

MESLEKİ YETERLİLİK SONRASI IFAC'IN MESLEKİ KURALLARI

Yrd.Doç.Dr.Yakup SELVİ*
Yrd.Doç.Dr.Murat KIYILAR*

GİRİŞ

Günümüzün gelişen ekonomik şartlarında, müşteri¹ veya işverenler² muhasebe meslek mensuplarından sadece uzman teknik bilgi değil, aynı zamanda, ekonomik ve iş dünyasında meydana gelen gelişmelerin onlara olan etkileri konusunda kendilerine önerilerde bulunabilmelerini de beklemektedirler. Yaşanan bu değişimler çerçevesinde, meslek mensubundan müşteri veya işverenlerin işletme plan ve stratejilerinin yeniden yapılandırılmasında aktif rol alması ve işletme risklerini, fırsatlarını ve tehditlerini gözlemlemesi de beklenmektedir. Bu gelişmeler, meslek mensubunun finansal raporları hazırlarken ve diğer mesleki görevlerini yerine getirirken izleyeceği prosedürlerdeki hüküm ve tahminlerini de etkileyebilmektedir. Diğer taraftan, bu gelişmeler, denetim faaliyeti yapan meslek mensubunun denetim sürecini de etkileyebilmektedir. Böylesi yeni beklentiler ve gelişmelerden dolayı, muhasebe meslek mensuplarının temel teknik bilgilerinin yanında bu yeni görev ve beklentilere yönelik olarak uygun mesleki eğitimleri almaları bir zorunluluktur. Bu amaç doğrultusunda sürekli mesleki eğitim programlarının oluşturulması ve sürdürülmesi kaçınılmaz bir ihtiyaçtır.

Bu çalışmada, IFAC Eğitim Komitesi tarafından 2002 yılı Temmuz ayında yayınlanan “Sürekli Mesleki Eğitim ve Gelişim³”e yönelik taslak niteliğindeki standart⁴ ve yönerge⁵ incelenmiştir.

1. KONUNUN TARİHİ GELİŞİMİ

IFAC Eğitim Komitesi 2001 yılı Ağustos ayında Budapeşte’de yapılan toplantısında, Uluslararası Eğitim Standartları’nın geliştirilmesine yönelik bir karar aldı. Alınan bu karar doğrultusunda iki tane çalışma grubu oluşturuldu. Çalışma gruplarından biri “yeterlilik öncesi meslek standartları” diğeri de “yeterlilik sonrası meslek standartları” geliştirmek üzere çalışmalarına başladı. Yeterlilik sonrası meslek standartları projesinde aşağıdaki amaçlar hedeflenmiştir⁶:

* İstanbul Üniversitesi, İşletme Fakültesi.

* İstanbul Üniversitesi, İşletme Fakültesi.

¹) Bağımsız çalışan muhasebe meslek mensuplarının müşterileri.

²) Bağımlı çalışan muhasebe meslek mensuplarının işverenleri.

³) “Continuing Professional Education and Development”

⁴) IFAC, Education Committee, Continuing Professional Education and Development, Proposed International Education Standard for Professional Accountants, (IES), Exposure Draft, June 2002.

⁵) IFAC, Education Committee, Continuing Professional Education and Development, Proposed International Education Guideline for Professional Accountants, (IEG), Exposure Draft, June 2002.

⁶) IFAC, Education Committee Agenda, Beijing, November 10-12, 2002, item; 3 (c).

- Yeterlilik sonrası eğitim ve uygulamaya yönelik standartlar geliştirmek ve bunu resmen duyurmak,
- mümkün olan en geniş kapsamda ilgili standartların uygulama yönergesini hazırlamak ve
- uygulama yönergesinde ele alınmayan konularla ilgili olarak görüş geliştirmek.

Yeterlilik sonrası meslek standardı geliştirmek amacıyla oluşturulan çalışma grubu, çalışma amacı doğrultusunda, Amerika Birleşik Devletleri, Kanada, Arjantin ve Güney Afrika'daki uygulamaları inceledi. Komite, 2002 yılı Mart ayında, "Sürekli Mesleki Eğitim ve Gelişim"⁷e yönelik taslak niteliğinde standart ve yönergeyi değerlemeye aldı. 2002 Yılı Temmuz ayında, ilgili taslak standart ve yönerge, 31 Aralık 2002 tarihine kadar bildirilmek üzere, görüşe sunuldu. Ancak, komite, Mart 2003'e kadar gelecek öneri ve görüşleri de dikkate alacağını bildirmiş olup, bu tarihten sonra gelebilecek görüşlere de açık olduğunu beyan etmiştir. Bu standart ve yönerge 1 Ocak 2005 tarihinden itibaren yürürlüğe girecek ve tüm IFAC üyesi kuruluşlarca uygulanması zorunlu olacaktır.

2. SÜREKLİ MESLEKİ EĞİTİM STANDARDI TASLAĞI

IFAC Eğitim Komitesi tarafından hazırlanan ilgili standart, IFAC üyesi olan kuruluşlara, kendi üyelerine yönelik olarak, zorunlu "Sürekli Mesleki Eğitim ve Gelişim"⁸ (SME) programı oluşturma şartı getirmektedir. Geliştirilen bu standart aşağıdaki üç ana başlık altında yapılandırılmıştır⁹:

- Sürekli Mesleki Eğitimin oluşturulması,
- Sürekli Mesleki Eğitim için minimum seviyelerin belirlenmesi ve
- Uygunluk Sürecinin oluşturulması.

2.1. SÜREKLİ MESLEKİ EĞİTİMİN OLUŞTURULMASI

Sürekli mesleki eğitimin oluşturulmasına ilişkin standart aşağıdaki gibidir:

"IFAC üyesi olan kuruluşlar, üyelerinin teknik ve mesleki becerilerini sürdürebilmelerini ve geliştirebilmelerini sağlayacak olan, SME faaliyetlerine erişim olanakları sunarak, kendi üyelerine Sürekli Mesleki Eğitim (SME) şartlarını sağlayabilmeleri konusunda yardımcı olmalıdırlar"¹⁰.

