

**HASTANE İŞLETMELERİNİN İSTİHDAM ETTİKLERİ MUHASEBE
ELEMANLARINDA ARADIKLARI NİTELİKLER VE MUHASEBE
EĞİTİMİNDEN BEKLENTİLERİ: KAHRAMANMARAŞ, GAZİANTEP VE
OSMANİYE İLLERİNDE BİR ALAN ÇALIŞMASI¹**

Zeynep HATUNOĞLU*
Mustafa KILLI**

ÖZ

Muhasebe mezunlarının iş dünyasının beklentilerini karşılayacak bilgi ve becerilere sahip olmaları gerekir. Bu yüzden işletmelerin istihdam ettikleri veya edecekleri muhasebe mezunu elemanlarda aradıkları nitelikler muhasebe alanında eğitim veren kurumları yakından ilgilendirmektedir.

Sağlık sektöründe faaliyet gösteren hastane işletmeleri, hizmet üretim maliyetlerini hesaplayabilmek için çeşitli maliyet muhasebesi tekniklerinden yararlanırlar. Bu nedenle istihdam ettikleri/edecekleri muhasebe eğitimi almış elemanların finansal muhasebe bilgileri yanında maliyet muhasebesi bilgileri ile donanımlı olmalarını beklerler. Bu çalışmada, muhasebe alanında eğitim veren meslek yüksekokulları ve fakültelerde verilen muhasebe eğitiminin, hastane işletmelerinin beklentilerini yeterince karşılayıp karşılamadığı ve muhasebe elemanlarında aradıkları nitelikleri saptamak amacıyla Kahramanmaraş, Gaziantep ve Osmaniye illerindeki kamu ve özel hastane işletmelerinde bir anket çalışması yapılmıştır.

Anahtar Kelimeler: muhasebe eğitimi, muhasebe elemanlarının nitelikleri, muhasebe eğitiminden beklentiler, hastane işletmeleri

Jel Sınıflandırması: M0, M10

**QUALIFICATIONS DEMANDED FROM EMPLOYED ACCOUNTING
PERSONNEL AND EXPECTATIONS FROM ACCOUNTING EDUCATION OF
HOSPITAL ENTERPRISES: A FIELD STUDY IN KAHRAMANMARAŞ,
GAZİANTEP AND OSMANİYE**

ABSTRACT

Accounting graduates must have the knowledge and skills to meet the expectations of business world. Hence, institutions which give education in the field of accounting are interested in the qualifications required from current and potential accounting personel by enterprises.

Hospital enterprises which operating in health sector utilize the technics of cost accounting to calculate the service production cost. On this account, employers expect accounting graduates to

¹ Bu çalışma 31 Mayıs-2 Haziran 2012 Tarihleri arasında Gaziantep'te düzenlenen 1. Uluslar arası Muhasebe ve Finans Sempozyumu'nda sunulmuştur.

*Doç.Dr., K.Maraş Sütçü İmam Üniv., İİBF, İşletme Bölümü, zhatunoglu@hotmail.com

**Öğr.Gör., Osmaniye Korkut Ata Üniv., Bahçe MYO, mkilli@osmaniye.edu.tr

have knowledge of cost accounting besides financial accounting knowledge. In this study, a survey study implemented to find out whether the education given in vocational high schools and faculties in the field of accounting meet the expectations of hospital enterprises and to determine the required qualifications of accounting personnels in private and public hospitals in Kahramanmaraş, Gaziantep and Osmaniye provinces.

Keywords: accounting education, qualifications of accounting personnel, expectations of accounting education, hospital enterprises

Jel Classification: M0, M10

GİRİŞ

Ülkemizde muhasebe eğitimi birçok eğitim kurumu tarafından ve farklı düzeylerde verilmektedir. Lise düzeyinde muhasebe eğitimi veren Ticaret Meslek Liseleri ile Çok Programlı Liselerin Muhasebe programları, Ön Lisans düzeyinde Meslek Yüksekokullarının Muhasebe ve İşletme programları ve Lisans Düzeyinde İktisadi ve İdari Bilimler Fakültelerinin Maliye ve İşletme bölümlerinde muhasebe eğitimi verilmektedir. Ayrıca Açık öğretim Fakültesi de İşletme ve Muhasebe alanında eğitim veren programları ile bu ihtiyacı karşılamaya çalışmaktadır. Muhasebe eğitimi veren kurumlarda eğitim alan muhasebe mezunlarının sahip oldukları mesleki bilgi ile kişisel bilgi ve beceriler bu mezunları istihdam eden işletmelerin beklentilerine ne ölçüde cevap verebilmektedir? Muhasebe mezunlarının aldıkları teorik ve uygulamalı eğitim işletmelerdeki muhasebe uygulamaları için yeterli midir? İşletmeler istihdam ettikleri muhasebe mezunlarında muhasebe bilgisi yanında başka hangi bilgi ve becerileri aramaktadır? Bu soruların cevapları bu alanda eğitim veren kurumları yakından ilgilendirmektedir. Eğitim kurumlarının görevi eğitimi verdikleri alanda iş dünyasının nitelikli eleman ihtiyacını karşılamaktır.

Bu çalışmada ilk olarak ülkemizde verilen Muhasebe Eğitimi hakkında daha sonra ise hastane işletmelerinin istihdam ettikleri Muhasebe mezunlarında aradıkları nitelikler ve muhasebe eğitiminden beklentilerinin tespitine yönelik olarak Kahramanmaraş, Gaziantep ve Osmaniye illerindeki hastane işletmelerinde yapılan araştırmanın sonuçları hakkında bilgi verilecektir.

