

## YÖNETİM MUHASEBESİNDE DEĞİŞİM VE YÖNETİM MUHASEBESİ EĞİTİMİNİN İNCELENMESİ

*Yrd. Doç. Dr. Tunç KÖSE\**

### ÖZET

Bu çalışmanın amacı, ekonomik ve teknolojik gelişmelerin yönetim muhasebesine etkilerini ve sonuçlarını açıklayabilmek ve yönetim muhasebesi eğitiminin nasıl geliştirilebileceği üzerinde durmaktır.

Bu nedenle, çalışmada öncelikle, yönetim muhasebesinde değişime yol açan etkenler ele alınmış ve yönetim muhasebesindeki değişim üzerinde durulmuştur. Son bölümde ise; öğrenim süreci, yönetim muhasebesi eğitim çeşitleri, yönetim muhasebesi eğitiminde gerekli beceriler, yönetim muhasebesi eğitiminin geliştirilmesi konuları doğrultusunda yönetim muhasebesi eğitimi ayrıntılı olarak ele alınmıştır.

### ABSTRACT

The aim of this study is to explain the effects of economic and technological developments on management accounting and to suggest how to improve the education of management accounting.

Therefore, firstly, this study deal with factors which cause the changes in management accounting and give way to changes in management accounting. In the last part of the study, management accounting education is discussed from the viewpoint of learning process, education types of management accounting, skills that required for management accounting education ,and improvement of management accounting education.

### GİRİŞ

Günümüzdeki ekonomik ve teknolojik gelişmeler yalnızca iş dünyasıyla sınırlı kalmayıp muhasebe eğitiminde ve özellikle yönetim muhasebesi eğitiminde de etkili olmaktadır. Burada aklımıza şu soru gelmektedir: “Yönetim muhasebesi eğitimi, tüm bu değişikliklerin

---

\* Eskişehir Osmangazi Üniversitesi İ.İ.B.F., İşletme Bölümü  
*Afyon Kocatepe Üniversitesi, İ.İ.B.F. Dergisi (C. IX, S.1, 2007)*

getirdiği zorluklarla mücadele edebilecek yetenekli yönetim muhasebe uzmanları yetiştirebilecek midir?”

Yukarıda sorduğumuz soruyu cevaplamadan önce yönetim muhasebesini doğru tanımlamalı ve günümüz koşullarında yönetim muhasebesinin yeni konumunu algılayabilmeliyiz. Yönetim muhasebesi; yöneticiler tarafından karar almak için işletme içinde kullanılacak finansal ve finansal olmayan bilginin, sağlanması, özetlenmesi ve raporlanması süreci olarak tanımlanmaktadır<sup>1</sup>. Küresel rekabet, bilgi teknolojileri kullanımı ve örgütsel yapıdaki değişiklikler, yönetim muhasebesinin geleneksel çizgisinde devam edemeyeceğini ve bu değişikliklere göre kendini yeniden yapılandırmak zorunda olduğunu ortaya çıkarmıştır. Yönetim muhasebesi, yeniden yapılandırılmış şekliyle işletme stratejisini destekleyen ve değer yaratan bir sistem olarak karşımıza çıkmaktadır. Bu nedenle yönetim muhasebesi eğitiminin, geliştirilmesi ve ekonomik ile teknolojik gelişmelere uyumlu hale getirilmesi ihtiyacı ortaya çıkmıştır.

Bu çalışmanın amacı, ekonomik ve teknolojik gelişmelerin yönetim muhasebesine etkileri ve sonuçlarını açıklayabilmek ve yönetim muhasebesi eğitiminin nasıl geliştirilebileceği üzerinde durmaktır. Çalışmada öncelikle, yönetim muhasebesindeki değişim üzerinde durulmuştur. Son bölümde ise, yönetim muhasebesi eğitiminin geliştirilmesi konuları doğrultusunda yönetim muhasebesi eğitimi ayrıntılı olarak incelenmiştir.

## I. YÖNETİM MUHASEBESİNDE DEĞİŞİM

Günümüz ekonomik çevresinde son yıllarda yaşanan hızlı gelişmeler, işletmeleri birçok açıdan etkilemiş ve bunun sonucunda da muhasebe sistemlerinden olan beklentiler farklılaşmıştır. Bu beklentiler, muhasebe sistemleri tarafından sağlanamamış ve dolayısıyla muhasebe sistemleri yöneticiler açısından yetersiz konuma

---

<sup>1</sup> LESLIE G. ELDEBURG, SUSAN K. WOLCOTT, *Cost Management: Measuring, monitoring and motivating performance*, John Wiley & Sons, Inc, New York, 2005, s.8.

düşmüşlerdir. Bu beklentiler ve ilgili sorunlar aşağıdaki şekillerde karşımıza çıkmaktadır:<sup>2</sup>

- Yöneticiler, finansal sonuçların faaliyetleri doğru ve tam olarak yansıtmadığı görüşündedirler. Bu nedenle, kendi maliyet verilerini toplamaya ve kendi maliyet modellerini geliştirmeye başlamışlardır.

- Yöneticiler, muhasebe bölümünden gelen bilgileri kullanmamakta ve kendi raporlarını oluşturmaktadırlar.

- Fonksiyonel birim yöneticileri, işletme muhasebe sistemine paralel kendi muhasebe sistemlerini oluşturmak için çalışmalar yapmaktadırlar.

- Yönetim performans raporlarında yer alan faaliyet verileri, finansal bilgilerin kayıtlanmasında kullanılan faaliyet verileri ile uyumluluk taşımamakta ve bu da sorunlara yol açmaktadır.

Günümüzdeki ekonomik, teknolojik gelişmeler ve örgütsel değişiklikler yönetim karar süreçlerinde kullanılan yönetim muhasebesinde değişim gereğini ortaya çıkarmıştır<sup>3</sup>. Özellikle üç etken, yönetim ve maliyet muhasebesindeki değişimi gerekli kılmaktadır. Bu etkenler aşağıda yer almaktadır:

- Küresel rekabet
- Teknolojik gelişmeler
- Üretim ortamındaki gelişmeler

Yukarıda saydığımız etkenler, yönetim muhasebesinde, yapısal değişikliklerin ele alınması ihtiyacını ortaya çıkarmış ve bunun sonucunda yeniden yapılandırılmış bir yönetim muhasebesi kavramı olarak karşımıza çıkmıştır.

---

<sup>2</sup> RÜSTEM HACİRÜSTEMOĞLU, MÜNİR ŞAKRAK, *Maliyet Muhasebesinde Güncel Yaklaşımlar*, Türkmen Kitabevi, Yayın No:211, Eğitim Dizisi:67, İstanbul, 2002, s.6-7.

