

Serbest Muhasebeci Mali Müşavir Olabilmenin Eğitim Şartına İlişkin Bir Araştırma

Osman Can Türk¹Ünal Arslan²Metin Kılıç³

Başvuru/Received: 20/12/2024

Yayın/Online Published: 20/04/2025

Kabul/Accepted: 08/04/2025

Özet

Bu Muhasebe meslek olarak 3568 sayılı yasanın 13.06.1989 tarihinde yürürlüğe girmesi ile yasal dayanağa kavuşmuştur. Bu yasanın “Genel Hükümler” başlığını taşıyan birinci bölümünde mesleki unvanlar belirtilmiş ve bu unvanlara sahip olabilmenin “genel” ve “özel” şartları ortaya konulmuştur. 26.07.2008 tarihinde yürürlüğe giren 5786 sayılı Yasa ile 3568 sayılı Yasa’da köklü değişikliklere gidilirken, mesleki unvanlara sahip olabilmenin şartlarında da değişiklikler yapılmıştır. Yapılan bu düzenlemeler ile yasada belirtilen pek çok lisans programı mezununa ve hatta diğer öğretim programlarından mezun olup, yasada belirtilen programlarda lisansüstü seviyesinde mezuniyet şartını sağlayan kişilere de SMMM olma hakkı tanınmıştır. Bu araştırmada, muhasebe mesleğinin icra edebilmesi için gereken temel bilgilerin verildiği bu nedenle lisans düzeyinde eğitim veren ve mezunlarına SMMM olma hakkı tanınan programların müfredatlarında yer alması gerektiğini düşündüğümüz “Genel Muhasebe” dersinin “Hukuk” ve “Uluslararası İlişkiler” programlarının müfredatlarında yer alıp almadığı incelenmiş ve elde edilen bulgular doğrultusunda bu program mezunlarına verilen SMMM olma hakkı değerlendirilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Muhasebe Mesleği, Muhasebe Eğitimi, 3568 Sayılı Yasa

JEL Sınıflandırması: M40, M41, M48

A Research on the Educational Requirements to Become a Certified Public Accountant

Abstract

Accounting as a profession gained legal basis with the entry into force of Law No. 3568 on 13.06.1989. In the first section of this law titled “General Provisions”, professional titles were specified and the “general” and “special” conditions for having these titles were set forth. While Law No. 5786, which entered into force on 26.07.2008, made radical changes to Law No. 3568, changes were also made to the conditions for having accounting professional titles. With these regulations, the right to become a CPA was granted to many graduates of undergraduate programs specified in the law and even to graduates of other educational programs who met the postgraduate graduation requirement in the programs specified in the law. In this study, it was examined whether the “General Accounting” course, which we think should be included in the curricula of the programs that provide basic information required to practice the accounting profession and therefore provide undergraduate education and grant the right to become a CPA to their graduates, was included in the curricula of the “Law” and “International Relations” programs and the right to become a CPA given to the graduates of these programs was evaluated in line with the findings obtained.

Keywords: Accounting Profession, Accounting Education, The Law No. 3568

JEL Classification: M40, M41, M48

¹ Dr. Öğrenci., Bandırma Onyedi Eylül Üniversitesi, LEE., İşletme ABD., osmancanturk@gmail.com, ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-4158-0959>

² Dr. Öğr. Üye., Sinop Üniversitesi, Sinop MYO, Muhasebe ve Vergi Uygulamaları, uarslan@sinop.edu.tr, ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-7395-8576>

³ Doç. Dr., Bandırma Onyedi Eylül Üniversitesi, İ.İ.B.F., İşletme, metinkilic@bandirma.edu.tr, ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-5025-6384>

1. Giriş

13.06.1989 tarihinde yürürlüğe giren 3568 sayılı Yasa ile muhasebe mesleği yasal dayanağa kavuşmuştur. Muhasebe meslek mensuplarınca meslek yasası olarak ifade edilen bu yasanın “Genel Hükümler” başlığını taşıyan birinci bölümünde yasanın amacı açıklandıktan sonra muhasebe mesleğinin konusu belirtilmiş ve mesleğin konusu kapsamındaki işleri yapabilecek meslek mensuplarının unvanları “Serbest Muhasebesi” (SM), “Serbest Muhasebesi Mali Müşavir” (SMMM) ve “Yeminli Mali Müşavir” (YMM) olarak ifade edilmiştir. Yasa’da ayrıca bu unvanlara sahip olabilmenin “genel” ve “özel” şartları da belirtilerek bu konudaki belirsizlik ortadan kaldırılmıştır.

26.07.2008 tarihinde yürürlüğe giren 5786 sayılı Yasa ile 3568 sayılı Yasa’da köklü değişikliklere gidilmiştir. Yasanın pek çok maddesinde yapılan bu değişikliklerden biri de mesleğe giriş konusunda yapılan düzenlemedir. 5786 sayılı Yasa ile SM unvanı kaldırılırken, mesleki unvanlar SMMM ve YMM olarak belirtilmiş ve bu unvanlara sahip kişilerin yapabileceği işlemler maddeler halinde ifade edilmiştir (Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik, 1989, m.2). Ayrıca bu unvanlara sahip olabilmenin “genel” ve “özel” şartlarında da kapsamlı değişikliklere gidilerek mesleğe giriş koşulları güncellenmiştir.

