

## MUHASEBE EĞİTİMİ ÜZERİNDE DENETİM STANDARTLARININ ETKİSİ

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

### Özet

Muhasebe eğitimi almış olan öğrencilerin özel sektör veya kamu sektöründe kariyer planlaması yapabilmesi için bir takım becerilere sahip olması gerekmektedir. Mezunların muhasebe bilgi ve becerilerinin yanında girişimci, finansal analist, bağımsız denetçi, derecelendirme uzmanı, değerlendirme uzmanı, iç denetçi bilgi ve becerilerine de sahip olması gerekmektedir. Öğrenciler, kariyer odaklı muhasebe dersleri alarak, muhasebenin kayıt tutma işlevinin ötesinde bu bilgileri yorumlayıp çözümler üretebilme ve aynı zamanda bilgi ve iletişim teknolojilerini kullanabilmelidirler.

Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu (TMUDESK) 9 Şubat 1994 tarihinde, muhasebe meslek mensuplarının, denetim faaliyetlerini disiplinli yürütebilmeleri için ulusal denetim standartlarını saptamak ve yayınlamak üzere TÜRMOB tarafından oluşturulmuştur. Türkiye Denetim Standartları Kurulu (TÜDESK) 20 Şubat 2003 tarihinde TÜRMOB bünyesinde oluşturulmuş olup 9 Mayıs 2003 tarihinde faaliyete geçmiştir. Bu da muhasebe eğitiminde kariyer odaklı eğitimin önemini bir kez daha vurgulamıştır.

Denetim standartlarının yürürlüğe girmesiyle birlikte muhasebe eğitimi içinde denetçi, denetim elemanı olabilecek ve açılan sınavlarda başarılı olabilecek meslek elemanlarının yetiştirilmesini gündeme gelmiştir.

**Anahtar Sözcükler:** Denetim, eğitim, muhasebe, standart.

## THE EFFECT OF AUDIT STANDARDS ON ACCOUNTING EDUCATION

### Abstract

Students who have taken the accounting education are required to have some skills in order to make a career planning in the private sector or the public sector. In addition to the skills and knowledge of accounting graduates, entrepreneurs, financial analysts, auditors, rating experts, appraisal expert, and internal auditors must have the knowledge and skills as well. Students are able to produce solutions and be able to interpret and use this information as well as information and communication technologies beyond the accounting record-keeping function by taking career-oriented accounting courses.

Turkey Accounting and Auditing Standards Committee (TMUDESK) was formed by TÜRMOB on the 9th of February in 1994 in order to execute strictly the audit activities, to determine and to publish the national auditing standards. Turkey Auditing Standards Board (TUDESK), was formed on the 20th of February in 2003 within TURMOB, it came into operations on the 9th of May in 2003. This importance of career-oriented education on accounting education has highlighted once again.

After audit standards were put into effect, it has been raised to train professionals who can be auditors and audit expert in accounting education and can be successful in the examinations.

**Keywords:** Audit, Education, Accounting, Standards.

## GİRİŞ

Ülkemiz son yıllarda pek çok alanda bir değişim ve gelişim süreci içine girmiş ve özellikle mali sistem alanında gelişmiş ülke düzeyine ulaşabilmek için gerekli yasal ve yapısal değişimleri gerçekleştirmek için büyük çaba sarf etmektedir. Bu çaba muhasebe ve denetim alanında da sonuçlarını göstermiş ve muhasebe ve denetim mevzuatında ve uygulamalarında önemli değişimler olmuştur.

Denetim olgusu son on yıldır dünyanın ve Türkiye'nin gündemini yoğun bir şekilde meşgul etmektedir. Muhasebe denetimi, bir ekonomik birim veya döneme ait bilgilerin önceden belirlenmiş ölçütlere olan uygunluk derecesini araştırmak ve bu konuda bir rapor düzenlemek amacıyla bağımsız bir uzman tarafından yapılan kanıt toplama ve değerlendirme sürecidir (Bozkurt, 2000:23).