<sup>3</sup> JOHN BURNS, MAHMOUD EZZAMEL, ROBERT SCAPENS, "Management Accounting Change In The UK", *Management Accounting*, London (CIMA), Vol:77, No:3, March 1999, s.28.

## A) YENİDEN YAPILANDIRILMIŞ BİR YÖNETİM MUHASEBESİ

Yeniden yapılandırılmış bir yönetim muhasebesi kavramı, aşağıdaki özellikleri bünyesinde taşımaktadır:<sup>4</sup>

- Yönetim muhasebesi, veritabanı sistemlerini (database systems) kullanmaktadır. Veritabanı sistemleri sayesinde, bilgi birçok farklı yollardan analiz edilebilmekte ve farklı amaçlar için kullanılabilir. Yönetim muhasebesi, tüm işletmeye muhasebe bilgisini yaymaktadır (decentring accounting knowledge). İşletmenin tüm seviyelerinde muhasebe bilgileri, birden fazla kullanıcıya aynı anda iletilmektedir. Örneğin; bütçe ile ilgili bilgiler işletmenin birçok seviyesine iletilmekte ve analize tabi tutulmaktadır.
- Yönetim muhasebesi, bütçelerden ziyade tahminler (forecasts) üzerinde durmaktadır. İşletme bütçeleri güncelliğini yitirmiş olarak değerlendirilirken, ileriye yönelik verileri içeren tahminler tercih edilmektedir. Bu nedenle, tahminler 3, 6, veya 12 aylık sürelerde yapılmaktadır.
- Yönetim muhasebesi, finansal muhasebe mantığından ayrılarak ticari yönelme (commercial orientation) mantığını ele almaktadır. Ticari yönelme kavramında, işletmede şimdiki zamanda kârın elde edilmesinden çok gelecek dönemlerde kârın sürekli olarak elde edilmesi yeteneği üzerinde durulmaktadır. Bu durum da, işletmelerde daha stratejik bir bakış açısını ve kârın oluşumu için kapasite yönetimini gerekli kılmaktadır.
- Yönetim muhasebesi stratejik odaklanma (strategic focus) üzerinde durmaktadır. Bu amaçla, performans göstergeleri kullanılmakta ve özellikle finansal olmayan performans göstergelerinde artış gözlenmektedir.

---

<sup>4</sup> JOHN BURNS, ROBERT SCAPENS, “The Changing Nature of Management Accounting And The Emergence of Hybrid Accountants”, *Financial And Management Accounting*, <http://www.ifac.org/library>, Erişim Tarihi:14.09.2007.

Yukarıda saydığımız tüm bu değişiklikler ve özellikler, yönetim muhasebesinin maliyet odaklı bir yapıdan değer yaratma odaklı bir yapıya dönüştüğünü göstermektedir. Yeni yönetim muhasebesi, aşağıdaki rolleri yerine getirmelidir:<sup>5</sup>

- Değer yaratımını destekleme ve değer yaratıcısı olma
- Müşteri değerini anlama
- Performans ölçüleri ve amaçlar arasında bağ kurma
- Süreç akışındaki engelleri belirleme ve ortadan kaldırma
- Kayıpları tanımlama
- Sürekli iyileştirmeyi yönetme

Günümüz koşullarına uygun anlamlı bir yönetim muhasebesi sistemi oluşturabilmek için işletmenin stratejisinin anlaşılması gerekmektedir. Eğer yönetim muhasebesi sistemi, işletme stratejisini destekleyebilirse değer yaratabilmektedir. Değer yaratan bir yönetim muhasebesi sistemi, işletme stratejisini oluşturmak için çalışan yöneticilerin kararlarını doğrudan desteklemelidir.<sup>6</sup> Yeni yönetim muhasebesi kavramında önemli olan; işletmenin karar verme sürecine katkısı olması ve buna bağlı olarak da müşteri/hisse sahipleri değerlerinin arttırılmasını sağlamasıdır. Bu anlamda, hem müşteri değeri anlaşılmalı hem de performans ölçüleri ve amaçları arasında bağ oluşturulmalıdır.

Yeni yönetim muhasebesi, süreç akışındaki engelleri belirleyip, ortadan kaldırmalı buna bağlı olarak da hangi tür faaliyetin değer yaratıp yaratmadığını tespit edip bu bağlamda kayıpları tanımlamalıdır. Tüm bunlar ele alınırken sürekli iyileştirme mutlaka desteklenmelidir.

Tüm bu değişim karşısında, önceki muhasebe geleneklerine dayanan ya da yeni olarak ortaya çıkan birçok konu başlığı ortaya çıkmıştır. Yönetim muhasebesinin değişimine yol açan maliyet

---

<sup>5</sup> SAİT YÜKSEL KAYGUSUZ, *Yenilikçi Yönetim Muhasebesi Sistem-Araçlar-Yöntemler*, Alfa Akademi Basım Yayım Dağıtım Ltd. Şti., İstanbul, 2006, s.112.

<sup>6</sup> GERMAIN B. BÖER, "Management Accounting Education: Yesterday, Today, And Tomorrow", *Issues in Accounting Education*, Vol:15, No:2, May 2000, s.325.

yönetim teknikleri şu şekilde sıralanabilir: Kıyaslama, kısıtlar teorisi, kalite maliyeti, değer yaratım modeli, hedef maliyetleme, çevre maliyetlemesi, ekonomik katma değer, süreç akış maliyetlemesi, stratejik maliyet yönetimi, geriye dönük maliyetleme, kapasite maliyet yönetimi, tam zamanında maliyetleme, yaşam dönemi maliyetleme, faaliyete dayalı maliyetleme/yönetim/bütçeleme, dengeli ölçüm kartı tekniği (balanced scorecard), sınırları genişletilmiş işletme kavramı (the extended enterprise).<sup>7</sup>

### B)YENİDEN YAPILANDIRILMIŞ BİR YÖNETİM MUHASEBESİNDE YÖNETİM MUHASEBESİ UZMANLARI

Yeniden yapılandırılmış bir yönetim muhasebesinde, yönetim muhasebesi uzmanları finansal tablo hazırlayıcı rolünden yüksek düzeyde karar destekleyici uzman rolüne geçmiştir. Günümüz yönetim muhasebesi uzmanları, işletme dışında müşterileri ile iş ortakları gibi ilişkide bulunmakta, işletme içinde ise danışman ve örgütsel eğitici konumunda yer almaktadır.<sup>8</sup>

Bu durum, yeni bir muhasebe uzmanı kavramı ortaya çıkarmaktadır; karma muhasebe uzmanı (hybrid accountant). Karma muhasebe uzmanı, hem muhasebe bilgisine sahip olan hem de işletmenin ticari süreçleri ve işlemsel fonksiyonları hakkında derinlemesine sahip olan kişi olarak tanımlanmaktadır. Çoğu işletmede, karma muhasebe uzmanları, fiziksel olarak süreç yöneticilerinin yanında süreç yönetim takımında konumlandırılırlar.<sup>9</sup>

Günümüz koşullarında, yeniden yapılandırılmış bir yönetim muhasebesi ve karma muhasebe uzmanı kavramları doğrultusunda yönetim muhasebesi eğitimi ayrıntılı olarak gözden geçirilmeli ve geliştirilmelidir.