3568 sayılı Yasa’nın “serbest muhasebeci mali müşavir olabilmenin özel şartları” başlığını taşıyan 5. maddesinde mesleğe giriş için aranan şartlar; “eğitim şartı”, “staj şartı”, “sınav şartı” ve “ruhsat şartı” olarak sıralanırken eğitim şartına ilişkin düzenlemeye maddenin a fıkrasında yer verilmiştir. Bu düzenlemeye göre lisans düzeyinde eğitim alan pek çok program mezununa muhasebe meslek mensubu olabilme hakkı tanınmıştır. Bu madde kapsamında kendilerine SMMM olma hakkı tanınan program mezunları şunlardır; hukuk, iktisat, işletme, kamu yönetimi, maliye, muhasebe ve denetim, çalışma ekonomisi ve endüstri ilişkileri, uluslararası ilişkiler, siyaset bilimi ve kamu yönetimi, ekonometri, siyaset bilimi, uluslararası finans, ekonomi, bankacılık ve sermaye piyasası, pazarlama yönetimi, bankacılık ve finans, pazarlama, turizm işletmeciliği, turizm ve otel işletmeciliği (Kurtcebe & Utku, 2016, s. 94-95).

Ayrıca 3568 sayılı Yasa’nın 5/a maddesinde belirtilen “...diğer öğretim kurumlarından lisans seviyesinde mezun olmakla beraber bu fıkra da belirtilen bilim dallarından lisansüstü seviyesinde diploma almış olmak” hükmü ile üniversitelerin herhangi bir programından lisans düzeyinde mezun olanlar, yasada belirtilen programlarda lisansüstü eğitimlerini tamamlama şartı ile SMMM olma hakkını elde etmektedirler. Yukarıda belirtilen program mezunları, 3568 sayılı Yasa’ya göre staja giriş sınavına başvurabilmekte ve bu sınavda başarılı olmaları halinde yapacakları üç yıllık stajın ardından SMMM yeterlilik sınavına girip, bu sınavda da başarılı olmaları halinde SMMM unvanı alabilmektedirler.

Meslekler, işin yapılması için ihtiyaç duyulan eğitime ve işin niteliğine göre beceri kökenli meslekler ve uzmanlık kökenli meslekler olarak iki temelde sınıflandırılabilirken, muhasebe mesleği bu sınıflandırmada gerek niteliği bakımından gerekse icra edilebilmesi için ihtiyaç duyulan eğitimle uzman meslekler arasında sınıflandırılmaktadır (Yayla & Cengiz, 2005, s. 149). Bu yönüyle mesleğin konusunu oluşturan işleri yerine getirmekle yükümlü olan muhasebe meslek mensuplarının her şeyden önce mesleki bilgiye sahip olmaları bir zorunluluktur. İhtiyaç duyulan bu mesleki bilgiyi edinmenin ilk safhasını mezunlarına SMMM

olma hakkı tanınan programların lisans eğitimi oluşturmaktadır. Bu programlarda potansiyel meslek mensubu adaylarına mezuniyet sonrası iş hayatlarında kullanabilecekleri temel mesleki eğitim verilmektedir. Mezuniyet sonrası mesleğe giriş aşaması olarak nitelendirilen staj aşamasında gerek yüz yüze gerekse uzaktan eğitimlerle adayın eğitimi sürdürülmekte ve hatta ruhsat alıp meslek mensubu olduktan sonra dahi mesleğin örgütlü yapısını oluşturan odalar ve bu odaların üst birliği olan Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği (TÜRMOB) tarafından mesleki eğitime devam edilmektedir. Alınan bu eğitimler sayesinde mesleğin gerektirdiği yeterlilik ve yetkinliğe sahip olan muhasebe meslek mensupları, bilgi kullanıcılarının ihtiyaç duyduğu mali bilgilerin sunumunu gerçekleştirmektedir.

Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC: International Federation of Accountants) bünyesinde oluşturulan Uluslararası Muhasebe Eğitim Standartları Kurulu (IAESB: International Accounting Education Standart Board) muhasebe eğitiminin uluslararası boyutunda karşımıza çıkmaktadır. IAESB tarafından 2003 yılından itibaren yayınlanmaya başlanan Uluslararası Muhasebe Eğitim Standartları (IES: International Education Standards) muhasebe eğitimi alanlar için geliştirilecek eğitim ve uygulama programı konusunda yol gösterici nitelik taşımaktadır (Uyar, 2008, s. 101). Kurul tarafından yayınlanan 8 adet standarttan, “Teknik Yeterlilik” başlığını taşıyan 2. standart, “Mesleki Beceriler” başlığını taşıyan 3. standart ve “Mesleki Değerler, Etik ve Tutumlar” başlığını taşıyan 4. standart ile muhasebe eğitim programlarında yer alması gereken konular ifade edilirken, mesleki eğitimde teknik yeterliliğin sağlanmasını amaçlayan IES 2 standardı kapsamında bir muhasebe eğitim programında verilmesi gereken konular; finansal muhasebe ve raporlama, yönetim muhasebesi, finans ve finansal yönetim, vergilendirme, denetim ve güvence, yönetim, risk yönetimi ve iç kontrol, iş hukuku ve düzenlemeler, bilgi teknolojileri, iş ve örgütsel çevre, ekonomiler, işletme stratejisi ve yönetim başlıkları altında toplanmıştır (Handbook of International Education Pronouncements, 2019, s. 33-37).