Türkiye'de 1987 yılına kadar finansal tabloların denetimi Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Mevzuatı çerçevesinden yürütülmüş ve tarihi süreç içinde ülkemizde denetim kavramı ilk kez Türk Ticaret Kanunu'nda yer almıştır (Bayazıtlı, 1991: 64).

## TÜRKİYEDE MUHASEBE DENETİMİNİN GELİŞİMİ

Ülkemizde bağımsız dış denetimin yapılmasına ilişkin zorunluluk ilk defa 1987 yılında bankaların denetimi ile getirilmiş ancak denetleme ilke ve kuralları ise, ilk kez Sermaye Piyasası Kurulunun 1988 yılında yayınladığı tebliğler ile yasal nitelik kazanmıştır (Kutukız ve Öncü, 2009:133). Türkiye'de muhasebe denetiminin gelişimi (Çarikoğlu,1995):

- 1) Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlke ve Standartlarının Oluşturulmasına,
- 2) Tek Düzen Hesap Çerçevesi finansal tablo düzenleme ve yayımlama ilkelerinin geliştirilmesine,
- 3) Genel Kabul Görmüş Denetim Standartlarının belirlenmesine,
- 4) Mesleğin yerleşmesi ve gelişebilmesi için, mesleğe giriş sınavının uygulanması, meslek mensupları ve mesleğin geliştirilmesi ile ilgili düzenlemeleri yapacak mesleki bir örgütün kurulmasına,
- 5) Meslek içi eğitimin yanı sıra, üniversitelerin gerek lisans, gerekse lisansüstü düzeylerde uzmanlaşmaya yönelik eğitim birimlerinin kurulmasına veya mevcutlarının geliştirilmesine,
- 6) Muhasebe denetimine vergi denetim olarak bakmamaya,
- 7) Finansal tabloların kamuya açıklanması ve açıklanan tabloların bağımsız denetçilerce onaylanması zorunluluğunun getirilmesine bağlı olmuştur

Ayrıca; Ülkemizde bağımsız denetimle ilgili yasal düzenlemeler 5 kategoride incelenebilir:

- a) 3568 sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu
- b) Sermaye Piyasası Kanunu
- c) Bankacılık Kanunu
- d) Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu
- e) Sigortacılık Kanunu

## TÜRKİYE MUHASEBE VE DENETİM STANDARTLARI KURULU ( T MUDESK)

TMUDESK, denetlenmiş finansal tabloların sunumunda ihtiyaca uygun, gerçek, güvenilir, dengeli, karşılaştırılabilir ve anlaşılabilir nitelikte olmaları için ulusal muhasebe ilkelerinin gelişmesi ve benimsenmesini sağlayacak ve kamu yararı için uygulanacak ulusal muhasebe standartları ile muhasebe meslek mensuplarının, denetim faaliyetlerini disiplinli yürütebilmeleri için ulusal denetim standartlarını saptamak ve yayınlamak üzere Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği (TÜRMOB) tarafından kurulmuştur (www.turmob.org.tr). TMUDESK ilk olarak 14/02/1996 tarihinde olmak üzere faaliyet süresi boyunca toplam 19 adet standart yayımlamıştır. Türkiye Denetim Standartları Kurulu (TÜDESK) 20 Şubat 2003 tarihinde TURMOB bünyesinde oluşturulmuş olup 9 Mayıs 2003 tarihinde faaliyete geçmiştir. 13 Ocak 2011 tarihinde TBMM'de kabul edilerek yasalaşan ve daha sonra yürürlüğe giren TTK, hem muhasebe standartları hem de muhasebe denetimi açısından önemli gelişmelere imza atmıştır. 6762 sayılı TTK'ya göre üç zorunlu organdan biri olan denetçiler yoluyla yapılan denetim, TTK ile yerini bağımsız denetleme kuruluşlarının veya

