç unsur olan aday meslek mensubu, eğitmen ve eğitime konu olan işin iyi organize olması ile mümkündür.³⁰¹

Muhasebe mesleğinde gerek aday meslek mensuplarının gerekse meslek mensuplarının meslek içi eğitimlerinde ortaya çıkan sorunları şu başlıklar altında toplayabiliriz;³⁰²

1. Eğitime bir anlayış biçimi olarak gösterilen ilgiye ilişkin sorunlar
 - Eğitimden çok kısa sürede sonuç bekleme
 - Meslek içi eğitimin yararına ve gerçekliğine inanmama
 - Eğitim programlarında gerek eğitmen olarak gerekse eğitilen olarak katılanların yetersiz olduğu kanaati

²⁹⁹ Aynı, s.

³⁰⁰ Aynı, s.

³⁰¹ Aynı, s.

³⁰² Aynı, s.

2. Meslek içi eğitimden sorumlu olan birimlerin örgüt yapısı
 - Muhasebe mesleğinin eğitim sorununu üstlenen kurumların gerek büyüklük gerekse sayısal anlamda istenen seviyelere çıkmamış olması
 - Meslek içi eğitim birimlerinin tali birimler olduğu kanaati
 - Eğitim birimlerinde eğitilmiş uzman yetersizliği
3. Meslek içi eğitim etkinliklerinde kullanılan bina, araç ve gereçlerle ilgili sorunlar
 - Eğitim yapılan binaların ihtiyaca uygun olmaması ve yeterli sayıda tesisin bulunmaması
4. Meslek içi eğitimde finansman ve kaynak sorunu
5. Meslek içi eğitimde araştırma ve koordinasyonun sağlanması sorunu
 - Ulusal ve yerel düzeyde eğitim koordinasyonunun sağlanması
 - Eğitim ile ilgili kurumlarda yeterli desteğin alınamaması

Burada stajyerlere eğitim veren muhasebe meslek mensupları açısından önemle belirtilmesi gereken konu, meslek mensuplarımızın eğitim verebilecek durumda olmaması ve vergiye endeksli bir muhasebe uygulaması sebebiyle stajyeri ile ilgilenecek zamanı yaratamamasıdır.³⁰³ Stajını tamamlayıp SMMM yeterlilik sınavına girmiş adaylarla staj süresinin değerlemesi üzerinde yapılmış olan bir araştırma, stajın başarısını, staj ortamını ve staj süresinin iyi değerlendirilmesini etkileyen en önemli faktörün staj yapılan kurumdaki sorumlu meslek mensubunun deneyimi olduğunu göstermiştir.³⁰⁴ Dönemsel olarak beyannamelerin hazırlanması, idareye verilmesi, ödemelerin yapılması gibi işlemler yumağı içinde aday meslek mensubu, idare ile işyeri arasında mekik dokuyan ve getirip götürdüğünün bile ne olduğunu bilmeyen insanlar haline gelmektedirler.³⁰⁵

³⁰³ Aynı, s.

³⁰⁴ Pekdemir, **Ön.Ver.** s.63

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

MUHASEBE EĞİTİM SİSTEMİNİN YETERLİLİĞİ ÜZERİNE ESKİŞEHİR İLİNDE YAPILAN BİR UYGULAMA VE MODEL ÖNERİSİ

1. MUHASEBE EĞİTİM SİSTEMİNİN YETERLİLİĞİ ÜZERİNE ESKİŞEHİR İLİNDE YAPILAN BİR UYGULAMA

1.1. Araştırmanın Amacı

Bu araştırma muhasebe mesleğini icra eden gerek Serbest Muhasebeci ve gerekse Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerce meslek öncesi ve meslek içi muhasebe eğitiminin etkinliğini ve yeterliliğini sorgulamak, ayrıca ortaya çıkan sonuçlara göre bazı yorumlarda bulunularak muhasebe eğitim sisteminde değişimin gerekliliğini ortaya koymaktır.

1.2. Araştırmanın Kapsamı

Araştırma Eskişehir il merkezinde faaliyette bulunan Serbest Muhasebeciler ile Serbest Muhasebeci Mali Müşavirleri kapsamaktadır.

1.3. Araştırmanın Yöntemi

Araştırma yöntemi olarak “Anket” yöntemi seçilmiştir. Eskişehir il merkezinde faaliyette bulunan 639 Serbest Muhasebeci ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavir içinden tesadüfi örnekleme yöntemi ile seçilmiş olan 150 meslek mensubu için anket formları hazırlanmıştır. Buna göre gerek Serbest muhasebecilere ve gerekse Serbest

³⁰⁵ Nalbantoğlu, Ö.n.ver. s.

muhasebeci Mali Müşavirlere gidilerek, araştırmanın amacına yönelik olarak hazırlanmış olan anket formları doldurtulmuş, daha sonra elde edilen bulgular toplu bilgi haline getirilerek incelenmiştir.

Araştırmada kullanılan anket formu, meslek öncesi halen üniversitelerde verilmekte olan muhasebe eğitiminin yeterlik ve etkinliğine dair 4 adet, meslek kuruluşları tarafından verilen muhasebe eğitiminin yeterlik ve etkinliğine dair 3 adet meslek mensuplarının; meslek içi muhasebe eğitimlerinin yeterliliğine ve meslek içi muhasebe eğitimine ilişkin düşüncelerine dair 9 adet, muhasebe eğitim sistemindeki sorunlar ile muhasebe eğitim sisteminde değişimin gerekliliğini sorgulamak amacıyla 2 adet olmak üzere 16 adet sorudan oluşmaktadır.

1.4. Varsayımlar

Anket formu gönderilen 150 meslek mensubunun 94'ü ankete cevap vermiştir. Ankete cevap verenlerin soruları doğru olarak cevapladıkları ve seçilen örnek kütenin ana kütleyi anlamlı olarak temsil ettiği, cevap verenlerin hiçbir şekilde yönlendirilmediği varsayılmıştır.

1.5. Genel Bulgular

Eskişehir il merkezinde 317'si Serbest Muhasebeci Mali Müşavir, 322'si Serbest muhasebeci olmak üzere toplam 639 meslek mensubu faaliyette bulunmaktadır. Bu rakamın % 23'üne tekabül eden 150 meslek mensubu için anket formu hazırlanmıştır. Meslek mensuplarından 94'ü ankete cevap vermiştir. Ankete katılan meslek mensupları toplamın % 14,71'ini temsil etmektedir.

Ankete katılanların meslek grubu olarak dağılımı şöyledir:

Serbest Muhasebeci	35 Kişi
Serbest Muhasebeci Mali Müşavir	59 Kişi

Yorum: Ankete cevap veren 94 kişiden 35'i Serbest Muhasebeci, 59'u Serbest Muhasebeci Mali Müşavirdir. Bu sonuca göre ankete cevap verenlerin %37,23'ünün SM, % 62,77'sinin ise SMMM'lerden meydana geldiğini ve araştırma içinde SMMM'lerin ağırlık taşıdığını söyleyebiliriz.

Meslek mensuplarının öğrenim durumu dağılımı şöyledir;

	LİSE	ÖNLİSANS	LİSANS	LİSANSÜSTÜ	TOPLAM
	15	6	68	5	94
Yüzdesi	%15,95	%6,38	%72,34	%5,31	%100

Meslek mensuplarının ünvanlarına göre öğrenim durumu dağılımı şöyledir;

	LİSE	ÖNLİSANS	LİSANS	LİSANSÜSTÜ	TOPLAM
SM	15	6	13	1	35
SM içinde	% 42,85	% 17,14	% 37,14	%2,8	%100
SMMM	-----	-----	55	4	59
SMMM içinde	-----	-----	%93,22	%6,78	%100

Tablolar incelendiğinde ankete katılan SM'lerin %42,85'lik bir bölüm üniversite eğitimi almadığı görülmektedir. Bu durumda SM'lerin %42,85'lik bir kısmının muhasebe biliminde ortaya çıkan yeni gelişmeler karşısında ve günümüzün gerekli koşullarından biri olan yeterli öğrenim düzeyine sahip olmadıklarını söyleyebiliriz.

Ankete katılanlar içinde lisansüstü eğitim yapmış olan Serbest muhasebeci ve Serbest muhasebeci Mali Müşavir meslek mensuplarının toplama oranı %5.31 dir. (Türkiye geneli %1.3).

Ankete Katılanlar Yaş Dağılımı

Yaş	Katılan Sayısı	Yüzdesi
18-25	16	% 17,02
26-33	32	% 34,04
34-41	22	% 23,40
42-49	9	% 9,57
49-...	15	% 15,95
Toplam	94	% 100

Yaş profiline bakıldığında yaş dağılımı ağırlıklı olarak (18-41) yaş aralığında (60 kişi ve toplamın % 74,46'sını temsil etmektedir) toplanmaktadır.

1.6.Araştırma Bulguları

1- Size göre; üniversitelerde verilen muhasebe eğitimi

a) Yeterli b) Yetersizdir

Cevaplar	Sayı	Yüzde
Yeterli	6 (5 SM,1 SMMM)	6,38
Yetersiz	88	93,62

Birinci soruya verilen cevaplarda üniversitelerde verilen muhasebe eğitiminin yeterli olduğunu düşünenlerin sayısı 6 kişi (%6.38) (Yeterli olduğunu düşünen meslek mensuplarından sadece biri Üniversite mezunu SMMM diğer beş meslek mensubundan biri ön lisans mezunu diğer dördü lise mezunudur) yetersiz olduğunu düşünenlerin sayısı 88 kişi (%93.62) dir. Alınan cevaba göre meslek mensuplarının üniversitelerde verilen muhasebe eğitiminin yetersiz olduğuna inandıklarını söyleyebiliriz.

2- Size göre eğitimde yetersizliğin sebepleri nelerdir? (Birden çok şık işaretleyebilirsiniz)

- a) Muhasebe eğitiminde derslerde çözölen örneker, gerçek problemleri yansıtmıyor
- b) Muhasebe eğitiminde teknolojik gelişmeler takip edilmiyor
- c) Üniversitelerde muhasebe alanında yapılan araştırma geliştirme çalışmalarının yetersiz
- d) Muhasebe uygulamalarında meydana gelen değışikliklerin kısa zamanda muhasebe eğitime yansıtılmıyor
- e) Öğretim elemanı-muhasebe meslek mensubu işbirliğini yetersiz
- f) Üniversite iş dünyası işbirliğini yetersiz
- g) Bilgisayar eksikliği
- ğ) Yayın eksikliği
- h) Eğitimci sayısının azlığı
- ı) Eğitimci niteliğinin düşüklüğü
- i) Uygulama eksikliği
- j) Muhasebe eğitiminin İİBF'lerinde İşletme-İktisat vb. ana bilim dallarında alt disiplin olarak verilmesi

	Sayı	Yüzde	Dağılım
Muhasebe eğitiminde derslerde çözölen örneker, gerçek problemleri yansıtmıyor.	51	57,95	48 SMMM, 3 SM
Muhasebe eğitiminde teknolojik gelişmeler takip edilmiyor.	27	30,68	21 SMMM, 6 SM
Üniversitelerde muhasebe alanında yapılan araştırma geliştirme çalışmaları yetersiz.	19	21,59	19 SMMM
Muhasebe uygulamalarında meydana gelen değışiklikler kısa zamanda muhasebe eğitime yansıtılmıyor.	49	55,68	37 SMMM, 12 SM

Öğretim elemanı- muhasebe meslek mensubu işbirliği yetersiz.	34	38,63	30 SMMM, 4 SM
Üniversite iş dünyası işbirliği yetersiz	24	27,27	20 SMMM, 4SM
Bilgisayar eksikliği	25	28,40	22 SMMM, 3 SM
Yayın eksikliği	10	11,36	4 SMMM, 6 SM
Eğitmen sayısının azlığı	13	14,77	3 SMMM, 11 SM
Eğitmen niteliğinin düşüklüğü	19	21,59	11 SMMM, 8 SM
Uygulama eksikliği	75	85,22	58 SMMM, 17 SM
Muhasebe eğitiminin İİBF' lerinde İşletme-İktisat vb. ana bilim dallarında alt disiplin olarak verilmesi	81	92,04	58 SMMM, 23 SM

Bu soruya üniversitelerde verilen muhasebe eğitimini yetersiz gören 88 kişi cevap vermiştir. (58 SMMM, 30 SM) Alınan cevaplara göre muhasebe eğitiminde yetersizliğin en önemli sebebi %92,04 ile muhasebe eğitiminin iktisadi idari bilimler fakültelerinin birçok bölümünde bir alt disiplin olarak verilmesidir. Bunu ikinci olarak %85,22 ile uygulama eksikliği ve üçüncü ve dördüncü olarak da muhasebe eğitiminde derslerde çözülen örneklerin gerçek problemleri yansıtamaması ve bilgilerin güncelleştirilememesi izlemektedir. Bu tablodan yola çıkarak ve cevap verenlerin dağılımına bakarak ankete katılan ve bir önceki soruda üniversitelerde verilen muhasebe eğitiminin yetersiz olduğuna inanan ve hepsi üniversite mezunu olan SMMM'lerin tümünün muhasebenin ayrı bir bilim dalı olarak öğretilmemesi ve uygulama eksikliğini muhasebe eğitiminde yetersizliğin en önemli nedeni olarak gördüklerini söyleyebiliriz.

3- Sizce Üniversitelerde verilen muhasebe eğitim sistemi nasıl olmalıdır?

Bu açık uçlu soruya cevap veren 55 kişinin tamamı üniversitelerde verilen muhasebe eğitimi bilgisayar destekli uygulama şeklinde olmalıdır cevabını vermiştir. Burada verilen cevap, bir önceki sorudaki uygulama eksikliği cevabını destekler niteliktedir.

4- Muhasebe eğitimi; meslek kuruluşları tarafından, üretilen bilgilerden yararlanacak tüm kişi ve kuruluşların ihtiyaçlarını karşılayabilecek bir yönetim bilgi sistemi olarak verilmekte midir?

A) Evet

b) hayır

Cevaplar	Sayı	yüzde
Evet	33	35,1
Hayır	61	64,9
Toplam	94	100

Bu soruyu cevaplayan 94 kişinin %64.90 ı (61 kişi) meslek kuruluşlarının verdiği eğitimi yetersiz bulmaktadır. Meslek mensuplarının yaklaşık 3/5 ü meslek içi muhasebe eğitimin iş dünyasının ihtiyaçlarını karşılayamadığına inanmaktadır.

