

## Uluslararası Eğitim Standartlarına Genel Bakış: Geçerliliğinin Türkiye Açısından Değerlendirilmesi

Pınar OKAN GÖKTEN<sup>72</sup>

Soner GÖKTEN<sup>\*\*</sup>

### Özet

*Muhasebe meslek mensuplarının yeterlikleri ve muhasebe mesleğinin gelişimi çerçevesinde, muhasebe eğitiminin uluslararası alanda belirli bir kalite düzeyinde gerçekleştirilmesi ve yeknesaklığın sağlanabilmesi için Uluslararası Muhasebe Eğitimi Standartları Kurulu (IAESB) tarafından Uluslararası Eğitim Standartları (IES) yayınlanmıştır. Sekiz adet IES yayınlanmıştır. Çalışmada, ulusal kurumlar ve uygulamalar çerçevesinde söz konusu standartların içeriklerinin Türkiye’de ne denli geçerli oldukları tartışılmaktadır. Bu bağlamda Türkiye’de sekiz adet standarttan beş tanesinin tamamen geçerli olduğu, IES 2’nin ve IES 6’nın kısmen geçerli olduğu, IES 3’ün ise geçerli olmadığı değerlendirilmiştir.*

**Anahtar Kelimeler:** Uluslararası Muhasebe Eğitimi Standartları Kurulu (IAESB), Uluslararası Eğitim Standartları (IES), Geçerlik

**JEL Sınıflandırması:** M40, M41

### General Overview of International Accounting Standards: Evaluating the Validity with Regards to Turkey

#### Abstract

*In the frame of accounting member of profession’s sufficiency and the development of accounting profession, International Education Standards (IES) were issued by International Accounting Education Standards Board (IAESB) in order to work up accounting education to an adequate quality level and provide uniformity. Eight IES were issued. In this study, in the frame of national institutions and applications, how the context of these standards are valid in Turkey is argued. In this sense, it is evaluated as five of the eight standards are completely valid while IES 2 and IES 6 is valid partially and IES 3 in case is not valid in Turkey.*

**Keywords:** International Accounting Education Standards Board (IAESB), International Education Standards (IES), Validity

**JEL Classification:** M40, M41

<sup>72</sup> Dr., Gazi Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Uluslararası Ticaret Bölümü, pinar.okan@gazi.edu.tr

<sup>\*\*</sup> Yrd.Doç.Dr., Başkent Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme Bölümü, sgokten@baskent.edu.tr

## 1.GİRİŞ

Meslek mensupları, muhasebenin gelişmesinde büyük ve etkin rol oynamaktadırlar. Bu bağlamda, muhasebe meslek mensuplarının eğitimi ve alanda yaşanan değişikliklere karşı güncel kalmalarının sağlanabilmesi, muhasebenin gelişmesinde çok önemli yer tutmaktadır. Dolayısıyla günümüzde, mesleki muhasebe eğitim programlarının nasıl olması gerektiğine, içeriklerinin kapsamına ve kalite yeterliklerine ilişkin hususlar, üzerinde sıkça ve yoğun olarak tartışmaların yaşandığı konuların başında gelmektedir. Tartışmaların odağına ise, mesleki eğitimin sadece teknik bilgiden oluşmadığı gerçeği oturtulmuştur. Çünkü önceleri, teknik boyutların üzerinde fazlaca yoğunlaşan buna karşın beceri, etik, sorumluluk ve şeffaflık gibi son derece önemli kavramlara gerekli önemi vermeyen mesleki eğitim; bugün, teknik bilginin yanında diğer sosyal ve manevi unsurların da önemli olduğunu genel geçer şekilde kabul etmektedir. Bu nedenle, mesleki eğitim programlarının içeriklerinde radikal değişimler yaşanmıştır.

Muhasebe eğitiminin ne denli kaliteli olduğunun tespitine destek veren unsurlardan belki de en önemlisi, muhasebe ve denetim standartlarının muhasebe meslek mensupları tarafından etkili bir şekilde uygulanıp uygulanmadığıdır (Crawford ve diğerleri, 2014: 69). Bu bağlamda, muhasebe alanında geliştirilmiş olan tüm standartlar, esasen muhasebede yeknesaklığı sağlamayı amaç edinmesinin yanı sıra mesleki eğitim vasıtasıyla muhasebenin gelişmesine fayda da sağlarlar.

Sikka ve diğerleri (2007) çalışmalarında, dünya çapında gerçekleşen finansal skandalların temelinde, muhasebe meslek mensuplarının eğitimlerindeki yetersizliğin var olduğunu belirtmektedirler. Bu nedenle, muhasebe eğitiminde teknik bilginin yanı sıra meslek mensuplarının becerilerini arttıracak ve onların etik, sosyal sorumluluk gibi kavramları manevi olarak kazanmalarını sağlayacak konuların da üzerinde durulması gerekmektedir.

Çalışmanın izleyen bölümlerinde öncelikle Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC – International Federation of Accountant) yapılanması ve bu doğrultuda ulusal düzeyde yaşanan gelişmeler anlatılmış, sonrasında Uluslararası Muhasebe Eğitim Standartları Kurulu'na ve yayınladığı standartlara değinilerek söz konusu standartların Türkiye'de geçerliliği tartışılmıştır.

## 2. MUHASEBE ALANINDA YAŞANAN GELİŞMELER VE ÖRGÜTLENMELER

### 2.1. Uluslararası Düzeyde Yaşanan Gelişmeler ve IFAC

Muhasebenin bir bilim ve bilgi sistemine sahip bir alan olarak kabul görmeye başlaması ile muhasebe alanındaki gelişmeler hız kazanmıştır. Goldberg (1980) çalışmasında muhasebenin gelişim sürecini, işletme yönetimi ilişkisi çerçevesinde irdelemiştir. Muhasebe ve işletme yönetimi birbirlerinden ayrı ve birbirleri ile herhangi bir ilişkisi bulunmayan iki unsur olarak görülürken, günümüzde muhasebenin alanı genişleyerek işletme yönetimi ile yakın ilişki içerisine girmiştir. Bugün itibarıyla muhasebe, işletme yönetiminin tüm karar süreçlerine bilgi sunan bir sistemdir. Muhasebe ile işletme yönetiminin ortak paydada kesişmesiyle muhasebe, artık işletme yönetimi için ihtiyaç duyulan tüm bilgilerin üretildiği bir yapı haline gelmiştir. Bu gelişmeler neticesinde muhasebe, sadece kayıt altına alma işlevinden ibaret olmaktan çıkmış ve üzerinde bilimsel araştırmaların yapıldığı bir bilim alanı haline gelmiştir. Hiç şüphesiz ki, muhasebe verilerinin karar almada çok yaygın bir şekilde kullanıldığı, günümüz dünyasında şüphe götürmez bir gerçeklik olarak karşımıza çıkmaktadır.

