

MUHASEBE EĞİTİMİNDE KALİTENİN ARTTIRILMASINDA DERS PROGRAMLARININ ÖNEMİ: TÜRKİYE'DE BİR İNCELEME

Figen ZAFİ*

Yıldız AYANOĞLU*

Öz:

Muhasebe derslerinin eğitim programları içerisindeki sayısı ve kredisi, derslerin içeriği, modern eğitim araç gereçlerinin kullanımı, eğitim kurumlarının fiziki imkanları gibi unsurlarının yanı sıra eğitim kalitesine etki eden temel faktörlerden önemli olanlardır. Dolayısıyla bu derslerin kredisinin ve sayısının yeterli olması, eğitim kalitesine olumlu etki ettiği tartışma götürmemektedir. Yeterliğin ölçülmesi ise Uluslararası Muhasebe Eğitim Standartları baz alınarak yapılabileceği gibi, ortalama ders kredisi ve ortalama muhasebe dersi sayısı esas alınarak da yapılabilir. Türkiye'de üniversiteler arasında, aynı muhasebe derslerinin okutulmaması, aynı başlıktaki ve içerikteki derslerin kredisi ve sayısı için bir standart uygulamanın olmaması, diğer taraftan Erasmus, Socrates vb akreditasyon çalışmalarının tüm üniversitelerde tamamlanmamış olması, istatistiki analizi her iki açıdan yapmamızı gerekli kılmıştır.

Çalışmanın ilk kısmında Uluslararası Muhasebe Eğitim Standartlarının getirdikleri, Avrupa Birliği ve ABD 'deki muhasebe eğitimi alanındaki çalışmalar açıklanmıştır. Çalışmanın ikinci kısmında ise ülkemizdeki üniversitelerin İşletme Bölümü ders programlarında yer alan Muhasebe derslerinin ortalama kredileri ve ortalama ders sayıları açısından Devlet Üniversitelerinin ve Vakıf Üniversitelerinin değerlendirilmesi yapılmıştır.

Anahtar Kelimeler: Muhasebe eğitimi, eğitim programları, muhasebe eğitim standartları.

Yrd. Doç. Dr. Gazi Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme Bölümü,
figena@gazi.edu.tr

Yrd. Doç. Dr. Gazi Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme Bölümü,
yildiz.avanoglu@gazi.edu.tr

THE IMPORTANCE OF EDUCATION PROGRAMS IN IMPROVING THE QUALITY OF EDUCATION: AN EMPIRICAL ANALYZE IN TURKEY

Abstract:

For the quality of education the accounting education program is as important as education techniques, facilities and physical opportunities. There is no doubt that the accounting education programs and credits affect the quality of education positively. The adequacy of the accounting education is relative. So the adequacy can be measured according to International Accounting Education Standards or credits of education programs and the number of accounting lessons. Because of the accounting education program and curriculum, the credits of the lessons even they are declared in the same name are not Standard and the duration of convergence about the European Union Socrates Program is nearly finished in all universities in Turkey, we examined statically in both way.

in the first part of the study, International Accounting Education Standards, European Union Amendments and American Accounting Education Community's Amendments are examined. in the second part, the accounting lessons in the Business Administrative department in Turkish universities. The adequacy of accounting education is examined both in public and private universities and empirically tested.

Keywords: Accounting education, education programs, accounting education standards.

GİRİŞ

İşletmelerin içinde bulunduğu çevre, yaşanan teknolojik gelişmeler, küreselleşme, rekabet ve piyasa koşulları nedeniyle sürekli değişim içindedir. Bu değişim ve etkileşim bilginin hızlı üretilmesi ve kullanıcılara kolay ulaşması sonucunu da doğurmuştur. Hızlı üretilen ve kolay ulaşılan bilgi rekabeti arttırmakta ve rekabet kaliteyi öne çıkarmaktadır. İşletmeler rekabet güçlerini arttırabilmek için yalnızca sundukları ürünün kalitesiyle değil, işgücü ve diğer kaynakların kalitesiyle de ilgilenmeye başlamışlardır.

Yine yaşanan gelişmeler çerçevesinde bilgi de önem kazanmış ve işletmenin içinde bulunduğu çevreyi en iyi şekilde ifade edecek kaliteli ve güvenilir finansal bilgiye olan ihtiyaç da artmıştır. İşletme içinde finansal bilgiyi üreten muhasebe sistemi insan faktörüne dayanmaktadır. Finansal bilgi üretilmesinde eğitilmiş, nitelikli, kaliteli işgücünün önemi yadsınamaz hale gelmiştir. Bu ihtiyacı karşılayabilmek için muhasebe eğitiminin kalitesinin artırılması kaçınılmaz olmuştur.

Kalite, bir şeyin iyi veya kötü olma özelliği olarak tanımlanabilir (TDK Sözlüğü). İyi ya da kötü göreceli olup çok yönlü verileri içermektedir. Eğitimde kalite ise

çevresinde yaşanan bu gelişim ve rekabet ortamına ayak uydurma becerisi olarak tanımlayabiliriz. Muhasebe eğitiminin kalitesini mesleğe ilişkin bilgi ve becerinin verildiği ders programları, ders içerikleri, ders verme şekli ve araçları, öğretim elemanları ve öğrenciler belirleyecektir.

Muhasebe eğitimi bir mesleki eğitim olup, bu eğitimden beklenen, kişiye mesleğin gerektirdiği bilgi ve becerinin kazandırılmasıdır. Bu bilgi ve beceri ders programlarıyla öğrencilere kazandırılmaktadır ve muhasebe mesleğine ilişkin bilimsel yeterlilik hem ulusal hem de uluslararası standartlarda düzenlenmiştir. Ders programlarının bu bilimsel yeterlilik kriterlerini karşılıyor olması eğitim kalitesini ölçmede bir kriter olarak alınabilir.

Yapılan bu çalışmada uluslararası düzenlemeler çerçevesinde meslek mensuplarından beklenenler ve bilimsel yeterlilik için ders programlarında yer alan muhasebe derslerinin dağılımı üzerinde durularak, Türkiye üniversitelerindeki ders programları incelenerek, muhasebe derslerinin ders kredisi ve ders sayısı açısından yeterliliği ölçülmeye çalışılmıştır.

I) MUHASEBE EĞİTİMİNİN AMACI VE ÖNEMİ (HEDEF)

Küreselleşen dünyada bilgi ve bilgi teknolojileri hızla önem kazanmaya başlamıştır. Bir bilgi sistemi olan muhasebe de çeşitli karar alıcılara iletmek üzere finansal verileri bilgiye dönüştürmek için tasarlanan insan, süreçler ve donanım gibi kaynaklar toplamıdır (Bodner ve Hopwood, 1993 : 2).

Son zamanlarda yaşanan gelişmeler muhasebe bilgi sisteminin önemini daha da arttırmıştır. Özellikle Enron olayı ve bu olayın yansımaları işletme yönetiminden, muhasebeye, denetime, raporlamaya ve muhasebe standartlarına kadar bir çok alanı kalitenin artırılması açısından olumlu olarak etkilemiştir.

Muhasebe salt kayıt sistemi veya vergi yasaları çerçevesinde bilgi hazırlayan bir sistem olarak düşünülmemelidir. Muhasebe işletmenin içinde bulunduğu çevredeki değişimlerden doğrudan etkilenen ve kendini sürekli güncelleyen bir bilgi sistemidir. Bu bütün içinde yalnızca muhasebe bilgisi yeterli olmayıp, iktisat, maliye, hukuk, işletmecilik gibi bilgilerle muhasebecilerin donanması gerekmektedir. Bu nedenle muhasebe eğitimin amacı muhasebe bilgisinin kazandırılmasının yanı sıra, bu bilgileri yorumlama, analiz etme ve karar almada kullanmasına yardımcı olacak diğer disiplinlerden faydalanmaktır.