5- Türmob'un meslek mensuplarına yönelik yayınlarının yeterli olduğuna inanıyor musunuz?

a) Evet

b) hayır

Cevaplar	Sayı	Yüzde
Evet	50	54,25
Hayır	44	45,75
Toplam	94	100

Bu soruda da meslek mensuplarının %54.25 i TÜRMOB yayınlarını yeterli bulmakla birlikte %45.75 lik bir kesim (44 kişi) yetersiz bulmaktadır.

6- Muhasebe alanındaki gelişmeleri takip edebiliyor musunuz?

a) evet

b) hayır

Cevaplar	Sayı	Yüzde
Evet	91	96,81
Hayır	3 (1 SMMM 59 yaş, 2 SM 63, 59 Yaş)	3,19
Toplam	94	100

7- Cevabınız **evet** ise; gelişmeleri nasıl takip ediyorsunuz?

a) İnternet aracılığı ile

b) Oda kanalı ile

c) Seminerler

yoluyla

d)Yazılı ve görsel basın aracılığı ile

e) diğer (Belirtiniz)

Sorusuna verilen cevaplar ise;

Cevaplar	Sayı	Yüzde
İnternet	49	51,64
Oda-Seminer	44	47,25
Yazılı ve görsel basın	52	54,94
Diğer (belirtiniz)	7	6,6

Meslek mensuplarının %96.81 i (91 kişi) muhasebe alanındaki gelişmeleri takip ettiklerini belirtmişlerdir. Gelişmeyi takip şekli ise yüzdelik sırası ile şöyledir:

Yazılı Görsel Basın	%54.94
İnternet	%51.64
Meslek Odası -Seminer	%47.25

Bu sonuçlar meslek mensupları arasında az da olsa gelişmeleri takip etmeyen yeniliklere kapalı kişiler bulunmakla birlikte (Yaş ortalamaları 60,3'tür.) %96.81 lik bir oranla meslek mensupları meslek alanındaki gelişmeleri takip etmektedirler. Ayrıca bu çoğunluğun gelişmeleri takip etmede %54.94 ile yazılı ve görsel basının birinci sırayı alması meslek mensuplarının mesleki eğitim ve gelişiminde TÜRMOB yayınlarının çok önemli olduğunu gösterdiğini söyleyebiliriz. Bu sonuç ankete katılan meslek mensuplarının %45,75'lik bir bölümünün neden TÜRMOB yayınlarını yetersiz bulduğunu açıklar niteliktedir. Meslek mensuplarının büyük bölümü gelişmeleri takip etmede yazılı ve görsel yayınlardan faydalanmakta, bu durum TÜRMOB'un eğitimdeki önemini vurgulaması açısından önemlidir. Ayrıca meslek mensuplarının %51.64 ile de internet kullanmaları muhasebe bilgisayar ve bilgi teknolojilerinden faydalanma oranının arttığını göstermektedir.

8- Mesleğe giriş sonrasında muhasebe eğitimi aldınız mı?

a) Evet

b) Hayır

Cevaplar	Sayı	Yüzde
Evet	48	51,06
Hayır	46	48,94
Toplam	94	100

Eğer cevabınız **evet** ise;

9- Eğitim aldığınız kaynak ;

a) Üniversite

b) Oda-Tesmer

c)Özel Kurs

d) Patronum e) diğer

Cevaplar	Sayı	Yüzde
Üniversite	14	29,16
Oda – Tesmer-Seminer	23	47,86
Özel Kurs	9	18,75
Patronum	13	27,08
Diğer	0	0

Ankete katılan meslek mensuplarının %48,94'lük bir kısmı mesleğe girdikten sonra meslek içi eğitim almamıştır. Ayrıca eğitim aldığını belirten meslek mensuplarının 46 kişilik kısmı ise Meslek örgütü (Türmob-Tesmer-Oda) kaynaklı değil tamamen informal eğitim almışlardır.(Özel kurs %18,75 patronum %27,08) Bu sonuçlara göre meslek içi eğitim sisteminde problemler bulunduğu söyleyebiliriz.

10- Meslek odaları ve üniversiteler tarafından muhasebe ile ilgili konularda yapılan seminer, sempozyum veya panellere katılıyor musunuz?

- a) evet hepsine katılıyorum
- b) hayır
- c) sık sık katılıyorum
- d) nadiren katılıyorum

Cevaplar	Sayı	Yüzde
Evet hepsine katılıyorum	26	27,65
Hayır	7	7,45
Sık sık katılıyorum	33	35,10
Nadiren katılıyorum	28	29,80
Toplam	94	100

Bu soruda verilen cevaplarda meslek mensuplarının %27,65' i tüm seminerlere katıldığını belirtmekle birlikte %37,25' i nadiren katılmakta veya hiç katılmamaktadır. Muhasebe alanında meydana gelen değişmelerin, muhasebe uygulamalarındaki gelişmelerin akademisyen, uygulamacı ve bürokratlar tarafından tartışıldığı ve birebir en yetkili uzmanlara problemlerin aktarılıp çözüm arandığı bir ortamın oluştuğu bu seminerlere katılımın az olması da muhasebe meslek mensuplarının meslek içi eğitiminde daha önce irdelenen eksikleri açıklar niteliktedir.

11- Stajyerlerin mesleki bilgilerini nasıl buluyorsunuz?

a) yeterli

b) yetersiz

Cevaplar	Sayı	Yüzde
Yeterli	30	31,91
Yetersiz	64	68,09
Toplam	94	100

12- Eğer cevabınız **(b)** seçeneği ise; Stajyerinize nasıl bir eğitim veriyorsunuz?

a) Usta - çırak ilişkisi şeklinde

b) Yazılı Kaynak tavsiyesiyle

c) Daha çok uygulama şeklinde

d) Diğer

Cevaplar	Sayı	Yüzde
Usta - çırak ilişkisi şeklinde	4	6,45
Yazılı Kaynak tavsiyesiyle	9	14,51
Daha çok uygulama şeklinde	48	77,42
Diğer	1	1,61
Toplam	62	100

Meslek mensuplarının %68,09'luk kısmı stajyerlerin eğitimlerini yetersiz bulmaktadırlar. Bu oran daha önceki sorularla ortaya konan muhasebe eğitiminin yetersizliği gerçeğini bir kez daha ortaya koymaktadır. Ayrıca stajyerinize nasıl eğitim veriyorsunuz sorusuna da halen veya daha önce yanında stajyer bulunan 62 meslek mensubu cevap vermiş ve anket sonuçları meslek mensuplarının stajyerlerin eğitiminde en çok uygulamalı eğitim üzerinde durduklarını göstermiştir. Bu sonuçların bize muhasebe eğitiminde uygulama eksikliğini ve uygulama eğitiminin önemini bir kez daha göstermesi açısından önemli olduğunu söyleyebiliriz.

13-Hangi Konularda eğitim ihtiyacınız var?

- a) Muhasebe b) Vergi c) Bilgisayar
d) TTK, Koop. Kanunu, Bağ-kur ve Sigorta Kanunları.

Cevaplar	Sayı	Yüzde
Muhasebe	26	17,1
Vergi	38	25
Bilgisayar	26	17,1
TTK-SSK-Bağ kur, Koop. Kanunları	62	40,8
Toplam	152	100

Bu soruya tüm meslek mensupları cevap vermiş, bir kısım meslek mensubu birden fazla şık işaretlemiştir. Buradaki sonuçlardan hareketle tüm meslek mensuplarının kendilerini muhasebeyi ilgilendiren konularda (özellikle de sürekli değişikliğe maruz kalan TTK-SSK-Bağ kur, Koop.Kanunları ve vergi konularında) yetersiz gördüklerini ve eğitime ihtiyaç duyduklarını söyleyebiliriz. Bu sonuç uygulamada ve kanunlarda meydana gelen değişikliklerin anlatıldığı ve bir nevi meslek mensuplarını bilgilendirme toplantıları niteliğindeki seminerlerin ve seminerlere katılımın önemini vurgulamaktadır.

14- Muhasebe eğitim sisteminin yeniden yapılandırılması gerektiğini düşünüyor musunuz?

- a) Evet b) Hayır

Cevaplar	Sayı	Yüzde	Dağılım
Evet	83	88,3	58 SMMM, 25 SM
Hayır	11	11,7	1 SMMM, 10 SM
Toplam	94	100	59SMMM, 35SM

Bu soruya verilen cevaplar muhasebe eğitim sisteminde değişim ve yeniden yapılanma gereğini ortaya koyması açısından önemlidir. Meslek mensuplarının tamamına yakını (%88,3'ü) muhasebe eğitiminde yeniden yapılanmanın gerektiğini düşünmektedir.

Cevabınız **evet** ise;

15- Muhasebe eğitiminin yeniden yapılandırılması ve Muhasebe meslek elemanının eğitiminin sorumluluğu hangi kurumda olmalıdır?

- a) meslek örgütü b) Üniversiteler c) Devlet
d) Meslek örgütü-Devlet-Üniversite birlikte e) diğer (belirtiniz)

Cevaplar	Sayı	Yüzde
Meslek örgütü	9	10,84
Üniversiteler	4	4,81
Devlet	0	0
Meslek örgütü-Devlet-Üniversite birlikte	70	84,33
Diğer (belirtiniz)	0	0
Toplam	83	100

Yeniden yapılanmanın yalnız meslek örgütü tarafından gerçekleştirilmesi gerektiğine inanlar %10,84; yalnız üniversiteler tarafından gerçekleştirilmesi gerektiğine inanlar %4,81'lik bir kesimi oluşturmakla birlikte, muhasebe eğitiminde değişimin gerektiğini düşünen meslek mensuplarının %84,33'lük kısmı yeniden yapılanmanın Meslek Örgütü-Devlet-Üniversite üçlüsü tarafından gerçekleştirilmesi gerekliliğine inanmaktadır.

Meslek öncesi ve meslek içi muhasebe eğitiminin yeterliliği ve muhasebe eğitiminde yeniden yapılanmanın gerekliliği mesleğin uygulayıcıları olan Serbest Muhasebeci ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler aracılığı ile Üniversiteler, meslek kuruluşları ve

eğitim sistemi ayrı ayrı başlıklar altında incelenerek tespit edilmeye çalışılmıştır. Meslek mensupları özellikle eğitimde bilgisayarlı uygulama eksikliği ve bilgilerin güncellenememesi ve muhasebe eğitiminin başka bilim dalları içinde verilmesi sebebiyle halen üniversiteler ve meslek kuruluşu tarafından verilen muhasebe eğitimi yetersiz bulmakta ve muhasebe eğitim sisteminin devlet-üniversite-meslek kuruluşu işbirliği ile yeniden yapılandırılması ve geliştirilmesi gerekliliğine inanmaktadırlar.

1.7. Sonuçların Değerlendirilmesi

Muhasebenin temel amacı, karar vermeyi kolaylaştırmak için gerekli bilgileri hazırlamak, analiz etmek ve değerlendirmek, karar verme durumunda olan yatırımcı, kreditor, kamuoyu, işletme yönetimi, devlet ve diğer işletme ilgililerine vermektir. Dolayısıyla, muhasebe öğrencileri finansal tablo kullanıcılarının ihtiyaç duyduklarını öğrenmek, muhasebe karar modellerini oluşturma konusunda yöntem ve usulleri bilmek zorundadırlar.

Ancak günümüzde muhasebe eğitimi, giderek daha da karmaşıkleşan muhasebe mesleği için öğrencileri gerekli bilgilerle donatmak ve iş dünyasının ihtiyaç duyduğu muhasebe meslek mensuplarını ve muhasebe yöneticilerini yetiştirmekten oldukça uzak görülmekte, muhasebe uygulamalarına etki eden faktörlerin değışkenliği muhasebe alanında bilgilerin sürekli yenilenmesi gerekliliğini ortaya koymaktadır.

Muhasebe eğitimi bir dizi faktörün sürekli etkisi altındadır. Bu faktörleri dünyada meydana gelen gelişmeler ve zaten var olan Türkiye'deki muhasebe eğitim sisteminin sorunları olarak iki başlık altında toplayabiliriz.

Günümüzde işletmeleri etkileyen en önemli iki çevresel faktör küreselleşme ve bilgi teknolojilerinde meydana gelen gelişmelerdir. Küreselleşme ile işletmelerin bilgi gereksinimlerinin katlanarak artması, işletmelerin bilgi sistemlerinin önemini aynı yönde artırmıştır.³⁰⁶

³⁰⁶ Karakaya, Ö.n.ver, s.376

İşletmelerin işlemlerinin hem hacim olarak artması hem de mahiyet itibariyle karmaşıklaşması bilgi sistemlerinin bilgisayar destekli olmasını zorunlu hale getirmiştir.³⁰⁷ Bunun sonucu olarak muhasebe meslek mensubundan beklentiler de değişmiştir. Artık bir bilgi üreticisi ve yöneticisi olarak görülen bilgisayara dayalı bilgi ve kontrol sistemlerinin tasarımı ve işletilmesinde aktif bir görev üstlenmesi beklenmektedir.³⁰⁸

Dış faktörlerdeki değişimlerden en çok etkilenen unsurlardan biri de muhasebe eğitim ve öğretimidir. Eğitim ve öğretimi etkileyen dış faktörlerdeki gelişmelerin eğitim ve öğretime eş zamanlı adapte edilememesi, zaten mali, fiziki ve sosyal alt yapı sorunları da bulunan Türkiye muhasebe eğitim sisteminin yeterliliğini ve kalitesini tartışılır hale getirmiştir. Ülkemiz koşullarında muhasebe uygulamalarıyla eğitim ve öğretim arasında eşgüdüm olmadığı ve eğitim düzeyinin uygulamanın gerisinde olduğu görüşü herkesçe kabul edilmektedir.

Muhasebe eğitim sistemindeki geri kalmışlığın nedenleri ve sonuçlarıyla ile muhasebe uygulayıcılarının ve iş dünyasının taleplerini sistemli bir biçimde ortaya koyan ve çözüm modeli öneren projelerin üretilmediği, bazı önerilerin ise uygulama alanı bulmadığı görülmektedir.