Muhasebenin gerek bilim dalı gerekse de mesleki açıdan gelişebilmesi, muhasebeye verilen önemin artması ve saygınlık kazanması açısından her zaman büyük önem taşımıştır. Söz konusu durum sadece muhasebe alanı için değil diğer tüm bilim alanları için de geçerlidir.

Muhasebeye verilen önemin artması, beraberinde muhasebe mesleğinin şekil ve şartlarının kanunlarla düzenlenmesini gerekli kılmıştır. Diğer mesleki alanlarda olduğu gibi muhasebe mesleğine yönelik olarak da çok sayıda kanun çıkmıştır. İngiltere’de 1870, Fransa’da 1881, Amerika’da 1886, Hollanda’da 1895, Almanya’da 1899, İsviçre’de 1941, Arjantin’de 1945, Brezilya ve Meksika’da 1946, Hindistan’da 1949, Yunanistan’da 1950, Nijerya’da ise 1955 yılında mali müşavirlik ve muhasebecilik mesleği kanun ile düzenlenmiştir (TÜRMOB, 2015).

Muhasebenin, akademi çevresinde saygın bir bilim dalına dönüşmesi ve muhasebe mesleğinin iş çevresinde kayda değer uzmanlık gerektiren kamusal bir rol kazanması; muhasebe camiasının muhasebenin gerek bilim dalı gerekse de mesleki olarak gelişmesine katkıda bulunmak için sivil örgütlenmeler kurmalarına neden olmuştur. Bu doğrultuda, 1973 yılında başlatılan girişimler 7 Ekim 1977 tarihinde nihayete erdirilerek, Münih-Almanya’da Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC – International Federation of Accountant) kurulmuştur.

IFAC, dünyada muhasebe mesleğini geliştirmeyi ve güçlendirmeyi amaçlar. Bunun için, muhasebe firmalarının gelişimine katkıda bulunur, muhasebe mesleğinin değerini arttırıcı ve kamu yararına uygun yüksek kalitede hizmet sunulmasını sağlayıcı çalışmalar yapar. Bunu gerçekleştirirken yararlandığı temel araçları standartlardır. Diğer bir deyişle IFAC, çeşitli standartlar geliştirmekte ve bunları yayımlamaktadır.

IFAC bünyesinde denetim, etik, kamu sektörü ve eğitim alanlarında standartlar oluşturan dört kurul bulunmaktadır. Bunlardan denetim alanında standartlar geliştiren kurul, Ekim 1977 tarihinde kurulmuş olan Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları Kurulu'dur (IAASB - International Auditing and Assurance Standards Board). Etik alanındaki standartları ise yine Ekim 1977 tarihinde faaliyete geçmiş olan Muhasebeciler İçin Uluslararası Etik Standartları Kurulu (IESBA - International Code of Ethics for Professional Accountants) oluşturmaktadır. Kamu sektörü alanındaki standartlar, Mayıs 1987 tarihinde kurulan Uluslararası Kamu Sektörü Muhasebe Standartları Kurulu (IPSASB - International Public Sector Accounting Standards Board) tarafından geliştirilip duyurulmaktadır. Makalenin konusunu oluşturan Uluslararası Eğitim Standartları (IES – International Education Standards) ise önceleri, Ekim 1977 tarihinde işlerliğe kavuşmuş olan Eğitim Komitesi (Education Committee) tarafından oluşturulurken sonradan komitenin ismi ve yapısı değişikliğe uğramış; Uluslararası Muhasebe Eğitimi Standartları Kurulu (IAESB – International Accounting Education Standards Board) ismiyle faaliyetlerine devam etmiştir.

IAASB, IAESB, IESBA ve IPSASB beraberce Kamu Çıkarı Aktivite Komiteleri olarak adlandırılmaktadırlar. Ayrıca IAASB, IAESB ve IESBA, Kamu Çıkarı Gözetim Kurulu'na tabi olarak faaliyette bulunur.

51 ülkeden 63 kurucu üye ile faaliyetlerine başlayan IFAC, günümüzde 130 ülkede 2,5 milyon muhasebeciyi temsil eden, 179 üye kuruluştan oluşan bir kurum halini almıştır (IFAC, 2015). Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği (TÜRMOB) ve Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği (TMUD) Türkiye'den IFAC üyesi kuruluşlardır.

## 2.2. Ulusal Düzeyde Yaşanan Gelişmeler ve TÜRMOB

Küreselleşme ve bunun muhasebe alanı üzerindeki etkisi, Türkiye'deki muhasebecileri de harekete geçirmiş ve değişime yöneltmiştir. Muhasebe alanında faaliyet gösterenler, mesleki bilgi ve becerilerini arttırmak yönünde hareket etmeleri gerektiğini fark etmişlerdir. Tüm dünyada olduğu gibi Türkiye de, muhasebenin hem akademik hem de mesleki açıdan gelişmesi çerçevesinde değişimlere ayak uydurmuş, uluslararası yapılanmalara iştirak ederek örgütlenme çalışmalarına yoğunlaşmıştır. Bu bağlamda sırasıyla 1936 yılında Yüksek İktisat ve Ticaret Mektebi Mezunları Cemiyeti, 1942 yılında Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği, 1974 yılında Türkiye Muhasebeciler Dernekleri Federasyonu, 1976 yılında ise Mali Müşavirler Muhasebeciler Birliği Derneği kurulmuştur.

Türkiye'de muhasebe mesleğine yönelik Kanun gereksiniminin karşılanması, 13 Haziran 1989 tarihinde 3568 Sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu'nun yürürlüğe girmesi ile olmuştur. Bu Kanun ile muhasebe mesleği resmiyet kazanmıştır.

Söz konusu Kanun ile resmiyete bağlanan muhasebe mesleğine yönelik pek çok konuda standartlar getirilmiş, bu sayede muhasebe mesleğinin kalitesini arttırmak amaçlanmıştır. Söz konusu standartlar arasında muhasebe alanında verilen eğitimlere yönelik standartlar da yer almaktadır. Bu görevi üstlenen kuruluş Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odalar Birliği (TÜRMOB) olmuştur. 1989 yılında kurulmuş olan TÜRMOB, serbest muhasebeci mali müşavirler ve yeminli mali müşavirlere ait sivil toplum örgütlerinden oluşmaktadır. 9.12.2015 tarihi itibarıyla ülke genelinde 10.186 serbest muhasebeci, 85.504 serbest muhasebeci mali müşavir ve 4.663 yeminli mali müşavir bulunmaktadır (TÜRMOB-İstatistik, 2015). TÜRMOB tarafından sürekli mesleki eğitim, eğitici eğitimi ve oda sempozyumları gibi çok sayıda eğitici faaliyet düzenlenmektedir.

