



**T.C**  
**BURSA ULUDAĞ ÜNİVERSİTESİ**  
**SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ**  
**İŞLETME ANABİLİM DALI**  
**MUHASEBE VE DENETİM BİLİM DALI**

**SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİR STAJYERLERİNİN STAJYERLİK**  
**SÜRECİNDE KARŞILAŞTIKLARI SORUNLAR VE ÇÖZÜM ÖNERİLERİ**

**(YÜKSEK LİSANS TEZİ)**

**Adem ŞEN**

**BURSA – 2021**





**T.C**  
**BURSA ULUDAĞ ÜNİVERSİTESİ**  
**SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ**  
**İŞLETME ANABİLİM DALI**  
**MUHASEBE VE DENETİM BİLİM DALI**

**SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİR STAJYERLERİNİN STAJYERLİK**  
**SÜRECİNDE KARŞILAŞTIKLARI SORUNLAR VE ÇÖZÜM ÖNERİLERİ**

**(YÜKSEK LİSANS TEZİ)**

**Adem ŞEN**

**Doç. Dr. Zerrin FIRAT**

**BURSA – 2021**

## ÖZET

Yazar Adı ve Soyadı : Adem ŞEN

Üniversite : Bursa Uludağ Üniversitesi

Enstitü : Sosyal Bilimler Enstitüsü

Anabilim Dalı : İşletme

Bilim Dalı : Muhasebe ve Denetim

Tezin Niteliği : Yüksek Lisans Tezi

Sayfa Sayısı : xii +100

Mezuniyet Tarihi : .... / .... / 2021

Tez Danışmanı : Doç Dr Zerrin FIRAT

### **SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİR STAJYERLERİNİN STAJYERLİK SÜRECİNDE KARŞILAŞTIKLARI SORUNLAR VE ÇÖZÜM ÖNERİLERİ**

Türkiye' de muhasebecilik mesleği 13.06.1989 tarihinde çıkan 3568 sayılı meslek yasası ile "Serbest muhasebecilik (SM), Serbest muhasebeci mali müşavirlik (SMMM) ve Yeminli mali müşavirlik (YMM) olarak hukuki bir nitelik kazanmıştır.

Serbest muhasebeci mali müşavirler ve yeminli mali müşavirler odaları birliği (TÜRMOB), muhasebe meslek mensupları ve aday meslek mensuplarının sorunlarına çözüm bulma gayreti içinde olmasına rağmen, günümüzde hala çözümü beklenen sorunlar bulunmaktadır.

Bu çalışmada, iş hayatında önemli bir yer tutan muhasebe mesleğinde aday meslek mensubunun yani serbest muhasebeci mali müşavir (SMMM) stajyerlerinin stajyerlik sürecinde yaşadıkları sorunların tespiti ve çözümü konusunda bazı önerilerin sunulması hedeflenmiştir.

**Anahtar Sözcükler:** Muhasebe, Aday meslek mensubu, Serbest muhasebeci mali müşavir, Yeminli mali müşavir, Türkiye serbest muhasebeci mali müşavir ve yeminli mali müşavir odaları birliği, Serbest muhasebeci mali müşavir stajyerler

## **ABSTRACT**

Name and Surname : Adem ŞEN

University : Bursa Uludag University

Institution : Social Science Institution

Field : Business Management

Branch : Accounting and Auditing

Degree Awarded: Master

Page Number : xii +100

Degree Date : .... / .... / 2021

Supervisor : Assoc.Prof.Dr. Zerrin Fırat

### **FREE ACCOUNTANT FINANCIAL CONSULTANCY INTERNS PROBLEMS IN THE INTERNSHIP PROCESS AND SOLUTION PROPOSALS**

Turkey's accountancy profession 13.6.1989 Date of the profession with law No. 3568 "Free accountancy (SM), Certified Public Accountant (CPA) and certified public accountants (CPA) has won the legal nature.

Although the union of chambers of independent accountants and certified public accountants (TÜRMOB) strives to find solutions to the problems of professional accountants and prospective professionals, there are still problems expected to be solved today.

In this study, it is aimed to present some suggestions about the determination and solution of the problems experienced by the candidate profession, the independent accountant financial advisor (SMMM) trainees in the accounting profession, which has an important place in business life.

**Keywords:** Accounting, problems of prospective professionals, expectations of prospective professionals and solutions

# İÇİNDEKİLER

Sayfa

ÖZET.....	ii
ABSTRACT.....	iii
İÇİNDEKİLER .....	iv
TABLOLAR LİSTESİ .....	vii
KISALTMALAR.....	ix
GİRİŞ .....	1

## BİRİNCİ BÖLÜM

### MUHASEBE VE MUHASEBE MESLEĞİ

1.1. MUHASEBENİN TANIMI, AMACI, ÖNEMİ, TÜRLERİ, TARİHÇESİ .....	3
1.1.1. Muhasebenin Tanımı.....	3
1.1.2. Muhasebenin Türleri .....	4
1.1.2.1. Genel Muhasebe (Finansal Muhasebe) .....	6
1.1.2.2. Maliyet Muhasebesi .....	7
1.1.2.3. Yönetim Muhasebesi .....	8
1.1.3. Muhasebenin Önemi .....	9
1.2. MUHASEBE MESLEĞİNİN TARİHÇESİ VE ÖNEMİ.....	10
1.2.1. Muhasebe Mesleğinin Tarihçesi .....	10
1.2.2. Muhasebe Mesleğinin Önemi .....	18
1.2.3. Muhasebe Mesleğinin Konusu.....	19
1.2.3.1. Serbest Muhasebecilik Mali Müşavirlik Mesleğinin Konusu .....	19
1.2.3.2. Yeminli Mali Müşavirlik Mesleğinin Konusu .....	20
1.2.4. Meslek Mensubu Olabilmenin Şartları .....	21
1.2.4.1. Meslek Mensubu Olabilmenin Genel Şartları.....	21
1.2.4.2. Meslek Mensubu Olabilmenin Özel Şartları.....	22
1.2.4.3. YMM Olabilmenin Özel Şartları .....	23
1.2.4.4. Meslek Mensuplarının Görevleri .....	23

**İKİNCİ BÖLÜM**  
**SMMM STAJYERLİĞİ VE STAJYERLİK DÖNEMİNDE YAŞANAN**  
**SORUNLAR**

2.1. SMMM STAJYERLİĞİ HAKKINDA .....	26
2.1.1. Serbest Muhasebeci Mali Müşavir Stajyerliğinin Amacı.....	26
2.1.2. Serbest Muhasebeci Mali Müşavir Stajyerliğinin Gerekliliği .....	27
2.1.3. SMMM Stajyerliğinin Faydaları .....	28
2.1.4. Temel Eğitim Staj Merkezi (TESMER) Hakkında.....	29
2.2. STAJYERLİK DÖNEMİNDE YAŞANAN SORUNLAR .....	31

**ÜÇÜNCÜ BÖLÜM**  
**SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİR STAJYERLERİNİN STAJYERLİK**  
**SÜRECİNDE KARŞILAŞTIKLARI SORUNLAR ÜZERİNE ANKET VE**  
**DEĞERLENDİRMESİ**

3.1. YÖNTEM.....	40
3.1.1. Araştırmanın Modeli .....	40
3.1.2. Evren ve Örneklem .....	40
3.1.3. Veri Toplama Aracı .....	41
3.1.4. Araştırmanın Varsayımları .....	41
3.1.5. Güvenirlilik Analizi .....	41
3.1.6. Araştırmanın Hipotezleri .....	42
3.1.7. Veri Analizi .....	42
3.2. BULGULAR.....	43
3.2.1. Katılımcıların Demografik Değişkenlere Göre Dağılımı .....	43
3.2.1.1. Cinsiyete Göre Dağılım.....	43
3.2.1.2. Yaş Grubuna Göre Dağılım.....	43
3.2.1.3. Eğitim Durumuna Göre Dağılım .....	44
3.2.1.4. Medeni Durumuna Göre Dağılım .....	45
3.2.1.5. Ücret Dağılımı .....	46
3.2.1.6. Staj Şekline Göre Dağılım.....	46
3.2.1.7. Mesleğe Giriş Sebebine Göre Dağılım.....	47
3.2.1.8. Mesleği Tercih Faktörünün Dağılımı .....	48
3.2.2. Anket Maddelerine Ait Betimsel İstatistikler .....	49
3.2.3. Hipotez Testlerine Ait Bulgular .....	69

<b>SONUÇLAR VE ÖNERİLER.....</b>	<b>75</b>
SONUÇLAR .....	75
Öneriler .....	80
Stajyerlik Döneminde Yaşanan Sorunlara Çözüm Önerileri .....	80
Aday Meslek Mensubu Tarafından Alınması Gereken Tedbirler ve Çözüm Önerileri.....	80
Türmob Tarafından Alınması Gereken Tedbirler ve Çözüm Önerileri .....	86
Devlet Tarafından Alınması Gereken Tedbirler ve Çözüm Önerileri.....	90
EK 1: ARAŞTIRMADA KULLANILAN ANKET FORMU.....	93
KAYNAKÇA .....	96



## TABLolar LİSTESİ

Tablo 1. Cinsiyet Dağılımı.....	43
Tablo 2. Yaş Dağılımı .....	44
Tablo 3. Eğitim Dağılımı .....	44
Tablo 4. Medeni Duruma Göre Dağılım .....	45
Tablo 5. Ücret Dağılımı .....	46
Tablo 6. Staj Şekli Dağılımı.....	47
Tablo 7. Mesleğe Giriş Sebebine Göre Dağılımı .....	47
Tablo 8. Mesleği Tercih Faktörüne Göre Dağılımı.....	48
Tablo 9. İyi Bir Meslek Seçtiğine İnanmak.....	49
Tablo 10. Stajını Severek ve İsteyerek Yapmak.....	50
Tablo 11. Meslekte İstikbal Görmek .....	51
Tablo 12. Meslek Hak Ettiği Saygınlığı Görüyor .....	52
Tablo 13. Stajın Gerekli Olduğuna İnanmak.....	52
Tablo 14. Meslekte Yeterince Dayanışma Yok .....	53
Tablo 15. Vergi ve SGK Uygulamalarındaki Değişikliklerle İlgili Yetkili Kurumlardan Yeterli Eğitim Verilmemesi .....	54
Tablo 16. TÜRMOB ve Meslek Odalarının Stajyerlerin Sorunları Konusundaki Etkinliği Yeterli Olmaması .....	55
Tablo 17. Staj Dosyası Açtırma Ücretini Fazla Olması .....	56
Tablo 18. Staj Sonrası Mesleği Yapma İsteğinin Artması.....	56
Tablo 19. Zorunlu İnteraktif Eğitimlerin Ücretlerinin Yüksek Olması .....	57
Tablo 20. Staj Yapılan İşyerinde İzin Alırken Zorlanılması.....	58
Tablo 21. Okullarda Alınan Eğitimler Yetersiz Olduğundan Staj Eğitiminde Zorlanılması.....	59
Tablo 22. Yükseköğretim Dönemindeki Eğitim ile Staj Sırasındaki Eğitimler Birbirinden Farklı.....	59
Tablo 23. İşyerinde Devamlı Aynı İşleri Yapıyor Olmaktan Yeni Bilgileri Öğrenmeye Vakit Bulanamaması .....	60
Tablo 24. İşyerinde Çay, Kahve, Temizlik Gibi İşleri de Yapmak Zorunda Kalınması	61
Tablo 25. Staj süresinin uzun bulunması .....	62
Tablo 26. Staja Giriş ve Yeterlilik Sınavları İçin İl Dışına Çıkmak Gerektiğinden Katlanılan Masrafın Yüksek Olması.....	63
Tablo 27. Staj yapılan iş yerindeki mesai saatlerinin ortalama çalışma saatlerinin üstünde olması .....	64
Tablo 28. İş yerinde Stajyer Olmayan Diğer Çalışanlarla Sorunlar Yaşanması.....	65
Tablo 29. Staj Yapacak İşyerini Bulmakta Çok Zorlanılması .....	66
Tablo 30. Staj Yapacak İşyerini Bulmakta Çok Zorlanılması .....	67
Tablo 31. Ankette Yer Alan Maddelere Ait Ortalama ve Standart Sapma .....	68
Tablo 32. Staj Şekli ile Yaş Arasındaki İlişki.....	69
Tablo 33. Mesleğe Giriş Sebebi ile Stajyer Olarak Çalışılacak İş Yerini Bulma Durumu Arasındaki İlişki.....	71
Tablo 34. Cinsiyet ile Mesleği Seçme Faktörü Arasındaki İlişki.....	72
Tablo 35. Eisenhower Matrisi .....	85

