

## TMS VE TTK NİN GETİRDİĞİ UYGULAMALARIN MUHASEBE EĞİTİMİYLE ÖRTÜŞÜP ÖRTÜŞMEDİĞİNİN İRDELENMESİ

Yrd. Doç. Dr. Aysel Güney  
Bilecik Şeyh Edabali Üniversitesi  
Uygulamalı Bilimler Yüksekokulu  
[aysel.guney@bilecik.edu.tr](mailto:aysel.guney@bilecik.edu.tr)

### Özet

Herhangi bir meslekle ilgili olarak sunulan teorik bilginin yeterliliği yanında, öğretilen konuların da uygulamada tercih edilme düzeyi önemlidir. Muhasebe eğitiminde aktarılan teorik bilgilerin, üzerinde durulan konuların/yöntemlerin uygulamayla örtüşmediği veya uygulamanın gerisinde kaldığı yönündeki eleştiriler oldukça yaygın olarak dile getirilmektedir. Bu eleştiri özellikle uygulayan ve öğrenen konumunda olan kişiler tarafından dile getirilmektedir. Bu düşünceye sahip öğrencilerin bir kısmında muhasebe eğitiminde alınan derslere ilgide azalmalar görülmekte; uygulayıcıların bir kısmında ise muhasebe biriminde çalışma isteğinde olan mezun öğrencilere hak ettikleri değeri vermeme yönünde eğilimler sergileyebilmektedir. Bu olumsuzluklar ise biz öğreticileri emeğimizin değer görmediği fikrine sürüklemekte ve öğretme isteğinde azalmalara sebep olmaktadır.

Muhasebe alanında getirilen standartlar ve Türk ticaret kanunu uygulamalarındaki değişiklikler muhasebe eğitimini de yakından ilgilendirmektedir. Muhasebe eğitimine hem içerik hem de dersler açısından farklı bir yaklaşımın gerekliliği üzerinde durulmaktadır.

Bu çalışmada muhasebe eğitiminde Türkiye de Muhasebe Standartlarının ve Türk Ticaret kanunu uygulamalarının istediği konu ve uygulamaların birbirini destekleyip desteklemediği üzerinde durulacaktır.

**Anahtar Sözcükler:** Muhasebe, Standart, Eğitim, Yöntem, Karşılaştırma.

## THE INVESTIGATION OF TURKISH TRADE LAW AND TURKEY ACCOUNTING STANDARDS APPLICATIONS WHETHER IT OVERLAPS WITH ACCOUNTING PRACTICES

### Abstract

Provided any theoretical information related to any office adequacy aspect, the preference level of taught subjects in the practice is also important. The criticisms are widely mentioned about theoretical knowledge and the emphasis topics/method which transferred in accounting education did not overlap with the application or behind the application. This criticism are especially mentioned by people who are applying and learning. When we observed the lack of interest in accounting lesson a part of student, the other part practitioners exhibit tendencies not to give the deserved value to graduate students who wish to work in the accounting unit. These disadvantages are drag on the idea that our labor is not being appreciated and lead to willingness to teach.

The standards applied on accounting and changes in the application of Turkish commercial law is closely related to accounting education. We focus on the necessity of a different approach is related to both content and course in accounting education.

In this study, issues and practices whether supports or not each other related to Turkey Accounting Standards and the Turkish Commercial Code applications will be discussed in accounting education.

**Key Words:** Accounting, Standard, Education, Method, Comparison.

## GİRİŞ

Muhasebe Eğitimin her aşamasında önceden verilen temel bilgilerin yeni verilecek bilgiler ile birlikte kavranması, birbiri ile bütünleşmesinin sağlanması ve bu bilgilerin yapılacak uygulamalarla pekiştirilmesi gerekir (Demirkan,2001, s.54). Muhasebe eğitiminde öğrencilere teorik bilgilerin yanında problem çözme, zamanı etkin kullanma ile iletişim ve takım halinde çalışma gibi yetenekleri de kapsamak durumundadırlar (Erol ve Erkan, 2008,s.3). Aynı zamanda, Muhasebe eğitiminde bilgisayar ve diğer bilgi teknolojisi araçlarının kullanımı dersin anlam ve kapsamını değiştirmemekte, sadece sunum tekniği değişmektedir.