1. TÜRKİYE'DE MUHASEBE EĞİTİMİ

Ülkemizde muhasebe eğitimi doğrudan herhangi bir ülkeden transfer edilmemiş olmasına rağmen, yakın tarihe kadar birçok batılı gelişmiş ülkeden (Fransa, Almanya ve Amerika) önemli ölçüde etkilenmiştir (Çürük ve Doğan,2001:26). Ülkemizde lisans düzeyinde verilen muhasebe eğitimi, yaşanan ekonomik gelişmelere paralel bir seyir izlemiştir. Cumhuriyet sonrası dönemde muhasebe eğitimi genel olarak şu dönemlere ayrılarak ele alınmaktadır (Ünal ve Doğanay,2009:118):

1926 Öncesi Dönem: Bu dönemde muhasebe eğitimi Fransız ekolünün etkisi altındadır.

1926 – 1960 Dönemi: Bu dönemde ise, Almanya'dan kaçarak Türkiye'ye gelen muhasebe öğretim elemanlarının katkısıyla lisans düzeyinde verilen muhasebe eğitiminin kapsamı ve düzeyinde gelişmeler sağlanmıştır.

1960 Sonrası Dönem: Kamu ve özel sektör işletmeciliği, vergi alanında yaşanan gelişmeler ve muhasebenin ürettiği bilgilere olan gereksinim, muhasebe eğitiminin üniversiteler ve muhasebe eğitimi veren diğer kuruluşlarda kapsam, sunum ve biçim olarak gelişmesini sağlamıştır.

Ülkemizde muhasebe alanında yapılan çeşitli düzenlemelerin muhasebe eğitimi üzerinde önemli etkilere sahip olduğu görülmektedir. 1971 tarihli Kamu İktisadi Teşebbüsleri Tekdüzen Hesap Planı, 1983 tarihli Sermaye Piyasası Kurulu Standart Genel Hesap Planı, 1986 tarihli Bankacılık Sektörü Tekdüzen Hesap Planı, 1989 tarihli 3568 sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu ile 1994 tarihli Tekdüzen Muhasebe Sistemi (TDMS) bu düzenlemelere örnek olarak verilebilir (Ünal ve Doğanay,2009:118). 01 Temmuz 2012 tarihi itibarıyla yürürlüğe giren 6102 sayılı yeni Türk Ticaret Kanunu ile Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu (TMSK) tarafından yayımlanan Türkiye Muhasebe Standartlarını (TMS) ve Türkiye Finansal Raporlama Standartlarını (TFRS) uygulamak zorunlu hale gelmiştir. Bu kanuna göre gerçek ve tüzel kişiler muhasebe kayıtlarını ve finansal tablolarını TMS/TFRS'ye uygun olarak yapacaklar ve muhasebe sistemlerini TMS/TFRS'ye uyumlu hale getirmek durumunda kalacaklardır. TMS/TFRS uygulaması ile muhasebe eğitiminde yeni bir döneme girilmektedir.

Muhasebe eğitimi ve öğretimi halen orta öğretim kurumlarında lise düzeyinde ve yükseköğretim kurumlarında ön lisans, lisans, yüksek lisans ve doktora düzeyinde yapılarak, muhasebe alanında ihtiyaç duyulan nitelikli insan gücü yetiştirilmeye çalışılmaktadır (Şengel,2010:83). Muhasebe eğitiminde teorik bilgi ve uygulama birbirinin tamamlayıcısıdır. Muhasebe eğitiminin her aşamasında önceden verilen temel bilgiler yeni verilecek bilgiler ile birlikte kavranmalı, birbiri ile bütünleşmesi sağlanmalı ve bu bilgiler uygulamalarla pekiştirilmelidir (Demirkan,2001:55). Üniversitelerden muhasebe eğitimi alan mezunlarımızın sadece muhasebe bilgi ve becerileri ile değil aynı zamanda girişimci, iş ortağı, finansal analist, bağımsız denetçi, derecelendirme uzmanı, değerlendirme uzmanı, iç denetçi olabilme becerisine sahip olmaları da gerekmektedir (Hacıüstemoğlu,2008:4). Bunun için de öğrencilere muhasebe bilgisinin yanı sıra finans, işletme yönetimi, özellikle stratejik yönetim, hukuk, vergi, istatistik ve pazarlama konularında bilgi verilmeli ve bu bilgileri bütünlük bir şekilde kullanabilme yeteneği kazandırılmalıdır (Hatunoğlu,2006a:192).

Muhasebe eğitiminin en özellikli yönlerinden birisi de, muhasebe mantığının ve uygulamalarının yasayla belirlenen standartlara ve normlara dayandırılmış olmasıdır (Çukacı ve Elagöz,2006:148). Muhasebe uygulamalarına yön veren yasal düzenlemeler zaman içinde değişikliğe uğramaktadır. Muhasebe eğitiminde etkinliğin sağlanabilmesi için bu değişikliklerin muhasebe ders müfredatlarına hızlı bir şekilde aktarılması gerekir. Muhasebe alanında ders veren öğretim elemanları bu değişiklikleri yakından takip etmek ve öğrencilere aktarmak konusunda en önemli aktör konumundadır (Demirkan,2001:55).

2. İŞ DÜNYASININ MUHASEBE EĞİTİMİNDEN BEKLENTİLERİ

Küreselleşme ile birlikte değişen iş ortamı, uluslar arası alanda faaliyet gösteren işletmelerin muhasebe uygulamalarını standartlaştırma gereğini ortaya çıkarmıştır. Bunun sonucunda Türk Muhasebe Standartları Uluslar arası Muhasebe Standartları ve Uluslararası Finansal Raporlama Standartları ile uyumlu hale getirilmiştir. Küreselleşme olgusu muhasebenin de küreselleşmesine neden olmuştur. Muhasebenin küreselleşmesi muhasebe

eğitiminin de küresel düzeyde verilmesini gerektirmektedir. Küresel işletmelerin sayılarının giderek artması bu işletmelerin istihdam ettikleri muhasebe elemanlarının bilgi ve beceri düzeylerinin üstün nitelikli olmasını gerektirmektedir. Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (International Federation of Accountants-IFAC) tarafından hazırlanan ve 2005 yılından itibaren geçerli kabul edilen, dünyanın IFAC üyesi olan tüm muhasebe örgütleri tarafından uygulanması mümkün ve gerekli olan muhasebeci eğitimi standartları bu ihtiyacının karşılanması amacıyla tasarlanmıştır(Özbirecikli,2007:74).

