

193034

**Finansal Muhasebe Eğitiminin
Yükseköğretimde
Programlanması ve Ders içeriklerinin Oluşturulması**

**Aysel GÜNEY
Doktora Tezi**

Eskişehir, 2003

Yükseköğretim Kurulu
Eskişehir

**FİNANSAL MUHASEBE EĞİTİMİNİN YÜKSEK ÖĞRETİMDE
PROGRAMLANMASI VE DERS İÇERİKLERİNİN OLUŞTURULMASI**

Aysel GÜNEY

DOKTORA TEZİ

Muhasebe Bilim Dalı

Danışman : Prof. Dr. Özgül Cemalcılar

Eskişehir

Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü

Ocak 2003

**Anadolu Üniversitesi
Sosyal Bilimler Enstitüsü**

İÇİNDEKİLER

| | <u>Sayfa</u> |
|----------------------------|--------------|
| ÖZ..... | ii |
| ABSTRACT..... | iii |
| JÜRİ VE ENSTİTÜ ONAYI..... | iv |
| ÖNSÖZ..... | v |
| ÖZ GEÇMİŞ..... | vi |
| GİRİŞ | 1 |

BİRİNCİ BÖLÜM

MUHASEBE VE FİNANSAL MUHASEBENİN YAPISI VE GELİŞİMİ

| | |
|---|----|
| 1.MUHASEBE VE FİNANSAL MUHASEBE | 4 |
| 1.1 Muhasebenin Tanımı, Önemi Ve Yönetimle İlişkisi..... | 4 |
| 1.1.1. Muhasebenin Tanımı..... | 4 |
| 1.1.2. Muhasebenin Önemi..... | 5 |
| 1.1.3. Muhasebe Yönetim İlişkisi..... | 6 |
| 1.1.4. Finansal Muhasebenin Muhasebe İçindeki Yeri | 7 |
| 1.1.5. Finansal Muhasebenin İşlevleri..... | 9 |
| 2.MUHASEBE ANLAYIŞININ TARİHSEL GELİŞİMİ..... | 9 |
| 3.MUHASEBE TEORİSİNİN KÖKENİ VE MUHASEBE TEORİLERİNİN SINIFLANDIRILMASI..... | 13 |
| 3.1. Muhasebe Teorisinin Kökeni..... | 14 |
| 3.2. Muhasebe Teorilerinin Sınıflandırılması..... | 14 |
| 3.2.1.Klasik Yaklaşımlar..... | 15 |
| 3.2.2.Çağdaş Yaklaşımlar..... | 15 |
| 4.TÜRKİYE'DE MUHASEBENİN GELİŞİMİ..... | 17 |

| | |
|--|----|
| 4.1. Türkiye’ de Muhasebenin Gelişimi Etkileyen Faktörler..... | 17 |
| 4.2. Türkiye ‘de Muhasebe Gelişiminin Kronolojik Sıralaması..... | 18 |

İKİNCİ BÖLÜM

MUHASEBE EĞİTİMİNİN YAPISI VE GELİŞİMİ

| | |
|--|----|
| 1.EĞİTİM VE ÖĞRETİM..... | 21 |
| 2.MUHASEBE EĞİTİMİ VE ÖĞRETİMİ..... | 22 |
| 3.MUHASEBE EĞİTİMİNİN AMACI..... | 25 |
| 4.MUHASEBE EĞİTİMİNİN TARAFLARI..... | 30 |
| 4.1.Muhasebe Eğitiminin Temel Elemanlar..... | 31 |
| 4.2.Temel Elemanlar Arasındaki Etkileşim..... | 32 |
| 5.MUHASEBE EĞİTİMİ VE ETİK..... | 33 |
| 6.TÜRKİYE’DE MUHASEBE EĞİTİMİNİN YAPISI..... | 36 |
| 6.1.Örgün Muhasebe Eğitimi..... | 36 |
| 6.2.Yaygın Muhasebe Eğitimi..... | 47 |
| 6.3. Uzaktan Muhasebe Eğitimi..... | 49 |
| 7.GENEL OLARAK MUHASEBE EĞİTİMİNİN GELİŞİMİ..... | 51 |
| 7.1. Türkiye’de Muhasebe Eğitiminin Gelişimi..... | 51 |
| 7.1.1.1926’dan Önceki Durum..... | 51 |
| 7.1.2.1926-1960 Dönemi..... | 51 |
| 7.1.3.1960’dan Sonraki Durum..... | 51 |
| 7.2. Yükseköğretimde Muhasebe Eğitiminin Gelişimi..... | 52 |
| 7.2.1.Cumhuriyet Öncesi Dönemde Muhasebe Eğitiminin | |

| | |
|---|----|
| Gelişimi..... | 52 |
| 7.2.2.Cumhuriyet Sonrası Dönemde Muhasebe Eğitiminin Gelişimi..... | 52 |

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

YÜKSEK ÖĞRETİMDE, MUHASEBE EĞİTİMİNDEKİ MEVCUT YAPI VE FİNANSAL MUHASEBENİN YERİ

| | |
|--|-----------|
| 1.TÜRKİYE'DEKİ ÜNİVERSİTELERDE MUHASEBE EĞİTİMİNİN MEVCUT YAPISI VE FİNANSAL MUHASEBENİN BU YAPI İÇİNDEKİ YERİ..... | 55 |
| 1.1 Lisans Programlarında..... | 55 |
| 1.2 Yüksek Lisans Programlarında..... | 63 |
| 1.3 Doktora Programlarında..... | 68 |
| 2.TÜRKİYE'DEKİ ÜNİVERSİTELERDE MUHASEBE EĞİTİMİNİN MEVCUT YAPISI İÇİNDE FİNANSAL MUHASEBENİN İÇERİKLERİ..... | 71 |
| 2.1 Lisans Programlarında..... | 72 |
| 2.2 Yüksek Lisans Programlarında..... | 77 |
| 2.3 Doktora Programlarında..... | 84 |
| 3. ABD'DEKİ ÜNİVERSİTELERDE MUHASEBE EĞİTİMİNİN MEVCUT YAPISI VE FİNANSAL MUHASEBENİN BU YAPI İÇİNDEKİ YERİ..... | 85 |
| 3.1 Lisans Programlarında..... | 86 |
| 3.2 Yüksek Lisans Programlarında..... | 94 |
| 3.3 Doktora Programlarında..... | 97 |
| 4.ABD'DEKİ ÜNİVERSİTELERDE MUHASEBE EĞİTİMİNİN MEVCUT YAPISI İÇİNDE FİNANSAL MUHASEBENİN İÇERİKLERİ..... | 98 |

| | |
|---------------------------------------|-----|
| 4.1 Lisans Programlarında..... | 98 |
| 4.2 Yüksek Lisans Programlarında..... | 103 |
| 4.3 Doktora Programlarında..... | 107 |

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

TÜRKİYE'DE VE ABD'DEKİ ÜNİVERSİTELERDE MUHASEBE EĞİTİM PROGRAMINDA MÜFREDATIN VE BU PROGRAMDA YER ALAN FİNANSAL MUHASEBENİN KARŞILAŞTIRILMASI

| | |
|---|------------|
| 1. ABD'DEKİ MÜFREDAT GELİŞİMİ İLE İLGİLİ ÇALIŞMALAR..... | 109 |
| 1.1. Müfredatın Gelişimi..... | 109 |
| 1.2. Muhasebe Eğitiminde Uygulanan Yaklaşımlar..... | 112 |
| 1.3. Muhasebe Eğitiminde Varlığı Saptanan Problemler..... | 114 |
| 1.3.1.Ders içeriği ve Müfredat..... | 115 |
| 1.3.2.Pedagoji..... | 116 |
| 1.3.3.Yeteneklerin Gelişimi..... | 117 |
| 1.3.4.Teknolojinin Kullanımı..... | 119 |
| 1.3.5.Öğretim Elemanlarının Gelişimi ve Ödül Sistemleri..... | 119 |
| 1.3.6.Muhasebe Programlarının ve Bölümlerinin Stratejik Planlaması ve Yönetimi..... | 120 |
| 1.4.Yenilikçi Yaklaşımda Muhasebe Müfredatında Ders İçeriklerinin Oluşturulması..... | 122 |
| 1.5.Muhasebeye Giriş Dersinin Düzenlenmesi..... | 123 |
| 1.5.1.Dersin Yeniden Düzenlenmesi..... | 123 |
| 1.5.2.Yöntem..... | 124 |
| 1.5.3.Muhasebede İlk Dersin Yarattığı Tutumlar..... | 125 |
| 1.5.4.Muhasebedeki İlk Dersin Tanımlanmasının Sağladığı Yararlar..... | 126 |
| 1.6.Muhasebe Müfredatında Derslerle İlgili Yapılan Değişiklikler..... | 128 |
| 1.7. Muhasebe Programının Gelişim Çatısı..... | 132 |
| 2. TÜRKİYE'DEKİ MÜFREDAT GELİŞİMİ İLE İLGİLİ ÇALIŞMALAR... | 134 |

3.TÜRKİYE'DE VE ABD'DEKİ ÜNİVERSİTELERDE MUHASEBE EĞİTİM PROGRAMININ KARŞILAŞTIRILMASI.....136

| | |
|--|-----|
| 3.1.Muhasebe Eğitiminin Verildiği Yer.....136 | 136 |
| 3.1.1.Genel Olarak.....136 | 136 |
| 3.1.2.Lisans Düzeyinde.....137 | 137 |
| 3.1.3.Yüksek Lisans ve Doktora Düzeyinde.....138 | 138 |
| 3.2.Muhasebe Eğitiminin Yükseköğretimdeki Ağırlığı.....139 | 139 |
| 3.2.1.Lisans Düzeyinde.....139 | 139 |
| 3.2.2.Yüksek Lisans ve Doktora Düzeyinde141 | 141 |
| 3.2.2.1.Yüksek Lisans Düzeyinde.....141 | 141 |
| 3.2.2.2.Doktora Düzeyinde.....143 | 143 |
| 3.3.Muhasebe Eğitiminin (Akışı) Veriliş Şekli.....145 | 145 |
| 3.4.Muhasebe Eğitiminde Finansal Muhasebe Kapsamında Yer Alan Dersler ve Kredileri.....147 | 147 |
| 3.4.1.Lisans Düzeyinde.....147 | 147 |
| 3.4.2.Yüksek Lisans ve Doktora Düzeyinde.....149 | 149 |
| 3.5.Muhasebe Eğitiminde Finansal Muhasebe Kapsamında Yer Alan Derslerin İçerikleri.....150 | 150 |
| 3.5.1. Lisans Düzeyinde.....150 | 150 |
| 3.6.Muhasebe Eğitiminde Varlığı Saptanan Problemler.....162 | 162 |
| 3.7.Karşılaştırmanın Değerlendirilmesi.....163 | 163 |

4. MUHASEBE EĞİTİMİNDE BİR MODEL ÖNERİSİ.....167

| | |
|--|-----|
| 4.1. Model.....167 | 167 |
| 4.1.1.Modeldeki Karar Değişkenleri.....169 | 169 |
| 4.2. Model Önerisi.....172 | 172 |

SONUÇ.....180

EKLER

KAYNAKLAR

DOKTORA TEZ ÖZÜ

FİNANSAL MUHASEBE EĞİTİMİNİN YÜKSEK ÖĞRETİMDE
PROGRAMLANMASI VE DERS İÇERİKLERİNİN OLUŞTURULMASI

Aysel GÜNEY

Muhasebe Bilim Dalı

Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ocak 2003

Danışman: Prof. Dr. Özgül Cemalcılar

Muhasebe eğitimi ülkemizde eğitimin çeşitli kademelerinde verilmektedir. Ülke ekonomisi içinde var olan işletmeler ise yüksek öğretimden gerekli eğitimi almış bu alanda beceri ve yeteneklerini geliştirmiş muhasebe mezunlarını talep etmektedirler. Yükseköğretim kurumları bu talebi karşılamak amacı ile muhasebe eğitimindeki müfredatı, ders içeriklerini ve ders kredilerini belirlemek zorundadır. Tüm muhasebe eğitimi sürecince alınan Finansal Muhasebe, muhasebeyi, muhasebenin kavramsal temellerini, muhasebe ilkelerini ve muhasebenin ekonomi, toplum ve işletmeler için anlam ve önemini belirten ders konumundadır. Özellikle muhasebede ilk ders bu konuda çok önemlidir; Çünkü bu ders öğrencinin muhasebe ile tanıştığı, muhasebe hakkında izlenim edindiği ve bu alanda çalışıp çalışmama kararını verdiği ders konumundadır. Muhasebeyi kendilerine meslek olarak seçecek öğrencileri bu alana çekmede ve bu alanda kariyer yapmalarını sağlamada ilk dersin önemi çok fazladır.

ABD’de muhasebe eğitiminin geliştirilmesi, piyasa taleplerine uygun mezun verebilmek için müfredatın gözden geçirilmesi ve yenilenmesi çalışmaları, bu çalışmalar yön vermek üzere kurulan AECC komisyonu ve kuruluşunun kurulması, çalışmaları, önerileri 1988 yıllarına kadar geri uzanmaktadır. Muhasebe müfredatını geliştirmek, yön vermek ve önerilerde bulunmak üzere kurulan bu komisyon ve kuruluşların çalışma ve önerileri sonucunda pek çok muhasebe fakültesi ve okullarında müfredatta değişiklikler yapılmış, benimsenen yaklaşımlar değişmiştir. Bu sayede çok daha aktif, katılımcı, eleştirel beceri ve yeteneklerin öğrencilere kazandırılması ve muhasebe mezunlarının işletmelerdeki problemlere çözüm bulucu, karar alıcı kişiler olarak yetişmeleri sağlanmaktadır. Bu nedenle de ülkemizde benzer yapıda muhasebe müfredatına yön verecek komisyon ve kuruluşların kurulması, muhasebe müfredatının gözden geçirilerek geliştirilmesi, muhasebe eğitiminin muhasebe fakültelerinde ve/veya bölümlerinde verilmesi kaçınılmaz bir gerçeklik olarak kabul edilmelidir. Bu konuda mevcut olan bir modelin ülkemizde de uygulanması önerilmiştir.

ABSTRACT

Accounting education is conducted at various levels in our country. Establishments that have place in the economy of the country seek accounting graduates who received the necessary training from higher education establishment and developed skills and abilities. The higher education establishments, in order to meet this demand, have to determine the courses of study, course contents, and the credit of the courses. The Financial Accounting course that is taken through out all. Accounting education is a course that determines what accounting is, conceptual bases of accounting, principles of accounting, and the importance and meaning of accounting to the economy, society and establishments. Especially the first course in accounting is very important in this respect; because this course is the course that a student meets the accounting for the first time, obtains an impression of accounting, and makes a decision to whether to work or not to work in this field. The first course has great deal of importance in drawing the students who would select accounting as a career to this field and advance in the careers.

AECC established 1988, in USA to make recommendations in order to improve the accounting education, review and renew the accounting training program in order to be able to meet the demands of the market by properly trained graduates. As a result of this committee's established to improve and guide and also to make recommendations to the accounting training programs suggestion and studies and other establishment's study and suggestions many of the Accounting Faculties and Schools or departments changed their training programs, along with their approach to accounting. Due to this students are more active and participate, also gained critical thinking skills; this method provides accounting graduates as individuals who solve problems at the establishment and makes decisions. For the same reasons similar committees and establishment that will guide the accounting training programs, accounting education should be provided in accounting Faculties and/or departments and this should be accepted as unavoidable reality. An existing model's application in our country is suggested.

JÜRİ VE ENSTİTÜ ONAYI

Aysel GÜNEY'in "Finansal Muhasebe Eğitiminin Yükseköğretimde Programlanması ve Ders İçeriklerinin Oluşturulması" başlıklı tezi 23 Ocak 2003 tarihinde, aşağıdaki jüri tarafından Lisansüstü Eğitim Öğretim ve Sınav Yönetmeliğinin ilgili maddeleri uyarınca, İşletme (Muhasebe) Anabilim Dalında Doktora tezi olarak değerlendirilerek kabul edilmiştir.

İmza

Üye (Tez Danışmanı) : Prof.Dr.Özgül CEMALCILAR
Üye : Prof.Dr.Nalan AKDOĞAN
Üye : Prof.Dr.Melih ERDOĞAN
Üye : Doç.Dr.Saime ÖNCE
Üye : Doç.Dr.Recai DÖNMEZ

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

Enstitü Sekreteri
Enstitü Sekreteri

muhasebe programları açısından üniversitelerimizde homojenliğin olmadığını göstermektedir.

Muhasebe mesleği açısından, meslek elemanının taşıdığı nitelik ve günün koşullarına uyabilme yeteneği lisans ve lisans üstü eğitimde alınan bilgi, vb. unsurlarla yakından ilgilidir. Muhasebenin temelini oluşturan finansal muhasebenin yüksek öğretimde yerinin çok iyi planlanması ve programlanması gerekmektedir.

Bu çalışmada Türkiye ile Amerika Birleşik Devletleri'ndeki belli sayıda üniversitede lisans ve lisans üstü muhasebe eğitiminde finansal muhasebenin yeri, içeriği karşılaştırılarak yüksek öğretimde finansal muhasebenin yeniden planlanması, programlanması ve ders içeriklerinin oluşturulması hakkında bir öngörü oluşturmak amaçlanmaktadır.

Birinci bölümde ; muhasebe ve finansal muhasebenin tanımı, önemi, muhasebe teorisinin kökeni ve muhasebe teorilerinin sınıflandırılması, muhasebe bilgi sistemi ve bu sistem içinde finansal muhasebenin yeri, muhasebe anlayışının tarihsel gelişimi, Türkiye'de muhasebenin gelişimi üzerinde durulmuştur.

İkinci bölümde; eğitim, öğretim, muhasebe eğitimi ve öğretimi, muhasebe eğitiminin amacı, tarafları, yapısı ve muhasebe eğitiminin gelişimi üzerinde durulmuştur.

Üçüncü bölümde; Türkiye'deki ve ABD'deki üniversitelerde finansal muhasebenin yeri, amacı, kredisi ve içerikleri üzerinde durulmuştur. Ülkemizdeki mevcut tüm üniversitelerde muhasebe eğitimindeki dersler, ders içerikleri ve kredileri incelenmiştir. ABD'deki üniversiteler incelenirken bu ülkede üniversite sayısının çok olması ve ABD de tüm üniversitelerde geçerli tek bir program olmaması nedeniyle muhasebe eğitiminde ilk sırada olan The University of Texas at Austin'deki içerikler esas olmak üzere altmış üniversitedeki muhasebe eğitiminde yer alan dersler, ders içerikleri ve kredileri incelenmiştir.

Son bölümde ise Türkiye'deki ve ABD' deki üniversitelerde muhasebe eğitim programındaki müfredatın gelişimi ve belli sayıdaki üniversitede finansal muhasebenin ders, kredi, içerik açısından lisans, yüksek lisans, doktora programlarındaki durumu belirtilerek karşılaştırılması yapılmış ve bu karşılaştırmada içerik açısından lisans düzeyindeki programlarda Finansal Muhasebe kapsamındaki derslerin karşılaştırması yapılmıştır. Daha sonrada yapılan karşılaştırmanın sonuçları değerlendirilmiştir. ABD'de muhasebe eğitiminde uygulanan bir model (Muhasebede Optimizasyon Modeli) tanıtılarak bu modelin Türkiye içinde göz önüne alınması gerekliliği belirtilmiştir.

Sonuç kısmında çalışmamızın değerlendirilmesi yapılarak önerilerde bulunulmuştur.

BİRİNCİ BÖLÜM

MUHASEBE VE FİNANSAL MUHASEBENİN YAPISI VE GELİŞİMİ

1. MUHASEBE VE FİNANSAL MUHASEBE

1.1. Muhasebenin Tanımı, Önemi ve Yönetimle İlişkisi

Muhasebe bilimsel yapısını oluşturan temel kavramlar, genel kabul görmüş ilkeler çerçevesinde işletmeleri ilgilendiren ekonomik ve mali olayları bir sistem bütünlüğü içerisinde kaydeden, raporlayan, denetleyen ve ilgililere tarafsız biçimde bilgi üreten önemli bir bilim dalıdır¹.

1.1.1. Muhasebenin Tanımı

Muhasebe tanımları veya görüşleri birbirinden farklı görülse bile, bunlar muhasebenin temel niteliklerini oluştururlar. Muhasebedeki, muhasebe süreci ve muhasebe ile ilgili görüşleri de göz önünde bulundurarak muhasebeyi şu şekilde tanımlayabiliriz².

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 süreçtir. Kısaca muhasebe, bir işletmenin ekonomik etkinliklerini objektif olarak ölçer, kaydeder, kaydedilen verileri özetleyerek işletme içindeki ve işletme dışındaki taraflara iletir.

Muhasebenin işleyiş alanını ve biçimini değişik açılardan tanımlamak olanaklıdır. Buna göre³:

¹ Mehmet Sayarı; "Enf. Mali Analiz Üzerindeki Etkisi", **Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi**, (Cilt1, sayı.3, Eylül 99), s.24

²Cemalcılar, Saime Önce, **Muhasebenin Kuramsal Yapısı**, (T.C. Anadolu Üniversitesi Yayınları), s.1-13

³Cemalcılar / Önce, age..., s.1-13

- Muhasebe hemen her işletmede, farklı biçimde de olsa uygulanmaktadır. Diğer tekniklerin uygulanması yönetici gereksinimleri ile sınırlıdır.
- Muhasebenin tüm işletme işlevleri ile doğrudan bağlantısı bulunmaktadır. Diğer tekniklerin uygulama alanı işletme fonksiyonlarına göre sınırlıdır.
- Muhasebe, yöneticiye gereksinim duyduğu bilgileri hem toplayan, hem de işleyen komple bir sistemdir. Diğer tekniklerde ise gerekli bilgilerin daha önce toplanmış ve hatta bir noktaya kadar işlenmiş olması zorunludur.
- Muhasebe sürekli ve düzenli bilgi sitemidir. Diğer teknikler ihtiyaç duyulduğunda uygulanırlar.
- Muhasebe diğer tekniklerin uygulanmasında temel veri kaynaklarından biridir.

Muhasebe, ekonomik kaynakları verimli ve verimsiz kullananları belirlemede bir araçtır. Ekonomik kaynakların bu kaynakları verimsiz kullananlardan verimli kullanan taraflara doğru aktarılmasını sağlayarak toplumun yaşam standardının yükseltilmesinde önemli bir role sahiptir⁶. Ülkenin ekonomik kaynaklarının (varlıklarının) etkin ve verimli kullanılabilmesi için güvenilir, objektif ve doğru bilgi sağlayacak en önemli kaynakların başında muhasebecilik mesleği gelmektedir. Ekonomik faaliyetler çerçevesinde muhasebe tarafından üretilen bilgilerin güncel, doğru, tutarlı, zamanlı ve yeterli olarak her türlü yönetim faaliyetinde kullanılması sonucunda işletmelerde etkinliğin artırılması sağlanmakta, işletmelerde etkinliğin artırılmasıyla yaratılan fayda mesleğin önemini ortaya koymaktadır⁷.

1.1.3. Muhasebe Yönetim İlişkisi

Yöneticilerin aldığı ve uyguladığı kararların bir sonucu olan finansal durum ve finansal sonuç, işletme ile ilgili tarafların alacağı kararlar için önemlidir. O halde yöneticilerin kendi bilgi ve yeteneklerinin bir sonucu olan bu kararların ve bunların uygulamalarının finansal yapıda nasıl değişme yarattığının, finansal sonucun ne olduğunun nedenleri ile birlikte saptanması gerekir. Burada yönetim ile muhasebe ilişkisi ortaya çıkar⁸.

⁶Cemalcılar / Önce, age..., s.11-15

⁷Akdoğan / Aydın, age..., s.115-125

⁸Cemalcılar / Önce, age..., s.4

Sahibinden ayrı bir kişiliği olan işletmenin bazı varlıklara sahip olması gerekir. Bu varlıklara sahip olabilmesi için ona bu varlıkları sağlayan kaynaklara gereksinimi vardır. Kaynakları, kaynak sağlayan taraflara göre öz kaynak ve yabancı kaynak olarak ikiye ayırabiliriz. İşletmenin kaynaklarını yatırdığı varlıklar da kullanım yerleri itibarıyla kısa dönemli veya uzun dönemli olabilir⁹.

Yöneticilerin kararlarına bağlı olarak farklılık gösterecek olan bu işlemler işletmenin finansal durumunun farklı bir bileşim içinde oluşmasına neden olur. İşletme faaliyetlerinin sonucu olan varlıklar ve kaynaklar üzerindeki değişmelerin ve finansal sonucun belirlenmesi ve ölçülmesinde, ölçülenin önceden planlanan ile karşılaştırılması ve bu sonucu doğuran nedenlerin bulunması ve durumun iyileştirilmesi için geleceğin planlanmasında bu nedenlerin etkilerinin dikkate alınması gerekir. Bu gerek ancak varlıkların ve kaynakların iyi yönetilmesiyle mümkün olur¹⁰.

Muhasebeden alınan bilgilerle yöneticilerin başarılarının ölçülmesi ve değerlendirilmesi yapılabilmektedir. Yöneticilerin en önemli görevleri işletmede etkili bir yönetim kurmak, bunun içinde finansal durum ve finansal sonuçlara göre durum değerlemesi yapmaktır. Bu değerlemelerde işletme bölümleri (üretim, finans, pazarlama, insan kaynakları, araştırma ve geliştirme) arasında bilgi alış verişi gerekir. Bu bölümlerin bilgilerinin çoğu mali nitelikli olup muhasebenin kapsamı içindedir¹¹.

1.1.4. Finansal Muhasebenin Muhasebe İçindeki Yeri

Muhasebe değişen ve gelişen ekonomik ve mali olaylara paralel olarak sosyal sorumluluk anlayışı içerisinde bilimsel tabanı sürekli genişleyen, yoğun bilgi üreten bir sistemdir. Sistemin dolaylı, tarafsız ve tutarlı bilgi üretebilmesi güvenilir bir muhasebe düzeni ile mümkündür¹².

⁹ Cemalcılar / Önce, age..., s.5

¹⁰ Aynı, s.8

¹¹ Sabri Bektöre, Halim Sözbilir, Kerim Banar, **Muhasebe İlkeleri ve Uygulaması–Tek Düzen Hesap Planına Göre**, (Birlik Ofset, Eskişehir, 1998), s.4-5

¹² Aynı, s.5-7

Muhasebe, işletmenin ister çevre ile ilişkileri nedeniyle, isterse işletme içi olaylar nedeniyle ortaya çıksın tüm mali nitelikli değer hareketlerini kaydeden, bunları kullanılabilir, işlenmiş bilgiler olarak rapor eden bir sistemdir. Aynı zamanda bu sisteme, ekonomik olayları ve bunların sonuçlarını değerlendirebilmek için geliştirilmiş, belirli kavram ve kuralları bulunan bir düşünce sistemidir de diyebiliriz. Bu sistemde belirli bir dönemle ve bu dönemin sonundaki durum ile ilgili ekonomik bilgiler değerlemeye hazır hale getirilir.

Her sistem gibi muhasebede birçok alt sistemden oluşmaktadır. Bu alt sistemler, kapsadıkları alanlar ve konularına göre değişik isimlerle adlandırılarak, Finansal Muhasebe Maliyet Muhasebesi ve Yönetim Muhasebesi olmak üzere üçe ayrılır. Bunun dışında işletmelerin faaliyet türlerine göre ve faaliyet türünün özelliklerine göre de uzmanlık muhasebeleri adı altında çeşitli adlar alabilirler. Örneğin, Banka Muhasebesi, Tarım Muhasebesi, Sigorta Muhasebesi, Turizm Muhasebesi, Kooperatif Muhasebesi, İnşaat Muhasebesi gibi. Kapsadıkları alan ve konularına göre sınıflandırdığımız muhasebeleri aşağıdaki şekilde tanımlayabiliriz.

Finansal Muhasebe:

Temel işletme faaliyetlerinden mal ve hizmetlerin satın alınıp, mal ve hizmetlerin satılmasını, aynı zamanda işletmenin ekonomik ve finansal yapısındaki değişimleri konu alan muhasebe **Finansal Muhasebe** olarak adlandırılır.

Maliyet Muhasebesi:

Üretim faaliyetlerini konu alan ve üretimle ilgili değer alış-verişlerini bünyesinde kaydeden, sınıflayan, özetleyen ve birim maliyetlerini hesaplayarak, bu bilgi sisteminden elde edilen bilgileri raporlayan muhasebe **Maliyet Muhasebesi** olarak adlandırılır.

Yönetim Muhasebesi:

Muhasebe sisteminden elde edilen bilgilerin, işletme yöneticileri tarafından alınan kararlarda kullanılabilme özellikleri konusunda, bu bilgilerin değerlendirilip, analiz

edilebilmeleri için geliştirilmiş bulunan kavram ve teknikleri konu alan muhasebe **Yönetim Muhasebesi** olarak adlandırılır.

1.1.5. Finansal Muhasebenin İşlevleri

Finansal muhasebenin iki temel işlevi bulunmaktadır. Birincisi **ölçme işlevi**, ikincisi ise **iletme işlevidir**. Ölçme işlevi, muhasebenin defter tutma ya da kayıtlama işlevi olarak da bilinir. Varlıklar ve kaynaklar üzerinde değişme yaratan para ile ifade edilebilen işlemler bir belgeye dayandırılarak önce yevmiye defterine bir bütün olarak kaydedilir. Yevmiye defterine yapılan kayıtlardan hareketle işlemin her bir unsurundaki değişmeler ilgili hesaplarda sınıflandırılır. Daha sonra büyük defter hesaplarında yapılan sınıflandırmadan yararlanarak bu veriler özetlenir. Böylece bilgi üretilmiş olur. Ölçme işlevinin sonucunda elde edilen özetlenmiş bilgilere dayanarak analiz ve yorum ile bilgi kullanıcılarının gereksinimlerini karşılayacak olan finansal raporların hazırlanması ve ilgililere iletilmesi söz konusudur. Bu da muhasebenin ikinci işlevi olan iletme işlevidir¹³.

2. MUHASEBE ANLAYIŞININ TARİHSEL GELİŞİMİ

Günümüzde muhasebe anlayışını kavramak için muhasebe düşünce ve uygulamasının tarihsel gelişimini bilmek gereklidir. Tarihsel olarak muhasebe, gereksinimler ortaya çıktıkça gelişmiş ve muhasebe teknik ve kavramlarındaki değişiklikler yavaş yavaş oluşmuştur. Değişen muhasebe amaçlarına, değişen ekonomik kurumlara ve ilişkilere uyum gösterebilmek için yeni muhasebe uygulamaları gerekli olmuştur. Bununla birlikte birçok teknik ve kavramlar, ortadan kalktıkları halde uzun süre kullanımda kalmışlardır¹⁴. Genel kabul görmüş muhasebe teorisinin gelişimine yol açan değişiklikleri incelemek gerekir¹⁵.

Tarihçesine baktığımızda muhasebenin M.Ö. 3000 kadar sadece Mısır'da bulunduğu, sonraları Finikelilerle, Hintliler, Yunanlılar, Çinliler ve Romalılar arasında

¹³Cemalcılar / Önce,age...,s.2-3

¹⁴Akdoğan / Aydın,age...,s.64

¹⁵Aynı,s.65

gelişen ticaretin muhasebenin gelişmesine ve yayılmasına neden olduğu bilinmektedir¹⁶.

14 yüzyıldaki çift yönlü kayıt kaynakları, muhasebe düşüncesi ve muhasebe kavramlarının gelişmesini incelemede başlangıç noktası olarak alınmaktadır. Çift yönlü kayıt ile tam kayıt 1340 yıllarında ortaçağ Cenova tacirlerinin defterlerinde bulunmuştur. Pacioli'nin eseri o çağdaki muhasebecilerin uyguladıkları muhasebe işlemlerini sistematik şekilde ortaya koyan ilk eserdir. Günümüzde kullanılan tahakkuk esası, gelecek döneme aktarılan gelir ve hasılatlar, özel yevmiye ve yardımcı defterler o dönemde kullanılmıştır. 14. yüzyıla kadar muhasebe işlemlerinde İtalyan dili ve ekolü hakimken 14 yüzyıldan itibaren yavaş yavaş Alman diline geçilmiştir¹⁷.

15. yüzyılda yeni dünyanın bulunması, yeni ticaret yollarının açılmasıyla birlikte çift kayıtlı İtalyan sistemi diğer ülkelere yayılmıştır. Kayıt tekniğinde fazla değişiklikler olmamasına rağmen bu dönemde muhasebe konusundaki yazılarda değişiklikler olmaya başlamıştır. Kayıt tutmanın eleştirisi ve genişleyen alanıyla birlikte konu üzerinde araştırmaların da başladığı görülmektedir¹⁸.

17. ve 18. yüzyılda muhasebede kaydedilen önemli gelişmelerden birisi kar ve zararın, ortaklığın sonunda değil her yılın sonunda dengelenmesi uygulamasıdır. Bu gelişmede, belirli bir amaç için kurulan işletmelerin yerini uzun dönemler için kurulan ticaret ve üretim işletmelerinin almasının önemli rolü vardır. Yine bu yüzyıllarda hesaplar kişilik görüşü ile açıklanmaya çalışılmıştır. “Borçlu” veya “Borç” terimi hesabın sol tarafı ve “Alacaklı” veya “Alacak” sağ tarafı anlatmak için kullanılmaya başladığında tüm hesaplara uygulanabilecek genel kuralları ortaya koyabilmek için kişiselleştirme zorunluluk haline gelmiştir¹⁹.

¹⁶Orhan Sevilengül; **Genel Muhasebe**, (Ank.,1994), s.8-15

¹⁷Akdoğan / Aydın,age..., s.68

¹⁸Aynı, s.68

¹⁹Aynı, s.69

Muhasebedeki bu gelişmelere paralel olarak muhasebe eğitiminde de değişiklikler olmuş, işletmelerin gereksinim duyduğu kayıtlamaların tam, doğru ve düzgün kayıtlanabilmesi için derslere gelişmelerin gerekleri yansıtılmıştır.²⁰

19 yüzyılda meydana gelen birçok önemli ekonomik olay, muhasebenin gelişmesine neden olmuş, kayıt tutma sisteminin bir muhasebe disiplinine dönüşmesini sağlamıştır. Muhasebe, Amerika Birleşik Devletleri'nde ve İngiltere'de ticaret ve sanayiinin hızla büyümesi nedeniyle, hızla artan bir oranda genişleme göstermiştir.

Bu dönemde okullarda kayıtlama tekniği ağırlıklı dersler verilmiştir. Bu dönemdeki uygulamalar ve muhasebedeki gelişmeler şöyle sayılabilir²¹ :

- Tükenme Payları,
- Konsolide Tablolar,
- Satış Hacminin veya Hasılatın Açıklanması,
- Diğer Gelirler,
- Dağıtılmayan Kar ve Yedekler,
- Alınan Hisse Senedi ve Kar Payları,
- Muhasebede Aşırı Tutuculuk,

son kavrama eleştiriler yapılırken, bu dönemde görülen iki önemli değişme ise şöyledir²²:

1. Muhasebenin amacının; yönetici ve kreditorlere bilgi sağlama amacından, yatırımcı ve pay sahiplerine bilgi sağlama amacı yönünde değişme göstermesi,
2. Bilançoya verilen önemin gelir tablosuna kaymasıdır.

20. yüzyılda, 1930 ekonomik buhranı muhasebe ilkelerinin ve rapor zorunluluklarının yasalarla konulmasına neden olmuş, muhasebe ilkelerine uyum ve

²⁰ Akdoğan / Aydın age..., s.77

²¹ Aynı, s.78

²² Aynı, s.79

raporların hazırlanması zorunlu hale gelmiştir. Teknolojinin gelişmesi, amortisman muhasebesinin daha ciddi boyutlarda ele alınmasını sağlarken, teknoloji kullanımı maliyet muhasebesini geliştirmiş, stok değerlemesinde ilkeleri ortaya çıkarmıştır.

Sermaye ve kar ayırımının giderek artan önemi nedeni ile, işletmenin sürekliliği kavramı ve aktif değerlemesinde maliyet temelini esas alınması söz konusu olmuştur. Yine aynı dönemde sermaye ve kar birbirinden ayırt edilmeye başlanmış bu ayrıma koştur olarak tükenme payı veya bakım giderlerini dönem karından düşmek yoluyla sermayenin korunması düşüncesi ortaya çıkmıştır²³.

1930'dan sonra Amerika Birleşik Devletleri şirketlerinin ortaya çıkması ve birleşmesiyle ekonomik varlık kavramı ortaya çıkmış bu yapılanma sonucunda da konsolide tablolar gündeme gelmiştir. Kar ve zararın ne şekilde oluştuğunun ilgi kazanması sonucunda önem bilançodan gelir tablosuna kaymıştır²⁴.

Büyük krizi takiben 1933 yılında muhasebedeki birçok soruna açıklık getirmek, uygulanan farklı ilkelerde birlik sağlamak, muhasebe teorisine katkıda bulunmak amacıyla çeşitli ülkelerde çok sayıda dernek ve kurum oluşturulmuştur. Muhasebeye katkıda bulunan bu dernek ve kurumların tarihi geçmişi 1850 yıllarına kadar gitmektedir. Oluşturulan bu dernek ve kurumlar, muhasebe literatürünü geliştirmiş, aynı zamanda yayınladıkları ilkelerle muhasebenin bir çok sorununa açıklık getirmiş, uygulanan farklı ilkeleri eleyerek sayısını azaltmış ve muhasebe teorisine ve finansal raporların gelişmesine önemli katkıda bulunmuşlardır. Bu dernek ve kurumların adları ekde verilmiştir²⁵.

²³ Akdoğan / Aydın age...,s.80

²⁴ Eldon S. Hendriksen, **Accounting Teory**, 5.Edition,1992,s.54-98

²⁵ Aynı, 5.Edition,1992,s.54-98

3. MUHASEBE TEORİSİNİN KÖKENİ VE MUHASEBE TEORİLERİNİN SINIFLANDIRILMASI

Bir olayı veya olguyu açıklamak ve önermek amacı ile, değişkenler arasındaki ilişkileri özellikleri ile belirleyerek, olayın veya olgunun sistematik bir görüntüsünü sağlayan birbiri ile ilgili kavramlar, tanımlar ve önermeler seti **kuram** olarak tanımlanmaktadır²⁶. Kullanılan felsefi amaçlar, normatif kurallar, birbiri ile ilgili kavramlar, kesin tanımlar ve kurallar kuramın yapısını oluştururlar. Kullanılan farklı yöntem ve yaklaşımlar farklı kuramların geliştirilmesine neden olmuştur. Özellikle muhasebe kuramının geliştirilmesinde sorun çözmede kullanılan yaklaşımlar vergiye yönelik, yasal, ahlaki, ekonomik ve yapısal olarak sınıflandırılabilir.

Muhasebe kuramı, Muhasebenin yapısını sorgulamak için varsayımsal, kavramsal ve pragmatik ilkelerin uyumlu bir setinden oluşan genel bir başvuru çerçevesidir. Bu tanıma açarsak muhasebe kuramının;

- Uygulamacılar, yatırımcılar, yöneticiler ve öğrenciler için mevcut uygulamaların daha iyi anlaşılmasını sağlayan,
- Mevcut muhasebe uygulamalarının değerlendirilmesinde kuramsal bir çerçeve sunan,
- Yeni uygulamaların ve prosedürlerin gelişimine yol gösteren mantıki ilkeler seti olduğunu söyleyebiliriz²⁷.

Muhasebenin kuramsal yapısını, finansal muhasebenin amaçlarını, bilginin niteliklerini, finansal tabloların bileşenlerini, kayda alma ve ölçme ile ilgili olan muhasebenin temel kavramlarını ve uygulama ilkelerini, muhasebe standartlarını ve muhasebe politikalarını kapsayacak şekilde açıklamak gerekir²⁸.

²⁶ Ahmet Belkaoui, *Accounting Theory*, (Harcourt Bace Jovanouich, Inc.,1981), s.4

²⁷ Hendriksen, Breda, age..., s.21-22

²⁸ Cemalcılar, Önce, age..., s.25

3.1. Muhasebe Teorisinin Kökeni

M.Ö. 3000 yıllarda bile kimi kayıtların tutulduğu ve bazı muhasebe kavramlarının eski Yunan ve Roma dönemlerinde kullanıldığı bilinmektedir. Muhasebe hakkındaki bu ilk kayıtlar ilginç olduğu halde, salt kayıt tutma ile ilgili bilgiler muhasebe teorisinin gelişmesini anlamamıza, yeterli bir muhasebe teorisini biçimlendirmede yeterli olmamaktadır²⁹.

Bu yüzden 14. yüzyılda çift yanlı kayıt yöntemi muhasebe düşüncesinin gelişmesinde başlangıç noktası olarak alınmaktadır. Çift yanlı kayıt yöntemini açıklayan ve muhasebe kayıtlarının arkasındaki mantığı anlamamızı sağlayan ilk eser Luca Pacioli'nin eseridir. Çift yanlı kayıt yöntemini ortaya koyan ilk kişi Luca Pacioli olmamasına rağmen bu eser bu sistemin Avrupa'ya yayılmasında en önemli role sahiptir³⁰.

Muhasebe kavram ve tekniklerinin gelişmesinden önce belirli olayların ve bilgilerin gelişmesi gerekliydi. Muhasebe için temel olan özelliklerden birisi olan ifade yeteneği, yazma sanatı, aritmetiğin gelişmesi ve paranın ortak değişim aracı olarak kullanımının artması ile birlikte gelişti³¹.

Roma rakamları, çift yanlı kayıt yönteminin kullanılmasından sonra birkaç yüzyıl daha kullanılsa da Arap rakamlarının ortaya çıkması muhasebenin gelişimini önemli ölçüde geliştirdi ve kolaylaştırdı. Ayrıca özel mülkiyet kavramının gelişmesi, kredi kurumlarının gelişmesi ve sermaye birikiminin artması muhasebenin gelişiminde önemli rol oynadı³².

3.2. Muhasebe Teorilerinin Sınıflandırılması

Muhasebede birbirinden farklı ve çoğu zaman birbirinden bağımsız teoriler bulunmaktadır. Tarihsel gelişim içerisinde bu teorileri şöyle sınıflandırabiliriz:

²⁹ Akdoğan / Aydın, age..., s.65

³⁰ Orhan Sevilengül, age..., s.12

³¹ Aynı, s.66

³² Aynı, s.66-69

3.2.1. Klasik Yaklaşımlar

Var olan muhasebe uygulamalarını açıklamaya çalışan veya mali nitelikteki işlemlerin nasıl muhasebeleştirilmesi gerektiğini ortaya koymaya çalışan yaklaşımlardır.

Muhasebe Teorisinde klasik yaklaşımlar kendi içinde dört farklı grupta ele alınabilir.

3.2.1.1. Tümünden Gelim Yaklaşımı

Bu yaklaşımda sonuçlar mantıki olarak belirlenmiş nedenselleştirme sürecinde verilmiş olan önermeler setinden türetilir; deneysel veriler analiz edilemez.³³

3.2.1.2. Tüme Varım Yaklaşımı

Bu yaklaşımda genellikle örnek bir kütlede alınan veriler incelenir veya test edilir, sonuçlar ana kütlede bütününe genellenir³⁴.

3.2.1.3. Açıklayıcı Muhasebe Teorileri

Halen kullanılmakta olan muhasebe uygulamalarını açıklar, gözlemlenen uygulamalardan genel kural ve ilkeleri ortaya çıkarmaya çalışır³⁵.

3.2.1.4. Normatif Muhasebe Teorileri

Muhasebe etkinliklerinin dışına da taşan gerçek dünya olaylarından yapılan genellemelerden geliştirilen, muhasebe etkinliklerine yön vermeye çalışan teorilerdir³⁶.

3.2.2. Çağdaş Yaklaşımlar

1960 yılların sonundan itibaren muhasebe teorisine yön veren araştırmaların yön değiştirdiği, muhasebe araştırma yöntemlerinin daha bilimsel olması gerektiği konusundaki çabalar önem kazanmıştır. Bu amaç doğrultusunda da muhasebe teorisindeki çağdaş yaklaşımlar kendi içinde dört farklı grupta ele alınabilir:

³³Cemalcılar / Önce, age..., s.22

³⁴ Akdoğan / Aydın, age..., s.120-150

³⁵ Aynı, s.120-150

³⁶ Aynı, s.120-150

3.2.2.1. Karar Modeli Yaklaşımı

Bu yaklaşımda çeşitli muhasebe yöntemleri ve seçenekleri, karar modellerinin uygulanmasında gerekli olduğu kabul edilen verilerle karşılaştırılmakta ve değerlendirilmektedir³⁷.

3.2.2.2. Karar Verenler Yaklaşımı

Muhasebe sorunları ile ilgili kişilerin davranışlarını anlamaya, açıklamaya ve tahmin etmeye çalışan yaklaşımdır³⁸.

3.2.2.3. Bilgi Ekonomisi Yaklaşımı

Bilginin en önemli özelliği alınacak kararlarda faydalı olmasıdır. Muhasebe bilgisinin nitelikleri, muhasebe ve raporlama alternatifleri arasında seçim yapmada bir temel sağlar ve muhasebe bilgisinin hangi niteliklerinin onu karar almada faydalı kıldığını belirler. Muhasebe bilgisinin hazırlanması ve sunulmasının bir maliyeti vardır. Bu nedenle sunulan muhasebe bilgisinden sağlanacak fayda, onun hazırlanmasına ilişkin maliyetten büyük olmalıdır.

2.2.2.4. Sistem Yaklaşımı

Muhasebenin açık bir sistem olarak kabul edilmesini sağlayan bir yaklaşımdır. 1966 yılında Amerikan Muhasebe Birliğinin yayımladığı kuramsal bir çalışmada ortaya konan bir muhasebe bildirisini ile temelleştirilmiş ve muhasebenin özünde bir bilgi sistemi olduğu kabul edilmiştir.³⁹ Muhasebe bilgi sisteminde; İşletme içinden, işletme ile çevresi arasında oluşan eylemlerden ve geri bildirimden gelen mali nitelikteki işlemlere ilişkin veriler veya bilgiler, bilgi işlem eylemleri sonucunda çıktılara dönüştürülür bu çıktılar raporlar şeklinde ilgili taraflara iletilirler⁴⁰.

³⁷ Akdoğan / Aydın, age..., s.120-150

³⁸ Cemalcılar / Önce; age..., s.31-35

³⁹ Melih Erdoğan / Nurten Erdoğan; **Muhasebede Bilgisayar Kullanımı**, (1996), s.58

⁴⁰ Fevzi Sürmeli; **Muhasebe Bilgi Sistemi**, (Anadolu Üniversitesi Eğt., Sağ., Bilimsel Arş. Çalışmaları Vakfı Yayınları, 1996), No:115

4. TÜRKİYE'DE MUHASEBENİN GELİŞİMİ

4.1. Türkiye'de Muhasebe Gelişimini Etkileyen Faktörler

Muhasebenin gelişmesi genel olarak kuramsal çalışma ve uygulamalar, çeşitli sosyal, ekonomik, politik faktörler arasındaki karşılıklı etkileşim sonucu gerçekleşmektedir. Türkiye'de muhasebenin gelişimine anılan faktörlerin etkisini incelemek, aynı zamanda günümüzdeki muhasebenin durumunu yansıtmak açısından faydalı olacaktır. Bu faktörleri şöyle açıklayabiliriz⁴¹:

Ekonomik Yapı; Gelişmiş ülkelerdeki muhasebe uygulamaları ile tarım, turizm ve doğal kaynaklara dayalı ekonomilerdeki muhasebe uygulamaları birbirinden farklıdır. Türkiye'de ekonominin tarımdan endüstriye doğru kayması da vergi ve ticaret kanunlarının yapısında değişikliklere neden olmuştur. **Yasal Sistem;** Amerika Birleşik Devletleri ve İngiltere gibi ülkelerdeki hukuki yapının yazılı olmayan niteliğine karşılık Almanya, Türkiye gibi ülkelerde yazılı hukuka ağırlık verilmektedir. **Politik Sistem;** Merkezi Planlamaya ağırlık veren ülkelerde muhasebe devlet denetiminde iken, serbest piyasa ekonomisinin olduğu ülkelerde işletmelerin bakış açısı ağırlık kazanmaktadır. Türkiye'de karma ekonomi sisteminin hakim olması muhasebenin gelişimini kamu sektörüne bağlamıştır. Özel sektörün ekonomide ağırlık kazanması ile birlikte muhasebe uygulamalarında da değişiklikler olmuştur. **İşletme Mülkiyetinin Niteliği;** Türkiye'de şirketlerin büyük bir kısmının şahıs şirketi olması finansal bilgi ihtiyacının da daha çok dahili raporlarla karşılanmasına neden olmuştur. Sermaye şirketlerinin artması ile ve Sermaye Piyasası Kurulunun kurulması ile dış raporlamaya ağırlık verilmiştir. **Sosyal Ortam;** Toplumun muhasebeye ve muhasebeciye bakış açısı muhasebenin gelişimine yön vermektedir. **Para Değerinin İstikrarı;** Para değerinin istikrarlı olması tarihsel muhasebe esasını geçerli kılarken, para değerindeki istikrarsızlıklarsa enflasyon muhasebesi gibi yeni uygulamaları zorunlu kılmıştır. **İşletme Yöneticilerinin ve Mali Kesimin Bilgi ve Eğitim Düzeyi;** Türkiye'deki işletme yöneticilerinin ve mali kesimin gelişmiş muhasebe yöntem ve tekniklerini kullanma ve bunlardan elde edilen bilgileri yorumlama düzeyinin yükselmesi

⁴¹ Akdoğan / Aydın; age..., s.110-115

muhasebenin gelişmesinde önemli bir role sahiptir. **İşletme Hukukunun Sınırlama Derecesi**; Vergi Usul Kanunu, Türk Ticaret Kanunu ve Sermaye Piyasası Kanunları finansal tabloların hazırlanması ve raporlanması, kar / zarar hesaplamaları, maliyet hesaplamaları, kesinti ve bazı giderlerin düşülmesi, kıdem tazminatının hesaplanması gibi bazı konulara sınırlamalar getirmiştir. **İşletmecilik Alanındaki Gelişmeler**; İşletmecilik alanındaki yeni gelişme ve tekniklerin uygulama alanında söz sahibi olması ile birlikte muhasebede de yeni kavramlar, hesaplamalar gelişmiştir. **Mesleki Eğitim Ve Örgütlerinin Durumu**; Muhasebe eğitiminde Türkiye’ de tartışılan en önemli konular; Eğitimde ders programı birliği, terminoloji birliği, kuramsal bilgiye karşın uygulamaya yönelik bilgi, standartlar ve bu standartların belirlenmesi, standartlar ile uygulama arasındaki karmaşadır. Türkiye Meslek yasasının çıkması da muhasebenin gelişimini olumlu etkilemiştir. Türkiye’de muhasebe mesleğinin de bir meslek olarak kabul edilmesinin ve örgütlenmesinin tarihsel gelişim içinde gelişmiş ülkelere göre çok yeni olduğu söylenebilir.

