

T.C.
İSTANBUL AYDIN ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ



MARMARA VE EGE BÖLGESİNDEKİ DEVLET ÜNİVERSİTELERİNİN
İKTİSADİ VE İDARİ BİLİMLER FAKÜLTELERİNDE VERİLEN
DERSLERİN MALİ MÜŞAVİRLİK SINAVLARINA DENKLİĞİ

YÜKSEK LİSANS TEZİ

SEÇİL SOLMAZ BULUT

MUHASEBE VE FİNANS YÖNETİMİ ANABİLİM DALI
MUHASEBE VE DENETİMİ PROGRAMI

Tez Danışmanı: Dr. Öğr. Üyesi Günay Deniz DURSUN

MART, 2018

T.C.
İSTANBUL AYDIN ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ



MARMARA VE EGE BÖLGESİNDEKİ DEVLET ÜNİVERSİTELERİNİN
İKTİSADİ VE İDARİ BİLİMLER FAKÜLTELERİNDE VERİLEN
DERSLERİN MALİ MÜŞAVİRLİK SINAVLARINA DENKLİĞİ

YÜKSEK LİSANS TEZİ

SEÇİL SOLMAZ BULUT
(Y1412.070012)

MUHASEBE VE FİNANS YÖNETİMİ ANABİLİM DALI
MUHASEBE VE DENETİMİ PROGRAMI

Tez Danışmanı: Dr. Öğr. Üyesi Günay Deniz DURSUN

MART, 2018



T.C.
İSTANBUL AYDIN ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ MÜDÜRLÜĞÜ

Yüksek Lisans Tez Onay Belgesi

Enstitümüz Muhasebe ve Finans Yönetimi Anabilim Dalı Muhasebe ve Denetimi Yüksek Lisans Programı Y1412.070012 numaralı öğrencisi **Seçil SOLMAZ BULUT**'un "MARMARA VE EGE BÖLGESİNDEKİ DEVLET ÜNİVERSİTELERİNİN İKTİSADİ VE İDARİ BİLİMLER FAKÜLTELERİNDE VERİLEN DERSLERİN MALİ MÜŞAVİRLİK SINAVLARINA DENKLİĞİ" adlı tez çalışması Enstitümüz Yönetim Kurulunun 05.03.2018 tarih ve 2018/08 sayılı kararıyla oluşturulan jüri tarafından *aybülüt* ile Tezli Yüksek Lisans tezi olarak *Kabul* edilmiştir.

Öğretim Üyesi Adı Soyadı

İmzası

Tez Savunma Tarihi :28/03/2018

1)Tez Danışmanı: Dr. Öğr. Üyesi Günay Deniz DURSUN

[Signature]

2) Jüri Üyesi : Dr. Öğr. Üyesi Faris KOCAMAN

[Signature]

3) Jüri Üyesi : Dr. Öğr. Üyesi Ali KABLAN

[Signature]

Not: Öğrencinin Tez savunmasında **Başarılı** olması halinde bu form **imzalanacaktır**. Aksi halde geçersizdir.

YEMİN METNİ

Yüksek Lisans tezi olarak sunduğum “MARMARA VE EGE BÖLGESİNDEKİ DEVLET ÜNİVERSİTELERİNİN İKTİSADİ VE İDARİ BİLİMLER FAKÜLTELERİNDE VERİLEN DERSLERİN MALİ MÜŞAVİRLİK SINAVLARINA DENKLİĞİ” adlı çalışmanın, tezin proje safhasından sonuçlanmasına kadarki bütün süreçlerde bilimsel ahlak ve geleneklere aykırı düşecek bir yardıma başvurulmaksızın yazıldığını ve yararlandığım eserlerin Bibliyografya’da gösterilenlerden oluştuğunu, bunlara atıf yapılarak yararlanılmış olduğunu belirtir ve onurumla beyan ederim. (28/03/2018)

SEÇİL SOLMAZ BULUT



ÖNSÖZ

Muhasebenin yasal mevzuatla desteklenmesinin ülkemizde uzun yıllar alması ve tarihsel süreç içerisinde statü adına yaşadığı zorluklar nedeniyle gelişimi bir hayli zaman almıştır. Muhasebe kavramının tam anlamıyla ifade edilmesi süreci 1989'a dayanmaktadır. 1989'dan günümüze kadar gelen süreçte muhasebe kavramı değişim ışığında gelişim göstermiştir. Bu gelişim verilen eğitimin etkinliğinin ölçülmesine sebep olmuştur. Çalışmanın amacı doğrultusunda lisans düzeyinde verilen derslerin Mali Müşavirlik sınavlarına uyumu araştırılarak önerilere yer verilmiştir. Bu tez çalışmasında muhasebe meslek yasasının doğuşu, gelişimi, muhasebe eğitiminin gerekliliği ve meslek mensubu olabilmek için eğitimlerin yeterliliği adına Türkiye'de kat ettiği aşamalar dönemlere ayrılarak incelenmiştir. Çalışmam boyunca bilgi, birikim ve tecrübelerini esirgemeyip paylaşımında bulunan ve destek olan değerli **Günay Deniz DURSUN** ve **Faris KOCAMAN** hocama teşekkürü borç bilirim. Çalışmam süresince bana olan desteklerini hiçbir zaman esirgemeyen değerli arkadaşlarım, ailem ve sevgili eşim **Oğuzhan BULUT**'a sonsuz teşekkür ederim.

MART 2018

SEÇİL SOLMAZ BULUT



İÇİNDEKİLER

	<u>Sayfa</u>
ÖNSÖZ	ix
İÇİNDEKİLER	xi
KISALTMALAR	xiii
ÇİZELGE LİSTESİ	xv
ÖZET	xvii
ABSTRACT	xix
1. GİRİŞ	1
2. MUHASEBE KAVRAMI	1
2.2. Muhasebe Eğitimi	2
2.2.1. Muhasebe eğitiminin önemi	2
2.2.2. Muhasebe eğitimin amacı	3
2.2.3. Muhasebe eğitiminin gelişimi	5
2.2.4. Muhasebe eğitiminin yapısı	6
3. MUHASEBENİN DÜNYADAKİ GELİŞİMİ VE MUHASEBE EĞİTİMİ SÜRECİ	9
3.1. Muhasebenin Tarihi ve Gelişimi	9
3.2. Avrupa Birliğinde Muhasebenin Gelişimi ve Muhasebe Eğitimi Süreci.....	10
3.2.1 Dördüncü yönerge	12
3.2.2. Yedinci yönerge	13
3.3. Amerika Birleşik Devletlerinde Muhasebenin Gelişimi ve Muhasebe Eğitimi Süreci.....	14
3.3.1. Amerikan finansal muhasebe standartları kurulu (FASB)	16
3.4. Muhasebe Eğitiminin Gelişimine Katkı Sağlayan Uluslararası Kuruluşlar....	17
3.4.1. Uluslararası muhasebeciler federasyonu (IFAC).....	17
3.4.2. Avrupa muhasebeciler federasyonu(FEE)	19
3.4.3. Uluslararası muhasebe eğitimi ve araştırma derneği(IAAER).....	20
3.4.4. Uluslararası muhasebe standartları komitesi (IASC) ve Uluslararası muhasebe standartları kurulu (IASB) olma süreci	22
3.4.5. Uluslararası muhasebe standartları kurulu(IASB)	25
3.5. Türkiye’de Muhasebenin Gelişimi.....	26
3.5.1.Eski Türk devletlerinde gelişimi ve Osmanlı devletinde muhasebe	26
3.5.2. Osmanlının son dönemleri ve cumhuriyetin ilanının da muhasebe ve eğitim için yapılanlar.....	29
3.5.2.1.Fransız ekolü dönemi(1850-1925)	29
3.5.2.2 Alman ekolü dönemi(1926-1960)	31
3.5.2.3 1960 ve sonrası Amerikan ekolü dönemi.....	33
3.5.3.Muhasebe mesleğini yasal düzene kavuşturma çalışmaları	35
3.5.4. Türkiye muhasebe uzmanları derneği (TMUD).....	36
3.5.5. Türkiye serbest muhasebeci mali müşavirler ve yeminli mali müşavirler odaları birliği (TÜRMOB)	38

3.5.6. 3568 sayılı serbest muhasebeci mali müşavirlik ve yeminli mali müşavirlik kanunu	40
3.5.6.1. Mesleğin konusu ve sorumlulukları	40
3.5.6.2. Türkiye’de muhasebe eğitimi ve globalleşmenin eğitime katkıları ..	42
3.6.Ege ve Marmara Bölgesinde Bulunan Devlet Üniversitelerinin İktisadi ve İdari Bilimler Fakültelerinde Sınav Konuları Dahilinde Verilen Dersler.....	44
3.6.1. Genel muhasebe 1	45
3.6.2. Genel muhasebe 2	45
3.6.3. Finansal muhasebe 1 ve 2.....	45
3.6.4. Türkiye muhasebe standartları	46
3.6.5. Uluslararası muhasebe kuruluşları	46
3.6.6. Maliyet muhasebesi 1 ve 2	47
3.6.7. Mali tablolar analizi	47
3.6.8. Denetim	47
3.6.9. Ekonomi (mikro iktisat, makro iktisat)	48
3.6.11.Hukuk.....	49
3.6.11.1. Meslek hukuku	49
3.6.11.2. Mesleki değerler ve etik	49
3.6.11.3. İş ve sosyal güvenlik hukuku	50
3.6.11.4. Vergi hukuku.....	50
3.6.11.5. Ticaret hukuku.....	50
3.6.11.6. Borçlar hukuku	51
3.7. SMMM Staja Giriş ve SMMM Yeterlilik Sınavı.....	52
3.7.1. Staja giriş sınavı	52
3.7.1.1. Staja giriş sınavı usul ve esasları.....	52
3.7.1.2. Staja giriş sınavının konuları ve yüzdeler dağılımları.....	52
3.7.1.3. Staja giriş sınavı değerlendirme ölçütleri.....	53
3.7.1.4. Staj başlatma ve zorunlu stajyer eğitimi	54
3.7.2. Uluslararası eğitim standartları	56
3.7.3. Eğitim standartlarının Türkiye’de karşılığı	57
3.7.1.5. Staj tamamlama ve smmm yeterlilik sınavı	61
4. MARMARA VE EGE BÖLGESİNDEKİ DEVLET ÜNİVERSİTELERİNİN İKTİSADİ VE İDARİ BİLİMLER FAKÜLTELERİNDE VERİLEN DERSLERİN MALİ MÜŞAVİRLİK SINAVLARINA DENKLİĞİ.....	63
4.1. Araştırmanın Amacı	63
4.2. Araştırmanın Yöntemi.....	63
4.3. Araştırmanın Kısıtları.....	64
4.4. Araştırmanın Bulguları.....	64
4.5. Araştırmanın Sonucu.....	73
5. SONUÇ VE ÖNERİLER.....	77
KAYNAKLAR.....	81
EKLER.....	91
ÖZGEÇMİŞ.....	107

KISALTMALAR

AAA	: Amerikan Muhasebe Birliği
AB	: Avrupa Birliği
ABD	: Amerika Birleşik Devletleri
AEC	: Muhasebe Eğitim Değişim Komisyonu
AET	: Avrupa Kömür Çelik Topluluğu
AIA	: Amerikan Muhasebe Enstitüsü
AKTS	: Avrupa Kredi Transfer Sistemi
FASB	: Finansal Muhasebe Standartları Kurulu
FEE	: Avrupa Muhasebeciler Federasyonu
GAAP	: Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri
IAS	: Uluslararası Muhasebe Standartları
IAAER	: Uluslararası Muhasebe Eğitimi ve Araştırma Derneği
IAESB	: Uluslararası Muhasebe Eğitimi Standartları Kurulu
IASB	: Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu
IASC	: Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi
IASCF	: Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi Vakfı
IES	: Uluslararası Eğitim Standartları
IFAC	: Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu
IFRS	: Uluslararası Finansal Raporlama Standartları
IOSCO	: Uluslararası Sermaye Piyasası Kurumları Teşkilatı
İDT	: İktisadi Devlet Teşekkülü
İİBF	: İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi
KGK	: Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu
KİT	: Kamu İktisadi Teşebbüsü
MMMBD	: Mali Müşavirler Muhasebeciler Birliği Derneği
MSUGT	: Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği
OECD	: Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Örgütü
SEC	: ABD Sermaye Piyasası Düzenleme Kurulu
SMMM	: Serbest Muhasebeci Mali Müşavir
SME	: Sürekli Mesleki Eğitim
SMG	: Sürekli Mesleki Gelişim
SPK	: Sermaye Piyasası Kurulu
TESMER	: Temel Eğitim ve Staj Merkezi
TEOS	: Tesmer otomasyon sistemi
TMS	: Türkiye Muhasebe Standartları
TMSK	: Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu
TMUD	: Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği
TMUDESK	: Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu
TTK	: Türk Ticaret Kanunu
TÜMFED	: Türkiye Muhasebeciler Dernekleri Federasyonu
TÜRMOB	: Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği
UFRS	: Uluslararası Finansal Raporlama Standartları
UMS	: Uluslararası Muhasebe Standartları

UMSK : Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu
US GAAP : Amerikan Genel Kabul Görmüş Muhasebe Standartları
VUK : Vergi Usul Kanunu
YMM : Yeminli Mali Müşavir
YÖK : Yüksek Öğretim Kurulu



ÇİZELGE LİSTESİ

	<u>Sayfa</u>
Çizelge 3.1: Yönergeler ve içerikleri.....	9
Çizelge 3.2: SMMM Staja giriş sınavı konuları ve yüzdesel dağılımı.....	53
Çizelge 3.3: IES 2’de Önerilen Eğitim Konuları.....	58
Çizelge 3.4: E-stajyer Eğitiminde Verilen Dersler.....	59
Çizelge 3.5: SMMM sınav programı.....	62
Çizelge 4.6: Ege bölgesindeki derslerin zorunlu ve seçmeli olarak dağılımı.....	65
Çizelge 4.7: Marmara bölgesindeki derslerin zorunlu ve seçmeli olarak dağılımı....	68
Çizelge 4.8: Ege bölgesindeki derslerin Mali Müşavirlik sınavına yönelik verilip verilmemesinin yüzdesel dağılımı.....	71
Çizelge 4.9: Marmara bölgesindeki derslerin Mali Müşavirlik sınavına yönelik verilip verilmemesinin yüzdesel dağılımı.....	72
Çizelge A.1: Ege Bölgesindeki devlet üniversitelerinin İİBF bölümlerindeki derslerin zorunlu ve seçmeli ayırımı tablosu.....	91
Çizelge A.2: Marmara Bölgesindeki devlet üniversitelerinin İİBF bölümlerindeki derslerin zorunlu ve seçmeli ayırımı tablosu.....	98



MARMARA VE EGE BÖLGESİNDEKİ DEVLET ÜNİVERSİTELERİNİN İKTİSADİ VE İDARİ BİLİMLER FAKÜLTELERİNDE BÖLÜMLERİNDE VERİLEN DERSLERİN MALİ MÜŞAVİRLİK SINAVLARINA DENKLİĞİ

ÖZET

Globalleşen dünya ile hızlı değişim döngüsüne tanık olan muhasebe bilgi sisteminin sürekli gelişiminin takibi gereklidir. Rekabet ortamında başarı; doğru, tarafsız ve güvenilir bilgi üretimi sağlayan muhasebe fonksiyonun görevidir. Küresel dünyada değişen ihtiyaçlar karşısında muhasebeden beklentilerde farklılaşmaktadır. Gelişen süreç içerisinde muhasebe ve finans işlemlerinin hayati önem taşıması ile mesleği yerine getiren kişilerin eğitimleri önemli bir konu olmuştur. Bu eğitimlerin verildiği programlardan biri olan lisans programlarının içeriği, muhasebeye ilişkin verilen derslerin eğitimin kalitesi ve etkinliği ile büyük ölçüde ilgilidir. Buradan yola çıkılarak yeterli bilgi ve pratiğin kazandırılmasında üniversite eğitiminin önemi büyüktür.

Bu araştırmada Marmara bölgesinde 17, Ege bölgesinde 11 devlet üniversitesinin İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi bünyesinde bulunan toplam 122 bölüm incelenmiştir. Bu çalışmanın amacı, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi bünyesinde verilen muhasebe eğitiminin SMMM Staj Başlatma ve SMMM Yeterlilik Sınavı açısından denkliğin belirlenmesidir. Bu amaç çerçevesinde Marmara ve Ege bölgesinde bulunan devlet üniversitelerinin iktisadi ve idari bilimler fakültelerinin web sitelerine ulaşılarak ders içerikleri incelenmiş, zorunlu ve seçmeli ders ayrımına gidilmiştir. Bu ayırım sonucunda iki bölge ayrı ayrı ele alınıp zorunlu ve seçmeli ders toplamları bölüm toplamlarına oranlanarak derslerin yüzdesine ulaşılmıştır. Derslerin yüzdesinden yola çıkılıp, sınav konularının yüzdesel ağırlığını karşılayıp karşılamaması araştırılmıştır. Araştırmadan elde edilen sonuçlara göre, sınav konularının dağılımında üniversitelerdeki seçmeli derslerin daha ağırlıkta verildiği ve Ege bölgesinin Marmara bölgesine oranla sınav konularını daha çok karşılayıcı bir eğitim verdiği sonuçlarına ulaşılmış ve çözüm önerilerinde bulunulmuştur.

Anahtar Kelimeler: *Muhasebe, SMMM, Meslek Mensubu*



THE VALUES OF FINANCIAL CONSULTANCY COURSES GIVEN IN THE DEPARTMENTS OF ECONOMIC AND ADMINISTRATIVE SCIENCES OF STATE UNIVERSITY OF MARMARA AND AEGEAN REGION

ABSTRACT

Continuous improvement of the accounting information system, which has witnessed the rapid change cycle with the globalizing world, is necessary. Success in competitive environment; accurate, impartial and reliable information production. In the global world, there are differences in accounting expectations in the face of changing needs. In the process of development, the vital importance of accounting and finance transactions and the training of the people who fulfill the profession have become important subjects. The contents of the undergraduate programs which are one of the programs in which these trainings are given are largely related to the quality and effectiveness of the education given to the courses related to accounting. Gaining sufficient knowledge and practice by going out of here is a big step for university education.

In this research, a total of 122 sections were examined in 17 departments in the Marmara region and 11 departments in the Aegean region in the Faculty of Economics and Administrative Sciences. The purpose of this study is to determine the accounting education given in the Faculty of Economics and Administrative Sciences in terms of SMMM Internship Launching and SME Proficiency Examination. Within the framework of this aim, the web contents of the economics and administrative sciences faculties of the state universities in the Marmara and Aegean regions were accessed and the course contents were examined and compulsory and elective courses were made. As a result of this distinction, the two regions are handled separately and the total of compulsory and elective courses is reached to the percentage of the courses by proportion to the total of the departments. It has been researched that the percentage of the lessons should go out and meet the weight of the exam subjects. According to the results obtained from the research, the distribution of the exam topics reached the conclusion that the elective courses in the universities were given more weight and the Aegean region gave a more satisfactory education compared to the Marmara region and the solution suggestions were made.

Keywords: *Accounting, SMMM, Professional Member*



1. GİRİŞ

Sözlük anlamı hesaplaşma olan muhasebe dilimize Arapçadan geçmiş olup “hisab” kelimesinden türetilmiştir. Hesapların bütünü kapsayan muhasebenin en temel görevi kaydetmek, sınıflandırmak, özetlemek, analiz etmek ve yorumlamak suretiyle ilgili kişi ve kuruluşlara ihtiyaç duyulan bilgilerin sunulması demektir. Muhasebenin fonksiyonlarını yerine getirebilmesi raporlanan bilgilerin kullanıcılar tarafından yorumlanabilir olmasını gerektirir. Ekonomik olaylara bağlı olarak hızla değişen bilgilere ulaşım ise yeniliklerin takibi ile olur (Marşap, 1996).

Herakleitos: “Değişmeyen tek şey değişimin kendisidir.” diyerek evrenin sürekli bir değişim içinde olduğu ve ilelebet süreceğini öne sürmüştür.

Değişen süreç içerisinde muhasebenin ihtiyaçlar karşısında geliştiği muhasebe kavram ve uygulamalarında değişikliklerin finansal bilgi kullanıcılarının beklentisi doğrultusunda olduğu görülmektedir.

Türkiye’de mesleğin yasalaşması ve hak ettiği değeri bulması 3568 sayılı meslek yasasıyla gerçekleşmiştir. Uzun mücadeleler sonucu meslek niteliği kazanıp yasal statüde yer alması ile muhasebecilik ve mali müşavirlik yapan meslek mensupları meslek erbabı olarak toplumda yer almışlardır.

Sosyal bir bilim olan muhasebe; sosyal yapının gereğine bağlı olarak değişmekte ve gelişmektedir. Günümüzde globalleşme ile dünyada aynı dilin konuşulma zorunluluğu doğmuştur. Küreselleşme ile uluslararası ticaret hacmin artması muhasebe mesleğinin ortak standartlarla yapılması gerektiğini getirmiştir. Bu gereksinimlerin sağlanması için öncelikle muhasebe eğitimine ilişkin standartlar getirmiştir.

Mesleğin gerekliliği olan uzmanlık bilgisi ve iletişim becerilerinin kazandırılacağı yer ise üniversitelerdir. Üniversitelerin lisans düzeyinde verilen muhasebe eğitiminin uluslararası muhasebe eğitimiyle paralel bir şekilde sürdürülmesi çağın gereğidir. Ders programlarının çağın gerekliliği olan bilgi ve beceriyi meslek mensubu olacak adayların değişen ve gelişen ihtiyaçlarının karşılayıp karşılamadığının kontrolü önemlidir.

Muhasebe eğitiminin kalitesini mesleğe ilişkin bilgi ve becerinin verildiği ders programları, ders içerikleri, ders verme şekli ve araçları, öğretim elemanları ve öğrenciler belirleyecektir. Muhasebe eğitimi bir mesleki eğitim olup, bu eğitimden beklenen, kişiye mesleğin gerektirdiği bilgi ve becerinin kazandırılmasıdır. Bu bilgi ve beceri ders programlarıyla öğrencilere kazandırılmaktadır ve muhasebe mesleğine ilişkin bilimsel yeterlilik hem ulusal hem de uluslararası standartlarda düzenlenmiştir. Ders programlarının bu bilimsel yeterlilik kriterlerini karşılıyor olması eğitim kalitesini ölçmede bir kriter olarak alınabilir (Zaif & Aynoğlu, 2007)

Bu çalışmada Marmara ve Ege bölgesindeki devlet üniversitelerinin İktisadi ve İdari Bilimler Fakültelerinde verilen derslerin Mali Müşavirlik sınavlarına denkliği incelenmiştir. Hazırlanan tez 4 bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde giriş yer almaktadır. İkinci bölümde muhasebe kavramı, muhasebe eğitimi, muhasebe eğitiminin gelişimi ve muhasebe eğitiminin yapısı yer almaktadır. Üçüncü bölümde ise Dünyada ve Türkiye’de muhasebe ve muhasebe eğitimlerinin gelişimi, bu gelişimlere katkı sağlayan kuruluşlar, Türkiye’de muhasebe mesleğinin yasalaşması, Mali Müşavir olabilmek için sınavların içerikleri ve lisans düzeyinde verilen eğitimin içeriği incelenmiştir. Dördüncü bölümde ise verilen eğitimin sınavlara denkliği ölçülünerek, Marmara ve Ege Bölgesi karşılaştırılmış ve öneriler geliştirilmiştir.

Tezin amacı; İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi bünyesinde verilen muhasebe eğitiminin SMMM Staj Başlatma ve SMMM Yeterlilik Sınavı açısından denklik olup olmadığının belirlenmesidir. Dolayısıyla temel amaç, muhasebe meslek adayları ve mensuplarının yetiştirilmesinde, sınavlara ve gelişmelere uyum sağlayabilmesi açısından yeterliliğin ortaya konulması ve eksikliklerin tespit edilerek önerilerin geliştirilmesidir.

Eğitimin sınavlara yeterliliğini ölçmede ise en büyük kriter verilen bilgilerin aynı ölçü biriminde anlatılması ve programlarda bulundurulması olabilir. Lisans düzeyinde verilen muhasebe eğitiminin, Mali Müşavirlik sınavlarına denkliği verilen derslerin yoğunluğuna bağlı olarak, yaşanan gelişmelere uygun bir biçimde derslerin işlenişine ve aktarılışına bağlıdır. Derslerin sınava ve iş hayatına yönelik konuları içerecek şekilde gerekli düzenlemelerin yapılması ihtiyaçların bir nebze karşılanması açısından son derece önemlidir.

2. MUHASEBE KAVRAMI

Muhasebe en geniş tanımda bir ölçüdür. Niceliksel bir bilgi sistemidir. İşletmelerde kaynaklar ve varlıklar üzerinde meydana gelen değişimleri bu kaynakların kullanım biçimlerinin sonucunda işletmenin finansal durumunu açıklayan bir yol göstericidir (Candemir, 2017).

Bilgi ve kontrol aracıdır ki geçmiş işlemleri kaydedip bizi sonuca götüren bir hesaplama aracıdır. Kaynakların ve varlıkların yönetiliş biçimidir. Para ile ifade edilebilecek bütün işlemlerin güvenilirliği, şeffaflığı, doğruluğu muhasebe aracılığı ile elde edilir.

Muhasebe bir kayıt sistemidir ve teori olarak tanımı ise; mali nitelikteki işlemlerin kaydedilip, sınıflandırılıp, özetlenip analiz ve yorumlanarak ilgililere sunulduğu olarak ifade edilebilir (Anon., 2017). Muhasebenin önemi ise bu noktada devreye girer karar vericiler yani çıkar grupları açısından doğru bilgiye ulaşmaktır hedef. Çıkar grupları; devlet, müşteriler, ortaklar, çalışanlar, kredi kuruluşları ve vb.dir. Hem işletmeler hem de karar vericiler için bu sistemin en güncel biçimde ilerlemesi gerekmektedir. Bunun için muhasebe mesleğinin yadsınamaz önemli görevleri vardır. Birincisi topluma hizmet etmek ikincisi ise toplumun çıkarlarını korumaktır.

Muhasebe sisteminin oluşumu ise üç aşamada ele alınabilir bunlar; bilgi safhası, üretim safhası ve dağıtım safhasıdır (Daştan, 2008). Bu üç aşama sistemin düzenli işleyişini aktarıcılarının ve bu bilgiler ışığında işlem yapanların daha iyi kararlar alabilmesi açısından önemlidir. Muhasebe sistematik şekilde ilerler. Muhasebenin görevini yerine getirebilmesi bu sistematiki kurmasıyla oluşur. Bu sistematik muhasebenin kaydetme, sınıflandırma özetleme ve raporlama fonksiyonlarıyla doğru orantıda gelişir. Muhasebenin temel ilkeleri ışığında gerçekleştirilen kayıtlar muhasebenin fonksiyonlarının güvenilirliği açısından önem arz etmektedir. Dolayısıyla muhasebe kendi sistemi olan ve bu akışa uyulduğu halde süreklilik arz eden bir birimdir. Muhasebenin tarihsel gelişimini izlediğimizde ortaya çıkan farklı bir şey değildir. Amaç ve basit usullerle izlenen akış çok benzerdir. İhtiyaçlar doğrultusunda gelişme göstermiştir.

İnsanın olduğu her yerde bu hesaplaşmaya gereksinim ortaya çıkmıştır. Eldeki koşullarla tıpkı bugünkü teknoloji ışığında ilerlendiği gibi ilk zamanlarda ise buldukları her şeyi daha düzenli bir kayıt oluşturmak için kullanmışlardır. Bu süreç tarihsel gelişim başlık altında daha iyi anlaşılabilir olacaktır.

2.2. Muhasebe Eğitimi

İşletmenin karar alma organı için gerekli bilgilerin saptanması, bu bilgilerin toplanma, değerlendirme, işleme, doğruluğuna karar verme ve bunların özetlenip döküm halinde bilgilerle nasıl karar alınacağı konusunda öğrencilerin aydınlatılması ve bu süreçte bu bilgilerin pratiğe dökülüş şeklinde yeteneklerinin ortaya çıkarılması şeklinde tanımlanır (Daştan, 2008).

Bu tanımdan yola çıkarak muhasebe eğitiminin etkin olabilmesi için teorik bilginin ve pratikte uygulamanın birlikte yürütülmesi gerektiğini söylemek mümkündür.

Teorik bilginin yanı sıra bunun uygulamaya dökülebileceği alan bulunmalıdır. Düzenlemeler aracılığıyla bu pekişme durumunun geniş bir uygulama alanı oluşturarak istenen muhasebe eğitiminin üniversiteler aracılığıyla şekillendirilmesi gerekmektedir.

Etkin bir muhasebe süreci ne, nasıl, ne zaman, öğretilmeli sürekli olarak sorgulanmalıdır. Teknolojinin, iktisadi ve sosyal olayların değişimi muhasebe eğitimini şekillendirmektedir. Hangi bilginin ne zaman verilmesi gerektiği konusunda iş birliği yapmak önemlidir. Burada işletmelere, üniversitelere, yüksek öğretim kurumuna (YÖK) büyük iş düşmektedir. İşletmeler mezun olmuş bireyden taleplerini belirtmeli, üniversiteler buna yönelik eğitim vermelidir. YÖK ise ana eğitimin temelini oluşturmak ve iş hayatına hazırlamak için ders programlarını güncelleyip öğretim elemanlarını bilgilendirip kendi bilgilerini tazelemek için ortam yaratmalı ve katılımı sağlamalıdır.

2.2.1. Muhasebe eğitiminin önemi

Muhasebe eğitiminin önemi, yaratılan kalite olgusuyla açıklanabilir. Kaliteli bir eğitim süreci olmalıdır ki kaliteli muhasebeci, kaliteli muhasebe bilgisi ve etkin işletme kararı oluşturulabilsin. Bu süreçlerin iyi yönetimi ise meslek bilgisi ve becerisi ile mümkün olmaktadır.

Kaliteden bahsetmek için muhasebe eğitiminin çok yönlü ele almak gerekir. Muhasebecilerin toplum ihtiyaçlarını kavrayıp cevap verebilmesi için bilgi birikimine sahip olup bu bilgiyi iyi bir şekilde yönetmesi gerekir. Bu döngünün ilerlemesi muhasebe eğitimin yapısının muhasebecinin karar alıcı konumda zihinsel olarak desteklenmelidir (Zaif, 2004).

2.2.2. Muhasebe eğitimin amacı

Muhasebe eğitimin amacı meslek mensuplarının gerekli bilgi ve beceri ile donatılmasıdır. Bu süreç içinde muhasebe eğitiminin ve programlarının önemli bir yeri vardır. Muhasebe eğitiminin yapısını anlamak için öncelikle bilgi, beceri(kişisel yetenek) ve mesleki değerler kavramını açıklamak gerekir.

Bilgi; muhasebe eğitimine tabi tutulan bireylerin bilgi başlığı altında kazanması gereken dört önemli bilgi çeşidi vardır (Zaif & Ayanoğlu, 2007). Bunlar;

1)Genel bilgi; Etkin kararlar alması gereken meslek mensubunun iyi bir temeli olmalıdır. İyi bir eğitime sahip olan meslek mensubu kritik durumlarda doğru kararlar alabilmelidir (Kurtcebe, 2008). Muhasebe eğitiminin yanı sıra psikoloji, ekonomi ve istatistik gibi derslere de hakim olmalıdır çünkü muhasebe eğitimi bir bütündür ve bu dersler gelişimi destekler. Ayrıca bu derslerle beraber ekonomik ve sosyal değerlerden politik konular ve güçlerden haberdar olmalıdır ve bunları değerlendirebilecek bilgi birikimine sahip olmalıdır (Başar, 2005).

2)İşletme bilgisi; Meslek mensubunun işletmenin nasıl kurulduğu, nasıl işletildiği hangi faaliyetlerde bulunduğunu bilmesi ve faaliyette bulunduğu ekonomik çevreyi tanıması gerekir. Yasal düzenlemelerin takibini yapmalı gerekirse bunları pekiştirebileceği seminer, konferans ve sempozyumlara katılmalıdır. Ulusal ve uluslar arası sermaye piyasalarını takip etmeli ve olayların akışını anlayabilecek bilgi düzeyinin olması gerekir. İşletmelerde yaşanan veya yaşanabilecek değişimleri iyi yönetmeli gelişim konusunda öngörülü olmalıdır (Özyürek, 2012).

3)Bilgi teknolojisi bilgisi; Muhasebe meslek mensuplarının gerekli olan bilgi teknolojisini ve sisteminin kullanılabilmesi, geliştirmesi bu uygulamaların gelecekteki rolünü bilmesi gerekir. Gelişimde yer alan her olay hakkında bir bilgi düzeyi olmalıdır.

4)Muhasebe bilgisi; Muhasebe meslek mensubunun mesleğin icrası için gerekli mesleki bilgiyi edinmiş olmalıdır. Alt yapısının verilen eğitimlerle sağlanmış olması, mesleğin icrasını kolaylaştırır. Meslek mensubunun görevini dikkatle ve özenle yürütmesi gerekir. Bunun için gerekli bilgi ve beceriye sahip olabilmek için mesleğin gerektirdiği bütün konulara hakim; mesleğin konusunu, kapsamını ve niteliğini iyi biliyor olması gerekir (Akbulut, 1999).

Beceri(Kişisel Yetenek)

Eğitim aracılığıyla edinilen bilgilerin daha aktif kullanımına imkan sağlayıp, eğitim programlarının katkısı ve mesleki tecrübenin pekişimi ile oluşur. Muhasebe meslek mensuplarının kazanması gereken beceriler; entelektüel beceri, iletişim becerisi, haberleşme becerisi olmak üzere üçe ayrılır.

1)İletişim becerisi; İletişim becerisi etkileme yeteneği, üretme yeteneği, motive etme ve geliştirme yeteneği kavramlarıyla açıklanmaktadır. İşletmelerin ortak amaçlarının gerçekleşmesi bu yetilerle sağlanır. Bir muhasebe meslek mensubu iş ortamında yazılı ve sözlü şekilde ihtiyaçlar dahilinde iletişimde bulunabilmelidir. Grup halinde çalışabilmeli, motive edebilmeli, etkin bir dinleyici olabilmedir. Sorunlara bu özelliklere sahip olup çözümler sunabilmelidir. İletişimin gerektirdiği şekilde birbiriyle etkileşim işletmenin yeniliklere, küresel oluşuma kolay adapte olabilmek açısından önem arz eder.