## KISALTMALAR

ABD	: Amerika Bileşik Devletleri
Aday Meslek Mensubu	: Stajyer Serbest Muhasebeci Mali Müşavir
BOBİ	: Büyük ve Orta Büyüklükteki İşletmeler
BTSO	: Bursa Sanayi ve Ticaret Odası
IFAC	: International Federation of Accountants
İŞKUR	: Türkiye İş Kurumu Genel Müdürlüğü
KDV	: Katma Değer Vergisi Kanunu
KOBİ	: Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmeler
Meslek Mensubu	: Serbest Muhasebeci Mali Müşavir
Meslek Odası	: Serbest Muhasebeci Mali Müşavir Odası
SGK	: Sosyal Güvenlik Kurumu
SMMM	: Serbest Muhasebeci Mali Müşavir
TESMER	: Temel Eğitim ve Staj Merkezi
TÜRMOB	: Türkiye Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavir Odaları Birliği
TTK	: Türk Ticaret Kanunu
TUİK	: Türkiye İstatistik Kurumu
TUMUD	: Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği
VUK	: Vergi Usul Kanunu
YMM	: Yeminli Mali Müşavir

## GİRİŞ

Küreselleşen dünyada ekonomilerin hızla büyüüp şirket sayılarının artması ve daha karmaşık hale gelmesi, mevzuatta yaşanan değişiklikler, muhasebe meslek mensubu sayısındaki artış, artan rekabet, mükelleflerin ve devletin meslek mensuplarından beklentilerinin artması gibi nedenlerden dolayı muhasebecilik mesleğinin icra edilmesi her geçen gün daha güç, stresli ve komplike bir hale gelmesine neden olmuştur. Nitekim muhasebe mesleği bundan elli yıl öncesine kadar günümüzde olduğu kadar yoğun ve maharet gerektiren bir iş olmayıp, bireylerin ek iş olarak bile yaptıkları bir meslek olarak icra edildiği bilinmektedir. Tüketicilerin bilinçlenmesi, bilginin kolay ve ulaşılabilir olması, internetin yaygınlaşması ve firmaların çoğalıp rekabeti getirmesi sonrası tüm dünyada olduğu gibi Türkiye’de de firmaların muhasebeye bakış açısı değişmiş ve haliyle en ufak işyerlerinden holdinglere kadar birçok firmanın muhasebeyi ayrı bir birim ve bilim olarak görmelerine sebep olan bir süreç başlamıştır.

Muhasebecilik ya da muhasebe mesleği olarak bilinen iş; bilgi, tecrübe, merak ve sabır gerektiren ve en çok da gelişime açık ve sürekli güncelleme gerektiren bir meslek olduğundan mesleğe ilgi duyan bireylerin bu şartları taşıyıp sürdürebilecek yapıda olmaları gerekmektedir. Çünkü mesleğini eline alan meslek mensupları, mesleği eline alana kadar ki göstermiş oldukları gayret ve çalışmalarının yanı sıra görevlerini ifa ettikleri süre boyunca yeni bilgiler edinip, özellikle mali mevzuat ve teknolojik gelişmeleri yakından takip etmesi gerekmektedir. Dolayısıyla günümüzde muhasebe mesleği başlı başına seçilebilen ve bu amaçla sürdürülebilen ve güncellenebilen bir meslek olmasının yanı sıra bireylerin beklentilerini karşılama noktasında belirli bir norm ve standartlarda olması gerektiği sonucunu varılmış gerek dünyada ve gerekse Türkiye ’de mesleğin kanunlarla koruma altına alınma zorunluluğunu beraberinde getirmiştir. Nitekim günümüzde muhasebecilik mesleği, işletme yevmiye kayıtlarının tutulmasından öte verilerin ilgili kişilere rapor edilip işletme yönetimine danışmanlık verme noktasına gelmiştir.

Meslek mensuplarının bu zorlu göreve hazır hale gelebilmesi için amaçlanan stajyerlik dönemi de bir bakıma benzer sorunları da beraberinde getirmektedir. Çünkü muhasebe meslek camiasında yaşanan sıkıntılar meslek hayatına atılmaya hazırlanan adayları da etkilemektedir. Nitekim stajyerlik süreci de muhasebe mesleğiyle doğrudan iç içe ve gerçek bir uygulama alanı içerdiğinden dolayı yaşanan sıkıntılar stajyerlik sürecinin başından olmaktadır.

Bu çalışmada, öncelikle muhasebe aday meslek mensuplarının mesleki hayata başlamadan önceki yaşadıkları sorunları ve beklentileri araştırılmış ve bu incelemeler Bursa ilinde yapılan anket uygulaması ile desteklenmiş, sonrasında ise ortaya çıkan sorunlara çözüm önerileri sunulmuştur.

Belirtilen amaç doğrultusunda çalışma üç bölümden oluşmaktadır.

Birinci bölümde muhasebe ve muhasebecilik mesleği ile ilgili kavramlardan, muhasebenin tanımı, amacı, tarihçesi, önemi, konusu, meslek odası, meslek mensubu olabilmek için gerekli şartlar ve meslek mensuplarının görevlerinden bahsedilmektedir.

İkinci bölümde muhasebe meslek mensubu olabilmek için aday meslek mensubunun stajyerlik döneminden ve bu dönemde yaşadıkları sorunları değerlendirilmiştir.

Üçüncü bölümde ise aday meslek mensuplarının stajyerlik döneminde yaşadıkları sorunlara çözüm önerileri getirme noktasında bazı öneriler ele alınmıştır.

## BİRİNCİ BÖLÜM

### MUHASEBE VE MUHASEBE MESLEĞİ

#### 1.1. MUHASEBENİN TANIMI, AMACI, ÖNEMİ, TÜRLERİ, TARİHÇESİ

Geçmişte muhasebenin hangi dönem ve hangi uygarlıklarda kullanıldığı yönünde net bir bilgiye varılamazken, muhasebe tarihçileri arasında genel kanaat, muhasebeciliğin bir meslek olarak benimsenmeden önce bile insanların ilk yazı ve sayıları kullanmaya başladığı dönemlerde günlük hayatta kullanılmış olabileceği varsayılmaktadır. Dolayısıyla muhasebeciliğin, insanların tabiat karşısındaki sorunlarına çözüm noktasında kolaylık ve zaman kazandırma özelliğinden dolayı ortaya çıkarıldığı düşünülmektedir.

##### 1.1.1. Muhasebenin Tanımı

Literatürde en basit tanımıyla muhasebe; bir işletmenin mali nitelikteki işlemlerini kayıtlayan, sınıflandıran, özetleyen, raporlayan ve yorumlayan bir süreçtir, şeklinde tanımlanmıştır. Dolayısıyla muhasebe kayıtlarla başlar ve var olan işlemler üzerine konuşur ve yapılmak istenen işlemlerle ilgili olarak da görüş beyan edip, işletme yönetimine karar vermeleri noktasında yardımcı olmaktadır. Yani muhasebe bir işletmeye tahsis edilmiş olan sermayeyi teşkil eden unsurlarda meydana gelen değişiklikleri, kayıt, takip ve kontrol eden özellikle hüner isteyen bir sanattır şeklinde özetlenebilir.

Günümüzdeki işletmeler artan oranlı şekilde mevcut ya da var olacak sorunlara karşı devamlı büyüme eğilimi göstermek istemektedirler. İşletmelerin hacmi ve kuruluş yapısı ne olursa olsun faaliyetlerinin büyük bir çoğunluğu mali işlemlere neden olmaktadır. Bu durum işletmelerin varlık ve kaynaklarında değişim yaratır. Muhasebe, finansal nitelikteki işlemleri ve fenomenleri para ile ifade edilmiş şekilde kaydeden, sınıflandıran, özetleyen, analiz eden, yorumlayan ve raporlayan bilgi sistemi sürecidir (Acar ve Tetik, 2000: 13-14). İşletmelerin varlığını devam ettirebilmeleri rakipleri ile

mücadele edebilmeleri ve yatırımlarında aldıkları kararları etkileyen parasal faaliyetlerin kayıt edilmesi sınıflandırılması analizi ve yorumlanması sistemine muhasebe denilmektedir (Kaygusuz vd., 2012: 3). Türk Dil Kurumu sözlüğünde anlamı; hesaplaşma, karşılıklı hesap görme olarak belirtilen muhasebe sözcüğü (www.tdk.gov.tr) dilimize Arapça “muhasaba” sözcüğünden geçmiş olup sayma, aritmetik ve hesaplaşma anlamındaki “hisab” kökünden türetilmiştir (Bayraktar, 2015:25). Muhasebe, iş etkinliklerinin karmaşık bir uyarıcı setinin nasıl gösterileceği ve düzenleneceği ile ilgili kuralların toplamıdır. Böylece uyarıcının içerdiği bilgilerle görmek isteyenlere iletilir. Bu bilgi sistemi açısından mali raporu okurken bilgi göndermeleri ve muhasebe kodları alıcıya aittir. Muhasebe kuralları kodlama sürecini güvenilir bir hale getirmesi gerekir. Böylece aynı uyarıcıdan alınan tüm veriler aynı miktarda bilgiyle sonuçlanacaktır (Becker, 1967: 227). Ticari olaylar cereyan ettikçe servetler şekil değiştirir; para mala mal senede dönüşebilir ve aynı zamanda bu hareketlerin birtakım sonuçları ortaya çıkar. Ticari faaliyetlerin iyi bir değerlendirmeye tabi tutulabilmesi için olayların izlenmesi belgeye bağlanması, kaydedilmesi, sınıflandırılması, özetlenmesi ve yorumlanması gerekir. Bütün bu işleri muhasebe sağlar (Ünalın vd., 1988, 1). Muhasebe ile ilgili birbirinden farklı tanımlamalar yapılmış olmasına rağmen müfredatta çok daha fazla tanımlamalara rastlayabilmek mümkündür.

Görüldüğü üzere muhasebenin bilim insanları tarafından günümüze kadar farklı türlerde tanımları yapılmış fakat mahiyet olarak genellikle yapılan ticari işleri doğrudan ilgilendirdiği görülmüştür. Yapılan tanımlamalar ışığında muhasebenin esasen verilerin işlenip bilgi haline getirilmesi ve tarafların hizmetine sunulmuş bir iletişim biçimi olduğu sonucu çıkmaktadır. Ticari işleri gerçekleştiren kişi ya da kurumların ve bunların gerçekleşmesine izin veren devletin muhasebeye neden ihtiyaç duyduğuna ilerleyen bölümlerde değinilecektir.