4.2. Türkiye’de Muhasebe Gelişiminin Kronolojik Sıralaması

Türkiye’de muhasebenin gelişimini kronolojik olarak şöyle sıralayabiliriz⁴²: **1359**; Osmanlı Devletinde ilk maliye teşkilatı kuruldu. **1363**; Kitab-us Siyagat adıyla yayınlanan eserde o yıllarda muhasebede çift-yanlı kayıt yönteminin uygulandığını, muhasebeciliğin saygın bir meslek olduğunu, devlet gelir ve giderlerinin yasa ve bütçeye bağlı olduğunu görmekteyiz **1850**; Kanunname-i Ticaret ile muhasebe bir düzene bağlanmıştır. Bu kanun Fransız ticaret kanununun tercümesi niteliğinde olduğundan muhasebede de uzun süre Fransız muhasebe literatürü hakim olmuştur. **1883**; Muhasebe, İstanbul Ticaret Mekteb-i Alisi’nin esaslı derslerinden biri olarak okutulmaya başlanmıştır. **1924**; Anayasanın 40. maddesiyle hesap uzmanlığı, 41. maddesi ile de maliye bakanlığında görev yapan maliye müfettişi, murakıplar ve tetkik memurlarının yeminli hesap uzmanlığı ve hesapların incelenmesine yetkili oldukları açıklandı. **1926**; Yürürlüğe giren TTK ile muhasebe üzerinde Alman etkisinin başladığı görülür. **1938**; KİT için bütçe, bilanço, kar / zarar tablolarının ne şekilde olacağı belirlendi. **1957**; TTK da 3. kişilerin haklarını korumaya yönelik düzenlemeler ve

⁴²Oya Yıldırım, Aysen Dağdı, Erdal Özkol; **Muhasebenin Tarihsel ve Çağdaş Konumlarından Geleceğine Bakış**; s.97-108

Anonim Şirketlerin muhasebe düzenine ilişkin şekil ve esas zorunlulukları getirildi. 1961; Yeniden düzenleme komisyonu oluşturuldu ve Türkiye muhasebe esaslarını toplu ve sistematik olarak ortaya koyan “Muhasebenin Temel Kavramları Ve Genel Kabul Görmüş Muhasebe Prensipleri” adlı kitap yayınlandı. 1964; Yürürlüğe giren İDT ve iştirakler hakkındaki kanun, işletme hesapları ve bütçeleri için yeni düzenlemeler getirdi. Kamu İktisadi Teşekküllerinin (KİT’in) muhasebe usul ve esaslarının tek düzen haline getirilmesini yasal zorunluluk saydı. 1968; Muhasebe ile ilgili çalışmaların Devlet Planlama Teşkilatı bünyesinde yürütülmesi kararlaştırıldı. 1971; İlgili komisyonca KİT’lerin konu hakkındaki görüşleri de alınarak sistemde değişiklik yapılmış ve KİT’ler için Tekdüzen Muhasebe Sistemi uygulanmaya başlanmıştır. 1977; KİT’ler için Tekdüzen Muhasebe Sisteminin uygulama alanı genişletilmiştir. 1980; Ortaya çıkan ekonomik kriz ve istikrarsızlık sermaye piyasası kanunu çalışmalarını olumsuz etkilemiştir. 1982; Sermaye Piyasası Kanunu yürürlüğe girmiş bu kanunla mali tablolara ilişkin düzenlemeler, hesap planı, standartların alt yapısı oluşturulmaya çalışılmıştır 1986; 3586 sayılı Serbest Muhasebeci, Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik yasası muhasebe uygulamalarına büyük katkı sağlamıştır. 1989; 3968 sayılı yasa kanunlaştı ve bu yasa ile muhasebecilik mesleği tanımlandı. Yasa muhasebecileri sorumluluklarına göre üç kategoriye ayırdı⁴³:

A. Serbest Muhasebeciler:

Serbest muhasebeciler dar anlamı ile, şirketlerin hesaplarını tutabilen ve şirketlere ilişkin hesap sistemi geliştirebilen muhasebeciler olarak tanımlandılar. Geniş olarak serbest muhasebecilik mesleğinin konusu: 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 belgeleri düzenlemek ve benzeri işleri yapmak olarak belirlendi.

B. Serbest Muhasebeci, Mali Müşavirler:

Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler dar anlamı ile, Serbest Muhasebecilerin sorumluluğundan başka denetim ve danışmanlık hizmeti verebilen muhasebeciler olarak tanımlandılar. Geniş olarak, Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirlik mesleğinin

⁴³ 3568 Sayılı Meslek Yasası, (Dördüncü Bölüm Meslek Mensuplarına İlişkin Esaslar), Mad.32

konusu: Gerçek ve tüzel kişilere ait teşebbüs ve işletmelerin; a) Genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri ile ilgili mevzuat hükümleri gereğince defter tutmak, bilanço, kar-zarar tablosu ve beyannameleri ile diğer belgeleri düzenlemek ve benzeri işleri yapmak, b) Muhasebe sistemlerini kurmak, geliştirmek, işletmecilik, muhasebe, finansman, mali mevzuat ve bunların uygulamaları ile ilgili işleri düzenlemek veya bu konularda müşavirlik yapmak, c) Yukarıdaki bentte yazılı konularda, belgelere dayanarak, inceleme, tahlil, denetim yapmak, mali tablo ve beyannamelerle ilgili konularda yazılı görüş vermek, rapor vb. düzenlemek, tahkim, bilirkişi vb. işleri yapmak olarak belirlendi.

C. Yeminli Mali Müşavirler:

Yeminli Mali Müşavirler dar anlamı ile; müşterilerinin defter kayıtlarını tutmayan, muhasebe bürosu açmayan, muhasebe bürolarına ortak olamayan, sorumlulukları finansal tabloları onaylamak olan muhasebeciler olarak tanımlandılar. Geniş olarak, Yeminli Mali Müşavirlik mesleğinin konusu: Gerçek ve tüzel kişilere ait teşebbüs ve işletmelerin; a) Muhasebe sistemlerini kurmak, geliştirmek, işletmecilik, muhasebe, finansman, mali mevzuat ve bunların uygulamaları ile ilgili işleri düzenlemek veya bu konularda müşavirlik yapmak. b) Yukarıdaki bentte yazılı konularda belgelerine dayanarak, inceleme, tahlil, denetim yapmak, mali tablo ve beyannamelerle ilgili konularda yazılı görüş vermek, rapor vb. düzenlemek, tahkim, bilirkişi vb. işleri yapmak, c) Mali tabloların ve beyannamelerin mevzuat hükümleri, muhasebe ilkeleri ile muhasebe standartlarına uygunluğunu ve hesapların denetim standartlarına göre incelendiğini tasdik etmek. d) İlgili mevzuat ile Maliye ve Gümrük Bakanlığı ve diğer resmi mercilerce verilecek görevleri yapmak olarak belirlendi. 1994; Tekdüzen Muhasebe Sistemi Maliye Bakanlığının 1. sıra nolu Muhasebe Uygulamaları Genel Tebliği ile uygulamaya konuldu. Bu gelişmeler doğrultusunda muhasebe eğitiminde ve öğretiminde gelişmeler olmuş, günün koşullarına göre düzenlemelere gidilmiştir.

İKİNCİ BÖLÜM-

MUHASEBE EĞİTİMİNİN YAPISI VE GELİŞİMİ

1.EĞİTİM VE ÖĞRETİM

Eğitim; Bir kimsenin herhangi bir etkinlik alanında yetiştirilmesi için bu alanda bir kimse veya grupça edinilen ahlaksal, kültürel, entelektüel ya da teknik bilgilerin tümüdür. Zaman yönünden kapsamlı, sürekli ve çok boyutludur⁴⁴. Eğitimin amacı, öğrenciye sentez ve değerlendirme yeteneği de kazandırmaktır. Bu amacı öğretimin çeşitli aşamalarında gerçekleştirir.

Öğretim; Belli bir alanda belli bir amaca göre o alanın gerektirdiği bilgileri öğretme eylemidir. Öğretim, öğrenmenin gerçekleşmesi ve bireyde istenen davranışların gelişmesi için uygulanan süreçlerin tümüdür. Diğer bir deyişle öğretim, eğitimin uygun bir öğrenim ortamında planlı ve programlı olarak yürütülen kısmıdır⁴⁵.

Eğitim ve öğretimi birlikte ele aldığımızda aralarındaki ortak yönlerini ve farklılıklarını şöyle açıklayabiliriz :

Ortak yönleri:

- Eğitim de, öğretim de içinde buldukları toplumun sosyal, kültürel, politik ve ekonomik olgularından etkilenir.
- Her ikisi de yerel, ulusal ve uluslararası özellikler taşır.
- Her ikisinin de araştırma alanları benzerdir.

Farklı yönleri:

- Eğitim zaman ve mekan yönünden kapsamlı iken, öğretim zaman ve mekan yönünden sınırlıdır.
- Eğitim sürekli iken, öğretim güdümlüdür.

⁴⁴ Fatma Varış, **Eğitim Bilimine Giriş**, (Ankara Üniversitesi Basımevi, 1991), s.17-29

⁴⁵ Aynı, s.17-29

- Eğitim planlı, programlı ve çok boyutlu iken, öğretim planlı, programlı, belli bilgi kategorilerinden oluşur ve desteklidir. Eğitimde bilgi dahil her türlü yaşantı üzerinde durulurken, öğretimde eğitimcinin, öğrencinin, öğrencilerin ailelerinin ve toplumun beklentileri de önem taşır.
- Eğitimde öğrenme yaşantıları eğitsel (yani bir davranış değişikliği yaratmaya yönelik, bir öğreticilik) olamayabilirken, öğretimde eğitsel (bir davranış değişikliği yaratma, bir öğreticilik, bir öğrenme) olması esastır.

Eğitim ve öğretim sürecini dikkate alarak eğitim ve öğretim programını da tanımlayabiliriz:

- Eğitim programı; Bir eğitim kurumunun öğrenciler ve yetişkinler için sağladığı kurumların amaçlarının gerçekleşmesine dönük tüm faaliyetlerdir. Eğitim programı bir eğitim kurumunda yer alan bütün eğitim faaliyetlerini kurum içi ve kurum dışı eğitim etkinliklerini içine alır,
- Öğretim programı; eğitim programları içinde ağırlık taşıyan, genellikle belli bilgi kategorilerinden oluşan, bilgi ve becerinin eğitim programlarının amaçları doğrultusunda ve planlı bir biçimde kazandırılmasına dönük bir programdır. Öğretim programı; eğitim programı içinde yer alan ve öğretme- öğrenme süreçleri ile ilgili tüm etkinlikleri kapsar. Yukarıda da ifade edildiği gibi eğitim öğretimi kapsarken, eğitim programı da öğretim programını kapsayan bir süreçtir.

2. MUHASEBE EĞİTİMİ VE ÖĞRETİMİ

Eğitim ve öğretim kavramlarını ele aldıktan sonra bu çerçevede içinde muhasebe eğitimini ve muhasebe öğretimini de tanımlayabilir ortak yönlerini ve farklılıklarını belirleyebiliriz.

- Muhasebe eğitimi, muhasebe alanında yetiştirilecek bir kimse veya grupça edinilen ahlaksal, kültürel, entelektüel ya da teknik bilgilerin tümüdür

- Muhasebe öğretimi ise muhasebe eğitiminin uygun bir öğrenim ortamında planlı ve programlı olarak yürütülen kısmıdır. Orta eğitimde muhasebe eğitiminin verilmesi, yüksek öğretimde muhasebe eğitiminin verilmesi gibi.

Yüksek öğretim kurumlarının temel amacı; hizmet sürecinin hem girdisi hem de çıktısı olan öğrencilerin beklentilerini karşılamak, topluma nitelikli insan kaynaklarını kazandırmaktır. Aynı zamanda da iş hayatında girişimci, yaratıcı, sorun çözücü, katma değer yaratan bireyler yetiştirmektir. Bu nedenle de yüksek öğretim ders programı uygulamalarında, amaçların ve hedeflerin doğru saptanması, saptanan bu amaçlar doğrultusunda verilecek eğitim programının belirlenmesi, derslerin ve içeriklerinin tespit edilmesi, derslerin sınıflara göre yerleştirilmesi, derslerin kimler tarafından ne zaman verileceğinin tespiti son derece önem taşımaktadır⁴⁶. Bu aşama ise öğretimin programlanmasını oluşturmaktadır.

Muhasebe eğitimini ve öğretimini birlikte ele aldığımızda her ikisi de içinde buldukları toplumun sosyal, kültürel, politik ve ekonomik olgularından etkilenirler. Aynı zamanda her ikisi de ulusal ve uluslararası özellik taşırlar. Ulusal yasa ve kanunlardaki değişmelerden (ticaret, vergi, meslek yasası, v.b.) ve uluslararası gelişmelerden (uluslararası muhasebe standartları) etkilenirler. Araştırma alanları benzerlik gösterir.

Muhasebe eğitimi süreklidir, teori ve uygulamayı birbirini bütünleyen bir süreç içinde öğreten, kaynaştıran, karar alma süreci içinde bu bilgileri nasıl kullanacaklarını öğreten bir süreçtir. Muhasebe eğitiminde teori ve uygulama birbirinden ayrılmaz parçalardır. Eğitimin her aşamasında önceden verilen temel bilgilerin yeni verilecek bilgilerle birlikte kavranılması, birbiriyle bütünleşmesinin sağlanması ve bundan sonra uygulamalarla bunların pekiştirilmeleri gerekmektedir⁴⁷.

⁴⁶Varış, age..., s.17-29

⁴⁷Kamile Ün Açıkgöz, Etkili Öğrenme ve Öğretme, (Kanyılmaz Matbaası, II.Baskı, İzmir 1998), s.15-30

Muhasebe eğitiminde yaygın olarak kullanılan iki modelden söz edebiliriz:

Tarihsel olarak üniversitelerde verilen muhasebe eğitim standardı, eğitimcilerin (profesör, doçent, yardımcı doçent, öğretim görevlisi, okutman, uzman) pasif alıcı olan öğrenciye bilgi vermesi ile gerçekleşir. Muhasebedeki bu mekanik işleyiş muhasebe eğitiminin temel noktasını oluşturmaktadır. Bu öğretme- öğrenme süreci modeli **İletim Modeli** olarak bilinmekte ve bu modelde öğrencinin beyni, muhasebe kuralları, metotları ve resmi konularla doldurulacak bir kap olarak görülmektedir. Bu modelin en önemli sakıncası bilgilendirme ile bilmeyi birbirinden ayırmamasıdır.

Bilgi sadece eğitimcilerden öğrenciye aktarılabilecek kurallar dizisinden ibaret değildir. Bilgi sadece bireyin kafasında var olacak düşünce durumundadır. Bilgi ya oluşturulmalı yada yeniden yapılandırılmalıdır. Bu da bireyin daha önce bildikleri ile yeni öğrendiği bilgiyi anlama çabası ile oluşur. **Yapısal Öğrenme Modelinde**, öğrenciler var olan bilgi ve tecrübelerini yeni materyalleri anlamak, yeni ve daha önce öğrendikleri arasında ilişki kurmak için kullanırlar⁴⁸.

Muhasebe eğitiminde kullanılan iki yaklaşım vardır. Bunlar İşlem yaklaşımı ve yenilikçi yaklaşımdır. Bunlardan birincisi **İşlem Yaklaşımı(Geleneksel Yaklaşım)**dır. Bu yaklaşımda geleneksel muhasebe müfredatı, kuralcı yapısı ile çeşitli finansal işlemlerden oluşan muhasebe standartlarını öğrenciye ezberletir. Oysa muhasebe eğitiminin farklı bileşenleri, muhakeme yapmayı, analiz yapmayı, yazılı ve sözlü iletişim becerilerini geliştirmeyi amaçlayan bir müfredat talep etmektedir. Bu talebi karşılamaya yönelik olan yaklaşım ise **Yenilikçi Yaklaşım** adını alır⁴⁹.

Muhasebe eğitimi süresince, yetişecek kişi veya gruplara muhasebe kuramının yapısının, bu yapıyı oluşturan amaçların, muhasebe bilgisinin sahip olduğu nitelikler ile finansal tablolar ve bu tabloların bileşenleri, analiz ve yorumlama ile elde edilen sonuçların işletme içinde ve işletme dışındaki kullanıcıların hizmetine nasıl sunulacağı, muhasebenin temel kavramları, uygulama ilkeleri, muhasebe standartları, muhasebe

⁴⁸Saudagran, Shahrokh. M., "The First Course In Accounting:An Innovative Approach", **Accounting Education**, (Spring 1996, Vol11, Issue 1), p83,12p,1chart

⁴⁹ Aynı, p83,12p

politikaları ve muhasebenin ahlaksal boyutu (muhasebede etik) hakkında bilgi sahibi olmasını sağlayacak bilgiler verilerek, muhasebecinin nasıl, niçin sorularına yanıt verebilmesi sağlanmalıdır⁵⁰. Çünkü Muhasebe eğitimi sadece muhasebeye yönelik bilgi kazandırılması değil, aynı zamanda bu bilgilerin kullanımı ile ilgili uygulama ve etiksel kural ve yöntemlerin öğrenilmesi ve uygulanması ile başarıya ulaşılan bir süreçtir.

3. MUHASEBE EĞİTİMİNİN AMACI

Muhasebe eğitiminin amacı, işletme kararlarına yararlı bilgilerin saptanması, toplanması, işlenmesi, doğruluğunun denetlenmesi, raporlar içinde özetlenmesi ve bu raporların incelenmesinden çıkarılan sonuçların karar almada kullanılması konusunda öğrenci yeteneğinin geliştirilmesi şeklinde tanımlanabilir. Aynı zamanda mesleki bilgi ve becerisi yüksek, düşünebilen, sorgulayan, alanındaki gelişmeleri yakından takip eden, analitik yeteneği yüksek, ilgili diğer alanlarda bilgi sahibi olan, mesleki ve toplumsal değişmeye katkı sağlayabilecek olumlu ve yapıcı ilişkiler kurabilen kişileri lisans, lisans üstü düzeyde yetiştirebilecek bir sistemi oluşturmaktır⁵¹.

Bu amaca ulaşmayı sağlayacak muhasebe eğitiminde ve eğitim sürecinde derslerin türü, niteliği, ders saati, uygulamaları, buna ilaveten teknolojik gelişmeler ve yeni bilgi sistemlerinin de ileriye dönük olarak belirlenmesi, planlanması ve sınıflara göre yerleştirilmesi gereklidir. Bu amaca, arzu edilen düzeyde ulaşabilmek için öncelikle cevaplanmasına gereksinim duyulan temel soruları şöyle sayabiliriz⁵²:

- Ülkede muhasebe bilgisine olan ihtiyaç nedir?
- Halihazırdaki muhasebe bilgileri ve bu bilgileri kullananlar yeterli midir?

⁵⁰Cemalcılar / Önce, age..., s.1-17

⁵¹Aysan Mustafa; "Türkiye'de Muhasebe Eğitimi Nasıl Yapılmalıdır?"; Türkiye I.Muhasebe Eğitimi Sempozyumu Bildiri Kitabı, (İ.Ü.İşl.Fak.Eğ.Enst., İstanbul 1979), s.250-25

⁵²Yücel Göksel; "Eğitim Kurumlarının Muhasebe Uygulamalarına Etkisi", Türkiye VII. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu, (Anadolu Üniv. İ.İ.B.F., Marmaris, 1985), s.4

- Kısa ve uzun dönemde ne kalitede ve ne sayıda muhasebeci yetiştirilmelidir?
- Muhasebecilerin yetiştirilmesi için diğer bilim dalları ile ne gibi bir işbirliği yapılmalıdır ?
- İstenen düzeyde muhasebeci yetiştirebilecek (eğitim, öğretim) programı ve kadrosu yeterli midir?

Bu amaçlar doğrultusunda; Öğrencilere kazandırılacak bilimsel ve mesleki bilgiler ile uygulamalar mesleğin günümüz ve ileriye dönük ihtiyaçları ışığında rasyonel olarak belirlenmeli, kazandırılacak bilgi ve beceriler eğitim programına ders olarak konulmalı, bunların süreleri objektif olarak saptanmalı ve ders içerikleri hedeflenen amaçlar doğrultusunda titizlikle oluşturulmalıdır. Bu çerçevede; “İşletme ve muhasebe eğitim programlarının sürekliliği ve yaratıcılığı sağlayacak şekilde yeniden düzenlenmesi değişim sürecinin temel noktasını oluşturmaktadır.” Değişim sürecinin unsurlarından biri, yapılacak değişikliklerin neler olduğunun belirlenmesidir. Gerekli değişiklikleri saptamada ilk yaklaşım muhasebecinin görevlerinin analiz edilmesi, ikinci yaklaşım ise işletmelerin ne tür bir muhasebeci talep ettikleri ve muhasebecilerden ne bekledikleri konusunun analiz edilmesidir⁵³.

Muhasebe eğitimi ve öğretiminde yer alması gereken nitelikler üzerine bir çok çalışma yapılmıştır. Bu çalışmalar özellikle ABD’de yoğunlaşırken muhasebenin bugünü ve geleceği hakkında çeşitli görüşler ortaya çıkmıştır.

1984 yılında, American Muhasebe Derneği (American Accounting Association) AAA tarafından Norton M. Bedford başkanlığında oluşturulan bir komite, gelecekteki muhasebe eğitiminde kapsamın günlük bilgi işleme sürecinin ötesinde genişleyeceği sonucuna varırken, 1989 yılında genişleyen amaçlara ulaşabilmek için belirli uygulama stratejileri geliştirmek üzere “Muhasebe Eğitiminde Değişim Komisyonu” (Accounting Education Change Commission) AECC kurulmuştur. 1990 yılında bu komisyonca

⁵³Aydın Davut, Timur Necdet, Başar A. Banu; “Muhasebe Eğitiminde Dünya Standartları ve Türkiye’de Muhasebe Eğitiminin Gelişimi İçin Çözüm Önerileri”, **Türkiye XVIII. Muhasebe Sempozyumu; Bildiri Kitabı**, (1999), s.46-49

yayınlanan “Muhasebecilerin ve iletişim yetenekleri, işletme ile ilgili düzeyleri, yaratıcı düşünce eğitiminde amaçlar” başlıklı 1’olu çalışma raporunda, muhasebe öğrencilerinin sahip olması gereken özellikler; genel bilgi düzeyi, çalışma, doğruluk ve sürekli öğrenme yetenekleri gibi geniş bir alan içinde ele alınmıştır⁵⁴. Uluslararası Muhasebeciler Federasyonun (International Financial Accounting Commission) IFAC, 1991 yılında yayınladığı ve 1996 yılında gözden geçirilen 9’olu Eğitim tüzüğünde, muhasebe meslek mensupları için öngörülen bilgi, beceri, ve mesleki değerlerde AECC ile aynı paralelde özellikler göstermektedir⁵⁵.

Muhasebe eğitiminde amaç, günümüz işletmelerinin gereksinme duyduğu muhasebecilerin yetiştirilmesiyle sınırlı gibi görünse de muhasebe eğitiminin kapsamı, bu alanda çalışanların görevliliğinin farklılığı göz önüne alındığında muhasebe alanında çalışanları, bu çalışanların dışında işletme çalışanlarını hatta toplumun elverdiğince geniş bir kısmını kapsayacak şekilde genişletilebilir. AECC tarafından 1992 Haziran ayında yayınlanan “Muhasebede İlk Ders” başlıklı raporunda muhasebe ve muhasebe dışı disiplinler açısından bu ders tartışılmış ve geleneksel ders programlarındaki eksikliklerin azaltılmasına çalışılmıştır.

Muhasebede ilk dersin temel amacı, ekonomik karar alma sürecine yardımcı olan bilgi geliştirme ve iletişim aracı olarak muhasebenin öğretilmesi şeklinde belirlenmiştir⁵⁶. Bu dersin en büyük amaçlarından birisi de geleneksel yaklaşım altında verilen dar defter tutma perspektifinden ziyade öğrencilere muhasebe hakkında geniş bir girişin yapılmasını sağlamak şeklinde tespit edilmiştir⁵⁷.

⁵⁴Steadman, MarkE, Green Ronald F; “Implementing Accounting Education Change”, **Managerial Auditing Journal**, (Volume:10, Number3, MCB Universty Press), s.3-7

⁵⁵Kaya İdil, “Muhasebe Eğitiminde Yeniden Yapılanma: ABD de Yaşanan Değişim Çağı Ve Değişimin Uluslararası Boyutu”, **Türkiye XVII. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu Bildiri Kitabı**, (1999)

⁵⁶ Saudagaran, Shahrokh, age..., p83,12p

⁵⁷ Aynı, p83,12p

Muhasebe eğitiminde geleneksel yaklaşımda;

- 1- Muhasebede teknik dersler üzerinde yoğunlaşılması,
- 2- Konular arasında az bağlantı kurulması, muhasebe derslerinin ayrı tutularak öğretilmesi,
- 3- Tek doğru cevabın hesaplanmasına odaklanılması,
- 4- Tek mesleğe giriş sınavı üzerinde odaklanılması,
- 5- İletişim ve kişiler arası yeteneğe çok az ilgi verilmesi,
- 6- Öğrencinin pasif alıcı olarak görülmesi,
- 7- Bilgisayarsız derslerde teknolojinin az kullanılması,
- 8- Muhasebeye giriş dersinde dış kullanıcılara sunulan finansal raporlar, yevmiye kaydı, muhasebe defterlerine kayıt düşme gibi konular üzerinde odaklanılması⁵⁸.

Muhasebe eğitiminde, yenilikçi veya diğer adıyla çağdaş yaklaşımda ise;

- 1- Genel eğitim, işletme ve kuramsal bilgi üzerinde vurgu yapma,
- 2- Kurgulanmamış olay ve problemlerin çözümüne odaklanma,
- 3- Öğrenme süreçleri üzerinde odaklanma,
- 4- Sunum ve kişiler arası yetenekler üzerinde odaklanma,
- 5- Muhasebe müfredatı ile teknolojiyi birleştirme,
- 6- Öğrenciyi öğrenmede aktif katılımcı olarak kabul etme,
- 7- Muhasebenin kurumlarda ve toplumdaki rolünü, muhasebe bilgisinin kullanımını muhasebeye giriş derslerinde verme üzerine odaklanma⁵⁹.

Muhasebede ilk dersin bir diğer amacı da, muhasebenin uluslararası boyutu ve devlet muhasebesinin rolüne karşı ilgi yaratmaktır. Bunun yanında birçok öğrencinin kafasında oluşan defter tutma ile muhasebenin benzer olduğuna dair yanlış anlamayı da düzeltmeyi hedeflemektedir. Öğrencilere muhasebe ile ilgili geniş bir perspektif

⁵⁸Holt, Doris L; Swanson, Janice Goodnow, "Use of AECC Directives And Cooperative Learning Theory In Introductory Accounting Classes", **Journal of Education for Business**, (Jul/Aug 6-95, Vol70, Issue 6), p348, 3p, 3charts

⁵⁹ Aynı, p348, 3p

kazandırarak muhasebenin defter tutmaya göre daha çok kariyer imkanına sahip olduğunu gösterebilmektedir⁶⁰.

AECC tarafından yayınlanan raporda ilk dersin önemini belirtmekte ve şöyle ifade edilmektedir. “İlk dersin, muhasebede kariyer yapmada ve muhasebenin bir alan olarak seçilmesinde önemli bir yeri vardır. Dersler öğrencilerin;

- 1- Mesleği,
- 2- Muhasebede başarılı bir kariyer için gerekli yetenek ve becerileri,
- 3- Muhasebedeki kariyer fırsatlarının doğasını algılayışlarını biçimlendirir.

Bu algılamada, mesleği daha iyiye götürecek yetenek arzının yeterli olup olmamasını da etkiler.” Bu yüzden, muhasebede veya işletmede veya işletmenin herhangi bir dalında ihtisas yapmaya karar verenler, muhasebe mesleğini seçecek olanlar, işletmelerde muhasebe bilgisini kullanacaklar, karar verici olacaklar için ilk ders çok önemlidir. Ayrıca gelecekteki akademik yaşamda başarılı olmada da önemli bir bloktur⁶¹.

Muhasebeye bütün, doğru bir girişin yapılması açısından ilk ders ayrı bir öneme sahiptir. Bu derste muhasebe bilgilerindeki kullanıcılar ve hazırlayıcılar, bunların amaçları, ihtiyaçları, muhasebe bilgisinin kaynağı, sınırları, politikaları, ekonomi ve işletme çevreleri ile ortak noktalarının bu derste tartışılması yararlıdır. Böylece öğrenciler çok erken bir aşamada muhasebe hakkında gerçek yaşamla ilgili bilgiler elde edeceklerdir⁶². Bu yüzden muhasebe de ilk dersin diğer bütün derslerden ayrı bir ders içeriği taşıması gerekir

⁶⁰Saudagaran, Shahrokh M,age..., p83,12p

⁶¹Saudagaran, Shahrokh M,age..., p83, 12p

⁶² Aynı, p83,12p

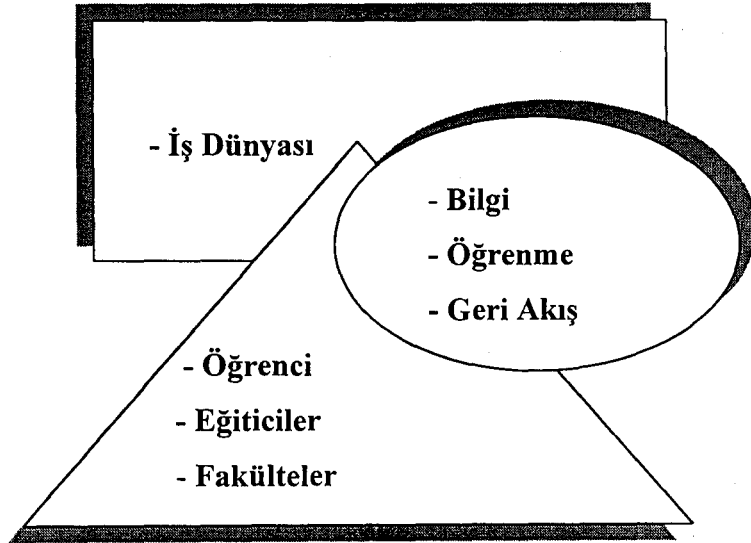
4. MUHASEBE EĞİTİMİNİN TARAFLARI

Muhasebe eğitim sistemini yönlendiren, biçimlendiren üç temel öge bulunmaktadır. Bunlar:

- i- Öğrenciler
- ii- Eğitimciler veya eğiticiler ve okullar
- iii- İş dünyası'dır.

Öğrenci, eğitimci ve okullar (fakülteler) bu sistemin temel elemanlarını oluştururken, temel elemanlar arasındaki etkileşim bilgi, öğrenme ve geri akış ile sağlanır. İş dünyası ise muhasebe eğitimi almış elemanları istihdam ederken bu alanda çalışanlara çeşitli hizmetler vererek profesyonelliği sağlamaya çalışır. Eğitimin etkili, verimli, kaliteli olabilmesi, nitelikli insan gücünün yetişebilmesi bu öğeler arasındaki ilişkinin sağlıklı ve uyumlu olmasına bağlıdır. Eğitim programı oluşturulurken ve yenilenirken eğitimde etkinliğin artırılabilmesi için eğitim taraflarının saptanması ve bunlar arasındaki etkileşimin saptanması gerekir⁶³.

Tablo 1. Muhasebe Eğitiminin Tarafları Ve Taraflar Arasındaki Etkileşim



⁶³Özgüven E, "Yüksek Öğretimde Geliştirme", Yüksek Öğretimde Sürekli Kalite İyileştirme Sempozyumu I, (Başkent Ün., Ankara 1997),s.50

Muhasebe eğitiminin tarafları ve bu taraflar arasındaki etkileşimi şu şekilde açıklayabiliriz⁶⁴:

4.1.Muhasebe Eğitiminin Temel Elemanları

1. Öğrenciler: Muhasebe eğitiminin alıcıları öğrencilerdir. Öğrenciler yalnızca belirlenmiş alanlara bilgilerin yüklendiği pasif alıcılar değil, öğretim işlevinin içinde yer alan, öğrenen ve öğreten konumlarında olabilen bir öge olmaktadır. Bilgiye nasıl ulaşılabileceğini öğrenirken, bilgiyi kullanmak ve sonuçlarına varma becerisini de kazanmaktadırlar. Öğrenciler genellikle tam zamanlı veya kısa zamanlı olarak eğitim içinde yer alırlar.

2. Eğitimciler ve Okullar: Eğitimciler ve okulları ayrı ayrı ele alarak inceleyebiliriz.

- **Eğitimciler:** Muhasebe eğitiminin temel elemanlarından biridir. Eğitimciler dersleri resmi dersler, bire bir yapılan dersler, on-line kurslar ve yarı resmi dersler olarak verebilirler. Bilgi sağlayıcılarıdır. Çeşitli materyalleri ve verileri toplayarak geliştirir, düzeltir ve eğitime geri dönmesini sağlarlar.

- **Okullar (Fakülteler):** Muhasebe eğitimi içinde gerekli bilgileri üreten, bu konuda ilgili eğitim materyallerini bir araya getiren, geliştiren, bilgileri öğrencilerin öğrenmesi için bir sistem içinde geliştiren eğitim kurumlarıdır.

3. İş Dünyası

İş dünyası, muhasebe eğitimi almış kişileri istihdam ederken, bu alanda çalışan kişilere, meydana gelen değişiklikler, ilerlemeler hakkında çeşitli seminer, kurs, v.b. gibi hizmetler sağlayarak muhasebe bilgi ve teknolojisinin günün koşullarına uyum sağlamasına yardımcı olurlar.

⁶⁴A. Baldwin, "Association For Information Systems", Americans Conferanse Proceeding, Web-Based Teaching and Traning, (1998)

- **İstihdam:** İş dünyası muhasebe eğitimi almış öğrencileri istihdam eder. Bu istihdamı yaparken ihtiyaç duyduğu bilgiye sahip, muhasebeyi kullanabilen, yorumlayabilen, karar alma sürecinde muhasebeyi bir araç olarak kullanma becerisine sahip elemanlar tercih edilmektedir. Gerçek muhasebe dünyası olarak adlandırabileceğimiz bu dünyada muhasebe istihdamı yaratabilmek için bu eğitimi veren kurum ve okullarda muhasebenin tüm boyutları ile öğrencilere verilmesi gereklidir.

- **İş Ve Sosyal Hizmet Sağlamak:** İş dünyası muhasebe eğitiminde, muhasebenin tüm boyutlarında profesyonelliği sağlamak için zaman zaman bu alanda çalışanlara çeşitli hizmetler vermek, çalışanların eğitimini geliştirmek için seminer, kurs,vb. eğitim çalışmalarına yönelebilmektedir. Bu amaçla da okullardan ve bu hizmeti profesyonel olarak veren kuruluşlardan yararlanılmaktadır.

4.2.Temel Elemanlar Arasındaki Etkileşim

Muhasebe eğitiminin temel elemanları, öğrenciler, eğitimciler ve okullardır. Bu temel elemanlar arasındaki etkileşim ise bilgi, öğrenme ve geri akış ile sağlanır.

- **Bilgi:** Okullarda, eğitimde bilgi temel kabul edilen elemanlardan biridir. Öğrencilerin yetişmesi için ihtiyaç duyulan bilgi gereksiniminin iyi saptanarak belirlenmesi ve buna göre fakülte veya okullarda çeşitli sınıflar içerisinde yer alması gerekir.

- **Öğrenme:** Eğitimin var olma nedenlerinden birisidir. Eğitimde uygun bir öğrenim ortamında planlı ve programlı olarak yürütülen bir süreçtir.

- **Geri Akış:** Okul ve öğrenci etkileşiminde, öğrencilerle okul arasındaki iletişim sürecinin sonucudur. Okullar öğrencilerden bilgi ve öğrenme sürecinin sonucunda elde edilecek geri akışı geliştirmeye çalışırken başarı ve verimliliği de ölçmeyi amaçlarlar.

Muhasebenin temel elemanları ve bu elemanlar arasındaki etkileşim sonucunda muhasebe eğitimi ülkemizde sadece yükseköğretimde kalmamakta, muhasebe eğitiminin esaslarını, kurallarını ve yapısını daha önceden öğrenen ve günün koşullarına göre meydana gelen değişiklikler hakkında bilgi sahibi olmak, yeni bilgi ve beceriler geliştirmek, yasal mevzuatta meydana gelen değişikliklerden haberdar olmak isteyenlere çeşitli kurum ve kuruluşlar tarafından yaygın eğitimde de muhasebe eğitimi sağlanabilmektedir⁶⁵. Özet olarak denilebilir ki muhasebe eğitiminin temel bilgileri okullarda verilirken bu eğitimde gelişme süreci ve bu süreçte çitayı yükseltme çalışmaları yaygın eğitim kuruluşlarında yapılmaktadır.

5. MUHASEBE EĞİTİMİ VE ETİK

Genel anlamı ile etik, nasıl davranılması gerektiğini gösteren sağduyuyla ilgili görev ve sorumluluktur. Doğruyu yanlıştan ayırma yeteneği ve doğruyu uygulama eğilimidir⁶⁶. Yasalar toplum düzenini korumak için hukuk kuralları getirirken, meslek kuruluşlarının da mesleki saygınlıklarını arttırmak ve meslek mensupları arasında birlik ve düzeni sağlayabilmek için çıkardıkları kurallar vardır. Meslek kuruluşları kurallara uymayan meslek mensuplarına kurallara aykırılık düzeylerine göre cezalar verebilme yetkisine sahiptir⁶⁷. Genel olarak etik kavramından bahsettikten sonra muhasebede etik kavramını şöyle tanımlayabiliriz.

Muhasebenin ahlaksal boyutunu (etik) ele aldığımızda önce etiğin tanımı yapmak gerekir. Etik sözcüğü, değer yargılar bilimi, insan yaşamının belirli sınırlı bölümlerinde söz konusu olan kabul görmüş kurallar, insanların en geniş anlamdaki görevlerinin bilimi gibi tanımlanırken daha geniş anlamda insanlar arasındaki ilişkilerin ahlak açısından iyi ya da kötü, doğru ya da yanlış kavramlarının temelini

⁶⁵Beyazıtlı Ercan, age..., s.1-12

⁶⁶Ersin Güredin, "Denetçinin Meslek Ahlakı, Standartları ve Uygulamadan Örnekler", III. Türkiye Muhasebe Denetimi Sempozyumu, (İSMMMO Yayınları, 1997), s.116-117

⁶⁷Naciye Sözbilir, Türkiye'de Muhasebe Uygulamalarında Etiksel Boyutlar, (2000), s.57-86

araştıran bir felsefi anlayıştır. Aynı zamanda ahlak kavramını da içine alan felsefi bir disiplindir⁶⁸.

Muhasebede etik; kanunlara, meslek yasalarına ve toplumun genel kabul görmüş değer yargılarına da önem verilerek, güvenilir bilgilerin, topluma anlaşılır şekilde sunulmasıdır⁶⁹. Ortaklar, yatırımcılar, çalışanlar müşteriler ve kamu, bu bilginin tamamına inanmalı ve bunlar yaşamlarını olumlu etkilemelidir. Meslek etiği kurallarının, bağımsızlık, tarafsızlık, dürüstlük ve güvenilirlik unsurlarını içermesi gerekir.

Muhasebede bilginin üretilmesi sırasında görev alan herkesin etik kurallarını bilmesi ve uygulaması zorunludur. Aynı zamanda mesleğin onuruna uygun şekilde hareket edebilmek için doğruyu ve yanlış ayırabilecek yeteneğe de sahip olmaları gerekir. Bu bilgi ve yeteneğin, muhasebenin ürettiği bilgilerin toplumun tüm kesimini ilgilendirdiği, muhasebenin ekonomik kaynakları etkin kullanmada ve bu kaynakları topluma adil bir şekilde dağıtmada önemli bir etkiye sahip olduğu bilincinin daha eğitim aşamasında öğrenciye verilmesi gerekir⁷⁰.

Muhasebe mesleği kendine özgü meslek ahlakı ile ilgili düzenlemeleri yaparken yasal düzenlemeler, özgür seçim hakları ve ahlak olgusunu dikkate almıştır. Meslek mensuplarının sahip olduğu ahlak normları, hak ve sınırları tanımlayan yasal düzenlemelerle özgürlük arasındaki boşluğu doldurarak denge kuran bir dinamik olarak tanımlanabilir. Muhasebede meslek ahlakı bağımsızlığın, kendi kendini kontrolün ve moral dürüstlüğünün toplu ifadesidir. Meslek mensubu adaylara muhasebe mesleğinin ahlaki doğrularının öğretilmesi ve onların ahlaki değerlerinin içinde bu doğruların kazandırılması görevinde eğitim ve öğretim kurumlarına önemli rol düşmektedir.

⁶⁸Steven M.Mintz, **Cases İn Accounting Ethics And Prefossianaizm**, (Professor of Accounting, San Francisso State Universty, 1989), s.2

⁶⁹Naciye Sözbilir Tekin Yenigin, “Muhasebe Mesleğinde Etik”, **XX Muhasebe Eğitimi Sempozyumu Bildiri Kitabı**,(Ank. Ün. SBF; Antalya, 2001), s.31

⁷⁰ Aynı,s.57-86

Öğrencilere teknik bilgiler verilirken,mesleğin gerektirdiği ahlaki doğrular da verilmelidir⁷¹.

Muhasebe eğitiminde temel muhasebe bilgi ve becerilerinin verilmesi büyük önem taşımaktadır. Muhasebede bu bilgi ve becerilerin öğretilmesinde teknik bilginin yanı sıra meslek ahlakı ile ilgili ilke ve kuralların verilmesi de önem taşır. Muhasebenin temel kavramları, genel kabul görmüş ilkeler,standartlar ve bilimsel görüşlerle muhasebe bilgileri üretilirler. Bu süreçte meslek ahlakı ile ilgili kural ve ilkelerin dikkate alınması üretilen bilginin kalite ve güvenilirliğini artırır. Bu bilgi, becerileri ve ilkeler ile kuralların öğretilmesinde temel taş finansal muhasebedir. Bu amaçla yüksek öğretim içinde yer alan muhasebe eğitiminde finansal muhasebenin yerinin ve amacının çok iyi saptanması gerekmektedir⁷².

Muhasebe eğitiminin oluşturulması ve yaygınlaştırılmasında esaslı değişikliklere karşı yakın zamanda büyüyen bir talep söz konusudur. Profesyonel muhasebeciler, muhasebe eğitiminde memnuniyetsizliklerini belirtirken,aynı zamanda yönetmelikleri hazırlayanlar muhasebe müfredatına yeni biçim verme konusunda baskı yapmaktadırlar. Muhasebe akademisyenleri tarafından yapılan araştırmalarda, muhasebe müfredatının meslek ihtiyaçlarını karşılamada yeterli olmadığı ortaya konulmakta ve muhasebe programlarında eğitimin yeniden gözden geçirilmesi konusunda ısrar edilmektedir⁷³.

Muhasebe eğitiminin farklı bileşenleri bilgi toplamayı, muhakeme yapmayı, analiz yapmayı ve yorumlamayı ve elde edilen sonuçlara göre karar alma sürecinde yazılı, sözlü ve kişiler arası iletişim becerilerini geliştirmeyi amaçlayan bir müfredat ve pedagoji talep etmektedir. Ayrıca bu eğitim içinde yer alan finansal muhasebenin, muhasebe disiplini, muhasebenin ekonomik sistem içindeki rolü ve karar verme

⁷¹Seval Kardeş-Selimoğlu, "Muhasebe Eğitiminin Meslek Mensubu Adaylarına Ahlaki Doğruları Kazandırmadaki Rolü", XX. **Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu**, (2001), s.3-8

⁷²Seval Kardeş-Selimoğlu, age..., s.10-15

⁷³Saudagaran, Shahrokh M, age..., p83,12p

fonksiyonu ile muhasebenin toplum içindeki rolü hakkında geniş bir bilgiyi de kapsamaları gerekir⁷⁴.

6.TÜRKİYE'DE MUHASEBE EĞİTİMİNİN YAPISI

Ülkemizde muhasebe eğitimi çeşitli kuruluşlar tarafından verilmektedir. Bu kuruluşların bir kısmı eğitim kurumu olarak karşımıza çıkarken bir kısmı ise çeşitli meslek kuruluşu olarak belirlenebilmektedir. Bu kadar geniş bir yelpazede verilen muhasebe eğitiminde yeni gelişmelerin izlenmesi ve uygulanması büyük bir öneme sahiptir. Muhasebe eğitimini ve yapısını bu geniş yelpaze içinde iki temel gruba ayırarak inceleyebiliriz:

- Örgün Muhasebe Eğitimi
- Yaygın Muhasebe Eğitimi

Son yıllarda ise bu ayırma üçüncü bir grup olarak uzaktan eğitim de eklenmiş bulunmaktadır.

6.1. Örgün Muhasebe Eğitimi

Türkiye'de örgün muhasebe eğitimi iki kısımda değerlendirilebilir⁷⁵:

- Ortaöğretim kurumlarında verilen muhasebe eğitimi,
- Yükseköğretim kurumlarında verilen muhasebe eğitimi.

Çalışmamızda yüksek öğretim üzerinde duracağımızdan sadece bu kısımdaki muhasebe eğitimini detaylı açıklayacağız. Ülkemizde yükseköğretimde verilen muhasebe eğitimi iki ana kategoride değerlendirilmektedir:

- İki yıllık eğitim veren yüksekokullar,
- Dört yıllık eğitim veren fakülteler.

Bu kategorinin dışında üniversitelerimizde, yüksek lisans ve doktora düzeyinde sosyal bilimler enstitülerinde muhasebe eğitimi verilmektedir. Şimdi ülkemizdeki

⁷⁴ Saudagaran, Shahrokh M, age..., p83,12p

⁷⁵ Beyazıtlı Ercan,age..., s.4

yükseköğretim kuruluşlarındaki lisans, yüksek lisans ve doktora düzeyinde var olan muhasebe eğitiminin yapısını ortaya koymaya çalışalım.

a) Lisans Düzeyinde Mevcut Muhasebe Eğitimi

Türkiye’de lisans düzeyinde eğitim veren toplam 69 üniversite bulunmaktadır⁷⁶. Bu üniversiteler ülkemizde tüm bölgelere yayılmışlardır. Hemen hemen her üniversitede muhasebe eğitimi veren bir bölüm veya yüksekokul bulunmaktadır⁷⁷. Yükseköğretimde eğitim programlarında muhasebe eğitimi bulunan üniversitelerin toplam sayısı 64 dür. Bu üniversitelerin 45’i devlet üniversitesi, 19’u vakıf üniversitesidir. Bu üniversitelerde muhasebe eğitimi veren toplam 89 bölüm bulunmaktadır. Bunların 66’sı devlet üniversitelerine, 23’ü vakıf üniversitelerine aittir. Türkiye’de yüksek öğretim alanında toplam 323 fakülte ve yüksek okulda muhasebe eğitiminin verildiği görülmektedir⁷⁸.

Tablo 2. Türkiye’de Lisans Düzeyinde Eğitim Veren Üniversitelerin Dağılımı

| Lisans | Üniversite sayısı |
|---------------------|-------------------|
| Devlet Üniversitesi | 50 |
| Vakıf Üniversitesi | 19 |
| Toplam | 69 |

⁷⁶ÖSYM 2001 Kılavuzu

⁷⁷www.yok.gov.tr Sayfalarından Yararlanılarak Oluşturulmuştur.

⁷⁸ÖSYM 2001 Kılavuzu

Tablo 3. Türkiye’de Lisans Düzeyinde Eğitim Veren Üniversitelerin Bölgelere Göre Dağılımı

| Bölgeler | Üniversiteler | |
|-------------------|---------------|-------------|
| | Devlet Üniv. | Vakıf Üniv. |
| Akdeniz | 6 | 1 |
| Ege | 8 | 0 |
| Marmara | 11 | 15 |
| Karadeniz | 5 | 0 |
| İç Anadolu | 12 | 3 |
| Güneydoğu Anadolu | 3 | 0 |
| Doğu Anadolu | 5 | 0 |
| Toplam | 50 | 19 |

Tablo 4. Türkiye’de Lisans Düzeyinde Muhasebe Eğitimi Veren Üniversitelerin Dağılımı

| Lisans | Muhasebe Eğitimi Veren Üniversite Sayısı |
|---------------------|--|
| Devlet Üniversitesi | 45 |
| Vakıf Üniversitesi | 19 |
| Toplam | 64 |

Tablo 5. Türkiye’de Lisans Düzeyinde Üniversitelerimizde Muhasebe Eğitimi Veren Bölüm Sayısı

| Lisans | Üniversitelerimizde Muhasebe Eğitimi Veren Bölüm Sayısı |
|---------------------|---|
| Devlet Üniversitesi | 66 |
| Vakıf Üniversitesi | 23 |
| Toplam | 89 |

Tablo 6. Türkiye’de Muhasebe Eğitimi Veren Üniversiteler ve Üniversitelerdeki Fakülte ve Yüksek Okul Sayısı

| Lisans | Üniversite sayısı | Fakülte/Y.O sayısı |
|---------------------|-------------------|--------------------|
| Devlet Üniversitesi | 45 | 66 |
| Vakıf Üniversitesi | 19 | 23 |
| Toplam | 64 | 89 |

Tablo 7. Türkiye’de Yükseköğretim Alanında Muhasebe Eğitimi Veren Okul Sayısı

| Yükseköğretim Kurumu Türü | Muhasebe Eğitimi Veren Okul Sayısı |
|---------------------------|------------------------------------|
| Dört Yıllık Okullar | 89 |
| İki Yıllık Okullar | 234 |
| Toplam | 323 |

Türkiye’de muhasebe eğitimi lisans düzeyinde genellikle İktisadi ve İdari Bilimler Fakültelerinin İşletme Bölümlerinde verilmektedir. Bazı üniversitelerde İktisadi ve İdari Bilimler Fakülteleri İşletme Fakültesi adı altında işlev görmektedir. Biz bu çalışmamızda bu ayrımı dikkate almadan İktisadi ve İdari Bilimler Fakülteleri üzerinde duracağız. İktisadi ve İdari Bilimler Fakültelerinin İşletme bölümü dışında İktisat, Çalışma Ekonomisi ve Endüstriyel İlişkiler ve Maliye bölümlerinde de muhasebe ile ilgili dersler yer almaktadır. Haftalık ders programları içinde genel olarak tüm muhasebe derslerinin İktisadi ve İdari Bilimler fakültelerine göre kredi olarak dağılımını şöyle gösterebiliriz⁷⁹:

⁷⁹ www.yok.gov.tr Sayfalarındaki Bilgilerden Yararlanılarak Oluşturulmuştur.