### III. YÖNETİM MUHASEBESİ EĞİTİMİNİN İNCELENMESİ

---

<sup>7</sup> C. J. MCNAIR, "Beyond The Boundaries: Future Trends in Cost Management", *Cost Management*, Boston, Vol:21, Iss:1, January/February 2007, s.14-15.

<sup>8</sup> GARY SIEGEL, C. S. BUD KULESZA, "The Practice Analysis of Management Accounting", *Management Accounting*, New Jersey, Vol:77, No:10, April 1996, s.26.

<sup>9</sup> Burns, Scapens, *a.g.e.*, [http:// www.ifac.org/library](http://www.ifac.org/library).

Mesleki eğitim, öğrenciye mesleğin gerektirdiği bilgi, beceri ve davranışların kazandırılmasıdır. Meslek eğitiminin etkinliği ise, öğretim elemanı, öğrenci ve öğretim programlarının eşgüdümlü olarak ele alınmasına bağlıdır. Burada önemli nokta, öğretim programlarının ihtiyacı karşılayacak şekilde geliştirilerek uygulanabilmesidir. Öğretim programlarının hazırlanmasında, hem meslek mensuplarının meslekten beklentileri hem de ilgili mesleğin bilimsel gerekleri ön planda tutulmalıdır.<sup>10</sup>

Muhasebe eğitimi: öğrencinin, işletme kararlarına faydalı bilgilerin saptanması, toplanması, işlenmesi, doğruluğunun denetlenmesi, raporlar halinde özetlenmesi ve raporlanan bilgilerin karar alma aşamalarında nasıl kullanılacağı konusunda bilgilendirilmesi ve bu bilgilerin uygulanması konusunda öğrenci becerisinin gelişen bilgi teknolojilerinden de yararlanarak geliştirilmesidir.<sup>11</sup>

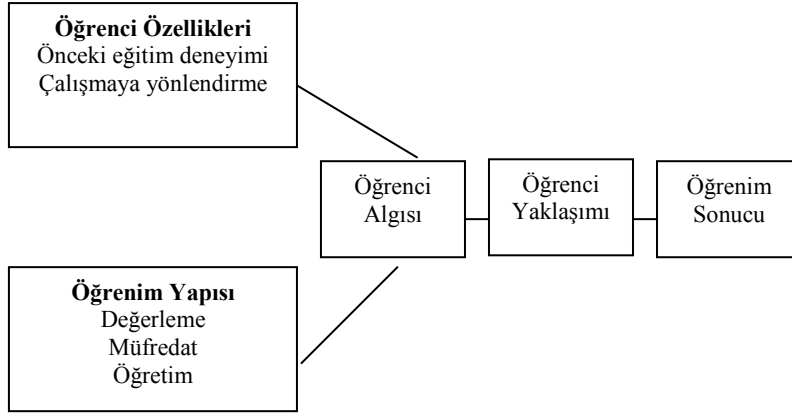
Yönetim muhasebesi eğitiminde, teorik bilgilerin önemi yadsınamaz fakat yönetim muhasebesinin uygulamalı bir bilim olması nedeniyle de bu teorik bilgilerin uygulama ile ilişkilendirilerek güncel koşullara adapte edilmesi gerekmektedir. Bu nedenle yönetim muhasebesi eğitiminde, öğretim programları hazırlanırken bu konuya dikkat edilmelidir. Ayrıca, yönetim muhasebesi eğitiminde, öğrenim süreci çok ciddi olarak ele alınıp, değerlendirilmelidir.

#### A) ÖĞRENİM SÜRECİ

Yönetim muhasebesi, hem teorik hem de uygulamalı bilgi üreten bir bilim olduğundan, ekonomik ve teknolojik gelişmelerden yoğun olarak etkilenmektedir. Bu etkilenme de, yönetim muhasebesinde, öğrenim sürecini önemli hale getirmektedir. Öğrenim süreciyle ilgili model Şekil 1’de görülmektedir.

<sup>10</sup> FİGEN ZAİF, “Muhasebe Eğitiminde Yeni Yaklaşımlar”, *XXIII. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu*, [http://www.ceterisparibus.net/kongre/istanbul\\_2.htm](http://www.ceterisparibus.net/kongre/istanbul_2.htm), Erişim Tarihi: 17.09.2007.

<sup>11</sup> UĞUR KAYA, ABDULKERİM DAŞTAN, “Türkiye’de Lisans Düzeyinde Verilen Muhasebe Eğitiminin Öğrenci- Öğretici ve Uygulayıcılar Açısından Değerlendirilmesi”, *XXIII. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu*, [http://www.ceterisparibus.net/kongre/istanbul\\_2.htm](http://www.ceterisparibus.net/kongre/istanbul_2.htm), Erişim Tarihi: 17.09.2007.



### Şekil 1. Öğrenim Süreci

**Kaynak:** Trevor Hassal, John Joyce, "Approaches to Learning of Management Accounting Students", *Education & Training*, vol:43, Iss:2/3, 2001, s.146.

Şekli incelersek; öğrenci algısının iki temel etken grup olan öğrenci özellikleri ve öğrenim yapısının etkileşimi sonucunda belirlendiğini görürüz. Burada en önemli kişisel etken ise önceki eğitim deneyimi olarak karşımıza çıkmaktadır, bunun nedeni ise öğrencinin karşılaştığı konu karşısındaki ilk tutumunun şekillendirmesine yardımcı olmasıdır<sup>12</sup>. Bu anlamda yönetim muhasebesi eğitimi açısından bakıldığında, önceki eğitim deneyimi çok önemli bir hal almakta, öğrencilerin yönetim muhasebesi derslerinde başarılı olmalarında kilit bir rol üstlenmektedir. Bunun yanında diğer bir önemli unsur ise, çalışmaya yönlendirme. Fakat burada dikkat edilmesi gereken, her bir öğrencinin akademik, kültürel ve ekonomik alt yapılarının farklı olduğudur. Bu farklılıklar, öğrencilerin çalışmaya yönlendirilmesinde önemli etkilerde bulunabilir. Burada, görev yönetim muhasebesi öğreticilerine düşmektedir.