Hazırlanacak ders programlarında muhasebe eğitiminin amacı doğrultusunda, iktisat, hukuk, maliye, işletmecilik, matematik, edebiyat, müzik ve tiyatro gibi genel eğitim derslerine muhasebe dersleri kadar yer verilmelidir. Aksi takdirde muhasebe eğitimi almış öğrenciler, işletmelerin ihtiyacını karşılamada yetersiz kalacak ve finans ve mühendislik gibi alanların bu boşluğu doldurmasına neden olacaktır (Ainsworth, 2001 : 280).

Muhasebe eğitim programları yaşanan değişimle ihtiyacı karşılayacak şekilde yapılandırılmalı ve öğrencilere, iletişim becerileri, bilgiyi oluşturma ve kullanma becerileri, karar alma becerileri, muhasebe, denetim ve vergi bilgileri, işletmecilik ve ilgili bilgileri ve liderlik becerileri kazandırılmalıdır (Deppe vd., 1991 : 260).

Ders programlarında yer alacak muhasebe derslerinde ise, muhasebe temel kavram ve ilkelerinin öğrencilere kazandırılması ve finansal bilgilerin analiz edilerek karar almada kullanılması hedeflenmelidir.

Muhasebenin ürettiği finansal bilginin karar almada kullanılabilmesi için öğrencilerin muhasebe sürecini çok iyi kavraması ve muhasebe ilke ve kavramlarının bu sürece etkisi ve doğru ve güvenilir finansal bilginin üretilmesindeki etkisi aktarılmalıdır. Güçlü bir mesleki eğitim, mesleğin gerektirdiği teknik becerilerle birlikte meslek ahlakının da öğrencilere kazandırılması halinde mümkün olacaktır.

Bu nedenle eğitimin kalitesi, öğretim elemanı, öğrenci ve ders programlarının bu hedefe eş zamanlı yönlendirilmesine bağlıdır. Ders programları ve ders içerikleri belirlenirken, muhasebe eğitiminin hedeflerinin yanı sıra öğrenilen bilgilerin öğrenciler tarafından uygulanabilirliğinin görülmesi sağlanmalıdır. Böylece kalıcı öğrenme de gerçekleşecektir.

II) MUHASEBE EĞİTİMİNDEN BEKLENENLER (GETİRİLEN DÜZENLEMELER)

Muhasebe eğitiminden beklenti, öğrencilerin dinamik bir alan olan ve çevresinden etkilenen muhasebe mesleğinin gerektiği bilgi ve becerinin edinilmesidir. Mesleğin gerektirdiği bilgi ve beceri Amerika Muhasebeciler Birliği (American Accounting Association (AAA)) Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (International Federation of Accountants (IFAC)) ve Avrupa Birliğinin çeşitli düzenlemelerle şekillenmiştir.

Bu düzenlemeler çerçevesinde, bir çok üniversite, beklentinin hangi düzey eğitimle (lisans veya yüksek lisans) gerçekleşeceğini belirleyip, ders programlarını ve ders içeriklerini gözden geçirerek bir standart sağlamaya çalışmıştır.

Amerikan üniversiteleri bu standardizasyon için ulusal düzenlemelerini, Avrupa Birliği ise Erasmus Sokrates programını almıştır. Özellikle Erasmus Sokrates programıyla, ders programları ve ders saati (kredi) konusunda Birlik üye devletleri arasında standardizasyon sağlanmıştır.

A) AAA'nın Muhasebe Eğitimi Konusunda Çalışmaları

Muhasebe eğitimcileri ile uygulamacıları arasında süregelen tartışma ders programı ve içeriklerinin işletme ve çevresindeki değişimlere ayak uyduramamasıdır. Çünkü iş dünyası yapısı gereği değişimlere eğitim alanından daha hızlı tepki gösterebilmekte ve eğitim ise bu değişimleri programlarına kolayca yansıtamamaktadır.

Amerika'da uygulamacıların da en büyük şikâyeti muhasebe eğitim sürecinde yer alan bir dizi kurallar ve tekniklerin öğrenmeye imkân bırakmadan hızla artması ve geçici olarak bilginin kazandırılmasına yani ezberlemeye neden olmasıdır (AECC, 1999 : 3).

Bunun üzerine 1986 yılında Bedford Raporu (Future of Accounting Education: Preparing For The Expanding Profession) ve bunu takip eden 1989 yılında 8 büyük denetim şirketinin (Author&Anderson, Arthur Young, Deloitte Haskins and Selis, Ernest &Young, Price Waterhouse gibi muhasebe ve denetim şirketleri) 'Eğitime Bakış: Muhasebe Mesleğinde Başarı İçin Yapılabilecekler' başlıklı bir çalışması yayınlanmıştır.

Bu çalışmalar ve yayınlar sonucunda Amerikan Muhasebeciler Birliği bünyesinde Muhasebe Eğitimi Değişim Komisyonu (The Accounting Education Change Commission (AECC)) kurulmuştur (AECC, 1999 : 1).

Bu komisyonun amacı, muhasebe eğitiminde gerekli olan değişiklikleri saptayarak, lisans düzeyinde verilen muhasebe eğitimi ihtiyacını karşılayacak mesleki beceri ve bilginin kazandırılmasının yanı sıra, eğitimin güncelliğini de korumasını sağlamaktır. Komisyon Amerika'da lisans düzeyinde verilecek muhasebe eğitiminin çerçevesini belirlemiş ve muhasebe eğitimi ders programı hedef, içerik ve yapı başlıkları altında sunulmuştur (AECC, 1999 : 4).

Buna göre muhasebe eğitiminin hedefi, muhasebe temel kavram ve ilkelerini öğrenciye kazandırarak; öğrencilerin bilgiyi oluşturması, ölçmesi ve en önemlisi analiz ederek karar almada kullanmasının sağlanmasıdır (AECC, 1999 : 1). Bilginin karar alma aşamasında kullanılabilmesi için bilginin oluşum süreci ile ilke ve kavramların bu sürece etkisi ders içeriklerinde vurgulanmalıdır. İlke ve kavramların kavranması için geleneksel muhasebe eğitimi ile bilgisayar programlarında muhasebe kayıtlama sistemlerinin bir arada aktarılmalıdır (AECC, 1999 : 2).

Yine ders programları oluşturulurken, öğrencinin yaratıcı düşünme kapasitesini arttıracak, mantığa dayalı sonuçlara varmasını sağlayacak, problem çözme ve analiz yeteneklerini geliştirecek becerilerini kazandırmaya önem verilmelidir.

Muhasebe Eğitimi Değişim Komisyonu, hazırladığı raporda ders programlarını genel başlıklar halinde sunmuştur. Buna göre, ders programları Genel Eğitim, Genel Muhasebe Eğitimi ve İhtisas Muhasebesi Eğitimi olmak üzere 3 başlıkta toplanmıştır.

Genel eğitim programı, muhasebe mesleğine yönelik derslerin yanı sıra öğrencinin zihinsel gelişimine ve analiz yeteneğine katkıda bulunacak diğer çeşitli bilimleri içermektedir. Örneğin öğrencilerin anlama kapasitelerinin geliştirilebilmesi için sanat, müzik, edebiyat ve matematik gibi meslek eğitimi dışında diğer disiplinlere yer verilmelidir (AECC, 1999 : 3). Böylece öğrencilerin okuma, anlama, dinleme, rakamsal değerler arasında bağlantı kurma, eleştirme ve yorumlama becerileri kazandırılmış olacaktır.

Genel Muhasebe Eğitimi Programında, öğrencilere muhasebe bilgisi, tekniği kazandırılarak, bilginin oluşma süreci bir bütün olarak aktarılmalıdır. Bu eğitimi verirken, programların yaratıcı düşünmeyi, mantıksal bağlantılar kurmayı, sosyal sorumluluklara hassasiyeti, liderliği ve kültürel farklılıkları anlamalarını sağlayacak şekilde hazırlanması gerekmektedir.