Tablo 8. Türkiye’de Üniversitelerde Tüm Muhasebe Derslerinin İktisadi ve İdari Bilimler Fakültelerindeki Bölümlere Göre Saat Olarak Genel Dağılımı

| İktisadi. ve İdari.Bilimler Fak. Bölümleri | Tüm Muhasebe Ders Kredisi |
|--|---------------------------|
| İşletme Bölümü | 15-30 |
| İktisat Bölümü | 9 |
| Çalışma Ekonomisi Ve End.İliş.Böl. | 9 |
| Maliye Bölümü | 9-12 |

Tabloda da görüldüğü gibi ağırlıklı muhasebe eğitimi İktisadi Ve İdari Bilimler Fakültelerinin işletme bölümleri içinde verilmektedir.

Çeşitli üniversitelerin işletme bölümlerinin lisans programları incelendiğinde, üç farklı program uygulandığı görülmektedir. Bu Programlar **sabit program, uzmanım alanlı programlar ve seçimlik derslerin yer aldığı programlardır**⁸⁰:

Sabit Bir Programın Uygulandığı Bölümler: Programda, işletme alanındaki tüm dersler bir paket şeklinde verilmektedir.İşletme alanındaki her ders verilmek istendiğinden, muhasebe dersleri diğer programlara göre daha az yer almaktadır.

Uzmanım Alanlarının Yer Aldığı Programların Uygulandığı Bölümler: Öğrencilerin ilgi alanlarına göre muhasebe ve işletme alanlarında uzmanlaşabilmelerine olanak sağlayan programlardır. Üçüncü ve dördüncü

⁸⁰Aydın Karapınar; “Avrupa Topluluğu Ülkelerinde Muhasebe Eğitimi Ve Ülkemiz Muhasebe Eğitimi İle Karşılaştırılması”; XX. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu, (2001)

sınıftan itibaren öğrencilerin ilgi alanlarına göre uzmanlaşmalarına olanak verilmektedir.

Seçimlik Derslerin Yer Aldığı Programların Uygulandığı Bölümler:Muhasebe derslerinin en yoğun yer aldığı programlardır. Seçimlik olarak sunulan muhasebe derslerinin, sayısı ve niteliği oldukça farklılaşmaktadır.

Bu üç program karşılaştırıldığında, birinci programda daha az muhasebe dersinin olmasına karşın, ikinci programda muhasebe derslerinin yoğun olduğu görülmektedir. Üçüncü programda ise ders sayısı ve derslerin içeriği bölümlere göre çok farklılık göstermektedir. Her programda, çoğunlukla Finansal Muhasebe, Maliyet Muhasebesi, Yönetim Muhasebesi ve Mali Tablo Analizi (Finansal Analiz)derslerinin yer aldığı görülmektedir. Birinci program Hacettepe Üniversitesinde, ikinci program Gazi ve Marmara Üniversitelerinde, üçüncü program başta Anadolu Üniversitesi olmak üzere diğer tüm üniversitelerde uygulanmaktadır. Bu üç farklı programın olmasının temel nedeni üniversitelerde hedeflenen amaçların farklı olması ve mezun edilen öğrencilerin yer alacakları sektörlerin farklı algılanmasıdır.

b) Lisans Üstü Düzeyde Mevcut Muhasebe Eğitimi

Üniversitelerimizde lisansüstü düzeyde yapılan eğitim incelendiğinde bu eğitimde amaç, eğitim ile öğrenmenin son aşamaları olan sentez ve değerlendirme yeteneğinin kazandırılmasıdır. Aynı zamanda da bir ögenin parçalarını birleştirebilme, belli olay ve olguları belli ölçütlerde karşılaştırarak uygunluk denetimini yapabilme ve belli yargılara ulaşabilme yeteneğine de kavuşabilmesi amaçlanmaktadır. Lisans üstü eğitim yükseköğretimde iki aşamada gerçekleştirilmektedir.

- i- Yüksek lisans eğitimi
- ii- Doktora eğitimi

Üniversitelerimize bağlı Sosyal Bilimler Enstitülerinde açılmış bulunan yüksek lisans ve doktora programları incelendiğinde muhasebe eğitimi açısından iki grupta karşılaşılmaktadır:

- **Genel İşletme Programları,**
- **Salt Muhasebe veya Muhasebe–Finansman Programlarıdır.**

Genel işletme ana bilim dalında eğitim veren programlarda, öğrencilere çeşitli işletme fonksiyonlarına ait temel dersler ortak olarak verilmekte, öğrencilerin, ise seçmeli derslerle kısıtlı ölçüde, muhasebede uzmanlaşmasının sağlanmasına çalışılmaktadır.

Salt muhasebe eğitimi vermek üzere açılan programlarda muhasebe ve finansman olarak ayrı ayrı ya da her ikisini de içeren muhasebe–finansman adıyla tek bir program olarak eğitim verilmektedir. Muhasebe–Finansman bilim dallarında uzmanlaşmaya yönelik bu programlardan bir kısmı her ne kadar direkt isim alsalar da içerik olarak değişik ana bilim dallarından derslerle yoğun olarak desteklendiklerinde asıl amaçlarından uzaklaşmaktadırlar.

Bu programlarda yer alan dersler ve ders içerikleri incelendiğinde muhasebe ve finansman ile ilgili derslerden daha çok değişik bilim dallarından derslerin yer aldığı ve öğrencinin esas ana bilim dalında uzmanlaşmadan uzaklaştığı tespit edilmektedir. Diğer bir grup ise tamamıyla muhasebe–finansman yönlü derslerle donatılmış uzmanlaşmak için gerekli içerik kazandırılmış programlardır. Bu programlarda yüksek lisans eğitimi alan öğrencilere kendi alanlarında uzmanlaşma imkanı en güzel biçimde sağlanmaktadır.

i. Yüksek Lisans Programları Düzeyinde

2547 sayılı Yükseköğretim Kanununun eğitim ve öğretimle ilgili 3. maddesinin (t) bendinde yüksek lisans: (bilim uzmanlığı, yüksek mühendislik, yüksek mimarlık,

mastır) Bir lisans öğretimine dayalı; eğitim-öğretim ve araştırmanın sonuçlarını ortaya koymayı amaçlayan bir yüksek öğretimdir şeklinde tanımlanmıştır⁸¹.

1 Temmuz 1996 tarih ve 22683 sayılı resmi gazetede yayımlanan “Lisansüstü Eğitim ve Öğretim Yönetmeliği”de yüksek lisans eğitiminin tezli ve tezsiz olarak yapılabileceği ifade edilmiştir. Tezli yüksek lisans programının amacı, “öğrencinin bilimsel araştırma yaparak bilgilere erişme, bilgiyi değerlendirme ve yorumlama yeteneğini kazanması” şeklinde ifade edilirken, tezsiz yüksek lisans programının amacı “öğrenciye mesleki konularda derin bilgi kazandırmak ve mevcut bilginin uygulamada nasıl kullanılacağını göstermektir” şeklinde belirtilmiştir⁸².

Üniversitelerimizde işletme ve muhasebe eğitimi veren yüksek lisans programlarını düzenleyen Sosyal Bilimler Enstitülerini muhasebe eğitimi açısından incelediğimizde; Anadolu Üniversitesinde muhasebe bilim dalında yüksek lisans ve doktora programı, finansman bilim dalında yüksek lisans ve doktora programlarının olduğu tespit edilirken; Atatürk, Dokuz Eylül, Gazi, Kocaeli, Marmara, Uludağ ve İstanbul Üniversitelerinde muhasebe ve finansman bilim dalında yüksek lisans ve doktora programları görülmekte, diğer üniversitelerde ise işletme ana bilim dalında yüksek lisans ve doktora programlarında muhasebe eğitimi verildiği tespit edilmektedir⁸³.

⁸¹ www.yok.gov.tr Sayfalarındaki Bilgilere Dayandırılarak Oluşturulmuştur

⁸² 1.07.1996 Tarihli Resmi Gazete

⁸³ www.yok.gov.tr Sayfalarındaki Bilgilere Dayanılarak Oluşturulmuştur.

Tablo 9. Sosyal Bilimler Enstitülerinde Açılan Muhasebe, Finansman, Muhasebe ve Finansman, İşletme Ana Bilim Dalı Programlarının Sosyal Bilimler Enstitülerine Göre Dağılımı

| Muhasebe | Finansman | Muhasebe-Finansman | İşletme |
|----------|-----------|--|--|
| Anadolu | Anadolu | Atatürk Dokuz Eylül Gazi Kocaeli Uludağ İstanbul Erciyeş | A.Menderes Akdeniz Ankara Çukurova Gazi Hacettepe Karadeniz.Teknik M. Kemal ODTÜ Trakya Bilkent Sabancı İst. Kültür Koç Kadir Has Işık İzmir Ekonomi Fatih Doğuş Başkent İst. Bilgi Çankaya |

Ülkemizdeki üniversitelerde yüksek lisans programları incelendiğinde, ders süresi iki (2) yarıyıl olup her yarıyılıda 12-15 kredilik ders yükü mevcuttur. Zorunlu derslerin bulunduğu muhasebe bilim dalı gibi programlarda 3 ile 5 arasında zorunlu ders mevcut olup diğer kredi yükü seçimlik derslerle tamamlanmaktadır. Muhasebe bilim dalında sadece Anadolu Üniversitesinde yüksek lisans programı olduğu ve bu program içinde muhasebe eğitiminin verildiğini görmekteyiz. Diğer üniversitelerde işletme bilim dalı yüksek lisans programı içinde muhasebe eğitimi verilmekte ve bu programda yer alan muhasebe eğitimi ile ilgili dersler diğer bilim dalları dersleri arasında gerekli ölçüde yer almamaktadır. Muhasebe eğitiminde yer alan dersler incelendiğinde çok farklı isimlerde muhasebe derslerinin verildiği görülmektedir. İsim farklılıkları görülmesine rağmen bazı derslerde içerik benzeşmesine rastlanmaktadır. Ana bilim dallarında ayrıma gidildikçe verilen eğitimin kalitesinin artacağı ve uzmanlaşmanın daha rahat sağlanacağı ön görülmektedir.

ii. Doktora Programları Düzeyinde

2547 sayılı Yükseköğretim Kanununun eğitim ve öğretim ilgili 3. maddesinin (t) bendinde Doktora: Lisansa dayalı en az altı veya yüksek lisansa veya eczacılık veya fen fakültesi mezunlarınca Sağlık Bakanlığı tarafından düzenlenen esaslara göre bir laboratuvar dalında kazanılan uzmanlığa dayalı en az dört yarıyılı kapsayan ve orijinal bir araştırmanın sonuçlarını ortaya koymayı amaçlayan bir yüksek öğretimdir, şeklinde tanımlanmıştır. Ülkemizdeki üniversitelerde doktora programları incelendiğinde, ders süresi en az iki (2) yarıyıl olup her yarıyılıda 12-15 kredilik ders yükü mevcuttur. Muhasebe eğitimi ile ilgili doktora programlarını incelediğimizde, muhasebe bilim dalında ve finansman bilim dalında ayrı ayrı doktora programı sadece Anadolu Üniversitesinde mevcut iken diğer üniversitelerde muhasebe–finansman bilim dalı ve işletme ana bilim dalında doktora programları mevcuttur ve bu programlarda muhasebe eğitimi verilmektedir. Tablo 9 da görüldüğü gibi.

6.2. Muhasebede Yaygın Eğitim

İşletmelerin, artan bilgi gereksinimlerinin karşılanmasında en temel unsurlardan birisi muhasebe bilgi sistemidir. Bu nedenle işletmelerin yetişmiş eleman ihtiyacı ve varolan elemanların da yeni sistemlere uyumlaştırılması amacı ile muhasebe eğitimi ihtiyacı ortaya çıkmıştır. Bu amaçla çeşitli kurum ve kuruluşlar tarafından muhasebe eğitimi ile ilgili programlar düzenlenmektedir⁸⁴.

Türkiye’de muhasebe mesleğine ilişkin yaygın eğitim veren kurumlar içinde öncelikle Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği(TÜRMOB) olmak üzere, Sermaye Piyasası Kurulu, Maliye Bakanlığı, İstanbul Menkul Kıymetler Borsası, Bankalar, Milli Prodüktivite Merkezi, Özel Sektör Kuruluşlarını ve Meslek Odalarını sayabiliriz⁸⁵.

Bu kurumlar içinde sürekli ve geniş kapsamlı bir şekilde muhasebe eğitimi veren kurum TÜRMOB bünyesinde çalışmalarını yürüten Temel Eğitim ve Staj Merkezi (TESMER)’dir. Bu kuruluşun amacı, meslek mensubu adaylarına ve meslek mensuplarına, günün koşullarına uygun yeni bilgi ve becerileri kazandırmak; meslek disiplinine ve etik’ine uygun meslek mensubu yetiştirmek olduğundan, bu kapsamda mesleğe hazırlık eğitimi ve meslek mensuplarına sürekli eğitim verme konusunda sürekli çalışmalar yürütmektedir. TESMER tarafından yürütülen veya organizasyonu yapılan sınavları şöyle sayabiliriz⁸⁶ :

- Staja Başlama Değerlendirme Sınavı
- Serbest Muhasebecilik Staj Ara Dönemi ve Bitirme Sınavları
- Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Değerlendirme Sınavı
- Yeminli Mali Müşavirlik Değerlendirme Sınavı

⁸⁴Ersin Aydın; “Üniversite Dışı Diğer Kuruluşlarda Muhasebe Eğitimi”; Türkiye XV. Muhasebe Eğitim Sempozyumu; (1996)

⁸⁵ Beyazıtlı Ercan; age..., s.15

⁸⁶ Aynı, s.15

TESMER tarafından düzenlenen diğer eğitim faaliyetlerini ise şöyle sayabiliriz:

- Stajyer Toplantıları
- Sınava Hazırlık Eğitimleri
- Mesleki Eğitim Çalışmaları
 - Oda Eğitim Elemanlarının Eğitimi Çalışmaları
 - Yerel Olarak Meslek Mensuplarına Yönelik Eğitim Çalışmaları
 - Yasal Değişikliklere Bağlı Olarak Düzenlenen Eğitim Çalışmaları

Yaygın muhasebe eğitiminde en yaygın kullanılan araçlardan birisi de meslek odaları tarafından düzenlenen seminer, sempozyum, vb. toplantılardır. Bu sempozyumlar düzenli olarak büyük şehirlerde yer alan odalar tarafından düzenlenmektedir⁸⁷. Ankara SMMM Odası Muhasebe Uygulamaları ve Vergi Mevzuatı Sempozyumu, İstanbul SMMM Odası Muhasebe Denetimi Sempozyumu, İzmir SMMM Odası Muhasebe Standartları Sempozyumlarını örnek olarak verebiliriz

Milli Prodüktivite merkezi, ulusal ekonominin bütün kesimlerinde verimlilikle ilgili sorunları incelemek, verimliliği artırmaya yönelik önlemleri araştırmak, bu konudaki çalışmaları kamu ve özel kesim işletmeleri ile işçi, işveren, bilim ve meslek kuruluşları ve kendi alanındaki uluslararası kuruluşların işbirliğini sağlayarak geliştirmek; ulaşılan sonuçları yaymak ve benimsetmek amacıyla 1965 yılında yürürlüğe giren 580 sayılı özel yasa ile kurulmuş kamu kurumu niteliğinde bir araştırma, eğitim ve danışmanlık kuruluşudur. Bu merkezin eğitim programları Ankara, Ege, İstanbul bölge müdürlüklerinde gerçekleştirilmektedir. Bu merkezin eğitim çalışmaları incelendiğinde, eğitim programları içinde muhasebe konularının ağırlığı %15 ile % 21 arasında değişmektedir⁸⁸.

Sermaye Piyasası Kurulu, sermaye piyasalarını düzenlemek amacıyla kurulmuş tüzel kişiliğe sahip bir kamu kuruluşudur. Bu kurul dışarıya yönelik eğitim programları ve içe dönük eğitim programları düzenlemektedir. Bu programlarda finansal araçlar,

⁸⁷ Beyazıtılı, age..., s.15

⁸⁸ Aynı, s.15

finansal araçların kullanımı, sermaye piyasası araçları vb. konularda eğitim verilmektedir⁸⁹.

Muhasebe eğitimi konusunda ortaya çıkan boşluğun bir kısmı Özel Eğitim ve Danışmanlık Şirketleri tarafından karşılanmaktadır. Bu kuruluşlar; muhasebe eğitimi, insan kaynakları yönetimi, dış ticaret, sermaye piyasası, bankacılık, ISO 9000 ve 9001 kalite güvence sistemleri, sigortacılık, pazarlama gibi konularda eğitim vermektedirler. Bu şirketlerin düzenledikleri muhasebe eğitim programları diğer programlar içinde %13 ile %21 arasında değişen oranlara sahiptir⁹⁰.

Milli Eğitim Bakanlığında izin almış 4000 civarında özel eğitim kurumu bulunmaktadır. Bunların kaçında muhasebe eğitimi verildiğini kesin olarak belirlemek oldukça zordur. Yalnız bu kuruluşların amacının katılımcılara iş bulma olanağı sağlamak olduğu saptandığında uygulamaya yönelik programların ağırlık taşıdığı ve katılımcıların ilkökul muzunu dahil tüm kişileri kapsadığı görülmektedir⁹¹.

Yaygın eğitimden yararlananlar, genellikle muhasebenin esasları, kuralları, yapısı hakkında daha önce eğitim alıp, bu eğitimle muhasebede günün koşullarına göre meydana gelen değişiklikler hakkında bilgi sahibi olma, yeni bilgi ve beceriler geliştirme, yasal mevzuatta meydana gelen değişikliklerden haberdar olma, uygulamada meydana gelen değişiklikleri öğrenme ve yapabilme vb. olduğunu söyleyebiliriz

6.3.Muhasebe Eğitiminde Uzaktan Eğitim

Artan öğrenme gereksinimi, artan öğrenci sayısı, yetişmiş insan gücü gereksinimi, öğrenci olanaklarının yetersizliği, eğitimin maliyetinin yüksekliği, mevcut yüksek öğretim kurumlarının yeterli sayıda olmaması gibi nedenler uzaktan eğitim fikrinin benimsenmesi ve günümüzde yaygın şekilde kullanılmasındaki temel nedenler olarak sayılabilir. Geleneksel eğitimde veya eğitim modellerinde yüz yüze anlatma, dinleme, dinleme temelli kitaplar, tebeşir, tahta v.b. araçlar kullanılırken zaman

⁸⁹ Aydın, age..., (1996)

⁹⁰ Beyazıtlı, age..., s.15

⁹¹ Aynı, s.15

içerisinde iletişim teknolojisinin araçları kullanılmaya başlamıştır. TV, radyo, bilgisayar gibi.

Eğitim ve teknoloji insan yaşamını daha etkin duruma getiren iki unsurdur. Eğitim teknolojisi de daha etkin bir öğrenme için insan ve insan dışındaki kaynak bileşenlerine yer veren tüm öğrenme süreçlerini davranışsal amaçlara göre planlama, örgütleme, yürütme ve değerlendirme yöntemi olmaktadır⁹². Eğitim teknolojisinde kullanılan araçlar ve bu araçlardan yararlanılarak oluşturulan ortamların adları da uzaktan eğitim, uzaktan öğretim, açık öğretim, sanal üniversite gibi sayılabilmektedir⁹³. Uzaktan öğretim yönteminde kitap, televizyon (video), bilgisayar, bilgisayar ve yüz yüze öğretim (akademik danışmanlık) bileşimi kullanılmaktadır. Bu ortamda en yaygın kullanılan araç ise İnternet'tir.

İnternet, bilgi sistemlerinin yeniden tasarımında, uygulanmasında, yeni işletme modellerinin geliştirilmesinde, kurum içi etkileşimi ve bütünlüğünü sağlayabilmede etkili araçlardan biri olarak tanımlanabilir. İnternet ve benzeri ağ teknolojileri eğitim kavramlarını, süreçlerini, yöntemlerini ve araçlarını ortadan kaldıran bir araç değil tüm bunlara yeniden şekil veren geniş bir kullanım potansiyeli olan araçlardır. İnternetin teorik ve pratik eğitimi birleştirme olanağı sağlaması muhasebe eğitimi içinde son derece elverişli bir özellik olarak yer almaktadır. Muhasebe eğitiminde İnternet desteğiyle zamanın verimli kullanılması söz konusudur. Ayrıca kavramsal açıklamalar üzerinde daha çok durma, kavramlar arasında ilişki kurabilme, çok sayıda örnekle daha iyi anlayabilme, uygulamadaki gelişmeleri anında izleyebilme ve uygulamadaki sorunlara çözüm bulabilme olanağı da sağlanabilmektedir⁹⁴.

⁹² Fevzi Sürmeli; "Eğitim Teknolojisinde Son Gelişmeler ve Muhasebe Eğitimi", **Türkiye IX. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu**, (1989)

⁹³ Cevat Alkan; "Eğitim Teknolojisi ve Uzaktan Eğitimin Kavramsal Boyutları", **Uzaktan Eğitim**, (1999)

⁹⁴ Ergun Kaya-Arman Aziz Karagül. "İnternet'te Muhasebe Eğitimi", **XX. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu**, (2001)

7. GENEL OLARAK MUHASEBE EĞİTİMİNİN GELİŞİMİ

7.1. Türkiye’de Muhasebe Eğitiminin Gelişimi

Türkiye’de muhasebede meydana gelen gelişmeler, muhasebe eğitim ve öğretimini de etkilemiştir. Muhasebe eğitimi açısından meydana gelen bu gelişmeleri genel hatları ile üç bölümde inceleyebiliriz⁹⁵:

7.1.1. 1926’dan Önceki Dönem

Bu dönemde muhasebe eğitiminde genel olarak Fransız ekolü etkilidir. Çağdaş anlamda ülkemizde üniversite bulunmadığından bu dönemde muhasebe eğitimi sınırlı olarak yürütülmüştür. Muhasebe eğitimi İstanbul Ticaret Mektebi, Darüşşafaka ve Askeri Rüştiye Mektepleri ile Mülkiye Mektebinin ders programlarında yer almıştır.

7.1.2. 1926-1960 Dönemi

Bu dönemde muhasebe eğitimini genel olarak Alman ekolü etkilemektedir. Bunun nedeni de Nazi Almanya’sından kaçarak gelen ve ülkemizde çalışan öğretim üyeleridir. Bu dönemde ülkemizde çağdaş anlamda üniversitelerin kurulduğu, üniversitelerde muhasebe eğitimi veren kürsülerin oluşturulduğu görülmektedir.

7.1.3. 1960’dan Sonraki Dönem

Bu dönemde genel olarak Amerikan ekolünün muhasebe uygulamalarına egemen olduğu görülmektedir. Bu dönem içinde KİT’lerin re-organizasyonu çalışmaları sonucunda bir “KİT Tek Düzen Muhasebe Sistemi” benimsenmiş ve 1971 yılında uygulamaya geçilmiştir. 1983 yılında Sermaye Piyasası kapsamındaki ortaklar için Standart Genel Hesap Planı, 1986 yılında Bankacılık sektörü için hazırlanan Tek Düzen Muhasebe Sistemi, 1993 yılında isteğe bağlı olmakla birlikte 1994 yılında zorunlu olarak uygulanmak üzere Tek Düzen Muhasebe Sistemi uygulamaya konulmuştur.

⁹⁵Ercan Beyazıtlı; “Türkiye’de Muhasebe Eğitimi”; Uluslararası Muhasebe Eğitimi Konferansı, (İstanbul, 2000)

7.2. Yükseköğretimde Muhasebe Eğitiminin Gelişimi

XIX.Yüzyılın son yarısından itibaren hem çift yanlı kayıt yöntemi olarak ve hem de ilk öğretimden yüksek öğretime kadar eğitimin her kademesinde muhasebe eğitiminin yaygınlaşması İkinci Meşrutiyet ile başlayan batıya dönük eğitim yapılanması ile aynı etkinlikte devam etmiştir⁹⁶.

7.2.1. Cumhuriyet Öncesi Yükseköğretimde Muhasebe Eğitimi

Yüksek öğretimdeki gelişmeler Tanzimat ile başlamıştır. Bu dönemde muhasebe eğitimi açısından 1909'da açılan Maliye Memurları Mektebi, 1915 yılında yeni nizamname ile kimliğine kavuşan İstanbul Darülmuallimin ve Mekteb-i Mülkiye ile 1883'de kurulan ve 1914–1915'de yayınlanan nizamname ile kendini yenileyen Ticaret Mekteb-i Alisi önemlidir. Bu okullarda genel muhasebe, defter tutma usulleri, faiz ve amortisman hesapları, bütçe ve bütçeleme gibi derslerin programlarda yer aldığı görülmektedir.

7.2.2. Cumhuriyet Sonrası Yükseköğretimde Muhasebe Eğitimi

Cumhuriyet döneminde yüksek öğretim ile ilgili ilk düzenleme 1924 yılında gerçekleşmiştir. 1933 ve 1946 yıllarındaki reformlar ile üniversitelerin yapısı ve niteliği oluşturulmaya çalışılmıştır. 1946 yılında üç üniversite, 1946–1981 yılları arasında İstanbul ve Ankara dışındaki illerde on iki yeni üniversite açılmıştır. Bugün ise bu sayı; Elli dört Devlet Üniversitesi, On Sekiz Vakıf Üniversitesi, Beş Kuzey Kıbrıs Türk Cumhuriyeti Üniversitesi, İki Özel Statülü Devlet Üniversitesi ile toplam Yetmiş Dokuz Üniversiteye çıkmıştır⁹⁷.

- 1923–1950 yılları arasında muhasebe eğitiminin en fazla yoğunlaştığı okul İstanbul Ulum-ı Aliye-i Ticariye Mektebidir. Bu okul daha sonra İstanbul İktisadi Ve İdari İlimler Akademisi adını almıştır. Yine aynı dönemde Ankara

⁹⁶Oktay Güvemli,"XX YY. İlk Yarısında Muhasebe Eğitimi", XX. Muhasebe Eğitim Sempozyumu, 23-27 Mayıs 2001 Bildiri Kitabı, s.245-275

⁹⁷ÖSYM 2001 Katoloğu

Üniversitesine bağlanarak fakülte haline gelen Siyasal Bilgiler Yüksekokulunu da sayabiliriz⁹⁸.

- 1936 yılında İstanbul Üniversitesine bağlı kurulan İktisat Fakültesinin de muhasebe eğitime katkısı büyüktür⁹⁹.
- 1945–1946 ders yılında öğretime başlayan İzmir Yüksek Ekonomi ve Ticaret Okulu da muhasebenin gelişmesine katkıda bulunmuştur¹⁰⁰.
- 1950 yılına gelindiğinde muhasebe eğitime ders programları içinde yer veren dört önemli yüksek öğretim kurumu yukarıda adlarının verdiğimiz kurumlardır¹⁰¹.
- 1950–1980 yılları arasında yasal düzenlemeler ile yüksek öğretimde muhasebe eğitiminin Anadolu'ya yayıldığı görülür. 1955 yılında Ankara İktisat Ve Ticaret Okulu, 1958'de Eskişehir İktisat ve Ticaret Okulu açılmış ve 1959 yılında bunlar yasa ile İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi haline dönüşmüşlerdir. Daha sonra Bursa; Adana, Trabzon İktisadi ve Ticari İlimler Akademileri açılmıştır¹⁰².

Bu dönemde ders programlarında muhasebeye yer veren işletme ve iktisat okullarının önemli gelişmeler gösterdiği ve bunun iki temel nedeni olduğu görülmektedir¹⁰³:

- 1- 1950 yılı sonrası izlenen liberal iktisat politikalarının sonucu özel kesimin genişlemesi ile sanayi, ticaret ve hizmet işletmelerinin sayıca ve büyüklük olarak artması, muhasebe ve işletme, finans eğitimi alan eleman gereksinmesini arttırmıştır.

⁹⁸Güvemli, age..., s.245-275

⁹⁹ Aynı, s.245-275

¹⁰⁰ Aynı, s.262-275

¹⁰¹ Aynı, s 262-275

¹⁰² Aynı, s.262-277

¹⁰³ Güvemli, age... ,s.262-277

- 2- 1949 yılında vergi reformu ile yürürlüğe konulan Kurumlar Vergisi, Gelir Vergisi ve Vergi Usul Kanunu ile muhasebenin biçimsel çerçevesi oluşturulmaya çalışılmış, işletmelerden alınan vergilerin mali tablolara dayanılarak, beyanname ile alınması yaygınlaştırılmıştır. Bu uygulamanın muhasebenin bütünlüğünü kapsamaması, küçük işletmelerin bile muhasebeciye daha fazla gereksinim duymasına yol açmıştır.
- 1980–2000 yılları arasında Türkiye’de 1980’li yıllarda On Sekiz fakülte ve Kırk Üç Meslek Yüksekokulunda muhasebe eğitimi verilirken 2000 yıllarda muhasebe eğitimi veren meslek yüksekokulu sayısında büyük miktarda artış olmuş ve sayı Yüz Otuz Bire çıkmıştır. Halen üniversitelerimizin İktisadi ve İdari Bilimler Fakültelerinin lisans programlarında, Sosyal Bilimler Enstitülerinde İşletme, Muhasebe-Finansman ve Muhasebe programlarında lisans üstü muhasebe eğitimi yapılmaktadır.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

YÜKSEK ÖĞRETİMDE, MUHASEBE EĞİTİMİNDEKİ MEVCUT YAPI VE FİNANSAL MUHASEBENİN YERİ

1.TÜRKİYE'DEKİ ÜNİVERSİTELERDE MUHASEBE EĞİTİMİNİN MEVCUT YAPISI VE FİNANSAL MUHASEBENİN BU YAPI İÇİNDEKİ YERİ, KREDİSİ

Ülkemizdeki yüksek öğretimde mevcut muhasebe eğitimini incelediğimizde, muhasebe eğitiminin lisans, yüksek lisans ve doktora düzeyinde olmak üzere üç düzeyde verildiğini görmekteyiz. Bu düzeyleri ayrı ayrı ele alarak inceleyebiliriz:

1.1. Lisans Programlarında

Genelde lisans düzeyindeki eğitimler 3-4 yıllık eğitim süresine sahiptir. Bu süre bizde genellikle 4 yıl olarak kabul edilmektedir. Dört yıllık programlarda toplam ortalama olarak 120 ile 150 kredi ders alınmaktadır. Bazı üniversitelerde kredi sayısı 108'e kadar düşerken bazılarında 208'e kadar çıkabilmektedir. Eğitim programları içinde muhasebe eğitiminin ağırlığı bölümlere göre farklılık göstermektedir.

Tablo 10. Türkiye'de Üniversitelerde İktisadi ve İdari Bilimler Fakültelerinde Bölümlere Göre Muhasebe Eğitiminin Ağırlığı

| İk. ve İdari Bilimler Fak. Bölümleri | Muh. Eğitiminin Ağırlığı(%) |
|--------------------------------------|-----------------------------|
| İşletme Bölümü | 13-20 |
| İktisat Bölümü | 6-8 |
| Çalışma Ekonomisi Ve End.İlş.Böl. | 6-8 |
| Maliye Bölümü | 6-10 |

Muhasebe eğitiminin ağırlıklı olarak İktisadi ve İdari Bilimler Fakültelerinin İşletme programlarında verildiği ve toplam kredi içinde ağırlığının ortama %16,5 olduğunu görmekteyiz. Diğer bölümlerde muhasebe eğitiminin ortalama ağırlıklarını şöyle sıralayabiliriz:

- İktisat Bölümü:%7
- Çalışma Ekonomisi ve End. İliş. Bölümü:%7
- Maliye Bölümü:%8

Muhasebe eğitiminde, ülkemizdeki üniversitelerde İktisadi ve İdari Bilimler Fakültelerinin İşletme bölümlerinin ders programlarında yer alan dersler aldıkları isimlere göre ve kredileri ise genel olarak aşağıdaki gibidir:

Tablo 11. Öğrencilere Verilen Zorunlu ve Seçmeli Muhasebe Dersleri ve Kredileri

| Dersler | Kredileri |
|-----------------------------------|-----------|
| Finansal Muhasebe | 3-6 |
| Maliyet Muhasebesi | 2-4 |
| Yönetim Muhasebesi | 1-3 |
| Envanter Bilanço | 3-4 |
| Mali Tablolar Analizi | 2-3 |
| Muhasebe Denetimi | 2-3 |
| Şirketler Muhasebesi | 2-3 |
| Tekdüzen Muhasebe Sistemleri | 2-3 |
| Muhasebe Bilgi Sistemi | 2 |
| Uzmanlık Muhasebeleri | 2-3 |
| Muhasebede Bilgisayar Kul. | 2-3 |
| Enflasyon Muhasebesi | 2 |
| Muhasebe İlkeleri I-II | 2-4 |
| Muhasebe Sistemi ve Organizasyonu | 2 |

Tablo 12. Türkiye’de Üniversitelerde İktisadi ve İdari Bilimler Fakültelerinde Yer Alan Derslerin Muhasebe Eğitimi İçindeki Ağırlığı

| Dersler | Kredileri | Muhasebe Eğitimi İçindeki Oranı | |
|-------------------------|-----------|---------------------------------|------------|
| | | 15 Kred % | 30 Kredi % |
| Finansal Muhasebe | 3-4-6 | 20-26-40 | 10-13-20 |
| Maliyet Muhasebesi | 2-4 | 13-26 | 6-13 |
| Yönetim Muhasebesi | 1-3 | 6-20 | 3-10 |
| Envanter Bilanço | 2-3-4 | 13-20-26 | 6-10-13 |
| Mali Tablolar Analizi | 2-3 | 13-20 | 6-10 |
| Muhasebe Denetimi | 2-3 | 13-20 | 6-10 |
| Şirketler Muhasebesi | 2-3 | 13-20 | 6-10 |
| Tek Düzen Muh. Sis. | 2-3 | 13-20 | 6-10 |
| Muhasebe Bilgi sistemi | 2 | 13 | 6 |
| Uzmanlık Muhasebeleri | 2-3 | 13-20 | 6-10 |
| Muh. Bilgisayar Kul. | 2-3 | 13-20 | 6-10 |
| Enflasyon Muhasebesi | 2 | 13 | 6 |
| Muhasebe İlkeleri I-II | 2-4 | 13-26 | 6-13 |
| Muhasebe Sistemi ve Org | 2 | 13 | 6 |

Ülkemizdeki üniversitelerde İktisadi ve İdari Bilimler Fakültelerinin İşletme bölümlerinde yer alan muhasebe derslerinin kredileri tablo 11’de belirtildiği gibidir. Bu fakültelerde, dört yıllık eğitim süresi incelendiğinde muhasebe ile ilgili alınan derslerin toplam kredisi tablo 9’da belirtildiği gibi 15-30 kredi arasında değişmektedir. Toplam muhasebe dersleri kredileri içinde her bir muhasebe dersinin ağırlığını tablo 12’deki gibi gösterebiliriz. Bu tabloyu dikkate aldığımızda, finansal muhasebenin toplam muhasebe kredisi içindeki yeri %13 ile %26 arasında değişmektedir. Ortalama olarak ise dört yılda toplam 15 kredilik muhasebe dersi alındığında %29, toplam 30 kredilik

ders alındığında ise % 14 olduğu söylenebilir. Tabloda diğer derslerin alınan toplam muhasebe dersleri içindeki ağırlığı %8 ile %16, 5 arasında değiştiği görülmektedir. Bu oranlarda muhasebe eğitiminin İktisadi ve İdari Bilimler Fakültelerinin İşletme bölümlerindeki ortama ağırlığı ile örtüşmektedir.

Tablolarda sıralanan dersler arasında görülen “Finansal Muhasebe” adlı derste finansal muhasebe ifadesi dar anlamıyla kullanılmaktadır. Oysa Finansal muhasebe ifadesi, Finansal Muhasebe, Envanter Bilanço, Mali Tablolar Analizi hatta Muhasebe İlkelerini de kapsamaktadır. Finansal muhasebenin bu geniş anlamından hareket ederek yeni tabloyu şu şekilde oluşturabilir ve toplam muhasebe kredisi içindeki ağırlığını hesaplayabiliriz:

Tablo 13-A. Finansal Muhasebe İfadesini Geniş Anlamı İle Ele Aldığımızda Kapsadığı Dersler

| Dersin Adı | Kredisi | Muhasebe Eğitimi İçindeki Oranı | |
|--------------------------|-------------|---------------------------------|---------------|
| | | 15 Kredi % | 30 Kredi % |
| Finansal Muhasebe | 9-15 | 60-100 | 30-50 |
| - Genel Muhasebe | 3-4-6 | 20-26-40 | 10-13-20 |
| - Envanter Bilanço | 2-3-4 | 13-20-26 | 6-10-13 |
| - Mali Tab. Analizi | 2-3 | 13-20 | 6-10 |
| - Muhasebe İlkeleri | 2-3 | 13-26 | 6-13 |

Tablo 13-B. Finansal Muhasebe İfadesini Geniş Anlamı İle Ele Aldığımızda Kapsadığı Dersler(Genel Olarak Yüzde İfadesi İle)

| Dersin Adı | Kredisi Ortalama | Muhasebe Eğitimi İçindeki Oran | |
|-----------------------------------|------------------|--------------------------------|--------------|
| | | 15 Kredi % | 30 Kredi % |
| Finansal Muhasebe (Toplam) | 12 | 80 | 40 |
| - Genel Muhasebe | 4 | 26,66 | 13,33 |
| - Envanter Bilanço | 3 | 19,66 | 9,66 |
| - Mali Tab. Analizi | 3 | 16,5 | 8 |
| - Muhasebe İlkeleri | 3 | 19,5 | 9,5 |
| ORTALAMA | | 20,58 | 10,12 |
| GENEL ORTALAMA | 3 | 15,35 | |

Tablo 13- B de ifade ettiğimiz gibi, muhasebe eğitiminin lisans düzeyinde alınan toplam kredi içindeki yüzdesi %16, 5 iken Finansal Muhasebenin toplam muhasebe kredisi içindeki yüzdesi %15, 35'dir. Bu oranı dikkate aldığımızda Finansal Muhasebe ile ilgili konuların tüm muhasebe eğitimi, içinde %93 oranında olduğunu görmekteyiz. Muhasebe alanı ile ilgili diğer konuların ise %7 gibi bir alan içinde yer aldığı tespit edilmiştir. Bu alanın çok sınırlı olması muhasebe ile ilgili ders sayısının ve çeşidinin de sınırlı olması sonucunu doğurmaktadır.

Tablo 14. Türkiye’de Üniversitelerde İktisadi ve İdari Bilimler Fakültelerinde Yer Alan Derslerin Muhasebe Eğitimi İçindeki Ağırlığı(Finansal Muhasebeyi Geniş Anlamı İle Ele Aldığımızda)

| Dersler | Kredileri | Muhasebe Eğitimi İçindeki Oranı | |
|----------------------------|-----------|---------------------------------|------------|
| | | 15 Kredi % | 30 Kredi % |
| Finansal Muhasebe | 4-8-12 | 26-53-80 | 13-26-40 |
| Maliyet Muhasebesi | 2-4 | 13-26 | 6-13 |
| Yönetim Muhasebesi | 1-3 | 6-20 | 3-10 |
| Muhasebe Denetimi | 2-4 | 13-20 | 6-10 |
| Şirketler Muhasebesi | 2-3 | 13-20 | 6-10 |
| Tek Düzen Muh. Sistemleri | 2-3 | 13-20 | 6-10 |
| Muhasebe Bilgi Sistemi | 2 | 13 | 6 |
| Uzmanlık Muhasebeleri | 2-3 | 13-20 | 6-10 |
| Muhasebede Bilgisayar Kul. | 2-3 | 13-20 | 6-10 |
| Enflasyon Muhasebesi | 2 | 13 | 6 |
| Muhasebe Sis. ve Org. | 2 | 13 | 6 |

Finansal Muhasebe, Envanter Bilanço, Mali Tablolar Analizi, Muhasebe İlkeleri adlarındaki derslerin finansal muhasebenin bütününe oluşturduğunu temel alırsak finansal muhasebenin kapsamının, toplam 15 kredilik muhasebe eğitimi içindeki yeri %26 ile %80 arasında, toplam 30 kredilik muhasebe eğitiminde ise bu oran %13 ile %40 arasında değişmektedir. Diğer muhasebe derslerinin toplam muhasebe kredisi içindeki yeri aynı kalmaktadır. Dikkati çeken diğer bir önemli husus ise lisans programında, Muhasebenin Kuramsal Yapısının(Muhasebe Kuramının) ve Muhasebe Etikinun muhasebe eğitimi içindeki dersler arasında hiç yer almamasıdır.

Üniversitelerimizin İktisadi ve İdari Bilimler Fakültelerinin İşletme bölümlerinin programları ortak olarak değerlendirildiğinde muhasebe öğretimi içinde yer alan muhasebe derslerinin ortalama toplam haftalık ders saatini (fakülte sayısı x ders saati) hesapladığımızda ülke çapında muhasebe derslerinin verilme yoğunluğuna göre sıralaması şöyledir¹⁰⁴:

Tablo 15. Muhasebe Öğretiminde Yer Alan Derslerin Verilme Yoğunluğuna Göre Sıralaması

| Dersin Adı | Haftalık Top. Saat |
|---------------------------------|--------------------|
| Finansal muhasebe | 100 |
| Maliyet muhasebesi | 86 |
| Muhasebe Denetimi | 80 |
| Yönetim muhasebesi | 79 |
| Şirketler muhasebesi | 64 |
| Envanter Bilanço | 57 |
| Muhasebe(Sistemi) Organizasyonu | 16 |
| Mali Tablolar Analizi | 12 |
| Uzmanlık Muhasebesi | 9 |

Finansal muhasebeyi; Finansal Muhasebe, Envanter Bilanço, Mali Tablolar Analizi ve Muhasebe İlkelerini kapsayacak şekilde ele aldığımızda tablo 15'i yeniden aşağıdaki şekilde düzenleyebiliriz.

¹⁰⁴ www.yok.gov.tr Sayfalarındaki Bilgilere Dayanılarak Oluşturulmuştur.

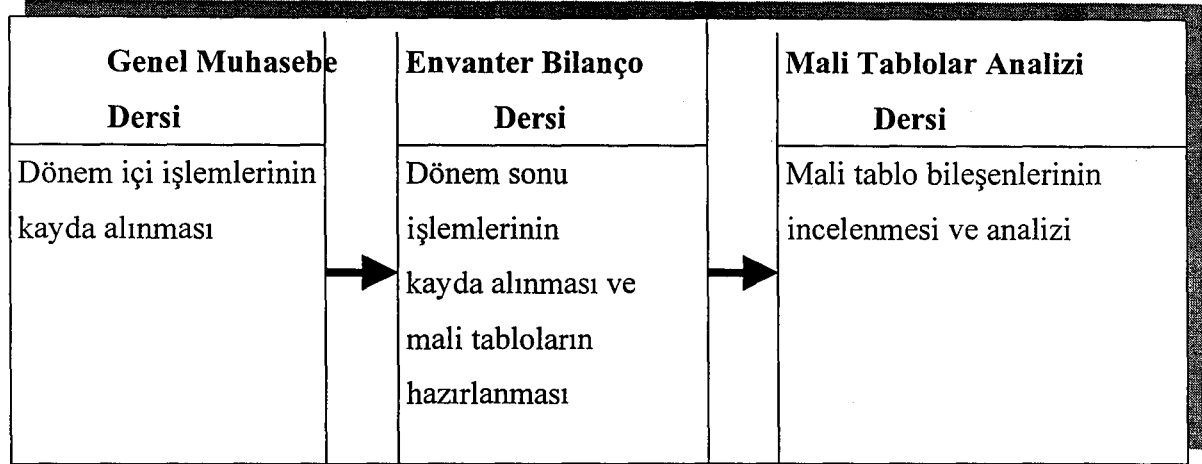
Tablo 16. Muhasebe Öğretiminde Yer Alan Derslerin Verilme Yoğunluğuna Göre Sıralaması(Finansal Muhasebeyi Geniş Anlamı İle Ele Aldığımızda)

| Dersin Adı | | Haftalık Top. Saat |
|---------------------------------|----|--------------------|
| Finansal muhasebe | | 100 |
| -Genel Muhasebe | 31 | |
| -Envanter Bilanço | 23 | |
| -Mali Raporlar Analizi | 23 | |
| -Muhasebe İlkeleri | 23 | |
| Maliyet Muhasebesi | | 86 |
| Muhasebe Denetimi | | 80 |
| Yönetim Muhasebesi | | 79 |
| Şirketler Muhasebesi | | 64 |
| Muhasebe(Sistemi) Organizasyonu | | 16 |
| Uzmanlık Muhasebesi | | 9 |

Finansal Muhasebe dersi dar anlamıyla veya geniş anlamıyla ifade edilsin lisans programında, muhasebe derslerinin verilme yoğunluğuna göre sıralaması yukarıdaki tablo 15’de görüleceği gibi değişmemektedir. Finansal Muhasebe kapsamında yer alan derslerin toplamı 100 dür. Ancak bu kapsam içinde yer alan dersler, çeşitli fakültelerin farklı dönemlerinde programlarda okutulduğundan finansal muhasebe kapsamında verilme yoğunluğuna göre sıralaması değişmektedir. Bu sıralamada Genel Muhasebe ilk sırada yer alırken diğer derslerin verilme yoğunluğu eşit olmasına rağmen işleyiş sıralamasına göre Envanter Bilanço, Mali Tablolar Analizi bu sırayı izlemektedir.

Her iki tabloda da görüleceği gibi muhasebe eğitiminde finansal muhasebeye ve bu kapsamda yer alan derslere verilen önem yüksektir.

Tablo 17. Türkiye’de Finansal Muhasebe Kapsamındaki Derslerin İşleyiş Akışı



Tablo 17.’de görüldüğü gibi, muhasebe eğitimi süresince finansal muhasebe kavramı ile mali nitelikli işlemlerin, dönem içi kayıtlarının Genel Muhasebe dersinde, dönem sonu kayıtlarının ve mali tabloların hazırlanması işlemlerinin Envanter Bilanço dersinde, dönem sonunda hazırlanan mali tabloların bileşenlerinin incelenmesi, analizi ve yorumunun ise Mali Raporlar dersi içinde verildiğini görmekteyiz. Bu işleyiş, muhasebenin yatay bir çizgi içinde derinliğine inmeden, muhasebe tanımdan hareketle verildiğini göstermektedir.

1.2. Yüksek Lisans Programlarında

Ülkemizdeki üniversitelerde yüksek lisans programları incelendiğinde, ders süresi iki (2) yarıyıl olup her yarıyıldan 12-15 kredilik ders yükü mevcuttur. Zorunlu derslerin bulunduğu muhasebe bilim dalı gibi programlarda 3 ile 5 arasında zorunlu ders mevcut olup diğer kredi yükü seçmeli derslerle tamamlanmaktadır.

Muhasebe bilim dalında sadece Anadolu Üniversitesinde yüksek lisans programı olduğu ve muhasebe eğitiminin bu program içinde ağırlıklı verildiğini görmekteyiz. Diğer üniversitelerde işletme ana bilim dalı yüksek lisans programı içinde muhasebe eğitimi verilmekte ve bu programda yer alan muhasebe eğitimi ile ilgili dersler diğer bilim dalları dersleri arasında gerektiği ölçüde yer almamaktadır. Muhasebe eğitiminde yer alan dersler incelendiğinde çok farklı isimlerde muhasebe derslerinin verildiği

görülmektedir. İsim farklılıkları görülmesine rağmen bazı derslerde içerik benzeşmesine rastlanmaktadır. Bilim dallarında ayrıma gidildikçe verilen eğitimin kalitesinin artacağı ve uzmanlaşmanın daha rahat sağlanacağı ön görülmektedir. Yüksek lisans düzeyinde yapılan eğitimdeki kredileri ve bu eğitimde muhasebe eğitiminin kredisini aşağıdaki tablo 18’de gösterebiliriz:

Tablo 18. Yüksek Lisans Eğitimindeki Toplam Kredi ve Bu Kredi İçinde Muhasebe Eğitimi İle İlgili Derslerin Kredisi

| Ülkeler | Verilen Top.Ders Kredisi | Muhasebe İle İlgili Derslerin Kredisi | Finansal Muh. Kapsamındaki Derslerin Kredisi |
|--------------------------------------|--------------------------|---------------------------------------|--|
| Türkiye | | | |
| İşletme Ana Bilim Dalı | 12-15 | 3-9 | 3-6 |
| Muhasebe Bilim Dalı | 12-15 | 12-15 | 3-6 |
| Muhasebe-Finansman Bilim Dalı | 12-15 | 6-12 | 3-6 |

Yüksek lisans programlarında muhasebe eğitimi ile ilgili yer alan muhasebe derslerini incelediğimizde şu sonuçları elde edebiliriz¹⁰⁵:

1.2.1. Muhasebe Bilim Dalı

Muhasebe bilim dalında yüksek lisans programı olan Anadolu üniversitesinde muhasebe eğitimi ile ilgili yer alan dersleri genel olarak şöyle sayabiliriz:

- Muhasebenin Kuramsal Yapısı (Zorunlu)
- Enflasyon Muhasebesi (Zorunlu)

¹⁰⁵ www.yok.gov.tr Sayfalarındaki Bilgilere Dayanılarak Oluşturulmuştur.