yeminli mali müşavirlerin denetimine bırakmıştır. Küçük anonim şirketlerde denetim en az iki yeminli mali müşavir veya serbest muhasebeci mali müşavir tarafından yapılabilir. Denetim uluslar arası standartlara göre yapılmalıdır (Kardeş Selimoğlu ve Göktepe, 2007: 30). Kanunda da ifade edildiği üzere denetlenecek olan, şirketin finansal tabloları ile yıllık raporları ve bunlar bağlamında tüm şirket muhasebesidir. Başka bir anlatımla denetim, noktasal değil bütünsel olacaktır. Zaman zaman değil sürekli yapılacaktır (Seviğ, 2005: 21). Bu durumda muhasebe eğitiminde denetimin önem ve yerini arttırırken ders programlarına denetim ve denetimle ilgili derslerin yer alma zorunluluğunu da getirmiştir. Denetim standartlarının yürürlüğe girmesiyle birlikte muhasebe eğitimi içinde denetçi, denetim elemanı olabilecek ve açılan sınavlarda başarılı olabilecek meslek elemanlarının yetiştirilmesini gündeme gelmiştir, ayrıca muhasebe eğitiminde kariyer odaklı eğitimin önemini bir kez daha vurgulamıştır.

## MUHASEBE EĞİTİMİ

Günümüzde özellikle uluslar arası alanda standart bir muhasebe eğitimi mevcut değildir. Ülkelerin muhasebe sistemlerini oluşturan bireylerin sahip olduğu muhasebe eğitim düzeyi ve kalitesinin bir ülkeden diğerine farklılık göstermesi ise uluslararası muhasebe farklılıkların oluşmasına neden olmaktadır. Muhasebe eğitimi iki açıdan ele alınabilir. Bunlardan birincisi, eğitim programlarının değerlendirilmesi, ikincisi de eğitim içeriklerinin değerlendirilmesidir.

Muhasebe ve denetim ile ilgili eğitim ülkemizde yüksek öğretimde, okul bazında iktisadi ve idari bilimler fakülteleri, işletme fakülteleri ve uygulamalı Bilimler fakülteleri ile yüksek okullarında; bu okullarda bölüm olarak ise işletme bölümlerinde, muhasebe ve finans bölümlerinde, Muhasebe bölümlerinde. Muhasebe ve denetim bölümlerinde ağırlıklı olarak verilmektedir. İşletme bölümlerindeki muhasebe eğitiminde genel olarak finansal (genel) muhasebe, finansal analiz ve yönetim muhasebesi derslerinin zorunlu iken, Muhasebe ve finans bölümlerinde ise zorunlu olan derslerin sayısı ise işletme bölümlerindekine göre daha fazla olup, bu bölümlerde finansal (genel) muhasebe, finansal analiz, yönetim muhasebesi gibi derslerin yanında denetim ve muhasebe bilgi teknolojisi dersleri de zorunlu verilmektedir. Verilmekte olan muhasebe derslerinin sayısı, verilme düzeyi, kapsamı ve kalitesi bir üniversiteden diğerine farklılık göstermektedir.

Muhasebe eğitimin içeriği incelendiğinde ise, son zamanlarda gerek okutulan konularda gerekse kullanılan yöntem ve araçlarda önemli değişikliklerin olduğu görülmektedir. Örneğin muhasebe eğitimindeki temel amaç, öğrenmeyi öğretmek olarak algılanmaktadır (Karapınar, 2001: 211-231) muhasebe eğitiminde küreselleşen dünyadaki tüm gelişmeler ve değişiklikler dikkate alınmaktadır. Bir bilgi sistemi olan muhasebeye işletmelerde kendisinden beklenene bağlı olarak değişen boyutlarda görevler yüklenir. Yönetimin etkinliğinin kontrolü, yatırımların seçimi, ayrıca tedarik, üretim, satış ve finanslama plânlarının yapılması ile işletme sonuçlarının tartışılmasında muhasebenin sağlayacağı bilgilerden önemli göstergeler olarak yararlanılır.