### **1.1.2. Muhasebenin Türleri**

Ticaret hayatında birçok firma ve birbirinden farklı sektörler bulunmaktadır, her girişimci kendisine uygun olan bir sektör seçip ilgili iş kollarında yatırımlarına devam etmektedir. Dolayısıyla sektörel farklılıklar sebebiyle işletmelerin muhasebe süreçlerinde kendilerine yarar sağlayabilecek bilgiler de birbirinden farklılaşabilmektedirler. Örneğin inşaat işiyle uğraşan bir işletme ile sadece al-sat

şeklinde ticaret yapan bir işletmenin maliyet kalemleri arasında ciddi farklılıklar bulunmakta olup maliyetlerin tespit, kontrol ve analizi açısından ise farklı muhasebe programlarına ihtiyaç duyulmaktadır. Yaşanan bu durum muhasebe iş ve süreçlerini de doğrudan etkilediğinden muhasebe türlerinin de ayırımına sebep olmaktadır. Muhasebe türleri ile ilgili farklı fakat birbirini tamamlayan tanımlamalar yapılmıştır.

Muhasebenin esas işlevleri kar amacı gütmeyen kuruluşlarda olduğu gibi kar amacı güden kuruluşlar için de oldukça önemlidir. Kar amacı gütmeyen kuruluşların (vakıflar, dernekler vb.) başarılı bir şekilde yönetilebilmesi ve kuruluş aşamasında belirlenen amaçlara ulaşılabilmesi için muhasebe hayati bir öneme sahiptir. Muhasebenin yerine getirdiği görevler dikkate alındığında literatürde farklı muhasebe dallarının olduğu görülmektedir. Bu dallar; genel muhasebe, maliyet (üretim) muhasebesi ve yönetim muhasebesidir (Lazol, 2011: 6). Muhasebenin çeşitli dallara ayrılmasının en temel sebebi ise işletme ihtiyaçlarına cevap verebilmesi içindir.

Muhasebe, muhasebe bilgisini kullananlara göre ikiye ayrılabilir. Finansal muhasebe; işletmeyi yönetenler ile birlikte ortaklar, işletme harici bilgi kullanıcılarına bilgi sağlarken (kredi verenler) yönetim muhasebesi ise; işletme organizasyonunun birçok kademelerinde yönetim konumunda olan kişilere bilgi sağlamaktadır (Cemalcılar, Önce, 1999: 4). Genel Muhasebe Faaliyet gösteren işletmelerin bu faaliyetlerini iki gruba ayırmak mümkündür. Birinci grup; işletmenin diğer işletmeler veya kişilerle ilişkilerinin oluşturduğu faaliyetler ve ikinci grup ise işletmenin kendi içindeki ilişkilerden oluşan faaliyetler. Satın alma, satma, borç alma, borç verme gibi işletme ilişkiler sonucunda ortaya çıkan işlemlerin kayıt, sınıflandırma, özetleme ve analizi ile ilgili ilgilenen muhasebeye genel muhasebe veya finansal muhasebe denmektedir. Maliyet Muhasebesi Faaliyetleri üretim üzerine kurulan işletmelerin, üretim safhasında meydana gelen, başka ifade ile iç ilişkiler sonucunda meydana gelen diğer hareketlerinin kaydı ve bunlarla ilgili hesaplamalar maliyet muhasebesi konusunun kapsamına girmektedir. Üretim işletmeleri, aynı zamanda alım satımlarda ilgilenmektedir. Dolayısıyla bu işletmeler, hem maliyet muhasebesini hem de genel muhasebeyi birlikte kullanmaktadırlar. Üretim işletmeleri satın aldıkları hammadde ve çeşitli malzemeleri belirli bir fiziki veya kimyasal süreçten geçerek yeni mamuller ortaya koyarlar. Maliyet muhasebesi ürünlerin maliyetini doğru şekilde belirleyerek, işletme yönetiminin sağlıklı kararlar almasına yardımcı olacak veriler ortaya koymuş olur. Yönetim Muhasebesi;

genel muhasebe ve maliyet muhasebesi neticesinde üretilen verileri işletme yönetiminin doğru ve isabetli kararlar vermesinde nasıl kullanacağı ile ilgilenen muhasebe dalına verilen isimdir. Uzmanlık muhasebesi ise; önceki bahsedilen muhasebenin birçok faaliyet alanlarına ( bankacılık, inşaat, konaklama vs. ) adapte edilmesi ile oluşturulmaktadır.

Muhasebe türleri farklı kaynaklarda çeşitli türlere ayrılrsa da doktrinde genel olarak Genel muhasebe, Maliyet muhasebesi ve Yönetim muhasebesi olarak ayırma tabi tutulduğundan yalnızca ilgili türler ele alınacaktır. Nitekim işletme kendi iç yapısı ve amacına göre çeşitli muhasebe türlerini ekleyip, barındırması işletmenin kendi kontrolündedir.

#### **1.1.2.1. Genel Muhasebe (Finansal Muhasebe)**

Genel muhasebe en yaygın olarak bilinen ve kullanılan muhasebe türüdür. Finansal muhasebe olarak da bilinir ve sektör farkı gözetmeksizin tüm işletmelerde kullanılır. Yani tüm muhasebe türlerini kapsayan bir özelliği bulunmaktadır. Tüm meslek mensuplarının bilmesi gereken muhasebe türüdür.

Genel muhasebe, tüm muhasebe çeşitlerini ve muhasebe öğrenimindeki temel kavram ve ilkeleri ortaya koyan muhasebe alanı olarak görülür. İşletmenin sahip olduğu emtiaların nereden temin edildiği ve bu varlıkların ne amaçla kullanıldığı hesaplar aracılığı ile belirleyen, gelir ve giderler hesaplarını dengeleyerek faaliyet sonucunu gösteren muhasebe türüdür. Aynı zamanda genel muhasebe hesaplarında gelir gider kar ve zarar işletmenin öz kaynağındaki yükseliş ve azalışlar gösterilir. İşletmenin finansal yapısına genel muhasebe hesaplarında yer verilir. İşletmenin karar alma strateji uygulama, doğabilecek sorunlara karşı tedbir alma sürecinde önemli rol oynamaktadır (Sevilengül 2005: 20). Dolayısıyla genel muhasebe, muhasebeye en gerekli ve vazgeçilmez bir temel teşkil etmektedir.

Adından da anlaşılacağı üzere muhasebe dendiğinde genellikle genel muhasebe algılanır çünkü bütün işletme ve şirketler genel muhasebeyi kullanırlar. Yani en ufak bir şahıs işletmesinden holdinglere kadar tüm işletmeler genel muhasebeyi kullanırlar.



Genel muhasebe işletmede ortaya çıkan temel mali olaylar hakkında işletmenin içindeki ve dışındaki taraflara gerekli bilgileri iletir (Lazol,2004:6). Genel muhasebe sayesinde İşletmenin finansal yapısı ve finansal performansı hem işletme içi yöneticilerine hem de işletme dışındaki yatırımcılara bilgi sağlamaktadır.

Dolayısıyla genel muhasebe işletme içindeki işlemleri esas alıp işletme dışındaki kişi ya da kurumlara da bilgi vermeyi (yatırımcılar, devlet, paydaşlar) de hedeflemektedir.

### **1.1.2.2. Maliyet Muhasebesi**

Üretim faaliyeti ile uğraşan işletmelerin, üretim safhasında ortaya çıkan, başka bir deyişle iç ilişkiler neticesinde meydana gelen değer hareketlerinin kaydı ve bunlara dayalı hesaplamalar maliyet muhasebesinin ilgi alanına girmektedir. Üretim işletmeleri aynı zamanda, alım satımla da ilgilenmektedir. Dolayısıyla bu işletmeler hem maliyet muhasebesini hem de genel muhasebeyi beraber kullanmak durumundadırlar.

İşletmelerde üretilen mal ve hizmetlerin en karlı nasıl üretilceğinin planlanması konusunda işletmelere yardımcı olur, üretim işletmelerinde belli bir dönemdeki toplam ve birim üretim maliyetlerinin hesaplanmasını sağlar (Kallenderoğlu, 2009:24) Maliyet muhasebesi, ilgi alanı ve ürettiği bilgilerin kullanıcıları açısından işletme içine dönük bir muhasebe dalıdır. Genel muhasebeden alınan veriler yardımıyla, üretilen mamul ve hizmetlerin maliyetleri maliyet muhasebesi tarafından hesaplanmaktadır (Gökçen, 2007:7). Mamul yada hizmet üreten işletmelerin maliyetlerinin daha ayrıntılı bir biçimde hesaplamalar yapılarak birim maliyetlerinin düşürülmesinde daha etkin ve yol gösterici bilgiler sağladığı görülmektedir.

Dolayısıyla maliyet muhasebesi yalnızca imalat sektöründe faaliyet gösteren atölye, fabrikaları ya da hizmet sektöründe yer alan işletmeleri ilgilendirir. Bunların dışında mal alım satım konusunda işgal eden firmalarda maliyet muhasebesine yer verilmez.

### 1.1.2.3. Yönetim Muhasebesi

Yönetim muhasebesi daha çok büyük işletmelerin ilgilendikleri ve birden çok muhasebe türüyle birlikte kullandıkları ve işletme yöneticilerine karar almada yardımcı olabilecek türden bilgiler sunan karma yapıda ve birbirini etkileyen iş süreçleriyle birlikte kullanılmaktadır.

Ticaret işletmeleri alım satım faaliyetlerine dayanırken, üretim işletmeleri buna ilave olarak satın aldıkları hammadde ve mamuller ortaya koyarlar. Maliyet muhasebesi ürünlerin maliyetlerini doğru biçimde belirleyerek, işletme yönetiminin sağlıklı kararlar almasına yardımcı olacak veriler ortaya çıkarmıştır. Bu veriler sayesinde işletme yönetimi; satış fiyatlarının doğru tespiti, harcamaların denetlenmesi ve geleceğe yönelik planlama faaliyetlerine temeli sağlamış olur (Gücenme 2000: 7). Genel muhasebe ve maliyet muhasebesi faaliyetleri sonucunda üretilen bilgileri işletme yönetiminin kararlar vermesinde nasıl kullanılacağıyla ilgilenen muhasebe dalına yönetim muhasebesi ismi verilir. Burada çeşitli karar verme teknikleri muhasebenin ürettiği bilgilere uygulanmakta, bu yolla yöneticilerin doğru karar vermelerine yardımcı olmak amaçlanmaktadır (Bektöre 2007: 15). Dolayısıyla İşletme muhasebeden bütünsel anlamda tüm yönleriyle yararlanma imkanı bulur.

Genel muhasebe (finansal muhasebe) ve maliyet muhasebesi bilgilerinden yararlanarak yeni bilgiler üreten ve işletme yöneticilerinin karar almalarında gerek duyduğu bilgileri sağlayan bir muhasebe türüdür (Çetiner, 2010:9). Yönetim muhasebesi yöneticilere, gereksinim duydukları bilgileri hazırlayan, yorumlayan, gelecekle ilgili etkin kontrol sürecinin verilerini sunan muhasebe alt sistemidir (Needles, 1996:6) Muhasebenin alt kümesi de denebilir. Yönetim muhasebesi finansal muhasebeye bağlı olup işletme yönetimine genel muhasebedeki bilgiler yardımıyla ışık tutmaktadır.