- Maliyet Muhasebesi Uygulamaları (Zorunlu)
- Muhasebeyi Yönlendiren Faktörler (Seçmeli)
- Muhasebede Bilgisayar Kullanımı (Seçmeli)
- Denetim Standartları (Seçmeli)
- İleri Muhasebe (Seçmeli)
- Tekdüzen Muhasebe Sistemi Uygulamaları (Zorunlu)
- Finansal Analiz (Zorunlu)
- Banka Muhasebesi (Seçmeli)
- Yönetim Muhasebesi Özel Konuları (Seçmeli)
- İç Kontrol (Seçmeli)
- Finansal Aracı Kurumlarda Muhasebe (Seçmeli)
- Maliyet Analizleri (Zorunlu veya Seçmeli)
- Denetim Teknikleri (Zorunlu veya Seçmeli)

I.2.2. Muhasebe–Finansman Bilim Dalı

Muhasebe ve Finansman bilim dalında yüksek lisans programı olan üniversitelerimizde muhasebe eğitimi ile ilgili yer alan dersleri genel olarak şöyle sayabiliriz:

- Muhasebe–Hukuk İlişkisi
- Tek Düzen Muhasebe Sistemi ve Genel Muhasebe İlişkileri
- Genel Maliyet Problemleri
- Bilgisayarlı Muhasebe
- Mali Tablolar Analizi
- Klasik Maliyetleme Teknikleri, Sipariş ve Safha Maliyet Sistemleri
- Yönetim Muhasebesi
- Maliyet Muhasebesi
- Maliyet Muhasebesi ve Organizasyonu
- Banka Muhasebesi
- Enflasyon Muhasebesi
- Muhasebe Denetimi
- Vergi Muhasebesi
- Uygulamalı Muhasebe ve Denetim Standartları

Yukarıda saydığımız derslerle ilgili olarak derslerin zorunlu veya seçmeli olduğu konusunda bilgi mevcut değildir.

1.2.3. İşletme Ana Bilim Dalı

İşletme ana bilim dalında yüksek lisans programı olan üniversitelerimizde muhasebe eğitimi ile ilgili yer alan dersleri genel olarak şöyle sayabiliriz:

- Finansal ve Yönetmel Muhasebe (Zorunlu)
- Finansal Muhasebe (Zorunlu)
- Orta Düzey Muhasebe (Seçmeli)
- İleri Düzey Muhasebe (Seçmeli)
- Genel Muhasebe (Zorunlu)
- İleri Muhasebe: Seçme Konular (Seçmeli)
- Mali Tablolar Analizi (Zorunlu veya Seçmeli)
- Anonim Şirketler Muhasebesi (Seçmeli)
- Muhasebe İlkeleri (Zorunlu)
- Maliyet ve Yönetim Muhasebesi (Zorunlu)
- Yönetim Muhasebesi:Seçme konular (Seçmeli)
- Maliyet Muhasebesi (Seçmeli)
- İleri Düzey Maliyet Muhasebesi (Seçmeli)
- Uluslararası Muhasebe (Seçmeli)
- Muhasebe Organizasyonu (Seçmeli)
- Muhasebe Teorisi (Seçmeli)
- Denetim (Seçmeli)
- Muhasebe Seminer

1.2.4. Programların Karşılaştırılması

Bu üç programı karşılaştırdığımızda şu sonuçlara ulaşabiliriz:

- Muhasebenin Kuramsal Yapısı sadece Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Muhasebe Bilim Dalı yüksek lisans programında yer almaktadır. Bu ders batıda **Intermediate Accounting** adı verilen dersin karşılığıdır. Tam olarak kuram dersi değildir fakat muhasebe uygulamaları için temel olan görüşleri farklı yöntem ve yaklaşımları, temel kavramları, ilkeleri,

standartları temel alarak derinliğine irdeleyen bir içeriğe sahiptir. Diğer iki programda ise muhasebenin kuramsal yapısının göz ardı edildiği görülmektedir.

- Muhasebe Bilim Dalı yüksek lisans programında yer alan derslerin tümü muhasebe eğitimini kapsamaktadır. Muhasebe-Finansman Bilim Dalı yüksek lisans programında ise muhasebe ve finansman bilim dallarının her ikisi ile ilgili dersler yer almakta bu da ilgili kişinin(öğrencinin) tek bir alanda uzmanlaşmasını engel teşkil etmektedir. Tek bir alan üzerinde yoğunlaşmadığından muhasebe eğitimi ile ilgili ders sayısı sınırlandırılmıştır. İşletme Ana Bilim Dalı yüksek lisans programında ise işletme, muhasebe ve diğer bilim dallarıyla ilgili çok sayıda ders yer almakta ve ilgili kişinin (öğrencinin) uzmanlaşma konusundaki tercihi eğitimin daha sonraki aşamalarına kalmaktadır. Bu programda da muhasebe eğitimi içinde yer alan ders sayısının sınırlı kaldığı görülmektedir.
- Kapsadıkları alan ve konulara göre muhasebeyi, Finansal Muhasebe, Maliyet Muhasebesi ve Yönetim Muhasebesi olarak sınıflandırdığımızda, Finansal Muhasebe dersi sadece İşletme Ana Bilim Dalı yüksek lisans programında yer alırken, Maliyet Muhasebesi ve Yönetim Muhasebesi dersi her üç programda yer almaktadır. Bu durum da muhasebenin bir yönünün göz ardı edildiğini göstermektedir.
- Her üç programda da çeşitli muhasebe dersleri yer almaktadır. Verilen bu derslerle öğrencilerin almış oldukları lisans bilgilerinin derinliğine ve genişliğine artırılmasına, uygulama ile bilgilerinin pekiştirilmesine ve uzmanlaşmak istedikleri alanda eğitim almaları sağlanmaya çalışılmaktadır. Ancak, Devlet Üniversitelerinde hiçbir yüksek lisans programında Muhasebe Teorisi ve Muhasebe Etiği dersi yoktur. Vakıf Üniversitelerinden ise sadece Fatih üniversitesinin yüksek lisans programında bu ders yer almaktadır. Bu alanların belirginleşmesi (Muhasebe Bilim Dalı, Finansman Bilim Dalı gibi) verilen eğitimin de başarısı üzerinde olumlu etkiye sahip olacaktır. Birden

çok ana bilim dallarının birlikte verilmesinin ise bu eğitimi alanlar açısından bir karmaşa yarattığı görülebilmektedir.

1.3. Doktora Programlarında

Ülkemizdeki üniversitelerde doktora programları incelendiğinde, ders süresi en az iki (2) yarıyıl olup her yarıyıldan 12-15 kredilik ders yükü mevcuttur. Muhasebe eğitimi ile ilgili doktora programlarını incelediğimizde, Muhasebe Bilim Dalında ve Finansman Bilim Dalında ayrı ayrı doktora programı sadece Anadolu Üniversitesinde mevcut iken diğer üniversitelerde Muhasebe-Finansman Bilim Dalı ve İşletme Ana Bilim Dalında doktora programları mevcuttur ve bu programlarda muhasebe eğitimi verilmektedir. Tablo 9'da görüldüğü gibi.

Doktora programlarında muhasebe eğitimi ile ilgili yer alan muhasebe derslerin kredilerini tablo 19'da gösterebiliriz:

Tablo 19. Doktora Düzeyindeki Eğitimdeki Toplam Kredi ve Bu Kredi İçinde Muhasebe Eğitimi İle İlgili Derslerin Kredisi

| Ülkeler | Verilen Top.Ders Kredisi | Muhasebe İle İlgili Derslerin Kredisi | Finansal Muh. Kapsamındaki Derslerin Kredisi |
|-------------------------------|--------------------------|---------------------------------------|--|
| Türkiye | | | |
| İşletme Ana Bilim Dalı | 12-15 | 6-12 | 3-6 |
| Muhasebe Bilim Dalı | 12-15 | 12-15 | 3-6 |
| Muhasebe-Finansman Bilim Dalı | 12-15 | 6-9 | 3-6 |

Doktora programlarında muhasebe eğitimi ile ilgili yer alan muhasebe derslerini incelediğimizde şu sonuçları elde edebiliriz¹⁰⁶:

1.3.1. Muhasebe Bilim Dalı

Muhasebe bilim dalında doktora programı olan üniversitemizde muhasebe eğitimi ile ilgili yer alan dersleri genel olarak şöyle sayabiliriz:

- Muhasebe Standartları (Zorunlu)
- Muhasebe Gelişmeleri ve Değerlemeleri I-II (Zorunlu)
- Uluslararası Muhasebe (Seçmeli)
- Bilgisayar Kullanan Sistemlerde Denetim (Seçmeli)
- Muhasebede Sayısal Yöntemler (Seçmeli)
- Maliyet Analizleri (Zorunlu)
- İç Denetim (Zorunlu)
- Nakit Bütçeleri ve Bağlantılı Tablolar (Seçmeli)
- Konsolide Tablolar (Seçmeli)
- Muhasebe Standartları (Seçmeli)
- Denetim Standartları (Seçmeli)

1.3.2. Muhasebe–Finansman Bilim Dalı

Muhasebe ve Finansman bilim dalında doktora programı olan üniversitelerimizde muhasebe eğitimi ile ilgili yer alan dersleri genel olarak şöyle sayabiliriz:

- Muhasebe Hukuk İlişkisi
- Değerleme ve Mali Tablolar
- Yönetim Muhasebesi
- Ortaklıklar Denetimi
- Muhasebe Sistem ve Organizasyonu
- Mali Tablolar Analizi
- Muhasebe Teorileri (Seçmeli)
- Muhasebe Tarihi (Seçmeli)

¹⁰⁶ www.yok.gov.tr Sayfalarındaki Bilgilere Dayanılarak Oluşturulmuştur.

- İleri Düzeyde Muhasebe
- Modern Maliyet Sistemleri Standart Maliyet Metodu
- Stratejik Maliyet Yöntemi
- İşçilik Maliyet Muhasebesi
- Muhasebe Standartları
- Enflasyon Muhasebesi

1.3.3. İşletme Ana Bilim Dalı

İşletme ana bilim dalında doktora programı olan üniversitelerimizde muhasebe eğitimi ile ilgili yer alan dersleri genel olarak şöyle sayabiliriz:

- Muhasebe Teorileri (Seçmeli)
- Çağdaş Muhasebe Sorunları (Seçmeli)
- Muhasebenin Dış Denetim Teori Ve Uygulamaları (Seçmeli)
- Muhasebe Uygulamaları
- Yönetim Muhasebesi (Seçmeli)
- Maliyet Muhasebesi
- Denetim Teorisi ve Uygulaması
- Muhasebe İle İlgili Özel Konular (Seçmeli)
- Uygulamalı Enflasyon Muhasebesi ve Finansal Tablolar Analizi (Seçmeli)
- İleri Finansal Muhasebe ve Uluslararası Muhasebe (Seçmeli)
- Uygulamalı Yönetim Muhasebesi Problemleri (Seçmeli)
- Muhasebe Semineri

1.3.4. Programların Karşılaştırılması

Bu üç programı karşılaştırdığımızda şu sonuçlara ulaşabiliriz:

- Muhasebe Bilim Dalı doktora programında tek bir bilim dalında uzmanlaşma sağlanırken, Muhasebe-Finansman Bilim Dalı ve İşletme Ana Bilim Dalı doktora programlarında muhasebe ile ilgili derslerin yanı sıra finansman, işletme, pazarlama, vergi vb. derslerde yer almakta, bu da öğrencinin tek bir alanda uzmanlaşmasına engel teşkil etmektedir. Tercih öğrenciye kaldığından, öğrenci muhasebe alanına yönelecekse seçmeli derslerle

eksikliklerini tamamlamaya çalışmaktadır. Muhasebe derslerinin sayısının sınırlı olması ise bu konuda önemli bir engeli oluşturmaktadır.

- Muhasebe Bilim Dalı doktora programında, muhasebe eğitimi ile ilgili verilen zorunlu derslerle muhasebe çatısının oluşturulması, seçmeli derslerle bu yapı içerisinde tamamlanması ve öğrencinin muhasebe alanında tam anlamıyla yetiştirilmesi amaçlanmaktadır. Bu amaç da verilen eğitimin kalitesinin artmasında önemli bir etken olmaktadır.
- Muhasebe Bilim Dalı doktora programında da Muhasebenin Kuramsal Yapısı veya Orta Düzey Muhasebe, Muhasebe İlkeleri ve Muhasebe Etiği gibi derslerin yer almadığı tespit edilmiştir. Diğer iki programda da bu dersler görülmezken, Finansal Muhasebenin bir yönünü oluşturan Mali Tablolar Analizine yer verilip Finansal Muhasebenin diğer yönlerinin göz ardı edildiği ve Maliyet Muhasebesi ile Yönetim Muhasebesi derslerine yer verildiği görülmektedir. Bu durumda muhasebe eğitimi açısından bir boşluk yaratılmaktadır.

2.TÜRKİYE'DEKİ ÜNİVERSİTELERDE MUHASEBE EĞİTİMİNİN MEVCUT YAPISI İÇİNDE FİNANSAL MUHASEBENİN İÇERİKLERİ

Muhasebe tanımından da anlaşılacağı gibi, muhasebe günlük işlemlerin kaydedilmesi, dönem sonu işlemlerinin yapılması, mali raporların hazırlanması ve analizi işlemlerinin tümünü kapsar. Buna finansal muhasebenin temelini oluşturan kavram ve ilkelerin de eklenmesi gerekir. Oysa ülkemizdeki üniversitelerde muhasebe eğitimi içinde yer alan finansal muhasebe dersi bu içeriği kapsamamakta ancak finansal muhasebenin bir aşamasını içermekte ve programlar içinde çoğunlukla “Genel Muhasebe” adı ile yer almaktadır. Finansal Muhasebeyi geniş anlamı ile ele aldığımızda ise, bu ifadenin daha öncede söz ettiğimiz gibi Genel Muhasebe, Envanter Bilanço, Mali Raporlar Analizi, Muhasebe İlkelerini kapsaması gerekliliğini görmekteyiz. Bu yüzden ders içeriklerini ele alırken finansal muhasebeyi geniş anlamı ile yada finansal muhasebenin dar anlamda ele alınmakta olduğunu düşünmek gereklidir.

2.1. Lisans Programlarında

Ülkemizdeki üniversitelerin, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültelerinin işletme bölümlerindeki gerçekte finansal muhasebenin aşamalarını ifade eden derslerin içeriklerini aşağıdaki şekilde belirleyebiliriz. İçerikler her dersle ilgi olarak genel olarak sınıflandırılacaktır.

2.1.1. Genel Muhasebe I-II

Bu ders İktisadi ve İdari Bilimler Fakültelerinin tüm bölümlerinde birinci sınıfta yer almaktadır. İşletme bölümdeki Genel Muhasebe dersiyle ilgili içerikler üzerinde duracağız. Bu ders genel olarak birinci sınıfın birinci döneminde **Genel Muhasebe I** ve ikinci döneminde **Genel Muhasebe II** olarak programlarda yer almaktadır. Bu dersin içinde yer alan konu başlıklarını genel olarak şöyle sıralayabiliriz¹⁰⁷:

Genel Muhasebe I:

- İşletme ve Muhasebe
- Varlık-Kaynak Dengesi
- Mali Nitelikli İşlemler
- Bilanço ve Gelir Tablosu
- Hesaplar: Kavramı, Türleri, Hesap Planı
- Belge ve Defterler
- Hazır Değerler: Kasa, Bankalar, Çekler
- Alacaklar: Senetli Alacaklar, Senetsiz Alacaklar, Şüpheli Alacaklar
- Menkul Kıymetler
- Mal Alım-Satım İşlemleri: Aralıklı ve Devamlı Envanter Yöntemi
- Duran Varlıklar: Maddi Duran Varlıklar, Maddi Olmayan Duran Varlıklar

Genel Muhasebe II:

- Borçlar: Kısa Vadeli, Uzun Vadeli
- Öz Kaynaklar
- Gelir-Gider İşlemleri

¹⁰⁷ www.yok.gov.tr.Sayfalarındaki Bilgilere Dayanılarak Oluşturulmuştur.

- Hatalar
- Envanter İşlemleri
- Dönem Sonu Ayarlama ve Düzeltme Kayıtları
- Kapanış Kayıtları
- Dönem Sonu Mali Tabloların Düzenlenmesi

Muhasebe Eğitimi içinde yer alan Genel Muhasebe dersinin içeriğini genel olarak yukarıdaki şekilde belirtmek mümkündür. Bu derste amaç, muhasebeyi yeni öğrenen kişilere muhasebenin ne olduğunun anlatılması, muhasebe ile ilgili genel kavramların verilmesi, muhasebenin teknik yapısının açıklanması, muhasebe ilkelerinin açıklanması ve muhasebe bilgisinin üretilmesi ve kullanılmasının öğretilmesidir

İlgili fakültelerimizde ve bölümlerde ders adının tek olmasına rağmen ders işlenişi uygulamada tek düzen hesap sistemine göre veya tek düzen hesap sistemi dikkate alınmadan genel olarak yukarıdaki konu başlıkları bu derste işlenmektedir. Tek düzen hesap planına göre genel muhasebenin anlatıldığı fakülte ve bölümlerde muhasebenin işleyiş sürecine, mantığına değinmeden bir kalıp çerçevesinde kayıt düzeni verilmektedir. Muhasebenin mekanik özellikleri üzerinde durulması bu dersin defter tutma=muhasebe veya defter tutucu=muhasebeci ile özdeşleştirilmesine, bu dersin sayı ağırlıklı bir ders olarak da algılanmasına neden olmaktadır. Bu da bir çok öğrencinin muhasebe dersinden sıkılmasına, bu konuyu ileride bir branş olarak seçmesini, kariyer olarak görmesini engellemektedir. Yapılan araştırmalar göstermektedir ki , öğrencilerin akademik bir alanla ilgili kararlarında, muhasebede ilk dersin büyük bir önem taşıdığıdır. Öğrencilerin muhasebe ile ilk tecrübeleri bu derste gerçekleşmektedir. Edinilen bu tecrübe bu dersi bir ihtisas alanı olarak seçip seçmeme üzerinde belirleyici bir etkiye sahiptir¹⁰⁸.

Bu nedenle genel muhasebe dersinin içeriği oluşturulur iken, öğrencinin muhasebeyi bir bütün olarak algılaması, muhasebe işleyiş sürecini görmesi, ekonomik kararları oluşturmada önemli olan bilgilerin dağıtılması ve muhasebenin bundaki iletişim rolü, muhasebe bilgilerindeki kullanıcılar ve hazırlayıcılar, bunların amaçları

¹⁰⁸ Saudagaran, Shahrokh M, age..., p83, 12p

muhasabe bilgisinin kaynağı, sınırları ve muhasabe ile politika, ekonomi ve işletme çevrelerinin ortak noktalarının dikkate alınması gereklidir. Ayrıca bu ders de, öğrenciye günlük yaşamı ile muhasabe arasındaki ilişkiyi farkına varması, paranın bugünkü değeri ile gelecekteki değerini karşılaştırması, mali tabloların nasıl hazırlanacağını ve karar almada kullanılacak bilgilerin sağlanmasında mali tabloların rolü, değerlendirme yeteneğinin de kazandırılması amaçlanmalıdır¹⁰⁹.

2.1.2. Envanter Bilanço

Bu ders İktisadi ve İdari Bilimler Fakültelerinde birinci sınıfta yer almaktadır. İşletme bölümündeki envanter bilanço dersiyle ilgili içerikler üzerinde duracağız. Bu ders genel olarak birinci sınıfın ikinci döneminde **Envanter Bilanço** olarak programlarda yer almaktadır. Genel Muhasebe dersi I ve II olarak sınıflandırıldığında ise bazı fakültelerde **Genel muhasabe II** dersi içinde işlenmektedir. Bu dersin içinde yer alan konu başlıklarını genel olarak şöyle sıralayabiliriz¹¹⁰:

Envanter Bilanço:

- Envanterle İlgili Kavramlar
- Değerleme Ölçüleri
- Aktiflerin Envanteri:
Kasa, Bankalar, Menkul Kıymetler, Alacaklar, Stoklar, Maddi Duran Varlıklar ve Amortismanı, Yeniden Değerleme, Maddi Olmayan Duran Varlıklar ve Amortismanı
- Pasiflerin Envanteri:
Banka Kredileri, Borçlar, Öz kaynaklar
- Bilanço ve Gelir Tablosunun Düzenlenmesi

Muhasebe Eğitimi içinde yer alan Envanter Bilanço dersinin içeriğini genel olarak yukarıdaki şekilde belirtmek mümkündür. Envanter Bilanço dersi adı altında, işletmelerde dönem sonu muhasabe işlemlerinin açıklanması söz konusudur. Muhasebeyi dönem içi ve dönem sonu işlemlerinden oluşan bir bütün olarak

¹⁰⁹Saudagaran, Shahrokh M, age..., p83, 12p

¹¹⁰ www.yok.gov.tr.Sayfalarındaki Bilgilere Dayanılarak Oluşturulmuştur.

düşündüğümüzde, dönem sonu işlemlerinin ayrı bir ders olarak verilmesi yerine Genel Muhasebe II dersi içinde verilmesi mümkündür. Böylece muhasebenin de bütünlüğü bozulmamış olacaktır. Bu ders de uygulamada genelde tek düzen hesap planına göre verilmektedir.

2.1.3. Mali (Finansal) Tablolar Analizi

Bu ders İktisadi ve İdari Bilimler Fakültelerinde birbirinden farklı olarak ikinci, üçüncü veya dördüncü sınıflarında yer almaktadır. İşletme bölümündeki mali (finansal) tablolar dersiyle ilgili içerikler üzerinde duracağız. Bu ders **Mali Tablolar Analizi** veya **Finansal Tablolar Analizi** adı altında programlarda yer almaktadır. Bu dersin içinde yer alan konu başlıklarını genel olarak şöyle sıralayabiliriz¹¹¹:

Mali(Finansal) Tablolar Analizi:

- Finansal Tablolar: Bilanço, Gelir Tablosu
- Karşılaştırmalı Tablolar Analiz Tekniği: Tabloların Hazırlanması, Analiz ve Yorum
- Yüzde Yöntemi İle Analiz Tekniği: Tabloların Hazırlanması, Analiz ve Yorum
- Eğilim Yüzdeleri Tekniği: Tabloların Hazırlanması, Analiz ve Yorum
- Oran Analizi: Likidite Oranları, Finansal Yapı Oranları, Faaliyet Oranları, Karlılık Oranlarının Analiz ve Yorumu
- Fon Akış Analizleri: Fon Akım Tablosu, Net Çalışma Sermayesi Değişim Tablosu, Nakit Akım Tablosu, Kar Dağıtım Tablosu, Öz Sermaye Değişim Tablosu

Mali (Finansal) Tablolar Analizi dersi adı altında verilmek istenen, muhasebe bilgilerinin finansal kararlarda kullanılabilir bilgiler haline getirilmesi diğer bir ifade ile mali analizin yapılabilmesidir. Bunun için muhasebe raporları olan finansal tabloların analizlerinin yapılarak, bunların işletme içi ve dışındaki ilgililerin amaçlarına uygun olarak yorumlanması ve muhasebe bilgilerine dönüştürülmesi, irdelenmesi konularının öğrencilere kazandırılması amaçlanmaktadır.

¹¹¹ www.yok.gov.tr. Sayfalarındaki Bilgilere Dayanılarak Oluşturulmuştur.

Mali (Finansal) Tablolar Analizi dersinin içerikleri uygulamada benzerlik göstermesine rağmen bu dersin yer aldığı dönem farklılık göstermektedir. Muhasebenin tanımından hareket ederek muhasebeyi bütün olarak düşündüğümüzde Genel Muhasebe I ve II derslerinde muhasebenin birinci fonksiyonunu oluşturan, mali nitelikli işlemlerin tanımlanması, kaydedilmesi, sınıflanması ve özetlenmesi ile ilgili konular derslerin içeriğini oluşturduğundan, muhasebenin ikinci fonksiyonunu oluşturan analiz ve yorum sonuçları ile mali raporların hazırlanması konularının genel muhasebe dersinden hemen sonra verilmesi doğrudur. Bu da Mali(Finansal)Tablolar dersinin ikinci sınıfın birinci döneminde verilmesini uygun kılmaktadır. Böylece muhasebenin aşamalarını oluşturan tüm bilgiler bir bütün olarak öğrenciler tarafından algılanabilecektir.

2.1.4. Muhasebe İlkeleri

Bu ders İktisadi ve İdari Bilimler Fakültelerinde birinci ve ikinci sınıfların da yer almaktadır. İşletme bölümündeki muhasebe ilkeleri dersiyle ilgili içerikler üzerinde duracağız. Bu ders genel olarak birinci sınıfın ikinci veya ikinci sınıfın bir ve ikinci döneminde **Muhasebe İlkeleri** veya **Muhasebe İlkeleri I** ve **Muhasebe İlkeleri II** adı altında programlarda yer almaktadır. Bu dersin içinde yer alan konu başlıklarını genel olarak şöyle sıralayabiliriz¹¹²:

Muhasebe İlkeleri:

- Muhasebe İlkeleri ve Standartları
- Finansal Tablolardaki Temel Konuların Geleneksel Sistematiği
- Konsolide Tabloların Hazırlanması

Muhasebe İlkeleri I-II:

- Muhasebe İlkeleri ve Temel Kavramlar
- Mali Nitelikli İşlemlerin Kaydedilmesi ve Yıl Sonunda Mizan, Bilanço ve Gelir Tablosunun Düzenlenmesi
- Temel Hesapların Ayrıntılı İncelenmesi: Kasa, Alacaklar, Duran Varlıklar
- Cari Borçlar

¹¹² www.yok.gov.tr .Sayfalarındaki Bilgilere Dayanılarak Oluşturulmuştur.

- Sermaye Hesabı
- Envanter Politikaları ve İşlemleri
- Nakit Akış Tablosu, Finansal Tablolar ve Oran Analizi
- Enflasyon Muhasebesi

Muhasebe Eğitimi içinde yer alan Muhasebe İlkeleri veya Muhasebe İlkeleri I-II dersinin içeriğini genel olarak yukarıdaki şekilde belirtmek mümkündür. Muhasebe İlkeleri dersi adı altında, muhasebe ilke ve standartlarının, dönem içi ve dönem sonu işlemlerinin yapılması ve finansal tabloların düzenlenerek analizi üzerinde durulmaktadır. Her bir konu ve konu içindeki parçalar muhasebenin temel kavramları ve ilkeleri ışığında tartışmalı olarak ayrıntıları ile işlenmesi amaçlanmaktadır. Muhasebe İlkeleri dersi şu anda sadece Boğaziçi Üniversitesi ve Bilkent Üniversitesi lisans düzeyinde muhasebe eğitim programlarında yer almaktadır. Çünkü bu üniversitelerin temel amacı profesyonel yönetici yetiştirmektir. Karar alma aşamasında muhasebe bilgisini kullanabilecek kişiler yetiştirmek amaçlandığından muhasebe bilgileri daha dar kapsamda verilmektedir.

Diğer üniversitelerde ise muhasebe ile uğraşan, muhasebecilik mesleğini yapabilecek, Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavir olarak çalışabilecek, kamu ve özel sektörde muhasebe departmanlarında görev alabilecek elemanlar yetiştirmek amaçlandığından muhasebe ile ilgili dersler, bu üniversitelerin programlarında daha geniş kapsamlı olarak yer almaktadır.

2.2. Yüksek Lisans Programlarında

Ülkemizdeki üniversitelerin, Sosyal Bilimler Enstitülerinde muhasebe, muhasebe-finance ve işletme bilim dallarında yüksek lisans eğitimi içinde finansal muhasebe kavramı ile ilgili yer alan derslerin içeriklerini aşağıdaki şekilde belirleyebiliriz. İçerikler her dersle ilgili olarak genel olarak sınıflandırılacaktır.

2.2.1. Muhasebenin Kuramsal Yapısı

Bu ders muhasebe bilim dalı yüksek lisans programı içinde yer almaktadır. Dersin adı Muhasebenin Kuramsal Yapısı olarak belirlenmesine rağmen, dersin içeriği

incelendiğinde tam bir kuram dersi değil, fakat muhasebe uygulamaları için temel olan görüşleri farklı yöntem ve yaklaşımları, temel kavramları, ilkeleri, standartları temel olarak derinliğine irdeleyen bir içeriğe sahip olduğu tespit edilmektedir. Bu nedenle isim farklılığı olmasına rağmen Orta Düzey Muhasebe (Intermediate Accounting) dersi ile örtüşmektedir. Bu dersin içinde yer alan konu başlıklarını genel olarak şöyle sıralayabiliriz¹¹³:

Muhasebenin Kuramsal Yapısı:

- Finansal Muhasebe
- Finansal Muhasebe ve Raporlamanın Kuramsal Yapısı
- Bilanço
- Hazır Değerler
- Geçici Yatırımlar
- Alacaklar
- Stoklar
- Peşin Ödenmiş Giderler ve Diğer Dönen Varlıklar
- Yatırımlar
- Duran Varlıklar
- Maddi Olmayan Duran Varlıklar ve Diğer Dönen Olmayan Varlıklar
- Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar
- Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar
- Öz Kaynaklar
- Gelir Tablosu

Muhasebenin Kuramsal Yapısı dersi sadece Anadolu Üniversitesi muhasebe yüksek lisans programı içinde yer almaktadır. Muhasebe-Finansman ve İşletme yüksek lisans programlarında bu derse, bu isimde rastlanılmamaktadır. Fakat özel üniversitelerin birkaçında işletme yüksek lisans programlarında Orta Düzey Muhasebe adı ile yeni konan bir ders olarak yer aldığı tespit edilmiştir. Dersin amacı muhasebeyi öğrencilere daha iyi kavratmak ve kuramsal yapı çerçevesinde, mevcut uygulamaların

¹¹³ www.yok.gov.tr. Sayfalarındaki Bilgilere Dayanılarak Oluşturulmuştur.

daha iyi anlaşılmasını ve değerlendirilmesini sağlamak, yeni uygulama ve prosedürlerin geliştirilmesini olanaklı kılmaktır.

2.2.2. Mali Tablolar Analizi

Bu ders muhasebe-finance bilim dalı ve işletme yüksek lisans programı içinde yer almaktadır. Özellikle işletme yüksek lisans programlarının tümünde bu dersin verildiği görülmektedir. Bundaki temel neden ise, işletme yöneticilerine karar alma aşamasında mali tabloların sağlayacağı faydadır. İşletme yöneticilerine muhasebenin çıktıları olan mali tabloları okuma ve analiz etme bilgisinin verilerek işletmenin şimdiki ve gelecekteki durumunu yorumlama yeteneğinin kazandırılması da önemli bir diğer etken olarak görülmektedir. Bu dersin içinde yer alan konu başlıklarını genel olarak şöyle sıralayabiliriz¹¹⁴:

Mali Tablolar Analizi:

- Finansal Tablo Kavramı
- Muhasebe Raporlarının Mali Analiz İçin Bölümlendirilmesi
- Mali Analizde Kullanılan Teknikler: Karşılaştırılmalı Raporlar Analizi, Trend Yüzdeleri İle Analiz Tekniği, Yüzde Yöntemi İle Analiz Tekniği, Oran Analiz Tekniği,
- Fon Akım Tablosu, Nakit Akım Tablosu, Satışların Maliyeti Tablosu, Kar Dağıtım Tablosu, Öz Kaynak Değişim Tablosu, Net Çalışma Sermayesi Değişim Tablosu
- Analiz Sonuçlarının Değerlendirilmesi ve Rapor Yazılması

Mali Tablolar Analizi dersinin içerikleri incelendiğinde, bu içeriğin lisans düzeyinde verilen Mali Tablolar Analizi dersi ile hemen hemen örtüştüğü görülmektedir. Bu da öğrencinin bu dersi aynen ikinci kez tekrar alması durumunu yaratmaktadır. Bu yüzden yüksek lisans düzeyinde verilen Mali Tablolar Analizi dersinin içeriğinin tekrar gözden geçirilmesi veyahut lisans düzeyinde verilen Mali Tablolar dersinin Genel Muhasebe dersi içinde daha dar kapsamda verilerek bu dersle ilgili bilgilerin yüksek lisans düzeyinde genişletilerek verilmesi uygun olacaktır.

¹¹⁴ www.yok.gov.tr. Sayfalarındaki Bilgilere Dayanılarak Oluşturulmuştur.

2.2.3. Finansal ve Yönetmel Muhasebe

Bu ders işletme yüksek lisans programı içinde yer almaktadır. Bu dersin içinde yer alan konu başlıklarını genel olarak şöyle sıralayabiliriz¹¹⁵:

Finansal ve Yönetmel Muhasebe:

- Finansal Muhasebenin Mahiyeti ve Sınırları
- Muhasebe Ölçme Problemleri
- Temel Muhasebe Kayıtları
- Temel Muhasebe Kayıtları ve Analizleri
- Yönetmel Karar Verme Aracı Olarak Muhasebe Bilgileri
- Geleneksel Maliyetleme Yöntemleri
- Gelirlerin ve Giderlerin Sınıflandırılması
- Yönetmel Kararlar İçin Verilerin Oluşturulması
- Kontrol Sistemleri ve Bütçeleme İlkeleri
- Bütçeler üzerinde Beşeri Etkiler
- Planlama ve Kontrol Kavramları
- İç Kontrol
- Finansal Raporlama

Ders içeriği incelendiğinde bu dersin Finansal Muhasebe ile Yönetmel Muhasebesi dersi konularını beraber kapsadığını görmekteyiz. Bu ders sadece Adnan Menderes Üniversitesi İşletme yüksek lisans programında yer almaktadır.

2.2.4. Finansal Muhasebe

Bu ders işletme yüksek lisans programı içinde yer almaktadır. Bu dersin temel amacı, finansal bilgilerin firma içindeki ve dışındaki kullanıcıların kaynak kullanımı ile ilgili kararlarında nasıl kullanacaklarını vurgulamaktır. Bu dersin içinde yer alan konu başlıklarını genel olarak şöyle sıralayabiliriz¹¹⁶:

¹¹⁵ www.yok.gov.tr. Sayfalarındaki Bilgilere Dayanılarak Oluşturulmuştur.

¹¹⁶ Aynı

Finansal Muhasebe:

- Yönetimde Finansal Muhasebenin Önemi
- Finansal Tabloların Hazırlanması ve Kullanımında Esas Olan Genel Kabul Görmüş Muhasebe Kavram, Varsayım, Prensiplere ve Teknikler
- Bilanço, Gelir Tablosu, Nakit Akış Tablosu
- İşletme Faaliyetlerinin Muhasebeleştirilmesi
- Mal Hareketlerinin Muhasebeleştirilmesi
- Senetler
- Ayarlama Kayıtları
- Dönen ve Duran Varlıkların Muhasebeleştirilmesi
- Kısa ve Uzun Süreli Borçların Muhasebeleştirilmesi
- Öz Kaynaklar
- Dönem Karının Ölçülmesi
- Kapanış Kayıtları

Finansal muhasebe dersinin kapsadığı konular incelendiğinde, bu konuların lisans düzeyine göre daha kapsamlı olarak ele alındığı görülmektedir. Özellikle finansal muhasebenin yönetim açısından önemi üzerinde durularak konuların ele alındığı söylenebilir. Bu bağlamda bu dersin Orta Düzey muhasebe (Intermediate Accounting) dersinin konuları ile bağdaştığını söyleyebiliriz. İşletme yüksek lisans programında yer alan Genel Muhasebe dersinin içeriği de Finansal Muhasebe dersinin içeriği ile aynıdır. Sadece ders isimlerinin farklı olduğu tespit edilmiştir.

2.2.5.Orta Düzey Muhasebe

Orta Düzey Muhasebe (Intermediate Accounting) dersi işletme yüksek lisans programlarında yeni konan bir ders olarak tanımlanabilir. Devlet üniversitelerinin sosyal bilimler enstitülerinde işletme, muhasebe-finance ve muhasebe yüksek lisans programlarında bu ders verilmemektedir. Bu ders vakıf üniversitelerinden Koç Üniversitesi yüksek lisans programında yer almaktadır. Bu dersin içinde yer alan konu başlıklarını genel olarak şöyle sıralayabiliriz¹¹⁷:

¹¹⁷ www.yok.gov.tr. Sayfalarındaki Bilgilere Dayanılarak Oluşturulmuştur

Orta Düzey Muhasebe:

- Finansal Tabloların Hazırlanması ve Kullanımında Esas Olan Temel Kavramlar ve İlkeler
- Maddi Olmayan Varlıklar
- Yatırımlar
- Hisse Başına Düşen Kar
- Kiralama
- Şarta Bağlı Borçlar
- Emekli Aylıkları
- Finansal Tabloların Hazırlanmasını, Kullanımını ve Hazırlanmasında Karşılaşılan Etiksel Zorlukları (İkilemleri) Anlamak

Bu dersin içerdiği konular incelendiğinde dikkati çeken en önemli nokta muhasebe de etik konusunun muhasebe eğitiminde yüksek lisan düzeyine ele alınmış olmasıdır. Ayrıca ilk kez muhasebeye finansal muhasebe, orta düzey muhasebe gibi dikey bir akış içerisinde bakılmaya başlandığını görmekteyiz.

2.2.6.İleri Düzey Muhasebe

İleri Düzey Muhasebe (Advanced Accounting) dersi işletme İngilizce yüksek lisans programlarında yeni konan bir ders olarak tanımlanabilir. Devlet üniversitelerinin sosyal bilimler enstitülerinde işletme, muhasebe-finance ve muhasebe yüksek lisans programlarında bu ders verilmemektedir. Bu ders vakıf üniversitelerinden Fatih Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü yüksek lisans programında yer almaktadır. Bu dersin içinde yer alan konu başlıklarını genel olarak şöyle sıralayabiliriz¹¹⁸:

İleri Düzey Muhasebe:

- Muhasebenin Kapsamı
- Muhasebe Bilgi Sistemi

¹¹⁸www.yok.gov.tr.Sayfalarındaki Bilgilere Dayanılarak Oluşturulmuştur.

- Finansal Muhasebe Kavram ve Standartları
- Muhasebe Verilerinin Programlanması
- Karların Düzenli Ölçülmesi
- İşletmelerde Finansal Muhasebe Metotlarının Uygulanması
- Vergi ve Gelir Açısından Finansal Muhasebe ve Ekonomik Kavramların Birleştirilmesi
- Enflasyon Muhasebesi
- Finansal Tablolar
- Yönetim Muhasebesine Giriş

Finansal muhasebenin ileri düzeyde ele alındığını görmekteyiz. Bu yaklaşım göstermektedir ki yüksek lisans düzeyinde muhasebe eğitiminde muhasebenin tanımından hareketle izlenen yatay akış işleyişi, yerini muhasebeyi derinliğine inceleyen dikey akış işleyişine bırakmaya başlamıştır. Buda muhasebe eğitimi açısından son derece olumlu bir yaklaşım olarak değerlendirilebilir.

2.2.7.Muhasebe İlkeleri

Bu ders işletme yüksek lisans programı içinde yer almaktadır. Bu dersin amacı, günümüzde muhasebenin işletmeler ve toplum açısından kaynakların yaratılmasını, kullanımını ve dağılımını etkileyen dinamik bir araç/etkinlik olarak kavranmasını sağlamaktır. Devlet üniversitelerinin sosyal bilimler enstitülerinde işletme, muhasebe-finansman ve muhasebe yüksek lisans programlarında bu ders verilmemektedir. Bu ders vakıf üniversitelerinden Başkent Üniversitesi işletme yüksek lisans programında, İzmir Ekonomi Üniversitesi işletme yönetimi yüksek lisans programı bilimsel hazırlık eğitimi içinde yer almaktadır. Bu dersin içinde yer alan konu başlıklarını genel olarak şöyle sıralayabiliriz¹¹⁹:

Muhasebe İlkeleri:

- Muhasebe İlkeleri ve Varsayımları
- Muhasebenin Kuramsal Yapısı

¹¹⁹ www.yok.gov.tr.Sayfalarındaki Bilgilere Dayanılarak Oluşturulmuştur.

- Muhasebe Etkinliklerinin Yürütülmesi
- Finansal Tablolar
- Üretilen Bilgi ve Finansal Tabloların Yorumlanması
- Muhasebe Bilgi ve Raporların Karar Almada Kullanımı

2.3. Doktora Programlarında

Ülkemizdeki üniversitelerin, Sosyal Bilimler Enstitülerinde muhasebe, muhasebe-finance ve işletme bilim dallarında doktora eğitimi içinde finansal muhasebe kavramı ile ilgili yer alan derslerin içeriklerini aşağıdaki şekilde belirleyebiliriz. İçerikler her dersle ilgili olarak genel olarak sınıflandırılacaktır.

2.3.1. Muhasebe Teorisi

Bu ders işletme doktora programı içinde yer almaktadır. Doktora programında seçimsel dersler arasındadır. Muhasebe-finance alanında doktora dersi almak isteyen öğrenciler bu dersi tercih edebilmektedir. Bu ders şu anda Hacettepe Üniversitesi işletme doktora programında ve Adnan Menderes Üniversitesi işletme doktora programında öğrencilere verilmektedir. Bu dersin içinde yer alan konu başlıklarını genel olarak şöyle sıralayabiliriz¹²⁰:

Muhasebe Teorisi:

- Muhasebenin Bilimsel Niteliği
- Muhasebe İle Diğer Bilimler Arasındaki İlişki
- Muhasebenin Gelişimi
- Türkiye’de Muhasebenin Gelişimi
- Muhasebe Teorisinde Klasik Yaklaşımlar
- Muhasebe Teorisinde Çağdaş Yaklaşımlar
- Muhasebenin Teorik Çerçevesi
- Muhasebede Değerleme Kavramı ve Önemi
- Kar Kavramları
- Karın Saptanmasında Değerleme Seçenekleri

¹²⁰ www.yok.gov.tr.Sayfalarındaki Bilgilere Dayanılarak Oluşturulmuştur.

- Karın Saptanmasında Sermayenin Korunması Kavramı
- Temel Muhasebe Standartları

Bu dersin diğer doktora programlarında olmaması büyük bir eksiklik olarak görülmektedir. Çünkü bu dersi oluşturan konular muhasebeye bir bütün olarak bakabilme, muhasebenin dünü ve bugünü arasında ilişki kurulabilmesinde önemli bir etkendir.

3. ABD'DEKİ ÜNİVERSİTELERDE MUHASEBE EĞİTİMİNİN MEVCUT YAPISI VE FİNANSAL MUHASEBENİN BU YAPI İÇİNDEKİ YERİ, KREDİSİ

ABD işletmeciliğin çok geliştiği, muhasebe alanındaki pek çok çalışmanın, standardın, yaklaşımın ortaya çıktığı, muhasebe eğitime ve müfredatına yön veren komisyonların ve kuruluşların bulunduğu bir ülke olduğundan, çalışmamızda ve yaptığımız karşılaştırmalarda tercih edilmiştir.

ABD'deki toplam üniversite sayısı 1500 civarındadır. Bu üniversiteler tüm eyaletlere yayılmış durumdadır. Devlet üniversiteleri ve özel üniversiteler olmak üzere üniversiteler iki gruba ayrılmıştır. Üniversite sayısının çok olması ve ABD'deki bütün üniversitelerde geçerli bir program olmadığından muhasebe eğitiminde ağırlığı olan belli sayıdaki (200) üniversite incelenmiştir. Bu üniversitelerden, 60 üniversitedeki muhasebe eğitimi içinde yer alan derslerin kredi ve içerikleri temel alınmıştır. Muhasebe eğitimi alanında en çok öneme sahip olan The University of Texas at Austin'deki içerikler esas olmak üzere diğer üniversiteleri şöyle belirtebiliriz: The University of Texas at Austin, The University of Texas at Oakland, Wiskonsin University, Newyork University, Florida University, University of Connecticut, North Carolina University, Berk ley College, Oklahoma State University, Michigan State University, Clara Statement University, Harding University, Northem Arizona University, Alaska Pasific University, University of Mobil, Spring Hill College, Samfort Üniversitesi, Judson Colllege, Birmingham Alabama Herzing College, Columbia Southern University, Birmingham–Southern College, California State University-Chico, University of Houston, American University, Alabama A&M University, University of Colorado,

Kansas State Üniversitesi, Green Mountain Collage, LDS Business Collage, Southern Utah Üniversitesi, Brigham Young Üniversitesi, American School of Business, Education America, Tennessee State Üniversitesi, Ciheyney Üniversitesi of Pensnsylvania, Career Point Business School, Ashland Üniversitesi, North Dakota State Üniversitesi, Barton Collage, Amercan Collage of Businies California, Üniversitesi of Nevada-Las Vegas, Üniversitesi of New Mexico-Main Campus, Lincoln Üniversitesi, Hope Collage, Georgia Collage and State Üniversitesi, Allentown Business Scholl Pensilvanya, Northwest Collage, Üniversitesi of Wisconsin, Carroll Collage, West Virginia Westleyan Collage, West Virginia Üniversitesi, American Üniversitesi, Georgetown Üniversitesi, Seattle Üniversitesi, City Üniversitesi, Branton Scholl of Business, Kee Business Collage, Keller Graduate Scholl of Management Inc., Üniversitesi of Vermont vb. ABD 'deki yüksek öğretimde mevcut muhasebe eğitimi incelendiğinde, muhasebe eğitiminin lisans, yüksek lisans ve doktora düzeyinde olmak üzere üç düzeyde verildiğini görmekteyiz. Bu düzeyler ayrı ayrı ele alınarak incelenmiştir.

3.1.Lisans Programlarında

Genelde lisans düzeyindeki eğitim süresi 4 yıl olarak kabul edilmektedir. Lisans düzeyindeki programlarda toplam ortalama olarak 120 ile 150 kredilik ders alınmaktadır. ABD'de muhasebe eğitimi İşletme (Business Administration) Fakültelerinin muhasebe bölümlerinde verilmektedir. Aynı fakültelerin ekonomi, pazarlama, yönetim bölümlerinde de çok sınırlı muhasebe dersi yer almaktadır. Bu fakültelerin muhasebe bölümlerinde verilen muhasebe eğitimi ile ilgili derslerin toplam kredisi ise üniversitelere göre incelendiğinde 17 ile 42 kredi arasında değişiklik göstermektedir. Muhasebe eğitiminin ve toplam lisans eğitiminin kredilerini aşağıdaki tabloda gösterebiliriz¹²¹:

¹²¹ www.yok.gov.tr. ABD'deki Üniversiteler Sayfalarındaki Bilgilere Dayanılarak Oluşturulmuştur.

Tablo 20. Muhasebe Dersleri Kredilerinin, Lisans Eğitiminde Alınan Toplam Kredi İçindeki Yeri

| Lisans Düzeyinde Alınana Top. Kredi | Muhasebe Derslerinin Top. Kredisi |
|-------------------------------------|-----------------------------------|
| 120 | 17 |
| 128 | 20 |
| 132 | 30 |
| 140 | 36 |
| 150 | 42 |

Muhasebe eğitiminin toplam kredi içindeki ağırlığını ise aşağıdaki tabloda gösterebiliriz ¹²²:

Tablo 21. Toplam Lisans Eğitiminde Muhasebe Eğitiminin Ağırlığı

| Toplam Ders Kredileri | 120 | 128 | 132 | 140 | 150 |
|-----------------------------|-----|-----|-----|-----|-----|
| Muhasebe Dersleri Kredileri | % | | | | |
| 17 | 14 | 13 | 12 | 12 | 11 |
| 20 | 16 | 15 | 15 | 14 | 13 |
| 30 | 25 | 23 | 22 | 21 | 20 |
| 36 | 30 | 28 | 27 | 25 | 24 |
| 42 | 35 | 32 | 31 | 30 | 28 |
| Ortalama Kredi (%) | 24 | 22 | 21 | 20 | 19 |
| Genel Ortalama (%) | 21 | | | | |

¹²² www.yok.gov.tr. ABD'deki Üniversiteler Sayfalarındaki Bilgilere Dayanılarak Oluşturulmuştur.

Tabloda 21’de görüldüğü gibi ABD’de lisans düzeyinde verilen dört yıllık eğitimin toplam kredisi 120-150 arasında değişirken bu kredi içinde muhasebe eğitiminin kredisi %21’dir. Türkiye’de ise bu oran aynı toplam kredi içinde %16,5’dir. Lisans düzeyinde alınan toplam kredi her iki ülkede de aynı fakat, bu kredi içinde muhasebe eğitiminin de kredisi ABD’de, Türkiye’ye göre daha yüksektir.