5786 sayılı Yasa ile SMMM olabilmek için lisans programı mezuniyet şartı getirilmesi, bu unvana sahip olunabilmesi için kapsamlı bir muhasebe eğitimi gerekliliğinin ve muhasebe meslek örgütleri ile TÜRMOB’un muhasebe eğitimine verdiği önemin ulusal boyutta tezahürüdür. Zorunlu hale getirilen lisans eğitimi sürecinde potansiyel meslek mensubu adaylarına muhasebe bilgisinden ekonomi bilgisine, hukuk bilgisinden işletme, teknoloji bilgisine kadar mesleğin gerektirdiği çok yönlü bilgilere ulaşmasını sağlayan dersler verilerek adayın mesleğe hazırlanması sağlanmaktadır. Verilen bu derslerin her biri çok önemli ve muhasebe alanındaki lisans eğitiminin vazgeçilmezlerini oluşturmakla birlikte bu derslerden biri olan “genel muhasebe” dersinin muhasebe eğitiminde ayrı bir öneme sahip olduğu söylenebilir.

Lisans programlarında muhasebe eğitimi aşamalar halinde gerçekleşirken bu aşamaların ilkinin “genel muhasebe” dersi oluşturmaktadır (Cemalcılar vd., 2009, s. 10). Bu ders kapsamında öğrencilere; muhasebenin tanımı, fonksiyonları, temel kavramları, muhasebede kullanılan belgeler, muhasebede kullanılan mali tablolar ve bu tablolara ait ilkeler ile tabloların hazırlanış biçimleri, muhasebede hesap kavramı ve hesap planı, başta varlık ve kaynak hesapları olmak

üzere mesleğin icrası sırasında gerekli olan hesapların işleyişi vb. konularda bilgiler verilmekte, öğrencilerin bu ders kapsamında edinmiş olduğu bilgiler daha sonra öğreneceği pek çok muhasebe dersi için de bir temel oluşturmaktadır. Bu yönüyle genel muhasebe dersinin diğer muhasebe dersleri için bir ön koşul dersi olduğu ve genel muhasebe dersi almaksızın diğer muhasebe derslerinde başarılı olunamayacağı söylenebilir.

“Genel muhasebe” dersi ile ileride muhasebe mesleğini icra edecek öğrencilerin meslekleri için ihtiyaç duyacakları bilgileri ve yetenekleri elde etmenin temeli oluşturulurken (Akpınar & Yıldız, 2018, s. 92) aynı zamanda bu ders kapsamında edinilen bilgiler, muhasebe mantığını da şekillendirmektedir. Oluşturulan bu muhasebe mantığı, dersi alan öğrencilerin mesleki hayatlarında karşılaşacakları muhasebeye ilişkin problemlere çözüm yolu geliştirmelerine olanak sağlamaktadır.

Muhasebe mesleği, teknik boyutunun yanında etik boyutu da olan bir meslektir. Bu yönüyle potansiyel meslek mensuplarına eğitimleri sırasında hem teknik hem de etik eğitimler verilmesi beklenmektedir. Genel muhasebe dersi ile başlayan mesleğin teknik boyutu bu ders üzerine inşa edilen muhasebeye ilişkin pek çok ders ile desteklenmekte aynı zamanda bu süreçte verilen meslek etiğine ilişkin dersler ile mesleğin icrası için ihtiyaç duyulan temel eğitimler sağlanmaktadır. Mezunlarına SMMM olma hakkı tanınan programların eğitim sürecinin bu aşamalardan geçmesi beklenirken, bu programların bazılarının müfredatlarında muhasebe eğitiminin giriş dersi olarak nitelendirebileceğimiz “genel muhasebe” dersinin dahi olmaması, muhasebe mesleği açısından değerlendirilmesi gereken bir konu olarak karşımıza çıkmaktadır. Bu kapsamda araştırmada Yükseköğretim Kurulu’na (YÖK) bağlı devlet üniversitelerinde lisans eğitimi veren “hukuk” ve “uluslararası ilişkiler” programlarının müfredatlarında “genel muhasebe” dersinin yer alıp almadığı incelenmiş ve elde edilen bulgular doğrultusunda SMMM olabilmek için sağlanması gereken “eğitim şartına” ilişkin yasal düzenleme değerlendirilmiştir.

2. Literatür

Literatür incelendiğinde araştırma konusuyla doğrudan ilişkili çalışmaya rastlanılmamakla birlikte içeriği bakımından araştırma konusuyla ilişkilendirebileceğimiz çalışmalar aşağıda belirtilmiştir.

Uyar (2008) yılında gerçekleştirdiği çalışmasında, Uluslararası Muhasebe Eğitim Standartları kapsamında Akdeniz Üniversitesi’nde mezunlarına SMMM olma hakkı tanınan programların muhasebe eğitimini incelemiştir. İşletme, iktisat ve maliye programlarının müfredatında Uluslararası Muhasebe Eğitim Standartlarında belirtilen derslerin yer aldığını, buna karşın hukuk ve uluslararası ilişkiler programı müfredatında Uluslararası Muhasebe Eğitim Standartlarında belirtilen derslerin yeterince yer almadığını tespit etmiştir.

Atabay (2011) yılında gerçekleştirdiği çalışmasında, muhasebenin gelişim evrelerinde hukukun yeri ve önemi ile hukuk fakültelerinde bu önemin derecesini ortaya koymayı amaçlamıştır. Çalışmasında, Türkiye’de devlet ve vakıf üniversitelerindeki hukuk programlarının müfredatlarında muhasebe ile ilgili ders olup olmadığını araştırmıştır. 8 üniversitenin hukuk programında muhasebe ile ilgili derslerin bulunduğunu ancak bunların 6’sında muhasebe dersinin seçmeli ders olarak müfredatta yer aldığını belirtmiştir. Çalışmasında, hukuk

fakültelerinde verilecek derslerin muhasebe uygulamalarını kapsayan “genel muhasebe”, “muhasebe I-II” derslerinden ziyade “muhasebe hukuku”, “muhasebe mevzuatı”, “muhasebe ve bilanço hukuku” gibi derslerle temel muhasebe eğitiminin verilmesinin fakültelerin amaçlarına uygun olacağını belirtmiştir.