Muhasebe eğitimi sisteminin yeterliliği ile ilgili yapmış olduğumuz anket çalışmasında bu görüşlerin muhasebe meslek mensupları tarafından da paylaşıldığı görülmüştür. Meslek mensuplarının çok büyük bir yüzdesi (%93,62'si) üniversitelerde verilen, %64,9'u meslek örgütü tarafından verilen muhasebe eğitiminin yetersiz olduğuna, ve muhasebe eğitim sisteminin Devlet-Üniversite-Meslek Örgütü işbirliği ile yeniden yapılandırılması gerektiğine inanmakta; kendilerini muhasebe ile ilgili (Vergi, SSK, Bağ-kur vb Kanunlar) konularda yetersiz görmekte-dirler. Ankete katılan meslek mensuplarının %48,94'ü mesleğe girdikten sonra hiçbir eğitim almadığını belirtmiştir. Gerek anket sonuçları gerek işletmelerde uygulanan yeni yaklaşımlar, gerek küreselleşme, ahlak kuralları, teknoloji kullanımı ve artan haberleşme ile insanların

³⁰⁷ Aynı, s.376

³⁰⁸ Aynı, s.380

beşeri yetenekleri gibi konular muhasebe eğitiminin yeniden gözden geçirilmesini gerekli kılmaktadır.³⁰⁹

Günümüz toplumlarının ekonomik, sosyal ve siyasi dokularının reel normlara uyumlu hale getirilmesinde muhasebenin rolü yadsınamaz. Dünya normlarına uygun muhasebe eğitimi, yalnızca muhasebe eğitimi alan kişilerin yetenek ve kalitelerini artırmakla kalmayıp aynı zamanda toplumun kalkınmasını sağlayan bir araç haline gelmiştir.³¹⁰ Tüm bu sonuçlardan yola çıkarak muhasebe meslek mensuplarının görevlerini etkin bir şekilde yerine getirmesi, çağın teknolojisi ile ilgisini sürdürmesi ve yeni gelişmelere uyum sağlaması için yeterli ve kaliteli bir eğitim almaları gerekmektedir. Bu noktadan hareketle dünyada muhasebe eğitiminin geliştirilmesi yönünde yapılan çalışmalar da incelenerek bir model oluşturulmaya çalışılacaktır.

2. MUHASEBE EĞİTİMİNİN GELİŞTİRİLMESİ İÇİN ULUSLAR ARASI DÜZEYDE YAPILAN ÇALIŞMALAR

Genel olarak muhasebenin işlevlerindeki değişimler, uluslar arası sosyo-ekonomik alandaki değişimlerden etkilenir.³¹¹ Günümüzde uluslar arası ticaretin yaygınlaşması, ekonomik alanda yeni düzenlemeleri de beraberinde getirmiştir. Serbest ticaret ortamının oluşmaya başlaması ile doğan boşluk belirli hukuksal düzenlemeler ile doldurulmaya çalışılmaktadır

Küreselleşen ticaretin organizasyonu için sadece yasal düzenlemeler yeterli olmadığı için teknik düzenlemelere de ihtiyaç duyulur.³¹² Bunun için her alanda olduğu gibi muhasebe ve dolayısıyla muhasebe eğitimi alanında da uluslar arası standartlara uyum için geliştirme çalışmaları gerekmektedir.

³⁰⁹ Acar, Usul **Ön.ver.** s.109

³¹⁰ Ergin, Elmacı, **Ön.ver.** s.

³¹¹ Üstün, “Küreselleşmenin Muhasebe Eğitimi ve Uygulamalarına Etkisi” s.385

³¹² Elmacı, “Muhasebe eğitiminde Konsensüs: Kalite ve Akreditasyon” s.77

Başta A.B.D., Kanada ve AB ülkeleri olmak üzere bir çok gelişmiş ülkede muhasebe eğitimi veren kurumlar, muhasebe eğitiminde kaliteyi artırma çalışmalarını, muhasebe eğitiminde uluslararası bir standardizasyon sağlanmasına yönelik olarak sürdürmektedirler.³¹³

20. yüzyılın son çeyreğinde uluslar arası düzeyde yüksek öğretimde sürekli gelişim sağlamak için çok sayıda program ve projeler başlatılmıştır. Çeşitli “Kalite Koalisyon ve Konsorsiyumları” aracılığı ile sürdürülen bu faaliyetler genellikle yüksek düzeyde mali kaynaklarla desteklenmektedir. Bu çalışma kapsamında incelenen muhasebe eğitimi ile ilgili olarak sürekli kalite geliştirme faaliyetlerinin nihai amacı;³¹⁴

- Disiplinler arası kabiliyetlerin kazandırıldığı
- Sorun çözmeye yönelik
- Geniş spektrumlu, sosyal ve ekonomik etkenleri de göz önüne alarak muhasebe mesleğini kaliteli bir biçimde icra edecek, yeni muhasebe eğitim stratejilerini benimseyen eğitim kurumlarını oluşturmaktır.

Bu dönemde muhasebe eğitimini geliştirme açısından ulusal ve uluslar arası düzeyde pek çok çalışma yapılmıştır. Ancak yapılan en önemli çalışmaları IFAC bünyesinde ve ABD’de olmak üzere iki alt başlık halinde incelemek mümkündür.

2.1. IFAC Bünyesinde Yapılan Çalışmalar

Muhasebe mesleğinin küreselleşmesi konusunda önemli gelişmelerin yaşandığı bir dönemde IFAC, muhasebe eğitimcileri tarafından dikkatle ele alınmayı hak eden, rehber niteliğinde üç adet uluslar arası eğitim tüzüğü (UET) yayınlamıştır. Bu tüzükler;³¹⁵

2 Nolu UET: Sürekli Mesleki Eğitim

9 Nolu UET: “Meslek Öncesi Eğitim: Profesyonel Muhasebeciler için Yetkinlik ve

³¹³ Aynı, s.78

³¹⁴ Aynı, s.89

Deneyim Gereklerinin Değerlendirilmesi”

11 Nolu UET:”Muhasebe Müfredat Programlarında Bilgi Teknolojisi” dir.

IFAC’ın yayınladığı 9 nolu Uluslar arası Eğitim Tüzüğüne göre “Muhasebe Eğitimi ve Deneyiminin amacı, yaşamları boyunca içinde çalıştıkları mesleğe ve topluma pozitif katkı yapabilme yeteneğine sahip yetkin meslek mensupları üretmek olmalıdır.

Muhasebe meslek mensuplarının eğitimi ve deneyimi; onların öğrenmeye devam etmelerini ve profesyonel yaşamları boyunca değişimlere adapte olmalarını sağlayacak bilgi ve beceriler ve mesleki değerler temelini oluşturmak zorundadır.³¹⁶

Bu tüzükte geçen bilgi, beceri ve mesleki değerler şunlardır:³¹⁷

Bilgi: Genel Bilgi

Örgüt ve İşletme Bilgisi

Enformasyon ve Teknoloji Bilgisi

Muhasebe ve Muhasebeyle İlgili Bilgi

Beceriler:

Entelektüel Beceriler

Kişiler arası beceriler

İletişim Becerileri

Mesleki Değerler

Dürüst, tarafsız ve bağımsız olma taahhüdü

Meslek etik standartlar bilgisi

Kamu yararını gözetme ve sosyal sorumluluklara duyarlılık

Yaşam boyu öğrenme taahhüdü

³¹⁵ Kaya, **Ön.ver**, s.94

³¹⁶ Aynı, s.95

³¹⁷ Aynı, s.94

2.2.ABD’de Yapılan Çalışmalar

ABD’de muhasebe mesleğinin gelişmesi ve meslek mensuplarının sahip olması gereken nitelikler karşısında muhasebe eğitiminin durumunu inceleyen ve acil önlemler alınması gerektiğinin vurgulayarak hareketi başlatan iki önemli çalışma olmuştur. Bunlardan birincisi; Amerikan Muhasebe Derneği bünyesinde eğitim ve uygulamadan gelen uzmanlardan oluşturulan kurulun 1986 yılında “Geleceğin Muhasebe Eğitimi: Gelişen muhasebe için hazırlanmak” başlıklı BEDFORD raporu; ikincisi ise 1989 yılında büyük sekizler olarak adlandırılan denetim firmaları tarafından “Eğitimde Perspektifler: Muhasebe eğitiminde başarı için gerekli yetenekler” başlığı altında hazırlanıp ilgili bütün kurumlara dağıtılan WHITE PAPER adı ile anılan raporlardır.³¹⁸ Bu raporlarda mesleğin ihtiyaç duyduğu ve eğitim süreci içinde geliştirilmesi gereken beceriler saptanmış, muhasebe eğitiminin eksik yönleri irdelenmiş ve varlığı tespit edilen sorunlar üç grupta toplanmıştır. Bu sorunlar;³¹⁹

- İletişim
- Düşünce
- Muhasebe ve denetim

Bu çalışmanın sonucunda muhasebe eğitim kurumlarının müfredat programlarında ve öğretim yöntemlerinde yeniden yapılanmanın gerekliliği ortaya konarak, muhasebe eğitiminin kapsamı, içeriği, yapısı, öğretim elemanları , yönetsel ve mesleki konular ve muhasebe eğitiminin ekonomik boyutuyla ilgili önerilerde bulunulmuştur.³²⁰

Bu çalışmanın sonuçlarına göre eğitimin kazandırması gereken nitelikler ara ve alt başlıklar halinde şöyledir:³²¹

³¹⁸ Kaya, **Ön.ver**, s.83

³¹⁹ Güney, **Ön.ver**, s.112

³²⁰ Kaya, **Ön.ver**, s.84

³²¹ Brian Patrick Green, Thomas G.Calderon, Barbara Powel Reider “A Contend analysis of Teaching Evaluations Instruments Used in Accounting Departments” **Issues in Accounting Aducation** (Vol:13 No:1 1998) s.21

İletişim Becerileri

1. Görüşleri yazılı olarak sunma
2. Görüşleri sözlü olarak sunma
3. Yazılı çalışmanın etki ve değerini okuma, kritik etme ve yorumlama
4. Etkili dinleme
5. Kişiler arası ve grup dinamiklerini anlama

Bilgi Geliştirme ve Dağıtma Becerileri

6. İşletme ve muhasebe problemlerini çözmede bilgi teknolojisinin rolünü anlama
7. Bir bilgi sistemini planlamak, tasarlamak, uygulamak ve değerlendirmek için sistem geliştirme yaşam döngüsünü anlamak
8. Tipik işletme problemlerine temel-önemli program becerilerini etkinlikle uygulama

Karar Verme Becerileri

9. Alışılmadık kurgularda, farklı ve tanımlanmamış problemleri çözme
10. Özel durumlardan genel sonuçlar çıkarma
11. Sınırlı kaynaklarla öncelikleri seçme ve kullanma

Muhasebe, Denetim ve Vergi Bilgisi

12. Finansal tabloların unsurları ve amacı hakkında bilgiye sahip olma
13. Muhasebe, denetim ve verginin temellerini anlama
14. Finansal verileri toplama, özetleme ve analiz etme metotlarını bilmek
15. Muhasebe modelinde temsil edilmiş karar kurallarını uygulama

İşletme ve Çevre Bilgisi

16. Dünyadaki ekonomi, sosyal ve kültürel güçleri anlama
17. Tipik işletme örgütlerinin nasıl çalıştığını ve idare edildiğini bilmek

18. Finansal piyasalar ve kredi kuruluşları hakkında bilgiye sahip olma

Profesyonellik

19. Ahlaki meseleleri tanıma ve kendi değerlerini onlara uygulama

20. Yaşam boyu öğrenmek için motivasyon

21. Dayatılan baskılarla etkin olarak başa çıkma

Liderlik Gelişimi

22. Farklı insan gruplarıyla etkin çalışma

23. Görevleri organize etme ve temsil etme

24. Diğer insanları motive etme

25. Uyuşmazlıkları çözme

26. Bir organizasyon içindeki değişim yaratma ve yönetme metotlarını anlama

27. Verileri kullanma, yargılama, riskleri değerlendirme ve gerçek dünya problemlerini çözmedir.

Amerikan Muhasebe Derneği himayesinde ve büyük denetim firmaları tarafından 1989-1994 yılları arasında 5 Milyon Dolarlık bir yatırımla desteklenen; mesleğe girenlerin kariyerlerinde başarıları olmalarını sağlayacak bilgi, beceri, değerler ve tutumlara sahip olmaları için akademik hazırlıkları iyileştirmekle görevlendirilen “Muhasebe Eğitimi Değişim Komisyonu-AECC” oluşturulmuştur. Muhasebe Eğitimi Değişim Komisyonu, öğretim elemanlarının gelişimi, müfredat programlarının geliştirilmesi ve yaygınlaştırılması ile ölçme-değerlendirme konularında önemli çalışmalar yapmış; bu çalışmalara katılan toplam 13 adet eğitim kurumuna fon sağlamış ve bu alanda elde edilen deneyimleri monografi haline getirerek yayımlamıştır.³²²Böylece fon almamış olan okullarında bu deneyimlerden faydalanmaları ve elde edilen sonuçları müzakere etmeleri yolu açılarak³²³ Amerikan Muhasebe Derneği himayesinde ve ilgili taraflarında katkısıyla oluşturulan kurulların yaptıkları çalışmalar sonucunda fakültelerde verilen dersler ve içerikleri yeniden gözden geçirilmiş, katı geleneksel yaklaşımla verilen

³²² Kaya, Ö.n.ver, s.84

dersler yerlerini, akıcı, öğrenme şartları değiştirilmiş ve birleştirilmiş, problem çözücü yenilikçi yaklaşımla işlenen derslere bırakmıştır. Bu sayede öğrenciler derslerde daha aktif rol almak zorunda kalmışlar ve interaktif eğitimin yolu açılmıştır.³²⁴

3. MUHASEBE EĞİTİM PROGRAMI

Günümüz ekonomik koşullarındaki gelişmeler muhasebe eğitimi veren kurumların yeni koşullara göre eğitim programlarını yeniden düzenlemeleri gereğini gündeme getirmektedir. Çünkü 21.yüzyıl içinde yaşanan dünyanın önceden tahmin edilmesini gerektirmektedir. Bu durum ise muhasebe eğitim programlarının eğitimin kalite koşullarını sağlamaları ve korumaları ile gerçekleştirilebilir. Bu sebeple, her açıdan belirgin, tarafsız ve güvenilir bilgileri ulaşacak, işleyecek, yorumlayacak ve karar alacak bireyleri yetiştirmek tüm eğitim kurumlarının ortak amaçları olmalıdır.³²⁵

Bu amaçların gerçekleştirilebilmesi için ise;

- Muhasebe Eğitim Programının Oluşturulması
- Muhasebe Eğitiminin Geliştirilmesi ve Yeniden Yapılandırılması Kurulunun Oluşturulması ve
- Meslek ile İlgili Tarafların Görev ve Sorumluluklarının Belirlenmesi gerekmektedir.