Muhasebe meslek mensuplarına ve meslek mensubu adaylarına yönelik eğitimler, TÜRMOB'un 1993 yılında Temel Eğitim Staj Merkezi'ni (TESMER) faaliyete geçirmesi ile başlamıştır. Merkezin kurulmasındaki temel amaç, muhasebe mesleki eğitimine kurumsal bir kimlik kazandırmaktır. TESMER'in pek çok şehirde şubesi bulunmaktadır. Şubesinin bulunmadığı yerlerde ise TESMER, eğitim faaliyetlerini o illerde bulunan odalar vasıtasıyla gerçekleştirmektedir. Staj, eğitim, sınav ve proje başlıkları altında faaliyetlerini gerçekleştiren

TESMER, stajyerlerin zorunlu eğitimi, sürekli eğitici eğitimi ve zorunlu mesleki eğitim gibi faaliyetleri yürütmektedir (TESMER, 2015).

10 Temmuz 2008 tarihinde kabul edilmiş olan 5786 Sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun ile 3568 Sayılı Kanun'da değişikliklere gidilerek, muhasebe alanındaki gelişmelerin muhasebe mesleğine doğrudan ve eşzamanlı yansıtılabilmesi sağlanmıştır. 5786 Sayılı Kanun ile yapılan değişiklikler arasında, makalenin konusuyla ilgili aşağıda sunulan hususlar ön plana çıkmaktadır;

(1) Serbest muhasebecilik unvanı kaldırılmıştır,

(2) Serbest muhasebeci mali müşavir unvanı alabilmek için staj süresi iki yıldan üç yıla çıkartılmıştır,

(3) Meslek mensubu olabilmek için aranan şartlarda değişiklikler yapılmıştır.

(4) Meslek mensuplarının faaliyetlerini gerçekleştirebilmeleri için TÜRMOB ve odalarca düzenlenecek eğitimlere katılmaları zorunlu kılınmıştır,

(5) Mesleki eğitimle ilgili tüm konuların yönetmelik ile belirlenmesi şartı getirilmiştir.

Dolayısıyla, 3568 ve 5786 Sayılı Kanunlar çerçevesinde, muhasebe mesleğine giriş koşullarının belirlenmesinin yanı sıra meslek mensubu olabilmenin genel ve özel şartlarının da açıklığa kavuşturulduğunu söylemek mümkündür. 3568 sayılı Kanun'un 4. maddesinde meslek mensubu olabilmenin genel şartları hüküm altına alınmıştır. Bu maddenin 1. fıkrasının (d) bendinde yer alan;

*“Taksirli suçlar hariç olmak üzere; affa uğramış olsalar dahi ağır hapis veya 5 yıldan fazla hapis yahut zimmet, ihtilas, irtikap, rüşvet, hırsızlık, dolandırıcılık, sahtecilik, inancı kötüye kullanma, dolanlı iflas gibi yüz kızartıcı suçlar ile istimal ve istihlak kaçakçılığı dışında kalan kaçakçılık suçları, resmî ihale ve alım satımlara fesat karıştırma veya Devlet sırlarını açığa vurma, vergi kaçakçılığı veya vergi kaçakçılığına teşebbüs suçlarından dolayı hüküm giymiş bulunmamak.”* hükmü, 5786 sayılı Kanun'un 2. maddesi ile;

*“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 ve bu düzenin işleyişine karşı suçlar, milli savunmaya karşı suçlar, devlet sırlarına karşı suçlar ve casusluk, zimmet, irtikâp, rüşvet, hırsızlık, dolandırıcılık, sahtecilik, güveni kötüye kullanma, hileli iflas, ihaleye fesat karıştırma, edimin ifasına fesat karıştırma, suçtan kaynaklanan malvarlığı değerlerini aklama veya kaçakçılık suçlarından mahkûm olmamak.” şeklinde değiştirilmiştir.*

Meslek mensubu olabilmenin özel şartlarında da 5786 sayılı Kanun ile bir takım değişiklikler yapılmıştır. Buna göre serbest muhasebeci mali müşavir olabilmenin şartları arasında yer alan staj yapma zorunluluğu 3 yıla çıkarılmıştır. Ayrıca sınavsız serbest muhasebeci mali müşavir olabilmenin kapsamı da daraltılmıştır.

### **3.ULUSLARARASI MUHASEBE EĞİTİMİ STANDARTLARI KURULU (IAESB) VE ULUSLARARASI EĞİTİM STANDARTLARI (IES)**

Üyeleri arasında muhasebeciler, akademisyenler ile iş ve kamu temsilcilerinin yer aldığı IAESB, muhasebe meslek mensuplarının eğitimi ve muhasebe mesleğinin gelişimini amaçlamaktadır. Bu doğrultuda da Uluslararası Eğitim Standartlarını (IES) yayınlamaktadır. IAESB, gerçekleştirdiği faaliyetlerine ilişkin İstişari Danışma Grubu'ndan (Consultative Advisory Group – CAG) görüş almaktadır. Yapılan uygulamaların ve faaliyetlerin yeterli ve sürdürülebilir olması açısından yönlendirmelerde bulunan CAG; IAESB'in ajandası, projelerinin zaman çizelgeleri, önceliklerinin neler olması gerektiği, gelecekte ihtiyaç duyulması muhtemel değişiklikler gibi konularda tavsiyelerde bulunmaktadır (CAG, 2016).

IES, Avrupa Birliği'nde benimsenen yaşam boyu öğrenme yaklaşımını savunmakla birlikte muhasebe eğitiminde kaliteyi, yeknesaklığı ve tutarlılığı sağlamayı amaçlamaktadır. IAESB tarafından sekiz adet eğitim standardı oluşturulmuştur. Bunları, (1) mesleki yeterlik sınavı öncesi uyulması gereken kurallar, (2) yeterlik sınavının yapılma sürecine ilişkin kurallar ve (3) yeterliğin alınmasından sonra devam edilmesi gereken eğitim ve diğer düzenlemeler şeklinde özetlemek mümkündür (Uyar, 2008: 81).