Selimoğlu vd., (2016) yılında gerçekleştirdikleri çalışmada, hukuk fakültesinde eğitim alan öğrencilerin SMMM olmalarına yönelik farkındalıkları belirlenmek istenmiştir. Anadolu Üniversitesi Hukuk Fakültesi’nde kayıtlı 653 öğrenciden anket yöntemi ile toplamış oldukları verilere göre, öğrencilerin büyük bir çoğunluğunun muhasebe alanını kendileri açısından bir çalışma alanı olarak görmediklerini ya da böyle bir alanda çalışabilecekleri bilgisine sahip olmadıklarını ortaya koymuşlardır.

Can & Demirci (2016) yılında Sakarya Üniversitesi’nde gerçekleştirdikleri çalışmada, mezunlarına SMMM olma hakkı tanınan işletme, siyasal bilgiler ve hukuk fakültelerinde verilen muhasebe eğitimini Uluslararası Muhasebe Eğitim Standartları kapsamında incelemişlerdir. Uluslararası Muhasebe Eğitim Standartlarına en uygun eğitimin işletme programında verildiği, kamu yönetimi, uluslararası ilişkiler ve hukuk programlarında ise Uluslararası Muhasebe Eğitim Standartlarının gerektirdiği eğitimin verilmediğini tespit etmişlerdir.

Yıldırım & Karabulut (2017) yılında gerçekleştirdikleri çalışmada, hukuk fakültesi öğrencileri için okul ve iş yaşamı açısından muhasebe dersinin rolünü incelemişlerdir. Erzincan Üniversitesi Hukuk Fakültesi’nde öğrenim gören ve “genel muhasebe” dersini seçmeli ders olarak alan 88 öğrenciden anket yöntemi ile veri topladıkları çalışmalarında, “genel muhasebe” dersinin işletmeleri tanımaya finansal tabloları okumaya, işletmelerin ekonomik faaliyetlerini hesaplar üzerinden takip etmeye ve muhasebe dersinin kendilerinin başarılı olmak için motive ettiğine ilişkin cinsiyetler arasında istatistiksel olarak anlamlı farklılık tespit etmişlerdir. Ayrıca öğrencilerin “genel muhasebe” dersinin ileri boyutlarını merak ettiklerini, bu dersin not ortalamalarını yükselteceğini düşündüklerini, ilgilerini çektiğini ve özel yaşamlarında faydalı olacağı görüşüne kısmen katıldıklarını tespit etmişlerdir.

Güner & Çarıkçı (2018) yılında gerçekleştirdikleri çalışmada, SMMM olma hakkına sahip öğrencilerin meslek algılarını ölçmeyi amaçlamışlardır. Bu amaçla Batı Akdeniz Bölgesi’nde küme örnekleme yöntemi ile kamu yönetimi, muhasebe ve finansman, iktisat, işletme bankacılık, hukuk ve maliye programlarında öğrenim gören lisans son sınıf öğrencilerinden anket yöntemi ile veri toplamışlardır. Çalışmalarında, ankete katılan 136 öğrencinin mali müşavir olmayı düşündükleri, 221 öğrencinin ise mali müşavir olmayı düşünmedikleri sonucuna ulaşmışlardır. Ayrıca mali müşavir olmayı düşünen öğrencilerin çoğunun maliye programı öğrencilerinden oluştuğunu bunun yanında hukuk programında eğitim alan hiçbir öğrencinin mali müşavir olmayı düşünmediklerini belirterek, hukuk fakültesi mezunlarının SMMM olma hakkı elde etmelerinin yanlış olduğunu, bu yüzden 3568 sayılı Yasa’nın ilgili maddesinin yeniden düzenlenmesi gerektiğini belirtmişlerdir.

3. Araştırma

3.1. Araştırmanın Amacı ve Yöntemi

3568 sayılı Yasa ile pek çok lisans programı mezununa ve hatta diğer öğretim programlarından mezun olup, yasada belirtilen programlarda lisansüstü eğitimini tamamlayan kişilere de SMMM olma hakkı tanınmıştır. Bu araştırmada, muhasebe mesleğinin icra edebilmesi için gereken temel bilgilerin verildiği bu nedenle lisans düzeyinde eğitim veren ve mezunlarına SMMM olma hakkı tanınan programların müfredatlarında yer alması gerektiği düşünülen “genel muhasebe” dersinin “hukuk” ve “uluslararası ilişkiler” programlarının müfredatında yer alıp almadığının incelenmesi ve elde edilen bulgular doğrultusunda ilgili program mezunlarına tanınan SMMM olma hakkının değerlendirilmesi amaçlanmıştır.