İhtisas Muhasebesi eğitimi, ise daha çok belli bir mesleki beceriyi kazanmış ve yüksek lisans ve doktora düzeyinde eğitimde öğrenciyeye kazandırılması gereken beceriler üzerinde durulmuştur (Zaif, 2004 : 59).

Muhasebe Eğitimi Değişim Komisyonunun temel amacı *öğrenmeyi öğrenmektir*. Böylece muhasebe mesleğinde meydana gelen değişimler ve gelişmelere hem eğitim sistemi hem de öğrenciler ayak uydurabilecek ve ezber yoluyla öğrenmeden kaçınılmış olacaktır (May, Widol ve Syvestre, 1995 : 21)

B) Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC) Eğitim Komitesinin Çalışmaları

Muhasebe eğitimi konusunda düzenlemeler getiren bir diğer kuruluş ise Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC) bünyesinde kurulan Eğitim Komitesinin çalışmalarıdır. Eğitim komitesi, uygulamacılar ile muhasebe eğitimcileri arasında süre gelen ayak uyduramama çatışmasından hareketle eksikliği gidermek ve kaliteyi arttırabilmek için muhasebe eğitiminden beklenenler doğrultusunda çalışmalar yapmıştır.

IFAC'm getirdiği düzenlemelerde kastedilen muhasebe eğitimi, meslek mensubu olabilmesi ve IFAC'a üye meslek kuruluşuna kabul edilmesi için oluşturulan eğitim programlarıdır. Bu programlar üniversitelerde verilen muhasebe eğitimi değil, orta öğretim veya lisans düzeyinden mezun meslek mensuplarının mesleki yeterliliğinin sağlanması için verilecek eğitimlerdir. Bu da ilgili düzenlemelerde profesyonel mesleki eğitim olarak tanımlanmıştır (www.ifac.org./Education).

Komite muhasebe eğitimine yönelik altı standart (International Education Standards (IES) getirmiştir. Yedinci Standart ise taslak halindedir. Bunlar (www.ifac.org./Education);

- IES 1: Muhasebe Eğitimine Giriş Şartları Standardı,
- IES 2: Muhasebe Eğitim Programlarının İçeriği Standardı,
- IES 3: Mesleki Beceriler Standardı,
- IES 4: Mesleki Ahlak ve Tutum Standardı,
- IES 5: Uygulama Deneyimi Standardı,
- IES 6: Mesleki Yeterlilik ve Etkinlik Sınavı Standardı,
- IES 7: Sürekli Mesleki Eğitim Standardı (Taslak)

Muhasebe Eğitimine Giriş Şartları Standardının (IES 1) amacı; IFAC üyelerinin mesleki muhasebe eğitimi ve mesleki tecrübesi programlarına giriş için gerekli şartları, meslek mensubunun eğitim ve mesleki yeterlilik düzeylerini belirlemektir (IES 1, md.1). Standartta meslek mensubu adaylarının meslek eğitimi ve staj programlarına başlayabilmesi için sahip olması gereken asgari eğitim düzeyini düzenlemektedir. Bir IFAC üyesi olma sonucu doğuracak, profesyonel muhasebe eğitimi programına başlayabilmek için, giriş şartı asgari lisans mezunu veya dengi yüksek okullardan mezun olmaktır (IES 1, md.2).

Profesyonel muhasebe eğitimi programı adayların öğrenim düzeyi ve mesleki tecrübesi ve olgunluğuna göre değişebilir. Adaylar, orta öğretim, lisans veya yüksek lisans derecesine sahip olabilir, ancak bu standartta hedeflenen mesleki yeterliliğin düzeyinde aynı düzeyde olmasıdır. Bu nedenle oluşturulacak eğitim programları hazırlanırken farklı mezuniyet derecelerine sahip adayların dikkate alınması gerektiği vurgulanmaktadır (IES 1, md.9).

Muhasebe Eğitim Programlarının İçeriği Standardı (IES 2) ise, programlara katılma yeterliliğine sahip meslek mensubu adaylarının görecekleri eğitimin içeriği düzenlenmiştir. Amaç muhasebe eğitim programlarıyla meslek mensuplarına ileri muhasebe bilgi ve becerisinin kazandırılmasıdır (IES 2, md.2).

Profesyonel muhasebe programı, ön yeterlilik programlarının bir parçası olmalıdır. Bu program, adayların mesleki bilimsel yeterliliğin tamamlanması için yeterince uzun ve yoğun olmalı ve bu programlar en az iki yıllık süreci kapsamalıdır (IES 2, md.1 1, 12).

Profesyonel muhasebe eğitim programları temelde üç başlık altında gruplanmaktadır (IES 2, md.14).

- Muhasebe, finans ve ilgili konular,
- Organizasyon ve işletme bilgisi,
- Bilgi Teknolojileri bilgisidir.

Muhasebe-Finans başlığı altında: muhasebe tarihi; raporlama yapısı, kapsamı ve finansal tabloların analizi; karar almada muhasebenin rolü; muhasebe ve denetim standartları; bütçeleme, maliyet ve yönetim muhasebesi; vergi; denetim; sermaye piyasaları; finansal araçlar; mesleki ahlak gibi konulara yer verilmektedir.

İşletmecilik Bilgisi: İktisat; Sayısal ve İstatistik Bilgisi; İşletme; Kurumsal Yönetim; Proje Yönetimi; İnsan Kaynakları Yönetimi; Uluslararası Ticaret; Hukuk gibi konular içerilmektedir.

Bilgi Teknolojileri ise: Yönetim Bilgi Sistemleri; Muhasebe Bilgi Sistemleri ve Bilgisayarlı Muhasebe gibi konular kapsamakta ve meslek mensupları, teknolojik gelişmelerin gerisinde kalmayacak şekilde güncellenmelidir.

Mesleki Beceriler Standardının (IES 3) amacı, adayların sahip olduğu becerileri, mesleki beceri olarak geliştirmek ve kazandırmaktır (IES 3, md.1).

Muhasebe meslek mensuplarından beklenen yalnızca mesleğin gerektirdiği bilgi birikimine sahip olmak değil, aynı zamanda bu bilgileri kullanma, analiz etme, yorumlama, karar alma, rakamlar ve olaylar arasında bağlantılar kurma gibi mesleki becerilere de sahip olması gerekliliği üzerinde durulmaktadır. Standartta;

Karar alma ve sorun çözme becerisi entelektüel beceri,

Rakamlar ve olaylar arasında bağlantılar kurma becerisi teknik ve işlevsel beceriler,

Mesleki ahlak, kendini geliştirme ve yetiştirme gibi beceriler kişisel beceri,

Okuma, anlama ve kültür gibi konular iletişim becerisi,

Liderlik, yetki devri ve mesleki yargı gibi beceriler örgütsel beceri olarak ifade edilmektedir (IES 3, md.13).

Mesleki becerinin kazandırılabilmesi kısa dönemde verilecek eğitim değildir. Bu eğitim, kişinin kültürel ve sosyal yönünün geliştirilmesini kapsamaktadır. Bu nedenle standartta Amerika Muhasebe Eğitimi Değişim Komisyonunun çalışmasında yer alan "Genel Eğitim" profesyonel muhasebe eğitiminin her aşamasında yer alması gerektiği vurgulanmıştır (IES 3, md.19). Dolayısıyla kültürel ve sosyal eğitim orta öğretim düzeyinden başlayarak, lisans eğitimi düzeyinde edebiyat, müzik, sanat, sosyal ve politik olaylar ve değerlendirilmesi, sosyoloji, psikoloji gibi derslere eğitim programlarında yer verilmesiyle mümkündür.

Mesleki Ahlak Standardı (IES 4) ise, nitelikli meslek mensubu olabilme yolunda mesleğin gerektirdiği ahlaki kurallar ilişkin düzenlemeleri içermektedir. Standardın amacı, mesleki değer, ahlak ve davranışın kazandırılmasıdır (IES 4, md.2).