Yeni yüzyılın değişen iş ortamının gereksinimlerini karşılamak için muhasebe uygulamalarında çok büyük değişiklikler gerekmektedir. Bu da muhasebe eğitiminin gelecekteki istikametini çok fazla etkileyecektir (Wells vd.,2009:403). Teknolojik gelişmeler muhasebe faaliyetleri kapsamında iş yapma biçimlerini değiştirmiş, muhasebe ile ilgili işlemler elektronik ortam üzerinden gerçekleştirilmeye başlanmıştır. İşletmeler kağıt kalemden uzaklaşarak belge muhasebesinden, internet üzerinden gerçekleştirilen işlemlerin bütünleşik sistemler içerisinde otomatik kaydının yapılması, muhasebe belgelerinin elektronik ortam üzerinden düzenlenmesi gibi gelişmelere doğru gitmektedirler. Bu oluşum e-muhasebe olarak tanımlanmaktadır. Muhasebe meslek mensuplarının bilgi-teknolojileri ve iletişimi konusunda farkındalığı artırılmalıdır (Hacırüstemoğlu,2009:24).

Muhasebe eğitimi ile ilgili yapılan çalışmalarda, üniversitelerde verilmekte olan muhasebe ders ve içeriklerinin piyasanın ihtiyacını tam olarak karşılayamadığı ve ders programlarının belirlenmesinde sanayinin beklentilerinin göz önünde bulundurulmadığı ileri sürülmektedir. Bunun yanı sıra sanayiciler de istihdam edecekleri muhasebe elemanlarının sahip olmaları gereken nitelikler hususunda üniversitelerden somut taleplerde bulunmamaktadırlar (Çürük ve Doğan, 2002:108). Bu da bize muhasebe eğitimi konusunda üniversitelerle sanayi kuruluşları arasında yeterli işbirliği olmadığını göstermektedir. Üniversiteler ve işletmeler arasında muhasebe eğitimi alanında işbirliği yapılması sanayinin ihtiyaç duyduğu nitelikli elemanların yetişmesine önemli katkılar sağlayacaktır. Muhasebe eğitiminin kalitesi, yeni iş çevrelerinin değişen taleplerini karşılayabilecek nitelikli mezunların yetiştirilme sürecine bağlıdır (Başar,2005:65).

2.1. MUHASEBE MEZUNLARININ SAHİP OLMALARI GEREKEN BİLGİ VE BECERİLER

Küresel iş çevrelerinin dinamikleri muhasebecilerin ihtiyaç duyacağı bilgi ve becerilerin değişmesine neden olmuştur. Yeni iş modellerinin işletmelerin ufkunu ve faaliyet alanlarını ulusal sınırlar dışına taşıması ve muhasebecilerin değişen rolü muhasebe mezunlarının sahip olmaları gereken becerilerde değişiklikler olmasına yol açmıştır (Jackling ve De Lange, 2009: 270). Muhasebe mezunlarının sahip olmaları gereken niteliklerin araştırıldığı uluslar arası çalışmalara bakıldığında *teknik muhasebe bilgisi, geniş bir işletme perspektifi ve genel işletme bilgisi ile kişisel bilgi ve becerilere* sahip olmalarının beklendiği görülmektedir (Bui ve Porter, 2010:26).

Muhasebe Bilgisi: Bu bilgi muhasebe düşüncesi ve muhasebe mesleğinin tarihini de kapsayacak şekilde muhasebe, denetim ve vergi konularında güçlü bir temel sağlamalıdır. Bu bilgi aynı zamanda finansal verilerin tanımlanması, toplanması, özetlenmesi, doğrulanması, analiz ve yorumlanmasını da içermelidir. Muhasebe bilgisi problem çözme, risk değerlendirme, bilgiyi kullanma ve yorum yapma yeteneği de gerektirir (Awayiga vd, 2010:143).

Örgüt ve İşletme Bilgisi: Bu bilgi işletmelerin faaliyetleri ve içinde bulunduğu ekonomik, yasal, politik, sosyal ve kültürel çevre ve bu çevrenin etkileri ile temel finansal araçlar, ulusal ve uluslararası sermaye piyasalarını kapsar. Aynı zamanda işletmelerdeki kişiler arası ve grup dinamiklerini anlayacak bilgi düzeyine sahip olmayı gerektirir (Başar,2005:63).

Kişisel Bilgi ve Beceri: Genel bilgi, entelektüel bilgi, yazılı ve sözlü iletişim yeteneği, sayısal hesaplama yeteneği, bilişim teknolojilerini kullanma becerisi, eleştirel ve analitik düşünme yeteneği, bağımsız öğrenme yeteneği gibi bilgi ve becerileri kapsar.

Muhasebe mesleğinde iletişim becerilerinin göz ardı edilemeyecek kadar büyük bir öneme sahip olması muhasebecilerin kendilerini bu konuda geliştirmelerini gerekli kılmaktadır (Demir, 2005:118). Muhasebecinin kendisinden bilgi isteyenlere bu bilgileri etkin bir şekilde aktarabilmesi yazılı ve sözlü iletişim kurabilme yeteneği ile bağlantılıdır (Hatunoğlu,2006b:174).