Ayrıca bu standartlar IFAC tarafından genel eğitim ve mesleki eğitim olmak üzere iki grupta yer almaktadırlar (Özbirecikli, 2007: 80). IES'in yerel kuralların üzerinde olmadıklarını ve tanımlayıcı bir niteliği sahip olduklarını da unutmamak gerekmektedir (Pekdemir, 1999: 2).

Genel olarak bakıldığında hem muhasebe eğitimi hem de muhasebe uygulamaları açısından dünya genelinde kapsayıcı birlikler oluşturabilmek, emsal uygulamaların sağlanabilmesi açısından son derece önemlidir. Bu bağlamda (1) Uluslararası Muhasebe Eğitimi Standartları Kurulu'nun (IAESB) - Uluslararası Eğitim Standartları'nın (IES), (2) Muhasebeciler İçin Uluslararası Etik Standartları Kurulu'nun (IAASB) - Uluslararası Denetim Standartları'nın (ISA) ve (3) Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu'nun (IASB) - Uluslararası Muhasebe Standartları (IAS) ile Uluslararası Finansal Raporlama Standartları'nın (IFRS) hep birlikte uygulanmasında fayda vardır (Crawford ve diğerleri 2014, 69). Bu sayede muhasebe uygulamaları, dünyada genel geçer kabul gören yaklaşımlara bağlı olarak gelişecektir.

Uluslararası Eğitim Standartları ISA, IAS ve IFRS kadar yaygın bilinirliğe sahip değildir. Dolayısıyla, muhasebe alanında faaliyet gösteren birçok kişi tarafından detaylarının bilinmediğini söylemek mümkündür. ISA ve IAS/IFRS ile karşılaştırıldığında; IES'in genel geçer kabul görmesinin ve benimsenmesinin önünde iki önemli engelin olduğu görülmektedir (Crawford ve diğerleri, 2014: 70):

1. IES'den farklı olarak ISA ve IAS/IFRS yasal geçerliliğe sahiptirler. Ayrıca G20 ülkeleri ISA ve IAS/IFRS'i temel standartlar olarak kabul etmektedirler. ISA ve IAS/IFRS politik geçerliliğe de sahiptirler. Uluslararası Para Fonu (IMF), Dünya Bankası ve Uluslararası Menkul Kıymet Komisyonları Örgütü (IOSCO) gibi nüfuzlu uluslararası örgütlerden de kabul almış durumdadırlar. Söz konusu güçlü örgütler bu standartların uygulanmasında etkili olmaktadır. IES'in uygulanmasını ise bu şekilde destekleyecek herhangi bir güç söz konusu değildir.
2. IES'in hedef kitlesi çeşitlilik bakımından oldukça farklılaşmaktadır. Bir başka deyişle, IES'in hedef grubunun ISA ve IAS/IFRS hedef grubundan çok daha çeşitli olduğunu söylemek mümkündür. Ayrıca hedef grupların pek çoğu IFAC'ın üye kuruluşlarının üyesi dahi değildir. Bu durum onların IAESB'den ve IES'den habersiz olmalarına da neden olmaktadır.

Muhasebe eğitiminin kalitesinin artırılmasını amaçlayan IAESB, söz konusu eğitim standartlarının muhasebeciler tarafından etkili bir şekilde uygulanmasını sağlamaya çalışmaktadır. Buna karşın, yukarıda belirtilen iki husus IAESB'in amacına ulaşabilmek için halen önünde uzun bir mesafe olduğunu göstermektedir. IAESB'in oluşturduğu standartlar, yani çıktısı



olan IES, muhasebe meslek mensuplarının eğitiminde yaygın olarak kabul edilirse ve dayanak alınır; IAESB'in geçerliliği kullanıcıları tarafından kabul edilmiş olur. Bu bağlamda, IES'in ilgili gruplar tarafından ihtiyacı karşılayan bir içerik olarak değerlendirilmesi büyük önem taşımaktadır. Sonuç olarak, IAESB amacına ulaşmak için IES'in uygulanırlığını artırmalıdır (Crawford ve diğerleri, 2014: 72-73).

IAESB tarafından Uluslararası Eğitim Standartları'na yönelik çalışmalar, Kasım 2001 tarihinde başlamıştır. Bu tarihte söz konusu standartların geliştirilmesine karar verilmiş ve bu doğrultuda 2003 yılında IES 1-6 yayımlanmıştır. 2004'te IES 7, 2006 yılında ise IES 8 duyurulmuştur.

Giriş gereklilikleri olarak adlandırılan IES 1, muhasebe mesleği eğitimi programına giriş için gereken şartları içermektedir. Burada aranan temel unsur, muhasebe eğitimi alacak kişilerin söz konusu eğitime başlamadan önce sahip olmaları gereken temel muhasebe bilgilerinin düzeyinin tanımlanmasıdır. Bir başka deyişle, adaylarda muhasebe eğitimine giriş öncesinde bir takım yeterlikler aranmaktadır. Unutmamak gerekir ki bir mesleğin kalitesi ve gelişmişliği o mesleği icra eden ya da edecek olan kişilerin kalitesiyle doğru orantılıdır. IES 1'de, katılımcıların temel muhasebe bilgisine sahip olabilecekleri bir yüksekokuldan ya da fakülteden mezun olmaları şartı getirilmiştir.

IES 2, muhasebe mesleği eğitim programlarının içeriğine yer vermektedir. Standartta, muhasebe meslek mensubu olabilmek için gerekli olan bilgi ve yetenekler tanımlanmıştır. Bunlar üç başlık altında toplanmıştır;

(1) Muhasebe, finans alanlarına ilişkin bilgiler,

(2) Örgüt ve iş bilgisi ki bunlar iktisat, örgütsel davranış, pazarlama gibi alanları içermektedir ve

(3) Hızla gelişen ve büyüyen bilişim ve teknoloji sonucunda ortaya çıkan enformasyon teknolojilerine (IT) ilişkin bilgi ve yetenekleridir.