Aslında bu düzenleme muhasebe temel kavramlarından sosyal sorumluluk kavramının bir davranış biçimi olarak öğrenciye kazandırılmasıyla yerine getirilmiş olur. Sosyal sorumluluğa sahip bir muhasebeci, alacağı kararlarda, oluşturacağı bilgilerde belli kişi ya da kurumun çıkarını değil toplumun çıkarını gözetecektir.

Mesleki ahlak, tutum ve davranışların kazandırılması için eğitim programları, ahlaki kuralların yapısı, ahlaki değer yaklaşımı, dürüstlük, tarafsızlık, sorumluluk ve güvenilirlik, profesyonel davranış, bağımsızlık, kamu beklentileri, sosyal sorumluluk, kamu beklentisi ile kanunlar arasındaki ilişkiyi içeren ahlaki kural ve yasaları içermelidir (IES 4, md. 16). Mesleki ahlakın kazandırılması için, yalnızca lisans düzeyinde ve mesleki eğitim programlarında verilen eğitim de değil, staj düzeyinde de kazandırılmalıdır.

Uygulama Deneyimi Standardının (IES 5) amacı; edinilen mesleki bilginin yan ısıra uygulama tecrübesinin kazandırılmasıdır. Uygulama tecrübesi profesyonel muhasebe eğitiminin bir parçasıdır ve adaylar mesleki yeterlilik sınavı öncesinde belli bir süre staj yaparak bu tecrübeyi kazanırlar.

Staj süresi IFAC'ın düzenlemesinde yeterlilik sınavı öncesi en az 3 yıldır, adayın mezuniyet derecesi lisans veya yüksek lisans ise profesyonel muhasebe eğitimi

içinde bu süre 12 aydan fazla olmayacak şekilde belirlenebilir (IES 5, md.11). Staj programından hem stajyer hem de işveren faydalanabilmeli, program birlikte oluşturulmalı ve bir danışman tarafından program belli aralıklarla gözden geçirilmelidir (IES 5, md. 19).

Mesleki Yeterlilik Sınavı Standardı (IES 6) çerçevesinde mesleki bilgi ve beceri birikimine sahip adayların, bilgi ve beceri yeterliliklerinin sınanması konusunda düzenlemeler getirmektedir (IES 6, md. 1). Bu yeterlilik düzeyi adayın, lisans düzeyindeki eğitimden daha üst bir yeterliliği ifade etmektedir. Sınavların genellikle yazılı yapılması, gerekli görüldüğünde ise sözlü yapılması standartta düzenlenmiştir.

Sürekli Mesleki Eğitim Standardının (IES 7 Taslak) amacı, mesleki yeterlilik sınavı ile edinilen bilgilerin güncelliğini koruması ve yeterliliğin sürdürülmesini amaçlamaktadır (IES 7, md. 1). Sürekli mesleki gelişme (Continuing Professional Development (CPD)) IFAC'a üye tüm meslek mensupları için zorunlu bir uygulamadır (IES 7, md. 19).

CPD'nin amacı, meslek mensuplarının mesleki bilgi ve becerisini geliştirmesi ve kamu faydasını gözütecek kaliteli hizmetler sunmasıdır. CPD'nin yeterliliği 3 aşamada ölçülebilir, bunlar; Girdi Esaslı Yaklaşımlar Çıktı Esaslı Yaklaşımlar ve Karma yaklaşımlardır (IES 7, md. 30) Girdi esaslı yaklaşım, mesleki gelişmeyi tamamlayacak bir dizi eğitim faaliyetinin çalışma sürecinde yer almasıdır. Bu yaklaşımı uygulayan işletmeler;

- 3 yıllık süre boyunca en az 120 saati tamamlayan mesleki öğrenme faaliyetinde bulunmalı,
- Her yıl en az 20 saatinin tamamlanmış olması
- Eğitimin gerçekten uygulamada olması ve ölçülebilmesi gerekmektedir.

Çıktı esaslı yaklaşımlarda mesleki gelişme, sonuçlar üzerinde görülmektedir. Bunun için üyeler, düzenli olarak ehil bir kuruma mesleki gelişmenin gerçekleştiği doğrulatmak ve ölçtürmelidir (IES 7, md. 37). Karma esaslı yaklaşımlarda ise, hem faaliyet sürecinde gelişme eğitimlerine yer verilmesi hem de bu durumun sonuçlar üzerinde görülmesini amaçlamaktadır. Bu nedenle karma yaklaşım, hem girdi yaklaşımı hem de çıktı yaklaşımların niteliklerini taşımaktadır (IES 7, md. 41).

IFAC'm getirmiş olduğu bu düzenlemeler, tamamen meslek mensuplarına yönelik olup, üniversite düzeyinde lisans ve yüksek lisans eğitimine yönelik öneri ve esaslar getirmemektedir. Ancak bu düzenlemeler muhasebe eğitiminden beklentiler ve lisans ve yüksek lisans düzeyinde verilecek dersler ve programlar konusunda fikir vermektedir.

C) Avrupa Birliği Ülkelerinde Getirilen Düzenlemeler

Avrupa Birliğinin hem siyasi hem de ekonomik açıdan Tek olma hedeflerini yaşanan teknolojik gelişmeler ve küreselleşme çerçevesinde güncelleme gereği

duymuşlardır. Özellikle birlik üye devletlerinde faaliyet gösteren işletmelerin yeni pazarlara açılma yeni finansal kaynaklar bulma çabaları, küreselleşme ve yatırım kararları; doğru, gerçekçi, güvenilir, açık ve anlaşılır finansal bilgilere duyulan ihtiyacı artırmış ve bu ihtiyaç finansal raporlarda standardizasyonu gerektirmiştir. Bunun sonucu olarak 1995 yılında başlayan süreç sonucunda 2005 yılından itibaren Birlik üye devlet işletmeleri konsolide finansal tablolarını Uluslararası Muhasebe Standartları çerçevesinde düzenleyeceklerdir (REGULATION-EC No 1606/2002). Yine Birlik denetim ve denetçiye ilişkin esaslar konusunda harmonizasyonu sağlamak için Uluslararası Denetim Standartlarını Birlik bünyesinde kabul etmiştir.

Birlik bünyesinde işletmelerin içinde bulunduğu çevre teknolojik gelişmelerin yanı sıra, yukarıda ifade edilen gelişmelerle değişmiş ve gelişmiştir. Artık muhasebe mesleğini icra edecek kişilerden, Uluslararası Muhasebe ve Denetim Standartlarına hakim olması beklenmektedir. Ayrıca, getirilen düzenlemelerle denetçilerin sahip olması gereken mesleki bilgi ve beceri standartlarla düzenlemiştir.

Buna göre, mesleki bilginin ölçüldüğü mesleki yeterlilik sınavı mesleğe ilişkin şu konular içerir (COD/0065/2004 md.6): Genel Muhasebe; Yasal Düzenlemeler ve Yıllık ve Konsolide Finansal Tabloların Hazırlanması Standartları; Uluslararası Muhasebe Standartları; Finansal Analiz; Maliyet ve Yönetim Muhasebesi; Risk Yönetimi ve İç Kontrol; Denetim; Mesleki Standartlar; Uluslararası Denetim Standartları; Mesleki Özellikler; Mesleki Etik ve Bağımsızlık.

Yine denetimle ilgili: Şirketler Hukuku ve Kurumsal Yönetim; Vergi Hukuku; Ticaret Hukuku; Sosyal Güvenlik Hukuku; Yönetim Bilgi Sistemleri; İşletme, Genel ve Finansal Ekonomi; Matematik ve İstatistik; İşletme Yönetiminin Temelleri konuları da sınav kapsamına alınmıştır.