Öğrenim yapısında, deneysel kanıtlar açısından en önemli alan, değerlendirme olarak karşımıza çıkmaktadır. Bununla beraber, yönetim muhasebesinin değişen ekonomik ve teknolojik değişikliklerden oldukça fazla etkilenmesi müfredat unsurunun önemle ele alınmasını

<sup>12</sup> TREVOR HASSAL, JOHN JOYCE, "Approaches to Learning of Management Accounting Students", *Education & Training*, vol:43, Iss:2/3, 2001, s.146.



gerekli kılmaktadır. Son unsur olan öğretim ise, yine yapıyı tamamlayıcı olarak önem taşımaktadır.

#### B) YÖNETİM MUHASEBESİ EĞİTİMİ ÇEŞİTLERİ

Yönetim muhasebesi eğitimi, genel olarak; resmi eğitim (formal education), sürekli eğitim (continuing education) ve hizmet içi eğitim (on-the-job training) olmak üzere üç çeşit olarak ele alınmaktadır<sup>13</sup>.

Resmi eğitim olarak tanımlanan üniversite eğitimi, yönetim muhasebesi çalışmalarına doğru yönlendirilse bile gelecek yönetim muhasebesi uygulayıcıları için yeterli olamayacaktır. Lisansüstü eğitimi ise, gelecekteki yönetim muhasebesi uygulayıcılarına ortam yaratmakta fakat aynı zamanda içerik ve süreç açısından eksik kalmaktadır. Lisansüstü eğitimin amacı, uygun yönetim muhasebesi teknikleriyle analiz ve yargı yapabilen bilgili uygulayıcılar yetiştirmek olmalı ve bu kişiler problem çözme yeteneği ile yönetsel becerilere sahip olmalıdırlar.<sup>14</sup>

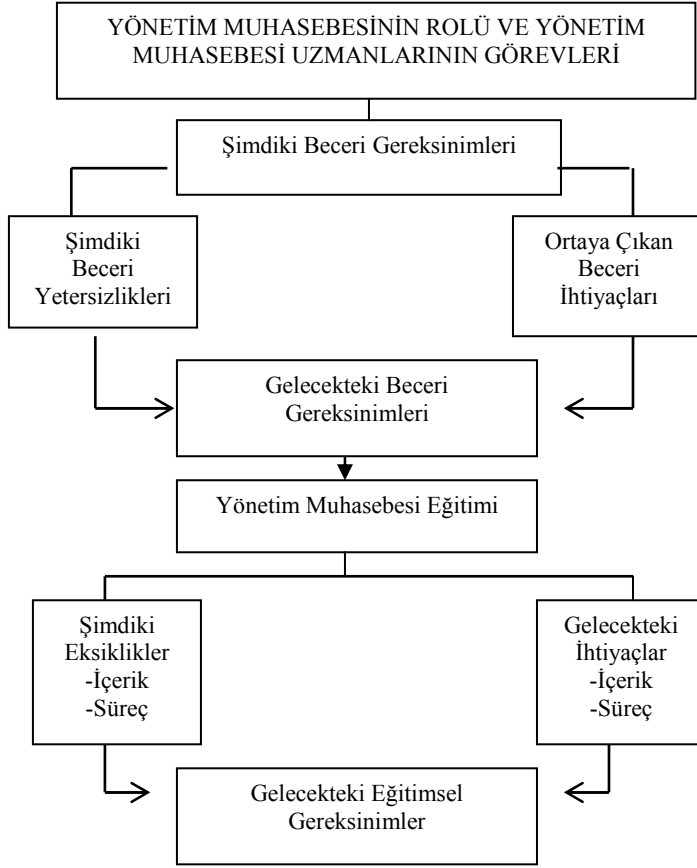
Sürekli eğitim, gelecekteki yönetim muhasebesi uygulayıcılarına diğer eğitim çeşitlerine nazaran daha iyi bir ortam hazırlamaktadır. Fakat yine de, bilgi, entelektüel beceri ve davranışsal becerilerde eksiklikler görülmektedir. Bu nedenle, muhasebe uygulayıcıları ki buna öğreticiler de dahildir, yönetim muhasebe uzmanlarının değişen bilgi ve beceri ihtiyaçlarına sürekli karşılık verecek durumda olmalıdırlar. Bunun için de, sürekli ilgi ve becerilerini yükseltmeleri ve yeteneklerini geliştirmeleri gerekmektedir.<sup>15</sup> Hizmet içi eğitim; işletmede ilgili personelin çalışırken eğitilmesi ve ayrıca seminer vb. yöntemler aracılığıyla da gerekli bilgilerin verilmesi olarak karşımıza çıkmaktadır. Yönetim muhasebesi, yönetim muhasebesi uzmanı ve yönetim muhasebesi eğitimi arasındaki ilişki Şekil 2’de gösterilmiştir.

---

<sup>13</sup> MARIA BARBERA, “Management Accounting Futures”, *Charter, Accounting & Tax Periodicals*, Vol:67, Iss:11, 1996, s.67.

<sup>14</sup> Barbera, *a.g.m.*, s.67.

<sup>15</sup> Barbera, *a.g.m.*, s.68.



**Şekil 2.** Yönetim Muhasebesi Eğitimi

**Kaynak:** Maria Barbera, "Management Accounting Futures",  
*Charter, Accounting & Tax Periodicals*, Vol:67, Iss:11, 1996, s.66.

Şekil 2’de görülebileceği gibi; şimdiki beceri yetersizlikleri ve ortaya çıkan beceri ihtiyaçları, gelecekteki beceri gereksinimlerini oluşturmaktadır. Gelecekteki beceri gereksinimleri, yönetim muhasebesi eğitiminin çıkış noktası olmaktadır. Eksiklikler ve ihtiyaçlar, eğitim programının yapısal boyutlarından olan içerik ve süreç yönünden belirlenebilirse, gelecekteki eğitimsel gereksinimler tespit edilmiş olacak ve böylece öğrenim yapısında yer alan müfredat

daha doğru bir şekilde düzenlenebilecektir. Bu ilişkide görülebileceği gibi; içerik ve süreç boyutları yönetim muhasebesi eğitiminde çok önemli bir yer tutmakta ve öğreticilerin üzerinde önemle durması gereken konular olarak karşımıza çıkmaktadır.