Eğitim sistemi; toplumun ihtiyaçlarına doyurucu yanıtlar verebilmek ve bireyin, toplumun gereksinimlerini karşılayabilmek için politik ve ekonomik sistemlerle çok yakın ilişki içindedir. Eğitimin temel sorunlarını çözmede, nitelikli eğitim hizmetlerini sunmada, politikanın yanı sıra ülke ekonomisi ve eğitim sektörüne ayrılan para, eğitim sistemini çok yakından etkilemektedir. Bu noktadan hareketle, bir eğitim programının geliştirilmesi, bütün bu değişkenleri dikkate almak, karşılıklı ilişkiler kurmak ve

³²³ Aynı, s.93

³²⁴ Güney, Ö.n.ver, s.114

³²⁵ Çelik, Gürdal, Ö.n.ver. s.46

amaçlar doğrultusunda işlemleri saptamak anlamına gelir.³²⁶ Bu nedenle eğitim programı geliştirme, bilimsel dayanakları olan ve teknik süreçlerden yararlanan bir araştırma çabasıdır ve bu program geliştirme çabaları geniş kapsamlı, önemli güçlükleri içinde barındıran ve devamlılığı olan bir süreçtir.³²⁷

Bir eğitim programında yer alan öğeleri şu şekilde sıralayabiliriz;

1. Hedefler
2. İçerik
3. Öğrenme- öğretme süreci
4. Ölçme- değerlendirme

Eğitim programı, program öğeleri olan hedef, içerik, öğrenme-öğretme süreci ve ölçme-değerlendirme boyutları arasındaki dinamik ilişkiler bütünüdür. Bu nedenle program boyutlarında birinde meydana gelen bir değişme, sistemde yer alan diğer boyutları da etkilemektedir. Bu nedenle eğitim sürecinin daha etkin hale getirilmesi veya süreç sonucunda bireylerin kazandıkları bilgi ve becerilerin istenilen düzeyde olması için bu etkileşimlerin göz önünde bulundurulması ve eğitim programına yansıtılması gerekir.³²⁸

Bu programda yer alan **hedef** kavramı; yetiştirdiğiniz insanda bulunmasını istediğiniz, eğitim yoluyla kazandırılabilir nitelikte özellikler olarak tanımlanmaktadır.³²⁹

Programın **içerik** boyutunda ise; hedeflerin davranışa dönüştürülmesi için ne öğretilmesi gerektiğine yanıt aranır. Hedef-içerik ilişkisi kurularak hedefe uygun bilgilerin aktarılması istenir.³³⁰

Programın **süreç** boyutunda ise; hedefe uygun olarak seçilen içeriğin bireye aktarımı nasıl olmalıdır sorusuna yanıt aranır. Bunun içinde kullanılacak uygun yöntem ve teknikler belirlenir.³³¹

³²⁶ Aynı, s.

³²⁷ Aynı, s.

³²⁸ Çelik, Gürdal **Ön.ver.** s.47

³²⁹ Demirel, **Ön.ver.** s.

³³⁰ Aynı, s.

³³¹ Aynı, s.

Programın son boyutu olan **ölçme- değerlendirme** boyutunda ise yapılan eğitimin kalite kontrolü yapılır. Sonuçlar, hedefe ne kadar ulaşılabildiğini ortaya koyar ve bir bakıma geri besleme sağlar.³³²

Muhasebe meslek mensubu adayının eğitim-öğretimi, eğitim kurumlarının en temel fonksiyonudur. Muhasebe eğitimindeki kaliteyi ona ayrılan kaynakların ve girdilerin kalitesi ve düzeyi belirler. Bu sebeple, muhasebe eğitiminde ve öğretiminde, gerçek anlamda kalite artışı sağlamak için ;³³³

- a. Muhasebe eğitim sisteminin girdilerini
- b. Muhasebe eğitim sisteminin sürecini
- c. Muhasebe eğitim sisteminin çıktılarını değerlendiren bir sistem kurulmalıdır.

Muhasebe eğitim sisteminin girdi, süreç ve çıktıları şu şekilde sıralayabiliriz.

3.1. Muhasebe eğitim sisteminin girdileri

1. Muhasebe meslek mensubu aday (Öğrenciler)
2. Öğretim elemanları (Eğiticiler)
3. Mali kaynaklar
4. Alt yapı (Tesis Donanım ve Destek Hizmetleri)
5. Eğitim programları
6. Yönetim

3.2. Muhasebe eğitim sisteminin süreçleri

1. Tasarım
 - Girdiler

³³² Aynı, s.

- Programlar
- Yöntemler
- 2. Uygulamalar
- 3. Veri sistemleri
 - Geri Besleme

3.3. Muhasebe eğitim sürecinin çıktıları

- 1 Meslek mensubu adayının başarısı
 - Akademik
 - Diğer
- 2 Meslek mensupları
 - Mezunlar
 - Ayrılma- Atılma
- 3 Yüksek lisans/doktora
- 4 Meslek içi eğitim
- 5 Çalışanların başarısıdır

Muhasebe eğitiminde başarı; Girdi –Süreç – Çıktı sisteminin maksimum faydayı verecek biçimde yapılandırılmasına bağlıdır. Bu noktadan hareketle Türkiye’de Meslek öncesi ve meslek içi muhasebe eğitiminin geliştirilmesi ve yeniden yapılandırılmasında uluslar arası alanda yapılan çalışmalar rehberliğinde bir model oluşturulacaktır.

4. ÖNERİLEN MODEL

Muhasebe meslek mensupları, gelişmiş ülkelerde yaklaşık bir asırlık bir deneyime sahip olarak toplumlara hizmet vermektedir. Böylece gelişmiş ülkelerde muhasebe mesleği ile ilgili uygulamaları gerçekleştiren çok güçlü ve etkili muhasebe meslek örgütleri ortaya

³³³ Elmacı, “Muhasebe eğitiminde Konsensüs: Kalite ve Akreditasyon” s.88

çıkıştır.³³⁴ Örgütlü ve katılımcı bir toplum yapısı içinde muhasebe ilkeleri yasalarla değil, ilgili kişi ve kuruluşların görüş ve önerilerinin olgunlaştırılmasıyla ortaya çıkmaktadır.³³⁵

21. yüzyılda Avrupa Birliğine tam üyelik ve küreselleşen dünyada hak ettiği yeri almayı hedefleyen gelişmiş bir Türkiye’de muhasebe mesleğine ve yetişmiş muhasebe meslek mensubuna olan ihtiyaç daha da artmıştır. Bu durumda tüm gelişmiş ülkelerde olduğu gibi meslek kuruluşlarının önemini bir kat daha arttırarak ön plana çıkarmış ve meslek kuruluşu ve bağlı organlarına daha büyük sorumluluklar yüklemiştir.³³⁶

Türkiye’de Muhasebe mesleği ile ilgili en önemli kuruluş TÜRMOB (Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği) dur.

Bu sebeple TÜRMOB himayesinde; muhasebe eğitiminde kaliteyi sağlayabilmek, problemleri tam ve doğru teşhis edip gerekli önlemleri almak, gelişmeleri tam zamanlı takip edebilmek için Türkiye’de meslek öncesi ve meslek içi muhasebe eğitimine ilişkin ders müfredatlarının, ders programlarının, muhasebe eğitim sistemini yeniden yapılandıracak ve muhasebe eğitimine yön verecek bir **“MUHASEBE EĞİTİMİNİ GELİŞTİRME VE YENİDEN YAPILANDIRMA KURULU”** kurulmasında yarar vardır. Bu kurul; yüksek öğretimde muhasebe eğitiminde yer alan öğretim elemanları; muhasebe mezunlarını istihdam eden kamu, üretim ve hizmet işletmelerinin yöneticileri; eğitim- öğretim uzmanları; muhasebe bilimi ile ilgili disiplinlerin öğretim elemanları; meslek mensupları ve TÜRMOB temsilcilerinden oluşabilir.³³⁷

Kurul, muhasebe eğitimindeki aksaklıkları saptayarak, piyasanın ihtiyaç duyduğu muhasebe mezununu verecek bir müfredat ve müfredata uygun ders içeriğinin oluşturulması, muhasebedeki yenilik ve değişikliklerin takip edilmesi ve standartların oluşturulması konusunda çalışmalar yapmalıdır.³³⁸

³³⁴ Aynı, s.80

³³⁵ Şensoy, **Ön.ver**, s.37

³³⁶ Bayazıtlı, “TESMER- Mesleki Muhasebe Eğitimi”, s.223

³³⁷ Elmacı, “Muhasebe eğitiminde Konsensüs: Kalite ve Akreditasyon” s.97

³³⁸ Güney, **Ön.ver**, s.184

4.1. Muhasebe Eğitimini Geliştirme Ve Yeniden Yapılandırma Kurulu

Muhasebe eğitim sisteminde yeniden yapılandırmanın ilk şartı muhasebe mesleğinin standardının geniş bir araştırma çerçevesinde belirlenmesidir. Bu araştırmaya, “Muhasebe eğitimini geliştirme ve yeniden yapılandırma kurulu” nun üyeleri olan meslek mensupları, meslek odaları, üniversiteler, meslek eğitimi veren diğer kurumlar ve en önemlisi meslektan fayda sağlayan kurum ve kişilerin katılımı sağlanmalıdır. Çünkü meslekle ilgili standardın sağlanması (belirlenmesi) artık bir gereksinimden çok zorunluluktur. Mesleğin standardı belirlenirken öncelikle meslek mensubundan beklenen asgari davranış becerileri saptanmalıdır. Saptanan bu davranışlar ışığında meslekle ilgili standartlar belirlenmelidir.³³⁹ Bu standartlar belirlenmeden ortaya konacak hedefler gerçekleri yansıtmayacağından istenen sonuçların elde edilmesi mümkün değildir.

Bu noktadan hareketle muhasebe eğitimini geliştirme ve yeniden yapılandırma kurulunun amaçları, faaliyetleri, organları ve görevleri ayrı ayrı başlıklar altında incelenecektir.

4.1.1. Kurulun Amaçları :³⁴⁰

Kurulun amaçlarını aşağıdaki şekilde sıralayabiliriz;

1. Mesleğin standartlarının belirlenmesi
2. Mesleğin icrasında kullanılan araç gereçlere ilişkin standartların belirlenmesi
3. Belirlenen standartların eğitim programlarına yansıtılması
4. Meslek mensubu adaylarının mesleğe girişlerinin standartlara göre gerçekleşmesinin sağlanması
5. Ulusal düzeyde ve uluslararası düzeyde genel kabul görmüş standartlar ölçüsünde eğitim birliğinin ve denkliğinin sağlanması

³³⁹ Sevim, Ö.n.ver. s.

4.1.2. Kurulun Faaliyetleri :³⁴¹

Kurulun faaliyetleri aşağıdaki gibi olabilir:

- Amaçları gerçekleştirecek organları kurmak
- Amaçları gerçekleştirecek çabayı sarf etmek

4.1.3. Kurulun Organları :

Kurulun organlarını dört başlık altında sıralayabiliriz;

- Muhasebe Eğitimi Değişimi Daimi Kurulu
- Muhasebe Standartları Kurulu
- Araştırma-Geliştirme Kurulu
- Eğitim Kurumları Müfredat Geliştirme Kurulu

4.1.4. Kurulun Görevleri

Meslek öncesi ve meslek içi muhasebe eğitimini geliştirme ve yeniden yapılandırma kurulunun organları aracılığı ile yapacağı görevleri üç ana başlık altında toplayabiliriz.

Bu görevler;³⁴²

A- Sürekli kalite geliştirme çalışmalarını sistematize etmek

- Lisans düzeyinde muhasebe eğitiminin kalitesini yükseltmek
- Lisans düzeyinde muhasebe eğitimi veren ve sürekli gelişim çalışmalarına katılmayı taahhüt eden kurumlar arasında fikir alış-verişini ve kaynakların ortak

³⁴⁰ Ergin, Elmacı, **Ön.ver.** s.

³⁴¹ Aynı, s.

³⁴² Elmacı, “Muhasebe eğitiminde Konsensüs: Kalite ve Akreditasyon” s.89,90

kullanımına olanak sağlayacak , beraberce öğrenme ve çalışma fırsatı sağlayacak ortamı yaratmak

- Sürekli geliştirme çalışmalarının ilkelerini saptamak ve başarılı uygulamaları ortaya çıkarmak
- Bu amaçları ortaya çıkaracak bir bilgi ağı kurmak
- Muhasebe eğitimi veren kurumlarda uygulanabilecek bir kalite standardı sistemini oluşturmak
- Değerlendirme ve kalite güvence sistemlerini geliştirmek

B- Müfredatı Yenilemek ve Geliştirmek

- Lisans Düzeyinde muhasebe eğitiminde müfredat ve eğitim sistemlerinin geliştirilmesinde etki yapacak her türlü yapı ve yaklaşımı üretmek
- Muhasebe eğitim müfredatını derse odaklanmadan kurtararak, müfredatı oluşturan parçaların birleştirilip entegre edilmesi yönünde çalışmalar yapmak
- Müfredatın yeniden yapılandırılması ve akademik personelin geliştirilmesini sağlamak
- Meslek içi ve sürekli eğitim programları geliştirmek
- Uygulamayı müfredata sokmak
- Geliştirilen müfredatların uygulanabileceği ortamı yaratmak
- Müfredatın 21.yüzyılın rekabet, baskı ve gereksinimlerini karşılayabileceği ve sürekli gelişmeye adapte olabileceği esnek yapıyı oluşturmak.

C- Müfredatı destekleyen teknolojiler geliştirmek

- Ders teknolojileri geliştirmek
- Muhasebe eğitimi veren kurumlar kurmak
- Eğitim teknolojisi ve metodolojisini geliştirmek
- Muhasebe eğitiminde başarı oranlarını artırmak

- Bilgisayar ve gelişen teknolojilerden yararlanabilmek için eğitim araçları ve projeler oluşturmak
- Muhasebe eğitimini cazip hale getirmek ve toplum ile ilişkileri geliştirmek
- Muhasebe bilimini kamuya tanıtmaya sistemlerini kurma
- Muhasebe meslek mensuplarını yetiştiren kurumlar ve muhasebe meslek mensuplarını istihdam eden kurumlar arasında etkin bir köprü oluşturmak
- Müfredat geliştirmede sanayinin ve akademik personelin katılımını sağlamak şeklinde tanımlanabilir.

4.2. Meslek İle İlgili Tarafların Görev ve Sorumlulukları

Muhasebe eğitimini geliştirme ve yeniden yapılandırma kurulunun üyesi olan kişi ve kuruluşlar bağımsız olarak da çalışmalar yapabilmelidirler. Ancak yapılan çalışmanın amacı, kapsamı ve sonucu kurula sunularak merkez tarafından değerlendirilmelidir. Araştırma sonuçları mesleğin standardında bir değişikliği zorunlu hale getiriyorsa bu yönde gereken düzeltmeler yapılmalı ve değişiklik müfredata yansıtılmalıdır.³⁴³

Eğer meydana gelen değişiklik faal meslek mensuplarının ek eğitim almalarını gerektiriyorsa meslek mensupları hizmet içi eğitime alınmalı, yeterliliklerinin değerlendirilmesi açısından belirli süre aralıklarla testten geçirilmelidir. Böylelikle muhasebe meslek mensuplarının yaşam boyu eğitime adapte olmaları ve gerekli teknik bilgi ve donanımla işlerini en etkin biçimde yapmaları sağlanmalıdır.