Bu konu başlıkları orta öğretim mezunu bir denetçi adayı için geçerli olacak konulardır. Bu konuların eğitiminin verildiği bir bölümden lisans derecesine sahip olanlar bu mesleki yeterlilik sınavından muaf tutulur (COD/0065/2004; md.9). Şunu da belirtmek gerekir ki, sahip olunan lisans derecesi sınav konularının tamamını kapsamak kaydıyla muaf tutulur.

Birlik bünyesinde muhasebe ve denetim alanında yaşanan bu gelişmelerin yanı sıra eğitimde akreditasyon konusunda da gelişmeler olmuştur. 1997 yılında Brüksel'de kurulan Avrupa Yönetimi Geliştirme Vakfı Avrupa Kalite Geliştirme Sistemi (EQUIS) adı altında bir akreditasyon sistemi oluşturmuştur (www.euomba.org). Bu sistem genel anlamda eğitim konusunda düzenlemeler getirerek, ulusal nitelikteki eğitim kurumlarının stratejik denetim ve akreditasyonu için geliştirilmiş uluslararası bir sistemdir (KARAPINAR, 2001 : 220).

Birlik bünyesinde faaliyet gösteren eğitim kurumlarının programları uyumun sağlanması için Socrates programı uygulanmaktadır. Bu program içinde üniversite düzeyinde eğitime yönelik standartlar getiren program ise Erasmus programıdır. Bu program bünyesinde ders programları ve ders kredileri konusunda standardı sağlayarak

kredi transfer uygulamasına imkân vermektedir. Amacı ise öğrencilerin kültürel gelişmelerine katkıda bulunmak ve Birlik içinde eğitim programlarında ve ders kredilerinde standardı sağlamaktır.

Günümüzde Birlik üye devletleri dışında aday devletlerde bu proje kapsamında eğitim programlarını gözden geçirerek kredi transfer uygulamasına imkan sağlayacak şekilde akreditasyona gitmiş ve Erasmus programı çerçevesinde öğrenci transferine başlamıştır. Türkiye'de bu ülkelerden biridir. Avrupa Birliği bünyesinde muhasebe ve eğitim alanında yaşanan bu gelişmeler, muhasebe eğitiminden beklentileri ve eğitim kalitenin arttırılması konusundaki uygulamaları şekillendirmektedir.

III) TÜRKİYE İNCELEMESİ

A) Araştırmanın Amacı

Eğitimin kalitesine bilindiği gibi etki eden faktörlerin yelpazesi oldukça geniştir. Bu faktörler, üniversitelerdeki fiziki imkânlardan başlayan ve hocaların öğretmenlik vasıflarına kadar uzanan, sayısal olarak ölçülebilir veya sayısal olarak ölçülemeyen niteliktedir.

Sayısal göstergelerle ölçülemeyen faktörlerin etkisini belirlemek daha zor biraz daha sübjektiftir. Bu nedenle, araştırmacılar görüşlerinin desteklenip desteklenmediğini belirlemek için genelde anket yoluyla ilgilerde fikir aldıktan sonra değerlendirme yaparlar. Sayısal olarak ölçülebilen faktörlerin etkisini belirlemek ise doğal olarak daha kolay ve yorumları sübjektiflikten daha uzaktır. Bu nedenle bu konuda literatürde daha çok araştırmaya rastlamak mümkündür. (Bu konudaki bazı çalışmalar için bakınız: Beyazıth, 2002 : 44-48, Erdoğan, 2000 : 113-118, Aysan, 1979 : 260-266, Özbireceklı, 2000 : 75-80)

Eğitimin kalitesine etki eden ve sayısal olarak ölçülebilen faktörlerden bir tanesi eğitim programlarındaki ders dağılımıdır. Ders programlarındaki dağılım ders kredisi, ders saati, ders sayısı gibi ölçüler kullanılarak tespit edilebilmektedir. Bu araştırmanın amacı söz konusu ölçüler aracılığı ile belirli istatistiksel yöntemler kullanarak İşletme Bölümlerinin ders programlarındaki muhasebe derslerinin yeterliliğini belirlemektir. Lisans programlarında yeterli derecede muhasebe dersinin okutulmasının muhasebe eğitimin kalitesini yükseltmeye katkı sağladığı açıktır.

B) Araştırmanın Kapsamı

Ülkemizde en yüksek düzeyde muhasebe eğitimi İşletme Bölümlerinde verilmektedir. Bu nedenle araştırmamızda inceleme alanını Türkiye'deki Devlet ve Vakıf Üniversitelerinin İktisadi ve İdari Bilimler Fakültelerinde (veya İşletme Fakültelerinde) yer alan İşletme Bölümlerinin ders programları olmuştur. Meslek Yüksek Okullarındaki eğitim programları, bu kuruluşların amacı fakültelerin kuruluş amacından farklı olduğu için kapsam dışı tutulmuştur.

Veriler üniversitelerin internet sayfalarından İşletme Bölümlerinin ders programlarına ulaşılarak elde edilmiş ve istatistiksel yöntemlerle işlenerek yorumlanmaya hazır bulgular haline getirilmiştir. Değerlendirme ulaşılan tüm üniversiteler bazında yapıldığı gibi devlet ve vakıf üniversitesi ayrımını gözeterek de yapılmıştır. Bu sayede Devlet Üniversiteleri ile Vakıf Üniversiteleri arasında muhasebe eğitimindeki farklılıklar da ortaya konulmuştur. Bunun dışında muhasebe derslerinin lisans programındaki dağılımı ilgili Uluslararası Muhasebe Eğitim Standardının gerekliliklerine uygunluğu açısından da değerlendirilmiştir.

C) Araştırma Verilerinin Analiz Yöntemleri

Üniversitelerin internet sayfalarından elde edilen verilerin analiz edilmesinde SPSS istatistik paket programından yararlanılmış ve frekans ile yüzde dağılımı sonuçlarından yararlanarak değerlendirmeler yapılmıştır.

İİBF İşletme Bölümlerinin ders programlarındaki muhasebe derslerinin yeterliliği hem ders kredisi hem de ders sayısı bazında incelenmiştir. Tüm verilerden hareketle elde edilen ortalama bir ders kredisi ve ortalama bir ders saati ölçüleri kullanılarak muhasebe eğitimi yeterli veya yetersiz kalan Devlet ve Vakıf Üniversiteleri tespit edilmiştir.

IV) ARAŞTIRMA SONUÇLARININ DEĞERLENDİRİLMESİ

A) Veri - Sonuç İlişkisinin Değerlendirilmesi

Türkiye'de 2005/2006 eğitim yılında faaliyet gösteren 53 Devlet Üniversitesi (www.yok.gov.tr) bulunmaktadır. Devlet Üniversitelerinin 2'si Yüksek Teknoloji Enstitüsü, 1'i de Güzel Sanatlar Üniversitesi olduğu için araştırma alanımızın dışında kalmaktadır. Ayrıca 2 Devlet Üniversitesinde İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi yok, 1 üniversitede ise İşletme Bölümü mevcut değildir. 3 üniversitenin farklı şehirlerde 2'er İİBF olduğu da göz önünde bulundurulursa toplam 50 İşletme Bölümü programının incelenmesi gerekmektedir. İnternette 43 (% 86 oranındaki) ders programına eksiksiz olarak ulaşılmıştır. Dolayısıyla araştırmanın sonuçları tüm Devlet Üniversiteleri için genel bir sonucu yansıtacağı açıktır.

Türkiye'de 2005/2006 eğitim yılında 24 Vakıf Üniversitesi faaliyet göstermektedir. Bunlardan 2'sinde İşletme Bölümü mevcut değildir. Elde edilen 16 ders programının, inceleme alanına giren 22 Vakıf Üniversitesinin içindeki oranı % 73 olduğuna göre, sonuçların Vakıf Üniversiteleri için genellenmesinin bir sakıncası yoktur.