IES 3, sahip olunması gereken mesleki becerileri kapsamaktadır. Söz konusu mesleki beceriler IAESB tarafından zihinsel ve entelektüel beceriler, teknik ve işlevsel beceriler, kişisel beceriler, kişilerarası ve iletişim becerileri, örgütsel ve iş yönetimi becerileri olarak sınıflandırılmıştır. Zihinsel ve entelektüel becerilerde analitik düşünme, neden sonuç ilişkisi

kurabilme, araştırma yapabilme gibi beceriler ön plandadır. Teknik ve işlevsel becerilerin içerisinde ise risk analizi ve raporlama yapabilme gibi sonuca yönelik beceriler girmektedir. Kişisel becerilere bakıldığında değişime açık olabilme, kendi kendini geliştirebilme ön plana çıkmaktadır. Kişilerarası ve iletişim becerilerini ise her türlü çalışma ortamına ayak uydurabilme, takım çalışmalarında yer alabilme şeklinde tanımlamak mümkündür. Liderlik ve mesleki yargı ise örgütsel ve iş yönetimi becerileri başlığı içerisinde değerlendirilmektedir.

Mesleki değerler, etik ve davranış kuralları IES 4'ün konusunu oluşturmaktadır. Muhasebe meslek mensubunun, gerekli faaliyetleri yerine getirirken sosyal sorumluluk duygusu ile hareket ederek mesleki etik ilkelerini benimsemiş olması gerekmektedir. Bunun temel nedeni, finansal raporlarda sunulan bilgilerden ötürü muhasebe meslek mensubunun toplumun her kesimine karşı bir sorumluluğunun söz konusu olmasıdır (Ayboğa, 2003: 332). Standart kapsamında yukarıda değindiğimiz sosyal sorumluluk, tarafsızlık, güvenilirlik, dürüstlük, şüphecilik ve bağımsızlık unsurları yer almaktadır. Ayrıca son dönemlerde önemi gittikçe artan ve yaygın gündem oluşturmaya başlayan etik kavramı ise IES 4'te geniş bir şekilde ele alınmaktadır.

Uygulama deneyimi ile ilgili gereklilikler olarak nitelendirilen IES 5'te temel olarak staj şartlarına yer verilmiştir. Standartta, muhasebe meslek mensubu olabilmek için çerçevesi çizilmiş uygulama deneyimlerine sahip olunması gerekliliğinden bahsedilmektedir. IES 5'e göre deneyim kazanmak için ihtiyaç duyulan süre üç yıldır. İlgili alanlarda yapılan yüksek lisans, bu süreyi bir yıl kısaltabilmektedir. Deneyim kazanma döneminde meslek mensubu adaylar, konusunda uzman ve tecrübeli muhasebe meslek mensuplarının yanında yapacakları stajlar sonucunda, muhasebe mesleğinin ayrıntılı uygulama süreçlerine vakıf olabileceklerdir.

IES 6, mesleki becerilerin ve yeteneklerin değerlendirilmesine yönelik bir standarttır. Söz konusu standartta belirtilen unsurların, muhasebe meslek mensubu olmadan önceki son değerlendirmeye ilişkin olduğunu söylemek mümkündür. Değerlendirme sürecinde şimdiye kadar açıkladığımız IES'ler çerçevesinde, kişilerin sahip oldukları teorik bilgilerin ve staj neticesinde elde ettikleri pratik bilgilerin yeterliğinin sınanması söz konusu olmaktadır.

IES 7'nin kapsadığı konu, sürekli mesleki gelişimdir. Meslek mensupları genellikle belirli alanlara odaklanarak uzmanlaştıkları için muhasebe alanıyla ilgili her bilgiyi kullanmamaktadırlar. Kullanılmayan bilgi de unutulabilmektedir. Söz konusu standartta temel

amaç, meslek mensuplarının iş yaşamları boyunca kendilerini geliştirmeleri ve alanlarıyla ilgili yenilikleri her daim takip etmeleridir. Bu hedef muhasebe mesleği için bir gereklilik olarak tanımlanmıştır. Bu sayede de hayat boyu öğrenme felsefesi ile meslek mensupları muhasebe alanında yaşanan tüm gelişmeleri takip edebilme imkanını yakalamış olacaklardır.

Profesyonel denetçiler için gerekli yeterlik şartları ise IES 8’de yer almaktadır. IES 8 yayınlanan son standarttır. Söz konusu standartta denetime özgü gerekli bilgi ve becerilerin yanı sıra göz önünde bulundurulması gereken etik kurallar tanımlanmıştır. Söz konusu standart IES 1-7 temelinde hazırlanmış olup bunlarda yer alan hükümleri de içermektedir. Ayrıca IES 8’de, denetçilerin finansal bilgi denetimi, finansal muhasebe ve raporlama ve bilgi teknolojileri konularında ileri düzeyde uzmanlaşmaları gerektiğine de değinilmektedir (Uyar, 2008: 93).

Görülebileceği gibi, Uluslararası Eğitim Standartları, muhasebe eğitimi küresel seviyede yeknesak hale getirmeyi amaçlamaktadır. Bu bağlamda IES, muhasebe eğitimi alanında uygulamalar arasında tutarlılık sağlayarak, bilgi ve beceri gereklilikleri kapsamında muhasebe mesleğinin dünyada süreklilik arz eder şekilde saygın bir konumda tutulmasına katkı vermektedir.

IES’in anlaşılabilirliğini artırmak için IAESB tarafından üç adet Uluslararası Eğitim Uygulamaları Açıklaması (IEPS – International Education Practice Statement) yayınlamıştır. IEPS’leri, IES’in anlaşılabilirliğinin yanında uygulanabilirliğini de arttıran ilkeler şeklinde tanımlamak mümkündür (Uyar ve Ünlüsoy, 2007: 15). IEPS 1 mesleki değer, etik ve davranışlara ilişkin açıklamalarda bulunmaktadır. IEPS 2 ise bilgi teknolojilerine ilişkin bir takım açıklamalar yapmaktadır. Son olarak IEPS 3’te ise staja yönelik açıklamalar yer almaktadır. Bu açıdan bakıldığında IEPS 1’in IES 3 ve IES 4 ile, IEPS 2’nin IES 2 ile ve IEPS 3’ün ise IES 5 ile daha yakından ilişkili olduğunu ve diğerlerine kıyasla bu Uluslararası Eğitim Standartları’na ilişkin daha kapsamlı açıklamalarda bulduklarını söylemek mümkündür. Bu durumda belki de IES 2, IES 3, IES 4 ve IES 5 ile alakalı daha detaylı açıklamaların yapılma gerekliliği, söz konusu standartların yoruma diğerlerine kıyasla daha açık olmasından ve detay içermesinden kaynaklanıyor olduğu söylenebilir.

#### 4. ULUSLARARASI EĞİTİM STANDARTLARI'NIN (IES'İN) TÜRKİYE'DE GEÇERLİLİĞİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

IAESB tarafından oluşturulan standartların Türkiye'de ne denli benimsendiği ve uygulandığı, muhasebe alanının sürekli gelişimi açısından son derece önemlidir. IES'in bir yansıması olarak Türkiye'de eğitim ve staj çalışmalarına ilişkin çerçeve TESMER tarafından belirlenmektedir ve IES doğrultusunda düzenlemeler yapılmaktadır.