Yönetim muhasebesi, finansal muhasebe gibi zorunlu bir muhasebe türü olmayıp işletmelerin amaç ve büyüklüklerine göre isteğe bağlı kullandıkları bir muhasebe çeşididir. Adından da anlaşılacağı üzere yönetime bilgi sunan ve hesap veren bir muhasebe alt dalıdır.

### 1.1.3. Muhasebenin Önemi

İşletmede alınması gereken kararlar finansal bilgiler ışığında olur. Anılan finansal bilgilerde muhasebe tarafından sağlanmaktadır. Muhasebe bilgileri, işletme dışındaki bilgi kullanıcılarına da hitap etmektedir. İşletme dışına bilgi sunulmaması durumunda belirsizlik ve güvensizlik ortamı doğmakta ve bu durum piyasada istikrarsızlık oluşturmaktadır. Bu nedenle muhasebenin temel amacı, işletme içinde veya dışında karar alan kişilere mali nitelikli bilgiler iletmektir (Çetiner, 2010:7) İletilen bilgiler özellikle işletme yönetimini ve yatırımcılarını ilgilendirmektedir.

Günümüzde tüm ticari işletmelerin ilgili vergi ve muhasebe konularındaki işlerinden dolayı bir meslek mensubuyla çalışması zorunluluğu maliye tarafından işletmelere konulmuş bir şart olup, bu şartın ötesinde işletme sahip ve/veya ortaklarının da muhasebe bilgisinde ihtiyaç duydukları da bilinmektedir. İktisadi büyüklüğü ne olursa olsun tüm şahıs ve sermaye şirketlerinin vergi mükellefi oldukları bilinmektedir. Elbette girişimci olan mükellef muhasebecisini doğrudan kendi bünyesinde istihdam edip etmeme ya da dışarıdan muhasebe büroları aracılığıyla ilgili muhasebe hizmetini alması noktasında bir alternatif hakkı da bulunmaktadır. Ancak her iki durumda da mükellef olan firma ya da şahsın maliyeye karşı ödevlerinin yerine getirilmesi noktasında SMMM'ler büyük rol oynamaktadırlar. Öte yandan maliyeye devlet nezdinde bakılacak olursa Devlet ile mükellefler arasında bir bağ kurulmasına aracılık etmiş SMMM'lerin, mükellefin devlete karşı sorumluluklarını ve devletin de mükelleflerden beklentilerine karşı bir görev üstlenmiş oldukları apaçık ortadadır. Dolayısıyla mali mevzuat, SGK mevzuatı, ticaret sicil memurlukları ve muhasebe ile ilgili iş süreçlerinin mükelleflerin tek başına yapabilecekleri işler olmayıp, ilgili işler altyapı, teknik bilgi ve deneyim gerektirdiğinden SMMM'ler tarafından müvekkilleri adına yapıldığından işletme sahiplerinin işletme içinde kendi işlerine odaklanmalarına ve özel uzmanlık gerektiren muhasebe işlerinde kafa karıştıracak işlerden uzak kalmalarına yardımcı olmaktadır. Bu noktada devletin de vergi alacağının kesinleşmesi bakımından SMMM'lerin ilgili vergi türlerinde mükelleflerinin adına vergi hesaplamalarında bulunup vergi beyannamelerinin zamanında ve eksiksiz olarak bildirimlerinin yapılması ve tahakkukların (vergi borcu) oluşturulmasında SMMM'lerin doğrudan sorumlulukları ve görevleri bulunduğundan devletin de iş yükü bir hayli azalttıkları bilinmektedir.

## 1.2. MUHASEBE MESLEĞİNİN TARİHÇESİ VE ÖNEMİ

Muhasebenin, iktisadi faaliyetlerin gelişimine ve günlük ihtiyaçlara bağlı olarak günlük ihtiyaç ve zorunluluklara bir cevap aramak üzere kendiliğinden doğduğu düşünülmektedir. M.Ö dönemlerde şekiller yardımıyla kil tabletlere yazılarak bilgi ve belge mahiyetinde kayda geçildiği görülmektedir.

### 1.2.1. Muhasebe Mesleğinin Tarihçesi

Ekonomik hayatın başlaması ile birlikte insanların hesap tutma ihtiyacı ortaya çıkmış ve bu durum ekonomik hayat ile birlikte gelişme göstermiştir. Yani ekonomik hayat ilerledikçe işlemler değişip çeşitlenmekte, muhasebe ise bunları izlemektedir. Ekonomik hayatta yaşanan bu gelişmeler günümüze kadar devam etmiştir. Muhasebe teori ve uygulamaları uzun süreli değişimler sonucunda meydana gelmiştir. İkel ve basit bir biçimde hesaplamanın teknik olarak ortaya çıkması, takas usulü ile alışverişin olduğu dönemlere kadar uzanmaktadır. Muhasebenin sahip olduğu bu özellik nedeniyle yönetsel uygulamaların ilk örneklerinden biri olduğu kabul edilir (Güvemli, 1994). Muhasebe tarihinin M.Ö. dönemlerdeki kil tabletlere kadar uzandığı söylenmektedir. Başka bir ifade ile uygarlıkların oluşumu ile muhasebe tarihinin başladığı söylenmektedir (Selimoğlu, Aslan ve Güvemli, 2009: 220). Muhasebenin tarihsel gelişimi geçmişten günümüze kadar incelendiğinde, ilk muhasebeye ait kayıtların M.Ö 5000’li tarihlere kadar uzandığı görülmektedir. Eski dönem Roma, Babil, Mısır, Avrupa, Yunan ve Orta Çağa ait dönemlerde muhasebe kayıtlarına ilişkin veriler saptanmıştır.

Muhasebedeki çift taraflı kayıt yöntemi, Goethe tarafından “insan zihninin en muhteşem icatlarından biri olarak” belirtilmiştir. Meydana gelişine ilişkin bilgilerin net olmadığı, muhasebenin insanlık tarihinin başlaması ile ortaya çıktığı araştırmacılar tarafından düşünülmektedir. Muhasebe bilimi ile ilgili bütün yöntem ve uygulamaların çok eskiye dayandığı da düşünülmektedir. Bazı muhasebe tarihçileri muhasebenin doğuşunu rakam ve yazının icat edilmesine dayandırmaktadır. Diğer bir ifadeyle bireylerin hesap yapma ihtiyacı yazı ve rakamların doğuşunu sağlamış, bu da doğal olarak muhasebenin ortaya çıkmasına ve zamanla gelişmesine etki etmiştir (Özyürek, 2009). Çift taraflı kayıt yönteminde muhasebesel hatalar daha kolay bir şekilde tespit edilebilmektedir.

Babil medeniyetinde görülen kil tabletler; Mısır'da papirüs kağıdı üzerine hesaplar yapıldığı görülmektedir. Yunan medeniyetinde bankalara ve tapınaklara ait hesap dökümleri bulunmuştur. Romalılar ilk çağlarda çeşitli hesaplama yöntemleri açısından ileri düzeyde gelişim kat etmişlerdir (Sevilengül, 2007: 12). Ekonomik hayat genişledikçe, işlemler değişip çeşitlendikçe muhasebe de bunları izleyebilir duruma gelmiştir.

İlk Çağların sonlarına doğru Romalılar ve Yunanlıların geliştirmiş olduğu hesap tutma yöntemleri gerilemiştir. Orta Çağın başlangıç dönemlerinde mali açıdan büyük çalkantıların olması sonucunda ticaretin gelişmesi ile krediye dayalı ticari faaliyetlerin artış göstermesi ve çeşitli organizasyonların meydana gelmesiyle birlikte muhasebe tekniklerinde gelişim süreci yaşanmıştır. Aynı dönemde İslam dünyasında matematik alanında çeşitli gelişmeler olmuştur. Bu gelişmeler Arap medeniyetine ait olarak sayım için kullanılan çeşitli cetvellerin, mali hesaplamaların, hesap özetlerinin Batı Medeniyetinde de uygulanmaya başlanmasında etkili olmuştur (Hiçşaşmaz, 1970: 10). Tek taraflı kayıt yönteminde mali veriler yalnızca bir yönüyle ele alındığından zamanla çift taraflı kayıt yöntemine ihtiyaç duyulmuştur.

Günümüzde kullanılan çift yönlü kayıt yönteminin 13-14. yüzyılda geliştirildiği bilinmektedir. Yalnızca bir kayıt olması nedeniyle yapılan işlemlerin hatalı olması ve meydana gelen bu hataların fark edilmemesinden dolayı düzeltilmesi zor olan tek taraflı muhasebe yerini çift taraflı sisteme bırakmıştır. Çift taraflı muhasebe sistemi ise, organizasyonlara ait iki tarafı da esas aldığı için hem alacaklıya hem de borçluya ait kayıtları göstermesi açısından daha anlaşılır ve daha sistemli bir muhasebe kayıt tutma yöntemidir. Bu sistem kayıtlara bakıldığında ilk anlamının değişmediği ve verilerin güvenilir olduğu sistem olarak tanımlanmıştır (Güvemli, 2001: 349). 16. yüzyıla kadar işletme sahipleri için muhasebenin anlamının yalnızca bilgi sağlamak olduğu görülmektedir. Ayrıca muhasebe, işletmelerin ellerindeki bir belgenin raporlanmasında ve kredi sağlamada temel dayanak olarak da kabul edilmektedir (Özyürek, 2009). Çift taraflı kayıt yöntemini 17.yüzyıla doğru Avrupa ülkeleri yaygın olarak kullanmaya başlamışlardır.

1929 yılı ekonomik buhranı, muhasebe ilkelerinin ve muhasebe raporlarının hazırlanıp ilanını zorunlu kılmış ve İngiltere'de Şirketler Yasası (Company Act),

Amerikan Muhasebeciler Kurumu (American Institute of Accountants)'nun oluşumu bu tarihlerde gerçekleşmiştir. Nitekim bu iki ülkede daha sonraki yıllarda oluşturulan muhasebe meslek kuruluşları ve bunların ortaya koyduğu genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri ile yasalar çerçevesinde yapılan düzenlemeler muhasebe teori ve uygulamalarının gelişmesine öncülük etmiştir. Daha sonra hem ABD hem de Avrupa'da çok uluslu büyük işletmelerin ortaya çıkması ile birlikte konsolide tabloların düzenlenmesi ihtiyacı ortaya çıkmış, çok uluslu şirketler için muhasebe standartları geliştirilmiştir (Gücenme, 2005: 7-8). Sanayileşmenin hızla gelişmesiyle birlikte de maliyet muhasebesi ortaya çıkmıştır.

1972'de Avusturalya'da 60 ülkeyi temsil eden 3500'den fazla üyenin katılımı ile 10. Kongre toplanmıştır. Kongrenin sonunda Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi (International Accounting Standards Committee, IASC) 1973'te kurulmuştur. Kongreleri düzenleyen Almanya, Avusturalya, Fransa, Kanada, Meksika, Japonya, Hollanda, Amerika Birleşik Devletleri ve İngiltere'den oluşan dokuz ülke kurucu üye ülkeler olarak belirlenmiştir. IASC uluslararası muhasebe standartlarını belirlemek ve yayımlanan mali tabloların bu standartlara uygun olmasını sağlama amacı gütmektedir (Özyürek, 2009: 56). Bu standartlaşmanın esas ve nihai hedefi, tüm dünyada sermaye hareketliliğinin ve dolayısıyla ticaret hacminin genişletilmesi olarak ifade edilebilir.