2)Entelektüel beceri; Muhasebe meslek mensubuna doğru kararları aldırıp, olaylara farklı açıdan bakıp çözüm yeteneğini ortaya çıkarabilmek için olanak sağlayan yeteneklere entelektüel yetenekler denir. Muhasebenin de kavram olarak açıklanmasında yer alan kıt kaynaklarla maksimum fayda sağlayabilme entelektüel beceri ile mümkündür. Entelektüel beceri; uyum ve değişiklikler yaratabilme, problemi çözümlenip sonuca varabilme hatta mümkünse sorunu önceden tahmin edebilme, iş akışında örgütlenmeyi gerçekleştirebilme ile doğru orantıdadır (Başar, 2005).

3)Haberleşme becerisi; Muhasebe meslek mensubuna, bilgi alma ve bilgi gönderme, doğru ve etkin kararlar alma olanakları sağlayan haberleşme yetenekleri şunlardır:

- Yazılı ve sözlü vasıtalarla, resmi veya gayri resmi görüşleri etkili olarak sunma, raporlama, tedarik etme ve organize etme yeteneği

- Kişilerden, bilgisayar ve elektronik kaynaklardan gelen bilgiyi kullanma, raporlama, tedarik etme ve organize etme yeteneği
- Ayrıca, bir muhasebeci, ihtiyaca uygun olmayan bilgilerden ve verilerden kullanılabilir bilgiler üretebilmelidir. İşletme faaliyetleri ile ilgili olarak karar almaya yardım edebilecek alternatif çözüm önerileri ortaya koyabilmelidir.
- Meslek mensubu; karmaşık bir durumda azami dikkat gösterecek problemleri tanıma, belirleme ve onları önem sırasına göre sırlama yeteneğine sahip olmalıdır (Kurtcebe, 2008).

Mesleki değerler

Mesleki değerler, mesleğin gerektirdiği şekilde davranmayı kapsar. 3568 sayılı Meslek yasasında belirtildiği gibi bir muhasebe meslek mensubunun uyması gereken etik ilkeler; mesleki davranış, dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik ve özen, gizlilik olarak ifade edilmiştir. Bunların yanı sıra sosyal sorumluluk olarak görevini iyi bir şekilde ifa etmek için doğru kararlar verme hem işletme yönetimi için hem karar vericilerin doğru kararlar alabilmesi için hem de kamu menfaati için önemlidir (Kurtcebe, 2008).

2.2.3. Muhasebe eğitiminin gelişimi

İleri düzeyde yapılan muhasebe hesaplarının ve kayıt sisteminin Eski Çin imparatorluğu, Sümerler ve İlhaneliler dönemine kadar ulaştığı görülmektedir (Aysan, 1995). 1307 'de tarihte ilk muhasebe eserinin Saadetname'nin İlhaneliler döneminde Felek Alayı Tebrizi tarafından yazıldığı bilinmektedir.

Kimi kaynaklar, bu olayların 1200'lü yıllarda kimileri ise 1500'ler ve sonrasında olduğu yönündedir. 1494 yılında Pacioli'nin ve eserinin ele alındığı zamanda Avrupa'da çift taraflı kayıt sisteminin zaten bulunduğu, uygulamaların varlığına ilişkin görüşler öne sürülmektedir (Üstün, 2012).

Kitapların önemi eğitim için yadsınamaz bir olgudur. Yazılan bu eserlerin kendilerinden sonraki nesillere bilgi aktarımının ve muhasebe eğitiminin temellerini attığının kuşkusuz en önemli kayıtlarıdır. Bu eserler modern anlamda bir muhasebe olgusundan söz edilemese de nesillere aktarımında bir yol gösterici olmuştur.

Sanayi devriminden, işletmecilikte yaşanan gelişmelerden, artan ticaret, sermaye hareketlerinden ve teknolojik gelişmeden önce ortaya çıkan ve yapılan muhasebe

uygulamalarında toplumda geçerli olan iktisadi ve siyasi yapının etkisinde kalan bir muhasebe anlayışı oluşmuş dolayısıyla muhasebe “devlet muhasebesi” perspektifinde gelişmiştir. Devlet muhasebesi kalıbından çıkıp gelişimini gerekli kılan bu olaylarla birlikte birlikler, kurumlar, uluslararası organizasyonların ortaya çıkışı gibi unsurlar değişimi desteklemiştir (Daştan, 2008).

2.2.4. Muhasebe eğitiminin yapısı

Küresel rekabet sisteminde işletmelerin en önemli silahı bilgiyi zamanında üretmek ve kullanmaktır. En önemli görev muhasebeciye düşmektedir bu aşamada. Bilgi yönetiminde diğer işletme yöneticilerine göre avantajlı olan muhasebeci, işletmenin performansını artıracak bilgileri üretmeli ve bu bilgileri işletme faaliyetlerinin sürekli olarak iyileştirilmesinde kullanılmasına yardımcı olmalıdır (Dursun, 2006).

Muhasebe eğitiminin bu hedefleri gerçekleştirebilmesi için lisans düzeyinde eğitimin genel eğitim, genel muhasebe eğitimi ve ihtisas muhasebesi (uzmanlık muhasebesi) başlıkları altında verilmesi gerekir.

1)Genel eğitim

Genel muhasebe eğitiminin ilk zinciri olan genel eğitim yalnızca muhasebe mesleğine yönelik olmayıp zihinsel gelişimi destekleyen, analiz yeteneğini kazandıran dönemdir (Zaif & Ayanoğlu, 2007).

Muhasebe işletme faaliyetlerinin bir görüntüsü olarak kabul edilirse bir çok bilimle yakından ilgili olduğu görülür. Bunlar; iktisat, hukuk, psikoloji, matematiktir ve istatistiktir. Bu bilim dalları olayları kavramayı, eleştirisel yaklaşımı, rakamsal değerlerle bağlantı kurabilmeyi ve bunlardan bir sonuç çıkarmayı sağlar.

Genel eğitimin gerekliliğini şöyle açıklayabiliriz; Muhasebe meslek mensubunun görevini, mesleğini en iyi şekilde yerine getirebilmesi ve muhasebenin gerektirdiği vasıfları taşıyabilmesi için bu bilim dalları ile temelini oluşturması gerekir.

2)Genel muhasebe eğitimi

Muhasebe eğitiminin ilk hedefini gerçekleştirmeye yöneliktir. Muhasebe sistemlerinin nasıl kurulduğunu ve nasıl kullanıldığını, muhasebe tekniklerinin kazandırıldığı bu bilgiler ve yöntemlerle neler yapılabileceğinin, finansal bilgi üretiminin nasıl olacağını gösterilmesi gereken seviyedir (Dursun, 2006). Verilmesi gereken eğitimler başka bir başlık altında incelenecektir.

3)İhtisas muhasebesi eğitimi(uzmanlık muhasebesi eğitimi)

Genel eğitim ve genel muhasebe eğitimi sırasında alınan öğretilerin harmanlanarak bu bilgileri kullanıp, yaşanabilecek sorunlarda mantıksal yaklaşımı sağlayan becerilerin kazandırıldığı dönemdir. Böylelikle verilen eğitim ve muhasebe teknikleriyle şahsi kapasitenin geliştirilmesi içinde ortam yaratılmış olmaktadır. Yaşanılan değişimlerin muhasebe biliminin nasıl etkilediği ve hangi yönde geliştiğinin anlatıldığı, muhasebenin çok yönlü ele alındığı eğitim dönemidir. Etkin öğrenme yöntemleri geliştirildiği ders veya programlara katılan öğrencilerin kapasitesine, beceri ve algılama düzeyine göre öğretme yöntemlerinin uygulama alanı bulduğu eğitim kapsamıdır (Ataman, 2007).





3. MUHASEBENİN DÜNYADAKİ GELİŞİMİ VE MUHASEBE EĞİTİMİ SÜRECİ

3.1. Muhasebenin Tarihi ve Gelişimi

İlk yazılı muhasebe kayıtlarının araştırılması sonucunda papirus ve pişmiş tuğlalar üzerine yapılmış olduğu bulunmuştur. Tarihi bilgilerle yola çıkıldığında Mısır ve Sümer uygarlıklarına ait bu belgelerin Milattan Önce 3400'lü yıllara doğru Mezopotamya'da oluştuğu söylenmektedir. İlk olarak Mısırlılar sonrasında Finikeliler, Yunanlılar, Çinliler, Türkler ve Romalılar tarafından bilindiği bu uygarlıklar arasında ticaret söz konusu olmasıyla gelişmiş ve yayılmış olabileceği savunulan görüşler içindedir (Daştan, 2008).

Plunkett'e (1979) göre muhasebe, mesleklerin de en eskisidir. Muhasebenin tarih akışını değiştiren olgular; yazının bulunması ve sayıların icadı basit işlemlerin geliştirilmesi yazıyı dökebilecek araçların bulunması ile toplumların birbirleriyle alışverişleri olarak değerlendirilmektedir.

Mısırlılar günlük hayatın ihtiyacı için matematikle ilgilenmişler ve matematiğin kullanım alanı olan muhasebeyi malın takibi amacıyla muhasebe kayıtları yapmıştır (Ülger, 2003). Alım satımlarını kurdukları sistem dahilinde periyodik envanter yanında günlük kayıtlar olarak kaydetmişlerdir. Mezopotamya'da yaşamış olan Babiller ise Mısırlılardan farklı olarak zaman kavramını getirmiş ve kayıtların oluşum zamanlarıyla beraber değerlendirilmesi söz konusu olmuştur. En önemli devrim ise çift taraflı kayıt sistemi ile olmuştur. Araştırmalar sonucu bugünkü muhasebe teorisinin temelini oluşturan çift taraflı kayıt yönteminin 13. yüzyıldan itibaren İtalya'da kullanılmaya başlandığı, 1296 tarihinde Floransa'da tutulmuş olan kayıtlardan anlaşılmaktadır. Fakat bu kayıt sisteminin daha önceleri Doğu'da kullanılmış olması ihtimali de mevcuttur. Bu görüşü ortaya atanın ise Luca Pacioli olduğu görülmektedir. Kendi eserinde bunu dile getirmiştir (Sevilengül, 2003).

Avrupa'da yaşanan gelişmeler İslam medeniyetinde farklı uygulamalar olarak ortaya çıkmıştır. Muhasebe için farklı bir yazı dili oluşturulmuştur. Birçok kitap yazılmış hatta Pacioli'nin 1494 yılında yazdığı eserden 150 yıl öncesine ait olduğu

söylenmektedir. Bu kitaplardan biri ise Risale-i Fellekiye'dir ve bu eserde muhasebenin amacı, malların korunması, hesapların kolay anlaşımı ortaya koyulmaktadır (Avder, 2007). Bu gelişmeler muhasebenin genel hatlarıyla oluşum sürecidir. Detaylandırmak amacıyla Avrupa Birliği, Amerika ve Türkiye'nin muhasebe gelişimine aşağıda yer verilmiştir.

3.2. Avrupa Birliğinde Muhasebenin Gelişimi ve Muhasebe Eğitimi Süreci

İkinci dünya savaşı sırasında Belçika, Hollanda ve Lüksemburg hükümetleri bir iktisadi birlik oluşumuna gitmişlerdir. 1947 yılında İskandinav ülkeleri gümrük birliği oluşturmak için girişimlerde bulunmuşlardır. Bu çalışmalarla beraber İtalya ve Fransa 1949 yılında gümrük birliğini imzalamıştır. 1949 yılında Belçika, Hollanda, Fransa, İngiltere ve Lüksemburg tarafından Avrupa Konseyi kurulmuştur.

Bu tarihsel akışta Avrupa birliğinin kökenini oluşturan, Avrupa Kömür ve Çelik topluluğu 6 üye ile (Belçika, Federal Almanya, Lüksemburg, Fransa, İtalya, Hollanda) 1951 yılında kurulmuştur. Bu altı üye ülke 1957 yılında ise mal ve hizmetlerin serbest dolaşımına imkân sağlayan bir ekonomik topluluk kurmaya karar vermişlerdir. Ekonomik birliği kurmak amacıyla Roma Antlaşması imzalanmış böylece Avrupa Ekonomik Topluluğu kurulmuştur. Avrupa Ekonomik Topluluğu (AET) olarak biçim değiştiren Avrupa Kömür ve Çelik Topluluğu; bu topluluğu oluşturan ülkelerin ekonomilerindeki diğer sektörleri de içine alacak şekilde genişlemiştir. Zaman içinde AET Avrupa Birliği olarak isim değiştirmiştir (Yılmaz, 2001).

Avrupa Ekonomik Topluluğunun yani şu anki adı ile Avrupa birliğinin kuruluş amacı; malların, hizmetin, işgücünün ve sermayenin bu üye ülkeler arasında rahatça erişimi ortak bir pazar oluşumu ve en önemli nedeni ise siyasi birlik sağlanmasıdır. Bu amaç doğrultusunda üye ülkeler arasında uyumlaştırma çalışmaları yapılmıştır. Uyumlaştırmanın amacı ise çok yönlü uygulamaların ve bir ülkenin mevzuatının başka bir ülkenin mevzuatından daha az bağlayıcı olmasının önüne geçmektir. Bu sebeple finansal raporlama standartlarının büyük ölçüde uyumlaştırılması için çok sayıda yönerge (direktif) yayınlamıştır. Bunlar Çizelge 3.1'deki gibidir.

Çizelge 3.1: Yönergeler ve içerikleri

YÖNERGELER	TARİH	UYUMLAŞTIRILAN KONULAR
BİRİNCİ	1968	Şirket tescilleri; şirketlerin ve yöneticilerin yetkileri
İKİNCİ	1976	Kamu ve özel şirketler arasındaki fark; dağıtılabilir karın dağıtımı
ÜÇÜNCÜ	1978	Şirket birleşmeleri
DÖRDÜNCÜ	1978	Muhasebe formatları, kuralları ve limited şirketlerin dipnot açıklamaları
ALTINCI	1982	Şirket tasfiyeleri
YEDİNCİ	1983	Konsolidasyon kuralları
SEKİZİNCİ	1984	Denetçilerin nitelikleri, terfi ve azil kuralları
ON BİRİNCİ	1989	Avrupa Birliği şirketleri olmayanlarla ilgili açıklamalar
ON ÜÇÜNCÜ	1989	Devralmalar

Kaynak: (Özkan & Terzi, 2010)

Bu direktifler arasında daha çok muhasebenin uyumlaştırılması adına olanlar 4. ve 7. yönergedir.

Üye ülkeler arasında geçmişten gelen siyasi, kültürel ve iktisadi alandaki farklılıkların muhasebe uygulamalarında ve eğitiminde de görüldüğünü söylemek mümkündür. Birliğe üye ülkeler diğer alanlarda olduğu gibi muhasebe eğitiminde uyumu yakalamak için çalışmalar yapmışlardır. Bunlar yönergeler olarak karşımıza çıkmaktadır (Parlakkaya, 2004).

Yönergelerden sonra eğitimi etkileyen diğer unsurlar akreditasyon kurumları ve kurumların çalışmaları, Avrupa kredi transfer sistemi (AKTS) sayılabilir. Akreditasyon konusunda ilk adım 1997’de bir akreditasyon sistemi kurularak gerçekleşmiştir. Avrupa Yönetimi Geliştirme Vakfı (EQUIS) adı altında yani Avrupa Kalite Geliştirme Sistemini kurmuştur (Anon., 2017).

Bu sistem eğitim alanında düzenlemeler getirip ulusal eğitim kurumlarının denetimi ve akreditasyonu için geliştirilmiş uluslararası bir sistem olma özelliğini taşır.

Avrupa Birliği bünyesinde yer alan eğitim kurumlarının programlarının uyum içinde olması için Socrates programı uygulanır. Üniversitelerde eğitime yönelik standartlar getiren program ise Erasmus programıdır. Erasmus programı ders kredileri ve ders programları konusunda bir standardizasyondur. Kredi transferine imkan sağlayan,

amacı kültürel gelişime destek sağlamak olan, birlik bünyesinde eğitimde ve kredi konusunda standartlaşmayı sağlayan bir kapsamdır (Zaif & Ayanoglu, 2007).

Günümüzde Avrupa Birliğine aday ülkelerde eğitim programlarında güncelleşmeye giderek kredi transferini sağlayacak şekilde akreditasyona gidilmiş, Erasmus programı ile öğrenci transferine başlanılmıştır. Yaşanan bu önemli gelişmeler eğitim kalitesinin artırılması için uygulamaların şekillendirilmesine yol açmıştır.

Avrupa merkezli eğitimde amaç her şeyi öğretmek olmamış, öğrenmeyi öğretme olarak desteklenmiştir koşulların değişimine ayak uydurabilen muhasebeciler yetiştirmek olmuştur. Değişen koşullara göre hareket edebilmeyi öğretmeyi hedefleyen bu yaklaşım, ders programlarında açıkça görülmektedir (Karapınar, 2001). Lisans sonrası ise muhasebe meslek mensubu olmanın şartı olarak 3 veya 4 yıl bir staj dönemi geçirmiş olmak gerekmektedir.

3.2.1 Dördüncü yönerge

Direktifler arasında daha çok muhasebenin uyumlaştırılması adına olanlar 4. ve 7. yönergedir. Avrupa'da Muhasebenin gelişimini anlamak için dördüncü ve yedinci yönerge ele alınmıştır.

Dördüncü yönerge 1978 yılında kabul edilmiştir. Söz konusu yönerge, ortakların ve üçüncü şahısların korunması için özellikli olarak bir sınırlılığı olan ortaklıklarda yıllık mali tablolar ile yıllık faaliyet raporlarının kapsamları ve sunumu ile tabloda yer alması gereken kalemlere uygulanacak değerlendirme yöntemlerinin gerçekleştirilmesine ilişkin konuları içerir (Akdoğan & Yalkın, 1994).

4. direktifle belirlenen çerçevede;

- Gelir tablosu ve bilançoda yer alan kalemlerin sunulmuş biçimleri ile içerikleri,
- Bu tablolarda yer alan kalemlere ilişkin değerlendirme kuralları
- Gelir tablosu ve bilançonun dipnot ve ekleri ile bunların kapsamları ve
- Yıllık faaliyet raporları yer almaktadır (Yılmaz, 2001).

Bu direktifte 9. ve 10. Maddelerde iki ayrı format şeklinde bilanço uygulanabilirliği sunulmuştur. İşletmelere bu iki ayrı formattan birini uygulama hakkı verilmiştir (Akdoğan, 1991). 23 ve 26. maddede ise 4 tane ayrı gelir tablosu formatı sunulmuş. Bu formatlardan birinin seçilip ona göre sunum yapılması istenmiştir (Yalkın, 1991).

3.2.2. Yedinci yönerge

Bu yönerge ile 4.direktifte uygulanması öngörülen konsolide mali tabloların uyumlaştırılması adına düzenlemeler gerçekleştirilmiştir (Parlakkaya, 2004). Bu direktifle gereklilik belirtilmek istenmiştir. Avrupa Ekonomik Topluluğuna üye kuruluşlar ve bu kuruluşların mali ilişkilerinin üçüncü kişilere doğru ve tek bir dil şeklinde finansal bilgiyi sağlaması amacıyla, üye ülkelerin uyum içinde bu bilgileri hazırlaması istenmiştir.

7. yönerge ile amaçlarının ortakların sermayesine iştirak edenlerin çıkarlarını korumak olduğu vurgulanmıştır. İlgili tablolar topluluğa dahil bütün ortakları kapsadığından bu nedenle konsolide mali tabloların, bu konsolidasyona giren bütün ortaklıkların kaynaklarının, varlıklarının finansal durumu ile kar ve zararın gerçeğe uygun ve doğru olarak yapılması gerekliliği anlatılmıştır. Gerçekleşmesi ise bütün konsolide edilecek mali tabloların uygulanan muhasebe politikaları ile değerlendirme ölçütlerinin tutarlı olmasına bağlanmıştır (Yılmaz, 2001).

Bu adımlar muhasebe alanında temel yapı taşı oluşturmuş fakat sunulan seçenekler tek olmayı zorlaştırmıştır. AB'ne üye ülkelerin ulusal düzenlemelerinin AB direktiflerine göre bir hayli farklı uygulandığını görülmektedir (Bilginoğlu, 1993).

Bir başka sorun ise Avrupa şirketlerinin ABD' de sermaye piyasalarına girmek istediğinde yaşanmaktadır çünkü AB direktifleri ile ABD sermaye piyasası kurulunun belirlediği muhasebe standartları arasında farklılıklar bulunmaktadır.

Bu sorunlar sonrasında 1995 yılında Avrupa komisyonu aldığı bir kararla uluslararası muhasebe standartlarının kullanılmasını teşvik etmiştir. 1999'da ise Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi (IASB) ve Sermaye Piyasaları Uluslararası Örgütü (IOSCO) arasında yapılan çalışmalar sonucu önemli gelişmeler kaydedilmiş, uluslararası sermaye piyasalarında geçerli olan uluslararası muhasebe standartlarının geliştirilmesi için adına adımlar atılmıştır (Yalkın, 2000). 2001 yılında muhasebe standartlarının uygulanması için Avrupa Komisyonu tarafından düzenlenmiş bir tasarı sunulmuştur. Halka açık şirketler tarafından 2005 yılında uygulanmaya geçilmiştir.

Tüm üye ülkelerin tabi olacağı bu yeni düzenlemeye göre, hisse senetleri borsalar ve diğer teşkilatlanmış piyasalarda işlem gören tüm işletmelerin konsolide mali tablolarının en geç 01.01.2005 tarihinden itibaren uluslararası finansal raporlama

standartları (UFRS) ile uyumlu hazırlanması zorunlu hale gelmiştir. Ayrıca, üye ülkelerce bu yükümlülüğün tüm şirketleri kapsayacak şekilde genişletilmesi de serbest bırakılmıştır (Üstündağ, 2003).

Bu tasarı ile bir onay mekanizması oluşturulmuştur. Onay mekanizmasının görevi ise standartların uygulanmasında bir boşluk görüldüğünde veya başarısızlıklarında müdahalede bulunmaktır. Onay mekanizmasının bir diğer görevi IAS'lerin AB' de halka açık şirketlerde finansal raporlama için uygunluğunu ölçmektir.

3.3. Amerika Birleşik Devletlerinde Muhasebenin Gelişimi ve Muhasebe Eğitimi Süreci

Amerika'da tek düzen muhasebe kanununa oluşumuna ilişkin gelişmeler 1916'da Amerikan Muhasebe Enstitüsü (AIA) tarafından kanun tasarısı olarak yayınlanmıştır. Bu tasarı 1980'e kadar değişmeden kalmıştır. AIA daha sonra Amerikan Yetki Belgeli Kamu Muhasebecileri Enstitüsü (AICPA) olmuştur. 1992 yılında tek düzen muhasebe kanununda güncelleşme için adımlar atılmıştır (Calhoun, 1999).

Bu süreçler oluşurken ABD'de muhasebe standartlarının oluşumu kamu ve özel sektör düzenlemelerinin karışımına dayalı bir sistem oluşmuştur. Muhasebe standartlarındaki en önemli ve temeli oluşturan düzenlemeler 1929 finansal krizi sonrası gerçekleşmiştir. Standartların ana düzenlemesi 1933 Menkul Kıymetler Yasası ve 1934 Menkul Kıymetler Yasasında yer alır.

ABD Sermaye Piyasası Düzenleme Kurulu (SEC) 1933 yarasını uygulamak amacıyla kurulmuş, muhasebe konuları üzerinde dokümanlar çıkarmış fakat görevini muhasebe standartlarının belirlenmesinde denetim ve gözetim fonksiyonu ile sınırlandırmıştır. Özel sektör düzenleyici kuruluşu olan AICPA 'ya muhasebe ve bağımsız denetim için kural belirleme yetkisi vermiştir (Sanlı, 2002).

ABD 'de standartların oluşumu için etkili olan düzenleyici kuruluşlar 3 dönem olarak ele alınmalıdır.

- 1)AICPA'nın etkin rol aldığı 1939-1959 AICPA Muhasebe Prosedürleri Komitesi
- 2)(APB) Muhasebe Prensipleri Kurulu Dönemi 1959-1973
- 3)1973 Sonrası (FASB)Amerikan Finansal Muhasebe Standartları Kurulu Dönemi (Sayar & Üstündağ, 2003).

ABD’de muhasebe eğitimi gelişen ve değişen muhasebe mesleği sonucu yapısal değişime gidilme isteği 1970’li yıllarda bir takım düşünceler olarak cereyan etmiştir. Reform niteliği kazanması ise bu düşüncelerin 1980’li yılları bulmuştur. Teknolojinin gelişimi, muhasebe düzenlemelerinin oluşumu, ticaretin serbestleşmesi gibi nedenler sonucu yapılanma hızlanmıştır.

1986 yılında Bedford Raporu yayınlanmıştır. Bu rapor gelecekte muhasebenin nasıl olacağı, muhasebe mesleğinin neler getireceği ve hangi yönde gelişmek gerektiğini açıklamaktadır. Bu raporun yayınlanmasından sonra 8 büyük denetim firmasının desteği ile 1989 yılında White Paper (Beyaz Kitap) raporu yayınlanmıştır. Diğer bir adıyla “Eğitimde Perspektifler: Muhasebe Mesleğinde Başarı İçin Gerekli Yetenekler” raporudur.

Bu raporla mesleğin gelişim yönünde olduğu ve bu nedenle eğitim programlarının değişimi ve güncellenmesi ihtiyacının gözler önüne serilmesi ortaya koyulmak istenmiştir (Tamer, 2013).

Eğitim programlarının uygulanırken gerekli yetenekler ve becerilerin kazandırılıp muhasebe eğitiminin eksik yönlerinin giderilmesi üzerinde durulmaktadır. Aksi halde gelecekteki muhasebecilerin iş dünyası için yeterli olamayacağı söylenmektedir (Kaya, 1999).

Bu raporlar 1989’da Amerikan Muhasebe Derneği tarafından(AAA), Muhasebe Eğitim Değişim Komisyonunun (AEC) kurulmasına öncülük etmiştir. Bu komisyon müfredat programlarının geliştirilmesi, öğretim elemanlarının gelişimi ders içeriklerin güncellenmesi için çalışmalar yapmış bildirimlerde bulunmuştur. Komisyonun bildirisinde yayınladığı gibi yaşam boyu öğrenmedir ve öğrenmeyi öğretebilmektir (Başar, 2005).

ABD’de üniversitelerde müfredat programı, fakülte, idari destek gibi alanlar için ilgili standartlar oluşturulur. Üniversiteler bu standartlara ne kadar uyulduğunun denetlenmesi amacıyla kendi bünyelerinde çeşitler çalışmalar yapar ve uzman kişilerin uygulama ile bu çalışmaların sonucunun tutarlılığını değerlendirebilmesi için üniversitelere gönderimi yapılır (Keççe, 2000).

Muhasebe dalında lisans diploması alabilmek için 4 senelik üniversite eğitimi gerekmektedir. Bu 4 senelik eğitimin içeriğinin ise ilk iki senesinin temel eğitim olduğu görülmektedir. Bireyin kendini mesleki alan dışında geliştirmesi için bu

sistem uygulanmaktadır. Son iki yılında ise genel muhasebe eğitimi adı altında muhasebe bilimini tamamlayan dersler yer almaktadır(İstatistik, ekonomi, davranış bilimleri, yönetim muhasebesi gibi).

Bu temel eğitim süreci devam ederken 1980’li yılların başından itibaren muhasebe alanında uzmanlık sertifikası alabilmek için sınava girecek adayların akademik vasıflarında artış istenmiştir. Bunun sonucu olarak bir akademik yıl daha yani beşinci yıl veya 150 saat ders zorunluluğu getirilmiştir. 2000 yılına kadar eyaletlere geçiş hakkı tanınmıştır. Farklı programlarının uygulanmasının önüne geçip tek düzeliğin sağlanması adına böyle bir uygulamaya geçilmiştir. Eyaletler de farklılık görülse de mesleğe geçiş için ise genel olarak 3 yıl staj yapma zorunluluğu vardır. ABD ‘de gelişim ve değişim süreci incelendiğinde; 150 saatlik eğitim ya da beş yıl şartı göz önünde bulundurulmadığında, uluslararası eğitim yönergesi 9 ile muhasebe alanındaki üniversite eğitimi içerik olarak birbiri ile uyum içindedir (Kepçe, 2000).

3.3.1. Amerikan finansal muhasebe standartları kurulu (FASB)

1973 yılında Connecticut ta kurulmuştur. Standartların açıklanması, detaylandırması hakkında bilgi veren bunları yayımlayan faaliyetlerini muhasebe firmaları, diğer organizasyonlar ve gönüllü kişilerin yardımı ile finanse eden kar amacı gütmeyen bir kuruluştur (Anon., 2017).

İki amacı vardır. Birincisi süreçteki tüm ilgili kişilerin görüşlerini bildirebilmesi için fırsat sağlayıp fikir birliği oluşturmaktır. İkinci ise; sadece kamu muhasebesi mesleği için değil tüm ekonomik kitlenin ihtiyacına yönelik çalışmalar yapmaktır yani ABD sermaye piyasalarındaki yatırımcıların ve diğer finansal bilgi kullanıcılarının lehine finansal raporlamayı iyileştirmektir (Başpınar, 2005).

FASB tarafından oluşturulmuş olan ABD Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri (US GAAP) dünyada kullanılan muhasebe standartlarından biridir. UFRS den farkı kural bazlı olmasıdır. US GAAP her türlü uygulamayı kapsamaya çalışan detaylı düzenlemelerdir. Bu yaklaşım şeffaflık için olumsuz bir süreçtir.

Standartların esas amacından uzak bir değerlendirmedir. Mali tablo düzenleyicileri ve denetçileri daha rutin uygulamaya sevk etmektedir (İbiş & Özkan, 2006). Amerikan muhasebe standartları ile uluslararası muhasebe standartları arasında 2002 yılında uyumlaşma süreci başlamıştır.

Norwalk Anlaşması; Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu ile Amerikan Finansal Muhasebe Standartları Kurulu arasında Connecticut'da düzenlenen toplantı sonrası bir mutabakat anlaşması olarak yayınlanmıştır. ABD GKGMİ 'NIN UFRS'ye uygun olarak çok farklılık olmayacak şekilde iki standart setin uyumu için çaba harcayacaklarını dile getirmiştir (Özbarlas, 2009).

2007 yılında ise muhasebe meslek tarihi için önemli bir gelişme gerçekleşmiş; ABD Menkul Kıymetler Komisyonu'nun halka arz edilen yabancı firmaların finansal tablolarını IASC tarafından yayınlanan IFRS'na uygun olarak hazırlamayı kabul etmesidir (Fermin, 2008). Bu çalışmalar günümüze kadar devam etmiştir.

Son olarak Ulusal 2014 AICPA konferansında UFRS ile uyumlaştırmanın yanı sıra başka alternatif bir yöntem uygulanabileceği konuşulmuş; UFRS'nin daha sonra dahil edilmesi yani gerekli GAAP finansal tablolarına ek olarak IFRS bazlı mali bilgilerin sunulabileceği söylenmiştir.

Böylelikle mutabakat gerekliliğinin ortadan kalkıp, IFRS'inde GAAP dışı bilgi olarak değerlendirilmeyeceğini vurgulanmıştır. Anlaşılacağı üzere ABD uyumlaştırma çabalarında son noktaya gelememiştir (Anon., 2017).

3.4. Muhasebe Eğitiminin Gelişimine Katkı Sağlayan Uluslararası Kuruluşlar

3.4.1. Uluslararası muhasebeciler federasyonu (IFAC)

Uluslararası meslek örgütlenmelerinde en üst kurum olan IFAC 7 Ekim 1977'de Münih'te XI. Dünya Muhasebesi Kongresinde kurulmuştur. IFAC 1977'de 51 ülkeden 63 kurucu ile başlayıp şu an 130 ülkede 175'ten fazla üyeye sahiptir (Anon., 2017).

Amacı ise kamu çıkarına hizmet etmek neticesiyle; yüksek kaliteli mesleki standartlara bağlı kalınarak ve bu bağlılığı arttırarak standartların uyumlaşması için çaba gösterip geliştiren, kullanımı için teşvik eden gerektiğinde mesleki uzmanlık bilgisi açısından kamu yararına görüş bildirip dünyada muhasebe mesleğini güçlendirip uluslararası güçlü ekonomi için katkıda bulunmaktır. Kısaca evrensel bir muhasebecilik mesleği geliştirmektir (Toraman & Bayramoğlu, 2006).

IFAC bünyesinde uluslararası standartları geliştirmek ve rehberlik için kurul ve komiteler oluşturmuştur. Bunlar;

- Uluslararası Muhasebe Eğitim Standartları Kurulu (eski Eğitim Komitesi) Ekim 1977
- İşletme Komitesinde Muhasebe Meslek Mensupları (eski Mali ve Yönetim Muhasebesi Komitesi) Ekim 1977
- Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları Kurulu (eski Uluslar arası Denetim Uygulamaları Komitesi) Ekim 1977
- Uluslararası Etik Standartları Muhasebeciler Kurulu(eski Etik Komitesi) Ekim 1977
- Uluslararası Kamu Sektörü Muhasebe Standartları Kurulu (eski Kamu Sektörü Komitesi) Mayıs 1987
- Uluslar Aşırı Denetçiler Kurulu / Mayıs 2000
- Uygunluk Danışma Paneli / Kasım 2003
- Muhasebe Meslek Örgütü Geliştirme Komitesi / Kasım 2005
- Küçük ve Orta Ölçekli Uygulamalar Komitesi / Kasım2005 (Anon., 2017).

Uluslararası muhasebeciler federasyonunda uzmanlaşmış gruplarda görev alan muhasebeciler ve komite üye kuruluşlarla çalışarak, sektördeki tüm muhasebeciler için yüksek kalitede profesyonel ve etik yayınlar hazırlayıp rehberlik yapmaya çalışır.

IFAC; kurullar tarafından yayınlanan standartlara ve Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (IASB) tarafından belirlenen Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarına yakınsaklığı teşvik eder. Mesleğin gelişimi için tüm dünyadaki kuruluşlarla çalışır ve mesleğin dünya çapında uyumlu hale gelmesi için yerel birlikler ve ulusal organizasyonlarla iş birliği yapmaktadır.

IFAC'ın amaçlarını üç fonksiyonda toplanabilir.

- 1)Liderlik fonksiyonu
- 2)Kolaylaştırıcı fonksiyonu
- 3) Şeffaflık sağlayıcı fonksiyonu

Liderlik yüksek kalite standart yapımı amacını açıklar. Bu standartların uyarlaması ise kolaylaştırıcılık fonksiyonun görevidir. Bütün bu görevlerin sonucunda ise kamu yararı vardır bu fonksiyonu ise şeffaflık sağlayarak yapabilir. IFAC'ın bugünkü

stratejik planı gelişen ve değişen dünya koşullarında liderlik fonksiyonunu güçlendirip genişlemektir.” (Durmuş & Aytulun, 2017).