Sonuç olarak Devlet ve Vakıf Üniversitelerinde inceleme alanına giren toplam 72 İşletme Bölümü programından 59'una, % 82'sine ulaşılmıştır. Buradan hareketle istatistiksel olarak elde edilen sonuçların Türkiye'deki İşletme Bölümlerinde verilen muhasebe eğitimin genel durumunu yansıtacağı tartışılmazdır.

B) İşletme Bölümü Ders Programlarının Değerlendirilmesi

1) Toplam Ders Kredilerinin Frekans ve Yüzde Dağılımları

Araştırma sonucunda İşletme Bölümü öğrencilerinin mezun olduğu ortalama kredi ile bu kredilerin zorunlu ve seçmeli yüzdeleri aşağıdaki gibidir:

Tablo : 1
Ders Kredisi Frekans Dağılımı Tablosu

Üniversite	Toplamı Kredi Ortalaması	Zorunlu Kredi Ortalaması		Seçmeli Kredi Ortalaması	
		Frekans	Yüzde	Frekans	Yüzde
Tüm Unv.	158	139	%88	19	% 12
Devlet Unv.	163	146	%90	17	% 10
Vakıf Unv.	145	118	%81	27	% 19
Tüm Unv.(*)	150	137	%91	23	% 9
DevI.Unv.(*)	165	143	%87	22	% 13
Vakıf Unv.(*)	145	118	%81	27	% 19

Görüldüğü üzere Türkiye'de İşletme Bölümünden mezun olan bir öğrenci 4 yıllık Lisans eğitimi esnasında ortalama 158 kredilik ders almaktadır. Vakıf Üniversitelerindeki kredi Devlet Üniversitelerine göre yaklaşık 18 kredi daha azdır. Ancak bunun en önemli nedenlerinden biri birçok Vakıf Üniversitesinde YÖK zorunlu dersleri olarak bilinen Türkçe, Atatürk İlkeleri gibi derslerin kredisinin 0 olmasıdır. Bunların kredi etkisi dâhil edildiğinde Vakıf Üniversitelerinin mezuniyet kredisi yaklaşık 150, genel ortalama mezuniyet kredisinin yaklaşık 160 olmaktadır. Diğer bir nedeni ise ülkemizde aynı isimdeki ve aynı ders saatindeki derslerin kredilerinin farklı olmasıdır, yani standart bir ders saatinin ve standart bir ders kredisinin olmayışıdır. Bu sıkıntı ERASMUS ders kredi (ECTS) akreditasyon sürecinin tüm üniversiteler tarafından tamamlanması durumunda ortadan kalkacaktır.

Çalışmamızın bu aşamasında bir ayrıntıyı vurgulamadan geçemeyeceğiz. Vakıf üniversitelerinin tümünde ders programlarında seçmeli ders önerisi vardır. Oysa araştırma kapsamındaki 43 Devlet Üniversitesinden 11'inin İşletme Bölümü ders programında tüm dersler zorunludur. Dolayısıyla bu durum Devlet Üniversitelerindeki zorunlu derslerin oranını ve kredisini yükseltmekte, seçmeli derslerin kredilerini ve oranını düşürmektedir. Dolayısıyla bu aşamasında analizimize farklı bir açı getirerek 'Devlet (*)' ibaresi ile seçmeli dersler öneren 35 Devlet Üniversitesini Vakıf Üniversiteleri ile ayrıca karşılaştırdık. Tablo : 1'den de görüldüğü üzere analiz sonucunda zorunlu ders kredilerinin ortalamaları ile toplam ders kredi ortalamalarının birbirinden çok farklıdır, ancak seçmeli dersler kredilerinin ortalamaları birbirine oldukça yakındır. Beklenen sonuç da budur, çünkü gerek devlet, gerekse vakıf

Tablo : 2
İşletme Eğitim Programları İçin Derslerin Yüzde Dağılımı Tablosu

Üniversite	Muhasebe	İşletme	İktisat	Huk.+Mat.	Sayısal	Sosyal	YÖK
Tüm Ünv.- Zorunlu	% 14	% 34	% 8	% 11	% 15	% 11	% 7
Tüm Ünv.- Seçmeli	% 13	% 45	% 8	% 8	% 11	% 15	-
Tüm Ünv. Ortalama	% 14	% 40	% 8	% 9	% 13	% 13	% 3
Devlet Ünv.- Zorunlu	% 15	% 33	% 8	% 12	% 15	% 9	% 8
Devlet Ünv.- Seçmeli	% 14	% 43	% 8	% 8	% 12	% 15	-
Devlet Ünv.- Ortalama	% 15	% 38	% 8	% 10	% 13	% 12	% 4
Vakıf Ünv.- Zorunlu	% 9	% 36	% 9	% 8	% 16	% 16	% 7
Vakıf Ünv.- Seçmeli	% 11	% 48	% 9	% 9	% 8	% 15	-
Vakıf Ünv.- Ortalama	% 10	% 42	% 9	% 9	% 12	% 15	% 3

Tablo : 3
Muhasebe Dersleri Yüzde Dağılımı Tablosu

Dersin Adı	Tüm Üniversiteler			Devlet Üniversiteleri			Yakaf Üniversiteleri		
	Zorun. Kredi	Seçm. Kredi	Toplam Kredi	Zorun. Kredi	Seçm. Kredi	Toplam Kredi	Zorun. Kredi	Seçm. Kredi	Toplam Kredi
Gen. Muh. I	11	0	11	10,0	0	10,0	15,3	0	15,3
Gen. Muh. II	9,0	0,4	9,4	8,8	0,4	9,2	10,1	0	10,1
Env. Bilanço	5,8	1,2	7,0	6,7	0,7	7,4	2,0	3,6	5,6
Maliyet Muh.	12,1	3,0	15,1	12,9	2,8	15,7	8,8	3,9	12,7
Yönetim Muh.	7,6	3,9	11,5	6,4	3,7	10,1	12,8	4,7	17,5
Fin.Tab.Anal.	6,6	2,1	8,7	7,9	1,1	9,0	1,0	6,5	7,5
Denetim	5,0	4,3	9,3	5,8	3,3	9,1	1,0	9,3	10,3
Ortak. Muh.	4,7	1,6	6,3	5,7	1,5	7,2	0	2,0	2,0
İleri+Vergi M	0,5	3,0	3,5	0,6	2,7	3,3	0	4,6	4,6
İhtisas Muh.	0,9	5,1	6,0	1,0	5,8	6,8	0	2,6	2,6
Standartlar	0,2	4,6	4,8	0,2	4,6	4,8	0	4,6	4,6
Bilg.M+Diğer	2,6	4,8	7,4	3,0	4,4	7,4	0	7,2	7,2
TOPLAM:	% 66	% 34	% 100	% 69	% 31	% 100	% 51	% 49	% 100

alan derslerin ise toplam muhasebe dersleri içerisindeki payı % 21,7 olup, genelde seçmeli ders olarak okutulmaktadır.

2) Muhasebe Derslerinin Ortalama Ders Sayısı ve Ortalama Ders Kredisinin Hesaplanması

Araştırma kapsamındaki üniversitelerin ders programlarında yer alan tüm muhasebe dersleri zorunlu ve seçmeli kriteri göz önünde bulundurularak ortalama bir muhasebe dersi sayısı ve ortalama kredisi bulunmuştur. Bu ortalamalar, Devlet ve Vakıf Üniversiteleri açısından ayrı ayrı değerlendirildiğinde aşağıdaki sonuçlar elde edilmiştir.