İşletmeler, iyi bir muhasebe elemanının işletmenin tüm fonksiyonlarına hâkim olmasını ve gelişen bilgi teknolojileri konularında da bilgi sahibi olmasını isterken hem mevzuatı çok iyi bilmelerini hem de dünyadaki ve özellikle ülkemizde kullanılacak muhasebe standartları konusunda da uygulama yapabilecek. Bilgiye de sahip olmasını talep etmektedirler. Bu yüzden de bilgi teknolojilerini iyi kullanabilen, muhasebe verilerinden istenen bilgiyi, en kısa zamanda ve hatasız olarak karar vericiye ulaştırabilecekleri bir muhasebe sistemini işletmede oluşturmayı gerekli görürken bu durumun, işletmelerin verimliliğini artırıcı bir etki yaratacağını da düşünmektedirler

Mesleğin kalitesi ile muhasebe eğitiminin kalitesi arasında sıkı bir ilişki mevcuttur. Mesleğin gelecekteki imajı, eğitim kalitesinin artırılmasıyla sağlanacaktır. Eğitim kalitesi, mesleğin kalitesiyle birlikte uygulamadaki sistemin kalitesini de etkilemektedir. (<http://turmob.org.tr/bulten/haber.htm>).

Muhasebe meslek eğitimin çağın ihtiyaçlarına cevap verecek şekilde olması ve teknolojiye ayak uydurması için(Erdoğan ve Diğerleri,2000:116); öncelikle muhasebe eğitimi veren kişilerin de eğitimi ele alınmalı ve bu sürekli kılınmalıdır. Öğrencilerde sürekli eğitim anlayışının gelişmesi gerekmektedir, verilen eğitim teknolojiye uygun olmalı ve bilgisayar kullanma becerisi geliştirilmelidir, yazılı sözlü teknolojik iletişim becerileri geliştirmelidir. Verilen derslerin içeriği ve dersler yeniden ele alınmalıdır; muhasebe ders içerikleri teknolojiye uygun bir şekilde değiştirilmelidir, uluslararası muhasebe standartları ve muhasebenin uluslar arası önemi üzerinde durulmalıdır ve dersler olabildiğince bilgisayar destekli yapılmalıdır.

Bu nedenle de muhasebe elemanı yetiştiren ve aynı zamanda uygulamacı olacak kişilerin eğitiminde, muhasebe standartlarının, Türk Ticaret kanunu ve bilgi teknolojisinin birlikte ele alınması eğitimdeki yöntemlerle uygulamada istenilen bilgi ve yöntemlerin birbirini desteklemesi son derece önemlidir.

## TÜRK TİCARET KANUNU VE MUHASEBE EĞİTİMİ

Kanunla muhasebe mesleği açısından muhasebe kayıt düzeni ve ilkeleri, finansal raporlama ile birlikte bağımsız denetim konusunda da yeni düzenlemeler getirilmiştir. Kanunda halka açık olsun veya olmasın tüm şirketlerin muhasebe ve finansal raporlama konularında Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu (TMSK) tarafından yayımlanan, Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (UFRS)'na uyumlu Türkiye Muhasebe Standartları'nı (TMS) uygulama zorunluluğu getirilmiştir.(Türk Ticaret Kanunu,2011) Bu zorunluluğun gelmesi muhasebe eğitimini ve muhasebe eğitimi içinde yer alan ders içeriklerini de yakından ilgilendirmektedir.