Aşağıda muhasebe eğitimini geliştirme ve yeniden yapılandırma üst kurulunun tarafları olan üniversite, öğretim elemanları, işverenler ile meslek mensupları ve meslek odalarına düşen görev ve sorumluluklar ayrı ayrı incelenmiştir.

³⁴³ Ergin, Elmacı, Ön.ver. s.

4.2.1. Üniversitelerin Görevleri

Oyunun kurallarının yeniden tanımlandığı bugünlerde bilgiye ulaşmakta ve kullanmakta başarılı olmanın en önemli koşulu eğitim kurumlarının değişime ayak uydurmasıdır. Eğitim kurumlarının bu değişimi gerçekleştirmesi, eğitim süreçlerinin yeniden gözden geçirilmesini, süreç sonunda üretilen bilgi ve becerilerin yeniden değerlendirilmesini zorunlu kılmaktadır.

Günümüzde bilgi üretilmesi ve eğitim işlevinin yerine getirilmesinde görev büyük ölçüde üniversitelere düşmektedir.³⁴⁴

Üniversiteler , eğitim-öğretim ve bilimsel araştırmalar yapan kurumlardır. Ancak günümüzde bu tanımda değişikliğe uğramıştır. Çağdaş üniversite; sadece eğitim-öğretim ve araştırmalar yapan, bilgi üreten ve ürettiği bilgileri etrafa yayan kurum olmaktan çok, artık faaliyet alanlarını toplumun beklenti ve ihtiyaçlarına göre belirleyen, iş dünyasının ve sanayi kesiminin istediği kalitede öğrenci yetiştirmek zorunda olan kurumlar haline gelmişlerdir. Dolayısıyla, çağdaş üniversite; toplumun her kesimi ile bir bütün olmuş, toplumun beklenti ve ihtiyaçlarına cevap veren, sahip oldukları her türlü fiziki olanakları, bilgi birikimini ve insan gücünü girişimci bir düşünce ile değerlendirerek ilave mali kaynaklar meydana getiren, gelişmiş ve çağdaş işletmecilik teknikleri ile yönetilen olağanüstü karmaşık yapıya sahip kuruluşlar olarak tanımlanabilir.³⁴⁵

Üniversiteler arasındaki rekabet koşullarında, değişimlere açık olan, yeni eğilimleri gören ve uygulayan üniversiteler daha başarılı olacaklardır. Rekabet, üniversitelerin gelişmeleri daha yakından izlemelerini, üretim süreci sonunda ürettikleri çıktıları gözden geçirmelerini ve sistemin başarısını değerlendirmelerini sağlamaktadır.³⁴⁶

³⁴⁴ Çelik, Gürdal, **Ön.ver.** s.52

³⁴⁵ Önal, Apaydın, **Ön.ver.** s.25

³⁴⁶ Çelik, Gürdal, **Ön.ver.** s.51

Bilginin üretildiği en önemli kurumlardan biri olan üniversitelerden toplumun beklentileri vardır. 2547 sayılı Yüksek Öğretim Kanununun 12. maddesi toplumun Türk Üniversitelerine verdiği görevleri sıralamıştır. Bu görevler;³⁴⁷

1. Çağdaş uygarlık ve eğitim-öğretim esaslarına dayanan bir düzen içinde, toplumun ihtiyaçları ve kalkınma planları ilke ve hedeflerine uygun ve orta öğretime dayalı çeşitli düzeylerde eğitim-öğretim, bilimsel araştırma, yayım ve danışmanlık yapmak.
2. Kendi uzmanlık gücü, maddi kaynaklarını rasyonel, verimli ve ekonomik şekilde kullanarak milli eğitim politikası ve kalkınma planları ilke ve hedefleri ile Yüksek Öğretim Kurulu tarafından yapılan plan ve programlar doğrultusunda ülkenin ihtiyacı olan alanlarda ve sayıda insan gücü yetiştirmek.
3. Türk toplumunun yaşam düzeyini yükseltici ve kamuoyunu aydınlatıcı bilim verilerini söz, yazı ve diğer araçlarla yaymak.
4. Örgün, yaygın, sürekli ve açık eğitim yoluyla toplumun özellikle sanayileşme ve tarımda modernleşme alanlarında eğitilmesini sağlamak
5. Ülkenin bilimsel, kültürel, sosyal ve ekonomik yönlerden ilerlemesini ve gelişmesini ilgilendiren sorunlarını, diğer kuruluşlarla işbirliği yaparak, kamu kuruluşlarına önerilerde bulunmak suretiyle öğretim ve araştırma konusu yapmak, sonuçlarını toplumun yararına sunmak ve kamu kuruluşlarınca istenecek inceleme ve araştırmaları sonuçlandırarak düşüncelerini ve önerilerini bildirmek.
6. Eğitim-öğretim seferberliği içinde, örgün, yaygın, sürekli ve açık eğitim hizmetini üstlenen kurumlara katkıda bulunacak önlemleri almak.
7. Yörelerindeki tarım ve sanayiinin gelişmesine ve ihtiyaçlarına uygun meslek elemanlarının yetişmesine ve bilgilerinin gelişmesine katkıda bulunmak, sanayi, tarım ve sağlık hizmetleri ile diğer hizmetlerde modernleşmeyi, üretimde artışı sağlayacak çalışma ve programlar yapmak, uygulamak ve yapılanlara katılmak, bununla ilgili kurumlarla işbirliği yapmak ve çevre sorunlarına çözüm getirici önerilerde bulunmak.
8. Eğitim teknolojisini üretmek, geliştirmek, kullanmak, yaygınlaştırmak.
9. Yüksek öğretimin uygulamalı yapılmasına ait eğitim-öğretim esaslarını geliştirmek, döner sermaye işletmelerini kurmak, verimli çalıştırmak ve bu faaliyetlerin geliştirilmesine ilişkin gerekli düzenlemeleri yapmaktır

³⁴⁷ 2547 sayılı YÖK Kanunu

Yukarıda dokuz madde olarak sıralanan amaç ve görevler üç başlık altında toplanabilir. Bunlar;³⁴⁸

1. Eğitim-öğretim
2. Araştırma
3. Toplum hizmeti

Ulusal ve uluslar arası ortamlarda rekabetin giderek artması sonucu yönetim sistemlerinin tek amacı, kısa vadede mamul ve/veya hizmet üretiminde her türlü israfı önleyerek rekabet gücünü artırmaktır. Uzun vadede ise işletmenin içinde bulunduğu sektörde uluslar arası lider olmasını sağlamaktır. Bu amaca ulaşmada en önemli kaynak ise kalifiye insan gücüdür. Kalifiye insan gücünün yetiştirildiği en önemli kurumlardan biri olan üniversitelerin sağladığı hizmet kalitesi ise tüm sektörlerin kalitesini etkileyen temel noktalardan biridir.³⁴⁹ Bu sebeple üniversiteler ve bağlı kurumlar ortak olarak, eğitimin etkin bir şekilde gerçekleştirilmesinden, eğitim programlarının sürekli iyileştirilmesinden ve eğitim süreçlerindeki yeniliklerden sorumlu olan üniversitelerin görev ve sorumlulukları aşağıda sıralanmıştır.

- Hedeflerini, vizyonunu, planlanan gelişimini, alt yapısını ve kaynaklarının kullanımını göstermeye rehberlik edecek şekilde ifade etmelidir.³⁵⁰
- Özellikle araştırmaya ayrılan kaynaklar ülkemizde oldukça kısıtlıdır. Bu kaynakları artırılması yoluna gidilmelidir.³⁵¹
- Öğrenciler lisans üstü eğitime özendirilmeli, lisans üstü öğrencilerinin sayısı artırılmalı bununla beraber lisans üstü öğrencilerinin alımı ile ilgili politikalar kaliteli öğrenci yetiştirme amacı ile uygun olmalıdır.³⁵²
- Öğretim kadrosu yeterli hale getirilmelidir.
- Öğretim elemanlarında gelişmiş ülkelerde aranan ortalama akademik nitelikler aynen aranmalı, iyi eğitilmiş ve kendini sürekli olarak yenileyip geliştiren bir eğitim kadrosu yetiştirilmelidir.³⁵³

³⁴⁸ Çelik, Gürdal, **Ön.ver.** s.51

³⁴⁹ Elmacı, “Muhasebe eğitiminde Konsensus: Kalite ve Akreditasyon” s.87

³⁵⁰ Aydın, Timur, Başar, **Ön.ver.** s.61

³⁵¹ Üstün, “Üniversitelerde Muhasebe eğitiminin Kalitesi Nasıl Yükseltilebilir” s.

- Öncelikle muhasebe eğitmenlerinin eğitimi ele alınmalı ve sürekli kılınmalıdır.
- Üniversite düzeyinde muhasebe eğitiminde rol alan öğretim elemanları üniversitelerin sosyal bilimler enstitülerindeki muhasebe-finance programlarından karşılandığı göz önüne alınırsa, bu programlarda “Hizmet içi eğitim ve geliştirme birimleri kurulmalıdır.”³⁵⁴
- Kurum içinde öğretim elemanlarının mesleki gelişmeye istekli ve katkılı çalışabilecekleri bir atmosfer yaratılmalı, öğretim elemanları sınıf içinde öğretimin kalitesini artırabilmek için gerekli olan beceri ve tekniklerle donatılmalıdır.³⁵⁵
- Öğrenciler, öğretim programları içinde pasif rollerle bilgi depoları olmak yerine, öğrenme faaliyetlerinin aktif bir katılımcısı biçiminde görülmeli ve yaparak öğrenmelidir Çok sayıda bilgi toplayarak, öğrencilerin bularak tanımladıkları ve biçimlendirdikleri sorunlara, kendi buldukları çözüm yollarını uygulama yetenekleri geliştirilmelidir. Eğitim programları, öğrenciler gerekli yetenek, ve stratejileri geliştirmelerine izin vermelidir. En ileri teknolojiyi uygulama ve gerektiğinde bu teknolojileri iletme olanaklarını elde edebilmelidirler.
- Araştırma ve uygulama merkezleri kurularak, mesleki eğitim ve uygulama imkanı sağlanmalıdır.³⁵⁶ İşletmelerin uygulamada gereksinim duyduğu bilgi sistemleri yönetimi ortamlarının, öğretim programları içinde yaratılmasını sağlayan, benzetim (simulasyon) teknikleri, öğrencilerin rol almasını sağlayabilir.
- Akademik özgürlük ortamı korunarak, çağdaş işletmecilik ve mali verimlilik analizleri yapılmalı, üniversiteler, yönetim için gerekli idari, mali ve akademik karar alma yetkilerine sahip olmalıdır.
- Ek mali kaynaklar yaratmanın yanı sıra mevcut kaynakların en verimli şekilde kullanılması için gerekli düzenlemeler yapılmalıdır.

³⁵² Aydın, Timur, Başar, **Ön.ver.** s.61

³⁵³ Ergin, **Ön.ver.** s.95

³⁵⁴ Elmacı, “Muhasebe Eğitiminde Vizyon Arayışları Eğitimcinin Dinamik Eğitiminde Kalite” **XVI. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu** (Antalya 1997)

³⁵⁵ Aynı, s.97

³⁵⁶ Ergin, **Ön.ver.** s.98

sektör ise değişen iş hayatına uygun olarak öğrencilerin her yönden mümkün olduğunca iyi eğitilmiş olmalarını beklemektedir. Bu sebeple öğrencilerin üniversitelerde aldıkları eğitimle özel sektörün beklentileri arasında bir denge kuracak ve istekleri karşılayabilecek bir muhasebe eğitimi verilmelidir.³⁶³

- Okul içi öğrenimin daha aktif bir yöntemle yapılması sağlanmalı ve iş hayatında kullanılan araçlar ve örnekler üzerinde yapılacak uygulama ile bilgi ve alışkanlıklar kazandırılmalıdır.³⁶⁴ Sınıfların 30-40 öğrenci kapasitesinde olması eğitimin kalitesini artıracaktır.
- Öğrenciler küçük grup (5-7 kişilik) çalışmalarına özendirilmelidir.³⁶⁵
- Üniversitelerde öğrenciye nasıl öğrenileceği öğretilmeli ve ömür boyu öğrenimin temelleri atılmalıdır. Geleceğin muhasebe eğitim programları, anlatım yöntemi ile bilgi aktarmak yerine, öğrencilere ömür boyu öğrenimlerini sürdürebilme yeteneklerini kazandırmaya çalışmalıdır.³⁶⁶
- Öğrencilere verilen öğrenme yetenekleri başkalarına aktarılabilir olmalıdır.
- Hayat boyu öğrenime devam edebilmesi için her düzeydeki muhasebe öğrencisinin, temel kavram ve kuralları öğrenmesi kadar, bunları karmaşık işletme sorunlarına uygulama yeteneklerinin de geliştirilmesi gerekir.³⁶⁷
- İnceleme, araştırma, tez konusunda öğrencilere, araştırma görevlilerine ve diğer öğretim elemanlarına işlerini kolaylaştıracak araç ve gereçler sağlanmalıdır.³⁶⁸
- İlgili bilginin saptanmasını, mantıki değerlendirme yapılmasını ve açık sonuçların iletişimini teşvik edecek problem çözümüne ağırlık verilmelidir.³⁶⁹
- Gerçek durumları yansıtan vaka çalışması ve diğer araçların kullanılmasını sağlanmalıdır.³⁷⁰
- Öğrencilerin değişen bilgi, beceri ve değerlerini yansıtacak ölçüm ve değerlendirme yöntemlerinin kullanılması gerekir.³⁷¹

³⁶³ M.Banu Durukan, Serdar Özkan, "Üniversitelerde Yabancı Dilde Eğitimin Yeri:Muhasebe Eğitimi Açısından" Türkiye 18. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu (12-16 Mayıs 1999 Fethiye-Muğla) s.191

³⁶⁴ Sözbilir, "Muhasebe Mesleğinin Gelişiminde Yeni Ufuklar" A.Ü. Kütahya İİBF Yılı 1991 s.43

³⁶⁵ Aysan, "Türkiye'de Muhasebe Meslek Ahlakı İle İlgili Gelişmeler ve Gereksinimler" s.30

³⁶⁶ Ergin, Ö.n.ver, s.100

³⁶⁷ Aysan, "Türkiye'de Muhasebe Meslek Ahlakı İle İlgili Gelişmeler ve Gereksinimler" s.30

³⁶⁸ Sözbilir, "Muhasebe Mesleğinin Gelişiminde Yeni Ufuklar" s.43

³⁶⁹ Kaya, Ö.n.ver, s.96

³⁷⁰ Aynı, s.96

³⁷¹ Aynı, s.96

- Mesleki taleplere özgü karmaşık ve çok yönlü durumlara müdahale edebilmeyi sağlayacak konu ve disiplinler arası bilgi ve becerilerin entegrasyonu sağlanmalıdır.³⁷²
- Muhasebe eğitimi programlarının meslek sınavlarında başarılı olma amaçlarına yönlendirilmesi pratik bir zorunluluktur ancak bu zorunluluk eğitim programlarının tek amacı olmaktan çıkarılmalıdır.³⁷³
- Katılımcı “vak’a öğretim yöntemleri” ve uygulama araştırmaları ile desteklenen programlarda öğrencinin kendi kendine yada küçük bir grup içerisinde öğrenimlerini kendilerinin yönetmesi yolları denemelidir.
- Özellikle ülkemizde hesapların teknik işleyişi, hesap kapama ve mizan yapılması amacına yönelik öğretim ve eğitim malzemelerinin kökten değişmesi, daha çok anlatıma yönelik olan öğretim yöntemleri yerine, daha katılımcı öğretim ve öğrenim yöntemlerinin uygulanması gerekir.³⁷⁴
- Yüksek Öğretim Kurumları, mesleğe girmiş uygulamacılar içinde bir eğitim programı hazırlayabilir. Mesleki geliştirme sınavlara hazırlık kursları gibi çeşitli kurslar, kongreler, konferanslar, seminerler, sempozyumlar ve paneller düzenlenebilir. Serbest Muhasebeci ve mali müşavirlerin mesleki bilgileri yenilenebilir ve geliştirilebilir.