Muhasebe kavramı genel bir yapıya sahiptir. Bu nedenle; hem özel kesim hem de devlet kesimi muhasebeden farklı yollarla faydalanmaktadır. Muhasebenin Türk devletlerinin ortaya çıkmasından önce var olduğu söylenmektedir. Fakat 19. yüzyıla kadar Türk devletlerinde özel kesim muhasebesinin gelişim göstermediği bilinmektedir. Türk devletlerinde özel kesim muhasebenin yerine bir devleti meydana getirme ve bu devletin sürdürülmesi noktasında sahip olunacak beceri bakımından, devletin sahip olduğu muhasebe düzeninin varlığı ve bu varlığın süreklilik arz eden bir şekilde devam ettiği bilinmektedir (Özyürek, 2009). Özel sektörün gelişimiyle birlikte de muhasebe daha geniş kitlelerce kullanılmaya başlanmıştır.

Türkiye'de çeşitli hesap tutma teknikleri uzun yıllardır kullanılmaktadır. Türk devletinde hesap tutma teknikleri Batı devletlerindeki finansal duruma göre ilerleme göstermiştir. Muhasebe, ülke tarihinde 1850'de Kanunname-i Ticaret ile düzenli bir sistem içerisinde ilk kez yürütülmeye başlamıştır. Bu Kanun Fransız Ticaret Kanununun

bir tercümesi olduğu için Türkiye’de de uzun yıllar Fransız muhasebesinin etkisi görülmüştür. Halen kullanılan aktif, pasif, sukont, provizyon gibi kelimeler de Fransızca’dan geçmiştir. Bazı okulların ders programına giren muhasebe ve muhasebe teknikleri 1883 yılında eğitime başlayan İstanbul Ticaret Mekteb-i Alisi’nin önem noktasında sahip olduğu ders içeriklerinden olduğu görülmektedir. 1926’dan sonra ise yürürlüğe giren Ticaret Kanununda Alman Ticaret Kanununun dayatması nedeniyle bir süre Alman muhasebesinin etkisi görülmeye başlamıştır. Türkiye Sanayi ve Maden Bankası ile çeşitli fabrikaların kurulma çabaları ve Sümerbank’ta yaşanan maliyet muhasebesine ilişkin çalışmalar, Türkiye’de muhasebe alanında yeni ve önemli gelişmelerin başlamasında etkili olmuştur (Sevilengül, 2007: 14). Son dönemlerde Türkiye Ekonomisindeki Devlet İşletmesi egemenliği görünümü yavaş yavaş değişmeye başlamış ve ekonomide özel kesim yatırımları ve işletmeleri her geçen yıl arttığı gözlemlenmiştir.

1960 yılından sonra Türkiye’de muhasebe alanında önemli ve kayda değer çalışmaların yapıldığı görülmektedir. 1960 yılının Aralık ayında çıkarılan 154 sayılı kanunun (Hazinenin ve İktisadi Devlet Teşekküllerinin Bir Kısım Borçlarının Tahkimi Hakkındaki Kanun) 17. maddesi gereğince yerli ve yabancı uzmanlardan oluşan Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği (TMUD) adı altında bir kurul oluşturulmuştur (Akdoğan ve Aydın, 1987: 87). Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği’nin, Türkiye’de mesleğin tanımlanması, topluma anlatılması, dünya uygulamalarının Türkiye’ye getirilmesi konusunda çalışmaları olmuştur.

TMUD; Türkiye’de muhasebe mesleğine ilişkin tanımlamanın yapılması, toplumun tüm kesimlerine bu meslekle ilgili bilgilerin verilmesi, küresel çapta uygulanan yeniliklerin ülkemize getirilmesi, muhasebe alanı ile ilgili küresel çapta yapılan etkinliklerde Türkiye’nin temsil edilmesi noktasında kayda değer çalışmalar yapmıştır.

TMUD; 1938’den sonra 1949, 1956, 1961, 1966, 1972, 1977 ve 1987 yıllarında yapılan muhasebe mesleğine ilişkin yasa tasarılarının hazırlanması aşamasındaki çalışmalara katılım göstermiş, Türkiye’nin ihtiyaç duyduğu kriterlere uygun bir muhasebe meslek kanununun çıkarılmasını sağlamak için yasa tasarılarına ilişkin taslakları hazırlayarak Maliye Bakanlığına ve TBMM Komisyonlarına önerilerde

bulunmuştur (Özyürek, 2009). Türkiye Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği 1989 yılında kurulmuştur. Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği 26.12.1992 tarihinde yayınlanmış ve ihtiyari uygulanmış sonra da Tekdüzen Hesap Çerçevesi ile Hesap Planı 1994 yılında yürürlüğe girmiştir. 2000'li yılların başlarında işletmelerde bazı krizler yaşanmış olsa da Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri'nin sorgulanmasına ve Uluslararası Muhasebe Standartlarının hızlı bir şekilde kabul edilip uygulanmasına zemin hazırlamıştır. Son dönemlerde Avrupa Birliği'nin de etkisi ile Türkiye'de muhasebe alanında hızlı ve olumlu gelişmeler görülmektedir. Türkiye'nin Avrupa Birliği'ne tam üyelik sürecinin başladığı 03.10.2005 tarihinden itibaren, tüm mevzuatın Avrupa Birliği müktesebatı ile uyumlu hale getirilme zorunluluğu ortaya çıkmıştır. Bu gelişmelerle beraber Uluslararası Muhasebe Finansal Raporlama Standartlarının uygulanmasında sektörlerden ve meslek mensuplarından ziyade, bürokrasiden kaynaklanan problemler yaşanmaktadır. Bu doğrultuda 1999 yılında Adalet Bakanlığı'na bağlı olarak Ticaret Kanunu Komisyonu kurulmuştur. Bu Komisyon 2007 yılında yeni Türk Ticaret Kanunu (TTK) taslağını hazırlamak üzere görevlendirilmiş ve taslağı oluştururken daha çok Alman ve İsviçre bilanço hukuku kaynaklarından yararlanılmıştır (Dinç ve Atasel, 2016). 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'na göre; her tacirin ticari defterlerini tutması ve defterlerinde, ticari işletmesinin mali durumunu, borç-alacak ilişkilerini ve her hesap dönemi içinde elde edilen neticelerini ortaya koymak zorunda olduğu belirtilmiş olup, defterlerin, uzmanlarca makul bir süre içinde yapacakları incelemede işletmenin faaliyetleri ve finansal durumu hakkında fikir verebilecek nitelikte tutulması gerektiği belirtilmiştir.

Cumhuriyetin ilanıyla muhasebecilik anlayışında yeni bir devir başlamıştır. 1923-1930 dönemlerinde bir asrı etkileyecek yasal değişiklikler yapılmıştır. Bu devirde üç tane önemli vergi yasası ( Kazanç Vergisi Yasası -1926-, Muamele Vergisi Yasası – 1927- ve İstihlak Vergi ve Resimleri Yasası -1930- ) kabul edilmiştir. Bu yasalarla vergiler beyan usulüyle alınmıştır. Bu olay çift taraflı kayıt usulünün önemini arttırmış ve beyannamelerin denetim gerekliliğini gündeme getirmiştir. Bunun sonucunda denetimine ihtiyaç artmıştır. 1930 -1940 yıllarında vergi ağırlıklı muhasebe dersleri, vergi denetimi ve işletmecilik anlayışını geliştirmek için iktisadi devlet teşekkülleri kurulmuştur. 1930 yıllarının sonuna doğru işletme ağırlıklı muhasebecilik anlayışı



büyükşehirlerde görülmeye başlamıştır (Güvemli,2012 :1-2).Şehirlerde yükseköğretim kurumlarında muhasebenin örgün ders olarak okutulmaya başlanması sonrası muhasebe bilinci artmıştır.

Küreselleşme, dünya genelinde ortak bir muhasebe dili anlayışının tartışılmasına ve de bu amaç çerçevesinde 1970'lı yıllarda başlatılan çalışmaların, daha da hızlanarak Uluslararası Muhasebe Standartları'nın doğmasına sebep olmuştur. 2000'li yılların başlarında yaşanan işletme krizleri ise, Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri'nin sorgulanmasına ve uluslararası muhasebe standartlarının hızlı bir şekilde kabul edilip uygulanmasına zemin hazırlamıştır.

Türkiye'de faaliyette bulunan işletmelerin ve diğer kuruluşların finansal tablolarının düzenlenmesini esas almak ve muhasebe ilkelerinde tekdüzeni sağlamak amacıyla Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği bünyesinde 1994 yılında Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu kurulmuştur. (Ayboğa, 2002:48; Kocamaz, 2012: 116). Türkiye'de Muhasebe konusunda hukuki alt yapının gecikmesi sebebiyle muhasebe sistemi henüz istenilen seviyede olmamasına rağmen son 15 yılda gelişim göstermiştir.

Görüldüğü üzere önceleri muhasebe mesleği herhangi bir kanuna tabi olmadan belge ve ihtisasa dayanmadan adeta okuma yazma bilen ve dört işlem yapabilecek düzeyde bilgi birikimine sahip kişiler tarafından yapılmaktayken; günümüzde belirli bir eğitim, mesleki tecrübe (staj) , belirli bir ihtisas ve ruhsatname gerektirmekte olup bu mesleği fiilen yapma zorunluluğu getirilmiş bulunmaktadır. Beyanname düzenleme ve imzalama yetkisi yalnızca ruhsat sahibi olan SMMM'ler tarafından yapılabilmekte ve ilgili unvana sahip olmayan kişiler ise muhasebe geçmişine sahip olsalar bile yetkilerini kullanamamaktadırlar. Nitekim yetki için yani ruhsatname için belirli genel ve özel şartlar bulunmakta olup ilgili şartlara ileride değinilecektir. 3568 sayılı meslek yasası öncesi Türkiye'de muhasebecilik mesleği alaylı ya da mektepli halde yapılabiliyorken mezkur yasa sonrası kanun koyucular tarafından alaylıların mesleği yapması yasaklanmış olup, doğrudan mektepli ve belirli bir ihtisas sahibi olmuş adayların mesleği yapmalarına izin verilmiştir. Yasa öncesinde muhasebe bürosu işleten muhasebecilerin kendilerini emekliye ayırdıklarında mevcut muhasebe bürolarını mükellef portföyleriyle birlikte çocuklarına ve yahut yakınlarına devredip, mesleği

devam ettirme yolunu seçebiliyorlarken, günümüzde ise mevcut ruhsatnamesi ile muhasebe bürosu işleten bir meslek mensubu kendi rızası ile bile olsa ruhsat sahibi olmayan herhangi bir kişiye devretmesini yasaklamış olup ruhsat sahibinin ölümü ile mesleğin ifası da son bulmuş olmaktadır. Meslek mevki itibariyle babadan oğula veya seçimle değil, doğrudan 3568 sayılı kanun nezdinde belirlenmiş şartları sağlayan ve taşıyan kişiler tarafından yapılmasına izin verildiğinden meslek bu bağlamda teminat ve koruma altına alınmış bulunmaktadır.