IFAC ve muhasebe eğitimine katkısı ise Eğitim Komitesinin yayınlamış olduğu Uluslararası Eğitim Standartları (IES) dır. Eğitim Komitesi federasyonun bünyesinde bağımsız olarak faaliyet gösterir. Görevi eğitimin iyileştirilmesi ve verilen eğitimin geliştirilmesidir. Eğitim Komitesi özellikle muhasebe öğrencilerinin ve meslek mensuplarının mesleki bilgilerinin, değerlerinin, becerilerinin ve etik kurallarının geliştirilmesi üzerinde odaklanmaktadır (Anon., 2017). Uluslararası eğitim standartları ileriki bölümlerde tek tek ele alınıp incelenecek ve Türkiye’deki muhasebe eğitimi ile karşılaştırılacaktır.

3.4.2. Avrupa muhasebeciler federasyonu(FEE)

Belçika yasalarına göre ‘Uluslararası bir örgüt’ olarak 1986’da kurulmuştur. Avrupa muhasebe mesleğini temsil eden en üst kuruluştur. Kar amacı yoktur. Hem mesleğin temsilcisi konumunda olduğundan hem de amaçları doğrultusunda müşteri ve işveren çıkarına yüksek kalitede destek sağlayarak, mesleğin özelliklerini ve ayrıcalığını anlatmayı amaçlar. Avrupa da muhasebe mesleğini yerine getirenler daha çok kamu alanında çalıştıkları için topluma karşı ayrı bir sorumlulukları vardır (Arıkan, 2013).

Federasyonun amaçları ise;

- Avrupa birliğinde denetim ve muhasebecilik, finansal raporlama konusunda yapılacak düzenleme ve uygulamaların liberalleşmesi ve uyumu için dünyada yaşanan gelişmelere paralel olarak teşvik
- Meslek örgütleri ile iş birliği yapmak
- Mesleğin gelişimi için yeniliklerin takibi
- Avrupalı muhasebecilerin uluslararası düzeyde temsilini sağlamak (Karabınar, 2006).

Avrupa komisyonu ve diğer uluslararası veya ulusal örgütler tarafından sıkça başvurulmuş bir kuruluştur. FEE uyumlaştırma sürecinde kilit rol oynamaktadır. Birçok önemli projelere imza atmıştır. Bunlar;

- Avrupa’da Kavramsal Muhasebe Çerçevesi Üzerine Karşılaştırmalı Bir Çalışma
- Avrupa Komisyonu Muhasebe Direktifleri ve Uluslararası Muhasebe Standartlarının Karşılaştırması

- Avrupa’da Muhasebe Standartlarının Oluşturulması
- Muhasebe Direktiflerinin Modernleştirilmesi Üzerine Tartışma Araştırmaları
- Avrupa şirketlerinin IAS 19 uygulaması için uyumlaştırma çalışması gibi birçok proje gerçekleştirmiş ve gerçekleştirmektedir (Arıkan, 2013).

FEE, Avrupa muhasebe mesleğinin uluslar arası düzeyde temsili için IFAC, IASB, OECD ve Dünya Ticaret Örgütü gibi kuruluşların çalışmalarına katılmaktadır. FEE, standart koyucu değildir, düzenlemelere ilişkin girişimler hakkında görüş bildirir (Usta, 2007).

Federasyona bağlı çalışma grupları vardır. Bu grupların merkezinde uluslararası muhasebe standart koyucu kurumların çalışmalarına katılıp katkı sağlamak vardır. Bu amaç doğrultusunda IFRS’ler hakkında yorum ve görüşlerini doğrudan IFRIC veya IASB ‘ye iletir ve uyum sağlama süreci için aktif bir rol alır.

AB Komisyonu ile muhasebe eğitime yönelik çalışmaların yürütülmesi ve 8. Yönergenin güncellenmesi için FEE bir ‘eğitim alt grubu’ oluşturmuştur. Eğitim alt grubunun görevleri;

1. Avrupa Komisyonunun; muhasebecilerin eğitimi ile ilgili girişimlerinde değişiklik yapıp öneriler sunmak.
2. IFAC eğitim standartları hakkında görüş bildirip geleceğin eğitim standartları için katkıda bulunmak.
3. Meslek hizmetlerinin serbest dolaşımı mesleki nitelik farklılığı yaratabilmektedir. Bu sorunların çözümü için mesleki niteliklerin kabul edilmesi ile ilgili strateji geliştirmek.
4. Sürekli eğitim hususunda çalışmalar yapmak (Moleveld,)

3.4.3. Uluslararası muhasebe eğitimi ve araştırma derneği(IAAER)

IAAER kurulma düşüncesi 1983 yılında ortaya çıkmıştır. IAAER’in yasal düzenlemeye kavuşması, 1984 yılında yapılan yazışmalar sonucu Japonya, ABD, Kanada, Avustralya, Almanya ve İngiltere’den katılan temsilcilerle kuruluş tüzüğüünün imzalanması sonucu olmuştur. Kar amacı gütmeyen ve dolayısıyla yönetimi birçok farklı ülkeden oluşan küresel bir kuruluştur.

IAAER, 6. Uluslararası Muhasebe Eğitimi Konferansının düzenlenmesinde rol almak üzere kurulmuştur. Bu konferans Japon Muhasebe Derneği ve IAAER tarafından 1987 yılında birlikte düzenlenmiştir. Kuruluş amacı ise işte tam bu noktada devreye

giler uluslararası planlayıcı konumundadır. Uluslararası kongre ve konferansların düzenlenmesine ve ulusal kuruluşlara yardımcı olması gereksinimiyle kurulmuştur (Pekdemir & Süer, 2005).

IAERR 'in iki amacı vardır. Bunlar;

1) Muhasebe eğitimi ile ilgili uluslararası konferanslar organize etmek ve düzenlemek; muhasebe araştırmalarının uluslar arası düzeyde bütün yönleriyle özendirilmesi ve ilgi yaratılmasıdır.

2) Uluslararası muhasebe standartlarının korunması ve geliştirilmesi için muhasebe akademisyenlerinin katkıda bulunmasını sağlamak (Anon., 2017).

IAAERR amaçları doğrultusunda birçok faaliyette bulunmuştur. Bunlar;

- Kendisinin sahip olduğu journal of accounting Education (Muhasebe Eğitimi Dergisi), Journal of international financial management of accounting (Uluslararası muhasebe ve finansal yönetim dergisi) yayınlanmasını sağlayarak muhasebe eğitiminin kalitesinin arttırımını hedeflemiştir.
- Uluslar arası eğitim yönergeleri ve standartları geliştirilmesine katkıda bulunmak için IFAC eğitim komitesinde bir gözlemci bulundurmaktadır.
- Akademik dünyanın katkısından yararlanıp, uluslar arası muhasebe standartları komitesi ile iş birlik içinde olup muhasebe standartlarının gelişimi ve kabulü için araştırmalar yapmaktadır.
- Ulusal ve bölgesel muhasebe örgütleri ile iş birliği yapıp muhasebe eğitimi konusunda bölgesel olarak konferans ve kongrelerin düzenlenmesini organize etmek.
- Beş yılda bir Dünya Muhasebe Eğitimcileri Kongresi ile 2.5 yılda bir Uluslararası Muhasebe Konferansı düzenlemek(2002 yılından sonra bu düzenleme 4 ve 2 yıl olacak şekilde düzenlenmiştir)
- Kapasiteyi mümkün olduğunca arttırmak adına üyeliğe hem gerçek hem de tüzel kişilerin birliğe üye olabilme hakkı tanınmıştır.
- Muhasebe eğitiminin sorunlarını tartışılmasını sağlamak adına muhasebe meslek örgütlerinin eğitim müdürleri için düzenlenen konferanslarda mesleki örgütlerin buluşmasını sağlamak

- Yapılan birçok kongre sonrasında dernek tarafından 2002 yılında Muhasebe Eğitimi için Global Etik Kodları yayınlanmıştır. Bu düzenleme üç ana bölümden oluşmaktadır; Muhasebe eğitime ilişkin sorumluluklar, akademik araştırmaya ilişkin sorumluluklar, muhasebe mesleğine ilişkin sorumluluklar olmak üzere. Düzenleme muhasebe eğitimcilerini yeterli ve ilham verici akademik düzeyde eğitim vermekle sorumlu tutmaktadır (Köse & Şaban, 2005).

Günümüzde IAAER, üstlendiği misyon ve vizyonu başarılı bir şekilde devam ettirmektedir. Mesleki örgütlerin yürütülmesinde bir takım zorluklar tabii ki vardır. IAERR olmanın en zorlu yanı ise sanal olarak yönetimdir. Dünya'nın birçok ülkesinden kişiler tarafından yönetildiğinden sık sık bir araya gelme olamayacağından elektronik ortamda karar ve haber alımı yapılmaktadır.

IAEE'nin sanal organizasyon olarak anılmasına neden olan ise Cosmos: Accountancy Chronicle isimli dergisinin elektronik ortamda yayınlanmasıdır. IAERR başta gerçek kişileri üye olarak bünyesinde barındırıyordu sonralarda tüzel kişilerde üye olabilecek şekilde açık kapı bırakmıştır.

Günümüzde üstlendiği misyon ise; IAEEER geliştirmekte olan ülkelerin muhasebe eğitime ve araştırmalarına katkı sağlayabilmek adına gelişmiş ülkelerin muhasebe firmaları ve örgütlerinden kaynak sağlayıp geliştirmekte olan ülkelere bunların kaynak olarak sunumunu sağlamaktadır. IFAC Eğitim komitesinde de uzun zamandır yer almakta ve yeniliklerin küresel bir şekilde yayılmasına katkı sağlamaktadır (Pekdemir & Süer, 2005).

3.4.4. Uluslararası muhasebe standartları komitesi (IASC) ve Uluslararası muhasebe standartları kurulu (IASB) olma süreci

Standart koyucu olarak uluslararası üç kuruluştan bahsetmek gerekir. Bunlar; IFAC, FASB ve IASB'dir. FASB ve IFAC'tan yukarıda bahsedilmiştir. Bu üç kuruluşun amacı muhasebe olgusunu güçlendirip küresel bazda kaliteli bir muhasebe akışı yaratmaktır. Bu nedenle eğitime katkısı olan kuruluşlardan bahsetmek ne kadar gerekliyse dünyadaki muhasebe oluşumunu, uluslararası standartları günümüze taşıyan bu üç kuruluşu da tanımak gerekmektedir.

1972'de 10. Uluslararası Muhasebeciler Kongresi'nde bir örgüt çatısı altında standartların oluşturulması için öneri sunulmuştur. Bu öneriden sonra 1973'de

Uluslararası alanda muhasebe birliği oluşturmak adına, uyumlaştırmayla farklılıkları gidermek amacıyla IASC; Avustralya, Fransa, Almanya, Kanada, Hollanda, Meksika, Japonya, İrlanda, İngiltere ve ABD gibi ülkeler başta olmak üzere 71 ülkenin 97 muhasebe kuruluşunun imzaladığı anlaşmayla kurulmuştur (Türkkot, 2005).

Bu anlaşmaya göre üyelerin bir takım sorumlulukları vardır. Bunlar;

- Komitenin yürürlüğe koyduğu standartları desteklemek ve uygulamasına teşvik etmek.
- Finansal tablo kullanıcılarının yararına olacak şekilde yayınlanan finansal tabloların bu standartlara uygun olarak yapılmasını, uyumsuzluk görüldüğünde uyumsuzluk derecesinin finansal tablolarda belirtilmesi ve menkul kıymet borsalarının Uluslararası Muhasebe Standartlarını uygulaması konusunda ikna edici olmak.
- Denetim yapan kişilerin finansal tabloların standartlara uygun bir şekilde sunulup sunulmadığı konusunda beyan etmelerini sağlamak.
- Eğer uygun değilse Uluslar arası standartlara göre yapılmamışsa denetçilerin bunu raporlarında belirtmesini sağlayabilmek (Akgün, 2007).

Uluslararası muhasebe standartları komitesinin amacı yukarıda görüldüğü gibi uluslararası muhasebe standartlarının benimsenip, kamuya sunulan mali tablolarda uygulanmasını sağlamaktır. UMS 'na uyum zorunluluğu, her ülkenin özel durumu dikkate alındığında bir zorunluluk olarak tanımlanmamıştır bu nedenle IASC'in yaptırım konusunda çok başarılı bir süreç geçirdiği söylenemez.

Tüm dünya piyasalarında çok uzun bir süre sonra henüz kabul edilmeye başlanmasının iki büyük nedeni vardır. UMS bir ülkenin ulusal muhasebe standartlarını ve düzenlemelerini çığnemez ve önemsiz görmez dolayısıyla UMS uygulaması için yaptırım uygulanmamıştır. Diğer en büyük neden ise ABD'nin global standartları kabul etmemesidir. Bu çok önemlidir çünkü dünya ticaretinin büyük kısmına hükmetmektedir (Şahin, 2010).

IASC 'in ana hedefi kamu yararı için formüle edilen; yüksek kalitede kolay anlaşılır ve dünya çapında uygulama alanı bulan bir kural haline getirilip tek bir standart oluşumunu sağlamaktır. Bu neticede finansal raporların şeffaflık sağlanarak karşılaştırılabilirliği arttırmaktır. Standartların zorunluluk olarak görüldüğünde kabul

edilmemesi düşüncesi nedeniyle ikna yoluyla basit ve anlaşılır düzenlemeler yapmıştır. Bu düzenlemeler haliyle daha çok uygulama alanı sağlamak amacıyla serbest seçenekler olarak sunulmuştur. Seçeneklerin oluşu finansal bilgilerin karşılaştırabilirlik durumunu azaltmıştır.

Bu olaylar sonucu birliğin daha güçlü ve standartlarda karşılaşılan uygulama sorunlarının çözümü için sınırlama, güncelleşme ve standartların tekrardan gözden geçirilmesi gibi zorunluluklar doğmuştur bu sebeplerle standartların bir kısmı revize edilmiştir.1995 yılında ise yayınlanmış olan 31 tane standarttan 10 tanesi revize edilmiştir. Revize olan standartlarda daha az serbest seçenek tanınmıştır (Ulus, 2005).

IASC standart oluşturma dönemlerini ele alınacak olursa;

- 1973-1988: İlk standartlarda alternatif seçenekler sunulmuş, bazı noktalarda işletme tercihi bırakılmış ve finansal tablo uygulama modeli pek önemsenmemiştir.
- 1989-1995: 1989 yılında bir 'Çerçeve Metin' yayınlamıştır. Finansal raporlamaya ilişkin temel kavramların açıklanıp, uluslararası standart koyucular ve finansal tablo hazırlayıcıları ve denetleyicileri için rehberlik etmesi adına ortaya koyulmuştur.
- 1995 -2000: 1995'te ise üçüncü dönemde Uluslararası Menkul Kıymetler Komisyonları Örgütü (IOSCO) UMS'yi uygulamayı kabul etmiştir (Gönen & Uğurluel, 2007).

IASC daha geniş bir yapılanmaya gideceği 2000 yılına kadar görevini bu isimle sürdürmüştür (Oksay & Acar, 2005). Bu zamana kadar işbirliği içinde olduğu IFAC ile karşılıklı taahhütlere gidilmiştir. Uluslararası muhasebeciler federasyonu ve uluslararası muhasebe standartları komitesi 1982 yılında bir anlaşma ile çalışmalarını koordine edilmesine karar vermiştir. IFAC üyelerinin aynı zamanda IASC üyesi olduğu kabul edilmiş böylelikle her iki kurul bir çatı altında toplanmıştır. IASC UMS'nin hazırlanmasında tam yetkili kılınmıştır (İbiş, 2009).

IFAC'ın bir kolu gibi çalışan IASC 2000 yılında Genel Kurul Toplantısında bağımsız bir kuruluş haline gelmiştir. IASC standart uygulamada etkili olamayınca yerini IASB ye devretmiştir. Edinburg'ta kabul edilen kuruluş sözleşmesine göre standart

belirleyici olarak (IASB) Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu oluşturulmuştur (Oksay & Acar, 2005).

IASC yeniden yapılanması söz konusu olunca IASC Vakıf niteliğine dönüştürülmüş,(IASCF) Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi Vakfı 8 Mart 2001’de kurulmuştur. Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu ise IASC Vakfının bağımsız bir kuruluşu haline getirilmiştir. IASC Vakfının görevleri IASB’nin stratejisini ve bütçesini belirlemek, çalışmalarını denetlemektir. IASC Vakfının 3 ana organı vardır: IASB, IFRIC (Uluslararası Finansal Raporlama Yorum Komitesi) ve SAC(Standart Danışma Konseyi) olmak üzere (Karabınar, 2006).

3.4.5. Uluslararası muhasebe standartları kurulu(IASB)

IASB; IFRS Vakfının bağımsız standart belirleme organıdır (Anon., 2017). 2001 yılından itibaren IASC yerini alarak, özerk muhasebe standartları hazırlamada ve yayınlamada genel kabul gören tek otoritedir. Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu finansal tabloların oluşturulmasında ve sunumunda ülkeler arasındaki farklılıkları en aza indirmek için UFRS geliştirmekte ve yayınlamaktadır.

IASC, yayımlanmış olduğu 1973-2000 arası standartları UMS olarak isimlendirmiştir. 1 Nisan 2001 de görevi devralan IASB daha önce yayımlanmış standartların aynı adla olmasını kabul edip bunların güncelleştirilmesi ve uyumlaştırılması ile ilgili çalışmalar başlatmıştır. Görevin IASB ‘ye geçmesi sonrası yayımlanacak standartların UFRS adı altında yeni kod verilerek yayımlanacağını bildirmiştir (Çelik, 2012). UMS ve UFRS’ler set şeklinde yani birlikte UFRS olarak adlandırılmaktadır.

IASB görevleri;

- Yüksek kalitede, kolay anlaşılır, ilke bazlı ve uygulamada tek olacak şekilde bir muhasebe standart seti oluşturmak.
- Finansal raporların şeffaflığını ve karşılaştırılabilirliği açısından ulusal ve uluslar arası muhasebe standartlarında yakınsamayı sağlamak (Gökdeniz, 1996).
- Standart yorumlama komitesi (IFRIC) tarafından oluşturulan yorumları onaylamak.

- Büyük projelerde önceliği olan işler ve gündeme ilişkin standartlarda danışma konseyine danışmak ve görüş almak üzere uzmanlardan oluşan komiteler kurmak.
- Uygulamada yaşanan sorunlar karşısında güncellenme gereksinimi gerektiğinde standartlarda gerekli görülen değişiklikleri yapmak (Anon., 2017).

Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu'nun (IASB) çalışmalarını, çok sayıda uluslararası kuruluş desteklemektedir. Özellikle 1990 yılından bu yana uluslararası muhasebe standartlarının gelişimi ile ilgili çalışmalarda rol alan ve halen IASB'nin de çalışmalarında aktif rol alan kuruluşlar şunlardır:

- Avrupa Komisyonu
- Avrupa Finansal Raporlama Tavsiye Grubu (European Financial Reporting Advisory Group -EFRAG)
- Uluslararası Sermaye Piyasası Kurumları Teşkilatı (International Organization of Securities Commissions - IOSCO)
- Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (International Federation of Accountants- IFAC)
- Uluslararası Muhasebe Mesleğini Geliştirme Forumu (International Forum for Accountancy Development - IFAD)
- ABD Finansal Muhasebe Standartları Kurulu (US Financial Accounting Standards Board - FASB)
- ABD Halka Açık Şirketler Muhasebe Denetim Kurulu (US Public Company Accounting Oversight Board - PCAOB)
- ABD Sermaye Piyasası Kurumu (US Securities and Exchange Commission - SEC) (Oksay & Acar, 2005).

3.5. Türkiye'de Muhasebenin Gelişimi

3.5.1.Eski Türk devletlerinde gelişimi ve Osmanlı devletinde muhasebe

Muhasebede kayıt çok önemli bir fonksiyondur. Elimizde olan belgelerle yorum yapmak için kayıtlara ihtiyaç vardır. Kayıt düzeni için ise geniş bir topluluk ve üretim söz konusu olmalıdır. Ticaretin geliştiği ortamda kayıt yapma gereksinimi ortaya çıkar. Türklerde kayıt düzeninin oluşması için bu şartlar olmadığından kayıtlama oldukça geç gelmiştir (Güvemli, 2008).

Göçebe olarak yaşayan Orta Asya da Büyük Hun ve Batı Hun İmparatorluğunda muhasebe ile ilgili herhangi bir belgeye rastlanmamıştır. Eski Türk devletlerinde yine Göktürkler de göçer bir millet olarak karşımıza çıkmaktadır. Yerleşik bir düzenleri olmadığından günümüze ulaşan herhangi bir kayıt bulunamamıştır.

Göktürlere son veren MS.745 yıllarında kurulmuş olan Uygur devletinde ilk yerleşik düzen görülse de elimize geçen belgelere göre daha çok devlet harcamalarının ne yönde olduğunu gösteren hukuki belgelere ulaşılmıştır. Bu belgeler düzenli bir muhasebe kaydı özelliği taşımamaktadır (Avder, 2007).

Göçlerden sonra yerleşik hayatta Türklerde kayıt düzeninin oluşması gerekliliği İpek Yolu üzerine kurulmuş olan Türk devletlerinde ortaya çıkmaktadır.

Sonrasında 840-1211 yılları arasında hüküm süren ilk Müslüman Türk Topluluğu Karahanlılar ise ipek yolu üzerinde yaşadıkları için ticaretin güvenliği adına önlemler almıştır. Bu dönemde yazılan Kutadgu Bilig devlet işlerinin hesap düzeni ve muhasebeciye dönük görüşlerini ortaya koyan bir yapıt olma niteliği taşır (Avder, 2007).

Karahanlılar sonrası 1256-1353 yıllarında İlhanlılar ile Anadolu'ya mali yönetim ve devlet muhasebesi kültürü girmiştir. İlhanlılar ayrıca günümüzde var olan muhasebenin kayıtların dönemsellik kavramına göre tutulması, genel kabul görmüş ilke ve kavramlar arasında sayılan bazı yeniliklerin ortaya çıkışı, ortak bir para biriminin geçerli olması gibi düzenlemeler görülmektedir. Mali yönetim ve devlet muhasebesi kültürü; İlhanlı devleti İran'da kurulduğu için Fars kültürü etkisinde gelişmiş ve Anadolu muhasebe kayıt kültürüne yön vermiştir (Güvemli, 2015).

13.yy'da ortaya çıkan ahilik düzeni ve sonrasında lonca sitemi ile ticaretin küçük çapta gelişmesi ve meslekler kendi aralarında teşkilatlanmaya başlamış böylece gerek malların sayısını belirleme ve fiyatlandırmak için gerek haksız rekabeti önlemek için olsun bir şeyleri kayıt altına alma gereksinimi ortaya çıkmıştır. Anadolu'ya gelen Türklerin en önemli ticarete dayalı kayıt kültürünü oluşturmaktadır. Fakat bu sistemler küçük mahalle ticaretine dayanmakta idi Üretimin küçük pazara yönelik oluşu ve sermayenin sınırlı oluşu geniş bir ticaret anlayışı olmadığından muhasebe kayıtlarının çok nitelikli olduğu söylenemez. Sadece borç ve alacak sitemine dayanır hesap vermek için değil küçük basit aile işletmesinin hesabını bilmesi için tutulur (Güvemli, 2008).

Anadolu Selçuklu Devletinin sosyal düzeninin oluşmasında sonrasında ise Osmanlının kuruluşunda etkili olan bu sistem Osmanlıda yükseliş ve gerilme dönemini yaşayıp 1912 de Loncaların kaldırılmasıyla son bulmuştur. Bu kayıtlar ve tutanlarla ilgili belgeler günümüze ulaşamamıştır (Güvemli, 1995).

Elimize ulaşan ilk Türk kayıt kültürüne ait belgeler Osmanlı devlet muhasebesine aittir. Anadolu muhasebe kayıt kültürünün çok uzun zaman alışının iki nedeni vardır. Birincisi; Anadolu Selçuklunun Moğol baskısı altında olup bağımsız bir mali düzene geçemeyişi ve Selçuklulara ait belgelerin günümüze gelemeyiştir. İkinci nedeni ise Osmanlı'nın topraklarını genişletme çabasında olup devlet yönetimi ve mali bilgidan uzak kalması olarak ifade edilmektedir. Bu nedenle ilhanlılardaki o verimin yakalanması ve kültür geçişi geç olmuştur. İlhanlılara vergi ödediği sürede sınırlı şekilde mali düzen bilgilerine hakim olmuştur ve Anadolu da hakimiyeti sağladığında İlhanlılarda gelişen devlet muhasebesi olan merdiven yöntemini uzun süre kullanmıştır (Özçelik, 2017).

Merdiven sistemi devlet muhasebesine dayanmaktadır. Osmanlı'da devlet muhasebesi oluşmasının en önemli nedenleri özel kesim kuruluşların yeterince olmaması ve kuruluşların küçük olması gösterilmektedir. Bu nedenle muhasebe devlet mali yönetiminde gelişmiştir (Çelebiler & Güvemli, 2013).

Devlet muhasebesi tutarlı bir sistem olarak görülmektedir. Merdiven yönteminde Halife, Baş Halife, Defterdar, Baş Defterdar, Baş Muhasebeci gibi unvanlar verilmiştir. Bunların arasındaki ilişki usta- çırak ilişkisine dayanmaktadır. Bu kişiler çocukluktan yetiştirilmekte sonrasında devlet muhasebesi için görevlendirilmektedir. Türkiye'de ilk muhasebe örgütlenmesi böylelikle olmuştur. Bugün ki sistem gibi işe başlama, yetişme, unvana kavuşma kurallarla gerçekleşmektedir. Usta çırak ilişkisi sayesinde ilerleyen bu sistemde Osmanlı muhasebecileri muhasebe öğreti kitabı yazmaya gerek duymamışlardır (Güvemli, 2012).

500 yıl süren bu sistemle ilgili öğreti kitabı yazılmamıştır. Tanzimat'a (1839) kadar bu yöntem devam etmiştir. Mesleki örgütlenmenin gücünü bize göstermişlerdir. O zamanın baş defterdarı aynı zamanda maliye bakanıdır (Güvemli, 1998). Tanzimat'a kadar Osmanlı devlet muhasebecileri Muhasebe-i Umumiye adı altında hem mali kararlar almış bunları uygulamış hem de muhasebe kayıtlarını tutmuştur.

1839 Tanzimat sonrası ise devlet muhasebesinde Maliye Nezareti kurulmuştur. Ondan sonra bugünkü Muhasebat Genel Müdürlükleri kurulmuş ve mali kararların alınması ve uygulanması Maliye Nezareti tarafından gerçekleştirilmeye başlanmış devlet muhasebesi de muhasebe bölümünde tutulmaya başlanmıştır (Kulaksız, 2006). Fakat merdiven yönteminin hakim sürdüğü zamanlar kadar çok etkili bir sistem olamamıştır. Ayrıca merdiven yöntemi devlet sanayi kuruluşlarının ihtiyacını karşılayamayınca devlette yeni muhasebe yöntemleri aramaya başlamıştır. 1879 'da çift yanlı kayıt yöntemine geçilmiş ve devlet muhasebesinde de bu yöntem kullanılmaya başlanmıştır (Arıkan & Güvemli, 2013).

Türkiye'nin tarihsel gelişim süreçlerini ana başlıklar altında ele almak gerekir. İlki Fransız ekolünün etkisinde gelişen dönem (1850-1925), İkincisi Alman Ekolünün etkisi altında gelişen dönem (1926-1960), üçüncüsü Amerikan Ekolünün hakim olduğu dönem 1961-2000.

3.5.2. Osmanlı'nın son dönemleri ve cumhuriyetin ilanının da muhasebe ve eğitim için yapılanlar

3.5.2.1. Fransız ekolü dönemi(1850-1925)

Fransız etkisinin hakim olduğu bu dönemde yetersizlikler sonucu yeni gereksinimler ortaya çıkmıştır. Çağdaşlaşma adına 1850 yılında Fransız ticaret kanununun uyarlaması olan Kanunname-i Ticaret kabul edilmiştir. Fransız etkisinin hüküm sürmesinin nedeni bu dönemde Fransızlara verilen kapitülasyonlardır (Dinç & Atasel, 2016). Fransızlarla verilen bu ayrıcalıklarla yakın ticari ve ekonomik ilişkiler oluşmuştur. Bu alışveriş muhasebe uygulamalarının etki alanını oluşturmuştur.

Türkiye'de muhasebenin nizama bağlanması kanunname-i ticaret ile olmuştur. Tercüme olarak alınan bu metin devletin vergisel denetiminin kontrolü için alınmıştır. Aynı zamanda bu yasada, çift taraflı kayıt yönteminin defter sistemine yer verilmiştir (Güvemli & Kaya, 2015).

Osmanlıdaki devlet muhasebesi anlayışı yerini yavaş yavaş işletmeciliğe dayalı muhasebe mesleğine bırakmaya başlamış, batıda yaşanan gelişmeler ve Sanayi devrimi sonrası Osmanlıda aranan yeni üretim şekilleri ve buna paralel devlet ve özel kesim işletmelerin çoğalması mesleğin ihtiyaçlarını değiştirmiştir. Devlet adaptasyon sürecini bir geçiş olarak görmüş ve geçişte eski düzen ile yeni düzeninin paralel olarak yürütülmesi kararını almıştır. Bu uygulama sürecinin genç muhasebecilerle

yönetilmesine karar verilmiştir. Özel kesimde ise çift yanlı kayıt yöntemine dayalı muhasebe mesleğinin gelişimi doğuşu için gerek vergi kanunlarıyla gerek yayınlanan kitaplarla ve açılan eğitim kurumlarıyla desteklendiği görülmektedir.

Devlet 1879'da çift yanlı kayıt yöntemine geçmeye karar vermiştir. Bu yöntemi tanıtan kitaplar yayınlanmıştır. Çift yanlı kayıt yöntemine geçiş Türk muhasebe düşünce sisteminin çağdaşlaşmış bir hal alması için büyük bir adımdır. Bu adım Türk muhasebe mesleğinin gelişimini belirleyen bir düzenleme olarak görülmektedir (Yaşar, 2016).

Yine aynı yıl Heyet-i Teftişiye, devletin mali organlarının ve muhasebe uygulamalarının denetlemesini gerçekleştirmek amacıyla kurulmuştur. Heyet-i Teftişiye en zor kabul gören yenilik olarak, muhasebe denetiminin öncüsü olup çağdaşlaşma sürecine gidilmesine ön ayak olmuştur (Güvemli, 2013).

1883'te ise Hamidiye Ticaret mektebi eğitime başlamıştır. Bu okulda gereksinim duyulan işletmecilik anlayışına göre muhasebeci yetiştirilmek istenmiş ve ağırlıklı muhasebe dersi verilmiştir. Padişahın özel bağıışı ile kurulan bu okulda özel kesim için eleman yetiştirilmek amaçlanmıştır. Ders programı Fransa'dan alınmış ve hazırlık sınıfı oluşturulmuştur (Ergin, 1977).

Vergi konusunda ise yaşanan gelişme temettü vergisinin getirilmesi olmuştur. Yıllık kazanç üzerinden alınan bu vergi Tanzimat döneminin en önemli devrimlerindedir. Bu vergi ile özel kesim hareketlenmeye başlamış devlet eksenli muhasebeden özel kesimde rol alabileceği kayıt düzeni ihtiyacı oluşmuş ve mesleğin özel kesimde gelişimi için bir kıvılcım çıkmıştır (Güvemli, 2008).

1879- 1883'te yaşanan bu gelişmeler Türk muhasebe düşünce sisteminde önemli değişimler olup sıçrama etkisi yaratmıştır. Fakat bu sıçramanın etkisi 1912'ye kadar sürebilmiştir. 1912-1922 arası yaşanan savaşlar çağdaşlaşmayı yavaşlatmıştır. Cumhuriyetin ilanından sonra 1879-1885 de alınan ivme daha ileriye taşınamamıştır. Bu süreçte muhasebenin odağı vergi olmuştur.

Cumhuriyetin ilk yıllarındaki uygulamalar zayıf bir ekonomi ve sosyal yapının sonucunda gelişmeler göstermiştir. Savaştan çıkan Türkiye de yaşanan gelişmeler işletme ihtiyacından değil devletin vergisel düzeni kurma ihtiyacından doğmuştur. Bu durum vergi temelli muhasebenin oluşmasına neden olmuştur (Köroğlu, 2015).

3.5.2.2 Alman ekolü dönemi(1926-1960)

Zayıf bir ortamda kurulan Cumhuriyet döneminde, yöneticilerin aldığı kararla karma ekonomi modelinde gelişmiştir. Bu model uygulanırken çağdaş gelişmelere uyum sağlamak hedeflenmiştir. İlk olarak alt yapı oluşturmak adına Anayasa kabul edilmiştir(1924). Sonrasında ise ticaret ve vergicilik düzenini oluşturan yasaların yayınlanması sağlanmıştır. 1926 yılında yürürlüğe giren Türk Ticaret Kanunu Alman Ticaret Kanununun esas alınarak günün koşullarına uygun hale getirilerek hazırlanmıştır. Bu yasa çift yanlı kayıt yönteminin uygulanmasını öngörmektedir.

Türk Ticaret Kanununda muhasebe ile ilgili tutulması gereken üç defterden de bahsedilmiştir Bunlar; Günlük defter, Envanter defteri ve günlük yazışmaların kopyalarının yer aldığı Kopya defteridir. Kanundaki düzenleme ile ayrıca işletmelerin bilanço ve kar zarar durumlarının düzenlenmesi konusunda ve şirket hesaplarının tutuluş şekli ile ilgili hususlarda durulup belli esaslar getirilmiştir (Öz & Çevikcan, 2010).

Aynı dönemde vergicilik yönünde büyük adımlar atılmıştır. Aşar vergisi kaldırılınca bu boşluğun doldurulması adına düzenlemeler yapılmış vergi kanunları çıkarılmıştır. Vergicilikte düzenlemeler üç kanunla gerçekleştirilmiştir. Bunlar sırasıyla; Kazanç vergisi kanunu (1926), Muamele vergisi kanunu (1927), Dahili İstihlak Vergi ve resimleri Kanunudur (1930) (Sanlı & Özbirecikli, 2012).

Bu üç vergi uygulaması muhasebe mesleğinin bütün yüzyıl boyunca etkileyecek yasal düzenlemeler olarak ifade edilmektedir (Çelebiler & Güvemli, 2013).

Kazanç ve muamale vergisi muhasebe kayıtlarına dayalı olarak alınmaktadır. Kazanç vergisi şu an geçerli olan 1949 yılında yapılan vergi reformu ile yerini Kurumlar Vergisine bırakmıştır. Bu yasa muhasebe kayıtlarından ve mali tablolarda yer alan kardan vergi alınmasını söylemektedir. İki yasal düzenleme ile beyan düzenine geçilmiştir.

Kazanç vergisinin beyanname verebilmek için en büyük katkısı muhasebe kayıtlarına dair kar tespitinin yapılmasının zorunlu bir hal almasıdır. Bu durum, beyanname verme zorunluluğunu doğurmuştur. Ayrıca kazanç vergisi diğer bir özelliğiyle kendi özel muhasebe defterlerinin tutulmasını doğuran ilk yasal düzenleme olmuştur (Acar, 2003).