Ülkemizdeki lisans eğitiminde alınan muhasebe eğitiminin kredisi ile ABD’deki muhasebe eğitiminin kredisi karşılaştırıldığında aşağıdaki tabloyu oluşturabiliriz:

Tablo 22. Türkiye ve ABD deki Muhasebe Eğitiminin Toplam Kredi İçindeki Ağırlıklarının Karşılaştırılması

| | Genel Olarak Alınan Top. Kredi | Muhasebe Eğitiminin Kredisi(%) |
|---------|--------------------------------|--------------------------------|
| Türkiye | 120-150 | 16,5 |
| ABD | 120-150 | 21 |

Muhasebe eğitiminde, ABD’deki üniversitelerin İşletme fakültelerinin muhasebe bölümlerinde yer alan dersler ve kredileri ise genel olarak aşağıdaki gibidir: Finansal Muhasebe, Muhasebeye Giriş, Orta Düzey Muhasebe, İleri Düzey Muhasebe olarak üç gruba ayrılmıştır veya tek bir Finansal Muhasebe veya Muhasebe adı altında programlarda yer almaktadır. Orta Düzey Muhasebe dersi ise programlarda genel olarak I ve II olmak üzere iki dönemde yer alırken, bazı üniversitelerde Orta Düzey Muhasebe I-II-III olarak da yer aldığı görülmektedir. İleri Düzey Muhasebe dersi de I ve II olarak, Muhasebe İlkeleri dersi I ve II olarak da programlarda yer almaktadır. Muhasebe ilkeleri I: Finansal muhasebe ilkelerini, muhasebe ilkeleri II: Yönetim ilkelerini kapsamaktadır. Bu dersleri ve kredilerini Tablo 23’de görüleceği gibi gösterebiliriz:

Tablo 23. Öğrencilere Verilen Zorunlu Ve Seçmeli Muhasebe Dersleri Ve Kredileri

| Dersler | Kredileri |
|------------------------------------|------------|
| Muhasebeye Giriş | 1-3-4-8 |
| Genel Muhasebe | 3-4-6-8-12 |
| Orta Düzey Muhasebe I | 3 |
| Orta Düzey Muhasebe II | 3 |
| Orta Düzey muhasebe III | 3 |
| İleri Düzey Muhasebe I | 3 |
| İleri Düzey Muhasebe II | 2 |
| Muhasebe İlkeleri(veya) | 6 |
| Muhasebe İlkeleri I | 3 |
| Muhasebe İlkeleri II | 3 |
| Maliyet Muhasebesi | 3-4-6-8 |
| Yönetim Muhasebesi | 3-4-6 |
| Muhasebe Teorisi | 3-4-6 |
| Mali Tablolar Analizi | 3-4-6 |
| Muhasebe Denetimi(veya) | 3-4-6 |
| Denetim I | 3 |
| Denetim II | 3 |
| Muhasebe Bilgi Sistemi | 3 |
| Bilgisayarlı Muhasebe Uygulamaları | 2-3 |
| Devlet Muhasebesi | 2-3 |
| Uluslararası Muhasebe | 2-3 |
| Kar Gütmeyen Organizasyonlarda | 2-3 |
| Muhasebe | |

Tablo 24.ABD'deki Üniversitelerde İşletme Fakültelerinin Muhasebe Bölümünde Yer Alan Derslerin Muhasebe Eğitimi İçindeki Ağırlığı

| Dersler | Kredileri | Muhasebe Eğitimi İçindeki Oranı (%) | | | | |
|----------------------------|------------|-------------------------------------|-------|--------|---------|--------|
| | | 17 kr. | 20kr. | 30 kr. | 36kr. | 42kr. |
| Muhasebeye Giriş | 1-3-4-8 | 6-17 | 5-15 | 3,3-10 | 2,77-8 | 2-7 |
| Genel Muhasebe | 3-4-6-8-12 | 24-47 | 20-40 | 13-27 | 11-22 | 9-19 |
| | | 17-24 | 15-20 | 10-13 | 8-11 | 7-9 |
| | | 35-47-70 | 30-40 | 20-26 | 16-22- | 14-19 |
| | | | 60 | 40 | 33 | 28 |
| Orta Düzey Muhasebe I | 3 | 17 | 15 | 10 | 8 | 7 |
| Orta Düzey Muhasebe II | 3 | 17 | 15 | 10 | 8 | 7 |
| Orta Düzey muhasebe III | 3 | 17 | 15 | 10 | 8 | 7 |
| İleri Düzey Muhasebe I | 3 | 17 | 15 | 10 | 8 | 7 |
| İleri Düzey Muhasebe II | 2 | 11 | 10 | 7 | 6 | 5 |
| Muhasebe İlkeleri(veya) | 6 | 35 | 30 | 20 | 16 | 14 |
| Muhasebe İlkeleri I | 3 | 17 | 15 | 10 | 8 | 7 |
| Muhasebe İlkeleri II | 3 | 17 | 15 | 10 | 8 | 7 |
| Maliyet Muhasebesi | 3-4-6-8 | 17-24 | 15-20 | 10-13 | 8-11 | 7-9 |
| | | 35-47 | 30-40 | 20-26 | 16-22 | 14-19 |
| Yönetim Muhasebesi | 3-4-6 | 17-24-35 | 15-20 | 10-13 | 8-11-16 | 7-14 |
| | | | 30 | 20 | | |
| Muhasebe Teorisi | 3-4-6 | 17-24-35 | 15-20 | 10-13 | 8-11-16 | 7-9-14 |
| | | | 30 | 20 | | |
| Mali Tablolar Analizi | 3-4-6 | 17-24-35 | 15-20 | 10-13- | 8-11-16 | 7-9-14 |
| | | | 30 | 20 | | |
| Muhasebe Denetimi(veya) | 3-4-6 | 17-24-35 | 15-20 | 10-13- | 8-11-16 | 7-9-14 |
| | | | 30 | 20 | | |
| Denetim I | 3 | 17 | 15 | 10 | 8 | 7 |
| Denetim II | 3 | 17 | 15 | 10 | 8 | 7 |
| Muhasebe Bilgi Sistemi | 3 | 17 | 15 | 10 | 8 | 7 |
| Bilgisayarlı Muhasebe Uyg. | 2-3 | 11-17 | 10-15 | 7-10 | 6-8 | 5-7 |
| Devlet Muhasebesi | 2-3 | 11-17 | 10-15 | 7-10 | 6-8 | 5-7 |
| Uluslararası Muhasebe | 2-3 | 11-17 | 10-15 | 7-10 | 6-8 | 5-7 |
| Kar Gütmeyen org. Muh. | 2-3 | 11-17 | 10-15 | 7-10 | 6-8 | 5-7 |

Yukarıdaki tablo 24'deki kredilere göre yüzdeleri ortalama olarak yüzde ile ifade edecek olursak,

Tablo 25. ABD'deki Üniversitelerde İşletme Fakültelerinin Muhasebe Bölümünde Yer Alan Derslerin Muhasebe Eğitimi İçindeki Ortalama Ağırlığı

| Dersler | Kredileri | Muhasebe Eğitimi İçindeki oranı (%) | | | | |
|------------------------------|-----------|-------------------------------------|-------|--------|-------|-------|
| | | 17 kr. | 20kr. | 30 kr. | 36kr. | 42kr. |
| Muhasebeye Giriş | 1-8 | 23,5 | 20 | 13 | 11 | 9 |
| Genel Muhasebe | 3-12 | 38,6 | 33 | 22 | 18 | 5,4 |
| Orta Düzey Muhasebe I-II-III | 3 | 17 | 15 | 10 | 8 | 7 |
| İleri Düzey Muhasebe I-II | 2-3 | 14 | 12,5 | 8 | 7 | 6 |
| Muhasebe İlkeleri I | 3-6 | 26 | 22,5 | 15 | 12 | 10,5 |
| Maliyet Muhasebesi | 3-8 | 32 | 27,5 | 18 | 15 | 13 |
| Yönetim Muhasebesi | 3-6 | 26 | 22,5 | 15 | 12 | 10,5 |
| Muhasebe Teorisi | 3-6 | 26 | 22,5 | 15 | 12 | 10,5 |
| Mali Tablolar Analizi | 3-6 | 26 | 22, | 15 | 12 | 10,5 |
| Muhasebe Denetimi | 3-6 | 26 | 22,5 | 15 | 12 | 10,5 |
| Muhasebe Bilgi sistemi | 3 | 17 | 15 | 10 | 8 | 7 |
| Bilgisayarlı Muhasebe Uyg | 2-3 | 14 | 12,5 | 8, | 7 | 6 |
| Devlet Muhasebesi | 2-3 | 14 | 12,5 | 8,5 | 7 | 6 |
| Uluslararası Muhasebe | 2-3 | 14 | 12,5 | 8,5 | 7 | 6 |
| Kar Gütmeyen Org. Muh. | 2-3 | 14 | 12,5 | 8,5 | 7 | 6 |

Finansal muhasebenin geniş anlamından hareket ederek, genel muhasebe, muhasebeye giriş, orta düzey muhasebe, ileri düzey muhasebe, muhasebe ilkeleri, muhasebe teorisi ve mali tablolar analizini bir bütün olarak kabul ederek finansal muhasebenin toplam muhasebe kredisi içindeki yerini gösteren yeni bir tablo oluşturabiliriz:

Tablo 26. ABD’de Finansal Muhasebe İfadesini Geniş Anlamı İle Ele Aldığımızda Kapsadığı Dersler ve Muhasebe Eğitimi İçindeki Yüzdesi

| Dersin Adı | Kredisi (Ort.) | Muhasebe Eğitimi İçindeki Oranı(%) | | | | |
|--------------------------|-------------------|------------------------------------|--------|--------|--------|--------|
| | | 17 kr. | 20 kr. | 30 kr. | 36 kr. | 42 kr. |
| Finansal Muhasebe | | | | | | |
| -Genel Muhasebe | 8 | 38,6 | 33 | 22 | 18 | 15,4 |
| -Muhasebeye Giriş | 5 | 23,5 | 20 | 13 | 11 | 9 |
| -Orta Düzey Muhasebe | 3 | 17 | 15 | 10 | 8 | 7 |
| -İleri Düzey Muhasebe | 3 | 14 | 12,5 | 8,5 | 7 | 6 |
| -Muhasebe İlkeleri | 5 | 26 | 22,5 | 15 | 2 | 10 |
| -Muhasebe Teorisi | 5 | 26 | 22,5 | 15 | 12 | 10,5 |
| -Mali Tablolar Analizi | 5 | 26 | 22,5 | 15 | 12 | 10,5 |
| Ortalama(%) | | 24,44 | 21,07 | 19,07 | 11,42 | 9,84 |
| Genel | 5 | | | 17,168 | | |

Muhasebe eğitiminin lisans düzeyinde alınan toplam kredi içindeki yüzdesi %21 iken finansal muhasebenin toplam muhasebe kredisi içindeki yüzdesi ortalama %17’dir. Bu oranı dikkate aldığımızda finansal muhasebe ile ilgili konuların tüm muhasebe eğitimi içinde %81 oranında olduğunu görmekteyiz.

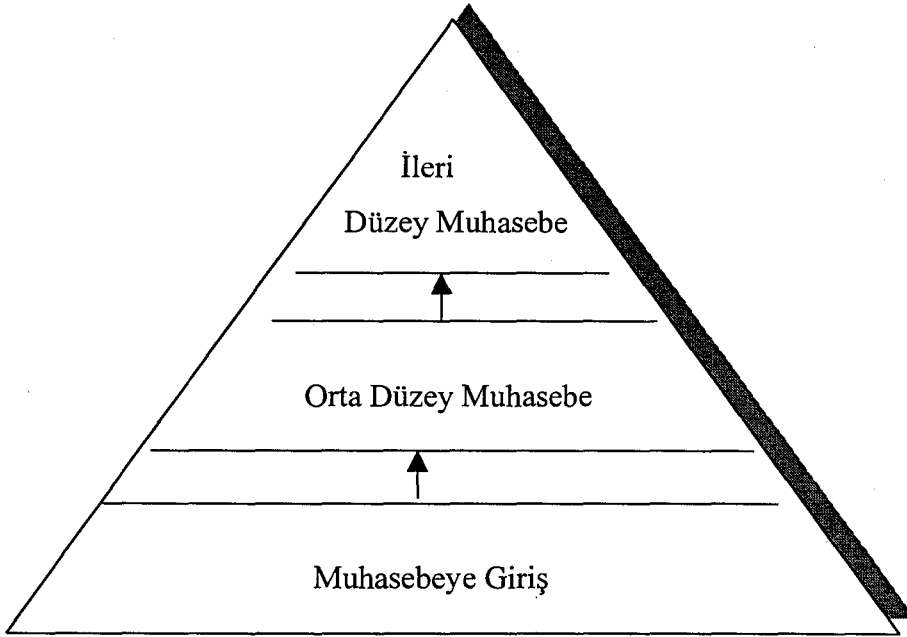
Finansal Muhasebenin, muhasebe eğitimi içindeki önemini iki ülke açısından değerlendirdiğimizde sonucu Tablo 27’de gösterebiliriz:

Tablo 27. Finansal Muhasebenin, Toplam Muhasebe Eğitimi İçindeki Yerinin Karşılaştırılması

| | Muhasebe Eğitiminin Kredisi(%) | Finansal Muhasebenin Muhasebe Eğitimi İçindeki Yeri(%) |
|---------|--------------------------------|--|
| Türkiye | 16,5 | 93 |
| ABD | 21 | 81 |

ABD 'de lisans düzeyinde verilen eğitimde, muhasebe eğitiminin ve muhasebe eğitimi içinde de finansal muhasebenin yerine dikkat ettiğimizde, bizde muhasebe eğitiminin tüm yüksek öğretim içindeki yeri ABD'ye göre düşükken, Finansal Muhasebenin yeri muhasebe eğitimi içinde daha yüksektir. Burada da dikkati çeken bir diğer unsur ise muhasebe etiği ile ilgili bir derse ABD 'deki üniversitelerin ders programlarında da rastlanmamasıdır. Ayrıca finansal muhasebe kapsamında yer alan dersler incelendiğinde, muhasebeye en temel noktadan başladığını ve dikey bir çizgi içinde muhasebenin derinliğine doğru gidildiğini görmekteyiz. Muhasebeye giriş, orta düzey muhasebe, ileri düzey muhasebe gibi derslerin birbirini bir sıra içinde izlenmesi bu yaklaşımımızı doğrulamaktadır. Derslerin içerikleri ele alındığında bu durum daha açık olarak görülecektir. Finansal muhasebe kapsamındaki derslerin işleyişini tablo 28'de gösterebiliriz:

Tablo 28. ABD’de Finansal Muhasebe Kapsamındaki Derslerin İşleyiş Akışı



ABD’deki üniversitelerin muhasebe eğitimi verilen lisans programları ile Türkiye’deki üniversitelerin muhasebe eğitimini verilen lisans programlarındaki dersleri birlikte ele aldığımızda, finansal muhasebenin bize göre daha kapsamlı ve derinliğine verildiğini bizde ise yatay bir akışta, kayıt düzenine ve muhasebe tanıma göre verildiğini görmekteyiz. Muhasebe Denetimi dersinin ağırlığı ve kredisi ABD’de Türkiye’ye göre daha yüksektir. Genel olarak Denetim I ve Denetim II olarak geniş bir kapsam içinde öğrencilere verilmektedir. Devlet Muhasebesi, Uluslararası Muhasebe, Kar Gütmeyen İşletmelerde Muhasebe v.b. dersler Türkiye’deki programlarda ise hiç yer almamaktadır. Denilebilir ki muhasebe eğitiminin, muhasebe bölümlerinde verilmesi muhasebe derslerinin çeşitlendirilmesine neden olmuş ve muhasebeye bakış açısını genişletmiştir.

3.2.Yüksek Lisans Programlarında

ABD’deki üniversitelerin yüksek lisans programları incelendiğinde, dersler iki dönemi kapsamakta ve her dönem alınan toplam kredi 12 ile 15 kredi arasında değişmektedir. Öğrenciler 3 kredilik seçmeli ders seçebilmektedir. Yüksek lisans programlarında verilen dersler üniversitelerin amaçlarına göre değişiklik göstermesine rağmen amaç muhasebede lisans eğitimi alan öğrencilerin bilgi düzeylerini geliştirmek

olduğundan, yüksek lisans programlarında genel olarak muhasebedeki beş temel konu ile ilgili derslerin yer aldığı görülmektedir.

- a- Finansal Muhasebe ve Muhasebe Teorisi
- b- Yönetim Muhasebesi ve Maliyet Muhasebesi
- c- Muhasebe Bilgi Sistemi
- d- İşletme Denetimi
- e- Vergilendirme

Yüksek lisans eğitiminde verilen toplam kredi ve bu eğitim içinde muhasebe eğitiminin kredisini tablo 29'da gösterebiliriz:

Tablo 29. ABD'de Yüksek Lisans Eğitimindeki Toplam Kredi ve Bu Kredi İçinde Muhasebe Eğitimi İle İlgili Derslerin Kredisi

| Ülkeler | Verilen Top.Ders Kredisi | Muhasebe İle İlgili Derslerin Kredisi | Finansal Muh. Kap.Derslerin Kr |
|-------------------------------|--------------------------|---------------------------------------|--------------------------------|
| ABD Muhasebe Bilim Dalı | 12-15 | 12-15 | 3-6 |

Muhasebe eğitiminde yüksek lisans programlarında yer alan muhasebe derslerini ve kredilerini genel olarak tablo 30'da olduğu gibi gösterebiliriz¹²³:

¹²³ www.yok.gov.tr. ABD'deki Üniversiteler Sayfalarındaki Bilgilere Dayanılarak Oluşturulmuştur.

Tablo 30. ABD'deki Üniversitelerde Yüksek Lisans Programlarında Yer Alan Dersler ve Kredileri

| Dersler | Kredileri |
|--|-----------|
| Muhasebedeki Özel Konular | 3 |
| Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri | 3 |
| İşletme Denetimi | 3 |
| Finansal Muhasebeye Giriş | 3 |
| Yönetim Muhasebesine Giriş | 3 |
| Karar ve Kontrolde Muhasebe | 3 |
| İleri Düzey Muhasebe Bilgi Sitemi | 3 |
| Muhasebe Araştırma Seminerleri I-II-III-IV-V | 3 |
| Maliyet Yönetimi | 3 |
| Uluslararası Muhasebe | 3 |
| Finansal Raporlama ve Analiz | 3 |
| Muhasebe Standartları | 3 |
| Finansal Muhasebe ve Raporlama | 3 |
| İleri Düzey Muhasebe | 3 |
| Muhasebe Teorisi | 3 |
| Muhasebe Kavramları ve Uygulamaları | 3 |
| Denetim | 3 |
| Orta Düzey Muhasebe I | 3 |
| Orta Düzey Muhasebe II | 3 |

Ayrıca şu da ifade edilebilir ki yüksek lisans programları incelendiğinde uzmanlaşmaya gidilmiş muhasebe bilim dalında yüksek lisans programı, işletme ana bilim dalında yüksek lisans programı, yönetim bilim dalında yüksek lisans programı gibi her bilim dalında program oluşturulmuş ve uygun derslerle bu programların müfredatları geliştirilmiştir.

3.3.Doktora Programlarında

ABD'deki üniversitelerde doktora programları incelendiğinde, muhasebe eğitiminde muhasebe bilim dalında doktora programlarının yer aldığı görülmektedir. Bu programlarda alınan toplam kredi en az 6'dır. Doktora düzeyindeki eğitiminde verilen toplam kredi ve bu eğitim içinde muhasebe eğitiminin kredisini tablo 31'de gösterebiliriz:

Tablo 31. ABD'de Doktora Düzeyindeki Eğitimde Toplam Kredi ve Bu Kredi İçinde Muhasebe Eğitimi İle İlgili Derslerin Kredisi

| Ülkeler | Verilen Top.Ders Kredisi | Muhasebe İle İlgili Derslerin Kredisi | Finansal Muh. Kapsamındaki Derslerin Kredisi |
|----------------------------|--------------------------|---------------------------------------|--|
| ABD Muhasebe Bilim Dalı | 6-15 | 6-15 | 3-6 |

Doktora programında yer alan dersler ve kredilerini aşağıdaki tablo 32' de gösterebiliriz¹²⁴:

¹²⁴ www.yok.gov.tr. ABD'deki Üniversiteler Sayfalarındaki Bilgilere Dayanılarak Oluşturulmuştur

Tablo 32. ABD'deki Üniversitelerde Doktora Programlarında Yer Alan Dersler ve Kredileri

| Dersler | Kredileri |
|---|-----------|
| Muhasebe Teorileri Seminerleri | 1,5 |
| Muhasebe Seminerleri | 1,5 |
| Yönetim Muhasebesi Teori ve Araştırmaları | 3 |
| Yönetim İçin Finansal Raporlama | 1,5-3 |
| Denetim Teorileri | 1,5-3 |
| Muhasebe Araştırmaları I-II-III | 3 |

4. ABD'DEKİ ÜNİVERSİTELERDE MUHASEBE EĞİTİMİNİN MEVCUT YAPISI İÇİNDE FİNANSAL MUHASEBENİN İÇERİKLERİ

ABD'deki üniversitelerde muhasebe eğitimin mevcut yapısı içinde finansal muhasebe ile ilgili dersleri incelediğimizde, lisans düzeyinde yer alan dersler, yüksek lisans düzeyinde yer alan dersler ve doktora düzeyinde yer alan dersler olarak ayrı ayrı ele almak gerekir.

4.1 Lisans Programlarında

ABD'deki üniversitelerde lisans düzeyindeki eğitimde muhasebe eğitiminin mevcut yapısı içinde finansal muhasebe ile ilgili dersleri incelediğimizde, Finansal Muhasebenin, Muhasebeye Giriş, Orta Düzey Muhasebe I-II-III, İleri Düzey Muhasebe I-II, Muhasebe İlkeleri I-II, Mali Tablolara Analiz ve Muhasebe Teorileri derslerini kapsadığını görmekteyiz.

4.1.1. Muhasebeye Giriş

Bu ders İşletme fakültelerinin muhasebe bölümlerinde birinci sınıfta yer almaktadır. Bu bölümdeki muhasebeye giriş dersiyle ilgili içerikler üzerinde duracağız. Bu ders genel olarak birinci sınıfın birinci döneminde Muhasebeye Giriş (**Introduction**

Accounting) olarak programlarda yer almaktadır. Bu dersin içinde yer alan konu başlıklarını şöyle sıralayabiliriz¹²⁵:

Muhasebeye Giriş:

- Muhasebe Terminolojisinin Temel Yapısı
- Finansal Muhasebe Kavramları
- Finansal Muhasebenin Fonksiyonları
- Mali Nitelikli İşlemlerin Kaydı: Giriş, Kapanış, Ayarlama ve Düzeltme Kayıtları
- Muhasebeye Giriş Teorileri, Uygulaması ve Analizi
- İşletme Sonuçlarının Gösterilmesine İlişkin Verilerin Raporlanması
Finansal Tablo Elemanları

4.1.2. Finansal Muhasebe I-II

ABD'deki bazı üniversitelerde Finansal Muhasebe I-II adıyla bu ders İşletme fakültelerinin muhasebe bölümlerinde birinci sınıfta yer almaktadır. Bu bölümdeki Finansal Muhasebe I-II dersiyle ilgili içerikler üzerinde duracağız. Bu ders genel olarak Birinci sınıfın birinci ve ikinci döneminde Finansal Muhasebe I-II (**Financial Accounting I-II**) olarak programlarda yer almaktadır. Bu dersin içinde yer alan konu başlıklarını şöyle sıralayabiliriz¹²⁶:

Finansal Muhasebe I:

- Muhasebenin Temelini Oluşturan Terminoloji ve Prosedür
- Kayıtlama ve Raporlama Fonksiyonlarının Öğretilmesi
- Defterler Giriş, Kapanış ve Düzenleme
- Finansal Tabloların Hazırlanması

¹²⁵www.yok.gov.tr. ABD'deki Üniversiteler Sayfalarındaki Bilgilere Dayanılarak Oluşturulmuştur.

¹²⁶Aynı

Finansal Muhasebe II:

- Ortaklık ve Anonim Şirketlerde Bilgi, Sermaye Yönetimi, Kar, Borç ve Yatırımların Tanımlanması
- Dönen ve Duran Varlıklar
- Kısa ve Uzun Vadeli Borçlar
- Öz Sermaye
- Varlıklar ve Kaynaklarla İlişkili Muhasebe İlkeleri

4.1.3. Orta Düzey Muhasebe

Bu ders İşletme fakültelerinin muhasebe bölümlerinde birinci sınıfta yer almaktadır. Bu bölümdeki orta düzey muhasebe dersiyle ilgili içerikler üzerinde duracağız. Bu ders genel olarak birinci sınıfın İkinci döneminde veya İkinci sınıfın birinci döneminde Orta Düzey Muhasebe I-II-III (**Intermediate Accounting I–II-III**) olarak programlarda yer almaktadır.

Genel olarak Orta Düzey Muhasebe I ve II dersleri mevcutken, bazı üniversitelerin programlarında Orta Düzey Muhasebe III dersi de bulunmaktadır. Bu derslerin içinde yer alan konu başlıklarını şöyle sıralayabiliriz¹²⁷:

Orta Düzey Muhasebe I:

- Muhasebe Teorisi ve Uygulamada Finansal Tabloların Hazırlanması, Analizi ve Yorumlanması
- Muhasebe İlkeleri, Kavramları
- Muhasebe Bilgi Sistemi
- Kasa, Alacaklar, Stoklar, Bugünkü Değer Kavramı ve Nakit Akışı

Orta Düzey Muhasebe II:

- Borç ve Sermaye Yatırımları
- Kısa ve Uzun Dönemli Borçlar
- Duran Varlıklar

¹²⁷ www.yok.gov.tr. ABD'deki Üniversiteler Sayfalarındaki Bilgilere Dayanılarak Oluşturulmuştur.

- Öz Sermaye ve Nakit Akış Analizi
- Finansal Tabloların Sınıflandırılması

Orta Düzey Muhasebe III:

- Öz sermaye
- Dönem Karının ve Gelir Vergisinin Hesaplanması
- Hata Analizi

4.1.4. İleri Düzey Muhasebe

Bu ders İşletme fakültelerinin muhasebe bölümlerinde İkinci sınıfta yer almaktadır. Bu bölümdeki İleri Düzey Muhasebe dersiyle ilgili içerikler üzerinde duracağız. Bu ders genel olarak ikinci sınıfın İkinci döneminde veya üçüncü sınıfın ikinci döneminde İleri Düzey Muhasebe I-II (**Advanced Accounting I-II**) olarak programlarda yer almaktadır. Bu dersin içinde yer alan konu başlıklarını şöyle sıralayabiliriz¹²⁸:

İleri Düzey Muhasebe I:

- Muhasebe Amaçları ve İlkeleri
- Karmaşık Muhasebe Problemleri İçin Uygulama
- Emekli İkramiyeleri ve Gelir Vergisi
- Yabancı Para
- Geçici Raporlama ve Kısımları
- Kar Gütmeyen Organizasyonlarda ve Hükümetlerde Muhasebe

İleri Düzey Muhasebe II:

- Ortaklıklar ve Birleşen İşletmeler İçin Teori ve Uygulamalar
- Konsolide Finansal Tablolar
- Uluslararası Finansal Tabloların Hazırlanması veya Tedarik Edilmesi
- Gayri menkuller ve Kredilendirme
- İflas Eden İşletmelerde Varlıklar

¹²⁸ www.yok.gov.tr. ABD'deki Üniversiteler Sayfalarındaki Bilgilere Dayanılarak Oluşturulmuştur.

4.1.5. Muhasebe İlkeleri

Bu ders İşletme fakültelerinin muhasebe bölümlerinde birinci sınıfta yer almaktadır. Bu bölümdeki Muhasebe İlkeleri dersiyle ilgili içerikler üzerinde duracağız. Bu ders genel olarak birinci sınıfın ikinci döneminde Muhasebe İlkeleri (**Principles of Financial Accounting**) olarak programlarda yer almaktadır. Bu dersin içinde yer alan konu başlıklarını şöyle sıralayabiliriz¹²⁹:

Muhasebe İlkeleri:

- Muhasebe İlkeleri, İşleyişi ve Finansal Tablolara Etkileri
- Gelir, Varlık, Borç ve Öz Sermayeyi Açıklamak
- Dış Kullanıcılar İçin Finansal Tabloların Genel Amaçlarının Belirlenmesi, Hazırlanması, Analizi
- İşletme Sonuçları
- Nakit Akışı
- Yönetici Performansı ve Finansal Gücü

4.1.6. Muhasebe Teori

Bu ders İşletme fakültelerinin muhasebe bölümlerinde iki veya üçüncü sınıfta yer almaktadır. Bu bölümdeki Muhasebe Teorisi dersiyle ilgili içerikler üzerinde duracağız. Bu ders genel olarak ikinci sınıfın ikinci döneminde veya üçüncü sınıfın ikinci döneminde Muhasebe Teorisi (**Accounting Theory**) olarak programlarda yer almaktadır. Bu dersin içinde yer alan konu başlıklarını şöyle sıralayabiliriz¹³⁰:

Muhasebe Teorisi:

- APB, FASB, AICPA vb. Kuruluşlar Tarafından İlan Edilen Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkelerini Detaylı İncelemek
- CPA Sınavlarını Gözden Geçirmek

¹²⁹ www.yok.gov.tr. ABD'deki Üniversiteler Sayfalarındaki Bilgilere Dayanılarak Oluşturulmuştur.

¹³⁰ Aynı

4.1.7. Finansal Tablo Analizi.

Bu ders İşletme fakültelerinin muhasebe bölümlerinde iki sınıfta yer almaktadır. Bu bölümdeki Finansal Tablo Analizi dersiyle ilgili içerikler üzerinde duracağız. Bu ders bazı üniversitelerin ders programlarında genel olarak ikinci sınıfın ikinci döneminde Finansal Tablo Analizi (**Financial Statement Analysis**) olarak programlarda yer almaktadır. Genel olarak ise bu ders adı altında değil de Finansal Muhasebe veya Orta Düzey Muhasebe derslerinin konuları içinde yer alıp öğrenciye bu konular aktarılmaktadır. Bu dersin içinde yer alan konu başlıklarını şöyle sıralayabiliriz¹³¹:

Finansal Tablo Analizi:

- Stratejik Analiz
- Risk ve Karlılık Analizinde Kullanılan Oranlar
- Nakit Akış Analizi

4.2. Yüksek Lisans Programlarında

ABD'deki üniversitelerde yüksek lisans düzeyindeki eğitimde muhasebe eğitimin mevcut yapısı içinde finansal muhasebe ile ilgili dersleri incelediğimizde, Finansal Muhasebenin Finansal Muhasebeye Giriş, Orta Düzey Muhasebe I-II, Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri, İleri Düzey Muhasebe ve Finansal Raporlar, Analiz ve Muhasebe Teorileri derslerini kapsadığını görmekteyiz.

4.2.1. Finansal Muhasebeye Giriş

Bu ders bazı üniversitelerin yüksek lisans programlarında Finansal Muhasebeye Giriş (**Introduction Financial Accounting**) dersi olarak güz ve /veya bahar döneminde yer almaktadır. Bu dersin içinde yer alan konu başlıklarını şöyle sıralayabiliriz¹³²:

¹³¹www.yok.gov.tr. ABD'deki Üniversiteler Sayfalarındaki Bilgilere Dayanılarak Oluşturulmuştur.

¹³²Aynı

Finansal Muhasebeye Giriş:

- Muhasebe Fonksiyonları
- Genel Eğitim Gören Öğrencilerin ve İşletme Fakültesi Öğrencilerinin, İşlemleri Takdim Ederken Kapsamdaki Gerekli Temel Kavramları Gösterme, Muhasebeden Beklentilerini ve Karşılaştıkları, İhtiyaç Duydukları Temel Muhasebe Konularını Düzenlemek
- Finansal Raporların Yapımı ve Kullanımı ile İlgili Bir Çalışma
- Kreditörler, Yatırımcılar, Yöneticiler ve Diğer Kullanıcılar Tarafından Kullanılan Finansal Durum ve İşletme Sonuçlarını Gösteren Verileri Raporlamak ve Toplamak

Bu dersin kapsadığı konular incelendiğinde, finansal muhasebe içinde yer alan konuların geliştirilmesinin amaçlandığı söylenebilir. Şimdi ile gelecek arasında bağlantı kurulması, öğrencilerin beklentileri ve ihtiyaçları doğrultusunda yeni konuların araştırılması, tespit edilmesi ve öğrencilerin muhasebeden beklentilerinin karşılanmasının amaçlandığını söyleyebiliriz.

4.2.2. Orta Düzey Muhasebe I-II:

Bu ders bazı üniversitelerin yüksek lisans programlarında Orta Düzey Muhasebe (**Intermediate Accounting I-II**) dersi olarak güz ve /veya bahar döneminde yer almaktadır. Bu dersin içinde yer alan konu başlıklarını şöyle sıralayabiliriz¹³³:

Orta Düzey Muhasebe I:

- Finansal Durumun Hazırlanmasında ve Ölçülmesinde Gelir İçin Teori ve Standartlar
- Öz Kaynaklar, Uzun Dönemli Borçlar, Duran Varlıklar, Yatırımlar, Alacaklar, Nakite Bağlı Muhasebe Standartları
- Muhasebe Bilgi Sistemi

¹³³www.yok.gov.tr. ABD'deki Üniversiteler Sayfalarındaki Bilgilere Dayanılarak Oluşturulmuştur

Orta Düzey Muhasebe II:

- Finansal Raporlama Standartları
- Muhasebede Fiyat Düzeyi ve Değişen Değerlerin Tanımlanması
- Gelir Vergisi, Karar Alma, Sermaye Transferi, Borçlanma İçin Kullanılacak Tekniklerin Öğretilmesi ve Bunlar İçin Gerekli Unsurların Tespit Edilmesi
- Finansal Tabloların Hazırlanması ve Analizi

4.2.3 Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri

Bu ders bazı üniversitelerin yüksek lisans programlarında Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri (**Generally Accepted Accounting Principles**) dersi olarak güz ve /veya bahar döneminde yer almaktadır. Bu dersin içinde yer alan konu başlıklarını şöyle sıralayabiliriz¹³⁴:

Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri:

- Başlangıç, Kullanım ve Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkelerinin Uygulaması
- Yayımlanan Finansal Raporlarda, İlan Edilen ve Kabul Edilen Muhasebe Uygulamalarını ve Tekniklerini Araştırmak, Vurgulamak
- Genel kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri
- Finansal Raporlar ve Analiz

4.2.4 İleri Düzey Muhasebe

Bu ders bazı üniversitelerin yüksek lisans programlarında İleri Düzey Muhasebe (**Advanced Accounting**) dersi olarak güz ve /veya bahar döneminde yer almaktadır. Bu dersin içinde yer alan konu başlıklarını şöyle sıralayabiliriz¹³⁵:

İleri Düzey Muhasebe:

- Muhasebe Kavramları ve Prosedürleri İle İlgili İleri Düzey Bir Çalışma
- Bölümlerde, Ortaklıklarda, Birleştirilmiş Şirketlerde Finansal Tabloların Birleştirilmesi

¹³⁴ www.yok.gov.tr. ABD'deki Üniversiteler Sayfalarındaki Bilgilere Dayanılarak Oluşturulmuştur.

¹³⁵ Aynı

- Çokuluslu Kuruluşlar
- Bölümler
- Geçici Raporlama
- Raporlama

4.2.5.Finansal Muhasebe ve Raporlama

Bu ders bazı üniversitelerin yüksek lisans programlarında Finansal Muhasebe ve Raporlama (**Financial Accounting and Reporting**) dersi olarak güz ve /veya bahar döneminde yer almaktadır. Muhasebe raporları yatırımcılarla ilişkilerde önemli araçtır. Bu ders muhasebe raporlarının kullanımını, analizini, geliştirilmesini ayarlamaktadır (düzenlemektedir). Muhasebe kavramlarının açıkça anlaşılması için, örnekler kullanılarak öğrenciler geliştirilmektedir. Muhasebe raporlarının hazırlanmasında niçin muhasebe kavram ve ilkelerini kullanıyoruz sorusuna açıklık getirilmektedir. Ayrıca öğrencilerle sınıf içinde gerçek dünyadaki ve gazetelerdeki raporların tartışılması kavramların, ilkelerin gerçek olaylardaki durumunun ortaya konması söz konusudur. Bu dersin içinde yer alan konu başlıklarını şöyle sıralayabiliriz¹³⁶:

Finansal Muhasebe ve Raporlama:

- Gerçek Raporların, Temel Kavramların, Uygulamaların Tartışılması
- Geleneksel Konulara Giriş
- Birleşme ve Elde Etme Maliyeti
- Serbest Nakit Akışı
- Finansal Tablo Analizi

4.2.6.Finansal Raporlama ve Analiz

Bu ders bazı üniversitelerin yüksek lisans programlarında Finansal Raporlama ve Analiz (**Financial Reporting and Analysis**) dersi olarak güz ve /veya bahar döneminde yer almaktadır. Bu derste finansal raporlamada öğrenilenlerin büyük bir kısmını kullanarak oranlar ve muhasebe analizi tartışılmaktadır. Finansal raporlama ilkeleri ve finansal tablolar derinliğine ele alınmaktadır. Öğrencilerin, yönetimde ve

¹³⁶www.yok.gov.tr. ABD'deki Üniversiteler Sayfalarındaki Bilgilere Dayanılarak Oluşturulmuştur.

karar almada finansal tabloları nasıl kullanacakları üzerinde durulmaktadır. Bu dersin içinde yer alan konu başlıklarını şöyle sıralayabiliriz¹³⁷:

Finansal Raporlama ve Analiz:

- Finansal Tabloların, Yönetimde ve Karar Almada Kullanımı
- Gelir, Varlık ve Borçlar
- Finansal Tablolarda Alternatif Raporlama Kararları, Tahminleri
- CPA'da (Mesleğe Giriş Sınavlarında) Gerekli Muhasebe Esasları

4.2.7.Muhasebe Teorisi

Bu ders bazı üniversitelerin yüksek lisans programlarında Muhasebe Teorisi (**Accounting Theory**) dersi olarak güz ve /veya bahar döneminde yer almaktadır. Bu dersin içinde yer alan konu başlıklarını şöyle sıralayabiliriz¹³⁸:

Muhasebe Teorisi:

- Literatürdeki Geçerli Teoriler
- Muhasebe Mesleğini Etkileyen Düzenlemeler
- Finansal Raporlamanın Meslek Standartları İle İlgili Uyumunun Tartışılması
- Finansal Muhasebe Teorilerinin Uygulamasının Tartışılması ve Teklifler

4.3. Doktora Programlarında

ABD'deki üniversitelerde doktora düzeyindeki eğitimde muhasebe eğitimin mevcut yapısı içinde finansal muhasebe ile ilgili dersleri incelediğimizde, finansal muhasebenin, Muhasebe Teorileri Semineri ve Muhasebe Araştırmaları I derslerini kapsadığını görmekteyiz.

¹³⁷ www.yok.gov.tr. ABD'deki Üniversiteler Sayfalarındaki Bilgilere Dayanılarak Oluşturulmuştur

¹³⁸ Aynı

4.3.1 Muhasebe Teorisi Semineri

Bu ders bazı üniversitelerin doktora programlarında Muhasebe Teorisi Semineri (**Seminar in Accounting Theory**) dersi olarak genellikle bahar döneminde yer almaktadır. Bu dersin içinde yer alan konu başlıklarını şöyle sıralayabiliriz¹³⁹:

Muhasebe Teorisi Semineri:

- Muhasebe Teorisini Geliştirmek
- Muhasebe Problemlerini Analiz Etme ve Literatüre Uygunluğunu Yeniden Gözden Geçirme

4.3.2 Muhasebe Araştırma Semineri I

Bu ders bazı üniversitelerin doktora programlarında Muhasebe Araştırma Semineri (**Accounting Research I**) dersi olarak genellikle bahar döneminde yer almaktadır. Bu dersin içinde yer alan konu başlıklarını şöyle sıralayabiliriz¹⁴⁰:

Muhasebe Araştırma Semineri I:

- Bilimsel Teorileri ve Muhasebe Teorilerindeki Gelişmeleri Tartışmak
- Araştırma Alanları ve Metotlarındaki Esaslarla Muhasebe Arasında Bağlantı Kurmak
- Muhasebe Araştırmalarındaki Kritik Noktalar ve Okuma Becerilerini Kurma

ABD’de üniversite sayısının çokluğu ve Muhasebe Bilim dalında yüksek lisans ve doktora eğitimi veren birimlerin çeşitliliği nedeni ile saptayabilmiş olduğumuz bu ortak derslerin içerikleri ülkemizdeki yüksek lisans ve doktora dersleri ile karşılaştırmaya esas olacak kadar yeterli görülmemiştir. Bu nedenle çalışmamızda lisans düzeyindeki muhasebe derslerinin içerik yönünden karşılaştırılması yapılacaktır.

¹³⁹ www.yok.gov.tr. ABD’deki Üniversiteler Sayfalarındaki Bilgilere Dayanılarak Oluşturulmuştur.

¹⁴⁰ Aynı

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

TÜRKİYE'DE VE ABD'DEKİ ÜNİVERSİTELERDE MUHASEBE EĞİTİM PROGRAMINDA MÜFREDATIN VE BU PROGRAMDA YER ALAN FİNANSAL MUHASEBENİN KARŞILAŞTIRILMASI

1ABD'DE MÜFREDATIN GELİŞİMİ İLE İLGİLİ ÇALIŞMALAR

ABD'de Muhasebe eğitiminde var olan yapının ve muhasebe mezunlarının, bunları istihdam edecekler tarafından yeterli bulunmaması ile birlikte bu eksikliği ortadan kaldırmak için çalışmalar yapılmaktadır.

1.1.Müfredatın Gelişimi

American Institute of Certified Public Accountants (AICPA)1988'de kurulmuş ve 2000 yılından sonra profesyonel muhasebecilik için 150 kredilik ders alınması gerekliliğini getirmiştir. Bu zorunluluğun gelmesiyle muhasebe eğitiminde yapılacak düzenlemelerin ve iyileştirmelerin genel eğitimi, işletme eğitimi ve muhasebe eğitimi de geliştirebileceği düşüncesi ortaya çıkmıştır¹⁴⁰.

1989 yılında 8 büyük kamu muhasebe firması, muhasebe öğrencileri tarafından alınan muhasebe derslerini eleştiren “(White Paper) Beyaz Araştırma” adlı bir makale yayınladı. Bu firmalar son 10 yıl içinde gerçekleşen sosyo-ekonomik ve teknik gelişmelere rağmen muhasebe eğitiminde bu yönde değişiklikler olduğunu hatırlamadıklarını belirtmişler ve muhasebe eğitiminde değişikliklerin olmaması, muhasebe şirketlerinde ve bölümlerinde ortaya çıkan güçlük ve zorlukların çözülememesi üniversite eğitimi alan öğrencilerle muhasebe uygulayıcıları arasında büyük boşlukların oluşmasına neden olmuştur, denildi. Bu firmalar muhasebe eğitimi ve uygulamaları arasındaki sorunları üç grupta toplamışlardır. Bu sorunlar:

¹⁴⁰Hian Chye Kok and Moy Yin Koh, “Empirical Evaluation of Accounting Programs: A Proposed Factor Analytic Approach”, *Journal of Accounting*, (1998, Vol.16, No:2), pp 295-314,

- İletişim,
- Düşünce,
- Muhasebe ve Denetim alanlarındadır.

Bu sorunlar aynı zamanda muhasebedeki kariyer çalışmaları ve bunlardaki başarıyı etkileyen unsurlar olarak tespit edildiler. Muhasebe eğitiminde bireysel çalışmanın yerine takım çalışması, örnek olay analizleri, yazılmış okul ödevleri, simülasyon ve seminer gibi çalışmaların yapılması gerektiği konusunda önerilerde bulunarak öğrencileri bu amaca yöneltmeye çalışmışlardır¹⁴¹. Bu araştırma ve çalışmalar 1989 yılında muhasebe eğitiminde değişikliklere öncülük eden Muhasebe Eğitim Değişim Komisyonu'nun (AECC) kurulmasına yol açmıştır.

AECC'nin birinci pozisyon tablosunda, muhasebe eğitiminin yaşam boyu öğrenmeyi kuracak temeli sağlaması gerektiği ifade edilmiştir. Bu temel, genel bilgi ve meslek yönlülük kadar iletişim, entellektüelite ve kişiler arası becerilerden de oluşmalıdır. Bilgi dizisi sadece standartlar ile sınırlı olmamalı ekonomi, toplum, işletme uygulamaları ve muhasebe teorilerini de içermelidir. Ayrıca öğrencilere meslek yönü kadar, meslek ahlakını da geliştirici bilgiler verilmeli ve öğrencilerin değer esaslı kararlar verebilme becerilerine sahip olması gerektiği de anlatılmaktadır¹⁴².

AECC hazırladığı raporlarda muhasebe eğitiminin amaçlarının gerçekleştirilmesi için öğrencinin öğrenim süresince aktif katılımcı olması, pasif bilgi alıcı rolünden çıkması gerektiğini belirtmiştir. Muhasebe derslerinde sadece muhasebe bilgisi üzerine odaklanmamalı, temel iletişim, entellektüelite, kişiler arası becerileri geliştiren ve destekleyen öğrenme yöntemleri kullanılmalıdır. Böylece öğrenciler çoklu bilgi kaynaklarını kullanma, ihtiyacı gösteren problemleri tanıma ve çözme yeteneğini de elde edebileceklerdir. Aktif katılım ile öğrenciler güncel kuralları, yüksek yapısal problemleri çözmekten ziyade belirsizliklerle karşılaşma tecrübesi ve verilen

¹⁴¹ Hian Chye Kok and Moy Yin Koh, age..., s.295-314

¹⁴² Aynı,s.295-314

problemlerde karar verme egzersizleri ile muhasebenin gerçek yönünü de görebilecek ve algılayabilecektir.¹⁴³

AECC, muhasebe eğitimindeki pasif öğrenme, bir tek doğru cevaba göre hesaplama, teknik kuralların öğretilmesi, konu maddeleri arasındaki çok az bütünleşme, iletişim ve kişisel beceri yeteneklerin dikkate alınmadığı geleneksel eğitim yerine öğrenciler arasında konuşma ve dinleme, tarihsel anlayış, uluslararası bilgi, bilimsel değerlendirme, değer çalışmaları, karar almada üstlenilen roller, etik, etnik çatışmalarda çözüm önerisi üretebilecek değişikliklerin yapılmasını, müfredatın yeniden gözden geçirilerek düzenlenmesi gerektiğini üniversite ve ilgili fakültelere tavsiye etti¹⁴⁴.

AECC'nin kurulması ile muhasebe eğitiminde öğrencilerin yeteneklerinde problem ve fırsatları tanıma olanağının geliştirilmesi, bilgi toplama, verileri bir araya getirme, analiz etme ve sonuçta iyi bir nedene varmanın önemi üzerinde durulmuştur. Müfredat üzerinde yapılacak değişikliklerle öğrencilerin aktif öğrenme, rol oynama, tartışma ve benzer aktivitelerle teşvik edilerek istenilen amaca ulaşabilecekleri vurgulanmıştır¹⁴⁵.

AECC muhasebe eğitiminde değişimin gerçekleştirilebilmesi için,

- İletişim ve kişiler arası beceri, yetenek,
- Karar verme ve analiz yeteneği,
- Organizasyon ve işletme bilgisi,
- Çoklu beceri,
- Genel bilgi,
- Muhasebe bilgisi ve yeteneği,
- Diğer muhasebe ve muhasebe ile ilgili bilgi ve becerilerin oluşturduğu

yeni bir müfredatın gerektiğini belirtmiştir.

¹⁴³ Jennings, Ross G; "Concepts Before Rules: A New Approach To Intermediate Accounting", **Issue in Accounting Education**, (Nov.98, Vol 113, Issues4), p833, 18p, 1.Chart

¹⁴⁴ Aynı, p833, 18p

¹⁴⁵ Aynı, p833, 18p

1990'lı yıllarda (AECC), (AICPA), (IMA) muhasebe öğrencileri için sınıflarda uzmanlaştırmayı geliştirmek için yeniden müfredat geliştirme çalışmalarına başlamışlardır ve çalışmaları halen devam etmektedir.¹⁴⁶

Bu organizasyonun çalışmaları muhasebe fakülteleri üzerinde etkili olmuş ve bu fakültelerde verilen dersler ve içerikleri yeniden gözden geçirilmeye; bu gözden geçirme sonucunda da müfredat yenilenerek geliştirilmeye başlanmıştır. Geliştirilen bu müfredat sonucunda bugün öğrenciler gerçekten düne göre farklı öğrenmeye başlamışlardır. Bu fakültelerden mezun olan öğrencilerin profesyonel olarak muhasebede başarılı olması isteniyorsa, öğrencilerin eleştirel düşünceyi, takım çalışmasını, kişisel yeteneklerini ve iletişim güçlerini geliştirmesi gerektiği felsefesi benimsenmiştir. Bu özellikleri geliştirilen öğrenciler işletmede kullanılan bilgi ve açıklamaları daha kolay kullanabilecek ve hatırlayabileceklerdir¹⁴⁷.

Bu çalışmanın sonucunda katı, geleneksel yaklaşım altındaki dersler yerini çok daha akıcı, öğrenme şartları birleştirilmiş ve değiştirilmiş, problem çözücü derslere bıraktı. Öğrenciler tüm eğitim süreci boyunca derslerde çok daha aktif rol almak zorunda kaldılar veya bırakıldılar¹⁴⁸.

Muhasebe Eğitim Değişim Komisyonu 1990-1992 yıllarında yaptığı yayınlarda bu yenilikçi yaklaşımı desteklemekte ve ilk muhasebe dersinde veya muhasebeye giriş dersinde öğrencilere, toplumda muhasebenin rolü hakkında işletme öğrencilerini yönlendirecek ve ekonomik işlerle ilgili kararların alınmasında muhasebenin kullanılışı hakkında doğru bilgi verecek değişikliklere acilen ihtiyaç olduğunu vurgulamaktadır¹⁴⁹.

1.2. Muhasebe Eğitiminde Uygulanan Yaklaşımlar

ABD'deki üniversitelerin muhasebe fakültelerinde 1990'lı yıllara kadar muhasebe eğitimi geleneksel yaklaşıma göre verilmekteydi. Dersler ve içerikleri bu yaklaşım çerçevesinde belirlenmişti. Bu yaklaşım altında verilen derslere yapılan

¹⁴⁶Jennings, Ross G., age., p833, 18p

¹⁴⁷Aynı, p833, 18p

¹⁴⁸Aynı, p833, 18p

¹⁴⁹Hargadon, Joseph M, Pensivalina CPA Journal, (Winter 200, Vol.70, Issue4), PVI, 4p

eleştiriler sonucunda, müfredat üzerinde çalışılmaya başlanmış ve geleneksel yaklaşım çok sayıda üniversitede yerini büyük ölçüde yenilikçi yaklaşıma bırakmıştır.

Geleneksel yaklaşımda, işlenen muhasebe derslerinde konular birbirinden ayrı ve bağımsız kabul edildiğinden konular arasında az bağlantı kurularak ayrı ayrı öğretilmektedir. İletişim, kişiler arası yetenekler göz ardı edilirken öğrenci pasif alıcı, öğretici ise aktif verici olarak kabul edilmektedir. Teknolojiden çok az yararlanılırken, muhasebeye giriş derslerinde dış kullanıcılara sunulan finansal raporlar, yevmiye kayıtları, muhasebe defterlerine kayıt düşme gibi konular üzerine odaklanılmaktadır¹⁵⁰.

Geleneksel yaklaşıma göre oluşturulan muhasebe müfredat programlarına yapılan eleştiriler, bu müfredatların yeniden gözden geçirilmesi ve aksayan yönlerinin tespit edilerek giderilmesi yönündeki çalışmaları hızlandırmıştır. Tüm bu çalışmalar sonucunda da geleneksel yaklaşım yerini yenilikçi yaklaşıma bırakmıştır.

Yenilikçi yaklaşım ve buna göre hazırlanan yeni müfredatın felsefesi, muhasebe kurallarını öğretmeden önce muhasebenin kavramsal temellerini öğretmektir. Bu yaklaşım öğrencilere, düşünme becerilerinin geliştirilmesi, iletişim becerileri, problem çözme becerileri ve yaşam boyu öğrenme yeteneği gibi muhasebe eğitiminin genel amaçlarını başarma olanağı sağlarken, kuralları daha iyi kavramalarına ve daha uzun süre bu kuralları hatırlamalarına da yardımcı olmaktadır. Bu yaklaşım (AECC) ve AAA Bedford Komitesinin 1986 da belirttiği muhasebe eğitiminin bir çok amacını da kapsamaktadır¹⁵¹.