Yükseköğretim içinde yer alan ön lisans, lisans ve yüksek lisans muhasebe programlarında muhasebe standartları, denetim standartları ile ilgili derslerin yer alması zorunlu hale gelmiştir. Ayrıca muhasebe ders içeriklerine ise muhasebe standartlarının istediği uygulamaların ve kayıtların, kavramlarında yer alması gerekliliği vardır. Bu konudaki en büyük problemlerden biri ise muhasebe standartlarına uygun bir hesap planının bulunmaması ve kayıtlarda hangi hangi kodlu hesabın kullanılacağı sorusunun henüz çözülmemesidir. Ayrıca 2013 yılın da uygulamaya girmesi gereken Türk Ticaret kanununda resmi olarak uygulamasının henüz başlamaması muhasebe eğitimini de olumsuz etkilemektedir.

## MUHASEBE STANDARTLARI VE MUHASEBE EĞİTİMİ

Muhasebe bir “bilgi sistemi”dir. Çağımız bilgi çağıdır. Bilgi çağında rekabet ve değişime bağlı olarak işletmeler daha yoğun olarak bilgi kullanmak durumunda kalmaktadır ve bilgi giderek stratejik bir önem kazanmaktadır. Bilgi çağı, teknolojideki gelişmelerle desteklenmektedir. Teknolojik gelişmelere bağlı olarak, muhasebedeki veri işleme ve kayıt işlemleri elektronik ortamda yapılmaya başlanmıştır. Değişen koşullar, muhasebe mesleğinden olan beklentileri de artırmaktadır. Profesyonel bir meslek olarak, muhasebe mesleği ile ilgili uygulamaların ticaretin ve sermayenin küreselleşmesine paralel olarak küresel bir nitelik kazanması için muhasebe uygulamalarının ve mesleki standartların oluşturulmasında küresel standartların benimsenmesi ve uygulanması gerekmektedir.

Muhasebe iki ana yapıdan oluşmaktadır: Muhasebe kuramı ve muhasebe uygulaması. Muhasebe Uygulamaları da, rapor sistemi ve hesap planı olarak iki yapıdan oluşmaktadır. Muhasebenin kuramsal yönü ile uygulama yönünün sürekli etkileşim içinde oldukları gerçeğinden hareketle; muhasebe uygulamaları, muhasebe kuramından bağımsız değildir. ( YALKIN, Yüksel Koç,2002) Muhasebe bir işletme lisanıdır. Bu lisan, ülkemizde öncelikle tekdüzen muhasebe sisteminin uygulamasıyla yerel anlamda dil birliği sağlarken; arkasından uluslararası muhasebe standartlarıyla uyumlu ulusal muhasebe standartlarının yayınlanmasıyla uluslararası anlamda da bir dil birliğinin sağlanması yönünde gelişim göstermektedir.(Nalbantoğlu R,2008)

Muhasebe Eğitim Faktörü; ülkemizde UMS/UFRS'nin teknik altyapısını anlayıp yorumlayacak eğitimci/eğitmen/öğrenci ve meslek mensubu sayısının yeterliliğini, muhasebe meslek mensuplarının ve muhasebe eğitimi alan kişilerin UMS/UFRS konusunda ki teorik bilgi düzeylerini yeterli bulmalarını, muhasebe meslek mensuplarının UMS/UFRS ile ilgili eğitimlere ve seminere sürekli olarak katılmalarını, ders müfredatları ile bu bilgilerin aynı çatı altında birleşmesi ve UMS/UFRS'lere ilişkin örneklendirici bilgilendirici kitap, bildiri v.b. yayınların sayısının yeterliliğini ifade etmektedir. Bu da bu mesleği yapmayı düşünen bireylerin aldıkları eğitiminde bu yönde olması gerekliliğini getirmektedir. Bu nedenle de muhasebe standartları adını verdiğimiz UMS/UFRS'nin ders müfredatları arasında yer almasını ,teknoloji ile birlikte nasıl kullanılacağına öğrenciler öğretilmesini zorunlu hale getirdiği gibi uygulama ile öğretilen teorik bilginin örtüşmesini de gerektirmektedir.