1927’de çıkarılmış olan Muamele vergisi ise bugünkü adıyla katma değer vergisidir. Aylık beyannamede satış ve gelir üzerinden belirli oranlarla uygulanan devletin aldığı vergidir. Muamele vergisi beyan usulüne göre muhasebe kayıtlarına dayalı olarak alınan ikinci vergidir. İmalat, ithalat, banka ve sigorta şirketlerinden alınan bir vergidir. Vergi yükümlüleri kendilerine dair, yaptığı işin özelliğine göre defterler tutmak zorundadır.

Fatura zorunluluğu yine bu yasa ile gündeme gelmiştir ve vergi aylık ödeme şeklinde olduğundan beyannamelerinde ise satılan mal, adı, cinsi, miktarı ve fiyatının yer alması gerekliliği ortaya çıkmıştır. (Güvemli, 2013).

Bu uygulamaları gerçekleştirecek kalitede ve sayıda muhasebeci bulmak o zaman çok zor olduğundan, muhasebeci yetiştirmek adına önlemler alınmaya başlanmıştır. Öncelikle eğitimin ticaret liselerinde ve orta öğretim kurumu olan ticaret ortaokulunda verilmesi sağlanmıştır.

Bunun akabinde ise 1933 Üniversite reformu sonrasında İktisat Bakanlığı’na bağlı Yüksek Ticaret Mektebi kurulmuş, 1936 da İstanbul Üniversitesinde İktisat Fakültesi kurulmuştur (Güvemli, 2001). Yaklaşık kırk yıl sonrada İşletme Fakültesi kurulmuştur. Çağdaş anlamda Üniversitelerin kurulduğu bu dönemde Alman ekolünün muhasebe eğitimi üzerinde büyük etkisi bulunmaktadır. Ayrıca bu dönemde muhasebe eğitimi veren kürsüler oluşturulmuş ve muhasebe eğitiminin kapsamı genişletilmiştir (Bayazıtlı, 2000).

1946 Üniversite reformu sonrası üniversitelere idari ve mali özerklik verilmiştir. İstanbul üniversitesi dışında bu dönemde İstanbul Teknik Üniversitesi ve Ankara Üniversitesi de kurulmuştur (Sargın, 2007).

1950 yılına gelindiğinde ise muhasebe eğitimine ders programlarında yer veren dört öğretim kurumu görülmektedir. Bunlar İstanbul’da Yüksek İktisat ve Ticaret Okulu, İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi, İzmir’de Yüksek Ekonomi ve Ticaret Okulu, Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi’dir (Güvemli, 2001).

Tüm bu gelişmelerin yanında verilen beyannamelerin doğruluğu ise tartışma hali yaratmıştır. Beyannamelerin doğruluğunun denetlenmesi gereksinimi ortaya çıkmıştır. Denetim fonksiyonunu yerine getirecek Maliye Vekaleti Teşkilatı ve Vazifeleri Hakkında Kanun ile gelir kontrolörleri oluşturulmuştur (Dinç & Atasel, 2013).

Görüldüğü üzere her vergi yasası kendi belirlediği defterlerin tutulmasını zorunlu kılmıştır.1949 yılında vergi reformu ile bu dönem sona erdirilmiştir. Vergi yasalarının kendi muhasebe defterlerini belirleme devri sona ermiştir (Çaçan, 2015).

Kazanç vergisinin ihtiyaçlara cevap veremeyişinden sonra vergi reformu sonrası gerçek kişilerin vergilendirilmesi gelir vergisine, kurumların vergilendirilmesi ise kurumlar vergisine kapsamına bırakılmıştır.

Bu değişikliğin getirdiği büyük değişiklik mükelleflerin bütün gelirlerin toplamından alınacak olmasıdır ve eskisine oranla gelir vergisi reformuna ilişkin bu mevzuat daha geniş bir mükellef kesimini çembere dahil ettiği için muhasebeyle daha yakından ilişki kurulmasını gerektirmiştir.

Ekonomik buhran sonrası özel sektör girişimleri olsa da başarılı olunamamıştır. Başarısızlıklar sonucu buradan hareketle devletçilik anlayışı hakim sürmüştü ve devletçilik prensip olarak benimsenip iktisadi büyüme amaçlanmıştır.1950 ye kadar bu anlayış başarı ile sürdürülmüştür (Altıparmak, 2002). Özel sektör devlet tarafından teşvik görse de vergi ağırlıklı kanunların dışına çıkılamamıştır.

3.5.2.3 1960 ve sonrası Amerikan ekolü dönemi

Bu dönem Amerikan ve İngiliz ekolünün etkili olduğu dönem olarak kabul edilmektedir. ABD ile yakın ilişkiler diğer dönemlerde olduğu gibi, Amerikan muhasebe sisteminin uygulanması ile sonuçlanmıştır. Bu yıllarda Türkiye Tekdüzen muhasebe sistemi oluşturmak için çalışmalara başlamıştır (Aslan, 2015).

Ekonomik ve askeri ilişkiler sonucu ABD'yi ekol alan Türkiye, Amerikan Muhasebe Standartlarını (US GAAP) baz alınarak muhasebe ile ilgili düzenlemeler gerçekleştirmiştir. Bu dönemde muhasebe bir kurala bağlanmak istenmiş, bunun için hesap planlarına yer verilmiştir (Dinç & Atasel, 2016).

1960 sonrası planlı kalkınma döneminde, hem kamuda hem özel sektörde faaliyette bulunan işletmeler yeni muhasebe tekniklerini izlemek zorunda kalmış ve bu dönemde ilk defa muhasebe teorisi ile uğraşan ve uygulamacı olan kesimin birleşmesiyle komisyon kurulumu gerçekleşmiştir. İktisadi Devlet Teşekküllerini (İDT) Yeniden Düzenleme Komisyonu adıyla 1964 yılında yürürlüğe girmiştir. Bu komisyon 1964-1968 arası çalışmalarında 8 tane el kitabı oluşturmuş 1968 de basımını sağlamıştır (Kızıl, 2015).

Ayrıca 5 yıllık kalkınma planına uygun bir şekilde tek düzen muhasebe planının kullanımının uygun hale getirmiştir. 1971'de İDT yeniden düzenleme komisyonu tarafından oluşturulan tek düzen muhasebe sistemi 1972'den itibaren Kamu İktisadi Teşebbüsü (KİT)'ler de kullanımı zorunlu hale getirilip uygulanmaya başlanmıştır (Öz & Çevikcan, 2010). Özel sektörün karşı koyması sonrası isteğe bağlı kullanım hakkı tanınmıştır. Özel sektörde zorunlu hale gelişi ise 1994 'ü bulmuştur.

Bu uygulamaların hepsi kamu sektörüne yöneliktir. 1960-1972 arası uygulamaya konulan maddeler kamu bürokrasisinin hakim olup yönlendirmesi sonucu oluşmuştur (Aldemir, 2017).

Özel sektöre yönelik muhasebe için yapılan ilk çalışma 1980 sonrası Türkiye'nin dışa açılmasının etkisiyle, yabancı sermayenin ülkemize girmesiyle dolayısıyla uluslararası sermaye piyasası kavramının oluşumuyla 1981'de Sermaye Piyasası Kanunu ile Sermaye Piyasası Kurulu (SPK) kurulmuştur. Bu kurul 1989'da genel kabul görmüş muhasebe ilkelerini benimseyip, SPK'ya tabi işletmelerde SPK standart hesap planı yayınlamıştır (Gücenme & Poroy Arsoy, 2006). Artık dışa açılma olgusunun ve finansal tabloların hazırlanması gerekliliğiyle sermaye piyasalarının gelişimi için kaçınılmaz olduğu anlaşılmıştır. Bu hedefte gerçeğe uygun muhasebe uygulamalarının önemi büyüktür.

1994'te tüm işletmeler için tek düzen hesap planı, Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği (MSUGT) ile yürürlüğe giren uygulanması zorunlu hale getirilen tek düzen muhasebe sistemi vergi kanunları çerçevesinde yönlendirildiğinden muhasebe olgusunun vergi öncelikli düşünülmesine yol açmıştır. Düzenlemelerin Vergi Usul Kanunu (VUK) çerçevesinde gelişmesi muhasebe politikalarının ve uygulamasının en çelişkili noktası olmuştur. Finansal tabloların gerçeğe uygun sunumu ilkesi yerine vergi matrahında gerçeklik esası ön planda tutulmuştur. MSUGT ile sağlanan başarı tek düzelik muhasebe politikalarının uygulanmasında gerçekleştirilememiştir (Ayboğa, 2002).

Bu süreçte muhasebe eğitimi konusunda 1980'lerde muhasebe eğitiminde etik eğitimi konuları tartışılmaya başlanmış, 1989'da yürürlüğe giren ve mesleğin hukukunu oluşturan 3568 sayılı meslek kanunu ile yeni bir döneme giren muhasebecilik mesleği, kurumsallaşma aşaması bir ölçüde muhasebe eğitimini de etkilemiştir (Güney, 2015). Mesleğin icrası belirli şartlara bağlanmış, alması gereken

eğitim çerçevesi belirlenmiş ve öncesinde teori kısmının pratik ile birleşmesi için bir staj dönemi şartı koyulmuştur.

Bütün bu gelişmeler yaşanırken 1981’de Yüksek Öğrenim Kurumu (YÖK) dönemi başlamış, bu döneme kadar var olan İktisadi ve Ticari İlimler Akademileri kaldırılmış ve yeni kurulan üniversiteler bünyesinde İktisadi ve İdari bilimler fakülteleri haline dönüştürölmüştür.

YÖK dönemi başladığında 18 tane fakölte ve 43 tane meslek yüksek okulu bulunmakta iken bu dönemde muhasebe finansman eğitimi uygulayan meslek yüksek okullarının sayısının artarak 43’ten 131’e yükselmesi, kalitesiz bir eğitimin Anadolu’da yaygınlaşmasına sebep olmuştur (Güvemli, 2001). Bu durum 1980-2000 döneminde muhasebe eğitiminin toplam eğitimin içindeki payının kalitesiz meslek yüksekokulları eğitimi ile kapatılmaya çalışıldığı bir dönemdir.

3.5.3.Muhasebe mesleğini yasal düzene kavuşturma çalışmaları

Mesleğin yasal düzene kavuşturma çabası ilk olarak 1949 vergi reformu ile gündeme gelmiş, Vergi Usul Kanunu hazırlanırken meslek yasasına yer verilebilir diye düşünölmüş fakat bu düşünce işleme alınmamıştır. Çünkü meslek yasası tekniğinin ayrı bir yasal düzenleme gerektirdiği anlaşılmıştır.

Bu girişimden sonraki önemli olan ilk ciddi girişim 1956 yılında maliye bakanlığı tarafından gerçekteştirilmiştir. Bir taslak hazırlanmış fakat yasalaşmamıştır. Bu taslağın bundan sonraki girişimlerin temelini oluşturduğu düşünölmektedir. 1984’e kadar beş kez girişimde bulunan Maliye Bakanlığının bütün girişimleri sonuçsuz kalmıştır (Güvemli, 2001).

Bu girişimlerin yasalaşamama nedeni Türkiye’de Cumhuriyetin başlangıç yıllarında ekonomide devletin elinin hakim oluşudur. Devlet işletmeciliğinin hakim sürdüğu ortamda kamuya bilgi verme gereksinimi olmamıştır. Devlet kuruluşlarında muhasebe bilgileri içe yönelik kullanılmış, işletmelere ait mali tabloların kamuya sunumu gerekmemiştir. Dar kapsamlı muhasebe sistemleri kullanılmıştır (Gücenme & Poroy Arsoy, 2006).

Ulusal muhasebe kavram ve ilkelerinin ve tekdüzen muhasebe sisteminin olmayışı dolayısıyla kamuyu aydınlatacak seviyede muhasebe uygulamalarının olmadığı bu

ortamda mesleğin değer yargısı ve meslek için olan gelişmelerin hayli geç yaşanması ile sonuçlanmıştır.

Muhasebe mesleğinin bir yasaya bağlı olmaksızın gerçekleştirilmesi çok büyük sorunlar yaratmıştır. Bunlardan birincisi uluslararası muhasebe ve denetim standartlarının bulunmayışı, ikincisi ise mesleğin sürdürülmesi için mesleğin ifasını yapanlara gerekli saygı olmayışıdır ve denetim sonucunda varılan sonuçların kayıtlara yansıtılamamasıdır. Bu nedenlerden dolayı mesleğin yasal dayanağa kavuşması şart olmuş, bütün bu sorunların zm ve muhasebe bilgisinin objektif tutarlı, güvenilir, tekdüze kullanılabilirliği açısından meslek yasaladıştırılması kaçınılmaz olmuştur (Gücenme, 2006).

Maliye bakanlığının altıncı girişimi sonuçsuz kalmamıştır. 1989 yılında Serbest Muhasebecilik Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu kabul edilmiştir (Güvemli, 2011). 19.06.1989 tarihli ve 20194 sayılı Resmi Gazete 'de yayımlanarak yürürlüğe giren "Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu", mesleğin yasal kurallara ve örgütlere kavuşmasını sağlamış büyük bir reform kanunudur.

2008 Yılında Serbest Muhasebeci unvanı kaldırılınca yasanın adı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu (26.7.2008 tarih ve 5786 kanun) haline dönüşmüştür (Arıkan & Güvemli, 2013).

Mesleğin yasal düzene kavuşması ve değerinin ortaya çıkarılması için tüm bu girişimlerin yanında topluluk oluşturup girişimlerde bulunan örgütlenme meydan gelmiştir. Devletin muhasebeyi yasal düzene kavuşturma çabası sonuç vermeyince 1942 yılında, mesleğin geliştiği büyük kentlerde muhasebeciler, akademisyenler ve devletin st düzey denetim örgütlerinin yöneticileri bir araya gelip Türkiye Eksper Muhasipler ve İşletme Organizatörleri Birliği bugünkü adı ile Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneğini kurmuşlardır.

3.5.4. Türkiye muhasebe uzmanları derneği (TMUD)

1942'de Eksper Muhasipler ve İşletme Organizatörleri Derneği olarak kurulan bu dernek ilk özel girişim olma özelliği taşımaktadır. Muhasebe mesleğinin tarihi gelişiminde önemli bir yeri vardır. 1967 yılında Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği (TMUD)'ne dnştrlmştr (Demir, 2017).

TMUD mesleğin tanımı, topluma anlatımı için köprü olmuş, uluslararası uygulamaların izlenimi ve Türkiye'ye taşınması ve Türkiye'nin uluslararası çalışmalarda konu ile ilgili temsilini sağlamıştır (Tekşen, 2010).

TMUD; 1949, 1956, 1961, 1966, 1972, 1977 ve 1987 yıllarında meslek yasası için yapılan girişimlerde tasarıların hazırlık çalışmalarında bulunmuş ve Türkiye'nin gereksinimine uygun meslek yasasının çıkmasını sağlamak amacıyla maliye bakanlığına ve TBMM komisyonlarına önerilerde bulunmuştur (Başer, 2008). Türkiye'de muhasebe mesleğinin yasal dayanağına kavuşması Tmud'un en önemli amaçlarından olmuştur. 1969 yılında Dernek, üyelik koşullarına staj ve sınavları getirmiş, batıda uygulanan muhasebe ilke ve kurallarının ülkemize taşınması konusunda önemli görevler üstlenmiştir (Çelik, 2012).

Dernek üyeleri muhasebe ve denetim alanında düzenlenen bilimsel toplantıların tümüne düzenleyici ya da önemli pay sahibi olarak katılmıştır. TMUD 1957 yılında Birinci Türkiye Muhasebe Kongresinden başlayarak bu kongrelerin her yıl 1 kez düzenlenmesini ve bu konuda kuruluşlar ve üniversitelerin ortak noktada buluşmasını sağlamıştır.

TMUD 1987'ye kadar bu kongreleri düzenleyen, Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği (TÜRMOB)'un kuruluşundan sonra ise katkı sağlayan olarak yer almıştır (Anon., 2017).

Dernek 1954'ten başlayıp Uluslar arası muhasebe kongrelerinde Türkiye'yi temsil etmiş, 1972'de 11. Uluslar arası muhasebe kongresinde IASC' ye üye olmaya taahhüt etmiş, 1977 'de ise 12. Uluslararası Muhasebe Kongresinde kurulmasına karar verilen IFAC'a kurucu üye olmuştur. Bu üyelikler 13.07.1979 tarih ve 16695 sayılı Resmi Gazetede Bakanlar Kurulu kararı olarak yayımlanmıştır (İbiş, 2009).

1970'li yıllarda TMUD' un, Uluslararası Muhasebe Standartlarını Türkçeye çevirip yayınlaması, Türkiye Muhasebe Standartları konusunda ilk ciddi teşebbüslerden biri olma özelliğini taşımaktadır. Bu teşebbüs yaptırım gücü sağlayamadığından bilimsel bir yapıt olmaktan ileriye gidememiştir (Çelebi & Güçlü, 2007).

TMUD, ayrıca 13.09. 1999 yılında alınan yönetim kurulu kararı ve 20.11.1999 genel kurul kararı ile Akdeniz Ülkeleri Muhasebeciler Federasyonuna(FCM) üye olmuştur. 2004 yılında ise IAAER'e üye olmuştur (Anon., 2017). 2006 yılında ise 17. Dünya

Muhasebeciler Kongresini ve 10. Dünya Muhasebe Eğiticileri Kongresini TÜRMOB ile beraber organize etmiştir.

Dernek 1973 yılından 1989'a kadar üyelerin alımını sınav ile belirlemiş, 1989 yılından sonra Türmob'un kuruluşu ve meslek yasasının çıkışı ile üyelerini sınav ile belirlemek yerine üye kabul komisyonunun belirlediği şartlar çerçevesinde kabul etmeye başlamıştır.

3.5.5. Türkiye serbest muhasebeci mali müşavirler ve yeminli mali müşavirler odaları birliği (TÜRMOB)

1974 yılı sonrası uluslararası muhasebe'nin Türkiye'de uygulama alanı oluşturması Türk muhasebe sistemi ve prensiplerinde yasal taleplerle uyuma sürecini etkisi altına almıştır ve farklılaşma belirginleşmiştir.1974 yılında TÜMFED(Türkiye Muhasebeciler Dernekleri Federasyonu), 1976 yılında ise MMMBD (Mali Müşavirler Muhasebeciler Derneği) kurulmuştur. Bu iki dernek muhasebe mesleği yasal statüsü kazanana dek mesleki gelişime katkı sağlayan bir köprü olmuştur (Anon., 2017).

Ülkemizde uzun bir geçmişe sahip olmasına rağmen yasal sürece geç geçilen muhasebe mesleği, yasal olma statüsünü 13 Haziran 1989 yılında 20194 sayılı Resmi gazetede yayımlanmış olan 3568 sayılı meslek kanunu ile kazanabilmiştir. Meslek Kanununun hemen ardından ise muhasebe mesleği en üst kurumu olan Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği(TÜRMOB) ve TÜRMOB' a bağlı SMMM Odaları kurulmuştur (Kurtcebe, 2008).

Ülkemizde muhasebe mesleği, meslek yasasının yayınlanmasından günümüze önemli yol kat etmiştir. Ülkemizin önemli kamu kurumu niteliğindeki meslek örgütlerinden birisi olan TÜRMOB' un, 1989 yılında kurulmasıyla birlikte; Türkiye, ekonominin denetim görevini disiplin ve sorumluluk içinde yerine getirmeye çaba sarf eden büyük bir mesleki örgütlenmeye kavuşmuştur.

Türmob 1989 yılından bu zamana dek çıkarmış olduğu yönetmeliklerle, oluşturmuş olduğu komitelerle, düzenlediği kongreler ve muhasebe forumları ile Türkiye'de muhasebe mesleğinin gelişimi için çok büyük katkılarda bulunmuştur. Türmob; mesleğin nitelik olarak gelişimine, meslek elamanlarının saygınlığına ve haklarının korunmasına katkı sağlamaktadır.

TMUD gibi TÜRMOB'ta çeşitli uluslararası muhasebe örgütlenmeleri içinde yer alıp çeşitli ve uluslar arası kuruluşlar ile ilişkilerde bulunmaktadır. Bunlar IFAC, FEE, FCM, SEEPAD, ACCA, EG, IASB, IAAER (İbiş, 2009).

TÜRMOB' un görevleri ise yönetmelikte belirtilmiştir. Bunlar;

- a) Mesleğin geliştirilmesi ile ilgili çalışmalar yapmak,
- b) Meslek mensuplarının menfaatlerini, mesleki ahlak, düzen ve geleneklerini korumak,
- c) Odaları ilgilendiren konularda yetkili mercilere görüş bildirmek,
- d) Odalar arasında çıkacak mesleki anlaşmazlıkları kesin olarak çözümlenmek,
- e) Uygulanması zorunlu meslek kuralları ve mesleki standartları belirlemek, bu kapsamda, uluslar arası standartlarla uyumlu mesleki etik standartları, denetim standartları, mesleki eğitim standartları ve kalite güvence standartları oluşturmak ve geliştirmek,
- f) Kanuna göre çıkarılacak yönetmelikleri hazırlamak,
- g) Milli ve milletlerarası mesleki kuruluşlara üye olmak, milletlerarası mesleki toplantılara katılmak,
- h) Maliye bakanlığınca verilecek görevleri yerine getirmek,
- i) Kanunlarla ve yönetmeliklerle verilen diğer görevleri yapmak,
- j) Mesleki konularda resmi makamlarca istenen bilgi ve görüşleri vermek,
- k) Denetim mesleğinin performansının ve kalitesinin yükselmesine, muhasebe mesleğinin bağımsızlığının ve tarafsızlığının korunmasına katkı sağlamak, ulusal ve uluslar arası düzeyde, muhasebe denetimine ve meslek mensuplarına olan güveni sürdürülebilir kılmak,
- l) Meslek mensuplarının ve oluşturdukları ortaklık büroları ve şirketlerinin, onaylanmasını, tescilini, sicilinin takibini ve kamuya duyurulmasını sağlamak,
- m) Meslek mensuplarının sürekli eğitimini sağlamak,
- n) Üyeler ve odalar arasında dayanışmayı sağlamak ve haksız rekabeti önleyici önlemler almak (Anon., 2017).

Ayrıca türmob 1993 yılında Temel Eğitim ve Staj Merkezi olan TESMER'i faaliyete geçirmiştir. Tesmer; Meslek mensuplarına ve meslek mensubu adaylara eğitim hizmeti sunan sürekli bir eğitim merkezidir. Tesmerin görevi ise meslek mensupları ve adaylarının bilgi eksikliklerini tamamlamak, bilgileri sürekli güncel tutmak ve mesleki gelişime yardımcı olmaktır. Bu kapsamda staj, eğitim, sınav ve projeler gerçekleştirmektedir. Bu kapsama dahil olan görevlerden biri meslek sınavları kapsamında sınava hazırlık eğitim programı düzenlemektedir. Meslek kanununda ise aşağıda belirtileceği üzere, tesmer sınava dahil olan stajyerlerin zorunlu eğitimini üstelenmekte ve meslek mensuplarının da sürekli mesleki eğitimi için ihtiyaca yönelik kurslar vermektedir (Anon., 2017).

3.5.6. 3568 sayılı serbest muhasebeci mali müşavirlik ve yeminli mali müşavirlik kanunu

Muhasebe mesleğinin yasal düzene kavuşması 01.06.1989 tarihinde kabul edilen ve 13.06.1989 yılında 20194 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan 3568 sayılı "Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu" ile olmuştur. Türkiye'de muhasebenin ilk kanunla bahsedilme süreci bu zamana dayanmaktadır.

Muhasebecilik ve mali müşavircilik mesleği; uzun bir çalışma ve mücadele süreci sonunda yasal statüsünü kazanmış, meslek niteliği oluşmuş ve muhasebecilik ve mali müşavircilik yapanlarda birer serbest meslek erbabı olarak görülmüştür. (Aysan, 2006)

10.07.2008 tarihli 5786 sayılı kanunda Serbest muhasebecilik kanundan çıkarılmış onun yerine Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu adı verilmiştir (Anon., 2017).

Muhasebe mesleği yasal dayanağı çok yeni olan bir meslek olmasına rağmen meslek için köklü adımlar atılmaktadır. Yasalar sık sık değiştirilerek meslek mensupları önemli hak ve olanaklara kavuşturulmuştur.

3.5.6.1. Mesleğin konusu ve sorumlulukları

Serbest muhasebeci mali müşavir mesleğinin konusu, mesleğin ifası, smmm olabilmek için gerekli şartlar ve sınavlar 3568 sayılı meslek yasası ile 13.06.1989 tarihinde, 20194 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

Türkiye’de muhasebenin meslek olarak görüldüğü ve kurallara bağlandığı bu yasa bir kilometre taşı niteliğindedir.

Yasal statü ile bilinç artmış ve uygulamalar belirlenen çerçevede icra edilmeye başlanmıştır. 26.07.2008 de bazı kanunlarda değişiklik yapılmıştır bu değişiklikler güncel haliyle aşağıda maddelerde yer almaktadır. 3568 sayılı kanunda belirtilen mesleğin konusu şu şekildedir;

Gerçek ve tüzel kişilere ait teşebbüs ve işletmelerin;

“a) Genel kabul görmüş muhasebe prensipleri ve ilgili mevzuat hükümleri gereğince, defterlerini tutmak, bilânço, kar-zarar tablosu ve beyannameleri ile diğer belgelerini düzenlemek ve benzeri işleri yapmak.

b) Muhasebe sistemlerini kurmak, geliştirmek, işletmecilik, muhasebe, finans, mali mevzuat ve bunların uygulamaları ile ilgili işlerini düzenlemek veya bu konularda müşavirlik yapmak.

c) Yukarıdaki bentte yazılı konularda, belgelerine dayanılarak, inceleme, tahlil, denetim yapmak, mali tablo ve beyannamelerle ilgili konularda yazılı görüş vermek, rapor ve benzerlerini düzenlemek, tahkim, bilirkişilik ve benzeri işleri yapmak.

Yukarıda sayılan işleri; bir iş yerine bağlı olmaksızın yapanlara serbest muhasebeci mali müşavir denir.” (Anon., 2008).

SMMM olabilmek için genel şartlar ve özel şartlar bulunmaktadır. Bu şartları yerine getirmek gerekir. Bu şartlar yasalarda belirlenmiştir. Genel şartlar meslek kanununda madde 4 te şöyle açıklanmıştır;

- a) Türkiye cumhuriyeti vatandaşı olmak
- b) Medeni hakları kullanma ehliyetine sahip bulunmak
- c) Kamu haklarından mahrum bulunmamak
- d) Türk ceza kanununun 53. Maddesinde belirtilen süreler geçmiş olsa bile; kasten işlenen bir suçtan dolayı bir yıl veya daha fazla süreyle hapis cezasına ya da affa uğramış olsa bile devletin güvenliğine karşı suçlar , Anayasal düzene bu düzenin işleyişine karşı suçlar, zimmet, irtikap, rüşvet hırsızlık, dolandırıcılık

sahtecilik, güveni kötüye kullanma, hileli iflas ,ihaleye fesat karıştırma edimin ifasına fesat karıştırma , suçtan kaynaklanan malvarlığı değerlerini aklama veya kaçakçılık suçlarından mahkum olmamak .

- e) Ceza veya disiplin soruşturması sonucunda memuriyetten çıkarılmamış olmak
 - f) Meslek şeref ve haysiyetine uymayan durumları bulunmamak.”
- (Tesmer, 2009).

Mesleğin icrası için özel şartlar kanunda madde 5 te verilmiştir;

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

b) En az üç yıl staj yapmış olmak.

c) Serbest muhasebeci mali müşavirlik sınavını kazanmış olmak(Kanunları uyarınca vergi inceleme yetkisini almış ve mesleki yeterlilik sınavında başarılı olduktan sonra yeminli mali müşavirlik sınavını vermiş olanlarda, serbest muhasebeci mali müşavirlik sınavını kazanmış olma şartı aranmaz.

d) Serbest muhasebeci mali müşavirlik ruhsatını almış olmak.” (Anon., 2008).

3.5.6.2. Türkiye’de muhasebe eğitimi ve globalleşmenin eğitime katkıları

Türkiye’de lisans düzeyinde muhasebe eğitimi İktisadi ve İdari Bilimler Fakülteleri, siyasal bilgiler fakülteleri, İşletme fakülteleri ve İktisat fakülteleri çatısı altında verilmektedir. İktisadi ve idari bilimler fakültelerinin bünyesinde muhasebe eğitiminin verildiği bölümler; İşletme, İktisat, Kamu yönetimi, maliye, Uluslararası ilişkiler ve Çalışma Ekonomisidir.

En yoğun muhasebe finans derslerinin verildiği bölüm ise İİBF’nin işletme bölümleridir. İşletme bölümünü takip eden bölümler; iktisat, maliye ve kamu yönetimidir (Gençtürk, 2006).

Genel olarak üniversitelerde iki farklı program uygulanmaktadır. Birincisi paket program yani sabit olarak verilen dersler, ikincisi seçmeli olarak verilen

derslerdir. Verilen muhasebe finans eğitiminin yoğunluğu her üniversitede farklı, hatta bazı üniversitelerde muhasebe derslerinin seçmeli olarak bile az verildiği gözlemlenmektedir. Türkiye’de bir müfredat birliğinden söz edilememektedir. Üniversiteler mesleğin gerektirdiği bilgi ve beceriyi kazandırabilmek için finansal muhasebe, finansal tablolar analizi, muhasebe, denetim, maliyet ve yönetim muhasebesi, iç kontrol, bütçeleme, mesleki değerler ve etik gibi derslere programda mutlaka yer vermelidir (Çürük & Doğan, 2001).

Türkiye’de muhasebe eğitiminin ortalamasını alabilmek için standart bir ders kredi sistemi oluşturmak karşılaştırma açısından kolay olacaktır. Eğitimin kalitesinin ölçütü, ders programlarının dağılımı, ders kredi ve sayısı gibi unsurların standardizasyona gidilmesi bir harmonizasyon süreci başlatacaktır. Bu gelişmelerin hepsi global eğitimin gerekliliğiyle birleşip uygulamaların güncelleşmesiyle sonuçlanmaktadır.

Çoğu üniversite Türkiye’de Avrupa kredi transfer sistemi (AKTS) akreditasyon birliği sağlama çalışması yapmaktadır. Bu uygulamaların tek başına yeterliliğinden bahsetmek söz konusu değildir.

Akreditasyon çalışmalarının yanı sıra üniversitelerde muhasebe veya muhasebe finans bölümlerinin açılıp uzmanlık alanı sağlanırsa Muhasebe eğitim standartlarının önerilerini karşılamak daha kolay bir hal almış olur (Zaif & Ayanoğlu, 2007)

Globalleşmenin etkileri gün geçtikçe artmaktadır. Ülke ekonomilerinin dünya ekonomisi ile birleşmesi, sınırların ortadan kalkıp uluslar arası ekonomik faaliyetlerin oluşumuna neden olmuştur. Globalleşme olgusu homojenliği beraberinde getirmiştir.

Globalleşme ancak yapılan işlemlerin tek bir doğruya bağlı olması ile kolaylaşabilir. Bunun için ortak bir dile yani standardizasyona ihtiyaç doğmuş dolayısıyla uluslar arası muhasebe standartlarının oluşturulması gereği ortaya çıkmıştır. Ortak bir muhasebe dilinin kullanımı mali tablo hazırlayıcıları ve kullanıcıları içinde kolaylıklar sağlamış, farklı standartlar kullanarak birden çok tablo hazırlama gerekliliğini ortadan kaldırmıştır (Ayboğa, 2003).

Türkiye’de Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC) tarafından oluşturulan Uluslararası Muhasebe Standartlarını (IAS) Türkçeye çevirip, Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu tarafından Uluslararası standartlarla uyumlu Türkiye Muhasebe Standartları (TMS) oluşturulmuştur.

İş hayatında uygulanan kanun ve kuralların uluslar arası standartlarla uyumlu olmasını gerekli kılmıştır. Bunun sonucu ise 6102 sayılı yeni Türk Ticaret Kanununun (TTK) kabul edilışıdır. 1 Ocak 2013 itibariyle Anonim ve Limited şirketlerde TMS/ TFRS’nin uygulanmasını zorunlu kılmıştır. Bu tarih bir dönüm noktası oluşturmaktadır. İşletmeler defterlerini, finansal tablo ve raporlarını UFRS ile uyumlu olan TMS ve TFRS’na uygun şekilde düzenleyeceklerdir (Demir, 2012).

Bu değişimler şüphesiz muhasebe eğitimini etkilemiş ve etkileyecektir. Gelişmelere uyum sağlayan bir müfredatın varlığının ihtiyacı kaçınılmaz olmuştur.

Eğitim programlarının revize edilmesi yeniliklerin takibi açısından olumlu olmuştur. Globalleşme nedeniyle, ulusal bazda kullanılan muhasebe uygulamalarının yetersiz kalması, muhasebe mesleğini icra edenlerin ve gelecekte muhasebe mesleği içerisinde yer alacak olan öğrencilerin bu sürece uyum sağlayabilmeleri açısından TMS/TFRS ile ilgili eğitim almalarını ve kendilerini bu alanda geliştirmelerini zorunlu hale getirmiştir (Kara, 2016).

Dolayısıyla iş yaşamının gerektirdiği yetkinliklerin ve eğitimin verildiği yer olan üniversiteler ders programına TMS dersini ekleyip, bilgilendirmeye gitmiştir. Ayrıca mesleki değerler ve etik kavramının çok iyi anlaşıldığı bu dönemde (krizler sonrası)üniversiteler müfredatlarına uluslararası eğitim standartlarında da anlatılması gerekli konular içinde yer alan yani önerilen üzerine bu ders kapsamında meslek bilinci, mesleğin gerektirdiği davranış şekilleri ve ahlak kavramının açılımını eklemiştir.

3.6.Ege ve Marmara Bölgesinde Bulunan Devlet Üniversitelerinin İktisadi ve İdari Bilimler Fakültelerinde Sınav Konuları Dahilinde Verilen Dersler

Bu bölümde Marmara ve Ege bölgesinde incelenen devlet üniversitelerinin İktisadi ve İdari Bilimler Fakültelerinde ders içerikleri her ne kadar her üniversite ve fakültelerde farklılık gösterse de derslere ilişkin kullanılan üniversite kaynak

kitaplarının benzerliği nedeni ile tüm fakülteler için genellenerek aşağıdaki gibi derslerin amaç ve içerikleri belirlenmiştir.