2.2. MEZUNLARIN İSTENİLEN BİLGİ VE BECERİLERE SAHİP OLMAMALARININ NEDENLERİ

Üniversiteler, piyasalardan elde edilen bilgiyi işletmeler kadar hızlı toplayamadıkları için değişen piyasa koşullarına işletmeler gibi hızlı ve kolay değişim gösterememektedir. Bu durumda iş çevresinde meydana gelen hızlı değişime rağmen muhasebe eğitimi ders programlarında daha yavaş değişimin yaşanması sonucunda arada boşluklar kalmaktadır (Başar,2005:64).

Üniversitelerin uygulamadan çok teorik bilgiye önem vermeleri de mezunların istenilen bilgi ve beceriye sahip olamama nedenleri arasında sayılabilir. Üniversiteler ve sanayi kuruluşları (işletmeler) arasındaki kopukluk nedeniyle mezunların uygulama yapma imkanı bulamaması da bilgi ve becerilerinin gelişmemesine neden olmaktadır. Üniversitelerin işletmelerle işbirliğine giderek öğrencilere staj imkanları sağlamaları mezunların piyasa uygulamalarına hakim olmalarını sağlayacaktır.

Meslek liselerinde ve meslek yüksekokullarında stajın zorunlu olmasına rağmen stajyer öğrencilerin sigorta ettirilmesinin zorunlu hale gelmesi ve sigorta ile ilgili sorumluluğun üniversitelere bırakılması ile üniversiteler fakültelerde staja çok sıcak bakmamaktadırlar. Bunun için yasal düzenlemelere de bu çalışmaları kolaylaştırıcı maddelerin eklenmesi gerekmektedir.

3. ARAŞTIRMANIN AMACI, KAPSAMI, YÖNTEMİ VE BULGULAR

Kahramanmaraş, Gaziantep ve Osmaniye illerinde faaliyet gösteren hastane işletmelerinin istihdam ettikleri muhasebe elemanlarında aradıkları nitelikler ve muhasebe eğitiminden beklentilerini tespit etmek için anket çalışması uygulanmıştır. Uygulanan anket hastane işletmelerinin muhasebe bölümü yöneticilerine yönelik olarak hazırlanmış ve iki ana bölümden oluşmaktadır.

3.1.ARAŞTIRMANIN AMACI

Bu araştırma günümüzün yükselen sektörleri arasında yer alan sağlık sektöründe faaliyet gösteren hastane işletmelerinde istihdam edilen muhasebe elemanlarının nicel ve nitel açıdan mevcut durumunu, hastane işletmelerinin istihdam ettikleri muhasebe elemanlarında aradıkları nitelikleri ve muhasebe eğitiminden beklentilerini tespit etmek için yapılmıştır. İşletmelerin beklentileri doğrultusunda gerçekleşen ile istenilen muhasebe eğitimi arasındaki farklılıkların tespiti ve bu doğrultuda muhasebe eğitiminin kalitesinin yeniden gözden geçirilmesi amaçlanmaktadır.

3.2.ARAŞTIRMANIN KAPSAMI

Araştırmanın örneklemini Kahramanmaraş, Gaziantep ve Osmaniye illerinde faaliyet gösteren özel ve kamu hastaneleri oluşturmaktadır. Adı geçen illerde kamuya ve özel sektöre ait toplam 32 hastanede anket uygulanarak, değerlendirme yapılmıştır. Ankete uygulanan 32 hastaneden 11'i kamuya 21'i özel sektöre aittir. Anket uygulanan hastanelerin %47'si Gaziantep, %28'i Kahramanmaraş, %25'i ise Osmaniye ilindedir. İllerin büyüklükleri ve gelişmişlik düzeyleri göz önüne alındığında en fazla özel hastanenin Gaziantep ilinde faaliyet gösterdiği görülmektedir. Anket uygulanan hastanelerin illere göre dağılımı Tablo 1'de verilmiştir.

Tablo 1. Anket uygulanan hastanelerin kamu ve özel sektör dağılımları

İlin Adı	Kamu	Özel	Toplam	Yüzde
Gaziantep	3	12	15	47%
Kahramanmaraş	4	5	9	28%
Osmaniye	4	4	8	25%
Toplam	11	21	32	100%

3.3. ARAŞTIRMANIN YÖNTEMİ

Araştırmanın amacına uygun olarak hazırlanan anket formu, üniversitelerde verilen muhasebe eğitimi ile hastanelerin ihtiyaçlarına ilişkin, hastanelerde halen çalışmakta olan muhasebe elemanlarının sahip olduğu mesleki bilgi, kişisel bilgi ve beceri düzeylerinin tespitine ilişkin önermelere katılma derecelerini tespit etmek amacıyla hazırlanmış sorulardan oluşmaktadır.

Araştırmada kullandığımız anket formları kamu hastanelerinde hastane müdürleri, özel hastanelerde ise muhasebe sorumluları tarafından doldurulmuştur. Anket uygulanan hastanelere gidilerek hastane müdürleri ve muhasebe sorumluları ile yüz yüze görüşmeler yapılmış ve anket formlarının doldurulması sağlanmıştır.

Anket çalışması iki ana bölümden oluşmakta olup birinci bölümünde ana kütleyi oluşturan üç ilde hastane işletmelerindeki muhasebe çalışanlarının mevcut durumunun tespit edilmesi amaçlanmaktadır. Anketin ikinci bölümünde ise hastane işletmelerinin muhasebe eğitiminden beklentileri ve muhasebe elemanlarında aradıkları niteliklerin

tespitine yönelik önermelere ne ölçüde katıldıklarının tespiti için 5'li Likert ölçeği kullanılmış ve SPSS 16.0 istatistik programı kullanılarak test edilmiştir.