Araştırma kapsamında öncelikle lisans düzeyinde eğitim veren “hukuk” ve “uluslararası ilişkiler” programlarının hangi devlet üniversitelerinde mevcut olduğu bilgisine, YÖK tarafından hazırlanan “YÖK Lisans Atlası” sistemi web sayfasından ulaşılmıştır. Daha sonra ilgili programların müfredatları doküman analizine tabi tutulmuştur. Bu aşamada web siteleri aracılığı ile ilgili programların müfredatlarından ders adlarına ulaşılmaya çalışılmış, bu yöntemle ulaşılamayan program bilgilerine üniversitelerin “ders bilgi paketi” aracılığı ile ulaşılarak müfredatlarında “genel muhasebe” dersinin olup olmadığı araştırılmıştır. Programların müfredatlarında yapılan tarama “genel muhasebe” ders adıyla yapılmasının yanında, “finansal muhasebe”, “muhasebe”, “temel muhasebe”, “muhasebeye giriş”, “muhasebe bilgisi”, “muhasebe ve bilanço” ders adlarıyla da gerçekleştirilmiştir.

Araştırma kapsamındaki programların müfredatlarında sadece “genel muhasebe” dersinin yer alıp almadığının incelenmesinin nedeni, bu ders verilmeksizin “maliyet muhasebesi”, “envanter-bilanço”, “şirketler muhasebesi”, “inşaat muhasebesi” vb. diğer muhasebe derslerinin verilemeyeceği, verilse bile verimli olamayacağı, dolayısıyla ilgili programların müfredatlarında yer almayabileceği içindir.

3.2. Araştırmanın Sınırlılıkları

Araştırma, 3568 sayılı Yasa ile mezunlarına SMMM olma hakkı tanınan programlardan “hukuk” ve “uluslararası ilişkiler” programları ile sınırlandırılmış ayrıca sadece devlet üniversitelerini kapsayan araştırmada vakıf üniversiteleri kapsam dışında tutulmuştur.

3.3. Araştırmanın Bulguları

Araştırmanın yapıldığı 2024 yılı itibarıyla Türkiye’de Yükseköğretim Kurulu’na bağlı 208 üniversitenin 129’u devlet üniversitesi kategorisindedir (yok.gov.tr, 2024). Bu devlet üniversitelerinde 53 “hukuk”, 62 “uluslararası ilişkiler” programı bulunmaktadır (yokatlas.yok.gov.tr, 2024). Araştırmada “genel muhasebe” dersinin, devlet üniversitelerindeki 53 “hukuk” programının 2’sinde zorunlu 12’sinde seçmeli (Tablo 1), 62 “uluslararası ilişkiler” programının 6’sında zorunlu 19’unda seçmeli ders (Tablo 2) olarak yer aldığı tespit edilirken, seçmeli ders olarak program müfredatlarında yer alan “genel muhasebe” dersinin kaç programda açık olduğu bilgisine ulaşılamamıştır.

Tablo 1. Müfredatlarında Genel Muhasebe Dersi Yer Alan Devlet Üniversitelerindeki Hukuk Programları

Üniversite Adı	Dersin Adı	Dersin Türü	Dersin Kredisi	Dersin Dönemi (Yarıyıl)
Ankara Hacı Bayram Veli	Genel Muhasebe	Zorunlu	3	5
Ankara Yıldırım Beyazıt	Finansal Muhasebe	Zorunlu	2	3
Bolu Abant İzzet Baysal	Muhasebe	Seçmeli	2	2
Bursa Uludağ	Muhasebe	Seçmeli	2	1
Çukurova	Muhasebe	Seçmeli	3	2
Dokuz Eylül	Muhasebe	Seçmeli	2	1,2
Erciyes	Muhasebe ve Bilanço	Seçmeli	2	6
Galatasaray	Hukukçular İçin Muhasebe	Seçmeli	2	5
İstanbul	Bilanço ve Muhasebe	Seçmeli	2	7
Ondokuz Mayıs	Genel Muhasebe	Seçmeli	2	3
Pamukkale	Genel Muhasebe	Seçmeli	2	2
Sivas Cumhuriyet	Genel Muhasebe	Seçmeli	2	1
Süleyman Demirel	Muhasebe Bilgisi-I	Seçmeli	2	3
	Muhasebe Bilgisi-II	Seçmeli	2	4
Tekirdağ Namık Kemal	Muhasebe	Seçmeli	2	6

Kaynak: Veriler yokatlas.yok.gov.tr, 2024 elde edilerek yazarlar tarafından oluşturulmuştur.

Tablo 2. Müfredatlarında Genel Muhasebe Dersi Yer Alan Devlet Üniversitelerindeki Uluslararası İlişkiler Programları

Üniversite Adı	Dersin Adı	Dersin Türü	Dersin Kredisi	Dersin Dönemi (Yarıyıl)
Ankara	Genel Muhasebe	Seçmeli	2	3,4,5,6
Ankara Hacı Bayram Veli	Genel Muhasebe	Seçmeli	3	4
Ardahan	Muhasebe	Seçmeli	3	5
Bandırma Onyediy Eylül	Muhasebe-I	Zorunlu	3	3
	Muhasebe-II	Zorunlu	3	4
Bolu Abant İzzet Baysal	Genel Muhasebe	Seçmeli	3	3,4,5,6,7,8
Düzce	Genel Muhasebe	Seçmeli	3	3
Erciyes	Genel Muhasebe-I	Seçmeli	3	7