IES 1, muhasebe meslek eğitimi programına giriş için gereken şartları içerir. Bu bağlamda IES 1'in Türkiye'de ne denli uygulandığının değerlendirilebilmesi için, 3568 Sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu ile 5786 Sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun göz önünde bulundurulmalıdır. Çünkü bu Kanunlar, Türkiye'de muhasebe mesleğine giriş koşullarını belirlemektedirler. Dolayısıyla IES 1 ile söz konusu Kanunlar içerik açısından karşılaştırılmalıdır.

IES 1'de muhasebe meslek mensuplarının yüksekokul ya da fakülte mezunu olma şartı aranmaktadır. Türkiye'de serbest muhasebeci mali müşavir olabilmek için işletme, iktisat, maliye, kamu yönetimi, hukuk, muhasebe, bankacılık ve siyasi bilimler dallarında en az lisans seviyesinde eğitim almış olma şartı aranmaktadır. 3568 Sayılı Kanun'un 5. Maddesine göre "*ön lisans seviyesinde öğrenim görenler ile ticaret liseleri ve maliye meslek liselerinden mezun olanlar serbest muhasebeci olabilirken serbest muhasebeci mali müşavir olamamaktadır*". Dolayısıyla IES 1'in Türkiye'de uygulandığını söylemek mümkündür.

Muhasebe mesleği eğitim programlarının içeriğini oluşturan IES 2'de, meslek mensubu olabilmek için gerekli bilgi ve yetenekler üç başlık altında toplanmıştır. Türkiye'de hem TESMER hem de muhasebe eğitimi veren üniversiteler tarafından (1) muhasebe, finans alanları ile (2) örgüt ve iş bilgisi alanlarına yönelik yeterli seviyede bilginin verildiği görülürken; (3) bilgi teknolojisi bilgisi konusunda verilmesi gereken bilgi kapsamının genişletilmesi gerektiği söylenebilir. Çünkü işletmeler tarafından gerçekleştirilen muhasebe işlemlerinin bilgisayar ortamında ve bilgi teknolojileri kullanılarak oluşturulduğunu unutmamak gerekmektedir. Günümüzde bilişim sistemleri, işletmelerin günlük faaliyetlerinin gerçekleştirilmesinden finansal tablolarının hazırlanmasına kadar pek çok alanda kullanılmaktadır. Bu nedenle muhasebecilerin bilgi teknolojilerinden uzak kalmaları beklenemez. Tüm bunlara ek olarak bilgi

teknolojisi alanında yaşanan gelişmeler sayesinde artık kayıtlar bilgisayarlar aracılığıyla yapılmakta ve muhasebe kayıt tutma işlevinden çıkıp analiz ve yorum işlevini ön plana çıkarır bir alan haline gelmektedir. Dolayısıyla, muhasebe meslek mensubu adaylarına bilgi iletişim yeteneği kazandırmak son derece önemlidir.

Bilgi teknolojilerinde yaşanan gelişmeler ile muhasebe alanında bilgisayar kullanımında artış olmasının yanı sıra internet tabanlı finansal raporlamaya da geçiş söz konusu olmuştur. Bu sayede işletmeler finansal raporlarını eşanlı olarak yayınlatabilmektedirler (Uyar ve Ünlüsoy, 2007: 2-3). Bu durum bilişim sistemleri aracılığıyla gerçekleştirilen muhasebe işlemlerinin denetimini zorunlu hale getirmiştir. Bu nedenle muhasebe denetçileri, denetim faaliyetleri sırasında bilişim teknolojilerini sıklıkla kullanmaya başlamışlardır (Alvin ve Loebbecke, 1997: 528). Bilgi teknolojilerinde yaşanan gelişmelerden uzak kalan denetçilerin büyük zorluklarla karşılaşacakları bir gerçektir. Bu bağlamda IES 2'nin, bilişim teknolojilerine verilen ağırlık göz ardı edildiği takdirde, Türkiye'de kısmen geçerli olduğunu söylemek mümkündür.

IES 3, muhasebe alanında sahip olunması gereken mesleki becerileri kapsamına almıştır. Zihinsel ve entelektüel beceriler, teknik ve işlevsel beceriler, kişisel beceriler, kişilerarası ve iletişim becerileri, örgütsel ve iş yönetimi becerileri hem TESMER'in hem de ilgili alanlarda eğitim veren üniversitelerin programlarında yer almaktadır. Buna karşın söz konusu beceriler, TESMER ve üniversiteler gibi kurumlarda sunulan teorik eğitime nazaran, staj ortamında uygulamaya dayalı olarak çok daha etkin bir şekilde kazanılabilir. Dolayısıyla ilgili standardın geçerliliğinin tespiti noktasında Türkiye'deki staj eğitimlerini incelemekte fayda vardır.

Türkiye'deki staj programları sırasında muhasebe meslek mensubu adaylarının, TESMER'in ölçütlerine uygun bir eğitim aldıklarını söylemek mümkün olmayabilir. Hiç şüphesiz ki staj eğitimlerini normlara uygun ve disiplinli bir şekilde sunan çok sayıda kurum bulunmaktadır. Fakat bunların yanı sıra adayları sadece fotokopi çektirmek, dosyaları düzene sokmak, telefonları cevaplamak vb. gibi rutin işlerde kullanarak, kazandırılması istenen becerilerinin sunulmadığı çok sayıda staj eğitimi de mevcuttur. Stajın kalitesine ilişkin herhangi bir tanımlanmış denetim prosedürü bulunmadığı için de, staj eğitimlerinin etkinliği ölçülememektedir. Dolayısıyla IES 3'in Türkiye'de geçerli olduğunu söylemek mümkün değildir.

Mesleki değerler, etik ve davranış kurallarını içeren IES 4'te sosyal sorumluluk, tarafsızlık, güvenilirlik, dürüstlük, şüphecilik ve bağımsızlık gibi unsurların yer almasının yanında, standartta

en önemli unsur etik kavramıdır. Etik kavramı son yıllarda, özellikle finansal raporlarını gerçeğinden farklı göstererek işletmeler hakkında yanlış bilgi edinilmesine neden olan Enron, Xerox, Anderson Worldwide, Tyco, Bristol-Myers Squibb, Global Crossing, Health South, Merrill Lynch, CMS Energy ve Adelphia Communications gibi işletmelerde yaşanan skandallar sonrasında büyük önem kazanmıştır. Bu doğrultuda etik kavramı verilen eğitimlerde üzerinde önemle durulan bir konu haline gelmiştir. TÜRMOB tarafından “Profesyonel Muhasebeciler İçin Etik Kuralları El Kitabı” da yayınlanmıştır. IES 4’te yer alan mesleki değerler, etik ve davranış kurallarının Türkiye’de verilen eğitimlerde yer aldığını ve IES 4’ün Türkiye’de geçerli olduğunu söylemek mümkündür.