### C)YÖNETİM MUHASEBESİ EĞİTİMİNDE GEREKLİ BECERİLER

Küresel eğilimlerin ve bilgi teknolojisindeki yeniliklerin hızla arttığı bir ortamda, işletmelerin küresel pazarda hayatta kalmalarında yönetim muhasebesi uzmanları önemli bir rol üstlenmektedir. Sosyal, örgütsel ve teknolojik sistemlerin anlaşılması, performansın izlenmesi ve düzeltilmesi ile sistemlerin tasarlanması veya geliştirilmesi, işgücünün gelişimini sağlayan beceriler olarak karşımıza çıkmaktadır.<sup>16</sup> Bu önemli beceriler aşağıda sıralanmıştır:<sup>17</sup>

- İletişim becerisi ve bilgisayar becerisi
- Analitik ve entelektüel beceri
- Çoklu disiplin ve etkileşimli disiplin becerileri
- Küresel konularda bilgi
- Kişisel özellikler ve çözümsel düşünce

#### **1. Kazanılmış ve Gerekli Beceriler Arasındaki Farkın Kapatılması**

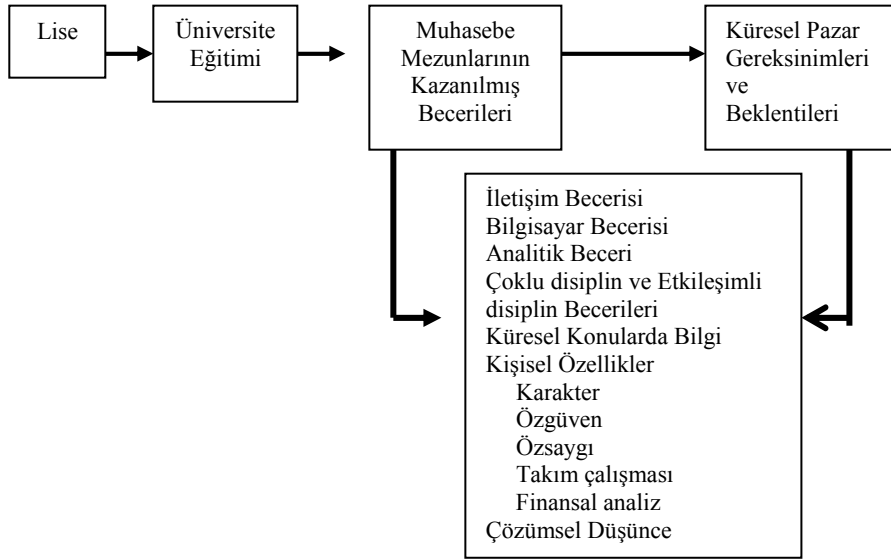
Kazanılmış ve gerekli beceriler arasındaki farkın kapatılması yönetim muhasebesi eğitimi açısından çok önemlidir. Günümüzdeki ekonomik ve teknolojik gelişmeler, hızlı gelişen iş çevresiyle, yavaş gelişen muhasebe eğitimi müfredatı arasında farkın doğmasına neden olmuştur. Kazanılmış iletişim ve bilgisayar becerileri, üniversite aşamasındaki bir öğrencide var olması gerekir. Bu nedenle, bu ve benzeri becerilerin eksikliği üniversite öncesi kurumlar için halledilmesi gereken stratejik bir konudur. Liselerden yüksek kalitede eğitim alan mezunlar, yüksek kaliteli eğitim almış olarak

<sup>16</sup> EHAB K. A. MOHAMED, SHERIF H. LASHINE, "Accounting Knowledge and Skills And The Challenges of A Global Business Environment", *Managerial Finance*, Volume:29, Number:7, 2003, s.6

<sup>17</sup> Mohamed, Lashine, *a.g.m.*, s.6-7-8.

üniversitelere giriş yaparlar ki bu durum da muhasebe eğitimine alt yapı olması açısından önemlidir.

Üniversite düzeyinde, analitik ve çözümsel düşünce, finansal bilginin analizi gibi beceriler kazanılmış olmalıdır. Yönetim muhasebesi öğretilenleri, öğrencilerine hangi tür hizmeti vereceklerini önceden öngörüp ona göre müfredat hazırlamak durumundadırlar. Yönetim muhasebesi öğretilenlerinin bakış açısından bakıldığında; denetim, e-ticaret danışmanlığı, sistem danışmanlığı ve stratejik danışmanlık önümüzdeki yıllarda önem kazanacak konular arasındadır. Uygulayıcıların bakış açısından bakıldığında ise, finansal analiz, finansal planlama, stratejik danışmanlık ve sistem danışmanlığı önemli konular arasında yer almaktadır.<sup>18</sup> Bu iki kesim arasındaki fark, Şekil 3’de gösterilmiştir.



**Şekil 3.** Kazanılmış ve Gerekli Beceriler Arasındaki Farkın Kapatılması

**Kaynak:** Ehab K. A. Mohamed, Sherif H. Lashine, “Accounting Knowledge and Skills And The Challenges of A Global Business Environment”, *Managerial Finance*, Volume:29, Number:7, 2003, s.9.

<sup>18</sup> Mohamed, Lashine, *a.g.m.*, s.8.

Öğreticiler ile uygulayıcılar arasındaki farkın kapatılabilmesi için; müfredatların pazara dayalı stratejiler doğrultusunda geliştirilmesi, pedagoji, beceri gelişimi, teknoloji kullanımı, fakülte geliştirme programları ve stratejik planlamanın uygulanması gerekmektedir.<sup>19</sup>

#### D)YÖNETİM MUHASEBESİ EĞİTİMİNİN GELİŞTİRİLMESİ

Yönetim muhasebesi eğitiminin geliştirilebilmesi için öncelikle muhasebe eğitiminde dikkat edilmesi ve yapılması gereken unsurların bilinmesi gerekmektedir. Bu konular, Tablo 1’de gösterilmiştir.

**Tablo 1.** Muhasebe Eğitiminde Önemli Konular

Eğitim programlarının özelliklerinin belirlenmesi ve geliştirilmesi
Öğrencilerin ihtiyaçlarının ve becerilerinin tanımlanması
Öğretme modelinden öğrenme modeline geçiş yapılması
Hedeflenen eğitim sonuçlarına ulaşabilmek için öğrencilere daha fazla sorumluluk verilmesi
Meslek liseleri, yüksek öğrenim ve muhasebe mesleği arasında güçlü bir ortaklığın sağlanması
Muhasebe öğretici rolünün, eğitim süreci yöneticisi olarak değiştirilmesi
Muhasebe öğrencisi rolünün aktif öğrenmeye dayalı olarak değiştirilmesi
Muhasebe uygulayıcılarının, gelecekteki öğrencileri belirlemeye ve muhasebe eğitimi yöntemleri konularındaki çalışmalara aktif katılımcı olarak iştirak etmesi
Öğrencileri etkilemek için ödül sisteminin artırılması
Muhasebe uygulayıcıları için mesleğin hem teknik hem de teknik olmayan yönlerinde odaklanarak ömür boyu eğitim fırsatlarının yaratılması

**Kaynak:** G. Richard French, Richard E. Copping, "Educational Issues Challenging The Future of The Accounting Profession", *The Ohio CPA Journal*, Vol:59, Iss:3, July-September, 2000, s.71.