Üniversite Adı	Dersin Adı	Dersin Türü	Dersin Kredisi	Dersin Dönemi (Yarıyıl)
	Genel Muhasebe-II	Seçmeli	3	8
Eskişehir Osmangazi	Genel Muhasebe	Seçmeli	3	4
Gümüşhane	Genel muhasebe	Seçmeli	2	7
İstanbul Medeniyet	Muhasebeye Giriş	Zorunlu	3	2
İstanbul Medeniyet (İng.)	Muhasebeye Giriş	Zorunlu	3	2
İzmir Katip Çelebi	Muhasebe-I	Seçmeli	3	3
	Muhasebe-II	Seçmeli	3	4
Karabük	Genel Muhasebe	Seçmeli	3	5
Karabük (İng.)	Genel Muhasebe	Seçmeli	3	5
Kırklareli	Genel Muhasebe	Seçmeli	3	3
Marmara	Muhasebe	Zorunlu	2	4
Nevşehir Hacı Bektaş	Muhasebe	Seçmeli	3	3
Nevşehir Hacı Bektaş (İng.)	Muhasebe	Seçmeli	3	3
Sakarya	Genel Muhasebe	Seçmeli	3	5
Selçuk	Genel Muhasebe	Zorunlu	3	2
Süleyman Demirel	Muhasebe-I	Zorunlu	3	1
	Muhasebe-II	Zorunlu	3	2
Tekirdağ Namık Kemal	Genel Muhasebe	Seçmeli	3	4
Trakya	Genel Muhasebe-I	Seçmeli	3	3
	Genel Muhasebe-II	Seçmeli	3	4
Van Yüzüncü Yıl	Genel Muhasebe	Seçmeli	3	7
Yozgat Bozok	Genel Muhasebe	Seçmeli	3	5,6,7,8

Kaynak: Veriler yokatlas.yok.gov.tr, 2024 elde edilerek yazarlar tarafından oluşturulmuştur

4. Sonuç ve Değerlendirme

SMMM olabilmek için gerekli şartlar 3568 sayılı Yasa’da “genel” ve “özel” şartlar başlığı altında düzenlenmiş, sonrasında yürürlüğe giren 5786 sayılı Yasa ile güncel halini almıştır. Yapılan bu düzenlemeler ile 3568 sayılı Yasa’nın kısaca “eğitim şartı” olarak ifade edilen 5/a maddesinde mezunlarına SMMM olma hakkı tanınan lisans programları belirtilmiş ayrıca diğer programlardan lisans düzeyinde mezun olmakla birlikte bu maddede belirtilen programlardan lisansüstü seviyesinde mezun olan kişilere de SMMM olma hakkı tanınmıştır.

Araştırmada, mezunlarına SMMM olma hakkı tanınan programlardan “hukuk” ve “uluslararası ilişkiler” programlarının müfredatında “genel muhasebe” dersinin olup olmadığı incelenmiş ve elde edilen bulgular neticesinde ilgili program mezunlarına tanınan SMMM olma hakkı değerlendirilmiştir. Bu kapsamda araştırmada elde edilen bulgular ve değerlendirme aşağıda

sunulmuştur.

Türkiye’de devlet üniversitelerinde lisans düzeyinde eğitim veren 53 “hukuk” programı bulunmaktadır. “Genel muhasebe” dersi bu programların 2’sinde zorunlu, 12’sinde seçmeli ders olarak müfredatlarda yer almaktadır.

Türkiye’de devlet üniversitelerinde lisans düzeyinde eğitim veren 62 “uluslararası ilişkiler” programı bulunmaktadır. “Genel muhasebe” dersi bu programların 6’sında zorunlu 19’unda seçmeli ders olarak müfredatlarda yer almaktadır.

Seçmeli ders olarak müfredatlarda yer alan “genel muhasebe” dersinin kaç programda açık olduğu bilgisine ulaşılamamakla birlikte bu dersin seçmeli ders olarak müfredatında gösterilen çoğu programda açılmadığı da söylenebilir.

Araştırma bulgularında da görüldüğü üzere, ders müfredatları taranan iki programın çoğunda “genel muhasebe” dersi bulunmamaktadır. Muhasebe eğitiminin temel dersi niteliğinde olan bu yönüyle hem mesleki bilginin elde edilmesinin ilk aşamasını oluşturan hem de diğer muhasebe derslerinin öğrenilmesine olanak sağlayan dersi almadan lisans eğitimini tamamlamış kişilere, SMMM olma hakkının tanınmasının doğru olmadığını düşünmekteyiz. Lisans eğitiminde hiçbir muhasebe dersi almamış dolayısıyla muhasebe eğitim süreçlerinden geçmemiş kişilere gireceği SMMM yeterlilik sınavında başarılı olması şartı ile SMMM unvanının verilmesi, muhasebe mesleğini icra edebilmek için lisans eğitime ihtiyaç duyulmadığı anlamına gelir ki bu doğru bir düşünce değildir. Ayrıca muhasebe eğitimi almaksızın lisans eğitimini tamamlayan kişilere SMMM olma hakkının tanınması, 5786 sayılı Yasa ile mesleğe giriş için getirilen lisans mezunu olma şartı ile çeliştiğini düşünmekteyiz. Şöyle ki lisans mezuniyet şartının, potansiyel meslek mensubu adaylarının kapsamlı bir muhasebe eğitim sürecinden geçmesi ve bu eğitimin de lisans eğitimi ile sağlanabileceği amaçlı getirildiği, bu kapsamda ortaöğretim ve/veya önlisans eğitimlerinde muhasebe alanını seçen ve muhasebeye ilişkin pek çok konuda eğitim alan mezunlara lisans mezuniyet şartını sağlamaksızın SMMM olma yolunu kapatan düzenlemenin, lisans eğitiminde muhasebeye ilişkin hiçbir eğitim almayan kişilere bu yolu açmasının doğru olmadığı söylenebilir.