IES 5, uygulama deneyiminin önemine ve staj için gerekli olan niteliklere değinmektedir. Standartta temel olarak staj şartları yer almaktadır. Bu nedenle IES 5 ve IES 3’ün iç içe geçmiş standartlar olduğunu söylemek mümkündür. IES 5’e göre deneyim kazanma dönemi üç yıldır. Yüksek lisans yapılması halinde ise bu süre bir yıl kısalabilmektedir. 3568 ve 5786 Sayılı Kanunlar uyarınca serbest muhasebeci mali müşavir olabilmek için üç yıl staj yapma şartı aranmaktadır. Bu bağlamda staj yapılan kurumda çalışanların, adaya IES 3’te belirtilen nitelikleri kazandırmaları gerekmektedir. Fakat değinildiği üzere Türkiye’de bu açıdan eksiklikler söz konusudur. Ancak konuya sadece staj süresi ve normatif unsurlar açısından bakıldığında, IES 5’in Türkiye’de geçerli olduğunu söylemek mümkündür.

IES 6, mesleki becerilerin ve yeteneklerin değerlendirilmesine yönelik bir standarttır. Söz konusu standarda göre adayın kazandığı teorik ve pratik bilgiler yeterlikleri açısından değerlendirilmektedir. TESMER tarafından adayın aldığı eğitimlerin teorik açıdan değerlendirilmesi yapılmaktadır. Buna karşın staj sürecinde elde edilmesi beklenen pratik kazanımlar değerlendirmeye tabi tutulmamaktadır. Diğer bir deyişle, pratik kazanımlar nihai puanlamaya tabi tutulmamaktadır. Bu açıdan IES 6’nın Türkiye’de tüm yönleriyle geçerli olduğunu söylemek mümkün değildir.

IES 7 sürekli mesleki gelişimin izlenmesi ve yürütülmesine yönelik bir standarttır. Standartta üzerinde durulan temel unsur, meslek mensuplarının iş yaşamları boyunca mesleki gelişimlerini sürekli olarak sürdürme zorunluluğudur. Bir başka deyişle, yaşam boyu öğrenme meslek mensupları için bir kural haline getirilmiştir.

Günümüzde bireyler her alanda çok daha kaliteli ve iyi hizmet alma konusunda bilinçlenmiş durumdadır. Muhasebe meslek mensuplarının küresel çerçevede iş yapabilmeleri ve kaliteli hizmet verebilmeleri için muhasebe alanında yaşanan son gelişmeleri, Uluslararası Finansal Raporlama Standartları'ndaki değişimler ile bilgi teknolojisindeki ilerlemeleri yakından takip etmeleri gerekmektedir. Bu durum meslek mensuplarını ister istemez sürekli mesleki değişim ve yaşam boyu öğrenme ile karşı karşıya bırakmaktadır. Bu bağlamda iş yaşamlarında başarılı olmak isteyen muhasebe meslek mensupları, kendilerini sürekli bir şekilde geliştirme yolunu seçmekte ve gerekli mesleki bilgi ve beceriye sahip olmak için çaba sarf etmektedirler. TÜRMOB, adaylar meslek mensubu olduktan sonra da çeşitli çalıştaylar ve sempozyumlar düzenleyerek muhasebe alanında yaşanan son gelişmeleri duyurmaktadır.

TÜRMOB'un Sürekli Mesleki Eğitim Yönergesi, 10. Olağan Genel Kurulu'nda kabul edilmiştir. Aynı zamanda 5786 Sayılı Kanun ile de sürekli mesleki eğitim zorunluluğu yasal hale getirilmiştir. 3586 Sayılı Kanun'un Mesleki Geliştirme Eğitimi başlıklı 44. Maddesinde, "*Meslek mensuplarının, mesleki faaliyetlerini fiilen devam ettirmeleri için Birlik ve odalar tarafından düzenlenecek mesleki geliştirme ve eğitim seminerlerine katılmaları zorunludur. Meslek içi eğitimle ilgili konular, eğitim programları ve süreleri ile diğer hususlara ilişkin usul ve esaslar yönetmelikle belirlenir.*" denmektedir. Bu nedenle IES 7'nin Türkiye açısından geçerliliğinden net bir şekilde bahsedilebilir.

Profesyonel denetçiler için gerekli yeterlik şartlarının yer aldığı IES 8'de, denetime özgü gerekli bilgi ve becerilerin yanı sıra göz önünde bulundurulması gereken etik kurallar da bulunmaktadır. Denetçilerin finansal bilgi denetimi, ileri seviyede finansal muhasebe ve raporlama ve bilgi teknolojileri konularında ileri seviyede uzmanlaşmış olmaları gerekmektedir (Uyar, 2008: 93). IES 2'de de değinildiği üzere denetçilerin bilgi teknolojilerinde yaşanan gelişmeleri yakından takip etmeleri gerekmektedir. Eğer denetçi bilgi teknolojilerindeki hızla değişime uyum sağlarsa hem talep edilen konumuna gelecek hem de müşterilerine daha kapsamlı hizmet sunacaktır (Selvi ve diğerleri, 2005: 303).

Son yıllarda yaşanan muhasebe skandallarının ardından denetime verilen önem had safhaya ulaşmıştır. Profesyonel denetçilerin, Uluslararası Denetim Standartları ile Uluslararası Finansal Raporlama Standartları'na hakim olmaları ve bu konularda gerçekleşen son değişimleri yakından takip etmeleri gerekmektedir. Profesyonel bir denetçinin diğer yedi IES'te belirtilen

tüm niteliklere sahip olması ve tüm unsurları göz önünde bulundurması gerekmektedir. Bir başka deyişle aslında IES 8, diğer yedi IES'in denetçilere uyarlanmış hali şeklinde de nitelendirilebilir. Türkiye'de Kamu Gözetimi ve Denetimi Kurumu bağımsız denetçi olabilmenin şartlarını düzenlemektedir. Bu şartlar hem muhasebe meslek mensubu olup gereken minimum tecrübe süresinin tamamlanmasını, hem de denetim ile ilgili ihtiyaç duyulan eğitimin alınmasını ve sınavlarda başarılı olunmasını kapsamaktadır. Dolayısıyla IES 8 açısından Türkiye'de geçerlik sağlandığını söylemek mümkündür.