Yönetim muhasebesi öğretmenleri, muhasebe mesleğine öğrencileri çekebilmek için mevcut eğitim modelini geliştirmeleri gerekmektedir. Eğitim modelinde değişiklik yapılacak birçok alan

<sup>19</sup> Mohamed, Lashine, *a.g.m.*, s.9.

bulunmaktadır. Yukarıdaki konuları da sınıflandırması açısından faydalı olacak ilgili alanlar aşağıdaki gibidir:<sup>20</sup>

- Müfredat ve ders içeriği
- Pedagoji ve beceri geliştirme
- Teknoloji ve stratejik yönelim
- Öğretim üyelerinin kalitesi ve ödül sistemi

Bu aşamada, yönetim muhasebesi eğitiminin geliştirilmesinde, beş temel soru karşımıza çıkmaktadır. Bu sorular şu şekildedir:<sup>21</sup>

- İş dünyası ve yönetim muhasebesi uygulamaları nasıl değişti?
- Yönetim muhasebesi eğitimi bu değişikliklere nasıl cevap verdi?
- Niçin muhasebeye olan öğrenci ilgisi azalmaya başladı?
- Yönetim muhasebesi eğitiminin geliştirilmesindeki engeller nelerdir?

Yukarıdaki soruları doğru bir şekilde cevaplayabilirsek, bu cevaplar bize yönetim muhasebesi eğitiminin geliştirilmesinde yol gösterici olacaktır. Bu bağlamda; uygulayıcılar ve öğreticiler işbirliği içinde yönetim muhasebesi eğitiminin geliştirilmesi için çalışmalıdırlar. Yönetim muhasebesi eğitiminin geliştirilmesi için aşağıdaki çalışmalar öncelikle ele alınmalıdır:<sup>22</sup>

Eğitim programının değerlendirilmesi: Öncelikle bilinmesi gereken her bir muhasebe bölümü ve programı benzersizdir, bu anlamda tek bir eğitim modelinin her yerde kullanılabileceği yanlılığına düşülmemelidir. Öğreticiler, öğrencilerin programdan olan beklentilerini göz önünde tutmalı ve öğrencileri günümüz iş dünyasına hazırlayacak şekilde programlar geliştirmelidirler. Ayrıca bir diğer

---

<sup>20</sup> TREVOR HASSAL, vd. "Priorities For The Development of Vocational Skills in Management Accountants: A European Perspective", *Accounting Forum*, Vol:29, Iss:4, 2005, s.381.

<sup>21</sup> ELLEN M. HEFFES, "Making Accounting Relevant & Attractive", *Financial Executive*, Vol:17, Iss:3, May 2001, s.49-50.

<sup>22</sup> W. STEVE ALBRECHT, ROBERT J. SACK, "The Perilous Future of Accounting Education", *The CPA Journal*, Vol:71, Iss:3, March 2001, s.23.

nokta ise, öğreticilerin yeni proaktif rollerine alışmaları ve bu çerçevede kendi akademik derecelerini de yeniden değerlemeleri gerekmektedir.

*Müfredat ve ders içeriği:* Öğreticiler, teknoloji, küreselleşme ve etik gibi günümüz iş dünyasını yakından ilgilendiren konuları, ders içerikleri olarak eklemeli ve diğer disiplinlerle işbirliğine gitmelidirler. Öğreticiler, verilerin kaydı yerine verilerin analizi üzerinde ve teknolojinin muhasebede kullanımı üzerinde durmalıdır. Müfredat, ana dal ve yandal programlarını sağlamak için yeterli esnekliğe sahip olmalıdır. Anadal programı, uzmanlaşmış alanlarda derin öğrenmeye odaklanmış şekilde düzenlenmeli, yandal programı ise; disiplinler arası eğitimi destekleyici şekilde düzenlenmelidir. Öğretici, proaktif rolü gereği; yönetim muhasebesi ders içeriklerini, gelecekte işletme yöneticilerinin karşılaşacağı stratejik konulara dayalı olarak geliştirmelidir<sup>23</sup>. Ders içeriği şu ilkeler temelinde oluşturulmalıdır:

- Yönetim muhasebesi dersleri, iş dünyasının, meslek uygulayıcılarının görüşleri temel alınarak belirlenmelidir.
- Yönetim muhasebesi kavramları arasında ilişkiler kurulmalı ve yalıtılmış, sade kavramlar kullanılmalıdır.
- Yönetim muhasebesi derslerinde, güncel ve ilgi çekici makaleler ile köşe yazıları ele alınmalı, bunların yanında gerçek örnek olaylar çözülmelidir.
- Yönetim muhasebesi ders içeriği, sürekli güncellenmeli ve özellikle yeni maliyet yönetimi konuları içeriklerde yer almalıdır.
- Yönetim muhasebesi dersleri, işletmelerin sorunlarını çözmeye yönelik yaklaşımlar içermeli ve bunun yanında öğrencilere ilgili konularda beceriler kazandırmalıdır.
- Teknoloji kullanımı ile teknoloji kullanarak muhasebe bilgileri üretme ve yorumlama becerilerini sağlayacak dersler

---

<sup>23</sup> Germain B. Böer, *a.g.m.*, s.332.

oluşturulmalıdır<sup>24</sup>. Bu anlamda, hesap tabloları (Excel) uygulamaları ele alınmalıdır.

- Yönetim muhasebesi derslerinde, sadece üretim işletmeleri değil, tüm işletme türleri üzerinde durulmalıdır. Bu bağlamda; özel ve kamu işletmeleri, uluslararası işletmeler, hizmet, ticaret işletmeleriyle ilgili uygulamalar ve konular yer almalıdır.

- Etik konular üzerinde odaklanmalı ve her anlatılan konunun sonuna örnek olaylar şeklinde eklenmelidir. Öğrencilere etik karar almada nasıl davranacakları, dikkat etmeleri gereken hususlar ve etik karar almanın önemi konularında bilgi verilmelidir.