3568 sayılı Yasa’nın 5/a maddesindeki “...diğer öğretim kurumlarından lisans seviyesinde mezun olmakla beraber bu fıkrafta belirtilen bilim dallarından lisansüstü seviyesinde diploma almış olmak” düzenlemesi Türkiye’de lisans mezunu olan ve yasada belirtilen programlarda lisansüstü eğitimini tamamlayan herkese SMMM olma hakkı tanımaktadır. Bu düzenleme ile de SMMM olmak için lisans eğitimi sırasında muhasebe eğitime ihtiyaç yoktur düşüncesini ortaya çıkarmaktadır ki bu kabul edilebilir bir durum değildir. Araştırma bulgularına göre lisans eğitiminde muhasebe eğitime yer verilmeyen programların, lisansüstü eğitimlerinde muhasebe eğitiminin verilmesini beklemek doğru değildir. Bu nedenle diğer öğretim programlarından mezun olan kişilerin araştırma kapsamındaki programların lisansüstü eğitimlerini başarı ile tamamladığı varsayılsa bile lisans ve lisansüstü eğitimlerini temel muhasebe eğitiminden yoksun tamamlamaları sebebiyle bu program mezunlarına SMMM olma hakkının verilmemesi gerektiği sonucuna ulaşılabilmektedir.

Herhangi bir programda lisans mezunu olan kişilere, 3568 sayılı Yasa’ya göre lisansüstü

eğitimleri ile SMMM olma hakkı tanıyan programların müfredatları araştırma kapsamı dışında tutulmuştur. Bu nedenle bu programların lisansüstü eğitimlerinde muhasebe eğitime ilişkin ders olup olmadığını bilmemekle birlikte bazılarında muhasebe eğitime ilişkin ders bulunmadığı söylenebilir. Bu lisansüstü programlarda kapsamlı bir muhasebe eğitimi verildiği varsayılsa bile, lisans eğitimini muhasebe ile hiç alakası olmayan bir alanda tamamlayan kişilere, sadece lisansüstü eğitiminde alacağı muhasebe eğitimi ile SMMM olma hakkının verilmesini, lisans eğitimi sürecinde verilmesi gereken temel muhasebe eğitiminden yoksun olması nedeniyle doğru bulmamaktayız. Ayrıca sadece lisansüstü eğitim ile SMMM olma hakkı elde edilmesi, bu programlarda lisansüstü eğitimini tamamlayan herkesi SMMM aday, muhasebe mesleğini de bu şartı sağlayan tüm lisans mezunlarının yapacağı bir meslek haline getirerek mesleğe ve meslek mensuplarına ilişkin olumsuz algı yaratabileceği gerekçesi ile doğru bulmamaktayız.

Türkiye’de lisans eğitimlerinde muhasebe ile ilgili dersler olup mezunlarına SMMM olma hakkı tanınmayan programlar da mevcuttur. Ala vd., (2024) muhasebe eğitiminin diğer disiplin dallarındaki yerini araştırdıkları çalışmalarında, Türkiye’de devlet ve vakıf üniversitelerinin “eczacılık” ve “işletme mühendisliği” programlarının müfredatlarında muhasebe eğitime ilişkin dersler bulunduğunu ve bunun işletmelerin muhasebeye duydukları ihtiyaçtan kaynaklandığını belirtmişlerdir. Ayanoğlu vd., (2013) sağlık yöneticisi yetiştiren programların müfredatlarını inceledikleri çalışmada bu programların müfredatlarında muhasebe ve finansman derslerinin ağırlığını %9,5 olarak tespit etmişler ve sağlık hizmetleri yönetimi alanında verilecek eğitimlerde muhasebe ve finansman konularına özellikle önem verilmesi gerektiğini vurgulamışlardır. Bu araştırmalarda da belirtildiği üzere farklı disiplinlerde muhasebe bilgisine duyulan ihtiyaç ve bu ihtiyacın karşılanması amaçlı muhasebe bilgisinin lisans eğitiminde öğrencilere sunulması istenilen bir durumdur. Araştırma kapsamında müfredatları incelenen iki program için olması gerektiğini düşündüğümüz durum budur.

Araştırma kapsamında elde edilen bulgular ve literatürde yapılmış çalışmalar doğrultusunda 3568 sayılı Yasa’nın 5/a maddesi gereğince mezunlarına SMMM olma hakkı tanınan programlardan, müfredatlarında temel muhasebe eğitime yönelik ders bulunmayan program mezunlarına ve yine aynı maddeye göre diğer öğretim programlarından lisans seviyesinde mezun olup bu düzenlemede belirtilen programlardan lisansüstü seviyesinde mezun olmuş kişilere tanınan SMMM olma hakkının doğru bulunmadığı söylenebilir. Çünkü muhasebe mesleği, muhasebe eğitim süreçlerinden geçmiş meslek mensuplarına ihtiyaç duymakta ve uluslararası muhasebe eğitim standartları kapsamında şekillendirebilecek bu sürecin temellerini de kişinin lisans eğitimi sürecinde alacağı muhasebe eğitimi oluşturmaktadır. Lisans eğitim müfredatında temel muhasebe eğitime yönelik ders bulunmamasına rağmen mezunlarına SMMM olma hakkı sunan programların belirlenerek, bu programlardan mezun olanların muhasebe mesleğine girişlerinin yapılacak yasal düzenleme ile engellenmesinin gerekliliği açıktır.