3.6.1. Genel muhasebe 1

Dersin amacı: Muhasebe ile ilgili temel bilgi ve kavramları tanıyıp, muhasebe veri ve bilgilerinin ne için gerekli olduğu hakkında yorum yapabilme yetisi kazandırmaktır. Dönem içi ve dönem sonu işlemlerin muhasebeleştirebilme, mizan bilanço ve gelir tablosunun hazırlanışının örneklerle desteklenmesi bu dersin genel amacıdır.

Dersin içeriği: Tekdüzen Muhasebe Sistemi çerçevesinde muhasebe uygulamalarının (Dönen ve duran varlıklar, kısa ve uzun vadeli yabancı kaynaklar, öz kaynaklar, gelir ve giderlere ilişkin) incelenmesi, muhasebe uygulamalarını yönlendiren muhasebenin temel kavramlarının, genel kabul görmüş muhasebe ilkelerinin tanıtılması, tekdüzen hesap planının ve işleyişinin örneklerle ele alınması (Ataman, 2014).

3.6.2. Genel muhasebe 2

Dersin amacı: Envanter ve değerleme işlemlerinin gerekliliğini kavranıp, dönem içi tutulan muhasebenin dönem sonu envanter ve değerleme işlemleriyle bütünleşmesinin sağlanmasıyla beraberinde muhasebe kayıtlarına ve mali tablolara yansıtılması işlemlerini yapabilme.

Dersin içeriği: Envanter işlemleri, aktif hesapların envanteri, pasif hesapların envanteri, gelir tablosu hesapları, maliyet hesapları, mali tabloların düzenlenmesi (Parlakkaya, Alagöz, & Atabey, 2017).

3.6.3. Finansal muhasebe 1 ve 2

Dersin amacı: Bu dersin amacı finansal muhasebe ve raporlamanın temellerini öğretip, Fransız ve Türk muhasebe kayıtlarının beraberce işlenip aynı zamanda karşılaştırmalı olarak ilerleyip işletmelerin dönem içi ve dönem sonu işlemlerinin muhasebe kaydına dönüştürülmesi ve raporlanmasını hedeflemektedir. Duran varlıklar ve finansal yatırımların muhasebeleştirilmesi ile envanter ve değerleme işlemleri ve finansal tabloların düzenlenmesi ve analizi bu dersin amacını oluşturmaktadır.

Dersin içeriği: Muhasebenin Temel İlkeleri, Bilanço, Gelir Tablosu, Hesap Kavramı ve Defteri Kebir Kayıtları, Yevmiye Kayıtları ve Mizanın Düzenlenmesi, Fransız Tekdüzen Muhasebe Sistemi, Stoklar, Satışlar ve Katma Değer Vergisi, Giderler, Ücret Giderleri, Ticari Senetler, Tahsilat ve Ödemeler, Örnek olay analizi, Duran Varlıklar, Finansal yatırımlar, Diğer borçlar ve alacaklar, Envanter işlemleri ve kayıtları, Gider ve gelirlere ilişkin envanter kayıtları, Borç ve alacaklara ilişkin envanter kayıtları, Amortisman kayıtları, Karşılıklar, Olağandışı gelirler olağan dışı giderler, Gelir ve Kurumlar Vergisi, Kâr dağıtımı, Bilanço ve Gelir Tablosu Düzenleme (Saban, 2016).

3.6.4. Türkiye muhasebe standartları

Dersin amacı: Bu ders ile hedeflenen; İşletmelerin bilançosu, gelir tablosu ve diğer finansal raporları uluslar arası finansal raporlama standartlarına uygun olarak hazırlayarak raporlanmasına yardımcı olup muhasebe kayıtlarını yapabilme kabiliyeti kazandırmaktır.

Dersin içeriği: Muhasebe standartlarının gelişimi ve oluşum süreci, muhasebe standartlarının önemi, kavramsal çerçeve, UMS/TMS-1 finansal tablolar ve unsurları, UMS/TMS- 7'göre nakit akış tablosu ve unsurları, UMS/TMS-2 'ye göre stoklar ve muhasebe uygulamaları, UMS/TMS-16 'ya göre Mdv ve muhasebe uygulamaları, UMS/TMS-36'ya göre varlıklarda değer düşüklüğü ve muhasebe uygulamaları, UMS/TMS-18'e göre hasılat ve muhasebe uygulamaları, UMS/TMS-23'e göre borçlanma maliyeti ve muhasebe uygulamaları, UMS/TMS-39'a göre finansal araçlar ve muhasebe uygulamaları (Kaval, 2012).

3.6.5. Uluslararası muhasebe kuruluşları

Dersin amacı: Uluslararası muhasebe kuruluşlarının nasıl ortaya çıktıkları, amaçları ve bu amaç doğrultusunda hedefledikleri ve ortaya koydukları yenilikler ve standartlar hakkında bilgi vermektir.

Dersin İçeriği: Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi Vakfı(IASCF), Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu(IASB) , Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu(IFAC), Avrupa Muhasebeciler Federasyonu(FEE), Uluslar arası Muhasebe Eğitimi ve Araştırma Derneği(IAAER), ABD Finansal Muhasebe Standartları Kurulu (FASB) (Durmuş, 2013).

3.6.6. Maliyet muhasebesi 1 ve 2

Dersin Amacı: Maliyet kavramının anlaşılıp, maliyet türlerine yönelik hesaplama yöntemlerinin uygulama yeteneği kazandırılması ile beraber işletmelerde üretilen mamullerin maliyetlendirilmesi, gider kontrolünün sağlanması ve maliyet muhasebesinin işletme kararlarında kullanım alanı hakkında bir fikir oluşturmak amaçlanmaktadır.

Dersin İçeriği: Faaliyet giderleri ve Üretim maliyeti ayrımı, Sabit , Değişken, Yarı Değişken ve Yarı sabit giderler, Satılan mamullerin maliyeti tablosu, Gelir tablosu ve bilanço ilişkisi, Direkt ilk madde ve malzeme giderleri ve Stok değerlendirme yöntemleri, İşçilik giderleri ve ücret bordrosu, Genel üretim giderleri ve bütçelenmesi, Gider Türleri ve gider yerleri, Maliyetlerin Dağıtım Yöntemleri, Sipariş maliyetleme (Abdioğlu, 2016).

3.6.7. Mali tablolar analizi

Dersin amacı: İşletmelerin finansal durumunun mali analizini yapabilmek için; işletmelerde kullanılan mali tabloların belirlenen standartlara uygun düzenlenmesi, işletmelerde mali analizlerde kullanılan tekniklerin uygulanıp ve mali analiz sonuçlarına göre işletmenin hangi durumda olduğu ve nasıl bir eğilim sergileyeceği hakkında bilgi sahibi yapmayı amaçlar.

Dersin İçeriği: Mali Tabloların ve analizlerin amaçları, mali tabloların çeşitleri ve düzenlenmesi, mali analiz ve finansal kararlar, mali analizin tanımı, kapsamı ve çeşitleri, enflasyona göre mali tabloların düzeltilmesi genel değerlendirme (Çabuk & Lazol, 2007).

3.6.8. Denetim

Dersin amacı: İşletmeler için önemli olan finansal tabloların denetimi sürecinin ele alınıp bu süreçle ilgili konuların öğretilmesi amacıyla mesleğin amacı, hedefi ve sorumluluklarının işlenip denetim olgusunun başlangıç ve tamamlanması sürecindeki konuların anlatımıyla amacına ulaşmayı hedeflemektedir.

Dersin içeriği: Denetim Mesleği: Denetim ve güvence hizmetleri, SMMM VE YMM Mesleği, Denetim Raporları ve Yasal Sorumluluk, Profesyonel Etik, Denetim Sorumlulukları ve hedefleri, Denetim Kanıtları, Denetim Planlaması ve Analitik Süreçleri, Önemlilik ve Risk Kavramları, İç kontrol sistemi ve kontrol riski, Denetim Programının hazırlanması, Satış ve Tahsilat Döngüsünün Denetimi, Ücret

ve Personel Döngüsünün Denetimi, Stok Yönetimi, Satın alma ve ödeme döngüsünün denetimi, Stoklama ve depolama döngüsünün denetimi (Usul, 2013).

3.6.9. Ekonomi (mikro iktisat, makro iktisat)

Dersin amacı: Ekonomi dersi iktisada giriş ile beraber mikro ve makro iktisatı kapsadığı için konular iki bölüm olarak ele alınır. Mikro iktisat dersinin amacı; iktisada giriş ile sağlanan temellerin mikro iktisat hakkında ana fikir oluşturması amaçlanır. Bu amaç doğrultusunda arz, talep ve fiyat sistemi yeniden ele alınıp modern tüketici teorisi ortaya koyulmaya çalışılır. Ayrıca mikro iktisat ile üretici ve piyasa teorilerinin kapsamlı ve ayrıntılı bir şekilde öğretilmesi amaçlanır.

Makro iktisatta ise adından anlaşılacağı üzere çıktı, istihdam, faiz oranları ve enflasyon gibi makro ekonomik olaylar incelenmektedir. Maliye politikaları, kamu borcu, uluslararası ekonomik konular tartışılmaktadır.

Makro ekonomi modelleri tanıtarak makro iktisat ilkeleri, uluslararası ekonomilerin deneyimleriyle ortaya konmaktadır. Ayrıca bu dersin amacı ekonominin çalışma sistemini bir bütün olarak kavramayı sağlayıp, öğrenciye ekonomik değişkenler hakkında yorum yapabilme yeteneği kazandırmaktır.

Mikro iktisat ders içeriği: Tüketici teorisi, tüketici dengesi, talep ve arz teorisi, talep ve arz esnekliği, fayda tüketim ve talep, üretim teorisi, maliyet teorisi, tam rekabet piyasası ve fiyat oluşumu, tek el piyasası, tek elci rekabet piyasası, oligopol piyasası, alternatif fiyatlandırma teorisi (Dinler, 2011).

Makro iktisat ders içeriği: temel tanımlar, mal piyasası, finansal piyasalar, açık ekonomi, mal ve finansal piyasalarda açıklık, açık ekonomide mal piyasası, döviz kuru rejimleri, iş gücü piyasası, açık ekonomi, phillips eğrisi, büyümeye giriş, Solow'un modeli, teknolojik ilerleme, finansal piyasalar, işsizlik (Taşdemir, 2016).

3.6.10. Maliye

Dersin amacı: Kamu ekonomik faaliyetleri, kamu ve özel kesimin ekonomik işleyişi, devletin mali yapısı ve gelir gideri hakkında bilgiler verilir. Yerel yönetimlerin türleri ve yapısı, devlet bütçesi ve Türk bütçe sisteminin nasıl işlediği, devlet borçlanması ve maliye politikası konularının değerlendirilip incelenmesini kapsar.

Ders içeriği: Kamu maliyesinin inceleme alanı, maliye biliminin diğer bilim dalları ile bağlantıları, maliyenin tarihsel gelişimi ve ayrı bir bilim dalı olarak ortaya çıkışı, günümüzde devletten beklenen görevler, kamu kesiminde gerçekleşen ekonomik faaliyetlerin temel özellikleri, kamu kesimince üretilen mal ve hizmetler, kamu kesimi üretici birimleri, kamu harcamaları kamu gelirlerine ait temel bilgiler, türk mali yönetiminin gelişimi, Türkiye’de ki kurumsal yapı, maliye bakanlığının teşkilat yapısı ve görevleri (Şenyüz, 2012).

3.6.11.Hukuk

(Meslek hukuku, mesleki değerler ve etik, iş ve sosyal güvenlik hukuku, vergi hukuku, ticaret hukuku, borçlar hukuku)

3.6.11.1. Meslek hukuku

Dersin amacı: 3568 sayılı meslek yasası ve ilgili mevzuatlar hakkında öğrencileri bilgilendirmeyi hedefler.

Dersin içeriği:Muhasebe Mesleğinin Konusu ve İlgili Genel Yasal Düzenlemeler, 3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu, Muhasebe, kamu gözetimi ve denetim, Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirlerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik, Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirlerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik, Serbest Muhasebeciler, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirlerin Mesleki Faaliyetlerinde Uyacakları Etik İlkeler Hakkında Yönetmelik, Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Mesleklerine İlişkin Haksız Rekabet ve Reklam Yasağı Yönetmeliği, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Serbest Muhasebecilik Staj Yönetmeliği, Yeminli Mali Müşavirlik ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Sınav Yönetmeliği, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Disiplin Yönetmeliği, Diğer Yönetmelikler, Meslek Mensuplarının Uyması Gereken Kurallar (TESMER, 2009).

3.6.11.2. Mesleki değerler ve etik

Dersin amacı: Meslek etiğinin açıklanması ve yeterliliğinin öğrenciye aktarılmasıdır.

Ders içeriği: Etik ve ahlak kavramı, etik sistemleri, ahlakın oluşumunda rol oynayan faktörler, meslek etiği, mesleki yozlaşma ve meslek hayatında etik dışı davranışların sonuçlarını inceleme, sosyal sorumluluk kavramı (TESMER, 2009).

3.6.11.3. İş ve sosyal güvenlik hukuku

Dersin amacı: işçi ve işveren ilişkisi ve arasındaki hukuku anlatıp, çalışma hayatı için öğrencileri hazırlamaktadır. İş hayatında ortaya çıkabilecek sorunların çözüm yolunun yasarla nasıl sağlandığı hakkında bilgi verir.

Dersin içeriği: İş Hukukunun tarihsel gelişimi ve temel esasları, Temel Kavramlar: işçi, işveren, işyeri, işyeri eklentisi, Hizmet Sözleşmesi, Çeşitleri, Sona ermesi, Sona Ermenin Sonuçları, Kıdem Tazminatı, Fazla Mesai, Gece Çalışması, Yıllık ücretli izin, İşçi Sağlığı ve Güvenliği, Toplu Sözleşme, Sosyal Güvenlik Kavramları, Türk Sosyal Güvenlik Sistemi, Primler, Kısa Dönem Sigorta Kolları, Uzun Dönem Sigorta Kolları, İşsizlik Sigortası (Erdoğan, 2009).

3.6.11.4. Vergi hukuku

Dersin amacı: Vergi hukukunda, kamu hukukunun dallarından biri olan bu dalın temel anlam ve kurumları anlatılmaktadır. Verginin kamusal yükümlülük bilinci aşıl原因 olarak başlangıçtan sona ermesine kadar bu süreçte gerek kişiler gerekse kamu kurum ve kuruluşların sahip olduğu hak ve yükümlülüklerden bahsedilmektedir. Ayrıca bu kapsamda hukukçunun vergi hukukunda rolü incelenmekte ve vergi sorunları/ uyuşmazlıkları hakkında çözüm yolları konusunda bilgi verilmektedir.

Dersin içeriği: Vergi kavramı, vergi hukukunun anlamı, kapsamı ve diğer hukuk dallarıyla ilişkisi, vergi hukukunun kaynakları, vergi kanunlarının uygulanması, vergi ödevi, vergi hukukunda süreler ve mücbir sebepler, vergi alacağının doğması ve vergilendirme süreci, vergi alacağının kalkması, vergi idaresi ve vergi denetimi, vergi muhasebesi hukuku, kamu icra hukuku, vergi ceza hukuku, vergi uyuşmazlıkları ve çözüm yolları (Oktar, 2015).

3.6.11.5. Ticaret hukuku

Dersin amacı: Ticari işlemleri doğuran gerçek ya da tüzel kişi tacirlerin temel yapı taşı olduğunu ve ticari yaşamın hukuk kuralları ile düzenlendiğini teşhis etmek. Bu hususta aktarılan teorik bilgilerin kaynağının hukuk kurallarını oluşturduğu ve bu kuralların doğru bir şekilde anlaşılıp yorumlanması gerektiği bilincini oluşturmak ve

hukuk kurallarının yorumlanması suretiyle bu bilgileri çıkabilecek sorunlarda kullanmak veya önceden tedbir alınmasını sağlamaktır

Dersin içeriği: Ticaret hukukuna giriş- sistemler- Uluslararası ticaret hukuku hakkında genel bilgi

Ticari işletme tanım ve unsurları Esnaf işletmesi ile farkı Merkez ve şube ayrımı

Ticari işletme ile ilgili bazı işlemler -Ticari işletmenin devri ve rehni- Ticari iş (Giriş-TTK 3.m.) Ticari iş- Ticari iş karinesi - Bir taraf için ticari sayılan sözleşmeler- Ticari iş olmanın sonuçları

Ticari iş olmanın sonuçları (Teselsül karinesi ve Ticari faiz) - Ticari hüküm

Tacir sıfatı (gerçek ve tüzel kişi tacirler)-Tacir sıfatının kaybı- Tacirin iflası

Tacir olmaya bağlanan diğer sonuçlar

Ticaret Sicili-Ticaret unvanı ve işletme adı

Haksız rekabet ve marka

Tacir yardımcıları (Ticari mümessil, ticari vekil, tellal, acente, komisyoncu)

Ortaklık kavramı, ortaklığın unsurları ve Adi Şirket

Kollektif ve Komandit Şirketin kuruluşu ve ortaklarının sorumluluğu, Limited şirketin kuruluşu ve organlarının işleyişi, Anonim Şirketin kuruluş ve organlarının işleyişi (Arkan, 2017).

3.6.11.6. Borçlar hukuku

Dersin amacı: Bu ders ile 6098 sayılı Türk Borçlar Kanununu baz alınarak, borç ilişkisinin doğumu, kapsamı, borçların ifası ve ifa edilmemesi ve bunların doğurduğu sonuçlar ve borç ilişkisinin nasıl sona erdiği hakkında bilgilendirilmek amaçlanır.

Dersin içeriği: Temel bilgiler, borçlar hukukunun konusu ve kaynakları, Borç ve borç ilişkisinin kaynakları, sorumluluk kavramı, Hukuki işlemlerden ve sözleşmeden doğan borç ilişkileri, sözleşmenin konusu ve kurulması, Sözleşme özgürlüğü ilkesi, Sözleşmenin geçerlilik koşulları, Sözleşmelerde şekil ve sözleşmelerin yorumu, Genel işlem şartları ve denetlenmesi, İrade ile irade açıklaması arasındaki uyumsuzluk, Borçlar Hukukunda temsil ve yetkisiz

temsil, Haksız fiil kavramı ve kusura dayanan sorumluluk halleri, Kusursuz sorumluluk halleri, Sebepsiz zenginleşme (Oğuzman & Öz, 2016).

3.7. SMMM Staja Giriş ve SMMM Yeterlilik Sınavı

Mali müşavirlik sınavı iki aşamalı bir sınavdır. İlk aşama SMMM staja giriş sınavıdır. İkinci aşama ise SMMM yeterlilik sınavıdır. İlk sınav, staja giriş sınavı test yöntemi ile yapılırken, ikinci sınav olan son aşama SMMM yeterlilik sınavı ise klasik sınav usulü ile yapılmaktadır.

3.7.1. Staja giriş sınavı

Staja giriş sınavı her yıl 3 kez Mart, Temmuz ve Ekim aylarında yapılır. SMMM meslek adaylarının staj başlatma sınavına başlayabilmeleri için meslek kanunundaki madde 4 ve madde 5/a' daki şartları taşıması gerekmektedir. Belirtilen dallarda (madde 5 /a' da) lisans düzeyinde mezun olan aday sınava başvuru yapıp sınav ücretini yatırmalıdır (Anon., 2012).

Muhasebe meslek adayının staj başlatma sınavına başvurusu 3568 sayılı kanunda belirtilen şartları belgeleyerek meslek odasına dosya açtırması ile olur. Staj başlatma sınavı merkezi bir sınav olduğundan Tesmer otomasyon sistemi (TEOS) üzerinden başvurulur.

Bu sistemde adayın tüm bilgileri yer almaktadır. Aday kütüğe kayıtlanır ve tüm sınav bilgilerine buradan ulaşılır (Kaplanoğlu, 2014).

Staja giriş sınavı TÜRMOB-TESMER iş birliği ile yapılmaktadır. Mesleğe kabul için gerekli temel bilgi ve formasyonun ölçülmesi adına yapılan bu sınavın değerlendirme kriterleri TÜRMOB-TESMER tarafından belirlenmekte ve gerektiğinde değiştirilebilmektedir.

3.7.1.1. Staja giriş sınavı usul ve esasları

Staja giriş sınavının yöntemi test yöntemi olarak belirlenmiştir. Sınav soruları sınavı yapan kurum tarafından oluşturulmuş komisyon ile hazırlanır. Sınavın organizasyonu sınav sonuçlarının belirlenmesi sınav için belirlenmiş kurumun sorumluluğundadır (Anon., 2017).

3.7.1.2. Staja giriş sınavının konuları ve yüzdeler dağılımları

Sınav 130 adet sorudan oluşmaktadır. 30 sorusu Genel Kültür ve Yetenek, 100 sorusu ise Alan Bilgisinden oluşmaktadır. Sınav değerlendirilirken Yüzdeler

orana dağılımda ise Genel Kültür Yetenek %20, Alan Bilgisi ise % 80 olarak dikkate alınacaktır. Yabancı dil gerekliliği ile 2016 yıl itibariyle sınavın Genel Kültür ve Yetenek kısmına Yabancı Dil olarak eklenmiştir (Anon., 2017).

Çizelge 3.2: SMMM Staja giriş sınavı konuları ve yüzdesel dağılımı

SINAV KONULARI	DEĞERLENDİRME ORANI	SORU SAYISI
Genel Kültür ve Yetenek		30
Türkçe		7
Matematik		8
Atatürk İlkeleri ve İnkılâp Tarihi		5
Yabancı Dil	20%	
Almanca		10
Fransızca		
İngilizce		
Alan Bilgisi		100
Muhasebe ve Denetim		58
Finansal Muhasebe		
Finansal Muhasebe		
Muhasebe Bilgi Sistemi		
Uluslararası Muhasebe		26
Kuruluşları		
Türkiye Muhasebe		
Standartları		
Maliyet Muhasebesi		8
Mali Tablolar Analizi		8
Denetim	80%	16
Ekonomi ve Maliye		12
Ekonomi		6
Maliye		6
Hukuk		30
Meslek Hukuku		
Meslek Hukuku		6
Mesleki Değerler ve Etik		
İş ve Sosyal Güvenlik Hukuku		6
Vergi Hukuku		6
Ticaret Hukuku		6
Borçlar Hukuku		6
Toplam Soru Sayısı		130

Kaynak: (Anon., 2017)

3.7.1.3. Staja giriş sınavı değerlendirme ölçütleri

Sınav bağıl değerlendirme yöntemi ile değerlendirilir. Sınavın başarı ile sonuçlanması için iki ana başlıkta (Genel Kültür ve Yetenek, Alan Bilgisi) ortalamalarının ayrı ayrı 50, standart sapmaları ise 10 olacak şekilde normal dağılıma göre hesaplanır. Staj başlatabilmek için adayların sınavdan en az 60 puan ve üzeri alması gereklidir.

3.7.1.4. Staj başlatma ve zorunlu stajyer eğitimi

Staj başlatma

Staj başlatma sınavında başarılı olan adaylar kanunda belirtilen 3 yıl süre ile staj görmektedir. Muhasebe meslek adayları bu süre zarfında stajlarını meslek mensupları yanında yapabileceği gibi, meslek mensuplarının gözetimi ve denetiminde de gerçekleştirebilirler (Anon.). Staja devam zorunluluğu vardır. Muhasebe meslek adayı meslek mensubunun gösterdiği işleri zamanında yerine getirmelidir. (Anon.).

Bu süreçlerden geçen aday staj yönetmeliği 10.maddesi gereğince Tesmer tarafından zorunlu eğitime tabi tutulur. Bu eğitim uzaktan eğitim olan e-stajyer eğitimi ve yüz yüze eğitim yöntemlerinden biri veya her ikisinin beraber kullanımı ile gerçekleşir (Anon.).

E-Stajyer Eğitimi

2005 yılı başından itibaren staja başlayan aday meslek mensupları zorunlu eğitim kapsamındadır. Stajyerlerin zorunlu eğitiminin içeriği 2009 yılında güncellenerek, IFAC'ın eğitim standartlarındaki ders içeriklerine uygun hale getirilmiştir. E-stajyer eğitimi ile hedeflenen staj süresi sonunda bilgi eksikliklerinin ortadan kaldırılmak istenmesidir. Meslek adayları bu sistemin varlığıyla mesleki olan güncel konularda gelişmeleri izleme olanağına sahip olmaktadır. Bu program derslerin takibi, hangi stajyerlerin ne kadar izlediği, hangi sınavlarda ne kadar başarı sağladığı hakkında bilgi vererek performans değerlendirme açısından büyük olanak sağlamaktadır bu nedenle;

Uzaktan eğitim sistemi tesmer tarafından 2011 yılında tekrar güncellenmeye gidilerek tamamen internet teknolojisi temelli oluşturulmuş ve uluslararası eğitim standartlarına gelişmelere uygun olacak şekilde 4.sürüm hazırlanmıştır (Anon., 2017).

E-Stajyer Eğitimi 9 ana bölümden oluşmaktadır. Eğitim bölümleri 4'er aylık periyotlar şeklinde, stajın başladığı tarih itibariyle sistem tarafından açılır. Aday meslek mensubu ilk 4 aylık periyodu tamamladığında birinci bölümün bölüm sonundaki ara değerlendirmesine katılır.

Her eğitim dönemi sonunda aday bu işlemi gerçekleştirir. Bu değerlendirmede başarılı olan bir sonraki bölüme geçiş hakkı sağlar. Başarılı olamayan aday başarılı olana kadar bu süreci tekrarlar (Anon., tarih yok). Değerlendirmede ise %60 başarı istenmektedir.

E-stajyer eğitimini başarı ile tamamlayan aday tesmer otomasyon sisteminden e-stajyer eğitimi tamamlama belgesi alır ve odaya teslim eder. Bu Belgeyi almayan aday Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik sınavına alınmaz (Anon., 2016).

E-Stajyer eğitimi ile koordineli giden stajın sonuçlanması için adayların meslek mensubundan tezkiye alması gereklidir. Tezkiye, gizli düzenlenir ve aday meslek mensubunun dosyasına koyulmak üzere ilgili odaya gönderilir. Bu tezkiye 100 puan üzerinden not verilir (Anon.).

Staj Yönetmeliğinde belirtilen hedeflere ulaşmak adına, muhasebe mesleğine kalite katmak ve standartların yükseltilmesini sağlamak amacıyla tesmer tarafından çalışmalar yürütülmektedir. Uyum sağlayabilmek adına Muhasebe Standartları Kurulunun (IAESB) yayınlamış olduğu muhasebe eğitimine ilişkin standartlar bulunmaktadır. Avrupa Muhasebe Uzmanları Federasyonunun (FEE) yaptığı araştırma sonucunda, AB'ye üye ülkeler arasında muhasebe ve denetim mesleğine girişte büyük oranda yakınsama olduğunu belirtmiştir. Bu yakınsamaların içeriğinin muhasebe meslek adayında aranılacak temel koşullar, kıstası belirli olan üniversite eğitimi, mesleki eğitim ile desteklenen staj süreci ve mesleki sınavlar olarak belirtmiştir (Gürdal & Doğan, 2014).

Türkiye ise bu doğrultuda gelişimi örnek alarak, IFAC üyesi olan TÜRMOB; IFAC Eğitim Komitesinin hazırladığı standartlarla uyumlu bir stajyer programı geliştirmiştir. IES 2 ve IES 3 staj kapsamında olmakla beraber bu sekiz standarda uyum sağlamak adına çalışmalar yapılmıştır. IAESB hedefleri doğrultusunda 8 ana standart yayınlamıştır. Bu standartları açıkladıktan sonra Türkiye ile uyumu incelenecektir.

3.7.2. Uluslararası eğitim standartları

IES 1: Muhasebe Eğitime Giriş Şartları(01.01.2005)

Bu standart mesleki muhasebe eğitiminin başarılı olabilmesi adına gerekli uygun şartların tamamlanması, giriş koşullarının yeterliliğini ve giriş koşullarındaki farklı biçimleri açıklar.

IES 2: Muhasebe Eğitim Programlarının İçeriği(01.01.2005)

Muhasebe mesleği eğitim programlarının içeriğini oluşturmaktadır. Meslek mensubu olabilmek için gerekli bilgi ve yetenekler 3 ana başlıkta toplanmıştır.1)Muhasebe ve Finans, 2) Yönetim ve Organizasyon, 3)Bilgi Teknolojileri.

IES 3: Mesleki Beceriler ve Genel Eğitim(01.01.2005)

Bu standart meslek mensubu olmak isteyen adayların mesleki gelişimlerinin başlangıcını tamamladıktan sonraki adım olan gerekli mesleki beceriyi sergileyebilmek için öğrenme çıktılarını düzenler. Mesleki beceriler; entelektüel, kişiler arası ilişki, iletişim, bireysel ve örgütsel becerilerdir. Meslek mensubu mesleki yeterliliğini gösterebilmek için bu becerilerle, teknik yeterliliğini, mesleki değerler, ahlak kurallarıyla ve davranışlarıyla birleştirir.

IES 4: Mesleki Değerler, Etik ve Tutum(01.01.2005)

Muhasebe meslek mensuplarının görevlerini yerine getirebilmesi için gerekli olan; sosyal sorumluluk, tarafsızlık, güvenilirlik, dürüstlük, şüphecilik ve etik kavramlarını kapsar. Mesleğin icrası yapılırken ihtiyaç duyulacak olan mesleki değerleri, ahlak kurallarını ve davranışlarını belirler.

IES 5: Uygulama Deneyimi(01.01.2005)

Muhasebe meslek yeterliliğinin gelişimi hedefiyle muhasebe uygulama alanlarının tanınması, muhasebe bölümünün diğer bölümlerle ilişkisinin anlaşılması için mesleki değerlerin ahlaki değerlerin ve uygun tutumların iş ortamı içerisinde görülmesi gibi staj uygulamalarını düzenler.

IES 6: Mesleki Yeterlilik ve Yetkinlik(01.01.2005)

Mesleğin gerektirdiği yetkinliklerin ve teknik bilginin yeterli olup olmadığı hakkında yapılacak olan sınavların ne şekilde olacağına yöneliktir.

IES 7: Sürekli Mesleki Gelişim: Yaşam Boyu Öğrenme Programı ve Mesleki Yeterliliğin Sürekli Gelişimi (01.01.2006)

Meslek mensuplarının güncel bilgiye sahip olması ve iş yaşamları boyunca sürekli eğitim kapsamında bulunmalarını amaçlamaktadır. Yaşam boyu öğrenmeyi sürekli hale getirmiştir. Kamunun mesleğe olan güvenini güçlendirmek ve yüksek kalitede hizmet verilmesini hedefler.

IES 8: Denetim Mesleğinde Yetkinlik Şartları (01.07.2008)

Denetçilerin görevlerinin en iyi şekilde ifası ve kamu yararları için denetçilerin yeterli eğitime ve bilgiye sahip olmaları gerekliliğini ifade eder (Anon., 2017) .

3.7.3. Eğitim standartlarının Türkiye’de karşılığı

IAESB tarafından oluşturulan standartların Türkiye’de ne kadar uygulandığı ve benimsendiği, muhasebe alanının gelişimi için son derece önemlidir. Türkiye’de eğitim ve staj çalışmalarının IES’in yansıması olarak görmek yanlış olmaz. Türkiye’de bu çerçeveyi belirleyen TESMER, uluslararası eğitim standartları doğrultusunda düzenlemeler gerçekleştirmektedir.

IES 1’de mesleğe giriş şartlarından bahsedilmektedir. Muhasebe meslek mensubu yetiştirilmesine yönelik olan bu programlara kayıt olabilmek için bir fakülte ve yüksekokul mezunu olma şartı aranır. Türkiye’de ise 3568 sayılı meslek kanununun 5.maddesinde hukuk, iktisat, maliye, işletme, muhasebe, bankacılık, kamu yönetimi ve siyaset bilimleri dallarında en az lisans seviyesinde mezun olma şartı aranmaktadır.

5786 sayılı kanun ile SM unvanı kaldırılmış, mesleğe sadece fakülte mezunlarının girmesi amaçlanmıştır. Bu kapsamda 5786 yasa ile mesleğin eğitim düzeyi yükseltilerek IFAC standartlarını aşmaktadır (Özbirecikli & Pastacıgil, 2009).

IES 2’de aday meslek mensubuna staj süresince verilmesi önerilen bir eğitim programı yayınlanmıştır.

- 1) Muhasebe ve Finans,
- 2)Yönetim ve Organizasyon,
- 3)Bilgi Teknolojileri olmak üzere 3 ana başlık altında toplanmıştır.

IES 2’de belirlenen bu konular temel alınarak Tesmer 2009 yılı itibariyle uzaktan sürekli eğitim kapsamında stajyerlere bu konular hakkında temel bilgiler aktarmaktadır Muhasebe ve finans konuları daha ayrıntılı bir şekilde incelenirken yönetim ve organizasyon ile bilgi teknoloji konularında stajyerlerde farkındalık sağlamayı amaçlamaktadır.

Günümüzde muhasebe bilgi teknolojileri ile ayrı tutulmamaktadır. Dolayısıyla bilgilerin oluşumu ve saklanması bilgisayar ortamında olduğu için bilgi iletişim yeteneği kazandırmak son derece önemli bir hal almıştır. IES’2 de verilmesi önerilen dersler bilgi teknolojileri kısmında verilen dersler ile karşılaştırıldığında için tam olarak yeterli değildir. Bütün bu karşılaşmalar göz önüne alınarak IES 2’nin kısmen geçerli olduğu kanısına varılır (Atasel & Şeker, 2017).