3.2.2. Öğretim Elemanının Görevleri

Öğretim kadrosunun kalitesi, bir üniversitenin temel taşıdır. Üniversitelerde hemen her şey insan kalitesine bağlıdır. Hiçbir öğretim elemanı, eğitim kalitesini belirleyen-etkileyen nedenlerin tümünü tek başına kontrol edemez ve ortadan kaldıramaz. Ancak, birçoğunda değişiklik yapabilir. Örneğin, dersin amaçlarına ulaşabilmesi için dersin içeriğini veya yöntemini değiştirebilir.³⁷⁵

³⁷² Aynı, s.96

³⁷³ Ergin, **Ön.ver**, s.102

³⁷⁴ Aysan, “Türkiye’de Muhasebe Meslek Ahlakı İle İlgili Gelişmeler ve Gereksinimler” s. 29

³⁷⁵ Üstün, “Üniversitelerde Muhasebe eğitiminin Kalitesi Nasıl Yükseltilebilir” s.

Muhasebe eğitimcisi, mevcut sisteme karşın değişimi nasıl başlatacağını ve devam ettireceğini, uygulamaları nasıl yürüteceğini, paylaşılan vizyonları uygulama ile nasıl birleştirebileceğini; görüş, bilgi ve kaynaklar ağına nasıl ulaşabileceğini ve olumlu bir politika ile kendi görüş ve bilgilerini nasıl oluşturabileceğini ve iletebileceğini bilmelidir. Geleceğin eğitimcisi, değişimi yönetmeyi bilmelidir. Çünkü, değişim her kapsamda ve süreçte olmaktadır ve muhasebe eğitimcisinin eğitimi, bireysel olduğu kadar kurumsal, toplumsal ve küresel boyutları olan bir süreçtir.³⁷⁶

Öğretim üyesi kadrosu sürekli yeni bilgiler ve fikirler üretmeye çalışmalıdır. Öğretim üyelerinin zamanlarının yarısını öğretim ile ilgili işlere, diğer yarısını da akademik araştırmalarla ilgili çalışmalara ayırmaları beklenir. Araştırma ve eğitim üniversite öğretim üyelerinin kimliklerinin bir parçasıdır. Bilim adamı öğretimden başka, makale, kitap yazmak, danışmanlık ve bilirkişilik yapmak, mesleki toplantılara katılmak gibi pek çok faaliyete katılmalıdırlar. Bilginin gelişiminin hızlı olduğu günümüzde öğrencileri yaşam boyu öğrenmeye özendirmeli, onları motive edebilmelidir. Standartları yüksek bir profesör, öğrencilerine yıllarca süren zorunlu ders içeriklerinden daha fazla şey öğretebilir.³⁷⁷

Muhasebe öğretim elemanları, mevcut gelişmeleri, izlemek, gelecekteki olası gelişmeleri öngörmek ve buna göre önlemler almak ve programlar geliştirmek zorundadır.³⁷⁸ Öğretim elemanı müfredat programlarının ve derslerin etkin olarak tasarımı yapabilmek için doğru hedefler koymak, derslerin ve programların yürütülebilmesi için faydalı bir çerçeve geliştirmek; ders konusunu kavramsallaştırmak, organize etmek ve uygun şekilde bölümlendirmek; dersleri diğer ilgili derslerle ve mevcut araştırmalarla entegre etmek; değişime karşı uyumlu ve yenilikçi olmak zorundadır.³⁷⁹

Çünkü bilgi çağı, bilgiyi üreten iş gücünde aradığı beceri düzeyini artırmıştır. Bu sebeple bir muhasebe öğretim elemanı;³⁸⁰

³⁷⁶ Elmacı, "Muhasebe Eğitiminde Kalite Arayışları: Eğitimcinin Dinamik Eğitiminde Kalite" s.87

³⁷⁷ Üstün, "Üniversitelerde Muhasebe eğitiminin Kalitesi Nasıl Yükseltilebilir" s.

³⁷⁸ Acar, Usul, Ön.ver. s.129

³⁷⁹ Kaya, Ön.ver. s.102

³⁸⁰ Acar, Usul, Ön.ver. s.129

- İleri teknolojiye uyum sağlama
- Karşılaştığı problemleri çözebilme
- İyi iletişim kurabilme, araştırmanın ve öğrenimin düzeyine göre öğrencilere rehberlik ve danışmanlık edebilme³⁸¹
- En azından bir yabancı dili iyi derecede bilme
- Ekip çalışmasına katılabilme
- Üretilen bilginin kalitesini geliştirmek için sorumluluk taşıyabilme yeteneklerine sahip olmalıdır.³⁸²

Bu bağlamda Öğretim elemanları kendi alanları ile ilgili güncelliği korumaktan, eğitim faaliyetlerinde etkinliği sağlamaktan, öğrencileri belirlenen hedeflere uygun olarak yetiştirmekten sorumlu olduğu söylenebilir.³⁸³

3.2.3. İşverenlerin görevleri

Kendilerine sağladığı yararlar düşünüldüğünde öğrencileri ve mezunları istihdam eden işverenler, yüksek öğrenim giderlerine daha fazla katkı sağlamalıdır. Özel sektörün birleşerek kendi uygulamalarına olanak verecek, hizmet içi eğitim tesislerini kendilerinin kurmaları gerekir.³⁸⁴

Üniversite ile sanayi arasındaki işbirliğinin sürekli, bilinçli ve etkili olması önemlidir. Üniversite öğretim elemanları işletmelerde görev alarak onlara danışmanlık hizmeti verebilirler. Ayrıca iş adamlarının ya da deneyim kazanmış kişilerin üniversitelerde ders vermelerine olanak sağlanmalıdır.

³⁸¹ Kaya, Ön.ver. s.102

³⁸² Acar, Usul, Ön.ver. s.129

³⁸³ Aydın, Timur, Başar, **Ön.ver.** s.67

³⁸⁴ Üstün, “Üniversitelerde Muhasebe eğitiminin Kalitesi Nasıl Yükseltilebilir” s.

3.2.4. Meslek Mensupları ve Meslek Kuruluşlarının Görevleri

Muhasebecilik ve mali müşavirlik mesleğinin geliştirilmesi, meslek standartlarının yükseltilmesi ve mesleğin saygınlığının artırılmasındaki en büyük sorumluluk meslek mensupları ve meslek kuruluşlarının üzerindedir.³⁸⁵ Çünkü mesleğin yürütülmesi bu kuruluşlar ve kişiler tarafından yapılmaktadır..

Mesleğin hızla ilerleyebilmesi için uygulamacı meslek mensuplarının gerek akademisyenlerle ve gerek kamu hizmeti gören meslektaşlarıyla kişisel ilişkilerden uzak, formal, geniş tabanlı işbirliği yapmaları, meslek için eğitim çalışmalarına daha fazla önem vermeleri sağlanabilir.

Meslek etkinliklerinin sadece vergi ve diğer yasal düzenlemelerin gereklerinin yerine getirilmesinden ibaret olmadığı kabul edilmelidir.

Ülkemizdeki muhasebe mesleğini uluslar arası gelişmelerden soyutlama olanağı yoktur. Bu nedenle;³⁸⁶

- 3568 sayılı meslek kanununda, Serbest Muhasebeci (SM), Serbest Muhasebeci Mali Müşavir (SMMM) ve Yeminli Mali Müşavir (YMM) olarak 3 gruba ayrılan muhasebe uzmanları tek grupta birleştirilmelidir.
- Meslek kuruluşu merkezinde olduğu gibi illerde de YMM ve SMMM meslek mensupları tek odada birleşmelidir.

3568 Sayılı kanunun 14. Maddesinde belirtildiği gibi odalar; üyelerin ihtiyaçlarını karşılamak, mesleki faaliyetlerini kolaylaştırmak, bu mesleklerin menfaatlerine uygun olarak gelişmesini sağlamak, üyelerin birbirleriyle ve iş sahipleriyle olan ilişkilerinde dürüstlüğü ve güveni hakim kılmak üzere meslek disiplinini ve ahlakını korumak amacıyla kurulmuştur.³⁸⁷ Bu amaca ulaşmada eğitim ve öğretimin rolü yadsınamaz.

³⁸⁵ Ergin, **Ön.ver.** s. 99

³⁸⁶ Selek, **Ön.ver.** s.355

³⁸⁷ Ergin, **Ön.ver.** s.100

Dolayısıyla odalar, meslek mensuplarının eğitimini devamlı kılmak ve var olan bilgi seviyelerini artırmak için üyelerin her zaman yararlanabilecekleri, sorunlarına çözüm arayabilecekleri ve mesleki sınavlara hazırlanabilecekleri; mesleki kitap, dergi vb. yayınların bulunduğu bir kütüphane oluşturmali, üyelerin ihtiyaç duyduğu yayın, araç ve gereçlerin temininde yardımcı olmalıdır. Ayrıca meslek odaları tarafından çıkarılacak bir bültenle üst birliğin, ve odaların talimatları, genelgeler, duyurular ve birliğin çalışmaları hakkında meslek mensupları süratle bilgi sahibi yapılmalıdır.³⁸⁸

21. yüzyılda topluma güvenilir bilgiler sağlayabilmek için, uygulanan geleneksel denetim yöntemlerine ek olarak bilgisayar programlarının ve çıktılarının denetimi sorunu ile karşı karşıya bulunmakta olan muhasebe mesleğinin eğitim ve stajları bu gereğe göre düzeltilmelidir. Ayrıca stajyerlerin gerek staj yaptıkları yerler açısından gerekse ücret açısından yaşadıkları problemlerin çözümü için bir destekleme fonu kurulabilir.

Gerek TÜRMOB bünyesinde, gerekse yerel odalar düzeyinde araştırma grupları oluşturulmalı, bu gruplarda vaka çalışmaları yapılmalı, yeni standartların geliştirilmesini gerektiren muhasebe işlemlerine ilişkin veriler toplanmalıdır.³⁸⁹

Mesleki yayın yapmaya özellikle önem verilmelidir. Odaların gelir kaynaklarından yeterli bir bölümü mesleki bilimsel yayın yapmak için ayrılmalıdır. Yayın yaparak kamuoyunu bilgilendirme ve aydınlatma görevinde üniversitelere destek olunmalıdır.

Ticaret ve Sanayi Odaları, Ticaret Borsaları, sanayici ve iş adamları , finansal yöneticileri gibi kuruluşlarla işbirliğine gidilerek görüş alışverişinde bulunulmalı, özellikle vaka toplama alanında işbirliğine gidilmelidir.³⁹⁰

Mesleğin uygulayıcıları olduklarından dolayı, mesleğin gelişmesi, kalitesi ve saygınlığının artırılması meslek mensuplarının bilgi, beceri ve kalitesine bağlıdır. Üyeler kendilerini geliştirdikçe, bilgilerini güncelledikçe ve eksik bilgilerini tamamladıkça mesleğin saygınlığı ve kalitesi artacaktır. Bu sebeple meslek mensupları,

³⁸⁸ Aynı, s.101

³⁸⁹ Türker, **Ön.ver.** s.356

³⁹⁰ Aynı, s.356

mesleği ile ilgili bir kütüphane oluşturmalı, mesleği ile ilgili yürürlükteki kanun, yönetmelik ve sirküleri zamanında temin etmeli ve okumalıdır. Mesleği ile ilgili olarak düzenlenen seminer, konferans, panel gibi eğitim etkinliklerine katılmalı, meslek odası ile sürekli ilişki içinde olmalı, geleceğın meslek mensuplarının eğitimi ile yakından ilgili olmalıdır.³⁹¹

³⁹¹ Ergin, **Ön.ver**, s.101

SONUÇ

İnsan yaşamında çok önemli yer tutan eğitim sürecinin çağın koşullarına uygun olarak yürütülmesi hem eğitimi alanlar hem eğitimi verenler hem de toplum için son derece önemlidir. Eğitimde kalitenin sağlanması ve korunması eğitim sürecinin daha etkin hale gelmesini sağlayarak toplumun refahını artırır

Muhasebe eğitiminde değişimin gerekliliği incelenirken ayrıntılı olarak belirtildiği gibi küreselleşme ve bilgi teknolojisindeki gelişmeler hızlı bir biçimde işletme ve çevresini, rekabet koşullarını, üretim, mühendislik ve pazar yapısını ve dolayısıyla muhasebe çevresini etkilemiştir. Bunun doğal sonucu olarak geleneksel işletme çevresi teknolojik gelişmeler ve küreselleşmeye bağlı olarak yeniden yapılandırılmaktadır.