Anket verilerinin dağılımını ortaya koymak için frekans analizi, önermelerin test edilmesinde T testi ve Anova testinden yararlanılmıştır. Değişkenler arasındaki farklılığın kaynağını bulmak için Post-Hoc Scheffe testi uygulanmıştır.

3.4.BULGULAR VE YORUM

Çalışmanın bu kısmında ilk olarak ankete katılan hastane işletmelerinin muhasebe bölümü ve muhasebe çalışanları ile ilgili frekans analizi sonuçları ikinci bölümde ise t testi ve anova testi sonuçları verilecektir.

3.4.1.Frekans Analizi

İlk olarak anketi dolduran kişilerin hastanedeki pozisyonu ve eğitim durumları tespit edilmiştir. Anket formları Kamu hastanelerinde hastane müdürleri, özel hastanelerde ise muhasebe sorumluları tarafından doldurulmuştur. Anket uygulanan sağlık kuruluşlarındaki hastane müdürleri ve muhasebe sorumlularının 2'sinin yüksekokul, 28'inin lisans ve 2'sinin ise lisansüstü eğitim aldıkları görülmüştür.

Anket uygulanan hastanelerin muhasebe bölümü çalışan sayısı toplam 156 kişidir. Bu sayı hastane sayısına oranlandığında her bir hastanede ortalama 5 muhasebe elemanı çalıştığı görülmektedir. Muhasebe çalışanlarını eğitim düzeyleri açısından incelediğimizde Tablo 2'deki sonuçlara ulaşılmaktadır.

Tablo 2. Muhasebe Çalışanlarının Eğitim düzeyleri

Eğitim Düzeyi	Frekans (Kişi Sayısı)	Yüzde	Muhasebe Eğitimi Alan	Yüzde
Lise	43	27,6%	12	26%
Ön Lisans	54	34,6%	26	48%
Lisans	59	37,8%	59	100%
Lisans Üstü	-	-	-	-
Toplam	156	100%	97	62%

Tabloyu incelediğimizde muhasebe çalışanlarının %27,6'sının (43 kişi) lise, %34,6'sının (54 kişi) ön lisans ve %37,8'inin (59 kişi) lisans düzeyinde eğitim almış oldukları görülmektedir. Muhasebe çalışanları arasında muhasebe eğitimi veren bir eğitim kurumundan mezun olanların oranı lise mezunlarında %26 (12 kişi), ön lisans mezunlarında %48 (26 kişi), lisans mezunlarında ise %100 olarak karşımıza çıkmaktadır. Genel toplamda ise 156 muhasebe çalışanının %62'sinin (97 kişi) muhasebe eğitimi almış oldukları görülmektedir. Lisans mezunu muhasebe çalışanlarının tamamının muhasebe

eğitimi almış olmasına rağmen lise mezunlarının %26'sının, ön lisans mezunlarının ise %48'inin muhasebe eğitimi almış oldukları görülmektedir.

Muhasebe çalışanlarından 2 kişinin Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik (SMMM) stajı yapmakta olduğu, 5 kişinin ise SMMM unvanlı olduğu görülmüştür.

Anket uygulanan hastanelerdeki muhasebe sorumlularına sorulan “Muhasebe elemanlarınızın aşağıdaki hangi eğitim düzeyine sahip olmaları gerektiğini düşünmektesiniz” sorusuna verilen cevapların frekans dağılımı Tablo 3'te gösterilmektedir.

Tablo 3. Muhasebe Çalışanlarının Eğitim Düzeyi Beklentisi

	Lise		Ön lisans		Lisans		SMMM Unvanlı	
Muhasebe elemanlarının sahip olmaları istenen eğitim düzeyi	0	0%	13	40,6%	18	56,3%	1	3,1%

Tablo incelendiğinde lise düzeyinde eğitimin yeterli görülmediği, ön lisans düzeyini yeterli görenlerin %40,6, lisans düzeyini yeterli görenlerin %56,3 olduğu, SMMM unvanlı olmaları gerekir düşüncesinde olanların oranının ise sadece %3,1 düzeyinde olduğu görülmektedir.

Çalışanların muhasebe eğitimi almış olmaları iş performanslarını hangi yönde etkilemektedir sorusuna verilen cevapların frekans dağılımı Tablo 4'te verilmiştir.

Tablo 4. Muhasebe Eğitiminin İş Performansına Etkisi

	Tamamen olumlu etkilemektedir		Kısmen olumlu etkilemektedir		Hiçbir etkisi olmamaktadır	
Muhasebe elemanlarınızın muhasebe eğitimi almış olmasının iş performanslarını etkileme yönü	24	75%	8	25%	0	0%

Tablo incelendiğinde çalışanların muhasebe eğitimi almış olmalarının iş performansını olumlu yönde etkilediğini düşünenlerin oranı %75 iken kısmen etkili olduğunu düşünenlerin oranının ise %25 olduğu görülmektedir. Hiçbir etkisi olmamaktadır görüşüne ise kimse katılmamıştır.

Ankete katılan hastane işletmelerinin muhasebe sorumlularının % 81,25'i (26 kişi) üniversitelerde verilen maliyet muhasebesi dersleri kapsamı içerisinde 'sağlık işletmeleri muhasebesi' konusunun da işlenmesi gerektiği görüşüne katılırken, %12,5 (4 kişi) bu görüşe kısmen katılmakta, %6,25'i ise (2 kişi) bu görüşe katılmamaktadır.