Bu standart kapsamında, SME'in amacı minimum mesleki bilgi seviyesini oluşturmak değildir. Asıl amaç, meslek mensubunun, aynı zamanda mesleki bir görevi olan, mesleki yeterliliklerini korumak ve bu konuda sürekli olarak kendilerini geliştirmelerini sağlamaktır. Diğer bir ifadeyle mesleki konularda gerekli teknik bilgi ve becerinin en mükemmel olanına sahip olmaya çalışmaktır¹¹. Ancak, SME programlarındaki kurs ve faaliyetlerin meslek mensuplarının mesleki görevleri ile ilgili olup olmadığının nasıl belirleneceği önemli bir

⁷) "Continuing Professional Education and Development"

⁸) Bundan sonra "Sürekli Mesleki Eğitim" (SME) olarak anılacak.

⁹) IFAC, IES, Md.5.

¹⁰) IFAC, IES, Md.18.

¹¹) IFAC, IEG, Md.15.

sorundur. Burada önemli olan, ekonomik, sosyal ve çevresel şartlarda meydana gelen gelişimin dikkate alınmasıdır. Belirlenecek olan konular, meslek mensuplarının mevcut güncel görevlerine yönelik olmasa da yakın gelecekte ihtiyaç duyabilecekleri konulara yönelik olmalı ve gelecekte ihtiyaç duyulacak olan bu konuların önemi meslek mensuplarına benimsetilmeye çalışılmalıdır¹².

Mesleğin her alanında faaliyet gösteren meslek mensubu, yerine getirdiği mesleki görevinde yeterlilik gücünü korumaya ihtiyaç duymaktadır. Mesleki görevini yerine getiren meslek mensubu en geniş kapsamda yeterliliğe sahip olmalıdır. Bundan dolayı da, mesleki yeterlilik en geniş anlamıyla algılanmalıdır¹³. SME de esas amaç, üyelerin, teknik ve teknik olmayan her türlü becerilerinden oluşan, mesleki yeterliliklerini sürdürebilmelerine ve geliştirebilmelerine katkıda bulunmaktır. SME programındaki teknik beceri; finansal muhasebe, yönetim muhasebesi, denetim, işletme yönetimi, danışmanlık hizmetleri, bilişim teknolojisi, sosyal sorumluluk ve çevrenin korunması, iş idaresi, vergi, mesleki etik vbg. konuları kapsamaktadır. Teknik olmayan mesleki beceri ise; iletişim kurma becerisi, liderlik, uluslararası görevlerde farklı kültürlerle hakim olma vbg. konuları kapsamaktadır¹⁴.

Uygun bir SME programındaki her bir kurs ve/veya faaliyet, üyenin mesleki işleriyle ilgili olmalıdır. Bu standartta belirtilmemiş olsa bile, bazı üye kuruluşlar kendi SME programları için bazı konuları zorunlu tutabilirlerken; diğer kuruluşlar konuların belirlenmesinde, üyelerinin kendi ilgi alanlarına uygun olan konu seçimlerini ön planda tutabilmektedir¹⁵. Dolayısıyla, SME programı kapsamındaki kurs ve faaliyetlerin bir kısmı zorunlu, bir kısmı da seçimsel olarak düzenlenebilir¹⁶.

SME programları, meslek mensupları için hem zaman hem de finansal bir maliyeti de beraberinde getirmektedir. Meslek mensuplarının SME programlarında yer alan kurs ve faaliyetler için fayda-maliyet analizi yapmaları doğaldır. Dolayısıyla, maliyetin beklenen faydayı geçtiği SME programlarında yer alan kurs veya faaliyetlerin seçilmeme olasılığı da bulunmaktadır¹⁷. Her bir meslek mensubunun zorunlu olarak takip edeceği SME faaliyetlerinin belirlenmesi çok zordur. Bu konudaki aşırı zorlama meslek mensupları üzerinde olumsuz etki yapabilir ve onların heveslerini kırabilir. Genel kural olarak tercih edilmesi gereken yaklaşım, meslek mensuplarının kendi ihtiyaçları doğrultusunda seçebilecekleri konuların SME programı içinde bulunması¹⁸ yani, SME programlarında seçimsel kurs ve faaliyetlere de yer verilmesidir.

Üye kuruluşlar, kendi üyelerine, uygun bir Sürekli Mesleki Eğitim programını doğrudan doğruya kendileri sunabilecekleri gibi, başka kurum ve kuruluşlar (örneğin; ticari kuruluşlar, diğer meslek örgütleri, IFAC üyesi diğer kuruluşlar, üniversiteler ve yüksek okullar, internet ortamındaki kurslar, vbg.) tarafından sunulan SME faaliyetlerine erişim olanakları da

¹²) IFAC, IEG, Md.21.

¹³) IFAC, IEG, Md.23.

¹⁴) IFAC, IEG, Md.24.

¹⁵) IFAC, IES, Md.20.

¹⁶) IFAC, IEG, Md.18.

¹⁷) IFAC, IEG, Md.19.

¹⁸) IFAC, IEG, Md.20.

sunabilirler¹⁹. Uygun bir SME programının temel özelliklerini aşağıdaki gibi özetlemek mümkündür²⁰:

- SME, meslek mensuplarının mesleki yeterlilik güçlerini korumalarına ve geliştirmelerine yardımcı olur.
- SME, meslek mensuplarına aşağıdaki konularda yardımcı olur;
 - Yeni teknikleri uygulamasında,
 - Ekonomik gelişmeleri anlamada ve bu gelişmelerin müşterileri veya işverenleri ile kendi işlerine olan etkisini değerlemede,
 - Değişim gösteren sorumluluk ve beklentilere uyum sağlamasında
- SME, meslek mensuplarının üstlendikleri görevleri yerine getirirken, bu görevleri gereken yeterlilik ve güvende sunmaları yönünde kamuoyuna hizmet eder.