Öte yandan, endüstri toplumundan bilgi toplumuna geçerken iş dünyasının ve toplumun üniversite mezunlarından talep ettikleri nitelikler ve buna bağlı olarak üniversite mezunlarının talepleri değişmektedir. Bilgi çağında üniversite mezunlarını daha esnek fakat çeşitlilik gösteren, daha çok proje bazında iş ve hizmet üreten görevler beklemektedir.

Artık üniversitelerde bilgiyi hazırlayandan ve üretenden daha çok; kullanan, yorumlayan, analitik ve küresel düşünebilen, ekip çalışması yapabilen, sadece muhasebe değil işletmenin diğer dalları hakkında da bilgi sahibi olan, teknolojileri iyi kullanan bireylerin yetişmesini sağlayan muhasebe eğitime gereksinim bulunmaktadır.³⁹²

Ülkemizde yapılan bilimsel araştırmalar ve Eskişehir’de muhasebe meslek mensupları üzerinde muhasebe eğitiminin yeterliliği üzerine yaptığımız uygulama verilen meslek öncesi ve meslek içi muhasebe eğitiminin -bilgisayar ve uygulama eksikliği, işletmecilik çevresinde meydana gelen gelişmelerin muhasebe eğitime yansıtılamaması gibi-çeşitli sorunlarını ortaya koymaktadır. Bu nedenle gerek meslek öncesi gerek meslek içi muhasebe eğitimi tatmin edici düzeye ulaştıracak sistemlerin

³⁹² Kaya, **Ön.ver**, s.76

oluşturulması gerekmektedir.Çünkü, muhasebe mesleğinin geliştirilmesi ve meslek saygınlığının artırılması önemli ölçüde meslek mensuplarının eğitime bağıdır.

Gerek meslek öncesi gerekse meslek içi muhasebe eğitiminin her türlü etkiden uzak, yalnız mesleğin standartlarına göre ve oluşturulacak muhasebe fakültelerinde yapılması en akılcı yoldur. Türkiye’de de muhasebe eğitiminin yeniden yapılandırılması ve geliştirilmesi ile ilgili düzenlemeler muhasebe alanında ileri tüm ülkelerde olduğu gibi meslek kuruluşu “TÜRMOB” bünyesinde ve çoğunluğu üniversite temsilcilerinden oluşturulacak bir “Muhasebe Eğitimi Yeniden Yapılandırma ve Geliştirme Kurulu” tarafından yürütölerek muhasebe mesleğinin hak ettiği yere gelmesi sağlanabilir, çünkü yirmi birinci yüzyılın en önemli kaynağı insan, en önemli yatırımı ise eğitim olacaktır.

EKLER

EK – 1	Muhasebe Eğitiminin Yeterliliği Üzerine Eskişehir İlinde Yapılan Uygulama Anketi.....	144
---------------	--	-----

ANKET

Cinsiyetiniz : Bay Bayan
Yaşınız :
Öğrenim Durumunuz : Lise Ön lisans lisans lisansüstü
Ünvanınız : SM SMMM

Meslekteki Hizmet süreniz :

SORULAR

Üniversiteler açısından

1- Size göre; üniversitelerde verilen muhasebe eğitimi

- a) Yeterlidir b) Yetersizdir

2- Size göre eğitimde yetersizliğin sebepleri nelerdir?(Birden çok şık işaretleyebilirsiniz)

- a) Muhasebe eğitiminde derslerde çözülen örnekler, gerçek problemleri yansıtmıyor
- b) Muhasebe eğitiminde teknolojik gelişmeler takip edilmiyor
- c) Üniversitelerde muhasebe alanında yapılan araştırma geliştirme çalışmalarının yetersiz
- d) Muhasebe uygulamalarında meydana gelen değişikliklerin kısa zamanda muhasebe eğitimine yansıtılmıyor
- e) Öğretim elemanı-muhasebe meslek mensubu işbirliğini yetersiz
- f) Üniversite iş dünyası işbirliğini yetersiz
- g) Bilgisayar eksikliği
- ğ) Yayın eksikliği
- h) Eğitimci sayısının azlığı
- ı) Eğitimci niteliğinin düşüklüğü
- i) Uygulama eksikliği

- j) Muhasebe eğitiminin İİBF'lerinde İşletme-İktisat vb. ana bilim dallarında alt disiplin olarak verilmesi

4- Sizce Üniversitelerde verilen muhasebe eğitim sistemi nasıl olmalıdır?

Meslek kuruluşları açısından

5- Muhasebe eğitimi; meslek kuruluşları tarafından, üretilen bilgilerden yararlanacak tüm kişi ve kuruluşların ihtiyaçlarını karşılayabilecek bir yönetim bilgi sistemi olarak verilmekte midir?

- A) Evet b) hayır

6- Türmob'un meslek mensuplarına yönelik yayınlarının yeterli olduğuna inanıyor musunuz?

- a) Evet b) hayır

7- Sizce Meslek örgütleri tarafından verilen muhasebe eğitim sistemi nasıl olmalıdır?

Meslek mensupları açısından

8- Muhasebe alanındaki gelişmeleri takip edebiliyor musunuz?

- a) evet b) hayır

Cevabınız **evet** ise;

9- Gelişmeleri nasıl takip ediyorsunuz?

- a) İnternet aracılığı ile b) Oda kanalı ile c) Seminerler yoluyla

- d)Yazılı ve görsel basın aracılığı ile e) diğer (Belirtiniz)

10- Mesleğe giriş sonrasında muhasebe eğitimi aldınız mı?

- a) Evet b) Hayır

Eğer cevabınız **evet** ise;

11- Eğitim aldığınız kaynak ;

- a) Üniversite b) Oda-Tesmer c)Özel Kurs d) Patronum e) diğer

12- Meslek odaları ve üniversiteler tarafından muhasebe ile ilgili konularda yapılan seminer, sempozyum veya panellere katılıyor musunuz?

- a) evet hepsine katılıyorum
- b) hayır
- c) sık sık katılıyorum
- e) nadiren katılıyorum

13- Stajyerlerin mesleki bilgilerini nasıl buluyorsunuz?

- a) yeterli
- b) yetersiz

Eğer cevabınız **(b)** seçeneği ise;

14- Stajyerinize nasıl bir eğitim veriyorsunuz?

- a) Usta - çırak ilişkisi şeklinde
- b) Yazılı Kaynak tavsiyesiyle
- c) Daha çok uygulama şeklinde
- d) Diğer

15- Hangi Konularda eğitim ihtiyacınız var?

- a) Muhasebe
- b) Vergi
- c) Bilgisayar
- d) TTK-Koop.Kanunu-Bağkur-Sigorta Kanunları

16- Sizce stajyer eğitimindeki problemler nelerdir?

Eğitim Sistemi açısından

17- Muhasebe eğitim sisteminin yeniden yapılandırılması gerektiğini düşünüyor musunuz?

- a) Evet
- b) Hayır

Cevabınız **evet** ise;

18- Muhasebe eğitiminin yeniden yapılandırılması ve Muhasebe meslek elemanının eğitiminin sorumluluğu hangi kurumda olmalıdır?

- a) meslek örgütü
- b) Üniversiteler
- c) Devlet
- d) Meslek örgütü-Devlet-Üniversite birlikte
- e) diğer (belirtiniz)

KAYNAKLAR

KİTAPLAR

Alkan, Cevat; Doğan, Hıfzı; Sezgin, S.İlhan, **Mesleki ve Teknik Eğitimin Esasları**
Alkim Yayınları 4. Baskı 1998

Aysan, Mustafa A. “Dünyada ve Türkiye’de Muhasebe Eğitiminin Tarihi Gelişimi”
Muhasebenin Tarihsel ve Çağdaş Konumlarından Geleceğine Bakış
Türmob Yayınları 23 Muhasebe Bilim Dalı Yayınları No:2 Ankara 1995

Cemalcılar, Özgül. Erdoğan Nurten **Genel Muhasebe**,Beta Basım 1997 İstanbul

Cemalcılar, Özgül; Önce Saime, **Muhasebenin Kuramsal Yapısı**, T.C. Anadolu
Üniversitesi Yayınları, 1991

Civan Mehmet “**Finansal Muhasebe**” Gaziantep Üniversitesi Yayınları 2002 Gaziantep

Esin, İ.Nail. **Muhasebe**, İstanbul Hüsniyat Basım Evi 1944

Geray, Haluk, **İletişim, Bilgi Toplumu ve Küreselleşme**, İmge Yayınevi, İstanbul 1997

Güvemli, Oktay, **Türk Devletlerinde Muhasebe Tarihi**,Möдав Yayınları No:1
İstanbul 1995

Ilgaz, Yavuz, **Muhasebe Eğitiminin Kalitesinin Meslek İmajına Etkisi**, SPK Yayın
no: 68 İstanbul

Kotar Erhan, Dokur Şükrü, **Genel Muhasebe Temel İlkeler**, Alfa/Aktüel Kitabevi
Bursa 2002

Küçüksavaş, Nihat. **Genel Muhasebe İlkeleri ve Uygulaması**, Genişletilmiş 6.Baskı
1997

Pur, Hüseyin Perviz. “Çağlar Boyunca Muhasebe Mesleğinde Statü ve İşlev
Değişimleri” **Muhasebenin Tarihsel ve Çağdaş Konumlarından Geleceğine
Bakış**” Türmob Yayınları 23 Muhasebe Bilim Dalı Yayınları No:2 Ankara 1995

Özodaşık, Mustafa **Cumhuriyet Dönemi Yeni Bir Nesil Yetiştirme Çalışmaları
1923-1950** Çizgi Kitabevi- 1999 Birinci Basım

Selek, Seha. “Türkiye’de Muhasebe Meslek Örgütüne Yönelik Beklentiler”
Muhasebenin Tarihsel ve Çağdaş Konumlarından Geleceğine Bakış”
Türmob Yayınları 23 Muhasebe Bilim Dalı Yayınları No:2 Ankara 1995

Sevgener, Sait. “Teknik Bilimler Ortamında Muhasebe Eğitiminin Geleceği”
Muhasebenin Tarihsel ve Çağdaş Konumlarından Geleceğine Bakış
Türmob Yayınları-23 Muhasebe Bilim Dalı Yayınları No: 2 Ankara 1995

Sevilengül Orhan “**Tekdüzen Muhasebe Sistemi İle Uyumlu Genel Muhasebe**” 8.
Baskı Gazi Kitabevi 1999 Ankara

Türker Masum “Muhasebe Mesleğinin Gelişme Perspektifi” **Muhasebenin Tarihsel ve
Çağdaş Konumlarından Geleceğine Bakış**” Türmob Yayınları 23 Muhasebe
Bilim Dalı Yayınları No:2 Ankara 1995

Yalkın, Yüksel Koç. **Genel Muhasebe Uygulaması ve Tek Düzen Muhasebe Sistemi
Uygulamaları**, 9.Basım, 1995

_____ **Genel Muhasebe İlkeler, Uygulamalar** Gözden geçirilmiş 11.Baskı Turhan
Kitabevi 1998 Ankara

Sözbilir, Naciye. **Türkiye’de Muhasebe Uygulamalarında Etiksel Boyutlar**, Afyon Kocatepe Üniversitesi yayınları., 2000

DERGİLER

Albrecht, W Steve; Clark, D.C.; Smith, J.M.; Stocks, K.D.; Woodfield, L.W., “An Accounting Curriculum For The Next Century” **Issues in Accounting Education**, Fall 1991 s.257-290

Aysan, Mustafa A. “21. Yüzyılda Muhasebe Mesleği” **Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi** Sayı: 8 1997

Choi, Frederick D.S. “Accounting Education For The 21st Century, Meeting The Challenges” **Issues in Accounting Education**, Vol.8 No: 2 Fall 1993

Çelik, Orhan; Gürdal, Kadir. “Muhasebe Eğitiminde Kalite Arayışları ve Akreditasyon Standartları” **Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi** Cilt:1 Sayı:2 Haziran 1999

Chaderton Robertine, Kapoya George (Tercüme: Türkan Önder) “Gelişmekte Olan Ülkelerde Muhasebe Eğitimi: 21. Yüzyıl için Bir Vizyon” **Möдав Bülteni** Sayı: 11 Temmuz 1998

Deppe, A.L; Sonderegger, E.O; Stice, J.D; Clark, D.C; Streuling, G.F, “Emerging Competencies For The Practice of Accountancy” **Journal of Accounting Education**, Fall 1991 s.257-290

Erdoğan, Melih, Tek Nergis, Şakrak Münir, Mugan, Can Şınga “Teknolojik Gelişmelerin Muhasebe ve Muhasebe Eğitime Etkileri” **Muhasebe Bilim Dünyası**, Cilt:2, Sayı: 4 Aralık 2000

- Ergin, Hüseyin. “3568 sayılı Kanun Çerçevesinde Muhasebecilik ve Mali Müşavirlik Mesleğinin Geliştirilmesinde Eğitim Sorunları” **Anadolu Üniversitesi İktisadi İdari Bilimler Fakültesi Dergisi** 1991, Cilt: IX Sayı 1-2
- Esen, Uğur, “Küreselleşme Tehdit mi, Yoksa Fırsat mı?”, **Ekonomik Yaklaşım** Cilt:VI Sayı: 17, Yaz 1995, s.5-15
- Frederickson, James R.; Pratt Jamie, “A Model of The Accounting Education Process” **Issues in Accounting Education**, Vol.10 No: 2 1995 Fall
- “Milenyum Eşiğinde Mesleki Eğitim ve Öğretim”? **Geleceğe Bakış** ,MESS Türkiye Metal Sanayicileri Sendikası 1999
- Green, Brian Patrick; Calderon, Thomas G; Reider, Powel Barbara, “ A Contend Analysis of Teaching Evaluation Instruments Used in Accounting Departments” **Issues in Accounting Education**, Vol.13 No: 1 1998 s.15-30
- Hill,Nancy Thorley And-----, “Using Accounting Students Surveys in an Outcomes Assesments Program” **Issues in Accounting Education**, Vol.13 No: 1 Feb 1998 s.65-78
- Irvin, T. Nelson; James, A.Bailey and Nelson, A.Tom “Changing Accounting Education with Purpose: Marked Based Strategic Planning For Departments of Accounting” **Issues in Accounting Education**, Vol.13 No: 2 May 1998 s. 301-326
- Karapınar, Aydın. “Eğitim Alanında Avrupa Birliği ile Uyum Çalışmaları ve Kredi Transfer Sistemi” **Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi** Cilt: 3 Sayı: 4 Aralık 2001
- Kızıl, Ahmet; Erkal, Zekeriya E. “İngiltere’de Muhasebe Mesleği, Meslek Örgütleri ve Standartlar” **Möдав Bülteni** Sayı: 7 Temmuz 1997