*Pedagoji:* Öğreticiler, ezbere dayanmayan ve ders kitaplarının geniş kullanımını içeren yaratıcı öğrenme süreçleri kullanmalıdırlar. Öğreticiler, öğretim metotlarını gözden geçirmeli ve gerekirse yenilemelidirler. Öğreticiler, muhasebe uygulayıcılarını eğitim sürecine katmak için, fırsatlar yaratmalıdırlar. Bunun yanında, öğrencilerin öğrenme sürecine daha fazla katılımının sağlanması için, probleme dayalı öğrenme, işbirliğine dayalı öğrenme ve takım kurarak öğrenme gibi grup öğrenme yöntemleri kullanılmalıdır<sup>25</sup>. Öğrencilerin öğrenme sürecine katılabilmesi ve gerekli güncel bilgileri edinebilmesi için ders işlemede şu noktalara dikkat edilmelidir.<sup>26</sup>

- Öğrencinin derse aktif olarak katılımı sağlanmalıdır. Öğrenciye, disiplinler arası ilişkileri kapsayan problemleri tanımlama ve çözme yeteneğinin kazandırılması gerekmektedir.

- Öğrencinin yaparak öğrenmesi üzerinde durulmalıdır. Grup çalışması teşvik edilmelidir. Öğrenciler için periyodik olarak işletmelere teknik geziler düzenlenmelidir.

---

<sup>24</sup> HALİS KALMIŞ, BERNA BURCU YILMAZ, “Lisans Seviyesindeki Muhasebe Eğitiminin Mevcut Durumu ve Geliştirilmesi için Yapılması Gereken Geliştirmeler”, *XXIII. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu*, [http://www.ceterisparibus.net/kongre/istanbul\\_2.htm](http://www.ceterisparibus.net/kongre/istanbul_2.htm), Erişim Tarihi: 17.09.2007.

<sup>25</sup> FRANCES A. KENNEDY, JAMES E. SORENSON, “Enabling The Management Accountant to Become A Business Partner: Organizational And Verbal Analysis Toolkit”, *Journal of Accounting Education*, Vol:24, Iss:2-3, 2006, s.150.

<sup>26</sup> Kalmış, Yılmaz, a.g.m., [http://www.ceterisparibus.net/kongre/istanbul\\_2.htm](http://www.ceterisparibus.net/kongre/istanbul_2.htm), KREAG DANVERS, “Increasing the Relevance of Undergraduate Accounting Education”, *Strategic Finance*, Vol:87, Iss:11, May 2006, s.21-22.



- Öğrencilere muhasebe paket programları ve veritabanı yazılımları hakkında belirli aralıklarla bilgi verilerek, hem teorik derslerin getirdiği ağırlık hafifletilmeli hem de öğrenciler bu konularda bilgi sahibi yapılmalıdır.

- Öğrencilere yönetim muhasebesiyle ilgili güncel makaleler verilmeli ve bunlardan özetler çıkarmaları istenmelidir. Böylece, öğrenciler teorik bilgi ile iş dünyası arasındaki bağlantıyı kurabilecekler ve yazma becerilerini de geliştireceklerdir.

Beceri geliştirme stratejileri: Öğreticiler, analitik ve çözümsel düşünme, yazılı iletişim, sözel iletişim, bilgisayar teknolojisi kullanma, karar alma, sürekli öğrenme, takım çalışması, liderlik gibi becerileri geliştirebilmek için stratejiler geliştirmelidirler. Bu konuda yapılacak çalışmalar aşağıdaki gibi sıralanabilir.<sup>27</sup>

- Diğer ülkelerle öğrenci değişim programları geliştirilmeli ve yabancı dilin kullanımı için fırsatlar yaratılmalıdır.

- Bilgisayar laboratuvarları ve bilgi teknolojisi eğitimleri arttırılmalıdır. İş benzetim araçlarının kullanılması yaygınlaştırılmalıdır.

Çekici kariyer seçimi: Yönetim muhasebesi genellikle öğrenciler tarafından zor ve karmaşık olarak anlaşılmaktadır. Öğreticiler ve uygulayıcılar, bu yanlış anlamayı düzeltmeli ve mesleğe iyi bir imaj vermelidirler. Eğer mesleğin, çekici ve heyecanlı yönleri doğru bir şekilde öğrencilere gösterilebilirse, hem meslek itibar kazanmış hem de popüler olacaktır. Yönetim muhasebesi mesleğinin, işletmedeki stratejik karar alma mekanizmasının bir fonksiyonu ve üst yönetime doğrudan destek veren bir konumda olduğu anlatılmalıdır.

## SONUÇ VE ÖNERİLER

Küresel rekabet, teknolojik ve üretim ortamındaki gelişmeler geleneksel yönetim muhasebesinde değişimi zorunlu kılmıştır. Bu değişim sonucunda ortaya yeniden yapılandırılmış bir yönetim muhasebesi kavramı çıkmıştır. Bu yeni yönetim muhasebesi; değer yaratımını destekleme, değer yaratıcısı olma, müşteri değerini anlama, performans ölçüleri ve amaçlar arasında bağ oluşturma, süreç

---

<sup>27</sup> Mohamed, Lashine, *a.g.m.*, s.11.

akışındaki engelleri belirleme ve ortadan kaldırma, kayıpları tanımlama ile sürekli iyileştirmeyi yönetme rollerini içinde barındırmaktadır. Yönetim muhasebesindeki değişim doğrultusunda, yönetim muhasebesi uzmanları da finansal tablo hazırlayıcı rolünden yüksek düzeyde karar destekleyici uzman rolüne geçmiştir.

Yönetim muhasebesi eğitiminin, yukarıda belirttiğimiz tüm bu değişimleri karşılayacak şekilde geliştirilmesinde; müfredat ve ders içeriği, pedagoji, beceri geliştirme, teknoloji, öğretim üyelerinin kalitesi ve ödül sistemi ile stratejik yönelim konuları önemli hale gelmiştir. Yönetim muhasebesi öğrencileri, yeni yönetim muhasebesi tekniklerini ele almalı ve bu teknikleri de ders içeriklerine yerleştirmeleri gerekmektedir. Böylece, strateji, pazarlama, üretim ve diğer ilgili konularda öğrencilerin bilgi edinmesi sağlanmış olacaktır.