Türkiye'deki üniversitelerde verilmekte olan muhasebe eğitiminin en önemli özelliklerinden biri, İngiltere, Amerika, Avustralya gibi AngloSakson ülkelerindeki eğitimden farklı olarak, hukukî düzenlemelere, özellikle vergi kanunlarındaki hükümlere sıkı sıkıya bağlı şekilde veriliyor olmasıdır (Çürük, 2001: 120-123).

Denetim standartlarının yürürlüğe girmesiyle birlikte muhasebe eğitimi içinde denetçi, denetim elemanı olabilecek ve açılan sınavlarda başarılı olabilecek meslek elemanlarının yetiştirilmesini gündeme gelmiştir. Muhasebe eğitimi içinde denetim derslerinin önemi artarken bu alanda çalışmak ve eğitim almak isteyen öğrencilerin de denetim derslerine olan talebi artmıştır.

## DENETİMİN ÖNEMİ

Denetimin ve denetimden geçmiş finansal tabloların kamu otoritesi, yatırımcılar, işletme sahipleri ve sendikalar gibi sivil toplum örgütleri açısından;

- Ortaklık haklarının korunması,
- Sağlıklı verinin sağlanması,
- Yatırımcıların objektif veriye ulaşmasının sağlanması,
- İşletmenin daha uygun maliyetli kredi bulmasına katkı ve

· İşletme içi ve dışı tarafların kararlarını almasına katkı gibi çeşitli faydaları bulunmaktadır.

Denetim kuruluşları denetim risklerini minimize edebilmek için müşteri kabulü ile başlayan ve denetim raporunun teslimi ile son bulan denetim sürecinde işletmenin daha iyi tanınması, işletme faaliyetlerinin detaylı analizi, işletme iç kontrol yapısının değerlendirilmesi ve hatta işletme risk yönetimi uygulamalarının değerlendirilmesini etkin yürütmek durumundadırlar. Aksi halde denetim sürecinde yapılan hatalar, yürütülmeyen analizler ve eksik/yanlış risk değerlendirmeleri hatalı denetim görüşüne ulaşılmasına neden olacaktır.

### **MUHASEBE EĞİTİMİNDE DENETİM STANDARTLARININ ETKİSİ**

Finansal tabloların karşılaştırılabilirliği, anlaşılabilirliği ve şeffaflığı ise bu bilgileri üretirken kullanılan ortak bir muhasebe ve denetim dilinin kullanılmasıyla mümkün olabilir. Bu ortak dil ise uluslararası muhasebe ve denetim standartlarının uygulama ile bütünleştirilmesiyle sağlanabilir. Finansal raporlama sistemi (alt yapısı) muhasebe standartları, yasal düzenlemeler, gözetim ve yaptırımlar, eğitim ve öğretim, muhasebe mesleği ve ahlak ve denetim standartları gibi birçok unsurdan oluşmaktadır. Muhasebe, varlıklarda ve kaynaklarda dönem içinde meydana gelen münferit değişimleri kaydeden ve dönem başına göre dönem sonunda meydana gelen net nihai değişimleri finansal tablolar şeklinde raporlayan bir bilgi sistemidir.

Muhasebe bilgi sistemi girdi-işlem-çıkıtı aşamalarından oluşur. Bilginin doğru ve güvenilir olarak üretilip raporlanabilmesi için, başta genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri olmak üzere, yönetimce belirlenmiş politika ve kuralların uygulanmasını gerektiren bir iç kontrol sistemine gereksinim vardır. Muhasebe bilgi sistemi girdi-işlem-çıkıtı aşamalarından oluşur. Bilginin doğru ve güvenilir olarak üretilip raporlanabilmesi için, başta genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri olmak üzere, yönetimce belirlenmiş politika ve kuralların uygulanmasını gerektiren bir iç kontrol sistemine gereksinim vardır. Ancak bu tabloların doğru ve güvenilir olup olmadığını anlamak ve ulaşılan sonucu görüş olarak açıklamak için muhasebe bilgi sisteminin tüm aşamalarında işletmece muhasebe ilkelerine uyulup uyulmadığının araştırılması esastır. Buda muhasebe ve denetimi iç içe geçmesine neden olmaktadır. Bundan da iyi bir denetçi olmak için iyi bir muhasebeci olmak gerektiği sonucu çıkarılabilir. Küreselleşen dünya sonucunda muhasebe standartlarının ve denetim standartlarının kullanımının artması ve zorunlu hale gelmesi muhasebe eğitimini de yakından etkilemiştir.