Muhasebe de Kültür Faktörü; muhasebe meslek mensuplarının/ eğitimcilerin ve muhasebe eğiti alanların, UMS/UFRS ile birlikte alışlagelmiş uygulamaların değiştirilmesi ve yeni uygulamaların getirilmesini olumsuz karşılamasını, UMS/UFRS'lerin ulusal standartlarımızın gelişimi üzerindeki etkinin ve yetkinin kaybedilmesine neden olabilmesini, UMS/UFRS uygulamalarında birden fazla muhasebe politikası önerilmesine rağmen muhasebe politikalarının bir kere belirlendikten sonra değiştirilmemesini, UMS/UFRS'lerde yer alan cari değer ile değerlendirme esasları, tarihi maliyete göre daha az yararlı olmasını ifade etmektedir. Bu yüzden de meydana gelen değişikliklerin kabul edilmesi ve uygulanması sürecinde ortaya çıkan zorlukların verilecek muhasebe eğitim programları ile çözülmesi son derece önem taşımaktadır.

Türkiye muhasebe standartlarına göre işletmelerin muhasebe kayıtlarını tutmaları da Türk Ticaret kanunu tarafından zorunlu hale getirilmiştir. Bu nedenle de özellikle yükseköğretimde yer alan muhasebe, muhasebe ve vergi uygulamaları, muhasebe ve denetim gibi adlarda eğitim veren programlarda ders içeriklerinin yeniden gözden geçirilerek düzenlenmesi ve standartlarla birlikte bunların mantık ve kayır tekniğinin de öğretilmesi gerekmektedir. Ayrıca meslek mensuplarının eğitimleri de bu alanda devam etmektedir.

## MUHASEBE EĞİTİMİ

Muhasebe eğitimi; öğrencinin, işletmede alınacak kararlara yararlı bilgilerin saptanması, toplanması, işlenmesi, doğruluğunun denetlenmesi, özetlenmesi ve raporlanan bilgilerin karar alma aşamalarında nasıl kullanılacağı konusunda bilgilendirilmesi ve bu bilgilerin uygulanması konusunda öğrenci yeteneğinin gelişen bilgi teknolojilerinden de yararlanarak geliştirilmesidir (Gökçen, 1998:43). Muhasebe öğretiminde asıl amaç, öğrenciye, mesleğin gerektirdiği hem teorik bilgiyi hem de uygulama becerisini kazandırmaktır. Elbette bu amacın gerçekleştirilmesinde, eğitim/öğretim ortamında yer alan öğretene, öğrenen ve uygulayan olarak

isimlendirilebilen üç tarafın kendine düşen görevleri vardır. Dolayısıyla verimli bir muhasebe öğretiminden söz edebilmek için;

- ✓ Öğreticinin, bilgi aktarımı konusunda etkili olması ve konu hakkındaki gelişmeleri, değişimleri takip edip bunları öğrencileriyle paylaşması,
- ✓ Öğrenenin, teorik bilgileri anlamaya ve uygulama safhasına aktarmaya yönelik gayret ve yeteneğinin olması ve
- ✓ Uygulayıcının, (meslek mensubunun) öğretici titizliğinde ve sabrında, öğrenenleri desteklemesi ve onları meslek hayatına hazırlama konusunda istekli olması gerekmektedir.

Yükseköğretimde yapılan incelemeler göstermektedir ki; Muhasebe grubu derslerinin önem derecelerinde genel muhasebe, finansal tablolar analizi ve denetim dersinin yüksek oranda önemli olarak değerlendirildiği ve yapılan çalışma doğrultusunda önemli görülen derslere daha fazla ağırlık verilmesinin gerektiği bu geri bildirim mekanizmasından sağlanan bilgilerin kullanılmasının, hem muhasebe eğitiminin ileri seviyelere taşınmasında, hem de muhasebe bilgisinin kullanıldığı alanlarda etkinlik sağlanmasında önemli bir işleve sahip olacağına ulaşıldığı belirtilmiştir.(Ünal ve Doğanay, 2009:134)