Bu çalışmalarda belirtilen muhasebe eğitiminin amaçlarını şöyle belirtebiliriz¹⁵²:

- Uzmanlık muhasebe alanları ile ilişkili kavram, sistem ve ilkeler üzerinde yoğunlaşacak eğitimi vermek,
- Uzmanlaşmış eğitimin amacı, değişiklik gerektiğinde, değişimin gerektirdiği kavramsal ve kuramsal materyalleri sağlamak,

¹⁵⁰ Jennings, Ross G.; age., p833, 18p

¹⁵¹ Aynı, p833, 18p.

¹⁵² Aynı, p833, 18p

- Öğrencilere uygulamada kural ve prosedürlerin yaratıcı bir şekilde uygulamasını sağlayacak yeteneği kazandırmaktır.

Yeniden ele alınan müfredat ekonomi içinde muhasebenin rolünün anlaşılmasını sağlarken aynı zamanda da muhasebe eğitiminin amaçlarının da gerçekleşmesini sağlamakta, muhasebenin bir defter tutma olmadığını, bir kavram ve düşünce sistemini yansıttığını da ortaya koymaktadır¹⁵³.

Yenilikçi yaklaşıma göre geliştirilen bu müfredatın, gelenekçi yaklaşıma göre hazırlanmış müfredata karşı sağladığı üç temel avantaj söz konusudur:

- Öğrenciler muhasebe kavramları hakkında sağlam bir temele sahip olmaktadır. Bu kavramsal temeller öğrencilerin;
 - Çalıştıkları kuralları hatırlamalarını,
 - Birbirlerine benzemeyen durumlarda, kuralların uygulamalarını kolaylaştırır.
- Öğrenciye muhasebe uygulamaları hakkında daha gerçekçi bakış açısı verir.
- Öğrencilerin temel problem çözme becerisi ve eleştirel düşünme becerisini kazanmalarına yardımcı olur.

Halbuki geleneksel yaklaşım, muhasebe hakkında öğrenciye kural yönlü bir perspektif vermekte; muhasebe uygulamalarında her olayda uygulanacak doğru kuralı bilme ve kuralın uygulama şartlarını bilme şartı getirmektedir. Geleneksel yöntemde muhasebe derslerinde genelde bir doğru cevabı olan yüksek yapılandırılmış problemler söz konusudur. Bu tür problemler öğrencinin problem çözme stratejisi oluşturma becerisini, gerekli bilgilerin tamamlanmasını, eleştirel olarak bilgilerin değerlendirilmesini veya kararların uygulanma becerilerini desteklememektedir¹⁵⁴.

1.3. Muhasebe Eğitiminde Varlığı Saptanan Problemler

AECC nin çalışmalarından etkilenen muhasebe fakülteleri ve/veya okulları, eğer ciddi değişiklikler yapılmazsa muhasebe eğitiminin işletme okulları, öğrenciler ve

¹⁵³ Jennings, Ross G; age..., p833, 18p.

¹⁵⁴ Aynı, p833, 18p

işverenler için, de önemini kaybedeceği görüşünde birleşmişlerdir. Yapılan çalışmalar sonucunda muhasebe eğitiminde algılanan problemleri altı grupta toplamışlardır¹⁵⁵:

- Ders içeriği ve müfredat
- Pedagoji
- Yeteneklerin gelişimi
- Teknolojinin kullanımı
- Öğretim elemanlarının gelişimi ve ödül sistemleri
- Muhasebe programlarının ve bölümlerinin stratejik planlaması ve yönetimi

Varlığı saptanan bu problemleri şöyle açabiliriz:

1.3.1.Ders İçeriği ve Müfredat:

Eleştiriler ders içeriğinin ve müfredatın bir bütün olarak gözden geçirmeye ihtiyaç duyduğu yönündedir. Çünkü, genellikle müfredat oldukça dar ve yeniliklere uyum sağlamaya yönelik olmayan bir yapıdadır. Genel olarak pazarın taleplerine göre değil fakültelerin istek ve çıkarlarına göre düzenlenmiştir. Genellikle öğrenciler küreselleşme, teknoloji ve ahlak gibi alanlarda yeterince eğitim almamaktadırlar.

Muhasebe alanı için gerekli ve ihtiyaç duyulan dersler, geleneksel olarak¹⁵⁶;

- Borçlandırma ve alacaklandırmanın öğretildiği ve finansal tabloların hazırlanması üzerinde duran Muhasebeye Giriş dersi,
- Maliyet oluşumunu ve bütçe hazırlamayı gösteren Yönetim Muhasebesi Dersine Giriş,
- Öğrencilerin ayrıntılı kurallar ve finansal tablo kalemleri ile ilgili bilgilere ulaşabildiği Orta Düzey Muhasebe dersleri,
- Yönetim Muhasebesine Giriş derslerinde verilen konuların daha ayrıntılı bir şekilde verildiği Maliyet Muhasebesi dersleri,
- Bazı özel konularda Denetim ve Vergi dersleridir.

¹⁵⁵“Improving Accounting Education” American Accounting Association, (2001), s.43-58

¹⁵⁶Aynı, s.43-58

Geleneksel olarak belirlenen bu derslerin içerikleri incelendiğinde ise¹⁵⁷,

- Derslerde öğretilenler, genellikle teknik kurallar dizisinden oluşmaktadır,
- Müfredat ve içerik mesleki sınavlar ve sorulara doğru cevap verme başarısına odaklanmıştır,
- Muhasebe eğitimi verilirken küresel bir perspektif kullanılmamaktadır,
- Değerler, etik ve doğruluk ile yeterince uğraşılmamaktadır,
- Muhasebecilere ne yapacakları yerine ne yapmayı alışkanlık haline getirmeleri gerektiği üzerinde durulmaktadır,
- Öğrencilere, onları daha başarılı yapacak öğrenme becerileri kazandırmak yerine, önceden belirlenmiş kredi ve içerik verilmektedir,
- Muhasebeye Giriş derslerinde, muhasebecilerin yaptıkları iş hakkında yanlış bilgi verilmekte, bu da muhasebenin sadece defter tutma ve kural yönlü bir alan olarak algılanması sonucunu doğurmaktadır.
- Öğrencilere, işletmede teknolojinin her şeyi nasıl yeniden biçimlendirdiği anlatılmamaktadır.
- Teknoloji sadece veri tabanlı ödevlerde veya tablo ödevlerinde kullanılmaktadır.

Bu geleneksel program ve dersler iyi bir muhasebeci yaratsa da, işletme dünyası iyi bir çalışan istediğini belirtmektedir. Bu geleneksel yaklaşım ve geleneksel dersler ise bir süre sonra mesleğin temel yeterliliğini karşılayamaz hale gelecektir. Bu yüzden müfredatın ve ders içeriklerinin yeniden gözden geçirilmesi ihtiyacı doğmaktadır.

1.3.2. Pedagoji:

Muhasebe eğitiminde pedagoji ile ilgili olarak getirilen eleştiriler şöyledir¹⁵⁸:

- Çok fazla ezberleme üzerinde durulmaktadır,
- Hazırlanan testler genellikle hatırlamaya yöneliktir,
- Kurala dayalı; ezberci test içerikli hazırlanan eğitimsel modeller öğrencileri mezun olduktan sonra karşılaştıkları belirsiz iş dünyası problemlerine hazırlanamamaktadır,
- Yaratıcılık eksiktir,

¹⁵⁷“ Improving Accounting Education”, American Accounting Association, (2001), s.43-58

¹⁵⁸ Aynı, s.43-58

- Ders sayısı çok fazla olduğundan dersi ders kitaplarına bağımlı kılmakta ve öğrencinin öğrenme yeteneğinin gelişmesini engellemektedir,
- Ders saati ile eğitim ve öğretim sınırlı tutulduğundan öğrenci–iş dünyası arasında iletişim kurulamamaktadır,
- Takım çalışması, gerçek şirketlerde hazırlanmış ödevler, durum analizleri, sözel tanıtımlar, rol oynama, takım öğretme, teknoloji ödevleri, sınıf işletme profesyonellerinin dahil edilmesi ve güncel olaylar üzerinde çalışılmamaktadır,
- Sınıf dışı tecrübelerden yeterince yararlanılmamaktadır.

Kısaca denilebilir ki eğitimin amacı belirli bir içeriği öğretmek değil, öğrenciye nasıl düşüneceğini ve yeni tecrübeler arasında nasıl kendisine kaptanlık edeceğini öğretmek olmalıdır. Çünkü ezbere yapılan eğitimin yerine, araştırma becerilerinin kazandırılması muhasebedeki problemleri de azaltacaktır. Bunun için de geleneksel yaklaşımın yerini yenilikçi yaklaşımın alması gerekmektedir.

1.3.3.Yeteneklerin Gelişmesi:

Geleneksel yaklaşımda, bir öğrencinin profesyonel olması için gerekli yeteneklerin geliştirilmesi yerine içerik üzerine odaklanılmıştır. Ders içeriğine çok fazla zaman ayrılması, öğrencilerin yaşamını zenginleştirecek ve onları başarılı kılacak becerilerin gelişmesini engellemektedir. Bu konudaki en önemli problem ise eğitimciler ve uygulamacılar için hangi beceri ve yeteneğin önemli olduğunu bulmaktır.

Bu yetenek ve beceriler eğitimciler ve uygulamacılar açısından önem derecesine göre aşağıdaki gibi örneklendirilmiştir¹⁵⁹:

¹⁵⁹“ Improving Accounting Education”, American Accounting Association, (2001), s.43-58

| <u>Beceriler</u> | <u>Ort. Eğitimci Sıralaması</u> | <u>Ort.Uygulamacı Sıralaması</u> |
|----------------------------|---------------------------------|----------------------------------|
| Analitik Eleştirel Düşünce | 4,53 | 4,29 |
| Yazılı İletişim | 4,39 | 4,32 |
| Sözlü İletişim | 4,22 | 4,27 |
| Teknoloji Kullanımı | 4,10 | 4,07 |
| Karar Verme | 4,03 | 3,96 |
| Kişiler arası Beceriler | 3,94 | 3,89 |
| Sürekli Öğrenme | 3,82 | 3,70 |
| Takım Çalışması | 3,81 | 4,02 |
| İş-Karar Modelleri | 3,65 | 3,65 |
| Mesleki Davranışlar | 3,64 | 3,66 |
| Liderlik | 3,58 | 3,83 |
| Risk Analizi | 3,42 | 3,39 |
| Ölçme | 3,36 | 3,12 |
| Proje Yönetimi | 3,26 | 3,66 |
| Müşteri Yönlülük | 3,23 | 3,34 |
| Değişim Yönetimi | 3,13 | 3,35 |
| Görüşme | 3,13 | 3,35 |
| Araştırma | 3,08 | 3,26 |
| Girişimcilik | 2,99 | 3,24 |
| Kaynak Yönetimi | 2,98 | 3,32 |
| Satıcılık | 2,61 | 2,79 |
| Yabancı Dil | 2,60 | 2,56 |

Bu sıralamada: **1 (Çok önemsiz), 2 (Önemsiz), 3 (Az Önemli), 4 (Önemli), 5 (Çok Önemli)** olarak kabul edilmiştir.

Yapılan çalışmalar sonucu göstermiştir ki eğitimcilerin ve uygulamacıların en önemli beceriler konusunda aynı görüşe sahip olduklarını göstermiştir¹⁶⁰. Eğer bu

¹⁶⁰“Improving Accounting Education”, **American Accounting Association** , (2001), s.43-58

beceriler müfredat programı ile birleştirilebilirse çok daha profesyonel muhasebe elemanı yetiştirmek mümkün olabilecektir.

1.3.4.Teknolojinin Kullanımı:

Eğitimde teknolojinin kullanılması ihtiyacı ve öğrencilerin teknolojiyle ilgilenmesi gerekliliği ortadadır. Burada anlatılmak istenen ise, farklı teknolojik araçları problemleri çözmek için kullanmak, sistem kontrollerini anlamak, belki program yapmak ve teknoloji terminolojisini anlamaktır. Teknoloji kullanımı ile ilgili olarak yapılan eleştirileri şöyle sıralayabiliriz:

- Geleneksel yaklaşımda muhasebe hala maliyetli bir bilgi gibi öğretilmektedir. Oysa bilgi ucuz ve müfredatın bir parçasıdır.
- Bilginin toplanması ve kaydedilmesi zamanın lüzumsuz harcanan kısmını oluşturmaktadır.
- Öğrenciler, iş dünyasındaki teknolojinin etkisi ve işletme kararlarının verilmesinde teknolojinin bir kaldıraç görevi gördüğünü bilmemektedirler.

Teknoloji kullanımı ile birlikte bilgiyi işleme, doğru yazılımların kullanılmasıyla başkaları tarafından kolayca yönetilebilecek bir bölüm olmaktadır. Bilgiye daha kolay ve ucuz olarak ulaşmak, bilgiyi en kısa sürede kaydetmek teknoloji kullanımı ile mümkün olabilmektedir. Muhasebe eğitiminde önemli olanın teknolojinin muhasebede kullanımını şekillendirmek ve müfredat içinde göz ardı edilmeden kullanılmasını sağlamak olduğu belirlenmiştir¹⁶¹.

1.3.5.Öğretim Elemanlarının Gelişimi ve Ödül Sistemleri:

ABD’de muhasebe fakültelerinin işletme fakültelerinden ayrı tutulması ve/veya muhasebe bölümlerinin işletme fakültelerinde bölüm olarak yer alması, mezun öğrencilerin de işletme mezunlarından ayrı tutulmasına neden olmuştur. Bu durum da muhasebe fakültelerinin ve/veya okullarının pazardaki rekabetten uzak kalması sonucunu doğurmuştur. İş dünyasındaki değişimler ve bu dünyanın talepleri muhasebe okullarını da değişime zorlamış ve bunun sonucunda da müfredatın gözden geçirilmesi,

¹⁶¹“Improving Accounting Education”, **American Accounting Association**, (2001), s.43-58

yeniden düzenlemesi gibi unsurlar okullarda ön plana çıkmaya başlamıştır. İş dünyasının taleplerine cevap vermek isteyen muhasebe fakülte ve/veya okulları, Muhasebe Eğitim ve Değişim Komisyonunun önerileri çerçevesinde müfredat programlarını geliştirmeye başlamışlar ve böylece muhasebe eğitimindeki kalitenin artmasını sağlamışlardır. Bu yaklaşımı benimseyerek uygulayan okullar değişim sonucunda kalite farkını bu yaklaşımı benimsemeyen diğer okullara göre giderek büyütmişlerdir¹⁶².

1.3.6. Muhasebe Programlarının ve Bölümlerinin Stratejik Planlaması ve Yönetimi:

Muhasebe Eğitim ve Değişim Komisyonunun önerileri çerçevesinde tam olarak değişiklik yapamayan muhasebe fakülte ve/veya okulları arasında kalite farklılıkları doğmuştur. Bu yüzden her okul bireysel olarak güç ve zayıflıkları ile elde edilebilir bilgi, farklı kaynak, kalite, öğrenci, fakülte hırsı gibi rekabetçi özelliklerini kullanma zorunluluğu ile karşı karşıya kalmıştır¹⁶³.

Geçen yıllar boyunca yapılan çalışmalar sonucunda, muhasebe müfredatında ve öğrencilere muhasebe üzerinde nasıl bir kariyer verilmesi üzerine köklü değişiklikler yapıldı. Muhasebe fakülte ve/veya okulları şimdi kuramsal olmayan projeler, örnek olaylar, eleştirel düşünce alıştırmaları, aktif ve uzmanlaşmış öğrenme çalışmaları, bilgisayar uygulamaları ve muhasebe derslerinde diğer öğrenme projeleri üzerinde ağırlıklı olarak çalışmaya başlamışlardır.

AECC'nin önerisinin benimsenmesi sonucunda oluşturulan yenilikçi yaklaşım ile daha önce uygulanan geleneksel yaklaşıma göre verilen muhasebe eğitimini şöyle karşılaştırabiliriz¹⁶⁴:

¹⁶²“Improving Accounting Education”, **American Accounting Association**, (2001), s.43-58

¹⁶³ Aynı.s.43-58

¹⁶⁴Boyd, DavidT;Boyd Sanithiac, Boyd Willian L, “Changes in Accounting Education, Improving Princlcs Content for Better Understanding”, **Journal of Education for Business**, (Sep/Oct. 2000, Vol.76, Issues1), p36, 7p, 1. Pragraf

Geleneksel Yaklaşım

- Muhasebe derslerinde teknik ağırlık vurgulanmaktadır,
- Yönetim konuları ile muhasebe çok az olarak bütünleştirilmiştir,
- Kuralların öğretilmesi ağırlıklı olarak vurgulanmaktadır,
- Meslek sınavlarındaki sorular ve bu sınav bilgisi üzerinde ağırlıklı durulmaktadır,
- İletişim ve kişiler arası beceriler üzerinde çok az durulmaktadır,
- Öğrenciler pasif alıcılardır. Teknoloji kullanımı yaygın değildir,
- Muhasebe öğretiminde dış kullanıcılar için finansal raporların hazırlanması üzerinde odaklanılmaktadır.

Yenilikçi Yaklaşım

- Geniş olarak işletme organizasyonu ve genel eğitim vurgulanmaktadır.
- Vergi Muhasebesi, Finansal Muhasebe, Muhasebe Sistemi ve Denetim ağırlıklı olarak birbiriyle bütünleştirilmektedir.
- Örnek olayların kullanımı ve yapılandırılmamış problemlerin çözümü üzerine vurgulama artmaktadır,
- Takım öğrenimi ve takım çalışmasındaki vurgu artmıştır,
- Geniş olarak amaçlar tanımlanmaktadır,
- Kişiler arası beceri ve tanıtıma yönelik müfredat üzerine vurgulama artmaktadır,
- Öğrenciler katılımcı ve aktiftir,
- Muhasebe müfredatı ile teknoloji bütünleştirilmiştir,
- Muhasebe organizasyonu üzerine odaklanılmıştır.

Yenilikçi yaklaşımın benimsenmesi ile, çok sayıda muhasebe fakülteleri ve/veya okullarında dersler, kredileri ve ders içerikleri bu görüş altında hazırlamaya ve geliştirilmeye başlamıştır¹⁶⁵.

¹⁶⁵ Accounting Deucator Newsletter, (January, 1995 Vol.V), No:2

1.4.Yenilikçi Yaklaşımında Muhasebe Müfredatında Ders içeriklerinin Oluşturulması

Geleneksel yaklaşımın yerine yenilikçi yaklaşımın benimsenmesi ile birlikte müfredat üzerindeki çalışmalarda ders içerikleri de yeniden düzenlenmeye başlamıştır. Ders içerikleri yeniden oluşturulurken tarafsız olarak geliştirilen ve birbirini izleyen şu soruların sorulmasının uygun olduğu düşünülmektedir¹⁶⁶:

- Muhasebe dersi niçin önemlidir?
- Muhasebe müfredatı ile neye ulaşmak amaçlanmalıdır, bunu bütünüyle nasıl açıklayabilir ve destekleyebiliriz?
- Muhasebe dersi ile ilgili şikayetler nelerdir?
- Bu ders tamamlandığında öğrenciler bizden ne istiyorlar?
- Bu sorular tamamlandığında çok önemli muhasebe kavram, ilke ve uygulamalarına odaklanılabilir mi?
- Muhasebe dersi ya da dersleri hangi (ne) konuları kapsamalıdır?
- Bu konularla kavram, ilke ve uygulamaları nasıl destekleyebilir ve amaçlayabiliriz?
- Konular muhasebe dersinin amacını nasıl desteklemelidir, eğer desteklemezse öğrenciler dersi anlamayacaklardır, bu durumda problem nasıl çözülmelidir?
- Ders konuları nasıl sınırlandırılmalıdır?
- Muhasebede tarihsel ve sıradan problemler nelerdir?
- Muhasebe dersinde eleştirel düşünceler nasıl vurgulanabilir?
- Uzmanlar arasında tartışmaya sebep olan ana ve yan konular nelerdir,
- Çözülmeyen durum nedir,
- Bu problemlerin çözümüne hangi kavram, ilke ve uygulamalar yardım edebilir?

¹⁶⁶Accounting Deucator Newsletter, (January, 1995 Vol.V), No:2

1.5. Muhasebeye Giriş Dersinin Düzenlenmesi

ABD’de bazı üniversitelerde ve muhasebe fakülte ve/veya okullarında özellikle Muhasebeye Giriş dersleri yenilikçi yaklaşım göre yeniden düzenlenmiştir. Bu düzenlemede, öğrencinin ürettiği sözlü malzemelerin öğrenciye sunulan benzer malzemelere göre daha iyi hatırlandığını gösteren literatür etkili olmuştur. Dersler, bir öğrencinin bilgi için araştırma yapmasına neden olacak soruların etrafında biçimlenen etkili ders konusu ile işbirliği yapılarak tasarlanmıştır. Sadece dersin eğiticiler tarafından verilmesi ders değildir, kavramsal yaklaşım altında sorular ve cevapların verilmesi, katılımcı öğrenme bireysel öğrenmeden daha mükemmel sonuçlar sağlar, görüşü benimsenmiştir. Bu tekniklerin öğrencinin öğrenme sürecini hızlandırırken muhasebe derslerine olan ilgiyi de artırdığı tespit edilmiştir¹⁶⁷.

Bu konudaki çalışmaları şöyle sıralayabiliriz.

1.5.1.Dersin Yeniden Düzenlenmesi:

Muhasebeye giriş derslerinin düzenlenmesindeki ilk adım, kavramsal anahtar alanların tanımlanmasıdır. Bu amaçla öğrenciyi temel konulardan uzaklaştıran konular belirlenmiş ve ders içeriğinden çıkartılmıştır. Bundaki temel amaç öğrenciye ne verildiği değil öğrencide ne kaldığı görüşünün benimsenmesidir. Bu yüzden de muhasebe konuları azaltılarak, uygulamaya ve prosedür yönlü konulara zıt olarak temel muhasebe konuları üzerinde durulmuştur. Diğer bir çalışma ise öğrenci gruplarının kendi anlayışlarını formüle etmek için ihtiyaç duydukları soruları yaratmak idi. Bu yapılırken de oluşturulacak sorular için bir rehber düzenlenmiştir. Düzenlenen bu rehberde şu sorular yer almıştır¹⁶⁸:

- Kavramın özüne inilmesi,
- Tek bir konunun korunması,
- Açık uçlu olması,
- Açık bir tek doğru cevabın olmaması,

¹⁶⁷Marcheggiani, Joseph; Davis, Karel A.; Sander, James F., “The Effect of Teaching Methods On Examination Performance and attitudes in an Introductory Financial Accounting Course”, *Journal of Education For Business*,(marc/April 99, Vol74, Issue 4), p230, 8p

¹⁶⁸ Aynı, p230, 8p

- Analiz, sentez ve değer yargısına ihtiyaç duyulması,
- Kim, ne, niçin, nerede, ne zaman ve nasıldan kullanılması.

Katılımcı öğrenmeyi gerçekleştirmek için sınıflar küçük gruplara bölünmüştür. Bu yaklaşım altında işlenen derse öğrencilerin tepkileri şöyle sıralanmıştır¹⁶⁹:

- Ders arkadaşlarımdan aldığım yardımı sevdim,
- Grup üyelerine düşüncelerimi açıklayarak, kendi düşüncemin güçlü ve zayıf yönlerini gördüm,
- Daha çok şey öğrendim,
- Görünen şeyler daha açık hale geldi,
- Muhasebenin bir defter tutma olmadığını öğrendim,
- Muhasebe mesleğine olan ilgim arttı.

Öğrenciyi katılımcı (interaktif) öğrenmeye teşvik edebilmek için aşağıdaki şu adımlar izlenmiştir¹⁷⁰:

- Eleştirel düşünceyi teşvik etmek için kurgulanmamış, birden fazla cevap olasılığı olan örnek olaylar ve problem çözmek,
- Öğrencilerden aktif katılımcılar olmalarını yani kendi öğrenmelerinden sorumlu olmalarını istemek,
- Kişiler arası yetenek ve tutumları geliştirmek.

1.5.2.Yöntem:

Muhasebe Giriş dersi alan öğrenciler sınıftaki öğrenci sayısına göre gruplara ayrılmışlardır. Öğretmenler tarafından sınıftaki öğrencilere sorulmak üzere sorular geliştirilmiştir. Bu sorulardaki amaç, muhasebe dersini daha iyi yapmak için farklı becerilerin öneminin öğrencilerdeki etkisini ölçmek, muhasebeyi gelecekteki dersler ve seçecekleri meslek için yararlı bulup bulmadıklarını, muhasebe mesleğine bakış açılarını tespit etmektir. Ayrıca öğrencinin muhasebe dersine olan ilgisi ve bu derste

¹⁶⁹ Holt, Doris L;Swanson, Janice Goodnow, age..., p348, 3p, 3charts

¹⁷⁰ Marcheggiani, Joseph; Davis, Karel A.; Sander, James F, age..., p230, 8p

başarısını etkileyen faktörler çeşitli istatistik yöntemlerle test edilerek belirlenmeye çalışılmıştır¹⁷¹.

1.5.3.Muhasebedeki İlk Dersin Yarattığı Tutumlar

Muhasebeye Giriş dersinde, ilk dersin önemi üzerinde durularak, bu derste toplumda muhasebenin rolü, muhasebe kavramının önemi üzerinde durulmaya başlanmıştır. Ayrıca muhasebenin ekonomik sistem içindeki rolü, muhasebe standartları ve politika yapma süreçleri, muhasebenin uluslararası boyutu ve sermaye piyasalarında denetlemenin fonksiyonuna karşı ilgi yaratarak geniş kapsamlı bir muhasebe kavramı yaratılmaya çalışılmaktadır¹⁷².

Muhasebeye Giriş dersleri, öğrencinin ilk ve tek muhasebeyle tanışma durumu olduğundan, eğitici de muhasebenin branş olarak seçilmesinde son derece etkilidir. Bu derste örnek olaylı öğretim, işbirliği ile öğretim, sunum olarak çok amaçlı kullanım gibi yenilikçi yaklaşım araçlarının kullanılması öğrencinin ilk algılamasında olumlu izlenimler bırakacak ve muhasebeyi branş olarak seçme kararında olumlu etkiler yaratacaktır. Bu olumlu algılamada ilk iki sıranın,

- Bu ders benim gelecekteki işletme derslerini iyi yapmam konusunda bana yardım edecek,
- Bu ders benim iyi bir kariyer yapmama yardım edecek,

düşüncelerinin aldığı da tespit edilmiştir¹⁷³.

AECC'nin Muhasebeye Giriş dersine verdiği önem, öğrencinin algılayışına etkisini temel almaktadır. İlk dersin önemi, bütün işletme araçları için daha iyi karar vermeyi sağlayacak yararlı muhasebe bilgilerinin sunulması ve muhasebenin branş dersi olmasında, branş dersi olarak muhasebeyi teşvik ettiği veya ondan uzaklaştırdığı için önemlidir.

¹⁷¹ Marcheggiani, Joseph; Davis, Karel A.; Sander, James F, age..., p230, 8p

¹⁷² Saudagaran.Shahrokh M, age...p83, 12p

¹⁷³ M.A.Geriger, S.M.Ogilby," First Course Accounting", **Journal of Accounting Education**, (18.2000), s.63-78

Çünkü bu ders öğrencilerin;

- Mesleği,
- Muhasebede başarılı bir kariyer için gerekli olan beceri ve yetenekleri,
- Muhasebedeki kariyer fırsatlarını algılayışlarını etkileyecektir.¹⁷⁴

AECC Muhasebedeki (The First Course in Accounting:Position Statemant No.Two) İlk Ders Konum Beyanat No:2'de, muhasebe mezunlarının başarılı muhasebeciler olabilmeleri için sahip olmaları gereken bilgi, beceri ve oryantasyonun taslağını çıkarmıştır.Bu muhasebede ilk dersin muhasebe bilgisinin karar verme olarak kullanıldığı işletmeler, hükümet ve diğer örgütlere girişte anlamlı bir yarar sağlayacağını belirtmektedir. Eğer yöneticiler, yatırımcılar, hükümet çalışanları ve diğerleri tarafından karar vermede muhasebenin ve muhasebe bilgi sisteminin rolü anlaşılırsa bu kişiler sorumlulukları için daha iyi hazırlanabileceklerdir¹⁷⁵.

1.5.4.Muhasebedeki İlk Dersin Tanımlanmasının Sağladığı Yararlar:

Muhasebede ilk dersin tanımlanması ile öğrenciler¹⁷⁶:

- Genel muhasebe, toplumu tatmin için gerekli olan diğer organizasyonlarda, hükümette ve işletmelerde bilgi ve işlevlerin muhasebe açısından rolünün ne olduğu fikrine de sahip olacaklardır. Öğrenciler bu derste aynı zamanda kamuya açıklanan bilginin inanırlığını arttırmada denetimin rolünün olduğunu ve muhasebe profesyonelliğinin geçmişi, etiği, genel sorumlulukları ve uluslararası boyutu hakkında da bir görüş kazanacaklardır.
- Muhasebe bilgi sisteminin etkinliği, bütünlüğü ve tasarımı altında yatan ilkeleri içeren organizasyonlar tarafından yayınlanan raporları ve muhasebenin temel özelliklerini anlayacaklardır
- Finansal beyanların öğelerine ek olarak temel muhasebe kavramlarını anlayacaklardır. Bu kavramlar, mali sorumluluk, tahmin etme, muhasebe kararları, muhasebe bilgi sisteminin karakteristik özellikleri, performans

¹⁷⁴ M.A.Geiger, S.M.Ogilby, age..., s. 63-78

¹⁷⁵ AECC, "First Course in Accounting:Position Statement No.Two",(1990)

¹⁷⁶ Aynı

ölçümü, muhasebe ölçülendirmede seçim, muhasebe kontrolü ve süreçleri ve içsel dışsal raporlamanın etiğini içermelidir.

- Öğrenciler hem hükümet tarafından ekonomik ölçülendirmenin hazırlanmasını hem de vergilerin güncelleştirilmesi yönünden muhasebenin rolünün önemini farkına varacaklardır.
- Bir muhasebe sisteminin, verilmiş durumlarda ve rapor seçeneklerinde, analizlerde, bilgi elde edilmesi üzerindeki tercihlerine ve dizaynlarına bağımlı olmasından dolayı, üretmiş bilgilerin karar vermedeki faydalarındansa, muhasebe sistemlerinin daha önemli olduğunu anlayacaklardır.
- Analitik becerilerini artırma ve bu yapılanmamış, birden fazla çözüme sahip olan problemlerle karşılaşma olanağına sahip olacaklardır.

Genel olarak muhasebedeki ilk ders, muhasebeyi tanımaktan çok muhasebeye giriş anlamındadır. İlk ders bir hazırlayıcı kaynak olduğu gibi karar vermek için kullanılan muhasebe bilgisinin ayırt ediciliği üzerine odaklanılmış ciddi bir derstir. Ayrıca bir disiplin olarak muhasebe yapılandırılmış görüşme ve ekonomik ve teknolojik değişimin neden olduğu yeniden düşünmenin merkezinde olan ve gelecekte de evrim geçirecek bir görüş kazandıracaktır. Bu yüzden de içeriğin bu amaçlara göre hazırlanması son derece önemlidir.

Tüm bu çalışmalar göstermiştir ki ABD’de genel olarak pek çok üniversitelerin muhasebe fakülteleri ve okullarında müfredatının yeniden gözden geçirilmesi ve geliştirilmesi sonucunda geleneksel yaklaşıma göre verilen muhasebe dersleri yeniden düzenlenmiştir. Bu düzenlemenin altında yatan ise yenilikçi yaklaşımdır. Bu yenilikçi yaklaşım öğrenciyi daha aktif kılarken, yetenek ve becerilerin geliştirilmesi üzerinde yoğun olarak durmaktadır. Ayrıca muhasebede kurallardan önce muhasebede temel kavramlarının yerleştirilmesi gerekliliği de önem taşımaktadır. Şu anda mevcut programlar incelendiğinde genel olarak geleneksel yaklaşım altında oluşturulan pek çok dersin ve içeriğinin değiştirildiği görülmektedir. Yapılan düzenlemelerde ilk dersin önemi üzerinde durularak bu ders öğrencilere AECC’nin önerileri doğrultusunda verilmeye başlanmıştır.

1.6.Muhasebe Müfredatında Dersle İlgili Yapılan Değişiklikler

Geleneksel yaklaşımın yerine yenilikçi yaklaşımın benimsenmesi ile birlikte muhasebe müfredatında yapılan yenilikler sonucunda bazı dersler muhasebe programlarından kaldırılırken bazı dersler muhasebe programlarına ilave edilmiştir. Programlarda ders kaldırmadan ziyade ders ilave edilmesinin benimsendiği de söylenebilir. Böylece müfredatın zenginleştirilmesi ve öğrencilerin daha geniş bir çerçeveden muhasebe konularına yaklaşımı da sağlanmıştır.

Genel olarak ABD’de bazı muhasebe fakültelerinde muhasebe müfredatından kaldırılan dersleri aşağıdaki gibi örneklendirebiliriz¹⁷⁷: Benzin ve Gaz Vergilendirmesi, İleri Yönetim Muhasebesi, İleri Denetim, Meslek Sınavlarına Eleştiriler, İdari Muhasebe, Muhasebe Teorisi, Bütçeleme ve Kontrol Sistemleri, Emlak ve İstidat Vergileri, Ortaklıklar ve Şirketler Muhasebesi, İleri Vergi ve Vergi Planlaması, Üretim ve Tekstilde Yönetim Muhasebesi, İç Denetim, Bilgisayar Denetimi, Benzin ve Gaz Vergi Politikaları, Kamu Faydası Muhasebesi, Mesleki Yapı ve Etik, Muhasebede Güncel Konular vb.

Buna karşın genel olarak ABD’de bazı muhasebe fakültelerinde muhasebe müfredatına ilave edilen dersleri aşağıdaki gibi örneklendirebiliriz¹⁷⁸: Denetim Teoriler, Üst Düzey Muhasebe, Vergi III, Karşılaştırmalı Muhasebe Teorisi, İleri Yönetim Muhasebesi, Vergi Uygulamaları, Benzin ve Gaz Muhasebesi, İleri Muhasebe I, İleri Muhasebe II, Uluslararası Muhasebe, Uluslar arası ve Çok Yetkili Vergilendirme, Faaliyet Denetimi, Stratejik Maliyet Yönetimi, İdari Muhasebe, Muhasebe Tarihi, Muhasebe Teorisi, Vergi Politikaları, İleri Denetim, Alanı Olmayanlar İçin Finansal Muhasebe, Alanı Olmayanlar için Yönetim Muhasebesi, Veri Tabanı Yönetimi, Hissedar değer Yönetimi, E-Ticaret Politikası, Vergi araştırması, İletişim, Finansal Tablo Analizi, Bilgisayar Uygulamaları, Risk Analiz ve Kontrol, Hizmet Pazarlaması Muhasebesi, Bilgisayar ve Uygulama Denetimi, İşletme Danışmanlığı, Vergide Ahlak, IS/Muhasebe Programına Katılım, Değer - Birleştirme ve Satın Alma, vb.

¹⁷⁷“Improving Accounting Education”, American Accounting Association, (2001), s.43-58

¹⁷⁸ Aynı, s.43-58

Bu ilaveler Finansal Muhasebe açısından irdelendiğinde, Muhasebe Teorisine ve Analize eski programlara göre daha çok önem verildiği, yapılan bu değişikliklerde Orta Düzey muhasebeye ilişilmediği ve programlarda muhafaza edildiği görülmektedir.

Genel olarak ABD'deki muhasebe okullarında ve/veya bölümlerinde muhasebe programından kaldırılan ve bu programlara ilave edilen dersleri incelediğimizde özellikle genişletilmiş muhasebe programlarında kaldırılan ders sayısının çok az, ilave edilen ders sayısının daha çok olduğunu görülmektedir.

ABD'deki bazı üniversitelerdeki muhasebe fakülte ve okullarında müfredatın yeniden gözden geçirilmesi ile birlikte oluşturulan muhasebe programları incelendiğinde, bu okullarda yeni müfredat çalışmalarıyla ilgi çeşitli sorular sorulmuş ve sorulan sorulara ise şu cevaplar alınmıştır¹⁷⁹.

- Birçok Muhasebe sınıfına yetenekleri geliştirecek unsurları ilave ettik:
%41.0
- Birçok Muhasebe sınıfına teknolojik unsurları ilave ettik:
%47.8
- Birçok Muhasebe sınıfına grup çalışma unsurları ilave ettik:
%43.3
- Birçok Muhasebe sınıfına hizmet öğrenme ödevleri unsurları ilave ettik:
%6.0
- Öğrencilerin işletme mesleğindekiyle etkileşim kurabilecek ve/veya ziyaret edebilecek ve/veya firmaların, muhasebe sınıflarına aynı faaliyeti gerçekleştirebilecek unsurları ilave ettik:
%15.7
- Muhasebe alanını, finans ve bilgi sistemi gibi işletmenin diğer alanları ile birleştirdik:
%5.7

¹⁷⁹“Improving Accounting Education”, American Accounting Association, (2001), s.43-58

- Muhasebe alanı ile ilgili müfredat ve/veya ihtiyacı toplu olarak gözden geçirdik:
%24.6
- Teknik içerikli değişiklikler için ihtiyaç duyulan güncel ve birkaç yeni sınıf ilave etsek de hala 10 yıl önceki müfredat programına sahibiz:
%39.3
- Ders eklemesi ve çıkarması yapmadık ama teknik içerik için gerekli olan değişikliklere göre güncelleştirme yaptığımız kadar mevcut sınıfların pedagojisinde de önemli değişiklikler yaptık:
%24.6
- Ders İçeriği, pedagojisi ve sınıflar 10 yıl öncesi ile aynı:
%5.8

Sorulara alınan cevaplar göstermektedir ki gelenekçi yaklaşım çerçevesinde yer alan veya verilen muhasebe eğitimi yerini daha aktif öğrencinin yer aldığı, bilgi ve becerinin önem kazandığı yenilikçi yaklaşıma bırakmış ve pek çok fakülte ve/veya okulda müfredatın yeniden gözden geçirilerek yenilendiği saptanmıştır. Bu okullarda ayrıca pedagojik öğretim yöntemleri de değiştirilmiştir. Teknoloji transferi yapılmış, grup çalışmasına önem verilmiş, muhasebe ve diğer işletme dalları arasındaki bağlar kuvvetlendirilmiştir. Eğitimciler ve uygulamacılar açısından veya her ikisinin de önem verdiği muhasebe dersleri veya konuları tespit edilerek bunların muhasebe müfredatı içinde yer alması sağlanmıştır.

Bu çalışmalar sonucunda muhasebe eğitimcileri ve uygulamacıları açısından muhasebe eğitimi içinde verilmesi gerekli dersler veya konular , bu ders veya konuların eğitimciler ve uygulamacılar açısından taşıdığı önemi gösteren tablo aşağıdaki gibi çıkarılmıştır¹⁸⁰:

¹⁸⁰“Improving Accounting Education”, American Accounting Association, (2001),s.43-58

Tablo33. Eğitimciler ve Uygulamacılar Tarafından Müfredat İçinde Olması İstenen Ders veya Konular

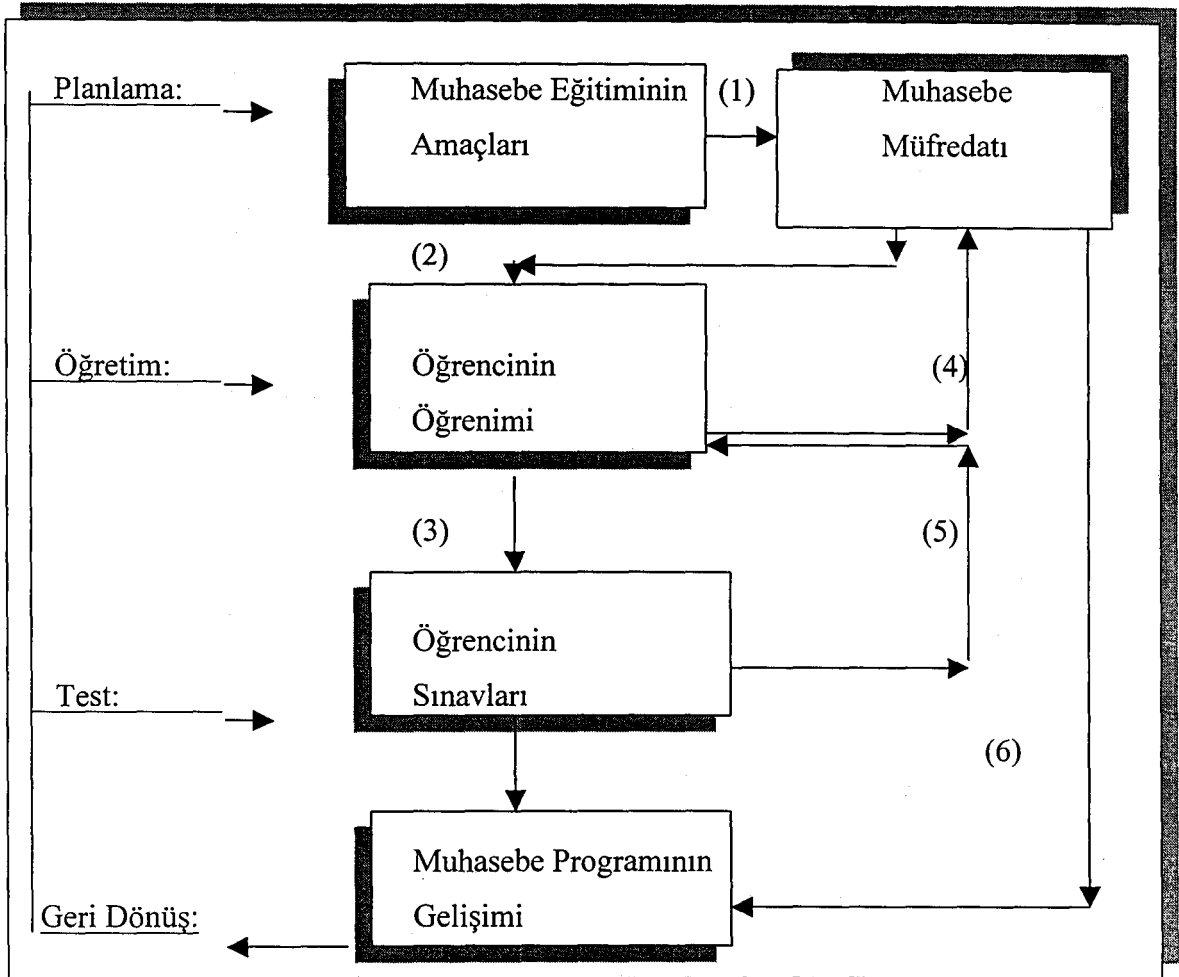
| Dersler (Konular) | Eğitimciler | Uygulamacılar |
|--|-------------|---------------|
| Finansal Muhasebe | 3.74 | 3.57 |
| Bilgi Sistemi | 3.54 | 3.56 |
| Finans | 3.36 | 3.28 |
| Vergi | 3.30 | 3.28 |
| Yönetim Muhasebesi | 3.25 | 3.05 |
| Denetim/Sigorta | 3.13 | 3.06 |
| Ekonomi | 3.10 | 2.81 |
| Teknoloji Konuları | 3.08 | 3.01 |
| İstatistik ve Sayısal Yöntemler | 3.00 | 2.73 |
| İşletme Stratejisi | 2.91 | 3.15 |
| İşletme Hukuku | 2.84 | 2.95 |
| Uluslararası İşletme ve Muhasebe | 2.80 | 2.92 |
| E-Ticaret | 2.77 | 3.00 |
| Pazarlama | 2.63 | 2.45 |
| Organizasyonel Davranışlar (İnsan Kaynakları) | 2.60 | 2.46 |
| Etik | 2.54 | 2.89 |
| Tedarik Yönetimi | 2.51 | 2.48 |
| Muhasebe Araştırma Metotları | 2.13 | 2.50 |

Tabloda 1 (Çok önemsiz), 2 (Çok az önemli), 3 (Orta derecede önemli), 4 (Çok önemli) olarak kabul edilmiştir. Tablodan şu sonuç çıkmaktadır ki finansal muhasebe, muhasebe eğitiminde hangi yaklaşım kullanılırsa kullanılsın gerek eğitimciler gerekse uygulamacılar açısından en önemli ders veya konuyu oluşturmaktadır.

1.7. Muhasebe Programının Gelişim Çatısı

ABD’de muhasebe eğitimindeki yaklaşımların değişiminden sonra bazı üniversitelerde ve buralardaki muhasebe fakülte ve okullarında eski müfredat gözden geçirilerek yeni müfredat belirlenmiş ve buna uygun olarak muhasebe programı oluşturulmuştur. Oluşturulan bu muhasebe programının gelişim çatısını aşağıdaki tabloda gösterebiliriz¹⁸¹

Tablo 34. Muhasebe Programının Gelişim Çatısı



Yukarıdaki tabloyu şöyle açıklayabiliriz. Muhasebe programını geliştirmek için çatıyı oluşturduğumuzda, muhasebe eğitimindeki gelişmelerde ilerlemek için öncelikli muhasebe eğitiminin amaçlarının öncelikli olduğunu kabul etmekteyiz.

¹⁸¹ Hian Chye Kok and Moy Yin Koh, age..., s.295-314

- (1) Amaçlar muhasebe öğrencilerine verilen eğitim ve öğretim müfredatın temelini oluşturur.
- (2) Belirlenen müfredat çerçevesinde dersler ve içerikleri tespit edilerek öğrencilere öğretim verilir.
- (3) Eğer öğrenciler başarıyla kazanıyor (ilerliyor) veya bilgi ve becerilere sahip oluyorsa, düzenli olarak sınav yapılırlar.
- (4) Öğretim sırasında tespit edilen aksaklıklar geri dönüş ve diğer amaçlar için, muhasebe programının gelişiminde gerekli noktalar geliştirilebilir.
- (5) Sınav sonuçları geri dönüşümü sağlar.
- (6) Muhasebe müfredatı, muhasebe programı gelişimine rehberlik eder.
- (7) Muhasebe eğitim sürecinde, gelişim strateji ve geri dönüşüm sonuçları kullanılarak öğretim ve testler yeniden planlanır.

Yenilikçi yaklaşımın benimsenmesi ile muhasebe programının gelişiminde de değişiklikler olmuştur. Muhasebe programından beklenen amaç değiştiğinden dolayı muhasebe programı geliştirilirken şekilde yer alacak unsurlar da değişmiştir. Bu yaklaşımda bilgi ve becerinin önem kazanması ile muhasebe programının da bu isteğe cevap verecek şekilde oluşturulması amaçlanmıştır.. Bunu aşağıdaki şekilde gösterebiliriz¹⁸²:

¹⁸²Hian Chye Kok and Moy Yin Koh, age...,s.295-314

Yükseköğretim Kurumunda da lisans düzeyindeki muhasebe eğitiminde müfredatın düzenlenmesi veya var olan müfredatın yeniden gözden geçirilmesi konusunda bir çalışma henüz bulunmamaktadır. Yükseköğretimde muhasebe eğitiminde, ortak bir müfredat, derslerin içeriğini ve kredisini belirleme konusunda yapılan bir çalışma olarak 2002 yılında YÖK'te ön lisans eğitimi veren yüksek okullarda muhasebe ve pazarlama bölümlerinde verilen muhasebe eğitiminde derslerin adı, kredisi ve içeriklerin ortak olarak belirlenmesi ve uygulamasının başlatılmasını örnek olarak verebiliriz. Benzer bir çalışmanın lisan ve yüksek lisans düzeyinde daha kapsamlı bir şekilde yapılması da gereklidir. Böylece var olan müfredat ve buna bağlı oluşturulan dersler, içerikleri, gözden geçirilebilecek, var olan aksaklık ve eksiklikler tespit edilerek müfredat üzerinde gelişmeler yapılabilir.

Muhasebe eğitiminde lisans düzeyinde ve lisans üstü düzeyde her üniversite ve fakülte benimsediği amaçlar doğrultusunda bu eğitimde verilecek dersleri, içeriklerini tespit etmektedir. Bu yüzden de dersler adları farklı olsa bile aynı içeriğe sahip olabilmekte veya aynı adlı derslerin farklı içeriklere sahip olduğu görülebilmektedir.

Müfredatın belirlenmesinde ise ilgili fakülte kurulları ve bu kurullarda görev alan eğitimciler önemli bir role sahiptir. Müfredat ve içeriklerin belirlenmesinin belirli komisyon çalışmalarına dayandırılması gereklidir. Fakat uygulama açısından bunun olduğu söylenemez. Çünkü bu kurulların müfredat ve içeriklerin tespitinde belirli bir yaklaşım izleyip izlemedikleri, muhasebe mezunlarını istihdam edeceklerin talep ve isteklerini tespit edecek bir araştırma yapıp yapmadıkları ve belirli bir eğitim felsefesi doğrultusunda hareket edip etmedikleri net değildir. Bu durumun netleştirilmesinin, müfredat ve buna bağlı olarak derslerin içeriklerinin ve kredilerinin tespitinde olumlu gelişmeler yaratacağı düşüncesindeyiz.

Buna ilaveten muhasebe eğitimine yön veren, meslekle ilgili yasaların gelişiminin yeni olması ve işletmelerin muhasebe mezunlarındaki taleplerinin göz önüne alınmaması, müfredatın gözden geçirilmesi yönündeki çalışmaların olmaması bu durumu olumsuz etkileyen faktörlerin başında gelmektedir.

ABD'deki müfredatın oluşumunu ve gelişimini etkileyen yaklaşımlar ve bu yaklaşımların özelliklerini dikkate aldığımızda buna paralel olarak da yükseköğretimdeki muhasebe eğitimi irdelediğimizde, ülkemizde muhasebe eğitiminde geleneksel yaklaşımın hakim olduğunu belirtebiliriz.

3. TÜRKİYE'DE VE ABD'DEKİ ÜNİVERSİTELERDE MUHASEBE EĞİTİM PROGRAMLARININ KARŞILAŞTIRILMASI

İki ülkedeki muhasebe eğitimi içinde yer alan unsurları aşağıdaki başlıklar halinde karşılaştırabiliriz:

3.1. Muhasebe Eğitiminin Verildiği Yer

3.1.1. Genel Olarak

Türkiye'de yüksek öğretimde mevcut muhasebe eğitiminin verildiği yer incelendiğinde, bu eğitimin genel olarak lisans programlarında İktisadi ve İdari Bilimler fakültelerinde verildiği tespit edilmiştir. Bu fakülteler bölümler itibariyle ele alınarak incelendiğinde ise muhasebe eğitiminin ağırlıklı olarak işletme bölümlerinde verildiğini görmekteyiz. Bu fakültelerde eğitim alan öğrenciler muhasebe mesleğini benimsediklerinde, özellikle üç ve dördüncü sınıflarda seçtikleri derslerle bu eğitimden daha geniş olarak yararlanmaktadırlar.