Tablo : 4

Muhasebe Dersleri Sayısı ve Kredisi Ortalamaları Tablosu

Muhasebe Dersleri	Devlet Cnv.		Vakıf Üniv.		Tüm Üniv.	
	D.Sayısı	Kredisi	D.Sayısı	Kredisi	D.Sayısı	Kredisi
Zorunlu Dersler	7,35	21,83	3,40	10,06	6,33	18,79
Seçmeli Dersler	3,40	10,10	3,47	10,27	3,41	10,12
Toplam Dersler	10,74	31,91	6,87	20,33	9,74	28,91

Sonuçlar incelendiğinde görülmektedir ki, devlet üniversitelerinin ders programlarında yaklaşık 11 (32 kredilik), vakıf üniversitelerinde yaklaşık 7 (20 kredilik), tüm üniversiteler açısından ise yaklaşık 10 (29 kredilik) muhasebe dersi yer almaktadır.

Tablo : 4'de elde edilen sonuçlardan, seçmeli derslerin ortalama sayısı (3,40 ile 3,47) ve kredisi (10,10 ile 10,27) açısından devlet üniversiteleri ile vakıf üniversiteleri arasında önemli fark olmadığı ortaya çıkmamaktadır. Zorunlu derslerin ortalama sayısı (7,35 ile 3,40) ve ortalama kredisi (21,83 ile 10,06) ile toplam derslerin ortalama sayısı (10,74 ile 6,87) ve ortalama kredisi (31,91 ile 20,33) açısından ile ciddi bir fark olduğu tespit edilmiştir. Başka bir anlatımla, Türkiye'deki İşletme Bölümleri mezunları istatistiksel olarak eşit sayıda seçmeli muhasebe dersi alma şansına sahip olarak mezun olmaktadır. Ancak zorunlu dersler açısından devlet üniversitelerinden mezun olan öğrenciler iki katı daha fazla muhasebe dersi alarak lisans diploması almaktadır.

3) Muhasebe Derslerinin Ortalama Ders Kredisi ve Ortalama Ders Sayısı Bakımından Ders Programlarının Yeterliliğinin Değerlendirilmesi

İkili ilişki analizlerinde muhasebe derslerinin toplam ortalama kredileri, zorunlu ders ortalama kredileri ve seçmeli ders ortalama kredileri esas alınarak üniversitelerin ne kadarı ortalamanın üstünde ve ne kadarının da ortalamanın altında kaldığı ve bunlar arasındaki ilişki aşağıdaki tablolarda ortaya konulmuştur.

Tablo : 5

Üniversitelere Göre Ortalama Muhasebe Ders Kredisi Çapraz İlişki Tablosu

		Üniversite			
		Devlet Üniv.		Vakıf Üniv.	
Muhasebe Dersleri Kredisi		Sayı - 43	Yüzde - 73	Sayı -16	Yüzde - 27
<i>Toplam Kredi</i>	Ortalamanın Altı	15	% 25	14	% 24
	Ortalamanın Üstü	28	% 48	2	% 3
<i>Zorunlu Ders Kredisi</i>	Ortalamanın Altı	11	% 19	13	% 22
	Ortalamanın Üstü	32	% 54	3	% 5
<i>Seçmeli Ders Kredisi</i>	Ortalamanın Altı	28	% 48	5	% 8
	Ortalamanın Üstü	15	% 25	11	% 19

Daha önceki analizlerden hatırlanacağı üzere muhasebe derslerinin ortalama kredisi 29, zorunlu derslerin ortalama kredisi 19, seçmeli derslerin ortalama kredisi ise 10'dur. Dolayısıyla 'tüm üniversiteler' sütunundaki % 49 oranı (% 25 Devlet, % 24 Vakıf) muhasebe derslerinin ortalama kredinin 29'un altındaki üniversiteleri ifade etmektedir. Zorunlu dersler açısından kredisi ortalamanın altında kalan üniversitelerin oranı % 41 iken (% 19 Devlet, % 22 Vakıf), seçmeli dersleri açısından kredisi ortalamanın altında kalan üniversitelerin oranı % 56'dır (% 48 Devlet, % 8 Vakıf). Bu oranın yüksek çıkmasının nedeni, daha önce de bahsedildiği gibi inceleme kapsamındaki 11 Devlet Üniversitesinin ders programında seçmeli dersler yer almamasıdır. Doğal olarak bu da söz konusu üniversiteleri 'ortalamanın altı' dilimine koymaktadır.

Üniversiteler arasında ders kredilerinin aynı olmaması nedeniyle, muhasebe derslerinin ortalama sayısı baz alınarak yukarıda açıklanan ikili analiz uygulandığında Tablo : 6'daki sonuçlar elde edilmiştir.

Tablo : 6

Üniversitelere Göre Ortalama Muhasebe Ders Sayısı Çapraz İlişki Tablosu

		Üniversiteler			
		Devlet Üniv.		Vakıf Üniv.	
Muhasebe Dersleri Sayısı		Sayı - 43	Yüzde - 73	Sayı - 16	Yüzde - 27
<i>Toplam Ders Sayısı</i>	Ortalamanın Altı	19	% 32	14	% 24
	Ortalamanın Üstü	24	% 41	2	% 3
<i>Zorunlu Ders Sayısı</i>	Ortalamanın Altı	15	% 26	16	% 27
	Ortalamanın Üstü	28	% 47	-	-
<i>Seçmeli Ders Sayısı</i>	Ortalamanın Altı	24	% 41	7	% 12
	Ortalamanın Üstü	19	% 32	9	% 15

Tablo : 7
Zorunlu ve Seçmeli Ders Kredisi Ayırımına Göre Ortalamanın Altı ve Üstü İlişki Tablosu

		Seçmeli Kredi					
		Ortalamanın Altı		Ortalamanın Üstü		Toplam	
Zorunlu Kredi	Ortalamanın Altı	13	% 22	18	% 31	31	% 53
	Ortalamanın Üstü	19	% 32	9	% 15	28	% 47
	Toplam	32	% 54	27	% 46	59	% 100

Tablo : 8
Zorunlu ve Seçmeli Ders Sayısı Ayırımına Göre Ortalamanın Altı ve Üstü İlişki Tablosu

		Seçmeli Ders Sayısı					
		Ortalamanın Altı		Ortalamanın Üstü		Toplam	
Zorunlu Ders Sayısı	Ortalamanın Altı	5	% 8	20	% 35	25	% 43
	Ortalamanın Üstü	28	% 47	6	% 10	34	% 57
	Toplam	33	% 55	26	% 45	59	% 100

Hem zorunlu, hem de seçmeli derslerin sayısı açısından ortalamanın üstünde olan üniversitelerde muhasebe eğitiminin kalitesinin de en iyi durumda olduğunu söyleyebilmek için derslerin içeriğine, öğretim elemanı kadrosunun yeterliliğine, öğrenci sayısına, uygulamanın ihtiyaçlarını karşılayabilme, mezun olan öğrencilerin kamu ve özel sektör iş sınavlarındaki başarısına da bakılması ve istatistiksel olarak ölçülmesi gerekmektedir. Burada tabii ki üniversitenin fiziki imkanları (kütüphane, bilgisayar laboratuvarları, sosyal tesisler gibi) teknolojiden muhasebe eğitiminde yararlanma imkanları (derslerde data show, power point gibi), öğretme teknikleri gibi unsurlar da eğitime direkt veya endirekt şekilde etki ettiği için kalite ölçümünde göz önünde bulundurulması gerekmektedir.

SONUÇLAR

Amerika'da muhasebe eğitimi lisans düzeyinde, yönetim okulları (management schools) bünyesinde muhasebe bölümlerinde verilmektedir. Dolayısıyla Muhasebe Eğitimi Değişim Komisyonunun getirmiş olduğu düzenlemeler çerçevesinde hedefe göre ders programlarını oluşturmak kolaylaşmaktadır.

Avrupa'da ise muhasebe eğitimi, işletme bölümü ve muhasebe-fınans bölümlerinde verilmektedir. Lisans düzeyindeki eğitimler, 3-4 yıllık eğitim süresine sahiptir ve 3 yıllık programlarda 100-120 kredi, 4 yıllık programlarda, 120-150 kredi ders alınmaktadır (KARAPINAR; 2001, s.213).