Çizelge 3.3: IES 2’de Önerilen Eğitimin Konuları

Dersler		
Muhasebe ve Finans	Yönetim ve Organizasyon	Bilişim teknolojileri
Finansal muhasebe ve finansal raporlar	Ekonomi	Genel bilgi teknolojileri
Yönetim muhasebesi	İş çevresi ve kurumsal yönetim	Bilgi teknolojileri denetimi
Vergi	Kurumsal davranış	Bilgi teknolojileri yeterliliği
İşletme ve ticaret hukuku	Sayısal yöntemler	Bilgi teknolojileri kullanıcılarının yeterliliği
Denetim ve güvence	İş etiği	Bilgi teknolojileri ekibinin rolleri ve yeterlilikleri
Finans ve finansal yönetim	Uluslararası iş ve küreselleşme	Yönetim ve stratejik karar alma
Mesleki değerler ve etik	Finansal piyasalar	Pazarlama

Kaynak: Gürdal & Doğan, 2014

Çizelge 3.4: E-stajyer Eğitiminde Verilen Dersler

01.05.2016 Tarihinden İtibaren Staja Başlayan Adaylar İçin uygulanacak e-Stajyer Eğitimi Ders Adı

Defterler, Belgeler ve Beyannameler	Yatırım Projelerinin Hazırlanması ve Değerlendirilmesi
İnsan Kaynakları ve Kurumsal Davranış	Finansal Piyasalar
Büro Yönetimi	Sermaye Piyasası Mevzuatı
Bilişim Teknolojileri ve İşletme Bilişim Sistemi	Uluslararası Ticaret ve Dış Ticaret İşlemleri
Yönetim, Rekabet ve Stratejik Karar Alma	İş ve Sosyal Güvenlik Hukuku
Kurumsal Yönetim	Ticaret Hukuku; - Ticari İşletme - Ticaret Şirketleri - Kıymetli Evrak - Taşıma İşleri - Deniz Ticareti - Sigorta Hukuku - TTK Son Hükümler - Uygulama Şekli
Hizmet Pazarlaması ve Pazar Yaratma	Marka ve Sınai Haklar
İstatistik ve İşletme Matematik	Borçlar Hukuku
Ekonomi ve Ekon. Göstergelerin Yorumlanması	Bankacılık
Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi	Sigortacılık ve Özel Emeklilik Mevzuatı
Vergi Usul Hukuku ve Uygulaması	Muhasebe Bilgi Sistemi
Gelir Üzerinden Alınan Vergiler	Muhasebe Hukuku
Harcama ve Servet Üzerinden Alınan Vergiler	Türkiye Muhasebe Standartları
Meslek Hukuku	Finansal Tablolar Analizi
Mesleki Değerler ve Etik	Maliyet Muhasebesi
Genel İşletmecilik	Yönetim Muhasebesi
Küreselleşme ve Uluslararası İşletmecilik	Risk Yönetimi
Finansal Tablolar Analizi	İç Denetim
Maliyet Muhasebesi	Denetimde Bilgi Teknolojileri Kullanımı
Yönetim Muhasebesi	Bilgi Teknolojileri Denetimi
Finansal Yönetim	İleri Düzeyde Finansal Muhasebe ve Raporlama
Denetim ve Güvence	Kişisel, Organizasyon ve İş Yönetimi Becerilerine İlişkin Konular
Türkiye Denetim Standartları	

Kaynak: Anon., 2017

IES 3' de muhasebe meslek adayının sahip olması gereken mesleki becerilere değinilmiştir. Türkiye'de ise staj yönetmeliğinde; Meslek eğitimi ve meslek bilincini yerleştirmek, İlgili mevzuatı ve uygulamayı doğru ve etkili bir biçimde öğretmek ve mesleki bilgileri geliştirmek, Yabancı dil ve bilgi

teknolojileri eğitimine olanak sağlamak, Mesleki uygulamalarda uluslararası ve ulusal standartları etkin kılmak olarak belirtilmiştir (Anon.).

Mesleki beceriler başlığı altında sayılan bazı konular Tesmer programında verilen bazı dersler içinde yer almaktadır. Bu yetkinliklerin kazanılması gereken yer stajın gerçekleştiği iş yeri ve ortamlarıdır. Burada eğitimde kazanılması gereken beceriler karşılaştırılacak olursa Tesmer ölçütlerine uygunluğunu söylemek pek mümkün olmayabilir. Stajyerlerde rutin işlemlerde dosya düzenleme ve fotokopi çekme gibi görevler verilebilir. Stajın amacı kapsamında tam bir değerlendirme yapılabilmesi için staj kalitesine ilişkin bir denetim prosedürü oluşturulmalıdır. Bu nedenle IES 3'ün Türkiye'de pek geçerli olduğunu söylemek mümkün değildir.

IES 4 Mesleki değerler ve etik kurallarını içeren bu standart son yıllarda daha çok önem kazanmıştır. İşletmelerde yaşanan skandallar sonucu etik kavramı bir kez daha değerlendirilmiştir. Türkiye'de ise Tesmer Mesleki Değerler ve Etik dersini programına koymuştur.

Ayrıca mesleki değerler ve etik dersi üniversitelerde bir kısmında zorunlu, bir kısmında seçmeli olarak yer almaktadır. IES 4'ün tüm bu değerlendirmeler sonucu Türkiye'de geçerli olduğu söylenebilir (Gökten & Gökten, 2016).

IES 5, Uygulama deneyiminin ne denli önemli olduğuna ve staj için gerekli niteliklere değinir. Staj esnasında mesleğin icrasının nasıl olacağına ait tüm detayların aday meslek mensubuna gösterilmesini esas alır. IE5 5'in temeli staj şartlarıdır. Bu standart ile deneyim kazanmak için staj süresinin 3 yıl olduğu belirtilir. Yüksek lisans yapmış adayların staj süresi 1 yıl kısalmaktadır. Bu değerlendirmeler göz önüne alındığında süre ve normatif unsurlar açısından IES 5'in Türkiye'de geçerliliğinden bahsedilebilir (Güney, 2017).

IES 6, Muhasebecilik mesleği için bilgi ve becerilerin yeterliliğinin ölçülmesi amacıyla sınavların ne şekil olacağı bu standartta anlatılır. Türkiye'de bu değerlendirme TESMER tarafından yapılır. Staj süresince alınan eğitimlerin ve lisans düzeyindeki teorik bilginin ölçümü sınavlarla yapılır. IES 6, Türkiye karşılaştırmasında tüm yönleriyle istenileni karşılamaktadır.

IES 7, Sürekli mesleki gelişimin önemi vurgulayan bu standart meslek mensuplarının iş yaşamları süresince gelişimin sürekli olarak sürdürülmesi

zorunluluğunu getirmiştir. Yaşam boyu öğrenme günümüzde önemli bir hal almıştır. Kaliteli ve iyi hizmet için gelişimleri izlemek ve öğrenmek gereklidir. Muhasebe meslek mensubunun küresel çevrede söz sahibi olabilmesi için yaşanan son gelişmeleri, Uluslararası finansal raporlama standartları değişimlerini ve bilgi teknolojisindeki yenilikleri takip etmelidir. Türkiye’de ise Türmob’un adayların meslek mensubu olduktan sonra bu gelişmelerden uzak kalmaması adına çeşitli konferanslar ve sempozyumlar düzenlediği görülür. Ayrıca 5786 sayılı kanun ile mesleki eğitim zorunluluğu getirilmiştir. IES 7’nin Türkiye ile karşılaştırması yapılıncaya net olarak uyumlu olduğu görülür (Gökten & Gökten, 2016).

IES 8, Denetim ve Profesyonel denetçilerle ilgili olan bu standart, denetçilerin yaşanan skandallar sonrası, Uluslararası denetim standartları ve UFRS’ye hakim olmaları ve değişimleri takip etmeleri gerekliliğini gözler önüne sermektedir.

IES’in uygulamada gerçekleşmesi için diğer 7 Ies’in tüm özelliklerini barındırıyor olması gerekir. Türkiye’de bağımsız denetim ve denetçi ile ilgili şartların ve sınavların belirlendiği kurum Kamu Gözetim Kurumudur(KGK). Bu şartlar hem gerekli eğitimin alınmasını hem de mesleğin icrası için gerekli tecrübe süresinin tamamlanmasını kapsar. Bu karşılaştırmada IES 8’in Türkiye’de geçerlilik sağladığını söylemek mümkündür (Güney, 2017).

3.7.1.5. Staj tamamlama ve smmm yeterlilik sınavı

Serbest muhasebeci mali müşavir unvanını alabilmek için staj bitirme belgesi ve e-stajyer eğitimi tamamlama belgesini alan adaylar başvuruda bulunurlar. Sınav yılda 3 kez (Mart, Temmuz, Aralık) aylarında yazılı olarak yapılır.

Aday meslek mensuplarının 3 yıl olmak üzere, yılda 3 kez açılan sınavlara katılma hakları vardır. Her sınav konusu için en fazla 10 kez sınava girebilirler. Başarılı olabilmeleri için her sınav konusundan 100 üzerinden 50 puan almaları gerekir. Aritmetik ortalamalarının da 60 olması gerekir. Ayrıca staj bitiminde verilen tezkiye notu ayrı bir ders gibi ortalamaya dahil edilmektedir.

Sınav Konuları

Sınav iki ayrı oturumdan oluşur. Aday meslek mensupları 8 adet sınav konusundan sınava girmektedirler. Sınav konuları aşağıda çizelge 3.5'te verilmiştir.

Çizelge 3.5: SMMM sınav programı

SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLİK SINAV PROGRAMI	
1.OTURUM	
Muhasebe Denetimi	
Muhasebecilik ve Mali Müşavirlik Meslek Hukuku	
Vergi Mevzuatı ve Uygulaması	
Hukuk	
2.OTURUM	
Finansal Muhasebe	
Finansal Tablolar ve Analizi	
Maliyet Muhasebesi	
Sermaye Piyasası Mevzuatı	

Kaynak: Anon., 2018

SMMM yeterlilik sınav konuları temelde, staj başlatma sınav konularının genişletilmiş halidir. Tezin uygulamasında temel ve birinci basamak sınav olması, ayrıca tüm konuları kapsamı nedeni ile ağırlıklı olarak SMMM staj başlatma sınav konuları dikkate alınmıştır.

4. MARMARA VE EGE BÖLGESİNDEKİ DEVLET ÜNİVERSİTELERİNİN İKTİSADİ VE İDARİ BİLİMLER FAKÜLTELERİNDE VERİLEN DERSLERİN MALİ MÜŞAVİRLİK SINAVLARINA DENKLİĞİ

4.1. Araştırmanın Amacı

Globalleşme sürecinde yaşanan gelişmeler muhasebe kavramının ve etkinliğinin incelenmesi gerçeğini doğurmuştur. Etkin ve yenilikçi anlayış için muhasebenin geçirdiği birçok süreç vardır. Bu süreçler mesleğin kanunlaşmasıyla başlayıp, ihtiyaçlar doğrultusunda revize edilmesiyle son bulmaktadır. Mesleğin kaliteli bir şekilde icrası ancak alınan eğitimlerle sağlanabilir. Muhasebe eğitiminin yeterliliği burada devreye girmektedir. Yeterli bir muhasebe eğitimi mesleğe giriş için yapılan sınavlarda ve meslek hayatında ihtiyaçlara cevap verebilmesi açısından son derece önemlidir. Bu nedenle mesleğe giriş için gerekli olan lisans eğitiminin yeterliliğinin ölçülebilmesi; muhasebe eğitiminin yoğun olarak verildiği iktisadi ve idari bilimler fakültesinin ders programlarının incelenmesi sonucunda gerçekleştirilmiştir. Verilen derslerin sınavlar için uygunluğu, yaşanan gelişmelerin ders sürecine adaptasyonu ve mesleğin gelişimi için yapılanlar tespit edilmeye çalışılmıştır.

4.2. Araştırmanın Yöntemi

Marmara ve Ege bölgesinde lisans eğitimi veren 28 devlet üniversitesi muhasebe eğitimi açısından araştırılmıştır. Marmara ve Ege bölgesinde bulunan devlet üniversitelerinin iktisadi ve idari bilimler fakültelerinin web sitelerine ulaşılarak ders katalogları incelenmiştir. Üniversitelerin ders programlarına ve ders içeriklerine ulaşılmaya çalışılmıştır. Ulaşılamayan bölümlere üniversitelerin ilgili web sitelerine e-posta atılarak ulaşım sağlanmaya çalışılmıştır.

4.3. Araştırmanın Kısıtları

Araştırmada Yüksek Öğretim Kurulu'nun resmi sitesinde güncel olarak yer alan devlet üniversiteleri baz alınmıştır. Son yıllarda muhasebe eğitiminin yeterliliği konusundaki sorulara karşılık olarak ihtiyaç karşılayıp karşılamaması hakkında farkındalık yaratmak amaçlı bu araştırma yapılmıştır..

Araştırmanın kapsamına lisans düzeyinde muhasebe eğitimi ağırlıklı olarak iktisadi ve idari bilimler fakültelerinde verilmesi sebebi ile yalnızca iktisadi ve idari bilimler fakültelerinin ilgili lisans bölümleri dahil edilmiştir. Araştırmada iktisadi ve idari bilimler fakültesi başlığı altındaki bölümler incelenmiş hukuk bölümü de sınava girebilmesine rağmen iktisadi ve idari bilimler fakültesi kapsamında olmadığı için yer verilmemiştir.

Bu nedenle diğer fakültelerin bölümleri ile 4 yıllık eğitim veren uygulamalı bilimler yüksek okulu bölümleri araştırma kapsamına alınmamıştır. Yabancı dilde eğitim veren bölümlerin ise ders içeriklerinin Türkçe eğitim veren bölümlerle aynı olduğu tespit edilmiş, bu nedenle yabancı dilde eğitim veren bölümler araştırma kapsamına dahil edilmemiştir.

Araştırmanın kısıtlarının iki bölge ile sınırlı (Marmara ve Ege) olmasının nedenleri nüfusun bu bölgelerde yoğun oluşu ve eğitim amaçlı göçün bu bölgelere olması dolayısıyla iş alanının fazlalığıdır. 2016-2017 akademik yılı kısıt alınarak iktisadi ve idari bilimler fakültelerinde verilen derslerin Mali Müşavirlik sınavlarına denkliği incelenmiştir. Veri toplama süreci 20.07.2017 tarihinde tamamlanmıştır. Bu tarih itibariyle açılmış olan üniversiteler ve ilgili lisans bölümleri araştırma kapsamında olmamaktadır.

4.4. Araştırmanın Bulguları

Marmara ve Ege bölgesindeki devlet üniversitelerinin İktisadi ve İdari Bilimler Fakültelerinde bulunan bölümler 2016-2017 akademik yılı zorunlu ve seçmeli olarak verilen ders programı kapsamında incelenmiştir. Bu iki bölgede toplam 32 tane devlet üniversitesi bulunmasına karşılık 4 tanesinde İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesine rastlanamamış bu sebeple inceleme 28 tane devlet üniversitesi ile sınırlandırılmıştır. 28 üniversitenin 17'si Marmara, geri kalan

11'i Ege bölgesinde yer almaktadır. Araştırma bulguları aşağıdaki çizelgelerde ayrıntılı bir şekilde verilmiştir.

Çizelge 4.6' da Ege bölgesindeki derslerin zorunlu ve seçmeli olarak dağılımı yer almaktadır. Çizelgede yer alan veriler 11 üniversitenin ilgili bölümlerinin verilerini kapsamaktadır. Ek Çizelge A.1.'de Ege bölgesindeki devlet üniversitelerinin iktisadi ve idari bilimler fakültesinin ilgili bölümlerinin, Mali Müşavirlik sınav konuları ile ilişkilendirilmiş derslerin listesi yer almaktadır. Ek Çizelge A.1. tablosunda yer alan verilerin sonucu çizelge 4.6' da verilmiştir. Buna göre; Ege bölgesinde yer alan devlet üniversitelerinde 59 bölümde, Mali Müşavirlik sınav konularına ilişkin okutulan dersler zorunlu ve seçmeli olarak toplam bölüm sayısı bazında verilmiştir.

Çizelge 4.6: Ege bölgesindeki derslerin zorunlu ve seçmeli olarak dağılımı

EGE BÖLGESİ	ZORUNLU	SEÇMELİ	YOK
Genel muhasebe	45	4	10
Finansal muhasebe	22	8	29
Türkiye muhasebe standartları	0	3	56
Uluslararası muhasebe kuruluşları	0	2	57
Maliyet muhasebesi	17	17	25
Mali tablolar analizi	14	22	23
Denetim	5	16	38
Ekonomi	57	1	1
Maliye	32	7	20
Meslek hukuku	0	1	58
Mesleki değerler ve etik	0	3	56
İş ve sosyal güvenlik hukuku	8	29	22
Vergi hukuku	13	15	31
Ticaret hukuku	29	23	7
Borçlar hukuku	29	8	12

Ege bölgesinde 11 üniversitede İ.İ.B.F bünyesinde 59 bölüm verisine ulaşılmıştır. Bu 59 bölümün ders programları incelenmiş olup, zorunlu ve seçmeli ayrımları çizelge 4.6'da verilmiştir. Buna göre sonuçlar şu şekildedir;

Genel muhasebe dersinin 10 bölümde bulunmadığı gözlemlenmektedir. Genel muhasebe dersini zorunlu olarak veren 45 bölüm vardır. Seçmeli olarak okutulan 4 bölüm ise siyaset bilimi ve kamu yönetimidir.

Finansal muhasebe dersinin zorunlu olarak okutulduğu 22 bölüme karşılık verilmediği bölümlerin sayısı 29'dur. İşletme ve uluslararası ticaret bölümlerinde zorunlu olarak verilirken, kamu yönetimi, maliye ve iktisat bölümlerinde bu derse yer verilmediği gözlemlenmiştir.

TMS dersinin ise 56 bölümde okutulmadığı zorunlu tutulan bölümün ise olmadığı sonucuna ulaşılmış olup iki ayrı üniversitenin işletme bölümünde seçmeli olarak yer aldığı tespit edilmiştir.

Uluslararası muhasebe kuruluşları dersinin Ege bölgesinde 57 bölümde okutulmadığı, sadece iki bölümde seçmeli olarak yer aldığı gözlemlenmektedir. Bu iki bölüm ise aynı üniversitenin bünyesinde bulunan kamu yönetimi ve maliye bölümüdür.

Maliyet muhasebesi dersinin 17 seçmeli ve 17 zorunlu ders olarak eşit düzeyde verilmekte olduğu görülmüştür. Maliyet muhasebesi dersi verilmediği bölümlerin sayısının da fazla olduğundan yola çıkılarak bu bölümlerin çoğunluğunun uluslararası ticaret, kamu yönetimi ve ekonometri olduğuna ulaşılmıştır. İşletme bölümlerinde zorunlu tutulurken iktisat bölümünde seçmeli ders olarak yer almaktadır.

Mali tablolar analizi dersinin verilmeme oranı zorunlu olarak verilen bölüm sayısını aşmaktadır. 14 bölümde zorunlu olarak verilirken 23 bölümde hiç yer almamaktadır. Bu ders 22 bölümde seçmeli olarak bulunmaktadır. İşletme ve ekonometri bölümlerinde zorunlu kapsamında tutulan bu ders genel olarak uluslararası ticaret ve kamu yönetimi bölümlerinde yer almamaktadır.

Denetim dersine, maliye ve uluslararası ticaret bölümlerinde seçmeli olarak yer verilirken, zorunlu verilen bölüm ise işletme olarak tespit edilmiştir. 38 bölümde denetim dersine hiç rastlanmadığı sonucuna ulaşılmaktadır. 5 bölümde zorunlu ders olarak yer alan denetim dersinin genel dağılımda seçmeli olarak yer almaktadır. Dersin verilmeyen bölüm sayısı verilen toplam bölüm sayısından fazladır.

Ekonomi dersine, sadece bir bölümde seçmeli olarak yer verilirken, dersin 57 bölümde zorunlu ders kapsamında verildiği görülmüştür. Ekonomi dersi sadece 1 bölümde yoktur.

Maliye dersinin iktisat, maliye ve kamu yönetimi bölümlerinde zorunlu olarak okutulurken uluslararası ticaret ve ekonometri bölümlerinde seçmeli olarak yer verildiği görülüp, işletme bölümlerinde ise genel olarak yer verilmediği sonucu elde edilmiştir. 32 bölümde zorunlu olarak okutulan maliye dersinin 20 bölümde verilmemesi büyük bir oran olmasına rağmen toplam bölüm bazında dersin öneminin kavrandığını göstermektedir.

Meslek hukuku ve mesleki değerler ve etik derslerinin zorunlu olarak hiç verilmediği, seçmeli olarak okutulan bölümün ise işletme olduğu görülmüştür. Meslek hukuku 58, mesleki değerler ve etik dersinin ise 56 bölümde yer almaması bu derslerin üniversite programlarında neredeyse hiç yer almadığını ifade etmektedir.

İş ve sosyal güvenlik hukuku dersi iktisat, ekonometri, kamu yönetimi ve maliye bölümleri olmak üzere 29 bölümde seçmeli olarak yer almaktadır. İşletme ve çalışma ekonomisi bölümlerinde ise zorunlu ders kapsamında anlatılmaktadır.

Hukukun alt dalları olan ticaret ve borçlar hukuku derslerinin zorunlu olarak verilen dersler kapsamında ekonomi, genel muhasebe ve maliyeden sonra en çok verilmekte olan ders olduğu görülmüştür. Genel olarak zorunlu verilen dersler kapsamında ticaret hukuku 29, borçlar hukuku 39 bölümde zorunlu ders olduğu görülmüştür. Bu dersin genel olarak zorunlu ders kapsamında okutulduğu bölümler işletme, iktisat ve maliye bölümüdür. Ekonometri ve uluslararası ticaret bölümünde ise bu derslere yer verilmediği sonucuna ulaşılır.

Vergi hukuku 59 bölümün 31'inde yer almaktadır. Bu büyük bir orandır. Ekonometri ve uluslararası ticaret bölümlerinin çoğunda yer almamaktadır. Seçmeli ve zorunlu olarak ise eşit paydada dağılmıştır.

Çizelge 4.7' de Marmara bölgesindeki derslerin zorunlu ve seçmeli olarak dağılımı yer almaktadır. Çizelgede yer alan veriler 17 üniversitenin ilgili bölümlerinin verilerini kapsamaktadır. Ek Çizelge A.2.'de Marmara bölgesindeki devlet üniversitelerinin iktisadi ve idari bilimler fakültesinin ilgili bölümlerinin, Mali Müşavirlik sınav konuları ile ilişkilendirilmiş derslerin listesi yer almaktadır. Ek Çizelge A.2. tablosunda yer alan verilerin sonucu çizelge 4.7' de verilmiştir. Buna

göre; Marmara bölgesinde yer alan devlet üniversitelerinde 63 bölümde, Mali Müşavirlik sınav konularına ilişkin okutulan dersler zorunlu ve seçmeli olarak toplam bölüm sayısı bazında verilmiştir.

Çizelge 4.7: Marmara bölgesindeki derslerin zorunlu ve seçmeli olarak dağılımı

MARMARA BÖLGESİ	ZORUNLU	SEÇMELİ	YOK
Genel muhasebe	52	0	11
Finansal muhasebe	19	5	39
Türkiye muhasebe standartları	1	8	54
Uluslararası muhasebe kuruluşları	1	0	62
Maliyet muhasebesi	22	11	30
Mali tablolar analizi	8	19	36
Denetim	6	13	44
Ekonomi	59	2	2
Maliye	19	19	25
Meslek hukuku	2	3	58
Mesleki değerler ve etik	0	1	62
İş ve sosyal güvenlik hukuku	12	26	25
Vergi hukuku	13	18	32
Ticaret hukuku	24	20	19
Borçlar hukuku	23	12	28

Marmara bölgesinde 17 üniversitede İ.İ.B.F bünyesinde 63 bölüm verisine ulaşılmıştır. Bu 63 bölümün ders programları incelenmiş olup, zorunlu ve seçmeli ayrımları çizelge 4.7’de verilmiştir. Buna göre sonuçlar şu şekildedir;

Genel muhasebe dersinin 52 bölümde zorunlu ders olarak verilmektedir. Seçmeli ders kategorisinde hiçbir bölümde yer almamaktadır. 52 bölümde zorunlu olarak verilen derse 11 bölümde hiç rastlanmamaktadır. Genel olarak siyaset bilimi bölümünde genel muhasebe dersine yer verilmemiştir.

Finansal muhasebe dersinin verilmeme oranı, müfredatta yer alma oranından büyüktür. 39 bölümde hiç yer almazken sadece 19 bölümde zorunlu 5 bölümde ise seçmeli olarak verilmiştir. İşletme bölümlerinde bu ders zorunlu olarak verilirken, ekonometri ve çalışma ekonomisi bölümünde çok az yer almış, siyaset biliminde ise hiç yer almamaktadır.

TMS dersine programlarda 8 seçmeli ve 1 zorunlu ders olarak verilirken, 54 bölümde hiç yer verilmemiştir. 8 seçmeli bölümün 7'si işletme bölümüdür. Hiç yer verilmeyen bölümler ise çalışma ekonomisi, ekonometri, iktisat, siyaset bilimi ve kamu yönetimidir.

Uluslararası muhasebe kuruluşları dersi sadece bir bölümde zorunlu olarak verilmekte olup, 62 bölümde bu dersin hiç verilmediği gözlemlenmektedir. Bu dersin neredeyse program dahilinde hiç yer almadığını söylemek mümkündür.

Maliyet muhasebesi; maliyet dersinin 22 bölümde zorunlu olarak verilmesinin yanı sıra 30 bölümde yer verilmeyişi dersin verilme oranı açısından düşündürücüdür. Neredeyse yarı yarıya bir oran söz konusudur. Ağırlıklı olarak verildiği bölüm işletme bölümüdür. Siyaset bilimi, iktisat ve çalışma ekonomisi bölümlerinde derse çok az rastlanmıştır.

Mali tablolar analizi bu derse ders programlarında 36 bölümde rastlanmazken, 8 bölümde zorunlu olarak verildiği görülmektedir. 19 bölümde seçmeli olarak yer alan mali tablolar analizi en çok işletme bölümünde yer almaktadır. Zorunlu, seçmeli ayrımı yapılmaksızın işletme ve iktisat bölümlerinde genel olarak verilmektedir.

Denetim dersinin en çok verildiği ders kapsamı seçmeli opsiyonudur. Sadece 6 bölümde zorunlu ders kapsamında verilmiştir. Bu 6 bölümün hepsi işletme bölümüdür. Çalışma ekonomisi bölümünde ise bu derse hiç yer verilmemiştir.

Ekonomi dersi 59 bölümde zorunlu verilirken sadece 2 bölümde seçmeli ders olarak verilmektedir. 63 bölümün sadece 2 bölümünde ekonomi dersine rastlanamamıştır.

Maliye dersinin zorunlu ve seçmeli ders olarak eşit oranda verildiği görülür. Verilme oranı verilmeme oranından fazla olan bir derstir. İşletme bölümünde zorunlu seçmeli dağılımı sergilerken, iktisat bölümünde zorunlu oranı seçmeliden fazla olarak karşımıza çıkmaktadır.

Meslek hukuku; seçmeli ve zorunlu olarak sadece 5 bölümde yer alan meslek hukuku 5 ayrı üniversitede bulunmaktadır. Bu dersin verildiği 5 bölümün 3'ü işletme bölümüne aittir. 58 bölümde ise hiç yer almamaktadır.

Mesleki değerler ve etik; bu ders sadece 1 üniversitede seçmeli olarak yer almaktadır. 62 bölümde bu derse hiç yer verilmemektedir.

İş ve sosyal güvenlik hukuku dersi, zorunlu ve seçmeli ders toplamında diğer derslere oranla bulunma oranı daha fazladır. Çoğunlukla seçmeli olarak verilen bu ders iktisat ve işletme bölümlerinde yer almaktadır.

Vergi hukuku 32 bölümde bu ders hiç verilmezken 31 bölümde zorunlu seçmeli ayrımı olmaksızın yer almaktadır. Bulunup bulunmama oranlarının eşit olduğu söylenebilir. Maliye bölümlerinin bulunduğu tüm üniversitelerde zorunlu olarak okutulurken, işletme ve iktisat bölümlerinde zorunlu ve seçmeli ders dağılımı içerisinde yer almaktadır.

Ticaret hukuku dersi ekonomi ve genel muhasebe dersinden sonra en çok verilen ders olma özelliği taşır. Zorunlu olarak verilme oranı seçmeli oranından fazla olup en çok işletme bölümünde zorunlu olarak verilmiştir. Zorunlu ve seçmeli ayrımı yapılmaksızın en çok iktisat bölümünde yer almaktadır. Bu ders ağırlık olarak bir bölümde değil her bölümde yer almaktadır.

Borçlar hukuku zorunlu ve seçmeli ders toplamında bulunma oranına göre fazla olmasına rağmen verilmeme oranı da bir hayli yüksektir. Siyaset bilimi ve kamu yönetimi bölümünde bu derse hiç rastlanmamıştır.

Çizelge 4.8'de Ege bölgesindeki derslerin Mali Müşavirlik sınavına yönelik verilip verilmemesinin yüzdesel dağılımı tablosu yer almaktadır. Çizelge 4.8'de Mali Müşavirlik sınavı konuları ile ilişkilendirilen dersler verilmiştir. Buna göre; Ege bölgesinde yer alan devlet üniversitelerinde 59 bölümde, Mali Müşavirlik sınav konularına ilişkin okutulan dersler var ve yok olarak toplam bölüm sayısı bazında verilmiştir.

Çizelge 4.8: Ege bölgesindeki derslerin Mali Müşavirlik sınavına yönelik verilip verilmemesinin yüzdesel dağılımı

EGE BÖLGESİ	VAR	YOK
Genel muhasebe	%83	%17
Finansal muhasebe	%51	%49
Türkiye muhasebe standartları	%5	%95
Uluslararası muhasebe kuruluşları	%3	%97
Maliyet muhasebesi	%58	%42
Mali tablolar analizi	%61	%39
Denetim	%36	%64
Ekonomi	%98	%2
Maliye	%66	%34
Meslek hukuku	%1	%99
Mesleki değerler ve etik	%5	%95
İş ve sosyal güvenlik hukuku	%63	%37
Vergi hukuku	%47	%53
Ticaret hukuku	%88	%12
Borçlar hukuku	%80	%20

Ege bölgesinde ekonomi, genel muhasebe, finansal muhasebe, maliyet muhasebesi, mali tablolar analizi, maliye, iş ve sosyal güvenlik hukuku, ticaret ve borçlar hukuku derslerinin verilme oranı %51'in üzerinde bir eğilim sergilemektedir. Bu oran bize derslerin programlarda yer edinebildiğini gösterir. Verilen ekonomi, ticaret hukuku, genel muhasebe ve borçlar hukuku derslerinin %98, %88, %83 ve %80 oranlarda verilmesi sınava denklik açısından yeterliliği kanıtlar niteliktedir.

SMMM staj başlatma sınavında alan bilgisinin ölçüldüğü kısımda finansal muhasebe, uluslararası muhasebe kuruluşları ve TMS derslerinden sınavda gelen soru sayısının 26 olmasına karşın, bu derslerin verilme oranlarının düşük olması sınav ile uyum sağlamadığını göstermektedir. 100 sorunun 32'sinin ise maliyet, mali tablolar analizi ve denetim alanından soruluyor olması bu derslerin bölümlerde okutulma oranı fazla olması dolayısıyla sınavda daha başarılı bir eğilim sergileneceği düşünülmektedir.

12 sorudan 6'şar soruyu karşılması gereken maliye ve ekonomi derslerinin, maliye dersi verilme oranı %66, ekonomi dersinin ise %98 olması bu denkliğin sağladığını göstermektedir. Hukuk derslerinin meslek hukuku, mesleki değerler ve etik dersi harici uyumlu olduğu söylenebilir. Verilme oranları en yüksek dersler olduğundan alan bilgisinden gelen 100 sorunun 30'unun hukuk olması dolayısıyla denklik sağladığını söylemek mümkündür. Verilme oranlarının bir hayli yüksek olduğu hukuk derslerinin sınav ile uyumlu bir şekilde işlendiği söylenebilir. Ege bölgesinde verilen derslerin; verilme oranlarının fazla olduğu dersler açısından sınavda daha çok soru gelen konular olması niteliğiyle denkliliği sağladığını söylemek mümkündür.

Çizelge 4.9'da Marmara bölgesindeki derslerin Mali Müşavirlik sınavına yönelik verilip verilmemesinin yüzdesel dağılımı yer almaktadır. Çizelge 4.9'da Mali Müşavirlik sınavı konuları ile ilişkilendirilen dersler verilmiştir. Buna göre; Marmara bölgesinde yer alan devlet üniversitelerinde 63 bölümde, Mali Müşavirlik sınav konularına ilişkin okutulan derslerin toplam bölüm sayısına oranı yer almaktadır.

Çizelge 4.9: Marmara bölgesindeki derslerin Mali Müşavirlik sınavına yönelik verilip verilmemesinin yüzdesel dağılımı

MARMARA BÖLGES	VAR	YOK
Genel muhasebe	%83	%17
Finansal muhasebe	%38	%62
Türkiye muhasebe standartları	%14	%86
Uluslararası muhasebe kuruluşları	%2	%98
Maliyet muhasebesi	%53	%47
Mali tablolar analizi	%43	%57
Denetim	%30	%70
Ekonomi	%97	%3
Maliye	%60	%40
Meslek hukuku	%8	%92
Mesleki değerler ve etik	%2	%98
İş ve sosyal güvenlik hukuku	%60	%40
Vergi hukuku	%49	%51
Ticaret hukuku	%70	%30
Borçlar hukuku	%55	%45

Genel muhasebe, ekonomi, maliyet, maliye, iş ve sosyal güvenlik hukuku, ticaret ve borçlar hukuku derslerinin verilme oranları %51'in üzerinde bir eğilim sergilemektedir. Bu oranlar yüksek olsa da bu bölgede diğer derslerin verilme oranı düşüktür. Sınavda alan bilgisinde çıkan 15 dersin 7'sinin %51'lik oran ile yeterli düzeyde verilmesinin yanında 8 dersin bu düzeyi sağlayamaması yeterliliğin olmadığını göstermektedir.

Finansal muhasebe, TMS ve uluslararası muhasebe kuruluşları derslerinin yoğun olarak müfredatta yer almadığı gözlemlenmiştir. 100 sınav sorusunun 26'sının bu başlıklardan olması bu konularda denkliğin bulunmadığını göstermektedir.

Bu bölgede hukuk derslerinin dağılımı genel olarak yüksektir. Fakat hukuk dersleri sadece 100 sorunun 30'unu kapsamaktadır. Dolayısıyla bu bölge için derslerin verilme oranları ile sınavdaki soru dağılımı oranında bir denklik olmadığı söylenebilir.

4.5. Araştırmanın Sonucu

Araştırma sonucunda genel muhasebe dersinin her iki bölgede de genel olarak verildiği ve zorunlu ders kapsamında okutulduğu görülmektedir. Genel olarak iki bölgede yer alan üniversitelerde %83 oranında okutulması sınav açısından uygunluk sağlamaktadır. Genel muhasebe dersini seçmeli olarak sunan sadece 3 üniversite bulunmaktadır. Finansal muhasebe dersi iktisat ve maliye bölümlerinde seçmeli, işletme bölümünde ise genel olarak zorunlu tutulmuştur. Ege bölgesinde söz konusu dersin %51 oranında veriliyor olmasına karşılık Marmara Bölgesinde bu oran %38'e düşmektedir ve bu oranın yeterli olduğunu söylemek güçtür. Türkiye muhasebe standartları dersi zorunlu olarak sadece bir üniversitenin bir bölümünde verilmektedir. İki bölgede 122 bölüm bulunmasına rağmen sadece 11 tane seçmeli olarak okutulan TMS dersi vardır.