İşletmeler kendi içerisinde çeşitli departmanlara ayrılmış bulunmakta olup muhasebe biriminde yaşanan süreç sonucu beyan ve bildirimlerin yapılması için imza yetkisi istenmekte bu yetkinin SMMM'ler tarafından sağlanmasıyla diğer departmanlarda çalışanlara nazaran bir yetki ve ruhsat zorunluluğunun bu meslekte bulunmuş olduğu göze çarpmaktadır. Yani devlet SMMM'ler ile SMMM olmayan diğer çalışanlar arasında bir yetki karmaşasına son vermiş ve sorumluluk noktasında mali beyan ve bildirimler konusundaki yükümlülüğü SMMM'lerin omuzlarına yüklemiştir. Hal böyleyken SMMM unvanına sahip olabilmek için adayları, bir hayli külfetli ve sıkı bir çalışma göstermesi beklenmektedir. Büyük ve orta büyüklükteki işletmeler olarak bilinen BOBİ'lerin bazılarında finans ve muhasebe departmanları bile kendi içerisinde ayrılmakta olup muhasebe bölümü daha çok vergi ve SGK mevzuatına vakıf çalışanlarca istihdam edilirken finans bölümünde ise daha çok işletme içi faaliyetlerin yürütülmesinde kaynak tahsisi ve yönetimiyle ilgilidir. Dolayısıyla muhasebe esasen kendi içinde bile fazlasıyla konu ihtiva etmekte ve bilgi ve uzmanlık gerektirmektedir. Finans departmanları; işletmenin fon ihtiyacını kaynak tahsisiyle, işletmenin gelecekteki stratejilerini oluşturmak için sermaye piyasasını ve işletme fonlarını incelemek, risk analizi, sermaye bütçeleme, oran analizi, kaldıraç, işletme sermayesi, yönetimi vb konularla ilgilenirken, muhasebe departmanları ise; finansal bilgi kullanıcılarına işletmenin mali durumu hakkında bilgi verilmesi, gelir tablosu, bilanço, nakit akış tablosu gibi finansal tabloların hazırlanmasından sorumlu olup, finans bölümünün alt kümesi şeklinde çalışmaktadır. Dolayısıyla büyük işletmelerde finans ve muhasebe bölümleri birbirinden ayrılmış bulunmaktayken küçük işletmelerde ise genellikle birlikte yürütülmektedir.

Türkiye'deki işletme sayısının 2 milyona dayandığı bugünün şartlarında mükelleflerden alınan vergilerin hesaplanmasında ve beyanında büyük rol oynayan

SMMM'lerin her geçen gün iş yükü artmakta olup, artan iş yükü ve takibi açısından ise bazı uygulama kolaylıkları getirilmektedir. İnternet ağının bugünkü kadar yaygın olmadığı dönemlerden 15-20 sene öncesinde vergi beyan ve bildirimlerinin kağıt ortamda posta yoluyla vergi dairelerine gönderildikleri dönemlerden mevcut e-Beyanname sistemine geçilmesiyle birlikte beyannamelerde büyük bir kolaylık getirilmiş olup, muhasebe departmanlarında çalışan sayısının büyük bir oranında azalmasına ancak yaşanan bu süreç verimliliğin artmasına sebep olmuştur. Çünkü hem meslek mensuplarının bu alandaki iş yükü azalmış hem de devletin aynı alandaki iş yükü azaltılmış ve bu alandaki oluşan işgücündeki fazlalık vergi denetime doğru kaydırılmış ve dolayısıyla hem meslek mensubu hem de Devlet kazançlı çıkmıştır. Elbette muhasebe bürosu veya departmanlarında buna ilişkin işgücünde azalma sebebiyle istihdam düşmüş fakat yerini muhasebe mesleğinde uzmanlaşmaya ve denetime yönelik alanlara bırakmıştır. Bilişim teknolojisinin devamlı gelişmekte olduğu düşünüldüğünde mali konularda vergi dairelerinin büyük görkemli binalarda yüzlerce çalışan memurlarının bulunduğu bir ortamdan, tek bir binada birden fazla vergi dairesinin bulunduğu daha butik yapıda aynı hizmet ve kaliteyi daha hızlı bir sürede verebilecekleri bir yapıya kavuşmuş olmalarının devletlerin gider kalemlerinde oldukça avantaj yarattığı düşünülmektedir. Bu gibi gelişmeler, mevcut iş alanlarında tasarruf sağlayıp, diğer üretim veya iş kollarında yeni memur ya da işçi alımlarında istihdamının etkisiyle ülke genelinde iktisadi bir katkı sağladığı düşünülmektedir. Meslek mensupları nezdinde teknolojik gelişmeler ise personel maliyetleri gibi işgücü oluşturan unsurların azaltılması gibi avantajlar sağlarken aynı zamanda daha bilgili ve uyumlu çalışma arkadaşları ile kendilerini buluşturmaktadır.

Son yıllarda getirilen konaklama vergisi, değerli konut vergisi, dijital hizmet vergisi, geri kazanım katılım vergisi ve Bildirim alış ve Bildirim satış gibi bildirimlerin yapılmalarının zorunlu olduğu düşünüldüğünde vergi konularında ve vergi türlerinde artış yaşandığı ve bunlara mukabil meslek mensuplarının çağın gerektirdiklerine uyum sağlayabilen donanımlı ve gayretli olmaları gerekmekte olup işyüklerinin teknik olarak artmış olduğu gözlenmektedir. Zamanla çatallaşan ve dallara ayrılan muhasebe konuları kendi içerisinde barındırdığı işgücü piyasasını da bölümlere ayırmış ve böylece SMMM, maliyet muhasebecisi, denetçi, vergi uzmanı, YMM gibi alanlarda kariyer yolları teşekkül etmiştir.

### 1.2.2. Muhasebe Mesleğinin Önemi

Küreselleşmenin etkisiyle dünyada ekonomilerin hızla büyüyüp şirket sayılarının artması ve daha karmaşık hale gelmesi, mevzuatta yaşanan değişiklikler, muhasebe meslek mensubu sayısındaki artış, artan rekabet, mükelleflerin ve devletin meslek mensuplarından beklentilerinin artması gibi nedenlerden dolayı muhasebecilik mesleğinin icra edilmesi her geçen gün daha fazla yeterliliğe sahip meslek mensubunun yetişmesini zorunlu hale getirmektedir.

Muhasebecilik mesleği batı dünyasında önceleri gelişme gösterirken, Türkiye’de maalesef uzun yıllar boyunca yasalarda yer bulamamış ve dolayısıyla tarifi ve tanımı yapılmamıştır. İlk olarak 13 Haziran 1989 tarihinde 3568 sayılı çıkan yasa ile serbest muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu yasallaşmış ve hukuki bir nitelik kazanıp muhasebecilik mesleği koruma altına alınmıştır.

1990 yılından itibaren de 3568 sayılı yasaya dayanarak Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği (TÜRMOB) çatısı altında Serbest Muhasebeci Mali Müşavir odaları kurulmuş ve muhasebe mesleği birlik ve düzen içine alınmaya çalışılmıştır. 1992 yılında ise Maliye Bakanlığı tarafından Tek Düzen Muhasebe Sistemi olarak bilinen muhasebe hesap planları kabul edilmiş olup böylece tüm şirketlerin mali tablolarını bu standartta hazırlayıp sunmaları için genel kabul görmüş muhasebe standardı belirlenmiştir.

TÜRMOB, 1995 yılında muhasebe mesleğinin uluslararası düzeyde kurumu olan Uluslararası Muhasebeciler Federasyonunun, international Federation of Accountants (IFAC)'ın üyesi olmuştur.

Her ne kadar muhasebecilerin görevleri meslek yasası ile belirlenmiş olsa da, iş hayatında uygulamada işletme içi ve işletme dışı bilgi kullanıcılarından gelen istekler sebebiyle meslek mensuplarının iş alanları genişlemektedir.

İşletmelerin zamanla büyüyüp gelişmesi, kurumsallaşması ve ortakların çoğalmasıyla birlikte ve hatta yönetim kadrosunun da ortakların dışında bir hale gelmesiyle beraber, işletme sahiplerinin işletme ile ilgili doğrudan işlerinin azalması ve ortakların bilgiye olan ihtiyaçlarının ve çıkarlarının ekonomik ve etik nedenlerle

korunması zorunluluğu muhasebenin sorumluluk alanını genişletmiş ve önemini arttırmıştır. Dolayısıyla muhasebeciler yalnızca mükellefe ve devlete karşı sorumlu olmayıp tüm paydaş olan yatırımcılar, çalışanlar, kredi verenler, müşteriler, satıcılar ve topluma karşı da sorumludurlar.

### **1.2.3. Muhasebe Mesleğinin Konusu**

Mesleğin konusu unvan ve sahip oldukları yetkilere göre ikiye ayrılmaktadır. Muhasebecilik mesleği 3568 sayılı yasada düzenlemiş olup mensuplarının ilgili yasaya tabi olmaları gerekmektedir.

#### **1.2.3.1. Serbest Muhasebecilik Mali Müşavirlik Mesleğinin Konusu**

Her işletme, ister esnaf faaliyeti için öngörülen sınırı aşan düzeyde olsun isterse bu sınırın altında kalan küçük bir işletme olsun her şekilde de muhasebeye ihtiyaç duymaktadır. Muhasebe en basit haliyle hesap-kitap işidir denir. Burada ifade edilmek istenen irdelenecek olursa; hesap yani belirli nitelikteki işlemlerin artış ya da azalışlarının izlendiği bir cetvel olması. Kitap ise, bu gelişmelerin kayda geçirilip izlenmesi ve yorumlanmasıdır, denilebilir. Fakat gelişen mesleki hayattaki güncellemeler sebebiyle mesleğin konusu daha doğru ve isabetli şekillerde ele alınmış olup 3568 sayılı meslek yasasıyla mesleğin konusunun tanımı yapılmıştır.

Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Çalışma Usul ve Esasları hakkında Yönetmelik' in 18'inci maddesine göre SMMM'lik mesleğinin çalışma konuları;

Gerçek ve tüzel kişilere ait teşebbüs ve işletmelerin;

- a) Genel kabul görmüş muhasebe prensipleri ve ilgili mevzuat hükümleri gereğince, defterlerini tutmak, bilanço, kar-zarar tablosu ve beyannameleri ile diğer belgelerini düzenlemek ve benzeri işleri yapmak,
- b) Muhasebe sistemlerini kurmak, geliştirmek, işletmecilik, muhasebe, finans, mali mevzuat ve bunların uygulamaları ile ilgili işlerini düzenlemek veya bu konularda müşavirlik yapmak,

c) Yukarıdaki bentte yazılı konularda, belgelerine dayanılarak, inceleme, tahlil, denetim yapmak, mali tablo ve beyannamelerle ilgili konularda yazılı görüş vermek, rapor ve benzerlerini düzenlemek, tahkim, bilirkişilik ve benzeri işleri yapmak şeklinde tanımlanmıştır.

Görüldüğü üzere 3568 sayılı meslek yasası, mesleği tam açıklayıcı bir şekilde bentlere ayırıp kanunlaştırmış ve genel hatlarıyla isabetli konularına değinmiş ve mesleği icra edenler açısından görev ve sorumluluklarını zikretmiştir. Maliyenin ve mükellef firmanın ihtiyaçlarına cevap verebilecek yeterlilikte gereken tüm işleri sıralamış ve oldukça geniş bir alana yayılı bir süreç ihtiva ettiğini ve istenenlere yeterli cevap verilebilmesi için eğitilmiş ve donanımlı meslek mensuplarının yetişmesi öngörülmüştür. Dolayısıyla meslek mensubu olmak isteyen adayların, mutlaka mesleğin konusunu iyi öğrenip, benimseyip sürdürmesi gerektiği önem kazanmaktadır.