Yüksek lisans ve doktora düzeyindeki muhasebe eğitimi, sosyal bilimler enstitülerinin muhasebe bilim dalı, muhasebe-finance bilim dalı ve işletme ana bilim dalı programlarında verilmektedir. Muhasebe bilim dalı programlarındaki tüm dersler muhasebeyi kapsar iken muhasebe-finance bilim dalında muhasebe, finansman konuları ile ilgili dersler programı oluşturmaktadır. İşletme ana bilim dalı programları ise işletme, muhasebe, pazarlama, vergi, yönetim, finansman gibi konuları kapsayan derslerden oluşmakta ve öğrenci hangi bilim dalını tercih ediyorsa bu alandaki seçmeli derslerle yetiştirilmektedir.

ABD'deki yüksek öğretimde mevcut muhasebe eğitiminin verildiği yer incelendiğinde, bu eğitimin lisans programlarında İşletme fakültelerinde (**Business Administration**) verildiği, fakülteler bölümler itibariyle ele alınarak incelendiğinde ise

muhasebe eğitiminin muhasebe (**Accounting**) bölümünde verildiği görülmektedir. Muhasebecilik mesleğini tercih eden öğrenciler birinci sınıftan itibaren muhasebe ile ilgili her konuda oluşturulan çeşitli dersleri alarak eğitimlerini tamamlamaktadırlar.

Yüksek lisans muhasebe eğitimi öğrencilere her üniversitede açılan MBA (**Master of Business Administration**) ve/veya (**Master of Science Accountancy**) muhasebe bilim dalı programında Finansal Muhasebe, Muhasebe Teorisi, Maliyet ve Yönetim Muhasebesi, Muhasebe Bilgi Sistemi ve Vergilendirme konularını kapsayacak şekilde verilmektedir. Doktora düzeyindeki muhasebe eğitimi ilgili üniversitelerde muhasebe bilim dalında (**Ph.D Accounting**) açılan doktora programlarında öğrenciye verilmektedir.

3.1.2.Lisans Düzeyinde

Lisans düzeyinde muhasebe eğitiminin verildiği yeri aşağıdaki tablo 36'da karşılaştırmalı olarak gösterebiliriz. Çalışmamızda muhasebe eğitiminin ağırlıklı olarak İktisadi ve İdari Bilimler Fakültelerinin İşletme bölümünde verildiğini kabul ettiğimizden, ülkemizdeki bu fakülte ve bölüm ile ABD'deki İşletme Fakültelerinin Muhasebe bölümlerini karşılaştırdık.

Tablo 36. Türkiye ve ABD'de Lisans Düzeyinde Ağırlıklı Olarak Muhasebe Eğitiminin Verildiği Yüksek Öğretim Kurumlarının Karşılaştırılması

| Ülkeler | Muhasebe Eğitimin Verildiği Yer |
|----------------|---|
| <i>Türkiye</i> | İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi İşletme Bölümü |
| <i>ABD</i> | İşletme Fakültesi Muhasebe Bölümü |

Lisans düzeyinde verilen muhasebe eğitimi açısından iki ülkeyi birlikte ele aldığımızda muhasebe eğitimi ülkemizde işletme bilim dalı içinde sıkışık kalmış iken ABD’de bağımsız bir bölüm (muhasebe bilim dalı olarak) içinde verilmektedir. Ülkemizde muhasebe eğitiminin işletme bölümlerinde verilmesi muhasebe alanında yetişmek isteyen öğrencilerin muhasebe ile ilgili tüm konularda ders almasını da engellemektedir. Çünkü bu bölümlerde diğer bilim dalları ile ilgili dersler de yer almakta ve toplam dört yıl süresince alınacak ders yükü (kredisi) önceden belli olduğundan bu alanda yetişmek isteyen öğrencilere geniş kapsamlı muhasebe eğitimi verilememektedir. Bu açıdan yüksek öğretimde lisans düzeyinde muhasebe eğitiminin verileceği bir muhasebe bölümünün olmaması büyük bir eksiklik olarak görülmelidir. Ülkemizde öğrenci yetişmek istediği, kariyer yapmak istediği alana üç ve dördüncü sınıfta yönlenebilir iken ABD’de daha ilk yıl öğrenci tercihini yaparak yetişmek istediği alana yönlendirilmektedir.

3.1.3. Yüksek Lisans ve Doktora Düzeyinde

Lisans düzeyinde olduğu gibi lisans üstü düzeydeki muhasebe eğitimini incelediğimizde, ABD’deki muhasebe bilim dalı yüksek lisans ve doktora programları ile ülkemizdeki üniversitelerde sosyal bilimler enstitülerinde yer alan yüksek lisans ve doktora programları karşılaştırmaya esas alınmıştır. Bu karşılaştırmayı tablo 37’de gösterebiliriz.

Tablo 37. Türkiye ve ABD’de Yüksek Lisans ve Doktora Düzeyinde Ağırlıklı Olarak Muhasebe Eğitiminin Verildiği Yüksek Öğretim Kurumlarının Karşılaştırılması

| Ülkeler | Muhasebe Eğitimin Verildiği Yer |
|----------------|--|
| <i>Türkiye</i> | Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Ana Bilim Dalı Muhasebe Bilim Dalı Muhasebe-Finansman Bilim Dalı |
| <i>ABD</i> | Yüksek Lisans ve Doktora Programları Muhasebe Bilim Dalı |

Yüksek lisans ve doktora düzeyinde verilen muhasebe eğitimi açısından iki ülkeyi birlikte ele aldığımızda muhasebe eğitimi ülkemizde farklı üniversitelerde işletme ana bilim dalı, muhasebe bilim dalı ve muhasebe-finansman bilim dallarında olmak üzere üç grup içinde verilmektedir. Üniversitelerimizde ağırlıklı olarak işletme ana bilim dalı içinde muhasebe eğitimi verilmekte olup sadece Anadolu Üniversitesinde muhasebe bilim dalında yüksek lisans ve doktora programı mevcuttur. Bu da göstermektedir ki muhasebe eğitiminde lisans üstü eğitimde de tam anlamıyla uzmanlaşmaya gidilmemekte, muhasebe bağımsız tek başına başlıca bir bölüm olarak algılanmamaktadır.

.ABD’de yüksek lisans ve doktora düzeyinde muhasebe eğitimi ise muhasebe bilim dalında verilmektedir. Lisans düzeyinde muhasebe eğitimi alan öğrencilere yüksek lisans ve doktora düzeyinde aldıkları eğitimle eksikliklerini tamamlaması, muhasebe bilgi ve yeteneklerinin daha da geliştirmesi imkânını verilmektedir.

Bu da göstermektedir ki ülkemizde muhasebe eğitiminde lisans düzeyinde olduğu gibi yüksek lisans ve doktora düzeyinde de tam uzmanlaşmaya gidilememiştir. Bu durum günümüzde lisans üstünde verilen muhasebe eğitim programlarının yeniden gözden geçirilerek programlanması gereğini doğurmaktadır.

3.2. Muhasebe Eğitiminin Yüksek Öğretimdeki Ağırlığı

Muhasebe eğitiminin yüksek öğretim içindeki ağırlığını iki ülke açısından karşılaştırmalı olarak aşağıdaki şekilde ele alabiliriz.

3.2.1. Lisans Düzeyinde

Daha önce tespit ettiğimiz gibi, ülkemizde lisans düzeyinde verilen dört yıllık eğitimde, toplam kredi ortalama olarak 120 ile 150 saat arasında değişmektedir. Alınan bu toplam kredi içinde muhasebe ile ilgili tüm derslerin kredisi ise 15 ile 30 kredi arasındadır. Yükseköğretimde lisans düzeyindeki eğitim içinde muhasebe eğitiminin ağırlığı ortalama %16,5’dir. Finansal muhasebe kapsamındaki derslerin ağırlığı ise ortalama %15, 35’dir. Bu yüzdeleri dikkate aldığımızda ise finansal muhasebe ile ilgili konuların tüm muhasebe eğitimi içindeki oranı %93 dür.

ABD’de lisans düzeyinde verilen dört yıllık eğitimde toplam kredi ortalama olarak 120 ile 150 saat arasında değişmektedir. Alınan bu toplam kredi içinde muhasebe ile ilgili tüm derslerin kredisi ise 17 ile 42 kredi arasındadır. Yükseköğretimde lisans düzeyindeki eğitim içinde muhasebe eğitiminin ağırlığı ortalama %21’dir. Finansal muhasebe kapsamındaki derslerin ağırlığı ise ortalama %17’dir. Bu yüzdeleri dikkate aldığımızda ise finansal muhasebe ile ilgili konuların tüm muhasebe eğitimi içindeki oranı %81’dir.

Yükseköğretimde lisans düzeyindeki eğitimde muhasebe eğitiminin ağırlığını ve muhasebe eğitimi içinde finansal muhasebenin ağırlığını aşağıdaki tablo 38’ de iki ülke açısından karşılaştırmalı olarak gösterebiliriz.

Tablo 38. Türkiye’de ve ABD’de Muhasebe Eğitiminin ve Bu Eğitim İçinde Finansal Muhasebenin Ağırlığının Karşılaştırılması

| Ülkeler | Muhasebe Eğitiminin Ağırlığı (%) | Finansal Muhasebenin Ağırlığı (%) | Finansal Muhasebenin Muhasebe İçindeki Ağırlığı (%) |
|----------------|----------------------------------|-----------------------------------|---|
| <i>Türkiye</i> | 16,5 | 15,35 | 93 |
| <i>ABD</i> | 21 | 17 | 81 |

ABD’de muhasebe eğitiminin lisans eğitimi içindeki ağırlığı ülkemize göre daha yüksek fakat. finansal muhasebenin tüm muhasebe dersleri içindeki oranı daha düşüktür. Bundaki en büyük etken ise muhasebe eğitiminin muhasebe bölümlerinde yapılması ve muhasebe eğitiminde finansal muhasebe kapsamındaki derslerin yanı sıra diğer muhasebe derslerine de yer verilerek muhasebe programlarının zenginleştirilmesi olarak gösterilebilir.

Ülkemizde ilgili fakültelerde muhasebe bölümünün olmayışı, eğitim süresince muhasebe ve diğer bilim dalları ile ilgili derslerin birlikte yer alması muhasebe eğitiminin lisans eğitimi içindeki ağırlığının ABD'ye göre daha düşük oranda çıkmasına, finansal muhasebenin ise tüm muhasebe dersleri içindeki ağırlığını ABD'ye göre daha yüksek çıkmasında önemli bir etken olduğu söylenebilir. Bu fakültelerde muhasebe bölümünün olmaması finansal muhasebe dışındaki derslerin sayısının da sınırlandırılmasına neden olarak gösterilebilir.

3.2.2.Yüksek Lisans ve Doktora Düzeyinde

Yüksek öğretimde lisans üstü eğitimde muhasebe eğitiminin ağırlığını iki ülke de karşılaştırmalı olarak aşağıdaki şekilde ele alabiliriz.

3.2.2.1.Yüksek Lisans Düzeyinde

Yüksek öğretimde lisans üstü programlar içinde muhasebe eğitimin ağırlığını incelediğimizde yüksek lisans ve doktora düzeyinde verilen muhasebe eğitimi ve bu eğitim içinde finansal muhasebe kapsamındaki derslerin ağırlıklarını iki ülke açısından karşılaştırmalı olarak tablo 39' da gösterebiliriz:

Tablo 39. Türkiye'de ve ABD'de Yüksek Lisans Düzeyinde Muhasebe Eğitiminin ve Bu Eğitim İçinde Finansal Muhasebenin Ağırlığının Karşılaştırılması

| Ülkeler | Muhasebe Eğitiminin Ağırlığı (%) | Finansal Muhasebenin Muhasebe Eğitimi İçindeki Ağırlığı (%) |
|-------------------------------|----------------------------------|---|
| <i>Türkiye</i> | | |
| İşletme Ana Bilim Dalı | 43 | 84 |
| Muhasebe Bilim Dalı | 100 | 33 |
| Muhasebe-Finansman Bilim Dalı | 65 | 50 |
| <i>ABD</i> | | |
| Muhasebe Bilim Dalı | 100 | 45 |

Ülkemizde muhasebe eğitiminin ağırlığı yüksek lisans düzeyinde işletme ana bilim dalında %44, muhasebe-finance bilim dalında ortalama %65 iken muhasebe bilim dalında %100 dür. Muhasebe eğitimi içinde finansal muhasebenin ağırlığı ise işletme ana bilim dalında %84, muhasebe-finance bilim dalında %50 ve muhasebe bilim dalında %33 olarak hesaplanmaktadır.

Muhasebe bilim dalında finansal muhasebenin yüzdesinin düşük çıkması normaldir. Çünkü bu programın tamamı muhasebe derslerinden oluşmaktadır. Amaç muhasebe bilim dalında yüksek lisans eğitimi alan öğrenciye muhasebe ile ilgili konularda daha fazla bilgi ve yetenek kazandırılması ve tüm muhasebe eğitimi içinde ki dersleri mümkün olduğunca öğrenciye vermektir. Finansal Muhasebe dışındaki derslerin programda çok sayıda yer alması ile program çeşitlendirilmiş ve bu alanda yetişecek öğrencilerin bu alandaki en iyi eğitimi almaları hedeflenmiştir.

İşletme ana bilim dalında ki yüksek lisans programlarında muhasebe eğitimi içinde Finansal Muhasebenin oranının yüksek çıkması, bu programlarda en az bir-iki finansal muhasebe kapsamındaki dersin yer aldığını göstermektedir. Bu programlarda tek bir bilim dalında eğitim verilmemesi nedeniyle muhasebe ile ilgili ders sayısı sınırlıdır.

Muhasebe-Finance bilim dalındaki yüksek lisans programlarında muhasebe eğitimi içinde Finansal Muhasebenin ağırlığının ortalama %50 civarında olması bu programlarda yer alan muhasebe ders sayısının da çok fazla çeşitlendirilemediğini ve çoğu dersin Finansal Muhasebe kapsamında yer alan derslerden oluştuğu sonucunu ortaya koymaktadır.

Ülkemizde ağırlıklı olarak işletme ana bilim dalı ve muhasebe-finance bilim dalında muhasebe eğitiminde kariyer çalışmalarının yürütüldüğü görülmektedir. Muhasebe bilim dalında tek bir üniversitede (Anadolu Üniversitesi) yüksek lisans programının olması da muhasebe eğitimi açısından dikkat çekici olan diğer bir nokta olarak tespit edilmektedir.

ABD'deki muhasebe yüksek lisans programlarında ise muhasebe bilim dalında yapılmakta verilen eğitimin tümü muhasebe alanı ile ilgili konulardan oluşmaktadır. Oluşturulan programlarda muhasebenin ağırlığı %100 ve bu eğitimde finansal muhasebenin ağırlığı ise %45'dir. Bu oranın düşük olması normaldir. Bu programlarda öğrenci kariyer çalışmalarına başladığında muhasebe ile ilgili alt alanları (Finansal Muhasebe, Yönetim Muhasebesi, Denetim, Vergilendirme gibi) seçme ve muhasebede özel alanlarda da yetiştirme imkanının elde edebilmektedir. Finansal Muhasebe kapsamındaki derslerin ağırlığının bize göre yüksek olmasındaki neden ise bu kapsamdaki derslerin sayısının bize göre daha yüksek olmasıdır.

3.2.2.2.Doktora Düzeyinde

Doktora düzeyinde verilen muhasebe eğitiminin ağırlığını ve bu eğitim içinde finansal muhasebenin ağırlığını karşılaştırmalı olarak aşağıdaki tablo 40'da karşılaştırmalı olarak gösterebiliriz.

Tablo 40. Türkiye'de ve ABD'de Doktora Düzeyinde Muhasebe Eğitiminin ve Bu Eğitim İçinde Finansal Muhasebenin Ağırlığının Karşılaştırılması

| Ülkeler | Muhasebe Eğitiminin Ağırlığı (%) (ortalama) | Finansal Muhasebenin Muhasebe Eğitimi İçindeki Ağırlığı (%) (ortalama) |
|-------------------------------|---|--|
| <i>Türkiye</i> | | |
| İşletme Ana Bilim Dalı | 65 | 50 |
| Muhasebe Bilim Dalı | 100 | 33 |
| Muhasebe-Finansman Bilim Dalı | 55 | 49 |
| <i>ABD</i> | | |
| Muhasebe Bilim Dalı | 100 | 52,5 |

Doktora düzeyinde verilen muhasebe eğitimini Türkiye ve ABD’de karşılaştırmalı olarak ele aldığımızda, ülkemizde muhasebe bilim dalı programının uygulanması halinde muhasebe eğitiminin ağırlığı %100 ve muhasebe eğitimi içinde finansal muhasebenin ağırlığı %33 olarak tespit edilmektedir. Aynen yüksek lisans programlarında olduğu gibi bu oranın düşük çıkması normal kabul edilebilir. Çünkü muhasebe bilim dalı doktora programı öğrencinin bu alanda uzmanlaşacağı alan olarak kabul edilmekte ve bu alandaki en üst bilgilere ulaşılması, beceri ve yeteneklerin en üst seviyeye çıkarılması amaçlanmaktadır. Bu bilim dalındaki, program muhasebe alanındaki diğer derslerle zenginleştirilmiş ve öğrencinin muhasebe alanındaki tüm konulardan bilgi sahibi olması sağlanmıştır.

İşletme ana bilim dalı doktora programında Finansal Muhasebenin oranının %52 olması bu programlarda en az bir dersin Finansal Muhasebe kapsamındaki derslerden oluştuğunu göstermektedir.

Muhasebe-finance bilim dalında verilen doktora eğitiminde Finansal Muhasebenin oranı %49 civarındadır, bu oranda bu programlarda en az bir Finansal Muhasebe kapsamında dersin yer aldığını göstermektedir.

Ülkemizde ağırlıklı olarak doktora programlarında işletme ana bilim dalı ve muhasebe-finance bilim dalında muhasebe eğitiminde kariyer çalışmalarının yürütüldüğü görülmektedir. Muhasebe bilim dalında tek bir üniversitede (Anadolu Üniversitesi) yüksek lisans programında olduğu gibi doktora programının olması da muhasebe eğitimi açısından dikkat çekici olan diğer bir nokta olarak tespit edilmektedir. Bu da sadece muhasebede kariyer yapmak bu alanda bilgi düzeyini, yeteneklerini geliştirmek isteyenler ve mesleki açıdan eksikliklerini tamamlamak isteyenler için önemli bir engel teşkil etmektedir.

ABD’de ise doktora düzeyinde verilen muhasebe eğitimi genel olarak muhasebe bilim dalında yapıldığından muhasebe eğitiminin ağırlığı %100, muhasebe eğitimi içinde finansal muhasebenin ağırlığı %53 civarındadır. Bu programlarda en az alınacak

kredi 6 olarak kabul edildiğinde 6 kredilik bir ders programında en az bir finansal muhasebe ile ilgili dersin yer aldığı tespit edilmiştir.

İki ülkeyi birlikte ele aldığımızda muhasebe eğitimine bize göre ABD’de daha fazla önem verildiği görülmektedir. Bundaki en önemli faktör ise muhasebe bilim dalının tek başına ele alınması, üniversitelerde sadece muhasebe eğitimi veren birimlerin ve/veya bölümlerin oluşturulması, muhasebe eğitiminde verilecek programların ve müfredatın sürekli olarak gözden geçirilmesi ve geliştirilmesi, muhasebecilik mesleğinin çok ciddi bir kurum olarak algılanması ve kariyeri elde etmenin maliyetinin ve çabasının çok yüksek olması söylenebilir. Ayrıca dünyadaki tüm ülkelere muhasebe ile ilgili ilke, standart, kuralların yayılmasını sağlayan, muhasebenin gelişmesine büyük katkıda bulunan kuruluşların bu ülkede bulunması da bir diğer önemli faktör olarak kabul edilebilir.

3.3. Muhasebe Eğitiminin (Akışı) Veriliş Şekli

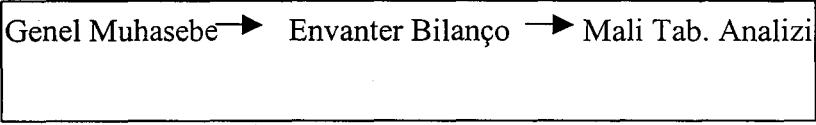
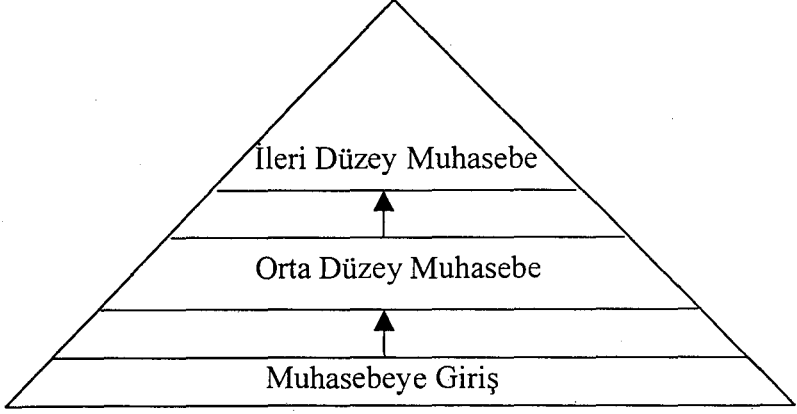
Ülkemizdeki üniversitelerde muhasebe eğitiminde lisans düzeyindeki durum incelendiğinde, muhasebe eğitiminin yatay bir çizgi içinde verildiğini söylemiştik. Bundaki temel etken ise muhasebe tanımından hareket edilmesidir. Aynı zamanda muhasebenin de işlevleri dikkate alınarak bu veriliş şeklinin benimsendiğini de söyleyebiliriz. Buradaki bir diğer etkende muhasebe eğitiminin ağırlıklı olarak İktisadi ve İdari Bilimler Fakültelerinin işletme bölümlerinde içinde yer alması, bağımsız muhasebe eğitimi veren fakültelerin ve/veya muhasebe bölümlerinin olmamasıdır.

ABD ‘de muhasebe eğitimi ise dikey bir çizgi içinde verilmektedir. Muhasebe eğitiminin bağımsız muhasebe bölümlerinde verilmesi, muhasebenin derinliğine ele alınmasına yol açarken muhasebe eğitimi içinde yer alan ders sayısının ve çeşidinin artmasında da etkili olmuştur. Ayrıca AICPA’nın ve AECC’nin muhasebe eğitimi yönlendirmede (ders, içerik ve kredi) açısından getirdiği zorunluluklar muhasebe eğitimi yönlendirmiş ve bu eğitimin kapsamının belirlenmesinde önemli bir rol oynamıştır. Ayrıca ABD’deki ilgili fakülte ve/veya okullarda muhasebe eğitimi genel olarak pek çok fakülte ve okulda yenilikçi yaklaşım çerçevesinde verilmekte iken ülkemizdeki ilgili fakültelerde ise gelenekçi yaklaşımın hakim olduğu söylenebilir.

İki ülkeyi birlikte ele aldığımızda görülmektedir ki muhasebe eğitimi ülkemizdeki üniversitelerde ve ilgili bölümlerde daha dar kapsamda ele alınmaktadır. ABD’de ise muhasebe eğitiminde ders içeriklerinin muhasebe mezunlarını istihdam edeceklerin talepleri ve istekleri doğrultusunda belirlenmesine gidilmiştir. Sonuç olarak muhasebenin kapsamı genişletilmiş ve ilgili okullarda öğrenciye sınıf atladıkça daha geniş ve kapsamlı olarak muhasebe eğitimi verilmesi sağlanmıştır. Bu da göstermektedir ki ülkemizde muhasebe eğitiminin muhasebe bölümlerinde verilmemesi, bu eğitimde verilen ders içeriklerini yönlendirecek ve şekillendirecek bağımsız bir birimin veya kuruluşun bulunmaması, mesleğin geliştirilmesiyle ilgili yasa ve kuruluşların tarihinin yeni olması önemli bir eksikliklerdir. Ayrıca halen gelenekçi yaklaşım çerçevesinde eğitimin verilmesi, öğrencinin bilgi ve becerilerini geliştirmeye gereken önemin verilmemesi, müfredat programının yenilenmemesi de önemli eksikliklerin başında yer almaktadır.

Türkiye’de ve ABD’de finansal muhasebe eğitiminin veriliş şeklini birlikte ele aldığımızda bu durumu aşağıdaki tablo 41 ‘de gösterebiliriz:

Tablo 41. Muhasebe Eğitiminin Veriliş Şeklinin İki Ülke Açısından Değerlendirilmesi

| Ülkeler | Finansal Muhasebe Eğitiminin Veriliş Şekli |
|---------|---|
| Türkiye |  <pre> graph LR A[Genel Muhasebe] --> B[Envanter Bilanço] B --> C[Mali Tab. Analizi] </pre> |
| ABD |  <pre> graph BT A[Muhasebeye Giriş] --> B[Orta Düzey Muhasebe] B --> C[İleri Düzey Muhasebe] </pre> |

3.4. Muhasebe Eğitiminde Finansal Muhasebe Kapsamında Yer Alan Dersler ve Kredileri

Finansal muhasebe kapsamında yer alan dersleri ve kredilerini her iki ülke açısından lisans, yüksek lisans ve doktora düzeyinde karşılaştırmalı olarak birlikte ele alarak inceleyebiliriz.

3.4.1. Lisans Düzeyinde

Finansal muhasebe kapsamında yer alan dersleri ülkemiz ve ABD açısından karşılaştırmalı olarak aşağıdaki tablo 42 de gösterebiliriz: Tabloda görüleceği gibi ülkemizdeki finansal muhasebe kapsamındaki dersler ABD'deki finansal muhasebe kapsamındaki derslere göre daha dar kapsamlıdır. Özellikle ABD'de muhasebede ilk dersin önemi üzerinde çok durulmaktadır. Çünkü ilk ders öğrencinin muhasebeye bakışı, kariyeri ve bu işi meslek olarak seçimi açısından çok önemli olarak kabul edilmektedir. Yenilikçi yaklaşımın benimsenmesi ile birlikte ilk derse verilen önem daha da artmış ve AECC'nin talimatları çerçevesinde ilk dersin yapılandırılması ve bu yeni yapılandırma ile öğrenciye verilmesi benimsenmiştir. Bu derste muhasebenin kavramsal olarak verilmesi son derece önem taşımaktadır.

Ülkemizde ise Genel Muhasebe dersinde, muhasebenin kavramsal olarak verilmesinden ziyade bu derste kayıt ve teknikleri üzerinde durulmaktadır. Bunda da en önemli etken ülkemizdeki üniversitelerin pek çoğunda Genel Muhasebe dersinin Tek Düzen Hesap Planına göre verilmesi olarak gösterilebilir. Muhasebede ilk ders nasıl olmalıdır? Bu derste verilmek istenenler ne olmalıdır? Sorularını sorduğumuzda bu sorulara verilecek yanıt üzerinde bir çalışmanın olduğunu da görmemekteyiz. Oysa muhasebenin sadece kayıt olmadığı ve bir bilgi sistemi olduğu bu yüzden muhasebede ilk dersin, bu dersin içeriğinin belirlenmesinin son derece önem taşıdığı söylenebilir.

Daha önceki bölümlerde belirttiğimiz gibi muhasebe derslerinin kredisi ülkemizde 15-30, ABD'de ise 17-42 arasında değiştiğinden aşağıdaki tabloda 15+ ve 30+ şeklinde kısaca ifade edilerek tablo oluşturulmuştur.

Tablo 42. Finansal Muhasebe Kapsamındaki Derslerin Kredilerinin İki Ülkedeki Karşılaştırılması

| Dersler | Kredisi (Ort) | Muhasebe Eğitimi İçindeki Oranı | |
|--------------------|------------------|---------------------------------|-----------------|
| | | 15 Kredi + % | 30 Kredi + % |
| Türkiye | | | |
| - Genel Muhasebe | 4 | 29 | 14 |
| - Envanter Bilanço | 3 | 20 | 10 |
| -Mali Tab. Analizi | 3 | 17 | 8 |
| -Muhasebe İlkeleri | 3 | 20 | |
| ABD | | | |
| -Genel Muhasebe | 8 | 36 | 18 |
| -Muhasebeye Giriş | 5 | 22 | 11 |
| -Orta Düzey Muh. | 3 | 16 | 8 |
| -İleri Düzey Muh. | 3 | 14 | 7 |
| -Muhasebe İlkeleri | 5 | 25 | 13 |
| -Muhasebe Teorisi | 5 | 25 | 13 |
| -Mali Tab. Analizi | 5 | 25 | 13 |

Lisan düzeyinde verilen muhasebe eğitiminde Finansal Muhasebe kapsamındaki derslerin kredilerini karşılaştırarak incelediğimizde ülkemizde muhasebe eğitiminin toplam olarak 15-30, ABD’de 17-42 kredilik programdan oluştuğu görülmektedir. Bu krediler içinde Finansal Muhasebe kapsamındaki derslerin kredileri ortalama 3-4 kredi olarak yer aldığı, ABD’de ise 3-8 kredi arasında yer aldığı görülmektedir. Ayrıca ders sayısı bizde bu kapsamda dört dersten, ABD’de yedi dersten oluşmaktadır. Sonuç olarak diyebiliriz ki ülkemizdeki Finansal muhasebe kapsamındaki derslerinin kredileri ABD’ye göre daha düşüktür. Ülkemizdeki lisans düzeyindeki muhasebe eğitiminde eksik olan Orta Düzey Muhasebe, İleri Düzey Muhasebe ve Muhasebe Teorileri derslerinin eklenmesinin ve Genel Muhasebe derslerinin kredilerinin arttırılmasının iyi olacağı görüşündeyiz.

3.4.2. Yüksek Lisans ve Doktora Düzeyinde

Ülkemizde muhasebe eğitiminin yüksek lisans düzeyinde birbirinden farklı olarak Muhasebe, İşletme, Muhasebe-Finansman programları içinde yer alması bu eğitimde ortak olarak ders saptanmasını güçleştirmektedir. Programlar bazında muhasebe içinde yer alan derslerin ad, kredi ve içerikleri de farklılık göstermektedir. ABD’de ise yüksek lisans düzeyindeki muhasebe eğitimi genel olarak pek çok üniversitede muhasebe programları içinde yer aldığından ortak bir yapıya rastlamak daha olasıdır. Bu yüzden sadece finansal muhasebe kapsamı içinde yer alan dersleri iki ülkede karşılaştırmalı olarak ortak bir yapı içinde göstermek mümkün değildir. Fakat verilen krediler açısından durumu genel olarak aşağıdaki tablo 43 ve 44’de gösterebiliriz:

Tablo 43. Türkiye’de ve ABD’de Yüksek Lisans Eğitiminde Verilen Toplam Kredi ve Bu Eğitim İçinde Finansal Muhasebenin Kredisinin Karşılaştırılması

| Ülkeler | Verilen Top.Ders Kredisi | Muhasebe İle İlgili Derslerin Kredisi | Finansal Muh. Kapsamındaki Derslerin Kredisi |
|-------------------------------|--------------------------|---------------------------------------|--|
| Türkiye | | | |
| İşletme Ana Bilim Dalı | 12-15 | 3-9 | 3-6 |
| Muhasebe Bilim Dalı | 12-15 | 12-15 | 3-6 |
| Muhasebe-Finansman Bilim Dalı | 12-15 | 6-12 | 3-6 |
| ABD | | | |
| Muhasebe Bilim Dalı | 12-15 | 12-15 | 3-9 |

Tablo 44. Türkiye’de ve ABD’de Doktora Eğitiminde Verilen Toplam Kredi ve Bu Eğitim İçinde Finansal Muhasebenin Kredisinin Karşılaştırılması.

| Ülkeler | Verilen Top.Ders Kredisi | Muhasebe İle İlgili Derslerin Kredisi | Finansal Muh. Kapsamındaki Derslerin Kredisi |
|-------------------------------|--------------------------|---------------------------------------|--|
| Türkiye | | | |
| İşletme Ana Bilim Dalı | 12-15 | 3-9 | 3-6 |
| Muhasebe Bilim Dalı | 12-15 | 12-15 | 3-6 |
| Muhasebe-Finansman Bilim Dalı | 12-15 | 3-6 | 3 |
| ABD | | | |
| Muhasebe Bilim Dalı | 6-15 | 6-15 | 3 |

3.5.Muhasebe Eğitiminde Finansal Muhasebe Kapsamında Yer Alan Derslerin İçerikleri

Muhasebe eğitimi içinde finansal muhasebe kapsamında yer alan dersleri ve derslerin içeriklerini iki ülke açısından karşılaştırdığımızda aşağıdaki sonuçları elde edebiliriz: Ders içerikleri açısından karşılaştırma daha öncede belirttiğimiz nedenlerden dolayı sadece lisans düzeyindeki Finansal Muhasebe kapsamındaki dersler baz alınarak yapılacaktır.

3.5.1. Lisans Düzeyinde

İki ülkedeki ilgili fakülte ve okullardaki Lisans düzeyinde verilen muhasebe eğitiminde finansal muhasebe kapsamı içinde yer alan dersler ve derslerin içeriklerini ders bazında aşağıdaki tablo 45’ve eklerindeki gibi karşılaştırabiliriz: Bu dersler şöyledir:

Tablo 45. Lisans Düzeyinde Finansla Muhasebe Kapsamında Karşılaştırılan Dersler

| <u>TÜRKİYE</u> | <u>ABD</u> |
|---|---|
| 1-Genel Muhasebe I Genel Muhasebe II | Muhasebeye Giriş (Introduction Accounting) Finansal Muhasebe I Finansal Muhasebe II (Financial Accounting I-II) |
| 2-Envanter Bilanço | YOK |
| 3-Mali (Finansal)Tablo Analizi | Finansal Tablo Analizi (Financial Statement Analysis) |
| 4-Muhasebe İlkeleri Muhasebe İlkeleri I-II | Muhasebe İlkeleri (Principles of Financial Accounting) |
| 5- YOK | Orta Düzey Muhasebe (Intermediate Accounting) |
| 6- YOK | İleri Düzey Muhasebe (Advanced Accounting) |
| 7- YOK | Muhasebe Teorileri (Accounting Teory) |

TÜRKİYE**Genel Muhasebe I :**

- İşletme ve Muhasebe
- Mali Nitelikli İşlemler
- Bilanço ve Gelir Tablosu
- Hesaplar : Kavramı , Türleri, Hesap Planı
- Belge ve Defterler
- Hazır Değerler : Kasa, Bankalar, Çekler
- Alacaklar: Senetli Alacaklar, Senetsiz Alacaklar
- Şüpheli Alacaklar
- Menkul Kıymetler
- Mal Alım- Satım İşlemleri
- Aralıklı ve Devamlı Envanter Yöntemi
- Duran Varlıklar : Maddi Duran Varlıklar
- Maddi Olmayan Duran Varlıklar

Genel Muhasebe II :

- Borçlar : Kısa Vadeli , Uzun Vadeli
- Öz Kaynaklar
- Gelir- Gider İşlemleri
- Hatalar
- Envanter İşlemleri
- Kısa ve Uzun Vadeli Borçlar
- Dönem Sonu Ayarlama ve Düzeltme Kayıtları
- Kapanış Kayıtları
- Dönem Sonu Mali Tabloların Düzenlenmesi

ABD**Muhasebeye Giriş :**

- Muhasebe Terminolojisinin Temel Yapısı
- Finansal Muhasebe Kavramları
- Finansal Muhasebenin Fonksiyonları
- Mali Nitelikli İşlemlerin Kaydı: Giriş , Kapanış , Ayarlama ve Düzeltme Kayıtları
- Muhasebeye Giriş Teorileri, Uygulaması ve Analizi
- İşletme Sonuçlarının Gösterilmesine İlişkin Verilerin Raporlanması
- Finansal Tablo Elemanları

Finansal Muhasebe I:

- Muhasebenin Temelini Oluşturan Terminoloji ve Prosedür
- Kayıtlama ve Raporlama Fonksiyonlarının Öğretilmesi
- Defterler Giriş, Kapanış ve Düzenlenmesi
- Finansal Tabloların Hazırlanması

Finansal Muhasebe II:

- Ortaklık ve Anonim Şirketlerde Bilgi , Sermaye Yönetimi Kar, Borç ve Yatırımların Tanımlanması
- Dönen ve Duran Varlıklar
- Kısa ve Uzun Vadeli Borçlar
- Öz Sermaye
- Varlıklar ve Kaynaklarla İlişkili Muhasebe İlkeleri

TÜRKİYE**Genel Muhasebe I :**

- İşletme ve Muhasebe
- Mali Nitelikli İşlemler
- Bilanço ve Gelir Tablosu
- Hesaplar : Kavramı , Türleri, Hesap Planı
- Belge ve Defterler
- Hazır Değerler : Kasa, Bankalar, Çekler
- Alacaklar: Senetli Alacaklar, Senetsiz Alacaklar
- Şüpheli Alacaklar
- Menkul Kıymetler
- Mal Alım- Satım İşlemleri
- Aralıklı ve Devamlı Envanter Yöntemi
- Duran Varlıklar : Maddi Duran Varlıklar
- Maddi Olmayan Duran Varlıklar

Genel Muhasebe II :

- Borçlar : Kısa Vadeli , Uzun Vadeli
- Öz Kaynaklar
- Gelir- Gider İşlemleri
- Hatalar
- Envanter İşlemleri
- Kısa ve Uzun Vadeli Borçlar
- Dönem Sonu Ayarlama ve Düzeltme Kayıtları
- Kapanış Kayıtları
- Dönem Sonu Mali Tabloların Düzenlenmesi

ABD**Muhasebeye Giriş :**

- Muhasebe Terminolojisinin Temel Yapısı
- Finansal Muhasebe Kavramları
- Finansal Muhasebenin Fonksiyonları
- Mali Nitelikli İşlemlerin Kaydı: Giriş , Kapanış , Ayarlama ve Düzeltme Kayıtları
- Muhasebeye Giriş Teorileri, Uygulaması ve Analizi
- İşletme Sonuçlarının Gösterilmesine İlişkin Verilerin Raporlanması
- Finansal Tablo Elemanları

Finansal Muhasebe I:

- Muhasebenin Temelini Oluşturan Terminoloji ve Prosedür
- Kayıtlama ve Raporlama Fonksiyonlarının Öğretilmesi
- Defterler Giriş, Kapanış ve Düzenlenmesi
- Finansal Tabloların Hazırlanması

Finansal Muhasebe II:

- Ortaklık ve Anonim Şirketlerde Bilgi , Sermaye Yönetimi Kar, Borç ve Yatırımların Tanımlanması
- Dönen ve Duran Varlıklar
- Kısa ve Uzun Vadeli Borçlar
- Öz Sermaye
- Varlıklar ve Kaynaklarla İlişkili Muhasebe İlkeleri

Lisans düzeyinde Genel Muhasebe dersini ve bu dersin içeriklerini ele aldığımızda, ülkemizde bu dersin genel olarak Genel Muhasebe adı altında verildiğini görmekteyiz. Fakat bu ders bazı üniversitelerimizde ve bunlara bağlı İktisadi ve İdari Bilimler fakültelerinde iki dönemde de okutulmakta ve ders Genel Muhasebe I ve Genel Muhasebe II adlarını almaktadır. Genel Muhasebe I ve II derslerinin içeriklerini incelediğimizde yukarıda da gösterdiğimiz gibi Genel Muhasebe I dersinin genel olarak dönem başı ve dönem içi işlemleri kapsadığını görmekteyiz. Genel Muhasebe II dersi ise hataları, ayarlama ve düzeltme kayıtlarını, dönem sonu işlemleri ve dönem sonu mali tabloların düzenlenmesini de kapsamaktadır. Bu açıdan denilebilir ki Envanter Bilanço veya Dönem Sonu İşlemler adı altında verilen ders içerikleriyle de örtüşmektedir.

ABD’de muhasebe programlarında ise genel olarak Genel Muhasebe dersi ile içerik yönünden benzeşen üç ders yer almaktadır. Bunlar; Muhasebeye Giriş, Finansal Muhasebe I ve Finansal Muhasebe II dersleridir. Bu üç derste dönem başı muhasebe işlemleri, dönem içi muhasebe işlemleri ve dönem sonu muhasebe işlemlerinin (düzeltme ve ayarlama kayıtlarının) yer aldığı görülmektedir.

ABD’de yenilikçi yaklaşımın benimsenmesi ile Muhasebeye Giriş dersinde verilen konularda yukarıda da görüldüğü gibi temel muhasebe konularına ağırlık verilmiştir. Dersler öğrencinin bilgi için araştırmasına neden olacak sorular etrafında tasarlanmış, derste kavramsal alanlar tanımlanmış ve teknik ağırlıklı konular azaltılmıştır. Derste muhasebenin toplumdaki rolü, muhasebe kavramının önemi üzerinde durulmaya başlanmıştır. Tüm bunlar ise muhasebede ilk derste verilmesi gerekenlerle örtüşmektedir.

İki ülkedeki benzer derslerdeki içeriklere baktığımızda ve bu içerikler içinde benzeyen konu başlıklarını baz aldığımızda, genel olarak Türkiye’de teknik ağırlıklı muhasebenin verildiği ABD’de ise kavramsal anlamda muhasebenin verildiği görülmektedir. Bunda da muhasebe eğitiminde geleneksel yaklaşımın bırakılarak yerine yenilikçi yaklaşımın benimsenmesinin büyük etkisi vardır. ABD’de bazı üniversitelerde ve buradaki muhasebe fakülte ve/veya okullarında verilen Finansal muhasebe I ve II

derslerinin içeriğini oluşturan bazı konularla bizdeki Genel Muhasebe I ve II dersini oluşturan konularda daha çok benzeşme olduğu görülmektedir.

Bunun yanı sıra ABD'de verilen bu üç dersin içeriğinde bizdeki Genel Muhasebe dersinin içeriğinden farklı olarak, Muhasebe terminolojisinin temel yapısı, muhasebeye giriş teorileri, uygulaması ve analizi, ortaklık ve anonim şirketlerde bilgi, sermaye yönetimi gibi konular yer almaktadır.

TÜRKİYE**ABD****Envanter Bilanço :**

- Envanterle İlgili Kavramlar
- Değerleme Ölçüleri
- Aktiflerin Envanteri
- Kasa, Bankalar, Menkul Kıymetler, Alacaklar
- Stoklar, Maddi Duran Varlıklar ve Amortismanı, Yeniden Değerleme, Maddi Olmayan Duran Varlıklar ve Amortismanı
- Pasiflerin Envanteri
- Banka Kredileri, Borçlar, Öz kaynaklar
- Bilanço ve Gelir Tablosunun Düzenlenmesi

Envanter Bilanço :

ABD'deki üniversitelerde dönem sonu işlemlerini ayrıca içeren bir ders bulunmamaktadır. Muhasebe dönem içi ve dönem sonu işlemlerinden oluşan bir bütün olarak kabul edildiğinden böyle bir işlemlerinden oluşan bir bütün olarak kabul edildiğinden böyle bir dersin ayrı olarak verilmesi ihtiyacı doğmamıştır.

Ülkemizde lisans düzeyinde Envanter Bilanço dersini ele aldığımızda bu dersin genel olarak ikinci dönemde birinci dönemde verilen Genel Muhasebe dersinden sonra verildiği görülmektedir. Bazı fakültelerde ise bu dersin içeriği Genel Muhasebe II dersinin içinde yer almaktadır. İçeriği oluşturan konular incelendiğinde ise bu dersin dönem sonu işlemlerini kapsadığı görülmektedir. Böyle bir ayırımın yapılmasının muhasebenin bütünlüğünü bozduğu söylenebilir. Çünkü muhasebenin dönem başı, dönem içi ve dönem sonu işlemlerin hepsini kapsayan bir bütün olarak düşünülmesi gereklidir.

Sonuç olarak denebilir ki muhasebeyi bir bütün olarak ele almak ve muhasebe kavramını oluşturmak için dönem sonu işlemlerinin, dönem başı ve dönem içi işlemleri ile birleştirilmesi gereklidir. Bunların ayrı ayrı gösterilmesi işin teknik yönünü oluşturmaktadır. Bu ders ABD’de Muhasebeye Giriş ve/veya Finansal Muhasebe içinde verilmektedir. Burada da benimsenen yaklaşım farklılığı belirgin olarak göze çarpmaktadır. Ülkemizde de muhasebe kavramının bütünlüğünü bozmamak için dönem sonu işlemlerinin dönem başı ve dönem içi işlemlerinden ayrılmamasının daha uygun olduğunu ifade edebiliriz.

TÜRKİYE

ABD

Mali (Finansal) Tablolar Analizi:

- Finansal Tablolar: Bilanço, Gelir Tablosu
- Karşılaştırmalı Tablolar Analiz Tekniği:Tabloların Hazırlanması, Analiz ve Yorum
- Yüzde Yöntemi İle Analiz Tekniği: Tabloların Hazırlanması, Analiz ve Yorum
- Eğilim Yüzdeleri Tekniği: Tabloların Hazırlanması Analiz ve Yorum
- Oran Analizi : Likidite Oranları, Finansa Yap Oranları, Faaliyet Oranları, Karlılık Oranlarının Analiz ve Yorumu
- Fon Akış Analizleri: Fon Akım Tablosu, Net Çalışma Sermayesi Değişim Tablosu,Nakit Akım Tablosu,
- Kar Dağıtım Tablosu,Öz Sermaye Değişim Tablosu

Finansal Tablo Analizi:

- Stratejik Analiz
- Risk ve Karlılık Analizinde Kullanılan Oranlar
- Nakit Akış Analizi

Lisans düzeyinde Mali Tablolar Analizi dersinin ülkemizde, genelde farklı dönemlerde programlar içinde yer aldığı görülmektedir. Muhasebe tanımından hareket edildiğinde bu dersin muhasebe fonksiyonlarını tamamlayacak şekilde Genel Muhasebe dersinden hemen sonra ikinci sınıfın birinci döneminde verilmesinin uygun olduğu söylenebilir.

ABD’de bu ders genel olarak Finansal Muhasebe derslerinin içindeki konularda yer almaktadır Bazı üniversitelerde ise Finansal Tablo Analizi adı ile yer aldığı görülmektedir.

Bu dersinin içeriğini oluşturan konuları iki ülke açısından değerlendirdiğimizde, ülkemizde, bu dersin ikinci, üçüncü ve dördüncü sınıflarda verilmesi ile muhasebenin ikinci fonksiyonu olan analiz ve yorum sonuçları ile mali tabloların hazırlanması ve değerlendirilmesinin sonraki yıllara bırakıldığı bunun ise muhasebede bütünlüğü bozduğu ifade edilebilir. ABD’de ise bunun Finansal Muhasebe dersi içinde verilmesi ile öğrencide muhasebenin bir bütün olarak algılanması sağlanmaktadır. Burada da benimsenen yaklaşım farklılığı bir kez daha ortaya çıkmaktadır. Bu ders ülkemizde teknik ağırlıklı olarak verilirken ABD’de yorum ağırlıklı olarak verilmektedir. Nakit Akışı üzerinde daha ağırlıklı olarak durulduğu gözlenebilmektedir. Ayrıca risk analizi ve stratejik analiz gibi konuların bizdeki içerikten farklı olarak bu ders içeriğinde yer aldığını da ifade edebiliriz.

TÜRKİYE**Muhasebe İlkeleri :**

- Muhasebe İlkeleri ve Standartları
- Finansal Tablolardaki Temel Konuların Geleneksel Sistematiği
- Konsolide Tabloların Hazırlanması

Muhasebe İlkeleri I -II:

- Muhasebe İlkeleri ve Temel Kavramlar
- Mali Nitelikli İşlemlerin Kaydedilmesi
- Yıl Sonunda Mizan, Bilanço ve Gelir Tablosunun Düzenlenmesi
- Temel Hesapların Ayrıntılı incelenmesi: Kasa,Alacaklar, Duran Varlıkl
- Cari Borçlar
- Sermaye Hesabı
- Envanter Politikaları ve İşlem
- Nakit Akış Tablosu, Finansal Tablolar ve Oran Analizi
- Enflasyon Muhasebesi

ABD**Muhasebe İlkeleri :**

- Muhasebe İlkeleri, İşleyişi ve Finansal Tablolara Etkileri
- Gelir, Varlık, Borç ve Öz Sermaye 'yi Açıklamak
- Dış Kullanıcılar İçin Finansal Tabloların Genel Amaçlarının Belirlenmesi , Hazırlanması, Analizi
- İşletme Sonuçları
- Nakit Akışı
- Yönetici Performansı ve Finansal Gücü

Lisans düzeyinde Muhasebe ilkeleri ve/veya Muhasebe ilkeleri I-II dersleri ülkemizde Boğaziçi, Bilkent gibi belli üniversitelerin programlarında yer almaktadır. Bu üniversitelerde Genel Muhasebe dersinin programlarda olmadığı belirlenmiştir. Bu yüzden Muhasebe İlkeleri dersi ile Genel Muhasebe dersinin içerikleri içinde yer alan bazı konu başlıkları birbiri ile örtüşmektedir.

ABD’de ise genel olarak Muhasebe İlkeleri dersinde muhasebe kavramını bütünleştirmek amacı ile muhasebenin ilke ve sonuçları üzerinde daha ağırlıklı olarak durulmaktadır. Bu ülkede, bu derste amaç muhasebe ilkelerini ve bu ilkelerin finansal tablolar üzerindeki etkilerini daha anlaşılır hale getirmek iken bizim ülkemizde bu muhasebenin daha genel başlıklar halinde anlatıldığı bir ders konumundadır.

Orta Düzey Muhasebe, İleri Düzey Muhasebe ve Muhasebe Teorileri

Orta Düzey Muhasebe, İleri Düzey Muhasebe ve Muhasebe Teorisi gibi dersler ülkemizdeki üniversitelerinin lisans düzeyindeki muhasebe eğitimi içinde yer almamaktadır. AECC’nın birinci pozisyon tablosunda da “muhasebe eğitiminin yaşan boyu öğrenmeyi kuracak temeli sağlaması gereklidir. Bu temel genel bilgi ve mesleğe yönelik çalışmalar kadar iletişim, entellektüelite ve kişiler arası becerilerden de oluşmalıdır. Bilgi dizisi sadece standartlarla sınırlı olmamalı ekonomi, toplum, işletme uygulamaları kadar muhasebe teorilerini de içermelidir.” diye belirtilmiştir. Bu esas alındığında muhasebenin dar kapsamdan çıkarılarak daha geniş bir perspektifle verilmesi gereği ortaya çıkmaktadır.