3.4.2. T Testi ve Anova Analizleri

Anket çalışmasının ikinci bölümü 14 önermeden oluşmaktadır. Hastane işletmelerinin muhasebe sorumlularının muhasebe eğitiminden beklentileri ve muhasebe elemanlarında aradıkları niteliklerin tespitine yönelik önermelere ne ölçüde katıldıklarının tespiti için kullanılan ölçekte “1.Kesinlikle Katılmıyorum” dan, “5. Tamamen Katılıyorum” a kadar derecelendirilmiş 5’li Likert ölçeği kullanılmıştır.

Ankette kullanılan önermelerin güvenilirliğini ve iç tutarlılığını ölçmek için güvenilirlik analizi yapılmıştır. Cronbach’s Alpha değeri 0,80 olarak bulunmuştur Sosyal bilimler araştırmalarında Cronbach’s Alpha değerinin 0.70’in üzerinde olması istenmektedir (Kızgın,2009:105). Bu da bize anket sorularının güvenilirlik ve iç tutarlılık derecesinin yüksek olduğu göstermektedir.

Hastane işletmelerindeki muhasebe çalışanlarının sahip olduğu mesleki bilgi düzeyinin tespitine yönelik önermeleri test etmek amacıyla “tek örnek t-testi” kullanılmış, $p < 0,05$ anlamlılık düzeyinde test edilmiş ve sonuçlar Tablo 5’te verilmiştir.

Tablo 5’te hastane işletmelerinde çalışan muhasebe elemanlarının mesleki bilgi düzeylerinin tespitine ilişkin analiz sonuçları yer almaktadır. Buna göre üniversite mezunu muhasebe çalışanlarının muhasebede kullanılan defter ve belgeleri yeterince tanıdıkları, Genel Muhasebe ve Bilgisayarlı Muhasebe bilgilerinin ihtiyacı karşılayacak düzeyde olduğu, muhasebe meslek etiği hakkında bilgi sahibi oldukları ancak maliyet muhasebesi, hizmet maliyetlemesi, muhasebe denetimi, mali tablolar analizi gibi uzmanlık muhasebesi alanlarında mesleki bilgi düzeylerinin ihtiyacı karşılayacak düzeyde olmadığı ve TFRS hakkında yeterince bilgi sahibi olmadıkları sonucuna ulaşılmaktadır.

Tablo.5 Muhasebe Çalışanlarının Mesleki Bilgi Düzeyinin Tespiti

Önermeler	N	Ort.	Std. Sap.
Muhasebe elemanları muhasebede kullanılan <i>defter ve belgeleri</i> yeterince tanımaktadır.	32	3,22	,751
Muhasebe elemanlarının sahip olduğu ‘ <i>Genel Muhasebe</i> ’ bilgisi hastane işletmelerinin ihtiyacını karşılayacak düzeydedir.	32	3,12	,609
Muhasebe elemanlarının sahip olduğu ‘ <i>Bilgisayarlı Muhasebe</i> ’ bilgisi hastane işletmelerinin ihtiyacını karşılamak için yeterlidir.	32	2,88	,554
Muhasebe elemanları asgari düzeyde <i>maliyet muhasebesi</i> bilgisine sahiptirler.	32	2,34	,745
Muhasebe elemanları ‘ <i>hizmet maliyetlemesi</i> ’ hakkında yeterince bilgi sahibidirler.	32	2,31	,821
Muhasebe elemanları ‘ <i>muhasebe denetimi</i> ’ hakkında yeterince bilgi sahibidirler.	32	2,00	,672

Muhasebe elemanları 'mali tablolar analizi' yapabilecek düzeyde donanımlıdır.	32	1,56	,716
Muhasebe elemanları TFRS (Türkiye Finansal Raporlama Standartları) hakkında bilgi sahibidirler.	32	2,38	,833
Muhasebe elemanları "muhasabe meslek etiği" hakkında bilgi sahibidirler.	32	3,50	,622

Muhasebe çalışanlarının mesleki bilgi düzeylerinin tespitine yönelik önermelere verilen cevapların anket uygulanan iller arasında farklılık gösterip göstermediğinin tespiti için anova testi uygulanmıştır. Tablo 6'da verilen "Muhasebe elemanları TFRS (Türkiye Finansal Raporlama Standartları) hakkında bilgi sahibidirler" yargısına verilen cevaplarda iller arasında önemli bir farklılık gözlenmiştir.

Tablo.6 İllere Göre Muhasebe Çalışanlarının Mesleki Bilgi Düzeyinin Tespiti

Önermeler	İller*	N	Ort.	Std. Sap.	Sig.Level
Muhasebe elemanları TFRS hakkında bilgi sahibidirler.	1	8	1,75	,707	,028
	2	15	2,47	,834	
	3	9	2,78	,667	

*1=Kahramanmaraş,2=Gaziantep,3=Osmaniye

Farklılığın hangi il veya illerden kaynaklandığının belirlenmesi için gerçekleştirilen post-hoc Scheffe testine göre farklılığın Kahramanmaraş ve Osmaniye illerinden kaynaklandığı tespit edilmiştir.

Anket çalışmasının uygulandığı illerde, muhasebe çalışanlarının mesleki bilgi düzeylerinin tespitine yönelik önermelere verilen cevapların özel ve kamu hastaneleri arasında farklılık gösterip göstermediğinin tespiti için "bağımsız örnek-t" testi uygulanmıştır. Test sonucunda "Muhasebe elemanları muhasebede kullanılan defter ve belgeleri yeterince tanımaktadır" yargısına verilen cevaplar arasında Kamu ve Özel sektör hastaneleri arasında önemli bir farklılık olduğu gözlenmiştir.