Her bir meslek mensubunun “eğitim planı” geliştirmesi, mesleki gelişmelerine rehberlik etmesi açısından faydalı olacaktır. Özellikle meslek mensuplarının eğitimlerini değerlendirme ve yeterlilik gelişimlerini takip etmede eğitim planı büyük bir rol oynamaktadır²¹. Bu nedenden dolayı da, eğitim planının periyodik olarak gözden geçirilmesi ve mevcut gelişmeler doğrultusunda oluşan yeni ihtiyaçlara göre revize edilmesi faydalı olacaktır.

Üye kuruluşlar bazı özel durumlar için daha sıkı kurallar belirlemeye ihtiyaç duyabilirler. Üye kuruluşların, özellikle sertifikalı denetçiler veya uluslararası denetçilik gibi uzmanlık gerektiren üyelerine yönelik olarak düzenleyecekleri belirli bazı SME program konuları için, IFAC tarafından belirlenen minimum seviyeyi (şartları) kullanabilecekleri gibi bu minimum seviyeyi yükseltmeleri²² de mümkündür.

Üye kuruluşlar, Uluslararası Deneticiler gibi, “Uzman Üyeleri” için, kendi uzmanlık alanlarına yönelik teknik bilgi ve mesleki becerilerini sürdürebilme ve geliştirebilmelerine olanak sağlayacak özel kurslara ihtiyaç duyabilirler. Böylesi bir ihtiyacın var olması durumunda, üye kuruluşlar uzman üyelerine bu tür kursları sunmalı veya onların bu tür kursları nerelerden bulabilecekleri konusunda onlara yardımcı olmalı, onları yönlendirmelidir²³. Örneğin; IFAC’ın Uluslararası Deneticiler Komitesinin, üye kuruluşlar için ve aktif olarak uluslararası denetim yapan üyeler için özel yönerge sunması gibi²⁴.

2.2. SÜREKLİ MESLEKİ EĞİTİM İÇİN MİNİMUM SEVİYELERİN BELİRLENMESİ

Sürekli mesleki eğitim için minimum seviyelerin belirlenmesine yönelik üç tane standart getirilmektedir. Bu standartlar aşağıdaki gibidir:

“Üye kuruluşlar, kendi üyelerinin belirli bir süre içinde edinebilecekleri SME programları için minimum seviyeleri belirlemelidirler. Belirlenecek olan bu minimum seviyeler, Edilgen

¹⁹) IFAC, IES, Md.19.

²⁰) IFAC, IEG, Md.14.

²¹) IFAC, IEG, Md.25.

²²) IFAC, IES, Md.21.

²³) IFAC, IES, Md.22.

²⁴) IFAC, IEG, Md.22.

Eğitim Sistemi (Input-based) ve Etken Eğitim Sistemi (Output-based) olmak üzere iki sisteme dayandırılabilir²⁵.”

“Üye kuruluşlar, Edilgen Eğitim Sistemi için (Input-based) aşağıda belirtilen eğitim sürelerini, müfredatlı SME programlarının minimum süreleri olarak aktif üyelerinin her biri için belirlemelidirler:

- a) Her yıl minimum 20 saatlik müfredatlı eğitim ve
- b) Her üç yıllık dönemde minimum 120 saatlik müfredatlı eğitim²⁶.”

“Üye kuruluşlar, Etken Eğitim Sistemi (Output-based) için minimum yeterlilik seviyelerini belirlemelidir. Kuruluşların üyelerinin katılacakları SME faaliyetleri sonucunda, üyelere kazanılan bilgi, beceri veya yeterliliklerin minimum seviyesinin ölçümü tarafsızca ispat edilebilir ve güvenilir ölçütlere dayandırılmalıdır²⁷.”

Doğası gereği, Edilgen Eğitim Sisteminin uygunluk ölçümü kolay bir şekilde gerçekleştirilir. SME’in uygunluk ölçümünde, tarafsızca ölçülmesi kolay olduğu için, “saat” ölçü birimi olarak kabul edilmiştir²⁸. SME’in etkinliği ideal olarak çıktı bazında ölçülür. Örneğin; bilgi, beceri ve yeterliliğin kazanılmış olması gibi. Ancak, çoğu zaman edilgen eğitim sisteminin etkinlik değerlemesi pratik olmayabilir. Böylesi durumlarda, bilgi, beceri ve yeterliliğin ölçülmesine yönelik olarak yeni yaklaşımlar getirilmesi konusunda üye kuruluşlar teşvik edilmektedir²⁹. Edilgen eğitim sistemi için, dönemsel bazda tekrar sınava tabi tutma, uygulama yaptırma, faaliyetleri gözleme vb. değerleme türleri önerilmiştir³⁰.

Belirlenecek olan minimum seviyeler, aktif olarak görev yapan bütün muhasebe meslek mensupları için geçerlidir. Dolayısıyla, bu minimum seviyeler, aktif olarak görev yapan bütün meslek mensuplarına uygulanabilir olmalıdır³¹. Endüstri, ticaret, eğitim, özel veya kamu alanlarında çalışanlar ile bağımsız olarak çalışan meslek mensupları “aktif olarak görev yapan üyeler” kapsamına girmektedir. Kapsamın bu denli geniş tutulmasının çeşitli sebepleri bulunmaktadır. Bu sebepleri aşağıdaki gibi özetlemek mümkündür³²:

- Kamuoyunun muhasebe mesleğine ve dolayısıyla da SME’e yakın bir ilgi duyması. Bu ilginin kaynağını; kamuoyunun doğru, güvenilir ve kaliteli finansal raporlara ihtiyaç duyması ve mesleğe karşı kamuoyunda güvenin oluşturulmasının gerekliliği oluşturmaktadır.
- Hangi sektörde faaliyette bulunursa bulunsun, bütün meslek mensupları aynı mesleki itibarı taşımakla sorumludur. Herhangi bir meslek mensubunun gereken mesleki yeterliliğe sahip olmadan mesleği icra etmesi veya mesleki etik kuralların dışında

²⁵) IFAC, IES, Md.23.

²⁶) IFAC, IES, Md.25.

²⁷) IFAC, IES, Md.26.

²⁸) IFAC, IEG, Md.35.

²⁹) IFAC, IEG, Md. 36. Bu konuyla ilgili olarak “Competence-Based Approaches to the Preparation and Work of Professional Accountants” başlık Uluslararası Eğitim Raporu’nun incelenmesi IFAC tarafından önerilmektedir.

³⁰) IFAC, IEG, Md.37.

³¹) IFAC, IES, Md.24.

³²) IFAC, IEG, Md.39.

davranması; sonuç olarak, toplum önünde muhasebe mesleğinin itibarını zedeleyecektir.

- Üye kuruluşlar, farklı sektörlerde faaliyette bulunan meslek mensupları için faaliyette buldukları sektörler bazında farklı veya daha düşük seviyeler belirleyerek, kamuoyunda meslek mensupları arasında ikilem oluşturmamalıdır.
- Hızla değişen ekonomik ve çevresel koşullara uyum sağlanması ve işletmelerin plan ve projelerinin bu değişim doğrultusunda yeniden yapılandırılmasında meslek mensuplarına önemli görevler düşmektedir. Bu nedenle de meslek mensubunun sürekli güncel olmasının gerekliliğine yönelik SME'in temel felsefesi, tüm sektörlerde faaliyette bulunan meslek mensupları için zorunlu hale getirilmiştir.
- Bütün sektörlerde, muhasebe meslek mensubunu işe alacak olan işverenler, mesleki üyeliğin mesleki yeterlilikle kanıtlanmasını isteyecektir. Bunun sonucu olarak, üye kuruluşların zorunlu SME kapsamında, her sektörde faaliyette bulunan meslek mensupları için eşit mesleki standartlar oluşturmuş olması arzulanmaktadır.

SME programının minimum şartlarının üç yıllık periyodik sürelerle dayandırılmış olması, standardın uygulanabilirliğine önemli ölçüde esneklik getirmiştir. Böylece, meslek mensubu, eğitim planı içine alacağı SME kurs ve faaliyetlerinin seçiminde, kendi özel durumunu ve ihtiyaçlarını dikkate alabilecektir. Diğer bir deyişle, SME faaliyetlerine kendi özel durumlarına göre uyum sağlama imkanı bulmuş olacaktırlar³³.

Üye kuruluşlar, SME programı içindeki her bir faaliyet grubu için sayısal kısıtlama getirebilirler³⁴. Örneğin; mesleki yayınlar veya teknik komite üyeliği sonucunda yerine getirilmiş sayılacak olan koşul, toplam minimum SME koşullarının %10'nu geçemez gibi.

Mesleki faaliyetler sürekli değişen bir çevrede gerçekleştirilmektedir. Bugünün çevresel koşulları için hazırlanan minimum şartlar gelecekteki çevresel şartlara uygun olmayabilir. Bu nedenden dolayı, üye kuruluşlar, değişen çevresel koşulları yakından takip etmeli, yeni çevresel koşullar altında üyelerinin yeni ihtiyaçlarını belirlemeli ve bu ihtiyaçları karşılayacak şekilde SME programlarını gözden geçirerek yeniden yapılandırmalıdır³⁵.

Bazı kuruluşlar, IFAC tarafından önerilen SME koşullarının tamamını yerine getirmek isteyen üyelerine, ihtiyaç duydukları konuların tamamına yönelik yeterli eğitsel kaynaklara sahip olamayabilirler. Bu durumda, üye kuruluşlar öncelikli olarak mevcut kaynakları doğrultusunda sunabilecekleri faaliyetlerde bulunmalı ve makul bir süre içinde de, adım adım eksik oldukları faaliyetleri tamamlamalıdır³⁶.

SME programına katılan meslek mensuplarının eğitim sonrası değerlemede ortaya koyacakları bilgi, beceri ve yeterlilik kazanım dereceleri, SME programının da başarı ve etkinlik göstergesi olacaktır³⁷. Etkin eğitim sistemindeki başarının ölçüm kriterlerinin belirlenmesi çoğu zaman kolay olmamaktadır. Bu sebepten dolayı, üye kuruluşlar, Etkin Eğitim Sisteminde katılımcı üyelerin bilgi, beceri ve yeterlilik ölçümleri için yeni yaklaşımlar

³³) IFAC, IEG, Md.27.

³⁴) IFAC, IEG, Md.56.

³⁵) IFAC, IEG, Md.41.

³⁶) IFAC, IEG, Md.42.

³⁷) IFAC, IES, Md.27.

geliştirebilirler. IFAC, üye kuruluşları konuya ilişkin yeni yaklaşımlar geliştirmeleri konusunda teşvik etmektedir³⁸.

Her üye kuruluş, hangi faaliyetlerin müfredatlı eğitim (structured learning) programına alınacağına kendileri karar verecektir. Üye kuruluşlar, SME programlarına alacakları faaliyetleri belirlerken, hem bu faaliyetlerin öğrenme amaçlarına uygun olmasına, hem de bu faaliyetlerin ölçülebilir ve ispat edilebilir olmasına dikkat edeceklerdir³⁹. Müfredatlı eğitim aşağıdaki faaliyetleri kapsamaktadır⁴⁰:

- Eğitim enstitüleri, meslek örgütleri veya meslek mensubunun bağımlı olarak çalıştığı şirketler tarafından düzenlenen mesleki kurslar.
- Başarı belgesi alınmak kaydıyla, bireysel çalışma programları (mektupla eğitim, video kaseti ve teyp kasetlerini içeren paket eğitim programları, bilgisayar ortamında eğitim, web-tabanlı eğitim vb.).
- Konuşmacı veya katılımcı olarak iştirak edilen konferanslar, brifingler veya paneller.
- Programlanmış kurslarda eğitmen veya panelist olarak görev almak. (Ancak, tekrarlanan sunumlar bu amaca uymamaktadır.)
- Kabul edilebilir limitlerde olmak ve açıkça ölçülebilir olmak kaydıyla, mesleki teknik konularda makale, rapor, görüş ve/veya kitap yazımı.
- Belirli bir zaman periyodunda gerçekleştirilen mesleki tecrübe, deneyim, kariyer. Bu zaman süresince meslek mensubu mesleki bilgi ve becerilerini kullanmış ve geliştirmiş olmalıdır; ki bu durum tarafsızca ve güvenilir bir şekilde ölçülebilmelidir.
- Meslek örgütündeki veya şirketlerdeki teknik komitelerde (çalışma gruplarında) üye olarak görev yapmak⁴¹. Bu komite toplantılarının belirli bir bölümü spesifik bir mesleki konuya ayrılmış olmalıdır. Ayrıca, toplantıların bu bölümünde, mesleki konuyla ilgili bilgi alışverişinde bulunulmalıdır.

Müfredatlı eğitimin saatleri için önerilen toplam sürenin tamamı tek bir eğitim faaliyetine ayrılmamalıdır⁴². Önerilen toplam süre içinde, birden fazla SME programı kapsamındaki kurs veya faaliyetlere iştirak edilmiş olmalıdır.

Müfredatlı eğitimin dışında, meslek mensupları kendi mesleklerini, müşterilerini veya işverenlerini etkileyen gelişmeleri de takip etmek zorundadırlar. Bu tür faaliyetler “müfredatsız eğitim” (unstructured learning) olarak tanımlanmaktadır. Aşağıdaki faaliyetler müfredatsız eğitim kapsamındadır⁴³:

- Finans ve iş dünyası ile ilgili yayınların ve mesleki dergilerin düzenli olarak takip edilmesi.
- Güncel gelişmelerin diğer meslektaşlarla tartışılması ve fikir alış-verişinde bulunulması.

³⁸) IFAC, IES, Md.27.

³⁹) IFAC, IES, Md.28.

⁴⁰) IFAC, IEG, Md.29.

⁴¹) Bu tür komitelerdeki amaç, güncel mesleki bir sorun veya gelişmenin tartışmaya açılması, çözüm önerilerinin geliştirilmesi, bu konuda fikir alış-verişinde bulunulması ve sonuçta komitenin görüşlerinin bir raporla sunulmasıdır.

⁴²) IFAC, IEG, Md.31.

⁴³) IFAC, IEG, Md.32.

- Güncel gelişmelerle ilgili bilgilere internet ve benzeri ortamlardan erişmek ve takip etmek.

Meslek örgütleri isterlerse, müfredatsız eğitimin önemini vurgulamak amacıyla, müfredatsız eğitim faaliyetlerini SME programları kapsamına alarak zorunlu tutabilirler. Müfredatsız eğitimle kazanılacak olan bilgi, beceri veya yeterlilik, tarafsızca ölçülebilen ve güvenilir olan ölçütlere dayandırılmadıkça; müfredatsız eğitim için oluşturulacak şartlar, edilgen eğitim sistemi koşulları içinde yer alan müfredatlı eğitim faaliyetleri kapsamında değerlendirilemez. Bu faaliyetler, aşağıdaki sebeplerden dolayı⁴⁴, ancak ek faaliyetler olarak SME programı kapsamına alınabilirler⁴⁵.

- Müfredatlı eğitimi etkin bir şekilde izlemek ve ölçmek mümkünken, müfredatsız eğitimi etkin bir şekilde izlemek ve ölçmek mümkün değildir.
- Müfredatlı eğitim genellikle spesifik eğitim amaçlarına ulaşmaya yönelik düzenlenirler. Oysa müfredatsız eğitim, doğası gereği herhangi bir plana dayalı değildir.
- Müfredatlı eğitim ehil eğitimciler tarafından yapılır ve sistematik olarak hazırlanmış eğitim malzemeleriyle yürütülür. Oysa müfredatsız eğitim meslek mensuplarının inisiyatifleri doğrultusunda şekillenir.

Üye kuruluşlar, dış denetim, halka açık şirketlerin finansal raporlarını hazırlama ve/veya borsaya kayıtlı şirketlerin finansal raporlarını hazırlama vbg. kamu açısından yüksek risk taşıyan alanlarda faaliyet gösteren üyelerine, bazı özel veya ek SME programları oluşturup bu programlara katılımı bu üyeleri için zorunlu tutabilir. Hatta, “Uluslararası Deneticiler” gibi spesifik alanlarda uzman olarak faaliyette bulunan üyeleri için daha yüksek seviyede ve kesin şartlar oluşturma ihtiyacı duyabilirler⁴⁶.

2.3. UYGUNLUK SÜRECİNİN OLUŞTURULMASI

Uygunluk sürecinin oluşturulmasına ilişkin standart aşağıdaki gibidir:

“Üye kuruluşlar, üyelerinin minimum seviyelere ulaşmış olup ulaşmadıklarını saptayacak ve ulaşamaması durumunda uygulanacak uygunluk yönergelerinden oluşan “Uygunluk Sürecini” belirlemelidirler⁴⁷.”

Bu standart doğrultusunda, üye kuruluşlar, SME faaliyetlerine katılan üyelerini gözlemleyebilecekleri ve SME faaliyetlerinin kalitesi ile bu faaliyetlerin uygun olup olmadıklarını değerlendirebilecekleri bir “Uygunluk Süreci” sistemini oluşturmalarıdır. Bu sistem, hem edilgen eğitim sistemi için hem de etken eğitim sistemi için oluşturulmalıdır⁴⁸.

Eğer SME programının şartlarını yerine getirmekte sürekli başarısız olan üyeler belirli zamanlarda uygunluk komitesine sevk edilirse, ya da sürekli başarısız olanlar uygun bir şekilde cezalandırılırsa, zorunlu SME sistemi etkin ve kamu çıkarı doğrultusunda çalışmış olur. Meslek mensubunun SME programının şartlarını yerine getirmekten kaçınması

⁴⁴) IFAC, IEG, Md.33.

⁴⁵) IFAC, IEG, Md.32.

⁴⁶) IFAC, IES, Md.29.

⁴⁷) IFAC, IES, Md.30.

⁴⁸) IFAC, IES, Md.31.

durumunda, uygunluk komitesine sevk edilmesi veya cezalandırılması konusunda da bir denge gözetilmelidir⁴⁹. Cezai yaptırımları belirlerken, her bir üye kuruluş kendi ülkesindeki yasal ve çevresel koşulları dikkate almalıdır. Bazı üye kuruluşlar, SME şartlarını yerine getirmeyen üyelerini, üyelikten çıkarma ya da yetki belgesini kullandırmama gibi cezai yaptırım koyma yetkisine sahip olabilir⁵⁰.

Meslek mensubunun kasıtlı olarak mesleki yeterlilik düzeyini koruma ve geliştirmede başarısız olması, önemli bir mesleki görev ihlâlidir ve bu davranış disiplin uygulamasını gerektirir. Eğer, SME koşullarını yerine getirmeyenler disiplin uygulamasına tabi tutulmazsa; her türlü finansal ve zaman maliyetine katlanarak SME koşullarını düzenli olarak yerine getirmeye çalışan üyelere haksızlık edilmiş olur. Ancak, unutulmamalıdır ki; disiplin uygulamasındaki asıl amaç, aşırı derecede cezai yaptırımların oluşturulması da değildir.

Üye kuruluşlar, eğitim faaliyetlerinin kalite değerlemesi ve müfredatlı eğitime katılan meslek mensuplarının her birinin eğitim programına katılımlarının takibi için, kendi sistemlerini kurmalıdırlar. Kurulacak olan bu sistem için aşağıdaki iki farklı yapılanma önerilmektedir⁵¹:

- Üye kuruluş, uygun bir eğitim programı yöneticisi ile birlikte yeterli sayıda personelden oluşan bir birim oluşturabilir.
- Üye kuruluş, idari sorumluluklarla donatılmış bir kurul veya komite oluşturabilir.

Müfredatlı eğitimin kalitesini değerlendirme; a) ya belirli programları düzenleyenlerin uygun görülmesini, b) ya da spesifik bir eğitim programının uygun görülmesini kapsayabilir. Muhasebe firmalarınca ya da bağımlı muhasebeci olarak çalışılan firmalarca sunulan⁵² müfredatlı eğitimin kalitesi, Üye Kuruluş dışındaki diğer eğitim düzenleyenler için kullanılan kriterlerin aynısı ile değerlendirilmelidir⁵³. Eğitim programlarını sunanların uygunluklarının onaylanması bir zorunluluktur⁵⁴. Eğitim programlarını sunanların program süreçlerinin ve kontrol sistemlerinin incelenmesi amacıyla aşağıdaki yöntemlere başvurulabilir⁵⁵:

- Programlar ehil kişiler tarafından hazırlandı, incelendi ve uygulandı mı?
- Eğitim hedefleri, ayrılan süre açısından, katılımcıların beklentilerine uygun mu?
- Eğitim malzemeleri yeterli kapsamda ve özende hazırlandı mı?
- Sınav tekniği olarak test sınavı tercih edildi mi? (Test tekniği ile yapılacak olan başarı değerlemesinin, gelecekte üye kuruluş tarafından kontrolü daha kolaydır.)

Eğitim programlarını sunanların uygunluklarının belirlenmesi süreci, üye kuruluşlar için bir maliyet unsurudur. Üye kuruluşlar katlandıkları bu maliyeti eğitim programını sunanlardan isteme hakkına sahiptir⁵⁶.

⁴⁹) IFAC, IEG, Md.47.

⁵⁰) IFAC, IES, Md.32.

⁵¹) IFAC, IEG, Md.45.

⁵²) Üye kuruluşlar, meslek mensuplarının bağımlı olarak çalıştıkları işverenlerin sunduğu kurum içi (In-house) eğitimleri, ölçülebilir kalitede oldukları sürece kabul edebilirler. IFAC, IEG, Md.53.

⁵³) IFAC, IES, Md.33.

⁵⁴) Bu konuyla ilgili olarak üye kuruluşlar “Recognition of Pre-certification Education Providers” konulu Uluslararası Eğitim Raporu’na (International Education Paper) başvurabilirler. IFAC, IEG, Md.51.

⁵⁵) IFAC, IEG, Md.50.

⁵⁶) IFAC, IEG, Md.50.

Teknik komitelerde görev alma veya mesleki makale yayınlama gibi SME programı içinde olan diğer faaliyetleri de değerlemek mümkündür⁵⁷. Meslek mensubu mesleki makale yayınlamışsa; mesleki makalenin yayınladığı dergi; bilinen, tanınan bir dergi olmalı, ilgili derginin hakem heyeti olmalı ve yayınlanacak makaleler bu heyetin ya da yayıncının kontrolünden geçmelidir. Teknik komitelerde görev alınmışsa; görev alınan teknik komite üye kuruluş tarafından biliniyor olmalı ve bu komitenin eğitim faaliyetleri genel kabul görüyor olmalıdır. Ayrıca, meslek mensubu, bu tür komitelerde aldığı görevleri SME programının koşulu olarak saydırmak amacıyla üye kuruluşu başvurursa; üye kuruluş, bu komitenin faaliyetlerinin dökümünü veya faaliyet raporunu talep etmeli ve bunları değerlemelidir.

Meslek mensupları SME faaliyetleri süresince mesleki sorumluluklarına uygun kalitede eğitim aldıklarını, SME programı düzenleyenlere ya da diğer yetkili birimlere kanıtlamakla yükümlüdürler⁵⁸. Bu nedenle, her bir meslek mensubu, bağlı oldukları meslek örgütünün “Uygunluk Komitesi”ne düzenli ve sistematik olarak hazırlayacakları “yıllık rapor”u sunmakla yükümlü tutulmalıdır. Müfredatlı SME programlarına katılan meslek mensuplarının faaliyetlerinin takibi için çok farklı seçenekler bulunmaktadır. Ancak, bu seçeneklerden birinin kabulü diğerlerinin reddini gerektirmemektedir. Bu seçeneklerin birlikte kullanımı da mümkündür. Bu konudaki seçenekler aşağıdaki gibidir⁵⁹:

Seçenek-1:

- Meslek mensuplarından yıllık SME faaliyetleri ile ilgili bir raporu beyan etmelerini istemek.
- Bireysel raporlar, meslek mensuplarını temsil eden bir kuruluş tarafından onaylanmış olmalıdır. Onaylayan kurum, meslek mensuplarının programa katılım ve programı tamamlama koşulları ile ilgili belgeleri SME programının düzenleyicilerinden almalıdır.
- Meslek mensuplarınca hazırlanacak olan rapor, meslek mensubunun katıldığı spesifik müfredatlı eğitimin raporlanmasıdır, yoksa yerine getirilmesi gereken basit bir prosedür değildir.
- Bu sistem, üye kuruluşlara raporların yeniden gözden geçirilmesinde yardımcı olacaktır. Böylece, üye kuruluş raporlarının uygunluk ve kontrol listelerinin takibini daha kolay gerçekleştirebilecektir.

Seçenek-2:

- Meslek mensuplarından katıldıkları SME faaliyetlerine ilişkin belgelerini saklamaları istenebilir. Her zaman için, üye kuruluş saklanan bu belgelerden örnekleme yoluyla denetleme yapabilir.

Seçenek-3:

- Eğitim planları veya SME belgelerinin gözden geçirilmesini sağlayacak “uygulama denetim programının⁶⁰” oluşturulması.
- Üye kuruluşlar, bağımlı meslek mensuplarını çalıştıran işverenlerden aşağıdaki hususları talep edebilirler: a) SME faaliyetlerini düzenlemelerini ve bu faaliyetlerin

⁵⁷) IFAC, IEG, Md.54.

⁵⁸) IFAC, IEG, Md.57.

⁵⁹) IFAC, IEG, Md.46.

⁶⁰) “practice inspection programs”

takibini kendi kalite güvence programlarına dahil etmelerini b) SME faaliyetlerinin izlenmesine olanak sağlayan kayıt sistemlerinin kurulmasını.

- Uygulama denetimi veya eşdeğer bir başka denetim programı, kalite güvenilirliğini test eden bir unsuru da içermelidir.

Her ne kadar SME meslek mensuplarının bireysel bir sorumluluğu olsa da, meslek mensupları mesleki faaliyette buldukları sürece, SME faaliyetlerini sistematik olarak dosyalamaları konusunda teşvik edilmelidirler. Dosyalanmış SME faaliyetleriyle ilgili bilgiler, meslek mensubunun mevcut çalıştığı firmaya veya gelecekte çalışacağı firmalara sunabileceği faydalı bir kaynaktır⁶¹.

Üye kuruluşlar aşağıdaki özel durumlar için de hazırlıklı olmalı ve gereken tedbirleri almalıdırlar:

- SME koşullarının süresi içinde yerine getirilememesi durumunda, sürelerin ne kadar uzatılabileceği konusunda.
- Uzaktan eğitimin kabul edilmesinde daha esnek davranılması konusunda.
- Yurt dışında çalışan ya da uzak yerleşim birimlerinde bulunan meslek mensupları için, diğer müfredatsız eğitim imkanlarının sunulması konusunda.
- Yurt dışında bulunan ve buldukları ülkelerdeki SME koşullarına tabi olan meslek mensupları için özel koşulların belirlenmesi konusunda.

3. TARTIŞMAYA AÇILAN KONULAR VE GELEN GÖRÜŞLER

IFAC Eğitim Komitesi tarafından hazırlanan “Sürekli Mesleki Eğitim ve Gelişim” konulu taslak standart ve taslak yönerge 2002 Yılı Temmuz ayında yayımlanmıştır. İlgili taslaklar 31 Aralık 2002 tarihine kadar bildirilmek üzere görüşe sunulmuştur. Ancak, komite, Mart 2003’e kadar gelecek öneri ve görüşleri de dikkate alacağını bildirmiş olup, bu tarihten sonra gelebilecek görüşlere de açık olduğunu beyan etmiştir. Aşağıdaki konular görüş bildirimine açılmıştır:

- Üç yıllık süre içinde alınması zorunlu tutulan 120 saatlik (diğer bir deyişle, yılda ortalama bir hafta) SME faaliyetine ilişkin koşulun yeterli olup olmadığı.
- SME faaliyetlerinin tüm meslek mensuplarına mı, yoksa sadece bağımsız çalışan meslek mensuplarına mı zorunlu tutulması gerektiği.
- Zorunlu SME faaliyetlerine her bir meslek mensubunun uyum sağlayıp sağlamadığının takibini yapmaya yönelik ve uygun bir disiplin yönetmeliğine dayalı olarak oluşturulacak “uygunluk sisteminin” her bir üye kuruluş tarafından geliştirilmesinin uygun olup olmadığı.
- 1 Ocak 2005 olarak ilan edilen standardın geçerlilik tarihinin uygun olup olmadığı.
- Standartla ilgili diğer konular.