Uluslararası muhasebe kuruluşları konusuna ise üniversiteler neredeyse hiç yer vermemiş sadece bir üniversitenin iki ayrı bölümünde seçmeli olarak yer almıştır. Maliyet muhasebesi iktisat, ekonometri ve maliye bölümlerinde seçmeli tutulmuş olup, işletme bölümlerinde genel olarak zorunlu ders olarak verilmiştir. Mali tablolar analizi dersinin isteğe bağlı olup çoğunlukla seçmeli ders olarak verildiği gözlemlenmektedir. Denetim dersinin önemi ise yeterince kavranmayıp %30

oranında veriliyor olması sınava denkliği açısından yeterli bulunmamaktadır. Denetim dersi çoğu üniversitede seçmeli olarak okutulmaktadır. Seçmeli dersler kategorisinde denetim gibi ana derslerin veriliyor olması seçilip seçilmeme açısından öğrencilerin tercihleri bakımından tartışma konusudur. İki bölgede de maliye dersinin bölümlerde zorunlu ders kapsamında olması sevindiricidir. Maliye dersinin %50'nin üzerinde programlarda bulunması sınavda sorulan 6 soru için önemli bir kazanımdır. Ekonomi dersi ise en çok zorunlu olarak verilen ders olup sınav için yeterlilik kapsamındadır.

Meslek hukuku ve mesleki değerler ve etik ise ayrı bir ders gibi okutulmamakta, ders programlarında çok az yer verilmektedir. Bu iki ders muhasebeye olan bakış açısının nasıl şekillenmesi gerektiği ile doğru orantıda ilerlemektedir. Muhasebenin geleceği açısından son derece yön göstericidir ve üniversiteler bu derslerin eğitimini zorunlu olarak vermelidir. Çizelgelerden anlaşılacağı üzere iş ve sosyal güvenlik hukuku hakkında iyi yönde bir gelişim sergilenmekte, iş hayatındaki sorumluluklar ve hakları bilmek konusunda olumlu bir göstergedir. Çoğunlukla seçmeli olarak okutulsa da programlarda yer alması öğrencilerin bilinçlenme düzeylerini arttırmaktadır.

Vergi hukuku ve ticaret hukuku ise iki bölgede de zorunlu ve seçmeli ders olarak neredeyse eşit verilmektedir. Ticaret ve Borçlar hukukunun her iki bölgede de %80 oranlarında veriliyor olması sınavda sorulan 12 sorunun cevaplanabilmesi açısından önemlidir. Borçlar hukukunun ise çoğunluk olarak zorunlu ders kapsamında okutulduğu görülmektedir.

Bu sonuçlardan anlaşılacağı üzere sınavda yer alan konu başlıklarından denetim, uluslararası muhasebe kuruluşları, TMS derslerinin genel olarak seçmeli ders kapsamında olması yeterli olmayacağını göstermektedir. 130 soruluk sınavda 100 soru alan bilgisinden gelmektedir ve 40 sorusu denetim, TMS ve uluslararası muhasebe kuruluşlarını barındırdığından üniversitelerin ders programlarını tekrar gözden geçirmesi gerçeğini kanıtlar niteliktedir.

100 sorunun 12'si ise maliye ve ekonomi başlığını içermektedir. Ekonomi ve maliye derslerinin zorunlu olarak verilme oranının yüksek olması sınava denklik konusunda olumlu sonuç vermektedir.

Hukuk başlığı altında olan vergi hukuku, ticaret hukuku ve borçlar hukuku dersi yeteri kadar programlarda bulundurulup zorunluluk kapsamında yer almakta dolayısıyla sınavda çıkan 30 sorunun 18'nin cevaplanabileceği açıktır. Bu 30 sorunun 12'si ise meslek hukuku ve mesleki değerler ve etik konusunu kapsamaktadır. Meslek hukukunun seçmeli olarak okutulması mesleki değerler ve etik dersinin ise ders programlarında yer edinemeyişi sınav açısından denklik sağlamamaktadır.

Genel olarak Marmara bölgesinde derslerin ağırlığı Ege bölgesi kadar yeterli bulunamazken, Ege bölgesinde soruların ağırlığının fazla olduğu derslerin denkliği karşılaması sınava uygunluk açısından yeterli olduğunu ispatlar niteliktedir.





5. SONUÇ VE ÖNERİLER

Marmara ve Ege bölgesindeki devlet üniversitelerinin İktisadi ve İdari Bilimler Fakültelerinde verilen derslerin Mali Müşavirlik sınavlarına denkliği adlı tezin amacı üniversitelerde verilen eğitimin SMMM olabilmek için girilen sınavlarda yeterli olup olmadığının ölçülmesidir. İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi kapsamında verilen lisans eğitiminin sınav konularının ne kadarını karşıladığı araştırılarak farkındalık yaratmak amaçlanmıştır.

Bu temel amaçla hazırlanan tez 3 bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde; muhasebe kavramı, muhasebe eğitiminin önemi, amacı, gelişimi ve yapısı aktarılmıştır. İkinci bölümde; muhasebenin dünyadaki ve Türkiye'deki gelişimi ve muhasebe eğitim sürecine yer verilmiş olup bu gelişmelere katkı sağlayan kuruluşlar hakkında bilgi verilmiştir. Üçüncü bölümde ise Marmara ve Ege bölgesinde bulunan devlet üniversitelerinin iktisadi ve idari bilimler fakülteleri kapsamında lisans programlarının ders içerikleri zorunlu seçmeli ayrımına gidilerek Mali Müşavirlik sınav konularına yeterliliği ölçülmüştür. Bu yeterliliğin derslerin verilip verilmeme yüzdesinden yola çıkılarak sınav konularının yüzdesel ağırlığının örtüşüp örtüşmediği ortaya konulmak istenmiştir. Tezin amacını gerçekleştirmek için gerekli olan veriler ise Marmara ve Ege bölgesinde bulunan devlet üniversitelerinin, İktisadi ve idari bilimler fakültelerinin web sitelerine ulaşıp ders programlarının ve içeriklerinin incelenmesi yoludur.

Muhasebe bilimi; hukuk, maliye, ekonomi ve vergi gibi bilim dallarıyla ilişkili olması nedeni ile muhasebe meslek mensuplarının bu alanlarda güncel bilgi sahibi olmasını gerektirmektedir. Üniversitede alınan derslerin ağırlığının sınav konularını karşılaması sınava denklik açısından önemli bir yol haritasıdır.

Araştırma kapsamındaki üniversitelerde lisans eğitiminde; işletme, maliye ve iktisat bölümlerinde muhasebe derslerinin Mali Müşavirlik sınavlarına denkliği açısından ağırlığının yeterli olduğu görülmektedir. Fakat kamu yönetimi, çalışma ekonomisi, ekonometri ve uluslararası ilişkiler bölümlerinde muhasebe derslerinin ağırlığı sınav denkliği açısından yetersiz bulunmaktadır. İşletme,

iktisat ve maliye mezunları yeterli muhasebe dersi almalarından dolayı bu alanda daha avantajlıdır. Söz konusu bölümlerde diğer bölümlere oranla muhasebe derslerinin daha yoğun olduğu tespit edilmiştir. Ancak Mali Müşavirlik sınav konuları ve mesleki özelliği nedeni ile İktisadi ve İdari Bilimler Fakültelerinde muhasebe finansman bölümlerinin ayrı olması sınav denkliği açısından daha avantajlıdır.

Marmara Bölgesinde nüfus yoğunluğu, öğrenci sayısı, iş alanının fazlalığı ve SMMM meslek mensubu sayısının fazla olduğu göz önünde bulundurularak, Marmara bölgesinde İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesinde verilen muhasebe eğitiminin, Ege bölgesindeki muhasebe eğitimine oranla Mali Müşavirlik sınav konularını karşılamadığı görülmektedir. Oysaki Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliğince yayınlanan 2017 meslek mensubu dağılım tablosuna göre SMMM sayısı baz alındığında Marmara bölgesinde 48.067 meslek mensubu varken, Ege bölgesinde 10.954 meslek mensubu bulunmaktadır. Araştırma sonucunda ise Ege bölgesinin Marmara bölgesine oranla sınav konularını daha çok karşılayıcı bir eğitim verdiği gözlemlenmiştir. Bu durumda Marmara bölgesindeki devlet üniversitelerinin İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesindeki bölümlerin ders müfredatlarının sınav konuları ve güncel gelişmelere göre düzenlenmesi önerilebilir.

Bunun yanı sıra her iki bölgede de Muhasebe ve Finansman ayrı bir bölüm olarak eğitim hizmeti sunarsa eğitim standartlarına uyum sağlamak daha kolay bir hal alabilir. Ayrıca hukuk mezunlarında yönetmelikte belirtildiği üzere sınava girme ve SMMM belgesini alma hakkına sahiptir ama İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi mezunu gibi muhasebe dersleri görmemektedir. Bu konu tekrar gözden geçirilmelidir.

Muhasebe eğitiminin yeterliliği ve etkileşimin önemi için öğretim üyelerinin yeterli sayıda olması gereklidir. Çünkü muhasebe geleceğin yatırımıdır ve günümüzde gittikçe artan üniversite sayısına bağlı olarak yeterli öğretim üyesinin sağlanması bilgi akışının tam olarak sağlanabilmesi açısından önem taşımaktadır. Eğitimin kalitesini arttırıcı diğer bir hareket ise ekonomik, yasal ve teknolojik alanda meydana gelen gelişmelerin muhasebe literatürüne yeni kavramların girmesiyle ders programlarında yer alması olacaktır.

Üniversitelerin bir kısmı bu yeniliklerin daima sıkı takipçisi olarak ders programlarına bilgi teknolojileri, mali müşavirlik yasası ve ülkeler arası ekonomik değişimleri baz alan dersler eklemektedir.

Araştırmamın sonucunda da yer aldığı gibi Türkiye Muhasebe Standartları dersi hala birçok üniversite bölümünde yer almamaktadır. Olan kısımda da seçmeli ders olarak verilmektedir. Bir diğer ulaşılan sonuç ise hala meslek yasasının, etik kavramının, bilgi teknolojilerinin ve uluslararası ortak dilin çevrimi olan TMS dersinin ne yazık ki yeteri kadar programlarda yer almadığı gözlemlenmiştir. Bu konuda sınava denklik hususundan bahsetmek çok güçtür.

Ayrıca TMS dersinin seçmeli olarak değil zorunlu olarak verilmesi bu dersin daha kolay anlaşılabilmesi ve iş hayatında uygulamada sorun çıkmaması açısından gereklidir. Literatürdeki mevcut çalışmalar, üniversitelerde alınan derslerin iş hayatında kullanımı açısından adaptasyon sürecinin zorluğundan bahsetmektedir. Bu zorluğun aşılmasında üniversitelerde verilen eğitim yol gösterici olacaktır.

IFAC'ın yayınlamış olduğu eğitim standartlarının (IES) temelinde ise bilgi teknolojisi yer almaktadır. Bilgi teknolojisi günümüzde muhasebe akış sistemi için son derece önemlidir. Artık bütün işlemler bilişim teknolojisi aracılığıyla yapıldığı için TESMER' in bu konuda e-stajyer eğitimi vermesi tek başına yeterli olamamaktadır. Bu konunun ayrıca öneminin anlaşılıp muhasebe eğitiminin talebi karşılayabilmesi açısından küreselleşen ekonomide internet kullanımı, işletme bilgisi teknolojisi ve web tasarımı gibi konulara üniversitelerin programlarında yer verilmelidir. Bu konulara ders programlarında zorunlu olarak yer verilmesi ve SMMM staj başlatma ve yeterlilik sınavlarında bilgi teknolojisi konusunun sınavlara dahil edilmesi globalleşen dünya ile beraber iş hayatının gerektirdikleri için son derece önemli bir hal almaktadır.

Araştırmanın diğer bir sonucunda karşılaşılan durum ise araştırma kapsamında olan sınav konularının üniversitelerde, seçmeli dersler şeklinde daha ağırlıkta olmasıdır.

Ege bölgesinde yapılan eğitimin, staj sınavındaki soru yüzdelerine dağılımında muhasebe dersleri açısından %8, hukuk dersleri açısından %6'sının

karşılanmadığı görülmekle beraber ekonomi ve maliye soru bölümü için yüzdelerin sınav müfredatına denk bir eğitim verildiği gözlemlenmektedir. Marmara bölgesinde durum farklılaşmakla beraber muhasebe grubu açısından 100 sorudan %48, hukuk grubu açısından ise 30 sorudan % 12 oranında içerik yetersizliği görülmektedir. İki bölgeyi karşılaştırırsak iki bölgede de ekonomi ve maliye grubunun verilen eğitimle karşılandığı fakat mesleğin gerektirdiği muhasebe derslerinin alt yapısının Marmara bölgesindeki fakültelerde yeterli düzeyde verilmediği gözlemlenmektedir.

Lisans düzeyinde verilen eğitimin SMMM meslek mensubu olabilmek için tam anlamıyla yeterlilik sağlayamadığı bu araştırma ile ortaya koyulmuştur. Bu bağlamda sınav konularının yüzdesel ağırlığını derslerin bir kısmının karşıladığı bir kısım derslerin ise üniversitelerde hiç verilmediği göz önünde bulundurulacak olursa sınav ve verilen eğitimin birbirine denk olmadığı görülmektedir. Araştırma sonuçlarına öneri olarak Yüksek öğretim kurulu koordinatörlüğünde bütün İktisadi ve idari bilimler fakülteleri ile ortak bir çalışma gerçekleştirilebilir ve ders programlarında birlik sağlanabilir.

Bu durumun değişmesi için ders programlarında birliğin sağlanmasına önerisine ek olarak İktisadi ve idari bilimler fakültelerinin stratejik planları hazırlanırken başta SMMM olmak üzere mesleki sınavların konuları dikkate alınıp derslerin, kredilerin ve müfredatların belirlenmesi mesleğe yeni başlayacak adaylar için önemlidir.

KAYNAKLAR

- Abdioğlu, H.**, (2016). *Maliyet Muhasebesi ve Uygulamaları*. Dora Yayıncılık.
- Acar, M. G.**, (2003). Osmanlı İle Türkiye Cumhuriyetinin Vergi Karşılaştırması. *Vergi Dünyası*, pp. 85-95.
- Akbulut, Y.**, (1999). Meslek Ahlakı Kriterleri ve Muhasebe Mesleği Üzerine Bir Araştırma. *Muhasebe Bilim Dergisi*, p. 133.
- Akdoğan, N.**, (1991). *Dördüncü Yönergenin Öngördüğü Bilanço Tablosu Ve Ülkemizdeki Uygulamalarla Karşılaştırılması*. Ankara, A.Ü Siyasal Bilgiler Fakültesi Yayını, p. 49.
- Akdoğan, N. & Yalkın, Y. K.**, (1994). *Avrupa Topluluğu- Dördüncü Yönerge, Yedinci Yönerge, Sekizinci Yönergeler Çevirisi*. Ankara: Türmob.
- Akgün, A. İ.**, (2007). *Vadeli İşlemlere Yönelik Uluslararası Finansal Muhasebe Standartlarının Türkiye Açısından Değerlendirilmesi ve Muhasebeleştirilmesi*. İstanbul: Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Aldemir, C., Yazıcı, N. & Uysal, T. U.**, (2017). Yakınsama mı? Ayrışma mı? Kamu Muhasebe Sisteminin Dönüşümü: İDT Örneği. *AİD*, pp. 135-159.
- Altıparmak, A.**, (2002). Türkiye'de Devletçilik Döneminde Özel Sektör Sanayinin Gelişimi. *Erciyes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, pp. 35-59
- Anon.**, (2016) tarihli Türmob Yönetim Kurulu Kararları.
- Anon.**, (2008). *5786 Sayılı Kanun*. Resmi Gazete.
- Anon.**, (2008). *5786 Sayılı Kanun*. Resmi Gazete.
- Anon.**, (2012). *28508 sayılı Resmi Gazete*. basım yeri bilinmiyor:Resmi Gazete.
- Anon.**, *Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Staj Yönetmeliği, Madde 10.*
- Anon.**, *Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Staj Yönetmeliği, Madde 10.*
- Anon.**, *Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Staj Yönetmeliği, Madde 15. b*
- Anon.**, *Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Staj Yönetmeliği, Madde 17.*
- Anon.**, *Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Staj Yönetmeliği, Madde 26.*
- Anon.**, *Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Staj Yönetmeliği, Madde 27.*
- Anon.**, *Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Staj Yönetmeliği, Madde 6.*
- Anon.**, *Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Yönetmeliği, Madde7.*
- Anon.**, *Staj ve Sınavlara İlişkin Usul ve Esaslar Hakkındaki Uygulama Yönergesi,9c.*
- Arıkan, Y.**, (2013). *Meslek Hukuku*. İstanbul: İSMMMÖ.
- Arıkan, Y. & Güvemli, B.**, (2013). Türkiye'de Muhasebe Mesleğinin Gelişimi ve İstanbul Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odası. *Muhasebe ve Finans Tarihi Vakfı Dergisi*, pp. 33-67.
- Arkan, S.**, (2017). *Ticari İşletme Hukuku*. Ankara: Banka ve Tic. Huk. Araş. Enst..
- Aslan, M.**, (2015). *Tarihsel Süreç İçerisinde Türkiye'de Kullanılan Muhasebe Sistemleri ve İktisadi Devlet Teşekkülleri Üzerinden Örnekler*. Çanakkale: Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı.
- Ataman, Ü.**, (2007). Muhasebe Mesleği ve Meslek Yükseksekokullarında Muhasebe Eğitimi. *Aydın Kütüphanesi*.

- Atasel, O. Y. & Şeker, Y.,** (2017). Uluslararası Eğitim Standartları ve Uygulama Açıklamaları Kapsamında Türkiye'de Muhasebe Meslek Sınavları ve Eğitimlerinde Bilgi Teknolojilerine Yeterli Önem Veriliyor Mu?. *Sosyal ve Beşeri Bilimler Araştırmaları*, pp. 397-407.
- Ayboğa, H.,** (2002). Globalleşme Sürecinde Muhasebe Alanındaki Gelişmelere Ülkemizin Uyumu. *Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, pp. 39-55.
- Ayboğa, H.,** (2003). Globalleşme Sürecinde Ülkemizde Muhasebe Mesleği ve Meslek Mensuplarının Eğitimi. *Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, pp. 327-359.
- Aysan, M.,** (1995). *Muhasebenin Tarihsel ve Çağdaş Konularından Geleceğe Bakış*. Ankara: Türmob Yayınları.
- Aysan, M.,** (2006). Türkiye'de Muhasebe Mesleğinin Gelişimi. *Mali Çözüm Dergisi*, Issue 76, pp. 265-274.
- Başar, A.,** (2005). Muhasebe Mesleğinde Başarı İçin İstenen Bilgi ve Beceriler İle Muhasebe Eğitiminin Değişen Yüzü. *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, Issue 13, pp. 9-68.
- Başar, A. B.,** (2005). Muhasebe Mesleğinde Başarı İçin İstenilen Bilgi ve Beceriler İle Muhasebe Eğitiminin Değişen Yüzü. *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, pp. 59-69.
- Başer, M.,** (2008). *Muhasebe Mesleğinin Örgütlenmesinde Türkiye*. İsmmmo, pp.1-9.
- Başpınar, A.,** (2005). Türkiye'de ve Dünyada Muhasebe Standartlarının Oluşumuna Genel Bir Bakış. *Maliye Dergisi*, Issue 146, pp. 42-57.
- Bayazıtlı, E.,** (2000). *Gelecek Yüzyılda Muhasebe Eğitimi*. Ankara, Türmob Yayını - 139, pp. 39-59.
- Bilginoğlu, F.,** (1993). Uluslararası Muhasebe. *İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi Dergisi*, 22(1), p. 83.
- Büyükmirza, K.,** (2010). *Maliyet ve Yönetim Muhasebesi*. Ankara: Gazi Kitabevi.
- Calhoun, C.,** (2000). *Amerika Birleşik Devletlerinde Muhasebe Eğitiminin Gelişimi*. Ankara, Türmob, pp. 117-124.
- Calhoun, C. H.,** (1999). *ABD'de Muhasebe Mesleğinin Gelişimi, Mevcut Durumu, 21. Yüzyıl İçin Beklentiler*. basım yeri bilinmiyor, İSMMO, pp. 32-36.
- Çabuk, A. & Lazol, İ.,** (2007). *Mali Tablolar Analizi*. Ankara: Nobel Yayın Dağıtım.
- Çaçan, B.,** (2015). Osmanlı Devletinde Vergi Sistemi ve Bir Çeşit Vergi Toplama Usulü Sistemi. *Ulakbim*.
- Çelebi, A. & Güçlü, F. Ç.,** (2007). Türk Ticaret Kanunu Tasarısı ve TMKS. *Vergi Dünyası*, pp. 144-310.
- Çelik, E.,** (2012). *Doktora Tezi*. Adana: Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Çelik, E.,** (2012). *Tfrs'nın Varlıkların Değerlemesi Hususunda Getirdiği Yenilikler: Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin Bilgi Düzeylerinin Tespitine Yönelik Bir Araştırma*. Adana: Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı.
- Çürük, T. & Doğan, Z.,** (2001). Muhasebe Eğitiminin İşletmelerin Taleplerini Karşılama Düzeyi: Türkiye Örneği. *Odtü Gelişme Dergisi*, pp. 281-310.
- Daştan, A.,** (2008). *Bilgi ve Eğitim Teknolojilerinde Yaşanan Gelişmelerin Muhasebe Eğitimine Etkisi: Türkiye Değerlendirmesi*. Ankara: Sermaye Piyasası Kurulu.

- Demir, B.,** (2012). Muhasebeye Yön Veren Gelişmeler ve Meslek Yüksekokullarında Verilen Muhasebe Eğitimine Yansımaları. *Eğitim ve Öğretim Araştırmaları Dergisi*, pp. 109-120.
- Demir, M., Elden Ürgüp, S. & Çerikcioğlu, G.,** (2017). 3568 Sayılı Yasa ve Sonrasındaki Yasal Düzenlemelerin SMMM Mesleğine Etkisinin Nitel Araştırma Yöntemi İle İncelenmesi. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, pp. 188-209.
- Dinç, E. & Atasel, O. Y.,** (2013). Türkiye'deki Muhasebe Anlayışının Gelişim Süreci ve Mevcut Durumun İncelenmesi. *Karadeniz Teknik Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, p. 270.
- Dinç, E. & Atasel, O. Y.,** (2016). Türkiyede Muhasebe Anlayışının Gelişim Süreci ve Mevcut Durumun İncelenmesi. *Karadeniz Teknik Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, pp. 267-283.
- Dinler, Z.,** (2011). *Mikro Ekonomi*. Bursa: Ekin Basın Yayın Dağıtım.
- Durmuş, A. H.,** (2013). *Uluslararası Muhasebe Standartlarının Gelişimi ve Mevcut Durumu*. İstanbul, İsmmmo.
- Dursun, A.,** (2006). *Muhasebe Eğitiminde Kalite Arayışı*. Seçkin Yayıncılık.
- Erdoğan, G.,** (2009). *İş ve Sosyal Güvenlik Hukuku*. Ankara: Detay Yayıncılık.
- Ergin, O. N.,** (1977). *Türkiye Maarif Tarihi*. İstanbul: Osmanbey Matbaası.
- Fermin, V. D.,** (2008). Küreselleşme, Standartlarda Yakınsama ve Muhasebe Mesleğine Rehberlik Eden İlkeler. *Muhasebe Finansman Dergisi*.
- Gençtürk, M.,** (2006). Alınan Eğitimin Meslek Yaşamındaki Yeterlilik Düzeyinin İşletmelerin Muhasebe-Finans Bölümünde Çalışanlar Üzerinde Tesptine Yönelik Bir Alan Çalışması: Isparta, Burdur, Denizli ve Antalya Organize Sanayi Bölgeleri Örneği. *Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, pp. 55-82.
- Gökdeniz, Ü.,** (1996). *Muhasebe Standartları*. İstanbul: Alfa Basım Yayın.
- Gökten, P. O. & Gökten, S.,** (2016). Uluslararası Eğitim Standartlarına Genel Bakış: Geçerliliğin Türkiye Açısından Değerlendirilmesi. *Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, pp. 49-66.
- Gönen, S. & Uğurluel, G.,** (2007). Türkiye'de Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (UFRS) Uygulamalarına Geçişte Karşılaşılan Sorunlar ve Çözüm Önerileri. *Vergi Dünyası Dergisi*, pp. 229-236.
- Gücenme, Ü.,** (2006). 1979-2005 Yılları Arasında Düzenlenen Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumları Üzerine Bir Değerlendirme. *Mufad*, pp. 33-40.
- Gücenme, Ü. & Poroy Arsoy, A.,** (2006). Türkiye'de Cumhuriyet Döneminde Muhasebe Eğitimi. *Mali Çözüm*, pp. 308-328.
- Güney, A.,** (2015). Muhasebe Eğitiminde Uygulamalı Bilimler Yüksekokullarının Yeri. *Eğitim ve Öğretim Araştırmaları Dergisi*, 4(3), pp. 81-85.
- Güney, A.,** (2017). Muhasebe Eğitiminde Eğitim Standartlarının Önemi. *Eğitim ve Öğretim Araştırmaları Dergisi*, pp. 241-248.
- Gürdal, K. & Doğan, M.,** (2014). Muhasebe Satayyerlerinin Profili Üzerine Bir Araştırma. *Muhasebe ve Denetime Bakış*, pp. 1-16.
- Güvemli, O.,** (1995). *Türk Devletlerinde Muhasebe Tarihi*. İstanbul: Avcıol Basım Yayın.
- Güvemli, O.,** (1998). *Türk Devletleri Muhasebe Tarihi 2*. İstanbul: Avcıol Basım Yayın.
- Güvemli, O.,** (2001). *Türk Devletleri Muhasebe Tarihi*. İstanbul: Proje Danış.
- Güvemli, O.,** (2001). *Türk Devletleri Muhasebe Tarihi, Cumhuriyet Dönemi XX.yüzyıl*. İstanbul: Avcıol Basım Yayın.

- Güvemli, O.**, (2008). Türk Kayıt Kültüründe Kayıt Dışılığın Tarihi Kökenleri. *Journal Mufad*, pp. 32-41.
- Güvemli, O.**, (2011). Türkiye'de Muhasebe Meslek Örgütünün Kuruluşu ve Gelişmesi. *Muftav*, pp. 129-145.
- Güvemli, O.**, (2011). Türkiye'de Muhasebe Meslek Örgütünün Kuruluşu ve Gelişmesi. *Muhasebe ve Finans Tarihi Vakfı Dergisi*, pp. 129-145.
- Güvemli, O.**, (2015). Türk Muhasebe Düşüncelerinin Evreleri. *Muftav*, Issue 9, pp. 5-17.
- Güvemli, O., Aytulun, A. & Şişman, B.**, (2013). Türkiye'de Muhasebe Mesleğinin Gelişmesi ve İlk Meslek Örgütlenmesi: Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği - 1942. *Muftav Dergisi*, pp. 24-25.
- Güvemli, O., Aytulun, A. & Şişman, B.**, (2013). Türkiye'de Muhasebe Mesleğinin Gelişmesi ve İlk Meslek Örgütlenmesi TMUD. *Muftav*, pp. 19-49.
- Güvemli, O. & Çelebiler, E.**, (2013). *Cumhuriyet Döneminin Başlarında Türk Muhasebe Düşüncesinin Oluşmasına Etkide Bulunan Yasal Düzenlemeler-1923-1930*. İstanbul: İsmmmo.
- Güvemli, O. & Kaya, M. A.**, (2015). Osmanlı İmparatorluğu'nda XIX.Yüzyılın Ortalarında Muhasebe Düşüncesindeki Büyük Değişim -1839-1885-. *Muftav*, pp. 43-65.
- Güvemli, O., Sözbilir, H. & Şensoy, F.**, (2012). *The State Accounting Doctrine Book in the Middle East In The 14th Century: Risalesi Felekiyye and Its Place in Accounting Culture, 13th World Congress of Accounting Histories*. England, pp. 185-225.
- İbiş, C.**, (2009). *Türmob ve Tmud'un Uluslararası Meslek Örgütleri İle Olan İlişkileri*. İstanbul, İsmmmo.
- İbiş, C. & Özkan, S.**, (2006). Uluslararası Finansal Raporlama Standartları(UFRS)' na Genel Bakış. *Mali Çözüm*, p. 30.
- Kaplanoğlu, E.**, (2014). Muhasebe Stajyerlerinin Meslek Mensuplarından ve Meslek Örgütlerinden Beklentileri. *Atatür Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*.
- Karabınar, S.**, (2006). Muhasebe İklimini Küresel Düzeyde Yönlendiren Kuruluşlar. *Mufad Journal*, pp. 141-148.
- Karapınar, A.**, (2001). *Avrupa Topluluğu Ülkelerinde Muhasebe Eğitimi ve Ülkemiz Muhasebe Eğitimi İle Karşılaştırılması*. Antalya, pp. 211-231.
- Kara, S., Tuna, M. & Hitay, K.**, (2016). Üniversitelerde Uluslararası Muhasebe Standartları Eğitimi ve Balıkesir Üniversitesi'nde Bir Araştırma. *Uluslararası Alanya İşletme Fakültesi Dergisi*, pp. 159-174.
- Kaval, H., Örten, R. & Karapınar, A.**, (2012). *Türkiye Muhasebe- Finansal Raporlama Standartları, Uygulama ve Yorumları*. Ankara: Gazi Kitabevi.
- Kaya, İ.**, (1999). Geleceğin Muhasebe Eğitimi: Gelişen Meslek İçin Hazırlanmak. *İstanbul Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi*, pp. 61-80.
- Kepçe, N.**, (2000). *Amerika Birleşik Devletlerinde Muhasebe Eğitiminin Gelişimi*. İstanbul, Türmob, pp. 117-124.
- Kızıl, C., Akman, V., Zorkalkan, T. & Türkmen, R.**, (2015). Muhasebenin Tarihine Küresel Kapsamda ve Türkiye Kapsamında Vergisel Bir Bakış. *Sosyal Bilimler Uluslararası Hakemli Akademik Dergi*, pp. 70-87
- Köroğlu, Ç.**, (2015). Türkiyede Cumhuriyetin İlanından Günümüze Kadar Muhasebe Denetimi Konusunda Yaşanan Gelişmeler. *Niğde Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, pp. 31-44.

- Köse, Y. & Şaban, M.,** (2005). *Global MUhasebe Eğitiminde Uluslararası Düzenlemeler ve Gelişmeler*. Muğla, p. 152.
- Kulaksız, H.,** (2006). *Public Financial Administration of Ottoman Empire Between The Years 1838-1880 and General Directorate of Public Accounts (Muhasebat Genel Müdürlüğü) Paper, 11. World Congress of Accounting Historians*. France, yazarı bilinmiyor, pp. 90-117.
- Kurtcebe, E.,** (2008). *21.Yüzyılda Muhasebe Mesleğinin Vizyonu*. Denizli: Pamukkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Marşap, B.,** (1996). Muhasebe Mesleği Fonksiyonları ve Meslek Mensuplarının Nitelikleri. *Yaklaşım Dergisi*, pp. 119-123.
- Moleveld, W.,** *Eğitim - Mesleki Nitelikler*. basım yeri bilinmiyor:yazarı bilinmiyor
- Oksay, S. & Acar, O.,** (2005). *Sigorta Sektöründe Uluslararası Finansal Raporlama Standartları: Kurumlar ve Standartların Özetleri*. İstanbul: Sigorta Araştırma ve İnceleme Yayınları.
- Oktar, A.,** (2015). *Vergi Hukuku*. İstanbul: Türkmen Kitabevi.
- Özbarlas, B.,** (2009). *Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarının İlk Kez Uygulanması ve Bu Uygulamanın İşletmeler Üzerindeki Etkileri*. Ankara: Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü .
- Özbirecikli, M. & Pastacıgil, A.,** (2009). Türkiye'de Muhasebeci Eğitiminin Gelişim Süreci:IFAC Standartlarıyla Mukayeseli Bir İnceleme. *Mufad*, pp. 82-97.
- Özçelik, M. K.,** (2017). Türk Muhasebe Sisteminin Gelişiminde Vergi Etkisi. *Akademik Bakış Dergisi*, pp. 396-413.
- Öz, E. & Çevikcan, F.,** (2010). Vergi Kanunlarıyla Getirilen Düzenlemelerin Muhasebe Uygulamalarına Etkisi. *Alanya İşletme Fakültesi Dergisi*, pp. 113-128.
- Özkan, M. & Terzi, S.,** (2010). Avrupa Birliği'nde Finansal Raporlama : İngiltere,Fransa ve Almanya Örnekleri. *Mali Çözüm*, p. 24.
- Özyürek, H.,** (2012). Muhasebe Meslek Mensuplarının Taşınması Gereken Nitelikler. *Hukuk ve İktisat Araştırmaları Dergisi*, p. 144.
- Parlakkaya, R.,** (2004). Muhasebede Uluslararası Uyum ve Avrupa Birliği Sürecinde Türkiye'de Muhasebe Uyumlaştırma Çalışmaları. *Selçuk Üniversitesi İktisadi İdari Bilimler Fakültesi Sosyal ve EKonomik Araştırmalar Dergisi*, p. 127.
- Pekdemir, R. & Süer, A. Z.,** (2005). Muhasebe Eğitimi ve Araştırma Konusunda Uluslararası Bir Kuruluş:IAAER ve 10.Dünya Muhasebe Eğitimi Kongresi. *Mufad Journal*, pp. 61-69.
- Saban, M., Vargün, H. & Gürkan, S.,** (2016). *Finansal Muhasebe*. İstanbul: Beta Basım Yayım.
- Sanlı, N.,** (2002). Global Muhasebe Standartları. *Mali Çözüm*, pp. 27-32.
- Sanlı, N. & Özbirecikli, M.,** (2012). *The Development Process of The Audit Profession in Turkey: An Investigation From Past To Future*. pp. 1-33.
- Sargın, S.,** (2007). Türkiye'de Üniversitelerin Gelişim Süreci ve Bölgesel Dağılımı. *Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, pp. 133-150.
- Sayar, Z. & Üstündağ, S.,** (2003). Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu ve ABD, Kanada,İngiltere ve Japonya Örnekleri. *Muhasebe Finansman Dergisi*, p. 51.
- Sevilengül, O.,** (2003). *Genel Muhasebe*. Ankara: Gazi Kitabevi.
- Sultanoğlu, B. & Akman, N. H.,** (2007). *Lisans ve Yüksek Lisans İşletme Programlarında Muhasebe Dersleri-Yeniden Ele Alış*. Girne, pp. 221-241.