#### **1.2.3.2. Yeminli Mali Müşavirlik Mesleğinin Konusu**

Meslekte kendini iyi yetiştirmiş ve meslekte en az on yıl deneyime sahip SMMM'ler diledikleri takdirde ilgili sınavları katılıp başarılı oldukları şartıyla yeminli mali müşavir unvanına sahip olabilirler. YMM'ler defter tutamazlar fakat diğer meslek mensupları tarafından tutulan defterlerin ilgili mevzuata uygun olduğunu tasdik etmeye yetkilidirler. 3568 sayılı meslek yasası YMM'leri de içine alacak bir biçimde görev ve yetkilerini konu edinmiştir.

SMMM ve YMM Çalışma Usul ve Esasları hakkında Yönetmelik' in 19' uncu maddesine göre YMM'lik mesleğinin çalışma konuları;

a) Gerçek ve tüzel kişilere ait teşebbüs ve işletmelerin muhasebe sistemlerini kurmak, geliştirmek, işletmecilik, muhasebe, finans, mali mevzuat ve bunların uygulamaları ile ilgili işlerini düzenlemek veya bu konularda müşavirliklerini yapmak,

b) Yukarıdaki bentte yazılı konularda, belgelerine dayanılarak inceleme, tahlil, denetim yapmak, mali tablo ve beyannamelerle ilgili konularda yazılı görüş vermek, rapor ve benzerlerini düzenlemek, tahkim, bilirkişilik, değerlendirme, derecelendirme ve benzeri işler yapmak,

c) Mali tabloların ve beyannamelerin mevzuat hükümleri, muhasebe prensipleri ile muhasebe standartlarına uygunluğunu ve hesapların denetim standartlarına uygunluğunu ve hesapların denetim standartlarına göre incelendiğini tasdik etmek, şeklinde belirlenmiştir.

Görüldüğü üzere YMM'ler, defter tutamamakta fakat tutulmuş olan defterlerin doğruluğunu ve uygunluğunu tasdik ederek defterlerin inceleme dışında bırakılmasına (özel bir durum ve ihbar olmaksızın) neden olmakla beraber devlete karşı da ilgili firma için güvence taşımaktadırlar. Uygulamada genellikle meslekte idealist olan SMMM'lerin YMM oldukları ve sonrasında da büyük şirketlerde vergi danışmanı olarak istihdam edilmelerinin yanı sıra diledikleri takdirde bağımsız olarak çalışıp defter tasdik ve yahut ihracat işlemlerinde vergi iadelerinde rapor düzenlemeleri sebebiyle hizmet verdikleri iş karşılığı kazanç sağladıkları görülmektedir.

#### **1.2.4. Meslek Mensubu Olabilmenin Şartları**

Meslek mensubu olabilmek için genel ve özel şartları sağlamak gerekmektedir. Bu şartlar 3568 sayılı kanunla belirlenmiş ve esnetilemez hükümler ifade etmektedir.

##### **1.2.4.1. Meslek Mensubu Olabilmenin Genel Şartları**

SMMM 'lik mesleği yapılan iş alanı itibariyle bir nevi kamu hizmeti niteliğinde bir iş olarak görüldüğünden dolayı kanun koyucu tarafından belirli şartlara bağlanmış olup, ilgili şartlar devlet memurlarına getirilen genel şartlarla büyük ölçüde benzerlik taşımaktadır. Şartların sağlanmış olması tek başına yeterli olmayıp, özel şartlarında yerine getirilmesi gerekmektedir.

3568 sayılı Yasanın 4. maddesinde meslek mensubu olabilmenin genel şartları;

- a) T.C. vatandaşı olmak (yabancı serbest muhasebeci mali müşavirler hakkındaki hüküm saklıdır),
- b) Medeni hakları kullanma ehliyetine sahip bulunmak,
- c) Kamu haklarından mahrum bulunmamak,

- d) Türk Ceza Kanununun 53 üncü maddesinde belirtilen süreler geçmiş olsa bile; kasten işlenen bir suçtan dolayı bir yıl veya daha fazla süreyle hapis cezasına ya da affa uğramış olsa bile devletin güvenliğine karşı suçlar, Anayasal düzene ve bu düzenin işleyişine karşı suçlar, milli savunmaya karşı suçlar, devlet sırlarına karşı suçlar ve casusluk, zimmet, irtikap, rüşvet, hırsızlık, dolandırıcılık, sahtecilik, güveni kötüye kullanma, hileli iflas, ihaleye fesat karıştırma, edimin ifasına fesat karıştırma, suçtan kaynaklanan malvarlığı değerlerini aklama veya kaçakçılık suçlarından mahkum olmamak,
- e) Ceza veya disiplin soruşturması sonucunda memuriyetten çıkarılmış olmamak,
- f) “Meslek şeref ve haysiyetine uymayan durumları bulunmamak.” olarak sayılmıştır.

Yukarıda belirtilen maddelerden herhangi bir bendinin ihlali mesleğin yapılmasına ve başlanmasına engel teşkil ettiği unutulmamalıdır. Aday meslek mensubu ruhsatını aldıktan sonra bile anılan şartları meslek hayatı boyunca sürdürmesi gerekmektedir.

#### **1.2.4.2. Meslek Mensubu Olabilmenin Özel Şartları**

Aday meslek mensubu genel şartları sağladığı takdirde bunun yanı sıra özel şartları da sağlaması gerekmektedir. Özel şartlar kişinin eğitim, mesleki eğitim (staj), yeterlilik sınavı gibi koşullardan oluşmakta olup sayılan koşulların mutlaka sırasıyla ifa edilmesi gerekmektedir.

3568 sayılı Yasanın 5. maddesinde meslek mensubu olabilmenin özel şartları;

- a) Hukuk, iktisat, maliye, işletme, muhasebe, bankacılık, kamu yönetimi ve siyasal bilimler dallarında eğitim veren fakülte ve yüksekokullardan en az lisans seviyesinde mezun olmak veya diğer öğretim kurumlarından lisans seviyesinde mezun olmakla beraber bu fıkrada belirtilen bilim dallarından yüksek lisans diploması almış olmak,
- b) En az üç yıl staj yapmış olmak,
- c) Serbest muhasebeci mali müşavirlik sınavını kazanmış olmak,
- d) Serbest muhasebeci mali müşavirlik ruhsatını almış olmaktadır.



Dikkat edilecek olursa genel şartlar bilgi ve ihtisas gerektirmeyen esasen vatandaşlık göreviyle ilgili toplum tarafından benimsenmiş, yasalara bağlı, suça bulaşmamış kişileri hedefleyen aykırı olanların ise engellendiği adayları ifade ederken özel şartlar ise genel şartları sağlamakla beraber aynı zamanda mesleki anlamda yeterli şartları taşıyabilecek eğitim ve ihtisasa yönelik birikime sahip olan adayları hedeflemektedir. Genel şartlar adayın kişiliğinin genel yapısıyla ilgilenirken özel şartlar ise daha çok mesleki konuya olan yakınlığıyla ilgilenmektedir. Dolayısıyla genel şartlar için adayın özel bir çaba sarfetmesine gerek bulunmazken özel şartları sağlaması için ise gayret sarfetmesi gerekmektedir.

#### **1.2.4.3. YMM Olabilmenin Özel Şartları**

YMM olabilmek için öncelikle SMMM olabilmenin genel şartlarını taşıyor olmakla birlikte aynı zamanda YMM olabilmenin de özel şartlarının sağlanması gerekmektedir. Bu nedenle tüm meslek hayatı boyunca meslek mensupları genel şartları sürekli sağlayıp kaybetmemelerine özen göstermelidirler.

3568 sayılı Yasanın 9. maddesine göre;

- a) En az 10 yıl serbest muhasebeci mali müşavirlik yapmış olmak,
- b) Yeminli mali müşavirlik sınavını vermiş olmak,
- c) Ymm ruhsatını almış olmak, şartları aranır.

Mali müşavirlik içerisinde en yüksek mevki Yeminli Mali Müşavirlik'tir. Yeminli Mali Müşavirler'in mesleklerini icra etmeleri için Asliye Ticaret Mahkemesine yemin olarak geçerliliği olan yazılı bir metin vermekte ve bu işlemden sonra meslek hayatlarına başlayabilmektedirler. Yapılan iş kamu niteliğinde bir tasdik işi gibi sayıldığından hata ve hile durumlarında ağır cezalarla karşılaşabilmektedir.

#### **1.2.4.4. Meslek Mensuplarının Görevleri**

Serbest Muhasebeci Mali Müşavir unvanına sahip meslek mensupları belirli bir işverene bağlı olarak şirketlerde bordrolu olarak çalışabildikleri gibi diledikleri takdirde de kendi bürolarını açıp dışarıdan şirket ya da işletmelere muhasebe hizmeti verebilirler.

Ancak ne şekilde çalışma alanı seçmiş olursa olsunlar birbirine benzer işler yapmaktadırlar.

Tüm meslek mensupları dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik, gizlilik ve mesleki davranış gibi meslek ilkelerini benimsemekle yükümlüdürler. Yevmiye kayıtlarının tutulması, mali tabloların hazırlanması, beyannamelerin hazırlanması ve gönderilmesi, mali danışmanlık personel ve insan kaynakları departmanı olmayan KOBİ (Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmeler) tarzı şirketlerde SGK aylık prim ve hizmet belgelerinin (bildirge) gönderilmesinden ve hatta personel özlük işlerinin takibinden bile sorumlu olmaktadırlar.

Belirli bir işverene bağlı olarak çalışan meslek mensupları bu gibi işleri işyerinde çalışan diğer personeller gibi belli bir ücret karşılığında yapmaktadırlar. Dolayısıyla meslek mensubu çalıştığı firmanın bir elemanıdır ve patronuna karşı da sorumludur. Bağımlı çalışan meslek mensupları defterini tuttuğu ve çalıştığı firmanın defterinden başka bir mükellefin defterini tutamaz.

Diğer yandan kendi namına bağımsız çalışan büro işleten meslek mensupları 3568 sayılı meslek yasasına istinaden diledikleri kadar işletme ya da şirket defterini tutabilme hürriyetine sahip olduklarından böyle bir kısıtlamaya tabi değildirler. Büro sahibi meslek mensupları gelirlerini defterini tuttukları ve yukarıda sayılı işlerini yaparak hizmet verdikleri müşterilerinden yani işletme sahiplerinden sağlarlar. Çünkü her tacir kendi beyannamelerini hazırlayıp gönderme ve defterini tutma konusunda bilgi sahibi olmadığından bu gibi işleri muhasebe büroları aracılığıyla yürütmektedirler. Mükellefiyet tesisinin sağlanması ve sürdürülmesi konusunda meslek mensuplarına ihtiyaç duyarlar. Esasen bu gibi işlemlerin meslek mensubu tarafından görülmesi de kanuni bir yükümlülüktür.

İster bir şahıs işletmesi olarak bilinen gerçek kişi olsun isterse şirket olsun her mükellefin bir muhasebecisi olması kanuni bir zorunluluktur. Genellikle işletmeler kuruluş aşamasında bağımsız muhasebe bürolarından muhasebe hizmeti almakta olup, işletmesini büyüttükçe kendilerine doğrudan bağımlı SMMM'ler istihdam etme eğilimi göstermekte oldukları görülmektedir.

Yeminli Mali Müşavirler ise en kısa ifadeyle defter tutamazlar sadece SMMM'lerin tutmuş olduğu defterlerin tasdik edip doğruluğundan sorumlu olurlar. Yeminli mali müşavirlik konusu, serbest muhasebeci mali müşavir olduktan sonra ve uzun süreli bir gayret sonucu ulaşılan bir unvan ve mevki olduğundan bu çalışmada ayrıntılı olarak değinilmemiştir.