Yönetim muhasebesinin eğitiminin amacı, ilk başta sorduğumuz; yönetim muhasebesi eğitimi, tüm bu değişikliklerin getirdiği zorluklarla mücadele edebilecek yetenekli yönetim muhasebesi uzmanları yetiştirebilecek midir? sorusunun cevabında saklıdır. Yönetim muhasebesi eğitiminin amacı; iletişim becerisine, bilgisayar becerisine, analitik ve entelektüel beceriye, çoklu disiplin ve etkileşimli disiplin becerilerine, küresel konularda bilgiye, kişisel özelliklere ve çözümsel düşünceye sahip değişikliklerin getirdiği zorluklarla mücadele edebilecek yetenekli yönetim muhasebesi uzmanları yetiştirmek olmalıdır. Bu amacı gerçekleştirebilmek içinde, yönetim muhasebesi eğitiminde aşağıdaki hususlara dikkat etmek gerekecektir:

- Meslek örgütleri, akademisyenler ve uygulayıcılar, işbirliği içinde yönetim muhasebesi eğitiminin geliştirilmesi için çalışmalıdırlar.
- Yönetim muhasebesi dersi alınmadan önce alt yapı olması açısından; maliyet muhasebesi, yönetim bilgi sistemi ve stratejik yönetim dersleri alınmalıdır.
- Yönetim muhasebesi dersine destek olacak; bilgisayarlı muhasebe, üretim/işlemler yönetimi, üretim sistemleri, tedarik zinciri yönetimi, toplam kalite yönetimi, modern üretim yöntemleri, malzeme ve lojistik yönetimi vb. dersler açılarak öğrencilere sunulmalıdır.

- Öğreticiler ile uygulayıcılar arasındaki farkın kapatılabilmesi için; müfredatların pazara dayalı stratejiler doğrultusunda geliştirilmesi, pedagoji, beceri gelişimi, teknoloji kullanımı, fakülte geliştirme programları ve stratejik planlamanın uygulanması gerekmektedir.
- Yönetim muhasebesi ders içerikleri ve müfredatının sürekli değişen koşullara göre güncellenmesi gerekmektedir. Öğretici, öğrenci ve uygulayıcı arasındaki ilişkinin sürekli güncel tutulması gerekmektedir.
- Öğrencilerin öğrenme sürecine daha fazla katılımının sağlanması için yollar aranmalı ve bunun için de grup öğrenme yöntemleri kullanılmalıdır.
- Öğrencilere yönetim muhasebesi mesleğinin sevdirelmesi ve işletme içindeki öneminin anlatılması gerekmektedir.

## KAYNAKÇA

- ALBRECHT W. Steve, SACK Robert J., "The Perilous Future of Accounting Education", *The CPA Journal*, Vol:71, Iss:3, March, 2001.
- BARBERA Maria, "Management Accounting Futures", *Charter, Accounting & Tax Periodicals*, Vol:67, Iss:11, 1996.
- BÖER Germain B., "Management Accounting Education: Yesterday, Today, And Tomorrow", *Issues in Accounting Education*, Vol:15, No:2, May, 2000.
- BURNS John, EZZAMEL Mahmoud, SCAPENS Robert, "Management Accounting Change In The UK", *Management Accounting*, London (CIMA), Vol:77, No:3, March, 1999.
- BURNS John, SCAPENS Robert, "The Changing Nature of Management Accounting And The Emergence of Hybrid Accountants", *Financial And Management Accounting*, <http://www.ifac.org/library>, Erişim Tarihi: 14.09.2007.
- DANVERS Kreag, "Increasing the Relevance of Undergraduate Accounting Education", *Strategic Finance*, Vol:87, Iss:11, May, 2006.
- ELDENBURG Leslie G., WOLCOTT Susan K., *Cost Management: Measuring, monitoring and motivating performance*, John Wiley & Sons, Inc., New York, 2005.
- FRENCH G. Richard, COPPAGE Richard E., "Educational Issues Challenging The Future of The Accounting Profession", *The Ohio CPA Journal*, Vol:59, Iss:3, July-September, 2000.
- HACİRÜSTEMOĞLU Rüstem, ŞAKRAK Münir, *Maliyet Muhasebesinde Güncel Yaklaşımlar*. Türkmen Kitabevi, Yayın No:211, Eğitim Dizisi:67, İstanbul, 2002.
- HASSAL Trevor, JOYCE John, "Approaches to Learning of Management Accounting Students", *Education & Training*, vol:43, Iss:2/3, 2001.
- HASSAL Trevor, JOYCE John, MONTANO Jose Luis Arquero, ANES Jose Antonio Donoso, "Priorities For The Development of Vocational Skills in Management Accountants: A European Perspective", *Accounting Forum*, Vol:29, Iss:4, 2005.
- HEFFES Ellen M., "Making Accounting Relevant & Attractive", *Financial Executive*, Vol:17, Iss:3, May, 2001.

- KALMIŞ Halis, YILMAZ Berna Burcu, "Lisans Seviyesindeki Muhasebe Eğitiminin Mevcut Durumu ve Geliştirilmesi için Yapılması Gereken Geliştirmeler", *XXIII. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu*, [http://www.ceterisparibus.net/kongre/istanbul\\_2.htm](http://www.ceterisparibus.net/kongre/istanbul_2.htm), Erişim Tarihi: 17.09.2007.
- KAYA Uğur, DAŞTAN Abdulkerim, "Türkiye'de Lisans Düzeyinde Verilen Muhasebe Eğitiminin Öğrenci- Öğretici ve Uygulayıcılar Açısından Değerlendirilmesi", *XXIII. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu*, [http://www.ceterisparibus.net/kongre/istanbul\\_2.htm](http://www.ceterisparibus.net/kongre/istanbul_2.htm), Erişim Tarihi: 17.09.2007.
- KAYGUSUZ SAİT YÜKSEL, *Yenilikçi Yönetim Muhasebesi Sistem-Araçlar-Yöntemler*, Alfa Akademi Basım Yayım Dağıtım Ltd. Şti., İstanbul, 2006.
- KENNEDY Frances A., SORENSEN James E., "Enabling The Management Accountant to Become A Business Partner: Organizational And Verbal Analysis Toolkit", *Journal of Accounting Education*, Vol:24, Iss:2-3, 2006.
- MCNAIR C. J., "Beyond The Boundaries: Future Trends in Cost Management", *Cost Management*, Boston, Vol:21, Iss:1, January/February, 2007.
- MOHAMED Ehab K. A., LASHINE Sherif H., "Accounting Knowledge and Skills And The Challenges of A Global Business Environment", *Managerial Finance*, Volume:29, Number:7, 2003.
- FRENCH G. Richard, COPPAGE Richard E., "Educational Issues Challenging The Future of The Accounting Profession", *The Ohio CPA Journal*, Vol:59, Iss:3, July-September, 2000.
- SIEGEL Gary, KULESZA C. S. Bud, "The Practice Analysis of Management Accounting", *Management Accounting*, New Jersey, Vol:77, No:10, April, 1996.
- ZAİF Figen, "Muhasebe Eğitiminde Yeni Yaklaşımlar", *XXIII. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu*, [http://www.ceterisparibus.net/kongre/istanbul\\_2.htm](http://www.ceterisparibus.net/kongre/istanbul_2.htm), Erişim Tarihi: 17.09.2007.