Muhasebe eğitimi içinde bu bilgilerin yer aldığı ders sayıları arttırılır iken aynı zamanda da ders içeriklerinin yeniden yapılandırılması zorunluluğu doğmuştur.

Özellikle uygulamalı bilimler yüksekokullarında muhasebe, muhasebe denetim ve muhasebe finans gibi daha spesifik bölümlerin açılmasıyla birlikte bu okullarda ve bölümlerde verilen dersler incelendiğinde denetim I ve II , denetim tarihi, denetim atölyesi I ve II gibi derslerin yer aldığı ve derslerin ,içerikleri incelendiğinde bu mesleği yapmak isteyen öğrencileri bu alanda yetiştirmenin hedeflendiğini görmekteyiz.

### **SONUÇ**

Muhasebe eğitiminde öğrencilerin kariyer odaklı muhasebe dersleri alarak, muhasebenin kayıt tutma işlevinin ötesinde bu bilgileri yorumlayıp çözümler üretebilme ve aynı zamanda bilgi ve iletişim teknolojilerini kullanabilmeleri ve denetim yapabilme yeteneklerinin geliştirilmesi hedeflenmektedir. Denetim standartlarının yürürlüğe girmesiyle birlikte muhasebe eğitimi içinde denetçi, denetim elemanı olabilecek ve açılan sınavlarda başarılı olabilecek meslek elemanlarının yetiştirilmesi de gündeme gelmiştir. Buda muhasebe eğitimi içinde bu elemanların yetişmesine yönelik derslerin oluşturulmasını ve var olan derslerinde içeriklerinin tekrar gözden geçirilmesi gerekliliğini gündeme getirmiştir.

#### KAYNAKÇA

Bayazıtlı, E. (1991) "Uluslar arası Bağımsız Dış Denetim Standartları ve Türkiye Uygulaması" Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı Doktora Tezi Ankara:1991.

Bozkurt, N. (2000). Muhasebe Denetimi. İstanbul: Alfa Basım.

Çarıkçioğlu, P. (1995). Türkiye'de Muhasebe Denetiminin Gelişimi. I.Türkiye Muhasebe ve Denetim Sempozyumu, 6-8 Nisan 1995.

Çürük, T. (2001), An Analysis of Factors Influencing Accounting Disclosure in Turkey, İstanbul: İstanbul Stock Exchange.

Karapınar, A. (2001), "Avrupa Topluluğu Ülkelerinde Muhasebe Eğitimi ve Ülkemiz Muhasebe Eğitimi İle Karşılaştırılması", XX.Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu, 23-27 Mayıs Tekirova-Antalya, 211-231.

Kardeş S., Seval ve Göktepe, H.. (2007). Türk Ticaret Kanunu Tasarısındaki Bağımsız Denetimle İlgili Yeni Düzenlemeler. Mali Çözüm, (81).

Kutukız, D. ve Öncü, M. A. (2009). Bağımsız Denetimin Anonim Ortaklıklarda Kurumsal Yönetimin Gelişmesine Etkisi. Muhasebe ve Finansman Dergisi, (41).

Seviğ, V. (2005). Kayıt Tutma ve Denetim Açısından Yeni Türk Ticaret Yasa Tasarısı. Mali Çözüm, (70).

TMSK. (2004). Türkiye Muhasebe Standartları Kurulunun Çalışmalarına İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik, T.C Resmi Gazete, 25404, 16 Mart 2004.

TMSK. (2005). Finansal Tabloların Hazırlanma ve Sunulma Esaslarına İlişkin Kavramsal Çerçeve. T.C. Resmi Gazete, 25702, 16 Ocak 2005.

<http://turmob.org.tr/tmudesk/yonerge.html>