Ayrıca muhasebe mesleğine giriş için başka bir süreç de geliştirilebilir. Şöyle ki belirli alanlardan mezuniyet koşulunun tamamen kaldırılarak ders ve derslerin içeriği üzerinden bir şartın getirilmesi ve hangi alanda eğitim alınırsa alınsın, belirlenen derslerden başarı sağlanması

durumunda SMMM olmak için sınava girilebileceği şeklinde bir değişikliğin yapılması uygun olabilir. Uluslararası Muhasebe Eğitim Standartları kapsamında muhasebe meslek mensuplarının lisans eğitimleri sırasında alması gereken dersler belirlenerek, bu dersler üniversitelerin müfredatlarında seçmeli dersler havuzunda yer alabilir. Bu derslerin tamamını alıp başarılı olduğunu transkript belgesi ile belgeleyen lisans mezunları SMMM sınavına müracaat edebilirler. Böylece hangi alanda olursa olsun ileride SMMM ve bağlantılı meslekleri yapmak isteyen ve bu amaç için geleceğini şekillendirmek isteyen, vasıfları uygun ve bilinçli adayların muhasebe mesleğine yönelmesi sağlanabilir. Benzer şekilde işletme, iktisat vb., alanlarda öğrenim gören ve asla ya da zorunlu kalmadıkça muhasebe mesleğini yapmayacağını diyen öğrencilerin de kendi arzusu içinde muhasebe alandan uzaklaşarak, arzuladıkları (yönetim organizasyon-pazarlama vb.) alanlarda kendilerini geliştirme imkânı sağlanabilir. Bu tür bir değişim öğrencilerin gelecekte ne yapmalıyım düşüncesini eğitim sürecinde belirlemesine ve sorumluluk sahibi olmasına da katkı sağlayabilir.

Kaynakça

- Akpınar, S., & Yıldız, Ş. (2018). Muhasebe Eğitimi Alan Öğrencilerin Muhasebe Algılarına Yönelik Metaforlar. MUFAD, 77, 91-114. <https://doi.org/10.25095/mufad.401312>
- Ala, T., Kahraman, T., & Sümer, E. (2024). Türkiye’de Muhasebe Eğitiminin Diğer Disiplin Dallarındaki Yeri ve Lisans Düzeyinde Müfredat İncelenmesi. Denetim ve Güvence Hizmetleri Dergisi, 4(2), 104-117.
- Atabay, E. (2011). Osmanlı’dan Günümüze Muhasebenin Gelişiminde Hukukun Yeri- Mevcut Hukuk Fakültelerinde Muhasebe Derslerinin Önemi, Akademik Bakış Dergisi, 25, 1-14.
- Ayanoğlu, Y., Abuhanoğlu, H., & Teke, A. (2013). Sağlık Hizmetleri Yönetimi Eğitiminde Muhasebe ve Finansman Derslerinin Önemi. Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 15(1), 1-19.
- Can, A.V., & Demirci, Ş.D. (2016). Uluslararası Muhasebe Eğitim Standardı 2 Muhasebe Eğitim Programlarının İçeriğine Uyum: Sakarya Üniversitesi Örneği. Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi, 12(12), 319-338.
- Cemalcılar, Ö., Benligiray, Y., & Sürmeli, F. (Ed.). (2009). Genel Muhasebe. Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayını, (1341).
- Güner, O., & Çarıkçı, O. (2018). Mali Müşavir Olabilme Hakkına Sahip Olan Öğrencilerin Muhasebe Meslek Algısı Üzerine Bir Araştırma. Uluslararası İktisadi ve İdari İncelemeler Dergisi 17. UİK Özel Sayısı, 627-640. <https://doi.org/10.18092/ulikidince.439331>
- Handbook of International Education Pronouncements. (2019). New York: IFAC
- Kurtcebe, E., & Utku, M. (2016). Türkiye Ekonomisinde Mali Müşavirlik Mesleği ve Mesleğe Giriş Süreci. İzmir SMMM Odası Dayanışma Dergisi. 89-99.
- Selimoğlu, S.K., Temizel, F., & Özdemir, A. (2016). Hukuk Fakültesi Öğrencilerinin Muhasebe Meslek Mensubu Olabilme Farkındalığı: Anadolu Üniversitesi Hukuk Fakültesi Örneği. MUFAD, 72, 37-50.

-
- Uyar, S. (2008). Uluslararası Eğitim Standartları (IES) ve Akdeniz Üniversitesi'nde Muhasebe Eğitimi, Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, 10(1), 79-107.
- Yayla, H.E., & Cengiz, E. (2005). Muhasebe Mesleğinin Tercih Edilmesinde Etkili Olan Faktörlerin Belirlenmesine Yönelik Bir Alan Çalışması: Karadeniz Teknik Üniversitesi Örneği. Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi, 16, 147- 168.
- Yıldırım, S., & Karabulut, T. (2017). Okul ve İş Yaşamında Genel Muhasebe Dersinin Rolü: Erzincan Üniversitesi Hukuk Fakültesi Örneği. Erzincan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 10(2), 229-240. Erişim Adresi: <https://dergipark.org.tr/tr/download/article-file/381549> Erişim Tarihi:15.12.2024
- YÖK ATLAS, (2024). Erişim Adresi. <https://yokatlas.yok.gov.tr/> Erişim Tarihi 15.12.2024
- YÖK, (2024). Erişim Adresi: <https://www.yok.gov.tr/> Erişim Tarihi 15.12.2024
- 3568 Sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu (1989, 13 Haziran). Resmi Gazete (Sayı: 20194). Erişim adresi: <https://www.turmob.org.tr/Mevzuat/8/3568-sayili-kanun>