Tablo.7 Muhasebe Çalışanlarının Mesleki Bilgi Düzeyinin Kamu ve Özel Hastaneler Açısından Tespiti

Önermeler	Özel/Kamu*	N	Ort.	Std. Sap.	Sig. Level
Muhasebe elemanları muhasebede kullanılan defter ve belgeleri yeterince tanımaktadır	1	21	3,43	,676	0,26
	2	11	2,82	,751	

*1=Özel,2=Kamu

Tablo 7’de görüldüğü gibi özel sektöre bağlı hastanelerde çalışan muhasebe elemanlarının kamu hastanelerinde çalışan muhasebe elemanlarına göre muhasebede kullanılan *defter ve belgeleri* yeterince tanıdıkları sonucuna ulaşılmaktadır.

Hastane işletmelerindeki muhasebe çalışanlarının sahip olduğu kişisel bilgi ve beceri düzeylerinin tespitine yönelik önermeleri test etmek amacıyla uygulanan “tek örnek t-testi” sonuçları Tablo 8’de verilmiştir.

Tablo.8 Muhasebe Çalışanlarının Kişisel Bilgi ve Beceri Düzeyinin Tespiti

Önermeler	N	Ort.	Std.Sap.
Üniversite mezunu muhasebe elemanlarının genel becerileri yeterli düzeydedir.	32	3,53	,671
Üniversite mezunu muhasebe elemanlarının yazılı ve sözlü iletişim becerileri yeterli düzeydedir.	32	3,91	,466
Üniversite mezunu muhasebe elemanlarının problem çözme ve analitik düşünme becerileri yeterli düzeydedir.	32	2,94	,564
Üniversite mezunu muhasebe elemanlarının entelektüel bilgi ve becerileri yeterli düzeydedir.	32	3,38	,554
Üniversite mezunu muhasebe elemanları bilişim teknolojilerini kullanma becerileri yeterli düzeydedir.	32	4,50	,508

Tablo 8’deki bilgilere göre muhasebe çalışanlarının genel becerileri, yazılı ve sözlü iletişim becerileri, entelektüel bilgi ve becerileri, bilişim teknolojilerini kullanma becerileri yeterli görülürken, problem çözme ve analitik düşünme becerilerinin yeterli düzeyde olmadığı sonucuna ulaşılmaktadır.

Üniversitede mezunu muhasebe çalışanlarının kişisel bilgi ve beceri düzeylerinin beklentileri karşılayıp karşılamadığını tespit etmeye yönelik yargılara verilen cevapların illere göre farklılık gösterip göstermediğinin tespiti için uygulanan anova testi sonuçları Tablo 9’da verilmiştir. Tabloda verilen “*Üniversite mezunu muhasebe elemanlarının problem çözme ve analitik düşünme becerileri yeterli düzeydedir*” ve “*Üniversite mezunu muhasebe elemanlarının entelektüel bilgi ve becerileri yeterli düzeydedir*” yargısına verilen cevaplarda iller arasında önemli bir farklılık gözlenmiştir.

Tablo.9 İllere Göre Muhasebe Çalışanlarının Kişisel Bilgi ve Beceri Düzeyinin Tespiti

Önermeler	İller*	N	Ort.	Std. Sap.	Sig.Level
Üniversite mezunu muhasebe elemanlarının problem çözme ve analitik düşünme becerileri yeterli düzeydedir.	1	8	2,50	,535	,021
	2	15	3,00	,535	
	3	9	3,22	,441	
Üniversite mezunu muhasebe elemanlarının entelektüel bilgi ve becerileri yeterli düzeydedir.	1	8	2,88	,354	,008
	2	15	3,53	,516	
	3	9	3,56	,527	

*1=Kahramanmaraş,2=Gaziantep,3=Osmaniye

Farklılığın kaynağını bulmak için post-hoc scheffe testi uygulanmış ve test sonuçlarına göre Tablo 9'daki birinci yargıda farklılığın Kahramanmaraş ve Osmaniye illeri arasında olduğu , ikinci yargıda ise Gaziantep ve Osmaniye illeri ile Kahramanmaraş ili arasında olduğu belirlenmiştir.

Üniversitede mezunu muhasebe çalışanlarının kişisel bilgi ve beceri düzeylerinin beklentileri karşılayıp karşılamadığını tespit etmeye yönelik yargılara verilen cevaplarda özel ve kamu hastaneleri arasında farklılık olup olmadığının tespiti için bağımsız örnek- t testi uygulanmış ve önemli bir farklılık görülmemiştir.

SONUÇ VE ÖNERİLER

Sağlık işletmelerinin hizmet sektörü içindeki ağırlığı giderek artmakta ve sağlık sektörü günümüzün yükselen sektörleri arasında yerini almaktadır. Kahramanmaraş, Gaziantep ve Osmaniye illerinde faaliyet gösteren kamu ve özel sektöre ait hastane işletmelerinde yapılan bu çalışmanın sonuçları; hastane işletmelerinin lisans düzeyinde eğitim almış muhasebe elemanlarını tercih ettiklerini, üniversitelerde verilen maliyet muhasebesi dersleri kapsamı içerisinde 'sağlık işletmeleri muhasebesi' konusunun da işlenmesi gerektiğini ortaya çıkarmaktadır.

Çalışmanın sonuçları üniversitede muhasebe eğitimi almış muhasebe elemanlarının Genel Muhasebe ve Bilgisayarlı Muhasebe bilgilerinin ihtiyacı karşılayacak düzeyde olduğunu ancak Maliyet Muhasebesi, Muhasebe Denetimi ve Mali Tablolar Analizi gibi uzmanlık muhasebesi bilgilerinin ihtiyacı karşılayacak düzeyde olmadığını göstermektedir.