- Şahin, E.**, (2010). *Uluslararası Muhasebe Standartları Çerçevesinde Oluşturalan TMS-16,TMS-36,TMS-38 Muhasebe Standartlarının Tekdüzen Muhasebe Sistemi İle Karşılaştırılması ve Çorum'da Bir Sanayi İşletmesi Örneği*. ÇORUM: Hitit Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı.
- Şenyüz, D.**, Erdem, M. & Tatlıoğlu, İ., (2012). *Kamu Maliyesi*. Bursa: Ekin Basım Yayın.
- Tamer, M. G.**, (2013). Yaşam Boyu Öğrenme İçin Ulusal Yeterlilikler Çerçevesi:Avrupa ve Türkiye Örneği. *Uluslararası Eğitim Porgramları ve Öğretim Çalışmaları Dergisi*, pp. 43-54.
- Taşdemir, M., Karaman, D. & Yıldırım, K.**, (2016). *Mako Ekonomi*. Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Tekşen, Ö., Tekin, M. & Gençtürk, M.**, (2010). Muhasebe Eğitiminin Değerlendirilmesi: Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi'ne Bağlı Meslek Yüksekokulları Öğrencileri Üzerine Bir Araştırma. *Mufad*, pp. 100-112.
- Tesmer**, (2009). *Meslek Hukuku, Mesleki Değerler ve Etik*. Ankara: Tesmer.
- Toraman, C. & Bayramoğlu, F.**, (2006). Avrupa Birliği Uyum Sürecinin Muhasebe Uygulamalarına Etkisi. *Mali Çözüm*, pp. 457-480.
- Türkkot, M.**, (2005). Finansal Muhasebede Uluslararası Standartlar. *Yaklaşım Dergisi*, Nisan, Issue 148, pp. 40-46.
- Ulusan, H.**, (2005). Menkul Kıymet Borsalarına Kayıtlı Şirketlerde IAS/IFRS'nin Kabulü veya IAS/IFRS'ye Uyum. *Muhasebe ve Denetime Bakış*, pp. 4-20.
- Usta, H.**, (2007). *Muhasebe Mesleği İle İlgili Uluslararası Muhasebe Standartları ve Türkiye'deki Düzenlemeler İle Karşılaştırılması*. Ankara: Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Usul, H.**, (2013). *Bağımsız Denetim*. Ankara: Detay Yayınları.
- Uzay, Ş. & Güngör, Ş.**, (2004). Muhasebecilerin Sorunları ve Beklentileri: Kayseri ve Nevşehir İlleri Uygulaması. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, Cilt 22, p. 94.
- Ülger, A.**, (2003). Mısır ve Mezopotamya Matematiği. *Matematik Dünyası*, p. 45.
- Üstün, A. Ç.**, (2012). Luca Pacioli Zamanında Çin'de Muhasebe. *Muftav Dergisi*, pp. 179-197.
- Üstündağ, S.**, (2003). Global Muhasebe Standartlarına Doğru. *Active*, Issue 28, pp. 6-16.
- Yalkın, Y. K.**, (1991). *Dördüncü Yönergenin Öngördüğü Gelir Tablosu ve Ülkemizdeki Uygulamalarla Karşılaştırılması*. Ankara, Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi, p. 93.
- Yalkın, Y. K.**, (2000). Avrupa Birliği Yolundaki Türkiye'de Beklenen Muhasebe Harmonizasyon Sorunları ve Çözüm Önerileri. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 2(1), pp. 1-18.
- Yaşar, Ş.**, (2016). Osmanlı İmparatorluğu'nda Çift Taraflı Kayıt Yönetimine Geçişin Sebepleri ve Sonuçları: Kapitalizme Doğru İlk Adımlar. *Uluslararası Alanya İşletme Fakültesi Dergisi*, pp. 201-207.
- Yılmaz, F.**, (2001). *Avrupa Birliğinde Muhasebe Uygulamalarındaki Gelişmeler*. Antalya,
- Zaif, F.**, (2004). *Muhasebe Eğitiminde Yeni Yaklaşımlar*. Antalya, p. 56.
- Zaif, F. & Ayanoğlu, Y.**, (2007). Muhasebe Eğitiminde Kalitenin Arttırılmasında Ders Programlarının Önemi: Türkiye'de Bir İnceleme. *Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 9(1), pp. 115-136.

Zaif, F. & Aynoğlu, Y., (2007). Muhasebe Eğitiminde Kalitenin Arttrılmasında Ders Programlarının Önemi:Türkiye'de Bir İnceleme. *Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, pp. 115-136.





İNTERNET KAYNAKLARI

- Anon.,**(2017). adres: <http://www.muhasabedersleri.com/genel-muhasebe-2/muhasebe-tanimi.html>
- Anon.,**(2017).adres:<http://www.fasb.org/jsp/FASB/Page/SectionPage&cid=1176156245663>
- Anon.,**(2017).adres: <https://www.ifac.org/about-ifac/organization-overview/history>
- Anon.,**(2017).adres:http://www.mufad.org.tr/index.php?option=com_content&task=view&id=15&Itemid=37
- Anon.,** (2017).adres: <http://www.tmud.org.tr/DocumentPage.aspx?MenuID=14>
- Anon.,** (2017).adres: www.tesmer.org.tr
- Anon.,** (2017).Aktif Akademi Eğitim Merkezi.adres: https://www.aktifonline.net/smmm_staja_giris_sinav_sorulari.asp
- Anon.,** (2017). *Euromba*. adres: <http://www.euromba.org/>
- Anon.,** (2017). *Iasb*.adres: <https://www.iaesb.org/projects>
- Anon.,** (2017). *İFRS*.adres: <http://www.ifrs.org/About-us/IASB/Pages/Home.aspx>
- Anon.,** (2017). *International Federation of Accounts*.adres: <https://www.ifac.org/about-ifac/organization-overview/history>
- Anon.,** (2017). *İSMMM*. adres: www.ismmm.org.tr
- Anon.,** (2017). *Resmi Gazete*. adres: www.resmigazete.gov.tr
- Anon.,** (2017). *Tesmer*. adres: <http://www.tesmer.org.tr/post/164>
- Anon.,** (2017). *Tesmer*. adres: http://www.tesmer.org.tr/soru_cevap
- Anon.,** (2017). *TESMER*. adres: <http://www.tesmer.org.tr/post/189>
- Anon.,** (2017). *Tsb*. adres: <http://www.tsb.org.tr>
- Anon.,**(2017). *WorldBank*.adres:siteresources.worldbank.org/EXTECAADVPRO/.../REPARIS_video_presentation.ppt
- Anon.,** (2018). *İSMMM*. adres: <https://www.ismmm.org.tr/Mevzuat/I-BOLUM-Genel-Hukumler-Madde-1-Madde-13---3989>
- Anon.,** (2018). *Tesmer*. adres: <http://www.tesmer.org.tr/post/119>
(Erişildi:13Şubat2018).
- Anon.,** (2018). *Tesmer*. adres: <http://www.tesmer.org.tr/post/119>
- Anon.,** (2018). *TESMER*. adres: <http://www.tesmer.org.tr/post/164>
- Avder, E.,** (2007).adres:<http://www.muhasabetr.com/yazarlarimiz/erdogan/008/>
(Erişildi: 29 mart 2017).
- Candemir, M.,**(2017)adres: <http://www.muratcandemir.com.tmuhasabe/muhasebe-nedir/>
- Durmuş, A. H. &Aytulun,A.,**(2017)*TMUD*.adres:www.tmud.org.tr/Files/muhasebe-denetim.docx



EKLER

Çizelge A.1: Ege Bölgesindeki devlet üniversitelerinin İİBF bölümlerindeki derslerin zorunlu ve seçmeli ayırımı tablosu

Adnan Menderes Üniversitesi İİBF	Genel muhasebe	Finansal muhasebe	Türkiye muhasebe standartları	Uluslararası muhasebe kuruluşları	Maliyet muhasebesi	Mali tablolar analizi	Denetim	Ekonomi	Maliye	Meslek hukuku	Mesleki değerler etik	ve iş ve sosyal güvenlik hukuku	Vergi hukuku	Ticaret hukuku	Borçlar hukuku
Ekonometri	Z	S	-	-	-	S	S	Z	Z	-	-	S	Z	S	-
İktisat	Z	S	-	-	-	-	-	Z	-	-	-	S	S	Z	Z
İşletme	Z	Z	-	-	Z	Z	-	Z	-	-	-	S	-	Z	Z
Maliye	Z	-	-	-	S	-	-	Z	Z	-	-	S	Z	S	-
Kamu yönetimi	S	S	-	-	-	-	-	Z	Z	-	-	S	S	S	Z
Çeko	Z	-	-	-	-	-	-	Z	Z	-	-	S	S	Z	Z
Uluslararası ticaret ve finansman	Z	-	-	-	Z	-	-	-	-	-	-	-	-	Z	Z

Çizelge A.1: Ege Bölgesindeki devlet üniversitelerinin İİBF bölümlerindeki derslerin zorunlu ve seçmeli ayırımı tablosu (devamı)

Afyon Kocatepe Üniversitesi İİBF	Genel muhasebe	Finansal muhasebe	Türkiye muhasebe standartları	Uluslararası muhasebe kuruluşları	Maliyet muhasebesi	Mali tablolar analizi	Denetim	Ekonomi	Maliye	Meslek hukuku	Mesleki değerler ve etik	İş ve sosyal güvenlik	Vergi hukuku	Ticaret hukuku	Borçlar hukuku
İktisat	Z	S	-	-	S	S	-	Z	-	-	-	S	-	S	Z
İşletme	Z	Z	-	-	Z	S	S	Z	Z	S	S	Z	Z	S	Z
Maliye	Z	S	-	-	-	-	S	Z	Z	-	-	S	Z	Z	Z
Kamu yönetimi	Z	-	-	-	-	-	-	Z	-	-	-	-	-	-	-
Uluslararası ticaret ve finansman	Z	Z	-	-	-	-	-	Z	-	-	-	-	-	Z	-
Balıkesir Üniversitesi İİBF	Genel muhasebe	Finansal muhasebe	Türkiye muhasebe standartları	Uluslararası muhasebe kuruluşları	Maliyet muhasebesi	Mali tablolar analizi	Denetim	Ekonomi	Maliye	Meslek hukuku	Mesleki değerler ve etik	İş ve sosyal güvenlik	Vergi hukuku	Ticaret hukuku	Borçlar hukuku
İktisat	Z	S	-	-	S	S	-	Z	Z	-	-	S	S	Z	Z
İşletme	Z	Z	S	-	Z	S	S	Z	Z	-	-	Z	Z	Z	Z
Uluslararası ticaret ve finansman	Z	-	-	-	S	-	-	Z	-	-	-	S	S	Z	-

Çizelge A.1: Ege Bölgesindeki devlet üniversitelerinin İİBF bölümlerindeki derslerin zorunlu ve seçmeli ayırımı tablosu (devamı)

Manisa Celal Bayar Üniversitesi İİBF	Genel muhasebe	Finansal muhasebe	Türkiye muhasebe standartları	Uluslararası muhasebe kuruluşları	Maliyet muhasebesi	Mali tablolar analizi	Denetim	Ekonomi	Maliye	Meslek hukuku	Mesleki değerler ve etik	İş ve sosyal güvenlik hukuku	Vergi hukuku	Ticaret hukuku	Borçlar hukuku
Ekonometri	Z	-	-	-	S	Z	-	Z	Z	-	-	-	-	Z	-
İktisat	Z	-	-	-	Z	Z	S	Z	Z	-	-	S	-	Z	Z
İşletme	Z	-	-	-	Z	-	Z	Z	-	-	-	Z	-	Z	Z
Maliye	Z	-	-	-	Z	Z	S	Z	Z	-	-	S	-	Z	Z
Kamu yönetimi	Z	-	-	-	-	-	-	Z	Z	-	-	-	-	Z	Z
Çeko	Z	-	-	-	-	S	-	Z	Z	-	-	Z	-	Z	Z
Dokuz Eylül Üniversitesi İİBF	Genel muhasebe	Finansal muhasebe	Türkiye muhasebe standartları	Uluslararası muhasebe kuruluşları	Maliyet muhasebesi	Mali tablolar analizi	Denetim	Ekonomi	Maliye	Meslek hukuku	Mesleki değerler ve etik	İş ve sosyal güvenlik hukuku	Vergi hukuku	Ticaret hukuku	Borçlar hukuku
Ekonometri	-	Z	-	-	-	Z	-	Z	-	-	-	-	-	S	S
İktisat	-	Z	-	-	S	S	-	Z	Z	-	-	-	-	S	S
İşletme	-	Z	-	-	Z	Z	S	Z	Z	-	-	Z	-	Z	Z
Maliye	-	Z	-	-	S	S	-	Z	Z	-	-	-	Z	Z	Z
Kamu yönetimi	-	Z	-	-	-	-	-	Z	Z	-	-	-	-	S	Z
Çeko	-	Z	-	-	-	-	-	Z	-	-	-	Z	-	S	-
Yönetim Bilişim Sistemleri	-	Z	-	-	-	-	-	Z	S	-	-	-	-	-	-

Çizelge A.1: Ege Bölgesindeki devlet üniversitelerinin İİBF bölümlerindeki derslerin zorunlu ve seçmeli ayırımı tablosu (devamı)

Dumlupınar Üniversitesi İİBF	Genel muhasebe	Finansal muhasebe	Türkiye muhasebe standartları	Uluslararası muhasebe kuruluşları	Maliyet muhasebesi	Mali tablolar analizi	Denetim	Ekonomi	Maliye	Meslek hukuku	Mesleki değerler etik	ve iş ve sosyal güvenlik hukuku	Vergi hukuku	Ticaret hukuku	Borçlar hukuku
Ekonometri	Z	-	-	-	S	Z	-	Z	Z	-	-	S	-	S	S
İşletme	Z	Z	-	-	Z	Z	Z	Z	-	-	-	S	Z	Z	Z
Maliye	Z	-	-	-	Z	S	S	Z	Z	-	-	-	Z	Z	Z
Kamu yönetimi	Z	-	-	-	-	-	-	Z	-	-	-	-	-	S	Z
Uluslararası ticaret ve finansman	Z	Z	-	-	S	Z	Z	Z	-	-	-	-	-	-	-
Ege Üniversitesi İİBF	Genel muhasebe	Finansal muhasebe	Türkiye muhasebe standartları	Uluslararası muhasebe kuruluşları	Maliyet muhasebesi	Mali tablolar analizi	Denetim	Ekonomi	Maliye	Meslek hukuku	Mesleki değerler etik	ve iş ve sosyal güvenlik hukuku	Vergi hukuku	Ticaret hukuku	Borçlar hukuku
Uluslararası ticaret ve finansman	S	-	-	-	-	S	-	Z	-	-	-	-	-	S	S
İktisat	Z	-	-	-	S	S	-	Z	Z	-	-	S	-	Z	Z
İşletme	Z	Z	-	-	Z	Z	Z	Z	-	-	-	-	-	Z	S

Çizelge A.1: Ege Bölgesindeki devlet üniversitelerinin İİBF bölümlerindeki derslerin zorunlu ve seçmeli ayırımı tablosu (devamı)

İzmir Katip Çelebi Üniversitesi İİBF	Genel muhasebe	Finansal muhasebe	Türkiye muhasebe standartları	Uluslararası muhasebe kuruluşları	Maliyet muhasebesi	Mali tablolara analizi	Denetim	Ekonomi	Maliye	Meslek hukuku	Mesleki değerler ve etik	İş ve sosyal güvenlik hukuku	Vergi hukuku	Ticaret hukuku	Borçlar hukuku
İktisat	Z	-	-	-	Z	Z	-	Z	Z	-	-	-	S	S	S
İşletme	Z	Z	-	-	Z	Z	Z	Z	-	-	S	-	Z	Z	Z
Maliye	Z	-	-	-	Z	Z	-	Z	Z	-	-	-	Z	-	-
Siyaset Bilimleri ve Kamu yönetimi	S	-	-	-	-	-	-	Z	Z	-	S	-	-	-	Z
Uluslararası ticaret ve finansman	S	-	-	-	-	-	-	Z	S	-	-	-	-	-	-
Muğla Sıtkı Koçman Üniversitesi İİBF	Genel muhasebe	Finansal muhasebe	Türkiye muhasebe standartları	Uluslararası muhasebe kuruluşları	Maliyet muhasebesi	Mali tablolara analizi	Denetim	Ekonomi	Maliye	Meslek hukuku	Mesleki değerler ve etik	İş ve sosyal güvenlik hukuku	Vergi hukuku	Ticaret hukuku	Borçlar hukuku
Uluslararası ticaret ve finansman	-	Z	S	-	S	S	S	Z	-	-	-	S	-	Z	Z
İktisat	Z	-	-	-	-	S	-	Z	Z	-	-	S	S	Z	Z
İşletme	-	Z	S	-	Z	Z	S	Z	-	-	-	S	S	Z	Z
Çeko	Z	-	-	-	S	S	-	Z	-	-	-	Z	S	S	Z
Kamu yönetimi	Z	-	-	-	-	-	-	Z	Z	-	-	S	Z	S	Z

Pamukkale Üniversitesi İİBF	Genel muhasebe	Finansal muhasebe	Türkiye muhasebe standartları	Uluslararası muhasebe kuruluşları	Maliyet muhasebesi	Mali tablolara analizi	Denetim	Ekonomi	Maliye	Meslek hukuku	Mesleki değerler ve etik	İş ve sosyal güvenlik hukuku	Vergi hukuku	Ticaret hukuku	Borçlar hukuku
Ekonometri	Z	-	-	-	-	S	-	Z	S	-	-	S	S	S	S
İktisat	Z	-	-	-	S	S	-	Z	Z	-	-	S	-	Z	Z
İşletme	Z	Z	-	-	Z	-	S	Z	S	-	-	-	S	Z	Z
Maliye	Z	-	-	-	S	S	S	Z	Z	-	-	S	Z	S	Z
Sosyal bilimler ve Kamu yönetimi	Z	-	-	-	S	S	S	Z	S	-	-	S	S	S	Z
Çeko	Z	-	-	-	S	S	S	Z	S	-	-	Z	S	S	Z
Uluslararası ticaret ve finansman	Z	Z	-	-	S	S	S	Z	Z	-	-	S	-	Z	Z
Yönetim bilişim sistemleri	Z	Z	-	-	-	S	-	S	-	-	-	S	-	S	S

Çizelge A.1: Ege Bölgesindeki devlet üniversitelerinin İİBF bölümlerindeki derslerin zorunlu ve seçmeli ayırımı tablosu (devamı)

Uşak Üniversitesi İİBF	Genel muhasebe	Finansal muhasebe	Türkiye muhasebe standartları	ası muhasebe kuruluşla	Maliyet muhasebe	si	Mali tablolar analizi	Denetim	Ekonomi	Maliye	Meslek hukuku	Mesleki değerler ve etik	sosyal güvenlik	Vergi hukuku	Ticaret hukuku	Borçlar hukuku
Ekonometri	Z	Z	-	-	-	-	-	-	Z	S	-	-	-	-	-	S
İktisat	Z	-	-	-	S	-	-	-	Z	Z	-	-	S	S	S	Z
İşletme	Z	Z	-	-	Z	S	S	S	Z	Z	-	-	S	-	Z	Z
Maliye	Z	S	-	S	-	-	-	-	Z	Z	-	-	S	Z	S	Z
Kamu yönetimi	Z	S	-	S	-	-	-	-	Z	Z	-	-	S	S	S	Z

Çizelge A.2: Marmara Bölgesindeki devlet üniversitelerinin İİBF bölümlerindeki derslerin zorunlu ve seçmeli ayırımı tablosu

Şeyh Edebali Üniversitesi İİBF	Genel	Finansal	Türkiye	Uluslararası	Maliyet	Mali tablolar	Denetim	Ekonomi	Maliye	Meslek	Mesleki	İş ve sosyal	Vergi hukuku	Ticaret	Borçlar
	muhasebe	muhasebe	muhasebe	standartları	muhasebe	analizi				hukuku	değerler	güvenlik		hukuku	hukuku
İktisat	Z	-	-	-	-	-	-	Z	Z	-	-	-	Z	Z	Z
İşletme	Z	Z	S	-	Z	Z	S	Z	-	S	-	-	Z	Z	Z
Maliye	Z	-	-	-	-	-	-	Z	Z	-	-	-	Z	Z	Z
Siyaset bilimi ve Kamu yönetimi	Z	-	-	-	-	-	-	Z	Z	-	-	S	Z	-	-
Yönetim bilişim sistemleri	Z	-	-	-	-	-	-	Z	-	-	-	-	-	-	-
Boğaziçi üniversitesi İİBF	Genel	Finansal	Türkiye	Uluslararası	Maliyet	Mali tablolar	Denetim	Ekonomi	Maliye	Meslek	Mesleki	İş ve sosyal	Vergi hukuku	Ticaret	Borçlar
	muhasebe	muhasebe	muhasebe	standartları	muhasebe	analizi				hukuku	değerler	güvenlik		hukuku	hukuku
İktisat	-	-	-	-	-	-	-	Z	Z	-	-	-	-	-	-
İşletme	-	Z	-	-	Z	-	Z	Z	-	-	-	Z	-	-	-

Çizelge A.2: Marmara Bölgesindeki devlet üniversitelerinin İİBF bölümlerindeki derslerin zorunlu ve seçmeli ayırımı tablosu(devam)

Çanakkale 18 Mart üniversitesi İİBF	Genel muhasebe	Finansal muhasebe	Türkiye muhasebe standartları	Uluslararası muhasebe kuruluşları	Maliyet muhasebesi	Mali tablolar analizi	Denetim	Ekonomi	Maliye	Meslek hukuku	Mesleki değerler ve etik	İş ve sosyal güvenlik hukuku	Vergi hukuku	Ticaret hukuku	Borçlar hukuku
İktisat	Z	-	-	-	-	S	-	-	S	-	-	S	S	S	-
Galatasaray üniversitesi İİBF	Genel muhasebe	Finansal muhasebe	Türkiye muhasebe standartları	Uluslararası muhasebe kuruluşları	Maliyet muhasebesi	Mali tablolar analizi	Denetim	Ekonomi	Maliye	Meslek hukuku	Mesleki değerler ve etik	İş ve sosyal güvenlik hukuku	Vergi hukuku	Ticaret hukuku	Borçlar hukuku
İktisat	Z	-	-	-	-	-	-	Z	-	-	-	-	-	-	-
İşletme	Z	-	-	-	Z	-	S	Z	-	-	S	-	Z	Z	-
Uluslararası ilişkiler	-	-	-	-	-	-	-	Z	-	-	-	-	-	-	Z

Çizelge A.2: Marmara Bölgesindeki devlet üniversitelerinin İİBF bölümlerindeki derslerin zorunlu ve seçmeli ayırımı tablosu(devam)

Medeniyet üniversitesi İİBF	Genel muhasebe	Finansal muhasebe	Türkiye muhasebe standartları	Uluslararası muhasebe kuruluşları	Maliyet muhasebesi	Mali tablolar analizi	Denetim	Ekonomi	Maliye	Meslek hukuku	Mesleki değerler ve etik	İş ve sosyal güvenlik hukuku	Vergi hukuku	Ticaret hukuku	Borçlar hukuku
İktisat	Z	-	-	-	-	S	-	Z	-	Z	-	S	-	-	S
İşletme	Z	Z	-	-	Z	Z	Z	Z	Z	-	-	-	-	-	-
Siyaset bilimi ve Kamu yönetimi	-	-	-	-	-	-	-	Z	Z	-	-	S	S	S	-
İstanbul Teknik üniversitesi İİBF	Genel muhasebe	Finansal muhasebe	Türkiye muhasebe standartları	Uluslararası muhasebe kuruluşları	Maliyet muhasebesi	Mali tablolar analizi	Denetim	Ekonomi	Maliye	Meslek hukuku	Mesleki değerler ve etik	İş ve sosyal güvenlik hukuku	Vergi hukuku	Ticaret hukuku	Borçlar hukuku
Ekonomi	-	Z	-	-	-	-	-	Z	-	-	-	-	-	-	-
İşletme	-	-	-	-	Z	-	-	-	-	-	-	Z	-	-	-

Çizelge A.2: Marmara Bölgesindeki devlet üniversitelerinin İİBF bölümlerindeki derslerin zorunlu ve seçmeli ayırımı tablosu(devam)

Kırklareli üniversitesi İİBF	Genel muhasebe	Finansal muhasebe	Türkiye muhasebe standartları	Uluslararası muhasebe kuruluşları	Maliyet muhasebesi	Mali tablolar analizi	Denetim	Ekonomi	Maliye	Meslek hukuku	Mesleki değerler etik	İş ve sosyal güvenlik hukuku	Vergi hukuku	Ticaret hukuku	Borçlar hukuku
İktisat	Z	-	-	-	S	Z	-	Z	Z	-	-	-	-	Z	Z
İşletme	Z	Z	S	-	Z	Z	S	Z	S	-	-	S	S	Z	S
Kocaeli üniversitesi İİBF	Genel muhasebe	Finansal muhasebe	Türkiye muhasebe standartları	Uluslararası muhasebe kuruluşları	Maliyet muhasebesi	Mali tablolar analizi	Denetim	Ekonomi	Maliye	Meslek hukuku	Mesleki değerler etik	İş ve sosyal güvenlik hukuku	Vergi hukuku	Ticaret hukuku	Borçlar hukuku
İktisat	Z	-	-	-	S	-	-	Z	Z	-	-	S	-	S	S
İşletme	Z	-	Z	-	Z	-	Z	Z	S	-	-	Z	-	Z	Z
Çeko	Z	-	-	-	-	-	-	Z	S	-	-	Z	-	S	Z
Siyaset bilimi ve Kamu yönetimi	Z	-	-	-	-	-	-	Z	Z	-	-	Z	-	Z	-

Çizelge A.2: Marmara Bölgesindeki devlet üniversitelerinin İİBF bölümlerindeki derslerin zorunlu ve seçmeli ayırımı tablosu(devam)

Marmara üniversitesi İİBF	Genel muhasebe	Finansal muhasebe	Türkiye muhasebe standartları	Uluslararası muhasebe kuruluşları	Maliyet muhasebesi	Mali tablolar analizi	Denetim	Ekonomi	Maliye	Meslek hukuku	Mesleki değerler etik	İş ve sosyal güvenlik hukuku	Vergi hukuku	Ticaret hukuku	Borçlar hukuku
İktisat	Z	-	-	-	S	S	-	Z	Z	-	-	-	-	S	-
İşletme	Z	Z	S	-	Z	S	S	Z	-	S	-	S	-	Z	Z
Ekonometri	Z	-	-	-	-	S	-	Z	S	-	-	S	-	S	-
Çeko	Z	-	-	-	S	S	-	Z	S	-	-	S	S	S	S
Maliye	Z	S	S	-	S	S	-	Z	Z	-	-	S	Z	Z	Z
Tekirdağ Namık Kemal üniversitesi İİBF	Genel muhasebe	Finansal muhasebe	Türkiye muhasebe standartları	Uluslararası muhasebe kuruluşları	Maliyet muhasebesi	Mali tablolar analizi	Denetim	Ekonomi	Maliye	Meslek hukuku	Mesleki değerler etik	İş ve sosyal güvenlik hukuku	Vergi hukuku	Ticaret hukuku	Borçlar hukuku
İktisat	Z	-	-	-	-	-	-	Z	Z	-	-	-	-	Z	Z
İşletme	Z	Z	-	-	Z	S	S	Z	-	-	-	Z	-	S	Z
Çeko	Z	-	-	-	-	-	-	Z	-	-	-	-	-	-	Z

Çizelge A.2: Marmara Bölgesindeki devlet üniversitelerinin İİBF bölümlerindeki derslerin zorunlu ve seçmeli ayırımı tablosu(devam)

Türk Alman üniversitesi İİBF	Genel muhasebe	Finansal muhasebe	Türkiye muhasebe standartları	Uluslararası muhasebe kuruluşları	Maliyet muhasebesi	Mali tablolar analizi	Denetim	Ekonomi	Maliye	Meslek hukuku	Mesleki değerler ve etik	İş ve sosyal güvenlik hukuku	Vergi hukuku	Ticaret hukuku	Borçlar hukuku
Siyaset bilimi ve Kamu yönetimi	-	-	-	-	-	-	-	Z	S	-	-	S	S	-	-
İşletme	Z	-	-	Z	Z	-	-	Z	-	-	-	Z	Z	Z	Z
Sakarya üniversitesi İİBF	Genel muhasebe	Finansal muhasebe	Türkiye muhasebe standartları	Uluslararası muhasebe kuruluşları	Maliyet muhasebesi	Mali tablolar analizi	Denetim	Ekonomi	Maliye	Meslek hukuku	Mesleki değerler ve etik	İş ve sosyal güvenlik hukuku	Vergi hukuku	Ticaret hukuku	Borçlar hukuku
İnsan kaynakları yönetimi	Z	S	-	-	-	-	-	S	-	-	-	S	S	S	S
İşletme	Z	Z	-	-	Z	S	S	Z	-	-	-	S	S	Z	S
Sağlık yönetimi	Z	-	-	-	-	-	-	Z	-	-	-	S	-	S	-
Turizm İşletmeciliği	Z	-	-	-	-	-	-	S	S	-	-	S	S	S	-
Uluslararası ticaret	Z	-	-	-	-	-	-	Z	-	-	-	-	-	-	-
Yönetim bilişim sistemleri	Z	Z	-	-	Z	-	-	Z	-	-	-	-	-	-	-

Çizelge A.2: Marmara Bölgesindeki devlet üniversitelerinin İİBF bölümlerindeki derslerin zorunlu ve seçmeli ayırımı tablosu(devam)

Trakya üniversitesi İİBF	Genel muhasebe	Finansal muhasebe	Türkiye muhasebe standartları	Uluslararası muhasebe kuruluşları	Maliyet muhasebesi	Mali tablolar analizi	Denetim	Ekonomi	Maliye	Meslek hukuku	Mesleki değerler etik	İş ve sosyal güvenlik hukuku	Vergi hukuku	Ticaret hukuku	Borçlar hukuku
İktisat	Z	Z	-	-	Z	-	-	Z	Z	-	-	-	S	Z	Z
İşletme	Z	Z	S	-	Z	S	S	Z	S	S	-	S	-	Z	Z
Ekonometri	Z	-	-	-	Z	-	-	Z	S	-	-	-	-	S	S
Çeko	Z	-	-	-	-	-	-	Z	S	-	-	Z	-	-	S
Maliye	Z	S	-	-	S	S	-	Z	Z	-	-	S	Z	Z	Z
Kamu yönetimi	Z	-	-	-	-	-	-	Z	Z	-	-	S	S	S	Z
Uluslararası ilişkiler	Z	-	-	-	-	-	-	Z	-	-	-	-	-	-	-
Yıldız Teknik üniversitesi İİBF	Genel muhasebe	Finansal muhasebe	Türkiye muhasebe standartları	Uluslararası muhasebe kuruluşları	Maliyet muhasebesi	Mali tablolar analizi	Denetim	Ekonomi	Maliye	Meslek hukuku	Mesleki değerler etik	İş ve sosyal güvenlik hukuku	Vergi hukuku	Ticaret hukuku	Borçlar hukuku
İktisat	Z	-	-	-	S	S	-	Z	S	-	-	S	S	S	Z
İşletme	Z	Z	S	-	Z	Z	S	Z	-	-	-	-	-	-	-

Çizelge A.2: Marmara Bölgesindeki devlet üniversitelerinin İİBF bölümlerindeki derslerin zorunlu ve seçmeli ayırımı tablosu(devam)

Uludağ üniversitesi İİBF	Genel muhasebe	Finansal muhasebe	Türkiye muhasebe standartları	Uluslararası muhasebe kuruluşları	Maliyet muhasebesi	Mali tablolar analizi	Denetim	Ekonomi	Maliye	Meslek hukuku	Mesleki değerler ve etik	İş ve sosyal güvenlik hukuku	Vergi hukuku	Ticaret hukuku	Borçlar hukuku
İktisat	Z	-	-	-	S	S	S	Z	S	-	-	S	-	S	S
İşletme	Z	Z	S	-	Z	Z	S	Z	S	-	-	Z	S	Z	Z
Ekonometri	Z	-	-	-	S	Z	S	Z	S	-	-	S	S		S
Çeko	Z	-	-	-	-	S	-	Z	S	-	-	Z	S	S	Z
Maliye	Z	-	-	-	-	S	S	Z	Z	-	-	S	Z	Z	Z
Kamu yönetimi	Z	-	-	-	-	S	-	Z	S	-	-	S	S	S	S
Uluslararası ilişkiler	Z	-	-	-	-	S	-	Z	S	-	-	-	S	S	S

Çizelge A.2: Marmara Bölgesindeki devlet üniversitelerinin İİBF bölümlerindeki derslerin zorunlu ve seçmeli ayırımı tablosu(devam)

İstanbul üniversitesi İİBF	Genel	Finansal	Türkiye	Uluslararası	Maliyet	Mali tablolar	Denetim	Ekonomi	Maliye	Meslek	Mesleki	Mesleki	İş ve sosyal	Vergi	Ticaret	Borçlar
	muhasabe	muhasabe	muhasabe	muhasabe	muhasabe	analizi				hukuku	değerler	ve	güvenlik	hukuku	hukuku	hukuku
İktisat	-	Z	-	-	S	-	-	Z	Z	-	-	-	-	Z	S	Z
İşletme	Z	S	S	-	Z	S	Z	Z	-	-	-	-	S	Z	-	-
Siyaset bilimi ve uluslararası ilişkiler	-	Z	-	-	-	-	-	Z	Z	-	-	-	-	-	Z	-
Çeko	-	Z	-	-	-	-	-	Z	-	Z	-	-	Z	-	Z	-
Maliye	-	Z	-	-	Z	-	-	Z	-	-	-	-	-	Z	Z	-
Yalova üniversitesi İİBF	Genel	Finansal	Türkiye	Uluslararası	Maliyet	Mali tablolar	Denetim	Ekonomi	Maliye	Meslek	Mesleki	Mesleki	İş ve sosyal	Vergi	Ticaret	Borçlar
	muhasabe	muhasabe	muhasabe	muhasabe	muhasabe	analizi				hukuku	değerler	ve	güvenlik	hukuku	hukuku	hukuku
İktisat	Z	S	-	-	Z	S	S	Z	-	-	-	-	S	S	S	-
İşletme	Z	Z	-	-	Z	Z	Z	Z	-	-	-	-	S	S	Z	-
Uluslararası ticaret ve finansman	Z	Z	-	-	S	Z	Z	Z	S	-	-	-	-	-	Z	-
Çeko	Z	-	-	-	Z	-	-	Z	Z	-	-	-	Z	Z	Z	Z

ÖZGEÇMİŞ

KİŞİSEL BİLGİLER

Adı Soyadı : Seçil SOLMAZ BULUT
Uyruk : Türkiye Cumhuriyeti
Doğum Yeri ve Tarihi : Zonguldak- KDZ Ereğli / 19.02.1992
Mail : secilsolmaz4@gmail.com



EĞİTİM

Yüksek Lisans : 02.2014-2018, İstanbul Aydın Üniversitesi, Muhasebe ve Denetimi
Lisans : 09.2010-07.2014, İstanbul Aydın Üniversitesi, Muhasebe ve Finans Yönetimi (% 100 Burs)
Lise : 06.2010, TED Kdz.Ereğli Koleji Vakfı Özel Okulları, Türkçe – Matematik