Mugan, Can Şimga, “Ahlak, Toplumsal ve Kişisel Değerler” **Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi** Cilt:1 Sayı: 2 Haziran 1999

Oliviero, Marry Allen and Newman; Bernard H., “Attention To Accountaing Education ; The First Decade of 20th Century” **Issues in Accounting Education**, Vol.11 No: 2 1996 s.253

Özgen, Hüseyin, “Çağdaş Muhasebe Anlayışı” **Anadolu Üniversitesi İktisadi İdari Bilimler Fakültesi Dergisi** 1991, Cilt: I Sayı 102 s.63-75

Özkök, Servet, “AB’ye üye ülkeler Arasında Muhasebe Standartlarını Uyumlaştırma Çalışmaları” **Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi** Ekim 2000

Özyürek Mustafa, “Önümüzdeki Sorun Mesleki Eğitimidir”, **Ekonomi- Maliye- Muhasebe Sorunlarına Bakış Dergisi** Türmob Yayınları No:11 1994

Pekdemir, Işıl, “Profesyonel Muhasebecilikte Meslek Öncesi Staj Uygulaması” **Muhasebe Ve Denetime Bakış Dergisi** Ekim 2000 Sayı: 2

Şengel, Salim, “Meslek Yüksek Okullarında açılan Muhasebe Programlarıyla İlgili Bir Değerlendirme” **Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi** Cilt:3 Sayı:2 Haziran 2001

Şensoy, Necdet, “ABD’de Muhasebe Mesleği, Meslek Örgütleri ve Muhasebe Örgütleri” **Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi** Sayı: 8 1997

Sevim, Şerafettin, “Muhasebe Eğitim Sisteminin İşletmelerin Beklentilerine Yönelik Yapılandırılması” **Dumlupınar Üniversitesi Yayınları** No:5 Kütahya 1996

Sevilengül Orhan, Maşrap Beyhan “Muhasebe Mesleğinde İş Tatmini” **Möдав Bülteni** 1996-1997 Sayı : 6

Sözbilir Halim, “Muhasebe Mesleğinin Gelişiminde Yeni Ufuklar” **Anadolu Üniversitesi Kütahya İktisadi İdari Bilimler Fakültesi Yıllığı**, 1991 s.41-45

The Accounting Education Change Commission Grant Experience A Summary, Editor Richard E. Flaherty, AAA. Florida 1998 **Issues in Accounting Education**, Vol.13 No: 2 May 1998 s. 301-326

Tek, Nergis. “21.Yüzyıla Yaklaşırken Muhasebede Ortaya Çıkan Eğilimler” **Muhasebenin Tarihsel ve Çağdaş Konumlarından Geleceğine Bakış** Türmob Yayınları 23 Muhasebe Bilim Dalı Yayınları No:2 Ankara 1995

Usul Hayrettin, Bekçi İsmail, “AB Ülkeleri ve Türkiye’de Mesleki eğitim ve Deneyim Standardı” **Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi** Sayı: 7 Ekim 2002

Yükçü, Süleyman, “Ahlak, Toplumsal ve Kişisel Değerlerin Muhasebe Mesleği ve Eğitimi Üzerindeki Etkileri, Muhasebe Mesleğinde Toplam Kalite Yönetiminin Gerekliliği” **Muhasebe Bilim Dünyası**, Cilt:I, Sayı: 2 Haziran 1999

SEMPOZYUMLAR

Acar, Durmuş. “Yüksek Öğretimde Muhasebe Eğitiminin Motivasyon Sorunları”

XIV.Muhasebe Eğitimi Sempozyumu 31 Ekim-5 Kasım 1995 Kemer-Antalya

_____. “Muhasebe Öğretiminin Yeniden Yapılanması Gereği” **XVIII. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu** 12-16 Mayıs 1999 Fethiye-Muğla

Acar, Durmuş; Usul Hayrettin, “Küresel Eğilimler Işığı Altında Fakültelerde ve Meslek Yüksek Okullarında Verilen Muhasebe Eğitiminin Yeniden Yapılanması”

XVIII. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu 12-16 Mayıs 1999 Fethiye-Muğla

Akbulut, Yıldız, “Lisans Seviyesinde Tek düzen Muhasebe Sisteminin Öğretilmesine İlişkin Yaklaşımların Değerlendirilmesi” **XVI. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu** 1-5 Ekim 1997 Belek-Antalya

Ataman, Ümit; Doğan, Argun. “Teori ve Uygulama arasındaki Farklar ve Muhasebe Eğitimine Etkileri”, **XVIII. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu** 12-16 Mayıs 1999 Fethiye-Muğla

Aydın, Davut; Timur, Necdet; Başar, A.Banu “Muhasebe Eğitiminde Dünya Standartları ve Türkiye’de Muhasebe Eğitiminin Gelişimi için Çözüm Önerileri” **XVIII. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu** 12-16 Mayıs 1999 Fethiye-Muğla

Aysan Mustafa A., “Türkiye’de Muhasebe Meslek Ahlakı ile İlgili Gelişmeler ve Gereksinimler” **XVII. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu**, Bodrum 1998

Bayazıtlı, Ercan, “TESMER-Mesleki Muhasebe Eğitimi” **XV. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu** 13-17 Kasım 1996 Manavgat-Antalya

_____, “Gelişmiş Ülkelerde Muhasebe Eğitiminin Bugünü” **XIV. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu** 31 Ekim-5 Kasım 1995 Kemer-Antalya

_____, “AT’daki Muhasebe Düzenlemelerinin Global Bakışla değerlendirilmesi” **XIV. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu** 31 Ekim-5 Kasım 1995 Kemer-Antalya

_____, “SM, SMMM, YMM Yeterlik Sınavlarına Üzerine İnceleme” **XVI. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu** 1-5 Ekim 1997 Belek-Antalya

Benligiray, Yılmaz, Kepekçi Celal. “Muhasebe Kavram ve İlkelerinin Muhasebe Uygulamalarına Etkisi” **VII. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu** 1988, Eskişehir

Demirel, Özcan. "Muhasebe Eğitiminde Program Geliştirmenin Temel İlkeleri" **XIV. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu** 31 Ekim-5 Kasım 1995 Kemer-Antalya

Durukan, Banu, Özkan Serdar "Üniversitelerde Yabancı Dilde Eğitimin Yeri (Muhasebe Dersleri Açısından) **XVIII. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu** 12-16 Mayıs 1999 Fethiye-Muğla

Elmacı, Orhan, "Muhasebe Eğitiminde Vizyon Arayışları: Eğitimcinin Dinamik Eğitiminde Kalite" **XVI. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu** Antalya 1997

_____, "Muhasebe Eğitiminde Konsensüs: Kalite ve Akreditasyon" **XV. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu** 13-17 Kasım 1996 Manavgat-Antalya

Elmacı, Orhan; Ergin, Hüseyin, "Türkiye’de Muhasebe Eğitim Sisteminin Ekonomik Değişime Yapısal Entegrasyonu ve Bir Model Önerisi" **XIV. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu** 31 Ekim-5 Kasım 1995 Kemer-Antalya

Ergin, Abdullah; Kaynar, Yusuf. "Üniversite Lisans Düzeyi Muhasebe Eğitiminde Program Analizi ve Geliştirilmesi" **XV. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu** 13-17 Kasım 1996 Manavgat-Antalya

Ergin Hüseyin, Elmacı Orhan, "Türkiye’de Muhasebe Eğitim Sisteminin Ekonomik Değişime Yapısal Entegrasyonu ve Bir Model Önerisi" **XIV. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu** 31 Ekim-5 Kasım 1995 Kemer-Antalya

Ergun, Ülkü, "Küreselleşmenin Meslek Elemanına Etkisi" **XIII. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu** 20-22 Mayıs 1993 Çeşme-İzmir

Evrin P, F.Baklacı H., Yükçü S. "Muhasebe Standartlarının Eğitiminde Karşılaşılan Sorunlar ve Çözüm Önerileri" **XVI. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu** 1-5 Ekim 1997 Belek-Antalya

Kaya, İdil, “Muhasebe Eğitiminde Yeniden Yapılanma:ABD’de yaşanan değişim Çağı ve Değişimin Uluslararası Boyutu” **XVIII. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu** 12-16 Mayıs 1999 Fethiye-Muğla

Karakaya Mevlüt, “Küreselleşmede Bilişim Teknolojisinin Rolü ve Muhasebe Eğitimine Etkisi” **XIII. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu** 20-22 Mayıs 1993 Çeşme-İzmir

Karapınar, Aydın, “ Avrupa Topluluğu Ülkelerinde Muhasebe Eğitimi ve Ülkemiz Muhasebe Eğitimi İle Karşılaştırılması” **XX.Muhasebe Eğitimi Sempozyumu** Antalya Mayıs 2001

Kotar, Erhan, “Küreselleşmenin Muhasebe Eğitimine Etkisi-Eğitimde Muhasebe Mantığının Oluşturulması” **Türkiye XIII. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu**, 20-22 Mayıs 1993 Çeşme-İzmir

Maşrap, Beyhan; Kurt, Ganite, “Muhasebe Standartlarının Muhasebe Eğitiminde Yeri ve Önemi” **XVI. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu** 1-5 Ekim 1997 Belek-Antalya

Nalbantoğlu, Rıfat. “Serbest Muhasebeci ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Mesleğinde Meslek İçi Eğitimin Yeri ve Önemi” **XIV. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu** 31 Ekim-5 Kasım 1995 Kemer-Antalya

Önal Servet, Apaydın, Fevzi “Yeni Teknolojik Gelişmelerin Muhasebe Öğretimi Üzerine Etkileri” **XVIII. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu** 12-16 Mayıs 1999 Fethiye-Muğla

Özbirecikli Mehmet, “Dinamik Muhasebe Öğretimi İçin Yeni Yaklaşımlar” **XIX. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu** Mayıs 2000 Bodrum Muğla

Özbirecikli Mehmet, Kakilli Songül “Bilgisayarlı ve Klasik Muhasebe Eğitiminin Etkinliğinin Karşılaştırılması Üzerine Bir Araştırma” **XVIII. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu** 12-16 Mayıs 1999 Fethiye-Muğla

Özdemir, Muharrem; Balcı, Baki Rıza, “Muhasebe Öğretiminde Yeni Gelişmeler ve Yeni Bir Bakış Tarzı”, **Türkiye XV. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu**, 1996

Özkoç, Erdal “Muhasebe Eğiticilerinin Formasyon ve Motivasyon Gereksinimleri” **XVIII. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu** 12-16 Mayıs 1999 Fethiye-Muğla

Sevim, Şerafettin, “Muhasebe Eğitiminin Geliştirilmesi Stratejik Planı” **XIV. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu** 31 Ekim-5 Kasım 1995 Kemer-Antalya

Sürmeli Fevzi, Kaya Ergün, “Muhasebe Eğitiminde Yeni Teknolojik Olanaklar: Uzaktan Öğretim sistemine E-Mail ve İnteraktif Bilgisayar Uygulamaları” **XVIII. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu** 12-16 Mayıs 1999 Fethiye-Muğla

Tetik, Nilüfer, “Muhasebe Standartlarının Amaçları” **XVI. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu** 1-5 Ekim 1997 Belek-Antalya

Uçar Mustafa, Kök Dünder, Yılmaz Mehmet, “İş Dünyasının Üniversiteden Beklediği Muhasebe Eğitimi” **XVI. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu**, 1-5 Ekim 1997 Belek-Antalya

Üstün, Rıfat, “Küreselleşmenin Muhasebe Eğitimi ve Uygulamalarına Etkisi” **XIII. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu** 20-22 Mayıs 1993 Çeşme-İzmir

_____ “Üniversitelerde Muhasebe Eğitiminin Kalitesi Nasıl Yükseltilebilir” **XIV. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu** 31 Ekim-5 Kasım 1995 Kemer-Antalya

Yalkın, Yüksel Koç. “Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğinin Finansal Muhasebe Uygulamalarına Etkisi ve Katkısı” **XIII. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu** 20-22 Mayıs 1993 Çeşme-İzmir

Yazıcı, Mehmet. “Muhasebe Eğitim Dili” **XVIII. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu** 12-16 Mayıs 1999 Fethiye-Muğla

Yıldırım, Oya; Çukacı, Yusuf. “Muhasebe Sürecinde Kamuyu Aydınlatma Açısından Muhasebe Meslek Elemanının Davranışlarının Etik Boyutu ve İzmir İlinde Bir Uygulama” **XXI. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu**

Yıldırım, Oya; Özkol, Erdal; Özkan, Serdar, “ Yüksek Lisans Düzeyinde Muhasebe Eğitiminin Standardizasyon Gereği” **XV. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu** 13-17 Kasım 1996 Manavgat-Antalya

Yükçü, Süleyman “ Kalite Güvence Sistemi ve Muhasebe Eğitimi” **XIII. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu** 20-22 Mayıs 1993 Çeşme-İzmir

TEZLER

Güney, Aysel , “Finansal Muhasebe Eğitiminin Yüksek Öğretimde Planlanması ve Ders İçeriklerinin Oluşturulması” (Yayımlanmamış Doktora Tezi), Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2003

KONGRELER

Cecil, W. Donawan, “The Accountant in The 21th Century Changes in Educational Trends”, **XV. World Congress of Accountants**, Paris 26-29 Oct. 1997

Uslu, Selçuk. “Teknolojik Gelişmelerin Muhasebe Uygulamalarına Etkisi” **6. Ulusal İşletmecilik Kongresi** Akdeniz Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Yayınları Yayın No:2 12-14 Kasım 1998, Antalya

İNTERNET ADRESLERİ

[http:// www.ifac.org.com](http://www.ifac.org.com) International Federation of Accountants-Navigation Links,

“Prequalification Education, Assessment of Professional Competence and Experience Requirements of Professional Accountants”, [http:// www.ifac.org.com](http://www.ifac.org.com) IFAC IEG 9,

<http://www.cpavision.org/vision.htm> **AICPA, Vision Project,**

<http://www.turmob.org.tr>

<http://www.tmsk.org.tr>.

<http://www.lums.lancs.ac.uk/ACFIN/DEFAULT.HTM>

BİLDİRİLER

AECC, Objectives of Education of Accountants: Position Statement No:1
Sept.1990

AECC, Evaluating and Rewarding Effective Teaching: Issues Statement No: 5
Apr.1993

YASA VE YÖNETMELİKLER

2547 Sayılı YÖK Yasası

3568 Sayılı Meslek Yasası 13.06.1989 Tarihli Resmi Gazete

Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Staj Yönetmeliği 23.08.1997 Tarihli Resmi Gazete

GAZETE

Sabah Gazetesi 05 Ekim 2003