Günümüzde bir çok çalışmada, muhasebe eğitiminin önemi kavranarak, eğitim kalitesinin artırılması gerektiği üzerinde durulmakta ve ezberden ziyade anlamaya dayalı, kavrayarak öğrenmeyi ön plana çıkaran, öğrenciyi vizyon sahibi yapan, analitik düşünceyi geliştirici, bireyler arası iletişim becerisini kazandırmaya yönelik, yaratıcı bir eğitim anlayışının hakim olmasını gerektiği savunulmaktadır. Günümüzde, bir çok eğitimi, muhasebe eğitiminde ezberci anlayışın terk edilmesi gerektiğini belirtmektedir (Kalmış ve Yılmaz 2004:37; Daştan 2008:36). muhasebe eğitiminde bilgi ve beceriyi artırmak aynı zamanda mesleki değerleri öğretmeye yönelik bir anlayışın hakim olmasını gerektiğini belirtmektedir. Kızıl aynı çalışmasında, muhasebe eğitiminin üç aşamadan oluşması gerektiğini belirtmiştir. Bu aşamalardan ilki sentez yapma ve iletişim becerilerinin geliştirildiği ve iki yıllık bir süreyi kapsayacak genel bir eğitim aşamasıdır. İkinci aşama, bilgi geliştirme ve raporlamanın öğretildiği genel muhasebe eğitimi aşamasıdır. Üçüncü aşama ise, vergi, bilgi sistemleri, denetim gibi uzmanlık isteyen konuların öğretildiği aşamadır (Kızıl 2003, s3).

Türkiye'deki muhasebe eğitimi, temel eğitim ve mesleğe giriş olmak üzere iki bölüme ayırmak mümkündür. Mesleğe giriş öncesinde, çeşitli eğitim kurumlarında temel muhasebe eğitimi verilmektedir. Ülkemizde, temel muhasebe eğitimi, lise, ön lisans, lisans ve lisansüstü olmak üzere dört farklı düzeyde verilmektedir (Beyazıtılı 2000). Yüksek öğretimde en yaygın olarak verilen muhasebe eğitimi lisans düzeyindedir. Bu düzeyde, İktisadi ve İdari Bilimler Fakülteleri önemli amaçlar üstlenmişlerdir. Bu fakültelerde İktisat, Maliye ve İşletme Bölümleri başta olmak üzere muhasebe alanında eğitimler verilmektedir. Bunlar arasında özellikle İşletme Bölümleri muhasebe ders müfredatı açısından çok daha zengindir. İşletme Bölümlerinde ortalama 150 kredi saatlik muhasebe eğitimi verilmektedir (Beyazıtılı 2000).

Son yıllarda açılan Uygulamalı Bilimler Yüksekokulları muhasebe ve denetim bölümlerinde de yoğun olarak 120-150 kredi saatlik muhasebe eğitimi verilmektedir. Türkiye'de temel eğitim sonrasında muhasebe mesleğine giriş için, staj süreci ve yeterlilik aşaması mevcuttur. Mesleğe giriş sonrasında ise, meslek kuruluşları tarafından düzenlenen seminer, sempozyum, kongre ve konferans gibi benzer bilimsel etkinliklerle "sürekli eğitim" adı altında muhasebe eğitimi verilmektedir. Tüm bu süreç içinde önemli olan Türk Ticaret Kanunu ve Türkiye Muhasebe standartlarının getirdiği uygulama zorunluluklarının müfredat içinde yer alması ve uygulamada bu bilgilere sahip muhasebe elemanı yetiştirilmesinin sağlanmasıdır.