## 5.SONUÇ

Bilgi toplumuna geçiş, küreselleşme ve çağın gerekliliklerindeki hızlı değişimler; finansal bilgi kullanıcılarına yönelik raporlama çerçevesini her geçen zaman geliştirmekte ve buna bağlı olarak muhasebe alanında süreklilik arz eden değişim yaratmaktadır. Bu nedenle muhasebe meslek mensupları için hayat boyu öğrenme günümüzde adeta bir zorunluluk halini almıştır.

Muhasebe meslek mensuplarının sahip olması gereken nitelikleri ortaya koymayı amaç edinmiş olan Uluslararası Muhasebe Eğitimi Standartları Kurulu-IAESB, yayınladığı sekiz adet eğitim standardı vasıtasıyla, üye ve/veya katılımcı ülkelerdeki muhasebe meslek mensuplarının mesleki yeterliklerinde yeknesaklık ve genel geçer bir kalite düzeyinin sağlanmasını amaçlamaktadır. Ayrıca hayat boyu öğrenme kavramı çerçevesinde muhasebe meslek mensuplarının sürdürülebilir gelişimini hedeflemektedir. Türkiye'de söz konusu standartların uygulaması TÜRMOB altında Temel Eğitim Staj Merkezi-TESMER bünyesinde gerçekleştirilmektedir.

Sekiz adet Uluslararası Eğitim Standardının 5 tanesinin Türkiye'de tam anlamıyla uygulandığını ve bu açıdan geçerli olduğunu söylemek mümkündür.

Bilişim ve teknoloji sonucunda ortaya çıkan enformasyon teknolojisine (IT) ilişkin bilgi ve yeteneklere yönelik içerik göz ardı edildiği takdirde IES 2'nin Türkiye'de geçerli olduğu yönünde değerlendirme yapılabilir. Çünkü Türkiye'de muhasebe eğitimi programlarında halen bilişim teknolojilerine yeteri kadar ağırlık verilmemektedir. Bu bağlamda IES2'nin Türkiye'de kısmen geçerli olduğu değerlendirilmesi yapılabilmektedir.

Muhasebe meslek mensubu olmanın zorunluluklarından biri hiç şüphesiz ki staj uygulamasıdır. IES 3 kapsamında sunulan pratik ve entelektüel becerilerin kazandırılmasında



temel etken konumundaki staj uygulamaları, IES 6 çerçevesinde aday için etkin ve ölçülebilir şekilde değerlendirilmeye tabi tutulmalıdır. Buna karşın Türkiye’de staj uygulamalarının etkinliğine ilişkin değerlendirme yapmak, verimlilik çerçevesinde herhangi bir denetim ve takip sistemi olmadığından mümkün görünmemektedir. Türkiye’de stajlar, adayların meslek mensubu olabilmesinde bir koşul olarak yer almakta ancak nihai değerlendirme içerisinde yer almamaktadır. Bu bağlamda Türkiye’de IES 3’ün geçerli olmadığını, IES 6’nın ise tam manasıyla uygulanmadığını söylemek mümkündür.

## 6.KAYNAKÇA

Alvin, A.Arens ve James K. Loebbecke. “Auditing: An Integrated Approach”, Prentice Hall, 1997, 7<sup>th</sup> Edition.

Ayboğa, Hanifi. “Globalleşme Sürecinde Ülkemizde Muhasebe Mesleği ve Meslek Mensuplarının Eğitimi”, Marmara Üniversitesi İİBF Dergisi, 2003, Cilt 18, Sayı 1, 327-359.

CAG. “Consultative Advisory Group”, <http://www.iaesb.org/consultative-advisory-group>, 2016.

Crawford Louise, Helliari Christine, Monk Elizabeth, Veneziani Monica. “International Accounting Education Standards Board: Organisational Legitimacy Within the Field of Professional Accountancy Education”, Accounting Forum, 2014, 38, 67-89.

Goldberg, Louis. “An Inquiry into the Nature of Accounting”, American Accounting Association, 7. sayı, 1980.

IFAC. “International Federation of Accountants”, [www.ifac.org](http://www.ifac.org), 2015.

Özbirecikli, Mehmet. “Ana Hatlarıyla IFAC Muhasebeci Eğitimi Standartları”, Muhasebe ve Finansman, 2007, Ocak, 73-80.

Öztürk, Yıldız (Çeviren). “Profesyonel Muhasebeciler İçin Etik Kurallar El Kitabı”, TÜRMOB Yayınları: 402, 2010.

Pekdemir, Recep. “Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu Eğitim Komitesi Sidney Toplantısından Notlar”, İSMMMO, Mali Çözüm, 1999, 47, 1-8.

Selvi Yakup, Ahmet Türel, Bora Şenyiğit. “Elektronik Bilgi Ortamlarında Muhasebe Denetimi”, I. Uluslararası Muhasebe Denetimi Sempozyumu ve VII. Türkiye Muhasebe Denetimi Sempozyumu, 20-24 Nisan 2005, Türkiye, 301-315.

Sikka P., Haslam C., Kyriacou O. ve Agrizzi D. “Professionalising Claims and the State of UK Professional Accounting Education: Some Evidence”, Accounting Education: An International Journal, 2007, 16 (1), 3-22.

TESMER, 2015, [www.tesmer.org.tr](http://www.tesmer.org.tr)

TÜRMOB, 2015, [www.turmob.org.tr](http://www.turmob.org.tr)

TÜRMOB-İstatistik, 2015, <http://www.turmob.org.tr/TurmobWeb/Istatistikler.aspx>

Uyar, Süleyman. “Uluslararası Eğitim Standartları (IES) ve Akdeniz Üniversitesi’nde Muhasebe Eğitimi”, Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, 2008, 1, 79-107.

Uyar Süleyman ve Ünlüsoy Emre. “Uluslararası Eğitim Standartları (IESs) ve Eğitim Uygulamaları Açıklamaları (IEPSs) Çerçevesinde Bilgi Teknolojileri ile Muhasebe ve Denetim İlişkisi”, İZSMMMÖ, Türkiye Muhasebe Standartları Sempozyumu XI, 26-30 Ekim, 2007, Antalya, 1-22.

3568 Sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu

5786 Sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun