

# Tarih Boyunca Muhasebe Uygulama ve Eğitim Araçları

**Doç. Dr. Mikail Erol**

**Yrd. Doç. Dr. İsmail Elagöz**

**Arş. Gör. Seçil Öztürk**

Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi - Biga İ.İ.B.F

## **Özet**

İnsanların hesap tutma ihtiyacı, ekonomik hayatla birlikte doğmuş ve onun gelişimine paralel olarak bir gelişme göstermiştir. Ekonomik hayat geliştikçe, işlemler çeşitlendikçe muhasebe bunları izleyebilir bir hale gelmiştir. Bu gelişmeler günümüzde de sürmüştür. Mevcut muhasebe kuramı ve uygulamaları ise çok uzun süren bir evrim sonucu oluşmuştur.

Yapılan araştırmalarda, Babil İmparatorluğu'nda kil tabletler, Eski Mısır'da papirüs üzerinde, hesaplamalarla ilgili metinler ve hesap özetlerinin bulunduğu anlaşılmıştır. Eski Yunan medeniyetinde tapınaklara ve ödünç para verme işlerine ait hesapların tutulduğu ortaya çıkmıştır. Hesap tutma tekniği ülkemizde de batıda olduğu gibi ekonomik hayata paralel bir gelişme göstermiştir.

Bu gelişmelere paralel olarak muhasebe eğitiminde de yeni bakış açıları ve yeni yöntem geliştirme çabaları gündeme gelmiş, muhasebe biliminin yapısı gereği, muhasebe öğretiminde bilgiler hem teorik hem de uygulamalı olarak bir arada aktarılmaktadır. Etkin bir muhasebe eğitiminden söz edebilmek için iyi bir eğitim aracı kullanmak gerekmektedir. Tarih boyunca her döneme uygun eğitim araçları kullanılmıştır.

**Anahtar kelimeler:** Muhasebe, Eğitim, Eğitim araçları.

**JEL sınıflandırması :** I22, M41

## **Abstract (Accounting Application and Education Tools Throughout History)**

The necessity of bookkeeping started and developed parallel to the economic life's progress. When the economic life and various transactions evolve, accountancy became capable to follow them. These developments can also be observed today as well. However, existing theory of accountancy and its applications are results of long term evolution.

According to the studies on this issue, traces of bookkeeping was found in the

clay tablets of Babylonian Empire and in the papyruses of Ancient Egypt that included texts and account summaries. It was also found that Ancient Greek kept accounts of temples and banks. In Turkey, bookkeeping methods progressed parallel to the economic life as in western countries.

New viewpoints and researches on developing new methods have come forward parallel to these developments. As a part of the nature of accountancy as a science knowledge of this field is explained both theoretically and practically. Therefore in order to have an efficient accountancy education, a good educational tool is required. Tools that are suitable to various periods have been used during the history.

**Key words:** Accountancy, Education, Educational Tools.

**JEL classification:** I22, M41

## 1.Giriş

Tarih boyunca muhasebe alanındaki gelişmeye paralel olarak muhasebe eğitim araçları da gelişmiştir. Kayıt için taş, kil tabletler, ağaç ve tahtalar, papirüs ve nihayet kağıt üzerine kayıtların yapıldığı gözlenmektedir. Muhasebe eğitimi de bu araçlar kullanılarak yapılmış ve eğitim usta-şakird (çırak) ilişkisi içinde sürmüştür. Osmanlı'da da XIX. yüzyılın ortalarına kadar usta muhasebeciler tarafından yeni işe alınanlara yazı, hesap ve kayıt bilgileri verilmek sureti ile eğitim sürdürülmüştür. XIX. Yüzyıl boyunca dünyada muhasebe bilim haline gelirken, muhasebe yazarlarının öğreti kitaplarının da sayısı artarak yayınlanmaya başlandığı görülmektedir. Türkiye de sözü edilen yüzyılda bu gelişmelere uygun gelişme göstermeye başlamıştır.

XX. Yüzyılda muhasebe eğitimi, muhasebe öğreti kitapları açısından farklı bir durum ortaya çıkmıştır. Bu dönemde muhasebe eğitimi hızlı bir gelişme göstermiş hem muhasebe eğitimi veren okullar ve hem de muhasebe eğitimi alan öğrenciler fazlaşmıştır. Muhasebe uygulamalarında görev alan muhasebecilerin sayısında da önemli artışlar olmuştur. Bu dönemde zamanına uygun değişik muhasebe eğitim araçları kullanılmıştır.

Hızlı gelişen teknoloji günümüz muhasebe eğitim araçlarının çeşitliliğini artırmış ve fonksiyonlarını da etkilemiş bulunmaktadır.

Muhasebe eğitiminde kullanılan araçlar, aynı zamanda muhasebe uygulamalarında yararlanılan araçlar olduğu için, burada üzerinde durulacak

tarih boyunca gelişen araçlardan hem uygulama ve hem de eğitimde yararlanıldığını belirtmek gerekmektedir.

## 2. Eski Zamanlarda Muhasebe Kayıt Araçları

### 2.1. Papirüs

Muhasebe kayıtları, yazı yazılabilecek düzgün yüzeyleri, kalem ve mürekkebi gerektirir. Muhasebe tarihinin ilk kayıtları, M.Ö. 3400 yıllarına ait Mısır'da bulunan papirüs üzerine yapılan kayıtlardır (Güvemli, 2000:74).

Papirüs, Nil deltasında yetişen, kağıt fidanı da denilen ve gövdesinden kağıt yapılan bir su bitkisidir. Papirüs ilk önce Mısır'da daha sonra Yunanistan ve Roma'da kullanılmış olup Sicilya'da XII. yüzyıla kadar üretimi devam eden bir kayıt aracıdır (Güvemli, 2000:75). Aşağıda bir papirüs örneği görülmektedir:



**Resim-1:** Papirüs



**Resim-2:** Parşömen

Anadolu'da ayrıca, özellikle M.Ö. II. yüzyılda Mısır kralı ile Pergamon (Bergama) kralı arasındaki anlaşmazlık nedeniyle Mısır'dan papirüs alımı yapılamayınca, yazı yazmak için koyun ve keçi derisi kullanılmış ve bu malzemeye “pergamene” adı verilmiştir. Bu sözcük zamanla parşömen biçimini almıştır. Derinin, sönmüş kireç ve küllü su ile işleme tabi tutularak temizlenmesi, yine kireçle beyazlatılması ve ıslak süngerle pürüzlerinin yok edilmesi ve gerekli düzgünlüğe getirilmesi sonucunda papirüsten daha dayanıklı yazı malzemesi elde edilmiştir. (Güvemli, 2000:75)

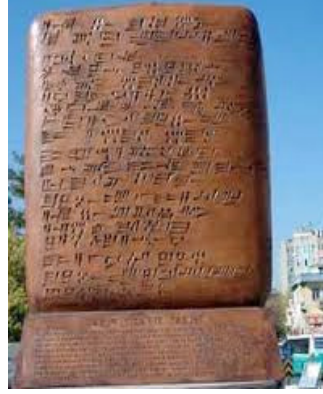
## 2.2. Kil Tabletler

M.Ö. 2000’li yıllarda Mezopotamya’da ticari hesaplaşma kayıtlarının kil tabletler üzerine yapıldığı görülmektedir. Bu dönemde Mezopotamya’da Asurlular, Anadolu’da Prohititler vardır ve bunlar arasında ticari alış verişlerin hesapları bu kil tabletler üzerine kaydedilmiştir. Kil tabletleri eski Anadolu uygarlıkları da kullanmıştır. (Güvemli, 2000: 75)

Kil tablet, üzerinde çivi yazısı ile yazılmış bilgi bulunan, çoğu kez dışında da içindeki bilgiyle ilgili özet ya da benzeri bilgi yazılı koruyucu kabı olan kilden yapılmış tabletlerdir. ([http://www.nedirnedemek.com/kil\\_tablet\\_nedir](http://www.nedirnedemek.com/kil_tablet_nedir))

Mezopotamya’da M.Ö. 3500’e doğru yazının bulunuşundan sonra taze yumuşak kil levhalar kullanılmaya başlanmıştır. Bu tabletler daha sonra güneşte kurutulur ya da önemli belgelerin yazıldığı belgeler fırınlanarak sertleştirilir, böylece bozulmaları önlenirdi. Genellikle elde tutulacak büyüklükteki bu levhaların bir bölümü hafifçe dış bükeydi ve iç kenar uzunlukları 2, 30 cm arasında değişiyordu. Yazılar, ucu sivri piktogramlar, daha sonra da pahlı (çivi yazısı) bir kamyş kalemle yumuşak kil yüzeye bastırılarak yazılıyordu. ([http://www.hakkında\\_bilgi\\_nedir.com/kil\\_tablet\\_nedir+kil\\_tablet\\_hakkında\\_bilgi](http://www.hakkında_bilgi_nedir.com/kil_tablet_nedir+kil_tablet_hakkında_bilgi)) Anadolu’nun ilk yazılı belgeleri 1882’de Th. G. Pinches’in ortaya çıkardığı ve buldukları bölgenin adıyla anılarak “Kapadokya Tabletleri” diye adlandırılan çivi yazılı kil tabletlerdir.

Çek bilgini Hrozny 1925’de Kil Tepe’de yaptığı kazılarda bunlara yenilerini ekledi ve bu tabletler üzerinde yapılan çalışmalar sonucu bu belgelerin Asur ticaret kolonileri çağına ait oldukları kesinleşti. Asurlu tüccarlarla Anadolu’nun yerli halkı arasındaki ticarete ve ekonomiye ilişkin bu belgelerle dönemin siyasal ve toplumsal yaşamı önemli ölçüde aydınlanmıştır. Asur Ticaret Kolonileri çağını yaşamış ve Hititler’e yüzlerce yıl başkentlik yapmış olan Boğazköy’de de Chandre ve Schaeffer tarafından yapılan kazılarda (1894) çok sayıda çivi yazılı kil tablet ortaya çıkarılmıştır. ([http://www.hakkında\\_bilgi\\_nedir.com/kil\\_tablet\\_nedir+kil\\_tablet\\_hakkında\\_bilgi](http://www.hakkında_bilgi_nedir.com/kil_tablet_nedir+kil_tablet_hakkında_bilgi)) Aşağıda bazı kil tablet örnekleri gösterilmiştir:



**Resim-3:** Kil Tablet Örnekleri

### 2.3. Kağıt

Tarihsel süreçte muhasebe kayıtlarının yapıldığı en önemli araç kağıt olmuştur. Kağıdın ilk olarak Miladi yıllarda Mısır’da üretildiği bilinmektedir. Osmanlılar’da, İstanbul’un 1453 yılında alınmasından sonra Bizanslılar’dan kalan bir kağıt üretimi değirmeni uzunca bir süre üretimine devam etmiş, daha sonra bu tesis baruthaneye dönüştürülmüştür (İslam Ansiklopedisi, 1993: 76).

Muhasebe defterlerinin ve belgelerinin düzenlenmesi, kağıt üretiminin yaygınlaşması ile kolaylaşmış ve fazlaşmıştır. Kağıt en uzun süre kullanılan ve üzerine kayıt yapılan malzeme olmuştur. Günümüzde de muhasebe kayıtları bilgisayarla tutulsa da halen kağıda basımı devam etmektedir.

## 2.4. Muhasebe Defterleri

Defter, bir kenarı dikilerek ya da ciltlenerek kağıtların yazı yazmak üzere bir araya getirilmiş biçimidir. Defter tutulması ile ilgili ilk ansiklopedik bilgi, X. yüzyılda kaleme alınan Muhammed bin Ahmed Harizmi'nin *Mefatihul-ulum* adlı kitabında yer almaktadır. Yazar Nişabur'da Samaniler'in sarayında görev yapmış olup defterleri mali ve askeri olarak ikiye ayrılmaktadır. Maliyeye ait defterlere devletin gelir ve giderlerinin kaydedildiği belirtilmektedir. Daha sonraları birçoğu Türk devletlerinde de kullanılacak olan bu gelir ve giderlerin kaydedildiği defterler şunlardır: Devlet gelirlerinin kaydedildiği *Kanumül Harar* defteri, borçların yazıldığı *Avarece*, günlük gelir ve gider kayıtlarının yazıldığı *Ruzname*, aylık gelir-gider hesaplarının gösterildiği *Hatme*, yıllık gelir ve giderlerin kaydedildiği *El-Hatmatül Camia*, ödemelerin kaydedildiği *Ter-iş*, asıl tutarı ile işlem göreni (*istihraç*) ve aralarındaki farkı altlarında toplamları ile birlikte sütunlar halinde gösteren *Arıza defteri*, vergi yükümlülerine verilen belgelerin kaydedildiği *Berne defteri*, vergi toplayan devlet memuru olan Amil'in düzenlediği genel hesapların yazıldığı *El Murafaka* ve *El Cema* (İslam Ansiklopedisi, 1993: 76).

## 2.5. Yazı Takımı

Mali olayların muhasebe defterlerine kaydedilmesinde kullanılan yazı takımı, kalem, kalemtraş, hokka, mürekkep gibi yazma ve yazıma yardımcı araçlardan oluşmaktadır.

### 2.5.1. Kamış Kalemler

Üzerine yazı yazılacak düzgün yüzeyli malzeme türü değiştikçe yazma aracı da değişmiş ve gelişme göstermiştir. Kamış kalem, sazlıklarda bulunan kamışlardan yapılır, kalem için uygun kamış Hazar Denizi ve Dicle nehri kenarlarında yetişirdi. Kamış gübreyle yatırılmak ya da güneşte bırakılmak suretiyle kurutulur ve suda bekletilerek rengi koyulaştırılırdı. Daha sonra kurutulup, bezle parlatıldığında cilalanmış görünümünü kazanırdı (Güvemli, 2000: 78).

### 2.5.2. Kalemtraş

Bugünün kurşun kalemini açan kalemtraşın görevini üstlenen bu kalemtraşlar bıçağa benzer türdendir. Kamış kalemleri açmak için kullanılanlara *mibre*, kamış kalemin ucunun yarılması için kullanılanlara *mifrez* ve yazının etrafındaki pürüzleri ucuyla temizlemek için kullanılanlara da *mihpere* denilirdi. Kalemtraş, kesici kısım ve saptan oluşurdu. Kesici kısım ile sapı *pazarvana* denilen bir parça birleştiriyordu. Kalemtraşın kesici kısmı çelikten yapılırdı ve bilenmiş olarak kullanılırdı. Sapı ise, boynuz ya da kemikten yapılırdı (Kütükoğlu, 1994: 76).

### 2.5.3. Mürekkep ve Hokkalar

Yazı yazmanın üç temel unsuru kağıt, kalem ve mürekkeptir. Ancak mürekkep kağıttan önce de biliniyordu. M.Ö. 2500 yıllarında Çin’de ve Mısır’da mürekkep kullanılıyordu. Papirüs ve kumaşlar üzerine mürekkep ile yazı yazıldığı bilinmektedir. Hem siyah, hem kırmızı mürekkep yapımı biliniyordu. Çinlilerin yaptığı mürekkep ile yazılan yazı dayanıklı olduğu için dayanıklı mürekkep anlamında bugün de çini mürekkebi deyiimi kullanılmaktadır. Mürekkep, Arapça bir sözcüktür ve *terkib* sözcüğünden türetilmiştir. Türkçe bileşik anlamına gelmektedir (Meydan Larouse).

Yazı için kalem ve mürekkep kullanılırken hokkaya da gereksinme duyulacaktır. Hokka mürekkebin konulduğu kaptır. Mürekkebin suyunun uçup kurumaması için hokkanın ağzı kapaklıdır. Mürekkep hokkasının yanında, ağzı tuzluk gibi delikli ikinci bir hokka daha bulunurdu. Bunun içine yazıyı kurutmaya yarayan *rık* konulurdu. Kırmızı mürekkep konulan hokkaya *sürh* denilirdi. Hokkaların değerli taşlarla süslenmiş olanları da vardı (Güvemli, 2000: 80).

### 2.5.4. Yazı Takımının Diğer Parçaları

Yazı takımı genellikle bir yazı takımı tepsisinin içinde yer alırdı. Hokka, kalem, kalemtraş bu tepsinin içine dizilirdi. Özellikle Osmanlılarda yazı takımının bütünlüğü işi sürekli kayıt yapmak olan bir muhasebeci için önem taşımaktaydı. Kayıt yapan kişinin sürekli yanında bulundurduğu bir başka araç makas idi. Defter kullanımı ile makas gereksinmesi azalmış olsa

da kayda esas olacak belgelerin düzenlenmesi sırasında makas her zaman kullanılmıştır (Güvemli, 2000: 80-81).

## 2.6. Muhasebe Kayıtlarında Kullanılan Yazı ve Rakamlar

Tarihte ilk yazının M.Ö. 5000’li yıllarda Çin’de kullanılmaya başlandığı bilinmektedir. Türklerin ilk yazısı Göktürkler döneminde görülmektedir. Göktürk alfabesinin kullanıldığı, örnekleri zamanımıza kadar gelen bu yazı Orhun yazıtlarında yer almaktadır. Yine zamanımıza kadar gelen ikinci Türk yazısı, Uygur alfabesi kullanılarak yazılmış, X. ve XI. yüzyıllara ait olan yazmalardır. Türkler ile ilgili ilk muhasebe belgeleri de Uygurlar dönemine aittir. Muhasebe kayıt düzeninde Arapça, siyakat yazı ve rakamları olarak kullanılmıştır (Güvemli, 2000: 82-83).

### 2.6.1. Arapça Yazısı ve Rakamları

Arap yazısı, İslamiyet’i benimseyen ülkelerde kullanılmış olup, Arap egemenliğinden sonra da kullanımı sürmüştür. Selçuklu ve Osmanlılar özellikle Arapça yazının etkisinde kalmışlar ve Farsça yazıyı az kullanmışlardır.

Farklı alanlarda kullanılan farklı Arapça yazı türleri vardır. Bunlardan Divani yazısı, bazı muhasebe belgelerinde kullanılırken; muhasebe defterlerinde çoğunlukla Siyakat yazısının kullanıldığı görülmektedir.

Rakamların günlük hayatta kullanılışı yazı kadar eskidir. Muhasebenin yazı ile birlikte ikinci unsuru olan rakamlar da yazı gibi şekillerden oluşur. Roma rakamlarında hem sıfır olmaması hem de rakamların yazımının uzun olması, muhasebe kayıtlarında kullanılmasını güçleştirmiştir. Arap rakamları ile bu güçlüğün aşıldığı ve muhasebede kullanım olanağının arttığı görülmektedir. Aşağıda Arap rakamlarından örnekler gösterilmektedir (Güvemli, 2000: 84-85):

0	•	5	◊
1	∩	6	∩
2	∩	7	∩
3	∩	8	∩
4	∩	9	∩

Resim-4: Arap Rakamları



## 2.6.2. Siyakat Yazısı ve Siyakat Rakamları

İlhanlılar, Selçuklular ve Osmanlılar dönemlerinde muhasebe kayıtlarında Siyakat yazısı ve Siyakat rakamları kullanılmıştır. Selçuklu ve özellikle Osmanlı dönemi muhasebe kayıtlarında, Arap harfleri esas alınan Siyakat yazısı kullanılmıştır. Sözlüklerde Siyakat'ın anlamı, muhasebe kaydında kullanılan bir tür yazı, muhasebe senetlerinde belgelerinde kullanılan yazı ve divan rakamı olarak yer almaktadır (Sertoğlu, 1986). Aşağıda bir Siyakat yazısı örneği verilmektedir:



Resim-5: Siyakat Yazı Örneği

Siyakat rakamlarının Siyakat yazısının bir parçası olduğu, Siyakat rakamlarına, kullanıldığı ülkelerden Arap ülkelerinde *Siyakat-i Arabi*, İranda *Hesab-ı Dinari* ya da *Rukim-i Siyak* Hind müslümanlarında *Rüküm* denildiği, her zaman Siyakat yazısı ile birlikte kullanıldığı anlaşılmaktadır.

Siyakat yazı ve rakamlarının önemli yerlerde kullanıldığı anlaşılmaktadır:

1. Muhasebe öğretiminde muhasebe kayıt ve belge düzeninde,
2. Devletin mali düzenini oluşturan kayıt ve belgelerinde,
3. Devletin tapu kayıt ve belgelerinde,
4. Dış işlerinin yazışmalarında.

Türk Devletleri muhasebe tarihinde, kullanım yerleri önem taşımaktadır. Ancak muhasebe tarihinin XIX. yüzyıl ortalarına kadar, yani Tanzimat dönemine kadar olan bölümünde muhasebe öğretisi, muhasebe kayıt ve belge düzeni devletin mali düzeni çerçevesinde gelişme göstermiştir (Güvemli, 2005: 51).

Osmanlılarda Siyakat'ın yazım kısmına Siyakat yazısı, rakam kısmına da *Erkam-ı Divaniye* denildiği, yani Siyakat anlamına rakam bölümünün *Erkam-ı Divaniye* olarak adlandırıldığı belirtilmektedir. *Erkam-ı Divaniye*, divan rakamları başka bir deyişle Siyakat rakamları demektir (Otar,1991: 10).

Siyakat yazısının muhasebede sürekli kullanımının bir başka nedeni olarak da mesleği uzun süre ellerinde tutan Süryaniler'in, bu meslekteki üstünlüklerini korumaya çalışmak için Siyakat yazı ve rakamlarını muhasebe ile özdeş hale getirme çabası içinde oldukları ileri sürülmektedir.(Otar,1991,17)

Siyakat, ince, birbirine girift, noktasız ve dik yazıldığı için az yer kaplar ve çabuk yazılır. Kolay okunabilen türü olduğu gibi çok eski tabirleri ihtiva eden ve ancak o zamanlar okunan türü de vardır (Güvemli.2000,87).

Siyakat yazısını Osmanlılar Selçuklular'dan almıştır. İlk önceleri daha sade yazılıyordu. Bu yazıyı geliştiren, maliyede ve vakıflarda kullanımını kolaylaştıran Tacizade Cafer Çelebi'dir. Daha sonra Seyyid Abdüsselem, Siyakat yazısının kaidelerini değiştirmiştir.

Muhasebe ilmine yukarıda belirtildiği üzere *İlm-i Siyakat* denildiği de bilinmektedir. Örneğin 1363'te Risale-i Felekiyye adı ile yazılmış muhasebe öğreti kitabının bir adı da *Kitab-us Siyakat* 'tir. Muhasebe tarihçisi olan İsmail Otar tarafından tanıtımı yapılan bu kitapta (Otar, 1991, 2), güzel ve etkili konuşanlarla kalem erbabınca *Fenn-i Siyakat* 'ın (siyakat bilimi) diğer yüksek en değerli fenlere nisbetle daha şerefli ve yüce olduğunda ittifak edilmektedir (Otar,1991,94).

Muhasebe tarihçisi İsmail Otar da Siyakat'ın rakamlarda ve rakamlarla ilgili yazılarda harflerin demografik yazı biçimi olduğunu, çabuk (kısa) yazılması icap eden hususlarda kullanıldığını açıklamaktadır. İsmail Otar, konuya biraz daha açıklık getirerek, *muhasebe de günü gününe ve acele yazılması icap eden hususlardan olduğu için siyakat yazısı muhasebe kayıtlarında çok uzun yıllar kullanılmıştır* demektedir. Ve ayrıca *zamanla muhasebe ilmine ilm-i siyakat*

*denilmeye başlanmıştır* demektir (Otar.1991,14).

Siyakat'in muhasebe kayıt ve belgelerinde kullanımına yavaş yavaş son verildiği XIX. yüzyılın ikinci yarısı, muhasebe tarihinde çift yanlı kayıt yönteminin Türkiye'de yaygınlaşmaya başladığı dönemdir. Çift yanlı kayıt yöntemi batı ülkelerinden ve özellikle Fransızca yazılan kitaplardan Türkçeye çevrilerek gelmiştir (Güvemli,2000,97).

### **2.7. Hesap ve Yazı Makineleri**

Hesaplama işlerinde XIX. yüzyıla kadar *abacus* denilen bir araçtan yararlanılırdı. Kayıt düzeninde hesap makinelerinin XIX. yüzyıl sonlarında kullanılmaya başlandığı görülmektedir. Yazı makinesi daktilo olarak bilinir. Muhasebe defterleri bu defterler bilgisayar ile tutulana kadar her zaman elle yazılmıştır. Daktilonun kullanımı daha çok muhasebe kayıt belgelerinin hazırlanması için söz konusu olmuştur. Hesap ve yazı makinelerinin muhasebede ağırlıklı olarak kullanımı bir asır kadar devam etmiş olmaktadır.

### **3. Sonuç**

Muhasebe eğitiminin amacı, eğitim gören kişinin, işletme kararlarına yararlı bilgilerin saptanması, toplanması, işlenmesi, doğruluğunun denetlenmesi, raporlar içinde özetlenmesi ve bu raporların incelenmesinden çıkarılan sonuçların karar almada kullanılması konusunda bilgilendirilmesi ve bu bilgilerin uygulanması konusunda eğitilen kişinin yeteneklerinin geliştirilmesi biçiminde tanımlanabilir (Aysan, 1979: 1). Öğrencilerin ülkemiz muhasebe uygulamalarının özellikleri konusunda da bilgilendirilmeleri ve kendilerine aktarılan bilginin, özellikleri belirlenen bu uygulama içerisinde nasıl kullanılabileceği konusundaki yeteneklerinin geliştirilmesi gerekir (Yücel, 1985: 14). Eğitimde saptanan bu amaçlara ulaşabilmek için, eğitim gören kişilerin muhasebe teorisi ile ilgili bilgilerin yanı sıra uygulamaya yönelik bilgilerle de donatılması gerekmektedir. Muhasebe eğitiminin amacı, sadece ülkedeki mevcut uygulamayı öğretmek değildir. Muhasebe eğitiminde asıl amaç, içinde bulunulan zamana göre finansal bilgileri kullanmak durumunda olan ilgililere, nasıl doğru ve güvenilir muhasebe bilgilerinin o andaki duruma göre sunulması gerektiği konusunda eğitmek ve o anki uygulamaları da buna

göre yönlendirmektir.

Muhasebe eğitiminin amacına ulaşabilmesi için, içinde bulunulan zamana uygun olarak muhasebe eğitim araçlarını geliştirmek ve bunları etkin bir şekilde kullanmak gerekmektedir.

Bu kısa incelemede tarih boyunca gelişen muhasebe araçlarının hem uygulamada ve hem de muhasebe eğitiminde kullanıldığı dikkati çekmektedir. Yani eğitim ve uygulama beraberliği vardır. Muhasebe eğitiminde, uygulamadan ayrı olarak, sınıf düzenindeki eğitimde yararlanılan tahta üzerine yazı yazılması, giderek teknik gelişmelere uygun bir şekilde *power point* vb. araçların kullanılması ile çağdaş bir yaklaşım sergilendiğini de bu arada belirtmek gerekmektedir.

### **Kaynakça**

- AYSAN, Mustafa (1979): Türkiye’de Muhasebe Eğitimi Nasıl Yapılmalıdır? Türkiye 1. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu. Marmaris.
- YÜCEL, Göksel.(1985) Eğitim Kurumlarının Muhasebe Uygulamalarına Etkisi, Türkiye VII. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu Marmaris
- GÜVEMLİ, Oktay (2000), Türk Devletleri Muhasebe Tarihi, Osmanlı İmparatorluğu, Tanzimata Kadar, Süray Yayınları, İstanbul
- İSLAM ANSİKLOPEDİSİ, (1993) Cilt 6 Milli Eğitim Bakanlığı Yayınları, İstanbul
- İSLAM ANSİKLOPEDİSİ (1999) Cilt 9 Türkiye Diyanet Vakfı, İstanbul
- KÜTÜKOĞLU, S. Münbahat (1994) Osmanlı Belgelerinin Dili Kubbe Altı Akademisi Kültür ve Sanat Vakfı, İstanbul
- MEYDAN LAROUSE, Cilt 9 İstanbul
- OTAR, İsmail (1991), Siyakat Rakamları,1991
- ([http://www.nedirnedemek.com/kil\\_tablet\\_nedir](http://www.nedirnedemek.com/kil_tablet_nedir))
- ([http://www.hakkında\\_bilgi\\_nedir.com/kil\\_tablet\\_nedir+kil\\_tablet\\_hakkında\\_bilgi](http://www.hakkında_bilgi_nedir.com/kil_tablet_nedir+kil_tablet_hakkında_bilgi))