Tartışmaya açılan konularla ilgili olarak IFAC Eğitim Komitesine sunulan görüşler⁶² kısaca aşağıda özetlenmiştir:

⁶¹) IFAC, IES, Md,34.

⁶²) James G. Castellano and Nita J. Clyde; American Institute of Certified Public Accountants, Board of Directors and Special Committee on CPE Standards.U.S.A.

Barry Barber; Grant Thornton LLP, Worldwide Director of Audit and Quality Control. U.S.A.

- Standart ve yönergenin ayrı ayrı yazılmış olması okuyucularda kavram karmaşasına neden olabilir. Bu yüzden standart ve yönerge birleştirilip tek bir doküman haline getirilmelidir.
- Müfredatlı Eğitim ile Müfredatsız Eğitimin kavramsal ayrımları tam olarak yapılmamış olduğu için anlaşılmasında güçlükler bulunmaktadır. Müfredatsız Eğitim faaliyetleri, toplam SME faaliyeti içinde sayılmadığı ve toplam 120 saatlik koşul kapsamı dışında tutulduğu için bu tür eğitimin standart içinde bahsedilmesine gerek yoktur.
- SME'in uygunluk ölçümünde, tarafsızca ölçülmesi kolay olduğu için, "saat" ölçü birimi olarak kabul edilmiştir. Ancak, "saat" belirli bir süreyi ifade ettiği için uygun bir ölçü değildir. Bunun yerine "kredi veya puan" ölçü birimi kullanılmalıdır.
- Görüş sunanlardan bir kısmı, üç yıllık dönemde alınacak minimum eğitim süresi olan 120 saatin fazla olduğu, bunun yerine 90 saatlik sürenin daha uygun olacağı görüşünü ortaya koymuştur. Yıllık minimum 20 saat ise görüş bildirenlerin tamamınca uygun görülmüştür.
- Görüş bildirenlerden biri, SME faaliyetlerine ilişkin belgelerin yaşam boyu yerine 5 yıllık süre için saklanması uygun olacağını ileri sürmüştür. Bu görüşe göre, 5 yılı aşan SME faaliyetleriyle ilgili belgelerin saklanmasına gerek bulunmamaktadır.
- Görüş sunanlardan bir kısmı standardın uygulanma tarihi olarak 1 Ocak 2004 önerirken bir kısmı 1 Ocak 2005 tarihinin uygun olacağı görüşündedir.
- İlgili taslakta aktif olarak görev yapan meslek mensupları için SME koşullarına yer verilmiş olup, mesleği aktif olarak uygulamayan meslek mensupları ile mesleğe yeniden dönen meslek mensupları için her hangi bir hükme yer verilmemiş olduğunun altı çizilmiştir.
- SME faaliyetlerinin tüm meslek mensuplarına uygulanması uygun görülmüştür.
- "Uygunluk Sisteminin" her bir üye kuruluş tarafından kendi ülke koşullarına uygun olarak hazırlanması görüşü, görüş bildirenlerin tamamı tarafından uygun bulunmuştur.

SONUÇ

SME standardı her bir profesyonel muhasebe meslek mensubunda bulunması gereken temel özellikleri ve uyulması gereken temel şartları belirlemeye yöneliktir. IFAC'a üye olan kuruluşların değişik ülkelerde bulunması, bu ülkelerin her birinde de değişik hukuki yapılar, diller ve kültürler bulunması ve bu ülkelerdeki meslek mensuplarının değişik unvanlar altında değişik görevler üstlenmesi söz konusudur. IFAC üyesi olan kuruluşların kendi ülke şartlarına özgü ayrıntıları kapsayan SME programları hazırlamaları en doğal oluşumdur.

Unutulmamalıdır ki; IFAC tarafından hazırlanan SME standardı ile getirilen kriterler, üye kuruluşların kendi ülkelerindeki bu konularla ilgili mevcut yasa ve diğer yetkili kurulların koyduğu kuralların üstünde değildir. IFAC tarafından oluşturulan standartların temel hedefi; ülkelerinde kurallar koymaya yetkili olan kuruluşlara, dünya çapında uyumlaştırılmış kuralların hazırlanması açısından yol gösterici olmaktır.

Sonuç olarak, SME standardındaki temel amaç; globalleşmenin muhasebe mesleğine olan etkileri çerçevesinde, muhasebe mesleğinin global bir meslek haline getirilmesini sağlamak ve dünya kamuoyunda mesleğin güvenilirliği ile itibarını korumak ve yükseltmektir.

KAYNAKÇA

- IFAC, Education Committee Agenda, Beijing, November 10-12, 2002.
- IFAC, Education Committee, Continuing Professional Education and Development, Proposed International Education Standard for Professional Accountants, Exposure Draft, June 2002.
- IFAC, Education Committee, Continuing Professional Education and Development, Proposed International Education Guideline for Professional Accountants, Exposure Draft, June 2002.
- James G. Castellano and Nita J. Clyde; American Institute of Certified Public Accountants, Board of Directors and Special Committee on CPE Standards.U.S.A.; IFAC Eğitim Komitesine sunulan eleştiri raporu, 14.10.2002.
- Barry Barber; Grant Thornton LLP, Worldwide Director of Audit and Quality Control. U.S.A.; IFAC Eğitim Komitesine sunulan eleştiri raporu, 30 Eylül 2002.
- Mohamed Osman A/Rahman Medani; Mohamed Osman Medani & Co., Certified Accountants & Technical Advisers, SUDAN; IFAC Eğitim Komitesine sunulan eleştiri raporu, 10.02.2002.
- Hans Verkruijsse and Melvin Berg; IFAC Eğitim Komitesine sunulan eleştiri raporu, 15.10.2002.