Muhasebe eğitiminden beklenen, bir bilgi sistemi olan muhasebenin doğru, güvenilir, karşılaştırılabilir bilgi üretmesi ve bu bilgiyi üretecek kaliteli iş gücüdür. Genel anlamda bu bilgiyi üreten kişileri meslek mensubu olarak nitelersek, meslek mensuplarının sahip olması gereken bilgi çeşitli standartlar ve düzenlemelerle belirlenmiş ve mesleki yeterlilik sınavlarıyla bu bilginin ölçülmesi amaçlanmıştır. Bu çerçevede genel olarak bir meslek mensubunun şu konularda bilgi sahibi olması beklenmektedir.

1. Genel Eğitim: Kişinin, okuma anlama, kavrama, sayısal bilgilerini anlama, bilgiyi kullanma ve yorumlama gibi becerilerinin gelişmesine yönelik dersleri içermektedir. Bunlar edebiyat, müzik, tarih, sosyoloji, psikoloji, felsefe, siyaset, tiyatro, drama gibi sosyal ve kültürel gelişimi sağlayacak derslerdir. Türkiye'deki İşletme Bölümlerinde bu derslerin ortalama oranı % 16'dır. Dolayısıyla bu yönüyle ders programlarımızın yeterli olduğunu söylemek mümkündür. Bunun yanı sıra genel eğitim içinde öğrencilerin meslekleriyle ilgili iktisat, matematik, hukuk (şirketler hukuku ve vergi hukuku, ticaret hukuku, sosyal güvenlik hukuku), kurumsal yönetim, maliye, yönetim bilgi sistemleri gibi diğer disiplinlerden derslere de yer verilebilir. Araştırma sonuçlarına göre söz konusu derslerin ortalama oranı % 30'dur. Başka bir anlatımla bu yönüyle de ders programlarımız standartları karşılayacak seviyenin oldukça üstündedir. Diğer taraftan İşletme Bölümlerindeki ders ağırlığının İşletme derslerinde olması gayet

doğal bir sonuçtur. Bundandır ki, ders programlarındaki derslerin ortalama % 40 İşletme derslerine aittir.

2. Muhasebe Eğitimi: Mesleğin gerektirdiği bilgi ve becerinin kazandırılmasıdır. Bunun için: finansal muhasebe (muhasebe süreci, temel kavram ve ilkeleri içermelidir); raporlama yapısı, kapsamı ve finansal tabloların analizi; muhasebe ve denetim standartları; bütçeleme, maliyet ve yönetim muhasebesi; vergi; finansman (finansal yönetim, sermaye piyasaları, finansal araçlar); denetim, risk yönetimi ve iç kontrol; mesleki etik ve bağımsızlık gibi derslerin programlarda mutlaka yer alması gerekmektedir. Bu derslerin birçoğuna Türkiye'deki ders programlarında yer verilmiştir. Ancak Muhasebe derslerinin toplamının oranı İşletme Bölümlerindeki derslerin % 14'üne tekabül ettiği için uygulamanın gereksinimlerini ve Muhasebe Eğitim Standartlarının önerilerini karşılamada yetersiz kalacağı açıktır. Dolayısıyla bu ihtiyacı karşılamak ve muhasebe eğitiminde kaliteyi arttıracak ders programlarının oluşturulabilmesi için ülkemizde İşletme Bölümlerinin yanı sıra Muhasebe veya Muhasebe-Finansman Bölümlerinin açılmasına da ihtiyaç duyulmaktadır.

Bu ihtiyaç Türkiye'deki Muhasebe eğitimi bir bütün olarak ele alındığında yapılan araştırmanın sonuçlarında da göstermektedir. Ülkemizde ortalama ders kredisinin altında kalan üniversitelerin oranı % 22'dir ve oldukça yüksektir. Oysaki standart bir ders kredisi uygulaması ile oranın düşeceğini söylemek mümkündür. Çünkü ders sayısı bakımından ortalamanın altında kalan üniversitelerin oranı sadece % 8'dir. Eğitim kalitesinin bir göstergesi olan eğitim programlarındaki ders dağılımı, ders kredisi, ders sayısı gibi unsurların standardize edilmesi (ki ülkemizde birçok üniversite bunu ECTS kredisi akreditasyonu ile sağlama çalışması içerisinde) gerek ülke gerekse uluslararası bazda üniversiteler arasında bir yakınlaşma (harmonizasyon) sağlayacaktır. Ancak uygulamanın muhasebe eğitiminden beklentilerini ve uluslararası eğitim standartlarına uyumu getirmeyecektir. Bu nedenle kredi akreditasyon çalışmalarının yanı sıra Muhasebe veya Muhasebe-Finansman Bölümlerinin açılmasına yönelik adımlar da atılmalıdır.

KAYNAKÇA

- AINSWORTH, P., (2001), "Changes in Accounting Curricula: Discussion And Design", *Accounting Education*, Vol.10.
- AMERICAN ACCOUNTING ASSOCIATION, ACCOUNTING EDUCATION CHANGE COMMISSION - AECC (1999), History and Impact, *Accounting Education Series*, No. 15, Sarasota.
- AMERICAN ACCOUNTING ASSOCIATION, ACCOUNTING EDUCATION CHANGE COMMISSION - AECC (1999), *Bedford Report*, Accounting Education Series, Volume No. 15 Chapter 3.

- AYSAN, A.M., (1979), "Türkiye'de Muhasebe Eğitimi Nasıl Yapılmalıdır?", *I. Türkiye Muhasebe Eğilimi Sempozyumu*, ss. 260-266.
- BEYAZITLI, Ercan, (2002), "Türkiye'de Muhasebe Eğitimi", *Gelecek Yüzyılda Muhasebe Eğitimi*, TÜRMOB Yayınları, ss. 44-4S
- BODNER G.H., W.S.HOPWOOD, (1993), *Accounting Information Systems*, Englewood Cliffs; NU, Prentice Hall.
- COD/0065/2004; (2004), *Slatutory Audit of Annual Accounts and Consolidated Accounts and Amending Council Directives 7S/660/EEC ve 83/349/EEC*" 16 Mart, md.6.
- DEPPE, SONDEREGGER. STICE, CLARK, STREULING, (1991), "Emerging Competencies for The Practice of Accounting", *Journal of Accounting Education*, Vol. 9.
- ERDOĞAN, Melih, (2000), "Teknolojik Gelişmelerin Muhasebe ve Muhasebe Eğitimine Etkileri (RAPOR)", *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, Cilt 2, Sayı: 4, Aralık, ss. 113-118.
- KARAPINAR, Aydın, (2001), "Avrupa Topluluğu Ülkelerinde Muhasebe eğitimi ve Ülkemiz Muhasebe Eğitimi ile Karşılaştırılması", *XX. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu*, Antalya
- MAY, G.S., WİNDAL F.YV., SYLVESTRE J., (1995), "The Need For Change in Accounting Education: An Educator Survey ", *Journal of Accounting Education*, Vol. 13, No : 1, pp.21 -43.
- REGULATION (EC) NO 1606/2002, (2002), The European Parliament and of The Council on The Application of International Accounting Standards, 19 July.
- ÖZBİRECİKLİ, Mehmet, (2000) "Dinamik Muhasebe Öğretimi için Yeni Yaklaşımlar", *XIX. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu*. Mayıs, ss. 75-80.
- ZAİF, Figen, (2004), "Muhasebe Eğitiminde Yeni Yaklaşımlar", *Muhasebe Eğilimi Sempozyumu*, Antalya, ss. 53-62

www.euromba.org

www.ifac.org/Education, IES 1, IES 2, IES 3, IES 4, IES 5, IES 6, IES 7, (06.05.2006)

www.tdk.gov.tr/TR/Yonlendir.aspx?

www.yok.gov.tr