## SONUÇ

Türkiye Muhasebe standartları ve Türk Ticaret kanunu ile birlikte muhasebe eğitiminin şekli, verilmesi gereken kavram ve teorik bilgilerinde değiştiği gözlenmektedir. Yüksek öğretimde yer alan muhasebe programlarının tümünün yapısının güncellenmesi ve uygulamanın beklediği bilgi ve konuları içerek şekilde yeniden ele alınması gereklidir. Muhasebe standartlarının getirdiği kavram ve uygulamaların daha anlaşılır hale getirilmesi ve ders içerikleri içine yedirilerek aradaki uyumsuzlukların bir an önce giderilmesi gereklidir.

Bu konudaki çalışmaların sadece öğrencileri ilgilendirdiği söylenemez. Çünkü öncelikle bu eğitimleri verecek öğretim elemanlarının da öğrencilerine bu kural ve kavramları doğru aktarabilmesi için muhasebe standartlarını doğru olarak anlamaları, algılamaları ön şart olarak görülmelidir..

İşletmelerin muhasebe kayıtlarını muhasebe standartlarına uygun tutmaları istendiğinden dolayı bunu yapacak elemanların yetiştirilmesinde de bu uygulamaların hem kavram hem de teknik olarak öğretilmesi son derece önemlidir. Bunun içinde yükseköğretimde muhasebe, işletme, denetim gibi programlarda yer alan hem derslerin hem de bu ders içeriklerinin Türk Ticaret kanunu ve Türkiye muhasebe standartları ile uyumlu hale getirilmesi gereklidir.

**Not:** Bu çalışma 24-26 Nisan 2014 tarihlerinde Antalya’da 21 Ülkenin katılımıyla düzenlenen 5<sup>th</sup> International Conference on New Trends in Education and Their Implications – ICONTE’ de sözlü bildiri olarak sunulmuştur.

#### KAYNAKÇA

Demirkan, Ş., (2001). Muhasebe eğitim yöntemleri, *Muhasebe Eğitiminde Yeni Ufuklar: XX. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu*, 23-27 Mayıs 2001, Antalya.

Erdoğan, Melih, Nergis Tek, Münir Şakrak ve Can Şımgı Muğan,(2000),“*Teknolojik Gelişmelerin Muhasebe ve Muhasebe Eğitimine Etkileri*”,Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi,Sayı:4,Cilt No:2,ss.113-118.

Erol, M. ve Erkan, G. (2008). Lisans düzeyinde muhasebe eğitimi alan öğrencilerin başarılarını etkileyen faktörlerin belirlenmesine yönelik Biga iktisadi ve idari birimler fakültesinde bir araştırma. *Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi İİBF Dergisi*, 10 (14).

Gökçen, G. (1998) “Uygulamacıların Muhasebe Eğitiminden Beklentileri”. Marmara Üniversitesi Muhasebe Araştırma Merkezi Muhasebe-Finansman Dergisi, Sayı: 9, ss: 43.

Nalbantoğlu, Rifat, Muhasebe Uygulamaları Konusunda Meslek Mensuplarının Bakış Açıları,2008.

Kalmış H.ve B.B.Yılmaz. 2004. “Lisans Seviyesindeki Muhasebe Eğitiminin Mevcut Durumu ve Geliştirilmesi İçin Yapılması Gereken Geliştirmeler”, Türkiye XXIII. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu, 19-23. Mayıs 2004, Antalya:37-52.

<http://turmob.org.tr/bülten/haber.htm>

Kızıl A. 2003. “Olması Gereken Muhasebe Eğitimi ve Yeni Bir Yaklaşım”, Türkiye XXII. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu, 21-25 Mayıs 03, Antalya:3-20.

Yalkın, Yüksel Koç, “Muhasebe Standartları ve Türkiye Uygulaması”, Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, Cilt:4, Sayı:2, Haziran 2002,1-8.

Türk Ticaret Kanunu.

Ünal, O. ve M. Doğanay (2009). “Lisans Düzeyindeki Muhasebe Eğitiminin Etkinliği: Sayıştay Özelinde Ampirik Bir Çalışma” Sayıştay Dergisi Temmuz-Aralık, Sayı:74–75, ss: 117–138.