Muhasebe elemanlarının problem çözme ve analitik düşünme becerilerinin yeterli düzeyde olmaması, üniversitelerde daha çok teorik eğitimin verilmesi, örnek uygulamaların özellikle vaka çalışmalarının çok fazla yapılmamış olmasının ve üniversite-sanayi işbirliğinin olmamasının bir sonucudur. Üniversite-sanayi işbirliğinin artırılması, üniversitelerde stajın zorunlu hale getirilmesi ve öğrencilerin her yıl farklı bir sektördeki işletmeye teknik gezilere götürülmesi ve bunları müfredata yansıtması iş dünyasının ihtiyaçlarına cevap verilmesine olanak sağlayacaktır.

Üniversitelerde verilen maliyet muhasebesi derslerinde ağırlıklı olarak imalat sanayi işletmeleri anlatılmakta, hizmet işletmeleri ve hizmet maliyetlemesi konularına

ağırlık verilmemektedir. Sağlık sektörünün günümüzün ve geleceğin yükselen sektörleri arasında yer alması nedeniyle üniversitelerin muhasebe eğitimi verilen bölümlerinde okutulan seçmeli dersler arasında sağlık işletmelerinin ihtiyacını karşılamaya yönelik muhasebe derslerinin eklenmesi faydalı olacaktır.

KAYNAKÇA

AWAYIGA, Joseph Y.- ONUMAH, Joseph M. - TSAMENYI, Mathew.(2010), “Knowledge And Skills Development Of Accounting Graduates: The Perceptions Of Graduates And Employers In Ghana” *Accounting Education*, 19: 1, p.139-158.

BAŞAR, A.Banu (2005), “Muhasebe Mesleğinde Başarı İçin İstenilen Bilgi Ve Beceriler İle Muhasebe Eğitiminin Değişen Yüzü” *DPÜ Sosyal Bilimler Dergisi*, Sayı 13, s.59-69

BUI, Bihn - PORTER, Brenda (2010), “The Expectation-Performance Gap İn Accounting Education: An Exploratory Study” *Accounting Education*, 19: 1, p.23-50.

ÇUKACI, Yusuf, C.- ELAGÖZ, İsmail (2006), “Muhasebe Derslerinde Kullanılan Öğretim Yöntemleri İle Öğrenme Stillерinin İlişkisinin Ortaya Konulması Ve Dokuz Eylül Üniversitesi İktisadi Ve İdari Bilimler Fakültesi’nde Bir Uygulama” *D.E.Ü.İ.İ.B.F.Dergisi*, Cilt 21, Sayı 1, s.147-164.

ÇÜRÜK, Turgut - DOĞAN, Zeki (2001), “Muhasebe Eğitiminin İşletmelerin Taleplerini Karşılama Düzeyi: Türkiye Örneği” *ODTÜ Gelişme Dergisi*, 28 (3-4), s.281-310.

ÇÜRÜK, Turgut - DOĞAN, Zeki (2002), “Muhasebe Ders Ve İçeriklerinin Verilme Düzeyleri Konusunda İşletmelerin Üniversitelerden Taleplerinin Tespitine İlişkin Bir Araştırma” *DEÜ İİBF Dergisi*, Cilt 17, Sayı:1, s.107-126 .

DEMİR, Berna (2005), “Üniversitede Kazanılan İletişim Becerilerinin Muhasebe Mesleğindeki Önemi”, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, Sayı 27, Temmuz, s.117-124.

DEMİRKAN, Şefika (2001), “Muhasebe Eğitim Yöntemleri”, XX. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu, Muhasebe Eğitiminde Yeni Ufuklar, 23-27 Mayıs 2001, Antalya.

HACİRÜSTEMOĞLU, Rüstem (2008), “Bilgi Çağında Muhasebe Eğitimi” *Möдав Dergisi*, Sayı 3, s.1-6.

HACİRÜSTEMOĞLU, Rüstem (2009), “Muhasebede Uzmanlaşma” *Mali Çözüm Dergisi*, Sayı 93, s.17-27.

HATUNOĞLU, Zeynep (2006a), “Muhasebe Eğitiminde Bilgi Teknolojisi Kullanımının Sunum Kalitesine Olan Etkilerinin Tespitine İlişkin Bir Araştırma” *Muhasebe Ve Finansman Dergisi*, Sayı 30, Nisan, s.190-200.

HATUNOĞLU, Zeynep (2006b), “Muhasebe Öğretim Elemanlarının Bilgi Teknolojisinden Yararlanma Oranlarının Tespitine İlişkin Bir Araştırma”, *Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Cilt 15, Sayı 1, ss.171-188.

JACKLING, Beverley - DE LANGE, Paul (2009), “Do Accounting Graduates’ Skills Meet The Expectations Of Employers? A Matters Of Convergence Or Divergence”

Accounting Education: An International Journal, Vol. 18, Nos. 4–5, September–December, p.369–385.

ÖZBİRECİKLI, Mehmet (2007), “Ana Hatlarıyla IFAC Muhasebeci Eğitimi Standartları” *Muhasebe Ve Finansman Dergisi*, Sayı 33, s.73-80.

ŞENGEL, Salim (2010), “Sürekli Muhasebe Meslek Eğitiminin Önemi Ve Bir Değerlendirme” *Muhasebe Ve Finansman Dergisi*, Sayı 47, Temmuz., s.81-94.

ÜNAL, Orhan ve DOĞANAY, Murat (2009), “Lisans Düzeyindeki Muhasebe Eğitiminin Etkinliği: Sayıştay Özelinde Ampirik Bir Çalışma” *Sayıştay Dergisi*, Sayı 74-75, Temmuz-Aralık, s.117-138.

WELLS, Paul; GERBIC, Philippa; KRANENBURG, Ineka ve BYGRAVE, Jenny (2009), “Professional Skills And Capabilities Of Accounting Graduates:The New Zealand Expectation Gap?” *Accounting Education: An International Journal*, Vol. 18, No. 4–5, September–December, p.403–420.