Ülkemizdeki lisans düzeyindeki muhasebe eğitimi incelediğimizde, özellikle Finansal Muhasebe kapsamı içindeki dersler ele alındığında muhasebenin dar bir açıdan verildiği görülmektedir. Bu kapsamdaki muhasebe dersleri dönem başı, dönem iç, dönem sonu işlemlerini, mali tabloların hazırlanmasını ve mali tabloların bileşenlerinin incelenmesi ve analizini kapsamaktadır. Halbuki bu derslerin yanı sıra muhasebeyi daha geniş bir açıdan ele alan, muhasebeyi daha iyi kavratmak ve kuramsal yapı çerçevesinde mevcut uygulamaların daha iyi anlaşılmasının ve yeni uygulama ve prosedürlerin gelişmesini olanaklı kılacak olan, Orta Düzey Muhasebe dersine ihtiyaç vardır.

Aynı şekilde İleri Düzey Muhasebe dersi de lisans programlarımızda mevcut değildir. Bu dersi ile muhasebe amaç ve ilkelerinin daha iyi kavranması sağlanabilecek ve karmaşık muhasebe problemleri ele alınarak bu problemlerin uygulaması yapılabilecektir. Aynı zamanda da bu tip problemler karşısında çeşitli çözüm önerilerinin getirilmesi sağlanarak öğrencinin geleceğe bakış açısı genişletilebilecektir. ABD'deki İleri Düzey Muhasebe II dersinin içeriği bizdeki Şirketler Muhasebesi dersinin içeriği ile benzeşmektedir.

Muhasebe Teorileri dersi de lisans düzeyindeki muhasebe programlarında yer almamaktadır. Bu ders genel olarak muhasebe teorileri, muhasebe teorilerinin gelişimi, bu gelişimin muhasebe üzerindeki etkileri gibi konuları kapsamaktadır. Böyle bir dersin muhasebe programları içinde yer alması muhasebenin geçmişi ile geleceği arasındaki köprüünün daha kolay kurulmasına ve muhasebenin kavramsal temellerinin daha iyi anlaşılmasına neden olacaktır.

Yukarıda söz ettiğimiz bu üç dersin muhasebe programlarımızda olmaması büyük bir eksiklik olarak görülmektedir. Bu nedenle müfredat programlarının yeniden gözden geçirilmesi ve bu üç dersin lisans düzeyindeki muhasebe programları içinde yer almasının muhasebe eğitimi ve bu eğitimi alan öğrenciler açısından olumlu olacağı görüşündeyiz.

Orta Düzey Muhasebe, İleri Düzey Muhasebe dersleri bazı vakıf üniversitelerinin yüksek lisans programlarında yeni konan dersler olarak yer aldığı tespit edilmiştir. Bu açıdan yukarıda sözünü ettiğimiz derslerin öncelikle lisans düzeyindeki muhasebe eğitiminde daha sonrada lisans üstü muhasebe eğitiminde yer alması gereklidir. Bu alanda vakıf üniversitelerinin bu yaklaşımı olumlu bir gelişme olarak değerlendirilebilir. Aynı yaklaşımın devlet üniversiteleri tarafından da değerlendirilmesinin olumlu olacağını düşünmekteyiz.

ABD'de ise bu dersler lisans ve lisans üstü muhasebe eğitiminde yer almakta ve muhasebenin daha geniş bir perspektif ile verilmesini sağlamaktadır.

3.6. Muhasebe Eğitiminde Varlığı Saptanan Problemler

Ülkemizde geleneksel yaklaşım sürdürüldüğü için, ders içeriği ve müfredatlar incelendiğinde Genel Muhasebe, Yönetim Muhasebesi, Maliyet Muhasebesi, Denetim ve Vergi gibi derslerin daha teknik olarak verildiği, bu derslerin içeriklerinin genel olarak her üniversite tarafından ayrı ayrı olarak belirlendiği ve derslerin kredilerinde de farklılıkların söz konusu olabildiği gözlenmektedir. Bu derslerde etik ile yeterince uğraşıldığı da söylenememektedir. Özellikle Tek Düzen Hesap Planına göre Genel Muhasebe dersinin anlatıldığı fakültelerde, muhasebenin defter tutma ve kurallar dizisinden oluşan bir bütünmüş gibi algılanması ile öğrencilerde muhasebenin yanlış algılanması problemi ile karşılaşılabilir.

Genel olarak ders saati ile eğitim ve öğretim sınırlı tutulduğundan öğrenci-iş dünyası arasında iletişim kurulmasının güçleştiği görülmektedir. Dersler genellikle ders kitap ve notlarına bağımlı anlatıldığından öğrencinin öğrenme yeteneğinin gelişmesinin de engellendiği de ifade edilebilir. Takım çalışması, gerçek şirketlerde hazırlanmış ödevler, durum analizleri, teknoloji ödevleri, sınıfa işletme profesyonellerinin ilave edilmesi gibi unsurların dahil edilmesi durumu olmadığından muhasebe eğitiminde güncel olaylar üzerinde çalışma ve çözüm önerileri üretme gibi yeteneklerin gelişmesinin de engellendiğini söyleyebiliriz.

Öğrencinin bir profesyonel olması, gerekli yeteneklerin geliştirilmesi için içerik üzerine yoğunlaşılması görülmektedir. Ders içeriğine çok fazla zaman ayrılmasının, öğrencilerin yaşamını zenginleştirecek ve onları başarılı kılacak becerilerin gelişmesini engellediğini de söyleyebiliriz.

Pek çok üniversitede genel olarak muhasebenin hala maliyetli bir bilgi gibi öğretilmesi, bilgi toplama ve kaydedilmesinde zamanın gereksiz yere harcanması iş dünyasındaki teknolojinin etkisinin ve işletme kararlarının verilmesinde teknolojinin kaldıraç görevi gördüğünü bilinmemesi bilgiye daha kolay ulaşma ve ucuz maliyetle bilgi edinilmesini de engelleyen unsurlar olarak gösterilebilir.

Muhasebe eğitiminde bu eğitime yön verecek bir komisyonun olmamasını en büyük eksikliklerin başında gösterebiliriz. Muhasebe müfredatının iş dünyasının taleplerine göre gözden geçirilmemesi, yeni düzenlemelerin yapılmaması, müfredatın geliştirilmemesinin de saptanan problemlerin başında geldiğini söyleyebiliriz.

ABD’de ise geleneksel yaklaşımda bu problemlerin varlığının 1988’den itibaren saptanmaya başlandığının ve bu konuda çalışan, önerilerde bulunan komisyon ve kuruluşların kurulmaya başlandığını görmekteyiz. Bu problemlerin varlığının saptanması ve bunlara çözüm önerilerinin getirilmesi ile birlikte pek çok üniversite ve bunlara bağlı fakülte ve/veya okullarda geleneksel yaklaşım yerini yenilikçi yaklaşıma bıraktığı ve muhasebe müfredatının yeniden gözden geçirilerek geliştirildiğini söyleyebiliriz.

3.7.Karşılaştırmanın Değerlendirilmesi

Muhasebe eğitimini Türkiye ve ABD’de karşılaştırdığımızda aşağıdaki değerlendirme sonuçlarını elde edebiliriz:

- Lisans düzeyinde muhasebe eğitimi, ülkemizde İktisadi ve İdari Bilimler(veya İşletme Fakülteleri) fakültelerinin işletme bölümlerinde ağırlıklı olarak verilirken, ABD’de İşletme Fakültelerinin muhasebe bölümlerinde verilmektedir.
- Yüksek lisans ve doktora düzeyinde muhasebe eğitimi, ülkemizde Sosyal Bilimler Enstitülerinin muhasebe bilim dalı, muhasebe-finance bilim dalı ve işletme ana bilim dalı programlarında verilirken, ABD’de muhasebe bilim dalı programlarında verilmektedir.
- Lisans düzeyinde muhasebe eğitimi toplam olarak, ülkemizde 15-30 kredilik dersi kapsarken, ABD’de 17-42 krediyi kapsamaktadır.

- Ülkemizde Finansal Muhasebe kapsamındaki derslerin kredileri 3-4 kredi arasında değişirken, ABD’de bu kapsamdaki derslerin kredileri 3-8 kredi olarak yer almaktadır.
- Yüksek lisans düzeyinde muhasebe eğitimi toplam olarak ülkemizde 3-15 ve ABD’de 12-15 kredilik ders içermektedir.
- Yüksek Lisans düzeyindeki muhasebe eğitiminde, Finansal Muhasebe kapsamındaki derslerin kredileri ülkemizde 3-6 ve ABD’de 3-9 kredi olarak yer almaktadır.
- Doktora düzeyinde muhasebe eğitimi toplam olarak ülkemizde 12-15 krediyi kapsarken, ABD’de en az 6 kredilik ders içermektedir. Genel olarak 6-15 kredilik ders içermektedir.
- Doktora düzeyindeki muhasebe eğitiminde, Finansal Muhasebe kapsamındaki derslerin kredileri ülkemizde 3-6 ve ABD’de 3 kredi olarak yer almaktadır.
- Lisans düzeyindeki muhasebe eğitimin ağırlığı ülkemizde %16,5 iken, ABD’de %21’dir.
- Yüksek lisans düzeydeki muhasebe eğitimin ağırlığı ülkemizde %43-100 arasında değişirken, ABD’de %100 dür.
- Doktora düzeydeki muhasebe eğitimin ağırlığı ülkemizde %55-100 arasında değişirken, ABD’de %100 dür.
- Lisan düzeyindeki muhasebe eğitiminde Finansal muhasebenin muhasebe eğitimi içindeki ağırlığı %93 iken ABD’de %81 dir.

- Yüksek lisans düzeydeki muhasebe eğitiminde Finansal muhasebenin, muhasebe eğitimi içindeki ağırlığı ülkemizde %33-84 iken ABD'de %45'dir.
- Doktora düzeydeki muhasebe eğitiminde Finansal muhasebenin, muhasebe içindeki ağırlığı ülkemizde %33-50 iken ABD'de %52, 5'dir.
- Ülkemizde muhasebe eğitimi muhasebenin tanımından hareketle yatay bir çizgi içinde verilirken, ABD'de temel muhasebe konularından başlayarak genişletilmiş bir çizgide (dikey şekilde) verilmektedir.
- Finansal muhasebe kapsamında yer alan dersler ülkemizde dar bir kapsam içinde verilirken, ABD'de daha geniş bir perspektifle verilmektedir.
- Lisans düzeyindeki muhasebe eğitiminde Finansal Muhasebe; Genel Muhasebe, Envanter Bilanço, Muhasebe ilkeleri ve Mali Tablolar Analizi derslerini kapsar iken ABD'de Muhasebeye Giriş, Finansal Muhasebe, Orta Düzey Muhasebe, İleri Düzey Muhasebe, Muhasebe İlkeleri ve Finansal Tablolar ve Analiz derslerini kapsamaktadır.
- Lisan düzeyindeki muhasebe eğitiminde Orta Düzey Muhasebe, İleri Düzey Muhasebe ve Muhasebe Teorileri derslerinin ülkemizde yer almaması muhasebenin dar bir kapsamda verilmesine neden olmakta bu da muhasebe eğitimi açısından olumsuz bir durum olarak değerlendirilmektedir.
- Ülkemizde finansal muhasebe içinde ilk dersin nasıl verilmesi gerektiği konusunda bir şekil ve çalışma mevcut değil iken, ABD'de finansal muhasebe ve muhasebeye giriş derslerinde ilk dersin önemi üzerinde durulmakta ve ilk dersin yapılandırılması konusunda çalışmalar mevcuttur ve bu çalışmalar üzerinde önemle durulmaktadır.

- Ülkemizdeki muhasebe eğitimi geleneksel bir yapı sergilerken, ABD’de genel olarak yenilikçi bir yapıya sahiptir.

- Muhasebe müfredatının geliştirilmesi ve yeniden yapılandırılması ile ilgili olarak ülkemizde bir kurum mevcut değildir. Müfredatın gözden geçirilmesi veya yenilenmesi konusundaki çalışmalar ilgili okullarca kendi içlerinde tasarlanmakta bu yüzden bu konuda ortak bir çalışma görülmemektedir. ABD’de ise müfredatın gözden geçirilmesi, yeniden yapılandırılması ve piyasa taleplerine göre geliştirilmesi konusunda AECC etkin bir kuruluş olarak çalıştığı görülmektedir. Bu komisyonun çalışmaları ve önerileri doğrultusunda muhasebe eğitime yön verilmektedir.

4. MUHASEBE EĞİTİMİNDE BİR MODEL ÖNERİSİ

ABD’de muhasebe eğitimi için önerilen optimizasyon modeli hakkında bir tanıtımın yapılmasına ve Türkiye’de de muhasebe eğitiminde bu modelden yararlanılmasının uygun olacağı görüşündeyiz.

4.1. Model

Geliştirilmiş olan bu optimizasyon modelinde, muhasebe eğitiminin amaçları belirlenerek, muhasebe mezunlarını istihdam edeceklerin taleplerine karşılık verecek yeterlilikte muhasebe mezunu üretmek amaçlanmaktadır. Muhasebe eğitimcilerinin kontrolü altındaki karar değişkenleri, politikaların yönetimi ve iyileştirilmesi, ders müfredatı ve içeriği, (eğitsel) öğretimsel yöntemlerdir. Öğrenciler, fakülte, enstitülerin olanakları da bu süreci sınırlayan etkenler olarak kabul edilirler¹⁸³.

Bu model üç şekilde yaralı olabilir:

- Muhasebede var olan eğitimsel araştırmaları organize edebilir.
- Muhasebe eğitiminin amaçları ile bu amacı başarmak isteyen eğitimciler arasında iletişim kurarak bir reçete olarak kabul edilebilir.
- Bu alanda yapılan araştırmalarda eksik kalan alanların ortaya çıkmasını sağlayabilir.

Muhasebe eğitim süreci, kavramsal olarak, birtakım sınırlamalara bağlı kalarak, muhasebe eğitimcilerinin sürekli olarak bir takım karar değişkenlerinin yönetilmesi ile bir amacı başarmak için zoraki bir optimizasyon problemi olarak görülebilir. Amaç, muhasebe işverenin talep ettiği yetenekler ile muhasebe mezunlarının sahip olduğu yetenekler arasındaki farkı minimum düzeye indirmektir. Bu modeli aşağıdaki şekilde gösterebiliriz¹⁸⁴:

¹⁸³ Fredericksun.JamesR, Pratt, Jamie, “Amodel Of AccountingEducation Proses”, **Issues in Accounting Education**, (1995, Vol.10, Issue2), p229, 18p

¹⁸⁴ Aynı, p229, 18p

Tablo48. Muhasebe Eğitiminde Optimizasyon Modeli

| | |
|---|-------------------------|
| Minimize edilmiş $Cd-Cs=f(AR, Cur, CC, IM)$ | S, F, I'ya bağlı olarak |
|---|-------------------------|

Optimizasyon (en uygun) modeli aşağıdaki gibi ifade edilebilir:

- Cd: Talep edilen yetenekler
 Cs: Arz edilen yetenekler
 AR: Kabul ve işe alma
 Cur: Müfredat
 CC: Ders içeriği
 IM: Eğitsel yöntemler
 S: Öğrencinin yetenek ve çabası
 F: Fakülte veya okulların yetenek ve çabası
 I: Eğitim için sağlanan kurumsal kaynaklar

Bu model eğitim süreci için bir hedef sağlamaktadır. Bu hedefi gerçekleştirmek için ihtiyaç duyulan şey, sadece muhasebe eğitimcilerinin karar değişkenlerini arz edilen yetenekleri talep edilen yeteneklere yönlendirecek şekilde yönetmesidir.

Üniversitelerin araştırma misyonları sadece öğrenci çıktılarına bağlı değildir ve toplumsal çıktılar öğrenci çıktılarından etkilenebilir veya etkilenmeyebilir. Bununla birlikte gerek Bedford Komite raporu gerekse daha önceki çalışmalar ve AAA raporunda da eğitim sürecinde, eğitimin hedeflerinin öğrenci başarısı üzerinde odaklanması gerektiğini ve mezunların sahip olması gereken beceri ve yeterliliklerin açıkça belirtilmesi gerektiğini belirtmektedir¹⁸⁵.

Muhasebe eğitimcileri için önemli olan muhasebe mezunlarını istihdam edecek kurumlardır. Bunlar kamu, şirketler ve kar amaçsız işletmelerdir. Muhasebe mesleği ile

¹⁸⁵ Fredericksun.JamesR, Pratt, Jamie, age..., p229, 18p

muhasabe eğitimi arasında uzun dönemli bir ilişki mevcuttur. Bu ilişkide muhasabe eğitimcileri veya muhasabe okulları tüm tarih boyunca muhasabe mesleğine elemen yetiştirmiştir. Muhasabe mesleği bu mezunları kiralayarak, bu mezunlara parasal veya parasal olmayan destek sağlamıştır. Bundan dolayı muhasabe programları ile muhasabe mesleği arasındaki bu ilişkiyi sürdürmek ve güçlendirmek için muhasabe eğitimcileri, muhasabe işverenlerinin talep ettiği yeterliliğe sahip mezunları yetiştirmek zorundadır¹⁸⁶.

4.1.1. Modeldeki Karar Değişkenleri

Muhasabe eğitimcilerinin kontrolleri altındaki değişkenleri şöyle sıralayabiliriz¹⁸⁷:

- Kabul ve yerleştirme
- Müfredat
- Ders içeriği
- Eğitsel yöntemler
- Sınırlar
 - Öğrenci sınırlamaları
 - Fakülte sınırlamaları
 - Kurumsal sınırlamalar

Sayıdığımız bu karar değişkenlerini ise şöyle açıklayabiliriz:

Kabul ve Yerleştirme:

Bu değişken öğrencinin muhasabe programına kabulünü ve hem muhasabe öğrencileri hem de fakülteye yerleşmeyi ifade eder. Kabul, muhasabe programlarına kabul edilecek öğrencilerle ilgili karar vermek için kullanılan prosedür ve politikaları içerir. Öğrencileri yerleştirme ise bilginin yayılmasında kullanılan metotlar da olduğu kadar hem muhasabe mesleği hem de muhasabe programları için beklenen muhasabe öğrencileri için yayılan bilgiyi içerir. Bilginin kaynağı bu okullardaki muhasabedeki ilk ders, muhasabe kariyer günleri olabilir¹⁸⁸.

¹⁸⁶ Fredericksun. James R, Pratt, Jamie, age..., p229, 18p

¹⁸⁷ Aynı, p229, 18p

¹⁸⁸ Aynı, p229, 18p

Müfredat:

Müfredat bir öğrencinin mezun olmadan önce tamamlaması gereken ders düzenini ve sayısını ifade eder. Ayrıca bir öğrencinin muhasebe derecesi ile mezun olabilmesi için tamamlaması gereken muhasebe derslerini (Finansal muhasebe, Yönetim muhasebesi, Denetim, Vergi, gibi), muhasebe ile ilgisi olmayan işletme derslerini (Finans, Pazarlama gibi), işletme öncesi dersleri (İstatistik, Ekonomi gibi) ve genel bilgi derslerini (Matematik, Fen, Tarih, İngilizce) içerir. Müfredat bir program içinde geneli ifade eder¹⁸⁹.

Ders İçeriği.

Ders içeriği muhasebe derslerinin kapsadığı belli konu başlıklarının belirlenmesini içerir. Ders içeriği belirli bir özelliği, öğrencinin mezuniyeti için gerekli olan muhasebe ihtiyacını içeren dersin yapısını temsil eder. AECC 2 nolu bildirisinde muhasebedeki ilk dersin amaçlarını ve önemini belirtmiş ve dersin içeriği hakkında önerilerde bulunmuştur. Hem müfredat hem de ders içeriği müfredat ve ders hedeflerinde belirlenen öğrenci yeterliliğini başaracak biçimde şekillendirilmelidir¹⁹⁰.

Eğitsel Yöntemler:

Bu değişken dersin organizasyon yapısı, öğrenme stili, derste eğitici tarafından kullanılan kaynaklar, öğrencinin ihtiyaç duyduğu ödevler, testler, test teknikleri ve değerlendirme politikalarından oluşur¹⁹¹.

Sınırlar:

Muhasebe eğiticileri yukarıda saydığımız değişkenler üzerinde tam kontrole sahip değildir. Öğrenciler, fakülte ve kurumsal sınırlamalarla sınırladılar¹⁹².

Öğrenci Sınırlamaları:

Öğrenci sınırları, sınırlı geçmiş eğitim, öğrenme üzerinde bilişsel sınırlar ve öğrenme sürecine verilecek zaman ve çabada sınırlı isteklilik olarak açıklanabilir. Aynı

¹⁸⁹Fredericksun.JamesR, Pratt, Jamie, age..., p229, 18p

¹⁹⁰ Aynı.,p229, 18p

¹⁹¹ Aynı, p229, 18p

¹⁹² Aynı, p229, 18p

zamanda her bir dersin ihtiyaçları, eğitimcinin sınıf içinde başarısı ile kullanabileceği eğitsel yöntemlerle de sınırlanmaktadır.

Fakülte Sınırlamaları:

Muhasebe fakülte ve okulları da sınırlı geçmiş eğitim, sınırlanmış öğrenme kapasitesi ve öğrenme yeteneği ve eğitsel sürece ayrılan zaman ve çaba ile sınırlanmış isteksizlik ile sınırlanabilir.

Kurumsal Sınırlamalar:

Bu değişkenler en genel olarak, zayıf hizmet, büyük ölçekli sınıflar, çağ dışı eğitim teknolojileri, sınırlı sınıf malzemeler ve sekreterlik desteği gibi kaynaklardır. Aynı zamanda eğitimcilerin öğretmek için ayıracakları zaman ve çabaya ilişkin istekleri kurumun terfi ve memnuniyet standartları ile sınırlıdır. Kurumsal sınırlandırmalar kaynaklardan da etkilenebilir. Departmanların zoraki ders politikaları, öğretme misyonunu ve meslek sınavları sınırlayabilir.

Bu modelin en önemli pratik uygulaması, sadece öğrenci çıktılarını tayin etmemesi aynı zamanda sürekli bir şekilde mesleğin talepleri ile bu çıktıların karşılaştırılarak başarı elde edilip edilmediğini ortaya çıkarmasıdır.

Bu model içinde bahsettiğimiz işverenler tarafından talep edilen yeteneklerin belirlenmesi muhasebe müfredatında da değişikliklerin olmasını gerekli kılmaktadır. Bu yüzden öncelikle muhasebe mezunlarını istihdam edecek olan piyasadaki firma ve işverenlerin nasıl bir eleman istedikleri, muhasebe elemanlarında istedikleri yeteneklerin neler olduğunun araştırılması ve bu talepler doğrultusunda muhasebe müfredatının ve buna bağlı olarak da ders içeriklerinin oluşturulması zorunludur.

Müfredat ve ders içerikleri üzerinde yapılacak olan değişiklikler ile muhasebe eğitimi alacak olanların yüksek eğitimde alan olarak muhasebeyi seçmesi sağlanabilirken, muhasebe eğitimi alanların da bu alanda kariyer yapmalarını sağlanabilir.

- Temel muhasebe kavramlarını açıklamak ve kavratmak.
- Öğrencilere hem hükümetler ve işletmeler tarafından ekonomik ölçümlendirmenin hazırlanmasını hem de vergilerin genelleştirilmesi yönünden muhasebenin rolünün önemini açıklamak.
- Bir muhasebe sisteminin, verilmiş durumlarda ve rapor seçeneklerinde, analizlerde, bilgi elde edilmesi üzerindeki tercihlerine ve dizaynlarına bağımlı olmasından dolayı üretilmiş bilgilerin karar vermede faydalarından ziyade muhasebe sisteminin önemini anlatmak.
- Muhasebenin bir disiplin olduğu görüşünü benimsetmek.
- Karar vermede muhasebenin rolü üzerinde durmak.
- Muhasebe bilgilerini yorumlamak.
- Muhasebe bilgilerini ve mali tabloların sınırlarını belirlemek.
- İletişim becerilerini geliştirmek.
- Muhakeme becerilerini geliştirmek.
- Muhasebe etiğini anlatmak ve geliştirmek.
- Modern ekonomilerde muhasebenin rolünün büyüklüğünü öğrencilere kavratmak.
- Öğrencilerin muhasebede kariyer yapmalarını tercih etmelerini sağlamak.
- Uygulamadaki problemlerin çözümünde kişisel becerileri geliştirmek.

- Örnek olaylarla muhasebe teorisi ve uygulamasını pekiştirmek.
- Analitik ve kavramsal düşünceyi geliştirmek.
- Öğrencilerin muhasebe dersine aktif katılmalarını sağlamak.
- Öğrencinin temel muhasebe konuları ile mücadele ederek düşünme becerilerini geliştirmesini ve sınıf tartışmaları ve yazı ile konularını savunarak iletişim becerilerinin gelişmesini sağlamak.
- Bir öğrenme süreci içinde öğrencilere, belirsizliklerle karşılaşma tecrübesinin verilesi ve kara verme egzersizleri ile muhasebenin gerçek yönünün ortaya çıkarılmasını sağlamak.

Dersin İçeriği:

Bu ders dört bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümün sonunda öğrencinin neyi ve nasıl kavradığını ölçmek için birinci vize sınavı, ikinci bölümün sonunda da ikinci vize sınavı yapılacaktır. Bu ders de genel amaç muhasebe kurallarını öğretmeden önce muhasebenin kavramsal temellerini öğretmek olduğundan dersin içeriği aşağıdaki şekilde oluşturulmaktadır.

BÖLÜM I:

1. Muhasebenin Çatısı
2. Giriş
3. Bilanço
4. Gelir Tablosu
5. Envanter Kayıtları
6. Nakit Akım Tablosu
7. Finansal Tablolarla İlgili Notlar
8. Finansal Tablo Düzenlemeleri
9. Risk ve Belirsizliğin Kaynağı

BÖLÜM II:

10. Ölçüm ve Tanım
11. Değerlemeye Giriş
12. Finansal Varlık ve Borçların Değerlemesi
13. Finansal Varlık ve Borçlarda Eldeki Kar/Zarar
14. Fiziksel Varlıklarda Değerleme
15. Fiziksel Varlıkların Eldeki Kar /Zararı
16. Pozitif Net Mevcut Değer Projeleri
17. Varlıkların Tanımlanması
18. Borçların Tanımlanması
19. Gelirin Tanımlanması

BÖLÜM III:

20. Muhasebe Standartlarını Oluşturma Süreci
21. Muhasebe standartlarının Düzenlenmesi
22. ABD’de Standart Oluşturma Sürecinin Tarihi
23. Türkiye’de Standart Oluşturma Sürecinin Tarihi ve Gelişimi
24. Özel Sektörde Standartların Oluşturulması
25. Mevcut Standart Oluşturma Kurum ve Enstitüleri

BÖLÜM IV:

26. Genel Muhasebe standartlarının Uygulaması
27. Varlıkların Tanınma ve Ölçülmesinde Muhasebe Standartları
28. Borçların Tanınma ve Ölçülmesinde Muhasebe Standartları
29. Gelirin Tanınma ve Ölçülmesinde Muhasebe standartları

Dersin Malzemeleri:

Bu dersin malzemesi, dersle ilgili basılı hale getirilmiş bir kitap veya not. her bölüm için ilgili problemlerden ve örnek olaylardan oluşur.

Tartışma Soruları İçin Seçilmiş Kavramsal Çatı:

Yenilikçi yaklaşım sınıfta öğrenciyi aktif kılmayı amaçlar. Bunun için de zaman zaman öğrenciyeye çeşitli konularda tartışma soruları hazırlanarak çeşitli oturumlarda verilmeli ve öğrencinin muhasebenin çatısını kavraması sağlanmaya çalışılmalıdır. Bu sayede öğrencilere muhasebenin defter tutma olmadığı, muhasebenin pek çok konudan oluştuğu cevapların nasıl belirsiz olduğu, konuşmadan önce düşünmek gerektiği ve eleştirel düşünmeyi ve muhasebe kavramlarının sağlam bilgi temeline oturtulmasının sağlanacaktır.

Tartışmalarda verilecek soruları aşağıdaki şekilde örneklendirebiliriz¹⁹⁴:

1. Oturum.

Bir X firması bir Y firması ile bir ortaklığa doğalgaz sağlamak için bir kontrat imzalamıştır. Bu kontratta ortaklar 5 yıl süreyle her yıl sabit fiyattan en az 5 milyon dolarlık doğal gaz alınacağını belirtmektedir. Kontrattaki bu imza FASB'ın gelir tanımını karşılar mı?

2. Oturum.

...Neden Tahakkuk muhasebesi gelecekteki nakit akımı hakkında nakit esasına dayalı muhasebeden daha iyi bilgi sağlamaktadır? Hangi yolla nakit muhasebesi, tahakkuk muhasebesinden daha iyi bilgi sağlar?

3. Oturum.

...Bilgiyi sağlamak ve analiz yapmak arasındaki ayırım neden önemlidir? Örneğin, ödenmemiş alacak senetlerinin miktarını tahmin etmek bilgi sağlamak mı yoksa analiz yapmak mıdır?

4. Oturum.

Genel kabul edilmiş muhasebe ilkelerini belirlemede standart koyucuların karşılaştıkları tercih çeşitlerini tanımlayan ve bu tercihleri tanımlayın ve örnek verin.

¹⁹⁴Jenning, Ross G, age..., p833, 18p

5. Oturum.

...Finansal raporlama bilgilerinin güvenilirliği içindeki gerçekliği kanıtlanabilirlik ne demektir? Eğer bilgi gerçekliği kanıtlanabilir ise bu bilginin bilgi olduğunu kanıtlar mı? Neden?

6. Oturum.

...Ekonomi içindeki tüm firmaların finansal tabloların karşılaştırılabilirliğini arttırmak veya azaltmak için aynı muhasebe yöntemlerini mi kullanmaları gerekir?

7. Oturum.

...Muhasebe bilgilerinden yararlananları tanımlayın ve hangi yararların ölçümünün zor olduğunu açıklayın.

Derste Verilecek Yazım Ödevleri:

- Öğrencilere çeşitli şirketlerde gerçekleşebilecek muhasebe olayları örnek olay şeklinde verilerek öğrencinin bu olayda kendisini verilen şirkette çalışan muhasebeci olarak kabul etmesi ve o şirketteki problemleri çözmesi istenir.
- Öğrenci örnek olaydaki problemleri önce belirler.
- Tespit edilen problemlere farklı açılardan yaklaşarak çözüm alternatifleri geliştirir.
- Çözüm alternatiflerinin her biri için şirket içinde uygulandığında ortaya çıkacak olumlu ve olumsuz sonuçları ortaya koyar.
- Şirket için en uygun olan çözümü seçer; diğer bir ifade ile karar verir.
- Kesin çözüm önerisini şirkette bir muhasebe çalışanı olarak öneri şeklinde ilgili birime veya yöneticiye sunar.

Bu şekilde oluşturulan ödevlerle öğrencilerin muhasebe konusunu, muhasebe kavramlarını ve muhasebedeki bilgilerini uygulamaya dökmeleri ve uygulamadaki problemler karşısında çözüm üretebilme yeteneklerinin geliştirilmesi de sağlanabilmektedir. Aynı zamanda sınıf ortamındaki tartışma ve örnek olay çözümleri sınıf arkadaşları arasında etkili bir iletişimde gerçekleşmesini sağlayacaktır. Tartışma ve örnek olay çözümleri öğrencilerin konuları daha iyi kavramasına ve hatırlamasına da yardımcı olacaktır.

Dersin Değerlendirilmesi:

Yapılan sınavlarda aşağıdaki öğrenme hedeflerinin gerçekleşip gerçekleşmediğinin ölçülmesi gerekir.

- İşlemler
- Kavramlar
- Muhasebe Bilgilerini Okumak ve Yorumlamak
- İşletme Kararlarını Vermek
- Muhasebe Bilgilerini Sınırlamak
- Muhasebenin Uluslararası Boyutu
- Sistem Tasarımı ve Kontrol Prensipleri
- Denetleme ve Vergilendirme Esasları
- Muhasebe Mesleği
- Muhakeme ve Düşünme Becerilerini Geliştirmek
- Öğrencilerin Muhasebe Kariyerine İlgileri

Yapılan sınavlarda yukarıdaki öğrenme hedeflerinin ne ölçüde gerçekleştiği ölçülmeye çalışılırken şu soru tipleri kullanılabilir.

- Çoktan Seçmeli Sorular
- Çalışma Problemleri
- Diğer Hedefler
- Deneme

Sorular yukarıdaki soru tipleri ile öğrenme hedeflerini birleştiren bir içeriğe sahip olurlar

Değerlendirmedeki not bileşenleri ise aşağıdaki unsurlardan oluşmalıdır.

| | | |
|---|-------------|------|
| - | Sınavlar | %75 |
| - | Quizler | %8 |
| - | Ev Ödevleri | %8 |
| - | Projeler | %9 |
| - | Toplam | %100 |

Yapılan değerlendirme sürecinin öğrenme hedefleri ile tutarlı olması gerekir. Aynı zamanda öğrenme becerilerinin değerlendirilmesi içinde testlerin geliştirilmesi gereklidir. Ödev ve projelerin değerlendirilmesi değerlendirmeyi yapanlar açısından da sıkıcılığı ortadan kaldıran ve belli ölçülerde iletişim becerilerini de ortaya koyan bir yöntem olarak kabul edilmelidir. Ayrıca değerlendirmede elektronik araçların kullanılması da değerlendirmenin etkinliğini arttıran bir diğer yol olarak kabul edilebilir. Elektronik değerlendirme yöntemlerinin geliştirilmesi ile birlikte karşılaştırmanın ve yüksek öğrenme becerisinin değerlendirme maliyetleri de azalacaktır.

SONUÇ

Bu çalışmamızda Türkiye’de ve ABD’de yüksek öğretimde verilen muhasebe eğitimini ve bu eğitim içinde finansal muhasebenin yeri incelenmiştir. Yaptığımız çalışmada önce muhasebe ve muhasebenin gelişimi daha sonra ise muhasebe eğitimi ve gelişimi üzerinde durulmuştur. Özellikle müfredatın gelişimi incelendiğinde, muhasebe eğitiminde önce geleneksel yaklaşımın hakim olduğu ve bu yaklaşım çerçevesinde muhasebe müfredatının belirlendiği görülmektedir.

Özellikle ABD’de yapılan piyasa araştırmaları ve bu araştırma sonucu şirketlerin muhasebe mezunlarında aradıkları niteliklerin tespit edilmesi ile birlikte muhasebe eğitiminde de yeniliklerin başladığı ve Muhasebe Eğitim Değişim Komisyonunun kurulması ve bu komisyonun önerileri ile birlikte muhasebe eğitiminde değişikliklerin gündeme geldiği görülmektedir. Bu komisyon muhasebe eğitiminde müfredatın yeniden gözden geçirilmesini sağlamış ve bu çalışmalar sonucunda geleneksel yaklaşım yerini yenilikçi yaklaşıma bırakmıştır.

Yenilikçi yaklaşımın pek çok üniversite ve muhasebe okullarında benimsenmesi sonucunda müfredatın gözden geçirilerek yeniden oluşturulması yolunda çalışmalar başlamıştır. Bu çalışmalar çok sayıda okulda yapılmıştır. Bu çalışmalar sonucunda muhasebe de ilk dersin öneminin arttığı ve AECC’nin önerileri doğrultusunda bu dersin içeriğinin yeniden oluşturulduğu görülmektedir.

Türkiye’de ise muhasebe eğitiminin geleneksel yaklaşım çerçevesinde verildiğini görmekteyiz. Muhasebe eğitiminin ve bu eğitim içinde müfredat, ders içerikleri ve eğitim metotlarının saptanmasında bunlara yön verecek bir komisyon veya kuruluş bulunmamaktadır. Ayrıca ülkemizdeki işletmelerin nasıl bir muhasebe mezunu talep ettikleri konusunda da kapsamlı bir çalışmaya da rastlanılmamaktadır.

Her Üniversite kendi müfredatını ve ders sayısını içeriğini belirlemektedir. Aynı adlı pek çok dersin farklı içeriğe sahip olduğu veya içeriklerde ortak bir yapı görülmesine rağmen derslerin farklı adlarda verildiği görülmektedir. Ayrıca muhasebe

görülmesine rağmen derslerin farklı adlarda verildiği görülmektedir. Ayrıca muhasebe eğitimi ağırlıklı olarak İktisadi ve İdari Bilimler Fakültelerinin İşletme bölümleri içinde verilmesi bu eğitimin işletme ve diğer bilim dalları arasında sıkışıp kalmasına da neden olmaktadır. Bu açıdan bu eğitimin verildiği muhasebe bölümlerinin veya okullarının kurulmasının zorunluluk haline geldiği tespit edilmiştir.

Ülkemizdeki lisans düzeyindeki muhasebe eğitimini irdelediğimizde bu eğitimde Finansal Muhasebe kapsamında yer alan dersler içinde **Orta Düzey Muhasebe, İleri Düzey Muhasebe ve Muhasebe Teorileri** derslerinin yer almadığı saptanmıştır. Bu derslerin muhasebe programları içinde yer almaması muhasebenin dar bir kapsamda verilmesine, muhasebedeki kavramsal temellerin tam olarak yerleştirilmemesine, mevcut uygulamaların tam olarak anlaşılmasına neden olmakta ve yeni uygulama ve prosedürlerin gelişmesini olanaklı kılmamaktadır. Bu nedenle öncelikle lisans düzeyindeki muhasebe eğitimine bu derslerin ilave edilmesi gerektiğini ve muhasebenin geniş bir perspektifle verilmesinin sağlanması gerekliliğini düşünmekteyiz.

Ayrıca müfredata ilave edilecek bu derslerin içerikleri içinde standartlar, standartların gelişimi ve kapsamını içeren ders içeriklerinin de eklenmesinin veya bu kapsamdaki bir dersin müfredata eklenmesinin muhasebe eğitiminin gelişimini olumlu yönde etkileyeceği görüşündeyiz.

Finansal muhasebe kapsamında yer alan dersler kredileri açısından incelendiğinde, bu derslerin kredilerinin 3-4 kredi arasında değiştiği saptanmıştır. Derslerin kredisinin sınırlı olması bu derslerde verilmek istenen konuların da sınırlandırılmasına neden olmakta ve pek çok üniversite de bu derslerin teknik olarak verilmesi sonucunu doğurmaktadır. Bu da muhasebenin bir bilgi sistemi olduğu düşüncesi yerine pek çok öğrencide muhasebenin defter tutma ile eş değer tutulması gibi yanlış bir düşüncenin yerleşmesi sonucunu doğurmaktadır. Bu nedenle bu kapsamdaki derslerin kredilerinin ABD'deki programlarda olduğu gibi 4-8 kredilik derse çıkarılmasının uygun olacağı görüşündeyiz.

Ayrıca ülkemizdeki muhasebe eğitiminde **Denetim** dersinin önemi ve kredisi üzerinde çok fazla durulmamaktadır. Bu ders ABD’de 3-6 kredilik bir ders iken , ülkemizde 2-3 kredilik ders olarak yer almaktadır. ABD’de bazı üniversitelerde ise Denetim I-II 3’er kredilik ders olarak görülmektedir. Muhasebe müfredatı yeniden gözden geçirilirken bu konun da ele alınmasının yararlı olacağı görüşünderiz.

Muhasebe eğitimini zenginleştirmek için muhasebe programlarına Muhasebe Etiği, Devlet Muhasebesi, Uluslararası Muhasebe, Kar Gütmeyen Organizasyonlarda Muhasebe, Vergi Muhasebesi gibi derslerin de eklenmesinin yararlı olacağı görüşünderiz.

Muhasebe müfredatının yeniden gözden geçirilmesi sırasında muhasebe eğitiminde Finansal Muhasebe, Vergi Muhasebesi, Muhasebe Sistemi, Yönetim ve Denetimin ağırlıklı olarak birbiriyle bütünleştirilmesi gerekliliğini de belirtmek gerektiği, buna ek olarak da muhasebe derslerinin teknoloji ile birleştirilmesinin zaman ve maliyet kayıplarını en aza indireceği görüşünderiz.

Ayrıca muhasebe eğitime yön verecek bir komisyonun oluşturulması da kaçınılmazdır. Bu komisyon yüksek öğretimde muhasebe eğitiminde yer alan öğretim elamanlarından, muhasebe mezunlarını istihdam edecek kamu, şirket ve hizmet işletmeleri yöneticilerinden, mevzuatı yazacak olan görevlilerden, muhasebe bilim dalına destek veren vergi uzmanlarından, işletme ana bilim dalında çalışan öğretim elemanları ve görevlileriyle bu konuda fikir ileri sürebilecek olan yetkililerden oluşmalıdır. Oluşturulacak bu komisyon muhasebe eğitimindeki aksaklıkları saptayarak, piyasanın talep ettiği muhasebe mezununu verecek bir müfredatın ve bu müfredata uygun ders içeriklerinin oluşturulmasına yön verebilecektir. Bu konuda komisyonun oluşturulmasında ve işleyişinde ABD’deki çalışmalar örnek alınabilir.

Ülkemizdeki muhasebe eğitiminin geleneksel yaklaşımdan çıkarılarak, yenilikçi yaklaşıma göre yeniden düzenlenmesi gereklidir. Böylece öğrenci daha aktif, katılımcı, eleştirel düşünmeyi yapabilme becerisine sahip, karar verme yeteneği gelişmiş olarak okullardan mezun olabilecektir. Özellikle muhasebede ilk dersin önemi üzerinde

sağlanabilecektir. Bu amaçla çalışmamızda ABD’de uygulanan muhasebe eğitiminde optimizasyon modelini ve bu modelde ki içerikle ilgili değişkeni esas alarak Finansal Muhasebe dersinin ve içeriğinin yeniden oluşturulması gerektiğini ileri sũrdũk.

EK:

Muhasebe Teorisine ve Finansal Raporların Gelişimine Katkıda Bulunan Kuruluşlar

-1850 yılında İngiltere’de Muhasebeciler Enstitüsü (Institute of Accountants),

-1850 yılında ABD’de Amerikan Muhasebeciler Enstitüsü (American Institute of Accountants, AIA),

1957 yılından sonraki adıyla Amerikan Diplomalı Hesap Uzmanları Enstitüsü (American Institute of Certified Public Accountants, AICPA),

-Amerikan Üniversite Muhasebe Eğitimcileri Derneği (American Association of Universty Instructors in Accounting),

-Yeni adıyla, American Muhasebe Derneği (American Accounting Association, AAA),

-1919 yılında ABD’de Ulusal Muhasebe Derneği (National Association of American)

-1931 yılında ABD’de Finansal Yöneticiler Enstitüsü (Financial Executives Institute, FEI) ve Finansal Yöneticiler Araştırma Vakfı (The Financial Executives Reseach Foundation),

-1933 yılında ABD’de Menkul Kıymet Komisyonu (Securities Exchange Commission, SEC)

-1959 yılında ABD’de Muhasebe İlkeleri Kurulu (Accounting Principles Board, APB),

-1970 yılında ABD’de Maliyet Muhasebesi Standartları Kurulu (Cost Accounting Standards Board, CASB),

-1972 yılında APB'nin yerine geçen Finansal Muhasebe Standartları Kurulu (Financial Accounting Standards Board, FASB),

-Kanada'da Diplomalı Muhasebeciler Enstitüsü (Canadian Institute of Chartered Accounting, CICA)

-Avustralya'da Muhasebeciler Kurumu (Australian Society of Accounting, ASA)

KAYNAKLAR

1.07.1996 Tarihli Resmi Gazete

3568 Sayılı Meslek Yasası

Accounting Deucator Newsletter, Vol.V, No:2, January, 1995

Açıkgöz Kamile Ün, **Etkili Öğrenme ve Öğretme**, Kanyılmaz Matbaası, II. Baskı, İzmir, 1998

AECC, First Course in Accounting: Position Statement No: Two

Akdoğan Nalan, Aydın Hamdi; **Muhasebe Teorileri**, Gazi Ün. Yayınları, No:98, Ank. Ün. Basımeve, Ankara, 1987

Alkan Cevat, “ Eğitim Teknolojisi ve Uzaktan Eğitimin Kavramsal Boyutları”, **Uzaktan Eğitim**, 1999

Aydın Davut, Timur Necdet, Başar A. Banu; “Muhasebe Eğitiminde Dünya Standartları ve Türkiye’de Muhasebe Eğitiminin Gelişimi İçin Çözüm Önerileri”, **Türkiye XVIII. Muhasebe Sempozyumu**, 1999

Aydın Ersin, “Üniversite Dışı Kuruluşlarda Muhasebe Eğitimi”, **Türkiye XV. Muhasebe Sempozyumu**, 1996

Aysan Mustafa, “Türkiye’de Muhasebe Eğitimi Nasıl Yapılmalı?” **Türkiye I. Muhasebe Sempozyumu**, 1979

Baldwin A., “Association For Information System”, **Americans Conferance Proceeding**, 1998

Bektöre Sabri, Sözbilir Halim, Banar Kerim, **Muhasebe İlkeleri ve Uygulaması-Tek Düzen Hesap Planına Göre**, Birlik Ofset, Eskişehir, 1998

Belkayı Ahmet, **Accounting Teori**, Harcourt Bace Jovanouich, Inc., 1981

Beyazıtlı Ercan, “Türkiye’de Muhasebe Eğitimi” **Uluslararası Muhasebe Eğitim Konferansı**, İst., 2000

Boyd David, Boyd Sanithiac, Boyd Willian L., “Changes in Accounting Education Improving Princles Content for Better Understanding” **Journal of Education for Business**, Sep/Oct. 2000, Vol76, Issues 1, p36, 7p, 1. Pragraf

Büyükmirza Kamil H., **Maliyet ve Yönetim Muhasebesi, Tekdüzene Uygun Bir Muhasebe Sistem Yaklaşımı**, 4. Baskı, Ank., 1995

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

Erdoğan Melih, Erdoğan Nurten; **Muhasebede Bilgisayar Kullanımı**, 1996

Fredericson James R. Pratt Jamie; “A Model of Accounting Education Proses” **Issues in Accounting Education**, 1995, Vol. 10, Issue 2, p229, 18p

Göksel Yücel, “Eğitim Kurumlarının Muhasebe Uygulamalarına Etkisi”, **Türkiye VII. Muhasebe Eğitim Sempozyumu**, 1985

Güredin Ersin, “Denetçinin Meslek Ahlakı, Standartları ve Uygulama Örnekleri”, **Türkiye III. Muhasebe Denetimi Sempozyumu**, İSMMO yayınları, 1997

Güvemli Oktay, “XX.yy. İlk Yarısında Muhasebe Eğitimi” **XX. Muhasebe Eğitim Sempozyumu Bildiri Kitabı**

Hendriksen Eldon, **Accounting Teori**, 5. Edition, 1992

Holt, Swanson Doris, Goodnow Janice, “Use of AECC Directives and Cooperative Learning Teory In Introductory Accounting Classes” **Journal of Education For Business**, Jul/Aug.

“Improving Accounting Education”, **American Accounting Association**, 2001, s.43-58

Karapınar Aydın, “Avrupa Topluluğu Ülkelerinde Muhasebe Eğitimi ve Ülkemizde Muhasebe Eğitimi İle Karşılaştırması” **Türkiye XX. Muhasebe Eğitim Sempozyumu**, 2001

Kaya Ergun, Karagül Arman Aziz; “İnternette Muhasebe Eğitimi”, **Türkiye XX. Muhasebe Eğitim Sempozyumu**, 2001

Kaya İdil, “Muhasebe Eğitiminde Yeniden Yapılanma: ABD’de Yaşanan Değişim Çağı ve Değişimin Uluslararası Boyutu”, **Türkiye XVII. Muhasebe Eğitim Sempozyumu**, 1999

Kok Hian Chye and Koh Moy Yin, “ Emprical Evaluation of Accounting Programs: A Proposed Factor Analytic Approach”, **Journal of Accounting**, Vol. 16, No:2, pp295-314, 1998

Geriger M.A., Ogilby S.M., “First Course Accounting”, **Journal of Accounting**, 18. 2000, s.63-78

Steven M.M., “Cases In Accounting Ethics And Professionalism”, **San Francisco State University**, 1989

Marcheggiani, Joseph, Davis, Karel A.,Sander, James F., “The effect of Teaching Methods On Examination Performance and Attitudes In Introductory Financial

Accounting Course” **Journal of Education For Business**, Marc/April 99, Vol. 74, Issues 4, p 230, 8p

ÖSYM 2001 Katalogu

ÖSYM Kılavuzu

Özgüven E., “Yükseköğretimde Geliştirme” **Yükseköğretimde Sürekli İyileştirme Sempozyumu I.**, Başkent Üniversitesi, Ank., 1997

Pensilvalina CPA Journal, Hargadon, Joseph M., Winter 2000, Vol. 70, Issue 4, P6, 4p

Sayarı Mehmet, “Enflasyonun Mali Analiz Üzerindeki Etkisi”, **Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi**, Cilt 1.

Selimoğlu Kardeş Seval, “Muhasebe Eğitiminin Meslek Mensubu Adaylara Ahlaki Doğruları Kazandırmadaki Rolü”, **Türkiye XX. Muhasebe Eğitim Sempozyumu**, 2001

Sevilengül Orhan, **Genel Muhasebe**, Ank. 1994

Shahrock M. Saudrang, “The First Course In Accounting: An Innovative Approach” **Accounting Education**, Spring 1996, Vol. 11, Issue 1

Sözbilir Naciye, **Muhasebe Uygulamalarında Etiksel Boyutlar**, 2000

Sözbilir Naciye, Yenigün Tekin; “Muhasebe Mesleğinde Etik” **Türkiye XX. Muhasebe Eğitim Sempozyumu Bildiri Kitabı**, Ank. Ün. SBF., 2001

Steadman – Mark, E. Green Ronald F.; “Implementing Accounting Education Change”, **Manegerial Auditing Journal**, Volume 10, Number 3, MCB UNV. Press

Sürmeli Fevzi, **Muhasebe Bilgi Sistemi**, Anadolu Ün. Eğt. Sağ. Bil. Arş. Çalışmaları Vakfı Yayınları, 1996

Variş Fatma, **Eğitim Bilimine Giriş**, Ank. Ün. Basımevi, 1991

www.yok.gov.tr.Sayfaları

Yıldırım Oya, Dağdiş Ayşen, Ozkul Erdal; **Muhasebenin Tarihsel ve Çağdaş Konumlarından Geleceğe Bakış**