## İKİNCİ BÖLÜM

### SMMM STAJYERLİĞİ VE STAJYERLİK DÖNEMİNDE YAŞANAN SORUNLAR

#### 2.1. SMMM STAJYERLİĞİ HAKKINDA

SMMM olabilmenin genel şartlarını sağlamakla birlikte SMMM olabilmenin özel şartlarının ise a bendini sağlayan adaylar mesleki eğitim görmek amacıyla staj yapmak zorundadırlar. İlgili staj süresi 3 yıl olup stajın kesintisiz ve bilfiil yapılması esastır.

##### 2.1.1. Serbest Muhasebeci Mali Müşavir Stajyerliğinin Amacı

Stajdaki temel amaç; adayın meslek hayatına başladığında meslek hayatının gerektirdiği, bilgi, birikim, tecrübe ve alışkanlığın kazandırılmasıdır. Yani aday meslek mensubu muhasebenin temel kural ve ilkelerinin dışında işleyişiyle ilgili gerçekleri işin mutfağında uygulamalı olarak öğrenerek iş hayatına başlaması amaçlanmıştır. Stajyerler bu aşamada stajyer meslek mensubu olarak anılırlar. SMMM odasına stajyer üye olarak kayıtlı olup odaların sağladıkları hizmetten büyük ölçüde meslek mensupları gibi faydalanabilmektedirler.

Staj mutlaka bir meslek mensubuna bağlı olarak yapılacağından meslek mensuplarının tecrübelerinden faydalanmalarını da amaçlar. Teorik eğitim her ne kadar yüksek kalitede alınmış olsa dahi uygulama çok farklı olup uygulamada karşılaşılan problem ve güçlükler teorik düzeyde genellikle yer bulmamaktadır. Staj sayesinde adaylar iş çevresini ve işleyişini öğrenirler. Bol bol pratik yapıp alışkanlık kazanması ve muhasebe süreçlerinde dış işlerde bulunup muhasebenin genel hatlarıyla öğrenme fırsatı yakalamış olurlar. Öğrendikleriyle birlikte uygulamada meslek mensupları tarafından (meslek mensuplarının da aynı zamanda kendi işleri olduğundan) minimum denetimle takip edildiklerinden sorumluluk stajyerlikle başlamaktadır. Stajyerler iş ve zaman yönetimini öğrenirler. Ekip çalışmasını öğrenirler. Staj bu işin olmazsa olmazıdır nitekim stajyerlikte öğrenilenler hiç bir eğitim kurumunda öğrenilemez çünkü gerçek mükellef firmalarla doğrudan ticari camiada muhasebe işleri yürütülür. Mükelleflerin beklentileri, sorunları, mesleki sorunlar, ticari fırsatlar gibi konular burada meslek

hayatına atılmadan önce stajyerler tarafından görülmesine sebep olur. Muhasebecilik mesleğinin günümüzde bilgisayar olmadan yapılabilmesi neredeyse imkânsızdır. Bu nedenle adayların bilgisayar ve teknoloji ile iç içe olmaları kaçınılmazdır. Stajyerler ofis programlarına iyi derecede hâkim olmayı öğrenirler. Hatta stajyerlik öncesinde bilgisayar ve ofis programlarına karşı yeterli bilgiye sahip olmaları işlerini kolaylaştırmaktadır.

### **2.1.2. Serbest Muhasebeci Mali Müşavir Stajyerliğinin Gerekliliği**

Her ne kadar Türkiye'deki öğretim kurumlarında muhasebe alanında eğitim veriliyor olsa da, müfredatta yer alan bilgiler maalesef iş hayatındaki gerekli bilgi ve konuları karşılamadığı görülmektedir. Çünkü öğretim kurumlarında muhasebenin konuları içerik itibariyle detaylı işleniyorken iş hayatındaki çalışanların bilmesi gereken konulara ise çoğunlukla yer verilmemekte ya da yüzeysel değinilmektedir. İşin tanımı tarihçesi ve temeli gibi konularla statik yapıda hazır bilgiler sunulurken, iş hayatında ise birçok iş ve işlemler sonuç odaklı zaman tasarrufu sağlamak adına kestirme olarak kısa yoldan yapılmaktadır.

Staja giriş sınavını kazanmış aday en kısa zamanda stajını başlatmalı ve 3 yıl boyunca staj görmelidir. Görülecek staj 3568 sayılı meslek kanununa göre SMMM unvanlı ya da YMM unvanlı herhangi bir meslek mensubunun yanında, gözetiminde ya da denetiminde yapılabilmektedir. Buradaki ayırım tamamıyla aday meslek mensubunun tercihinin ve bulabildiği staj yerinin durumuna göre şekillenebilmektedir.

Meslek mensubu yanında yapılan stajda; aday meslek mensubu muhasebe bürosunda stajını icra etmekte olup patronu olan meslek mensubuna karşı sorumludur.

Meslek mensubu gözetiminde yapılan stajlarda ise; aday meslek mensubu sektör farkı gözetilmeksizin herhangi bir şirkette stajını ifa etmekte olup aynı zamanda şirketinde muhasebesinin kendi içinde tutulduğu, bağımlı çalışan bir SMMM'nin olduğu ve adayın bu ortamda meslek hayatına hazırlandığı ortamı ifade etmektedir.

Meslek mensubu denetimlerinde yapılan stajlarda ise; aday meslek mensubu yine şirketlerde stajını ifa eder fakat, staj yapılan şirketin muhasebecisi şirket dışından

yani bağımsız bir muhasebe bürosundan hizmet verir ve aday meslek mensubu da stajını bu şekilde tamamlamış olur.

Dolayısıyla muhasebecilik yalnızca kitap başından öğrenilebilecek bir meslek değildir. Stajyer işyerinde mesleğin esasen nasıl icra edildiği ve nasıl yürütüldüğünü gözlemlene imkânı bulur. Teorik düzeyde öğrenilen bilgiler genellikle tek düzende işlenmiş ve birden fazla çözüm bulunmayan kalıp tarzda soru ve vakaları incelerken, iş hayatında yer bulan uygulama alanında ise aynı konu üzerine birden çok vaka ve birden çok çözüm yolu içeren daha komplike iş veya işlemler gelişebilmektedir. İşte stajyerliğin gerekliliği ve önemi burada kendisini hissettirmektedir.

### **2.1.3. SMMM Stajyerliğinin Faydaları**

Aday meslek mensubu ister muhasebe bürolarında isterse şirketlerde stajını yapıyor olsun, o iş yerinde resmi bir çalışan olduğundan dolayı sigortasının da yapılıyor olması gerekmektedir. Nitekim 4857 sayılı İş Kanununa göre ve 3568 sayılı meslek kanuna göre de aday stajını sigortalı bir biçimde tamamlaması gerekmektedir.

Staj sayesinde aday muhasebecilik mesleğini yapıp yapmayacağı konusunda fikir edinmiş olmaktadır. Ayrıca staj yaptığı işyerinde gördükleriyle meslek hayatına başladığında muhasebe bürosu açıp bağımsız mı çalışacaklarını yoksa şirkette işe başlayıp bağımlı bir çalışan mı olacakları konusunda da bir karara varmış olurlar.

Stajyerler staj yaptıkları işyerlerinin şirket olması durumunda amirlerine ve patronuna karşı iyi performans gösterdiği takdirde staj sonrası meslek hayatına geçtiklerinde de aynı şirkette kalıp kariyerlerine devam etme imkanına da sahip olmaktadır.

Muhasebe bürolarında yapılan stajlarda ise böyle bir imkân yoktur ancak defteri tutulan mükellefleri tanıyıp onlarla ilgilenip samimi ilişkiler kurması stajyerlik sonrası meslek hayatına başladığında stajyere avantaj katabilir. Stajyerlik döneminde bu sayede aday meslek mensubu çevre yapabilmekte, şirket sahiplerine kendini tanıtmaya ve sevdirmeye imkânına sahip olmaktadır.

Aday meslek mensubu dilediği takdirde Yeminli Mali Müşavir' in yanında da stajını yapma hürriyetine sahiptir. Ancak Yeminli Mali Müşavirlik bürosunda genellikle

karşıt inceleme formları ve tam tasdik işlemleri ile ilgilenildiğinden, yani muhasebe sonrası arka planındaki işlemler ele alındığından dolayı hal böyleyken temel muhasebe iş ve işlemlerine uzak kalınacağından YMM' in yanında yapılan stajlar aday meslek mensuplarına pek önerilmemektedir.

Teknolojinin gelişmesi, bilgi kullanıcılarının sayısının artması, bilgisayarların veri işleme ve izleme konusunda hayatımızın vazgeçilmez bir parçası olduğu günümüzde e-Defter, e-Bildirge, e-Dilekçe, e-İmza gibi elektronik uygulamalar ile muhasebe sistemleri tamamıyla internet ve bilgisayarlara bağımlı hale gelmiştir.

Stajın işi öğrenme, meslek öncesi deneyim kazanması, öğretim kurumlarında olanak yoksunluğundan öğrenilemeyen türden iş ve işlemlerin işlerlik kazanması açısından faydalı olduğu açıktır. Muhasebecilerin meslek hayatları boyunca verecekleri hizmetlerin kalitesinde, staj döneminde gördükleri bilgiler en az üniversite dönemindeki gördüğü eğitim kadar önemlidir.

#### **2.1.4. Temel Eğitim Staj Merkezi (TESMER) Hakkında**

Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği (TÜRMOB) tarafından 1993'te faaliyete geçirilen Temel Eğitim ve Staj Merkezi (TESMER) meslek mensuplarına ve meslek mensubu adaylarına yönelik eğitim hizmetlerinin verildiği bir sürekli eğitim merkezidir. TESMER faaliyetlerinin eksiksiz uygulanabilmesi ve amaçlarının yerine getirilmesi için pek çok ilde TESMER şubeleri kurulmuştur. Şube bulunmayan illerde hizmetler ise odalar tarafından verilmektedir. İllerdeki TESMER şubeleri ile odalar merkez tarafından hazırlanan projelerin uygulanmasında önemli ve etkin rol oynamakta bu anlamda odaların işlevselliği daha da artmaktadır.

TESMER ülkemizdeki genel eğitim sistemindeki yaşanan yetersizlik ve nitelik sorunları karşısında ortaya koyduğu ve Türkiye' de bir ilk olan eğitim sistemiyle meslek mensubu adaylarının temel bilgilerindeki eksiklikleri tamamlamakta ve meslek mensuplarının sahip oldukları bilgileri sürekli olarak güncel tutmalarına ve mesleki gelişmelerine yardımcı olmaktadır. Bu kapsamda eğitim staj öncesinde başlamakta, staj boyunca sürmekte ve mesleki yeterlilik sınavlarıyla değerlendirilmektedir. Meslek mensubu adayları öncelikle staja başlama değerlendirmesi sınavında başarılı olmak

zorundadır. Sınavda başarılı olanlara mesleğin icrasına ilişkin tüm konular staj sırasında öğretilmekte ve TESMER tarafından Türkiye' de ilk kez gerçekleştirilen bir uygulamayla zorunlu eğitime tabi tutulmaktadır.

TESMER stajyerlere ve meslek mensuplarına dünyadaki gelişmelere de paralel yeni bilgi ve becerileri kazandırmak, disiplin ve etik sahibi olmalarını sağlamak amacıyla stajyer toplantıları, sınava hazırlık eğitimleri ve diğer mesleki eğitim faaliyetleri yoluyla yaygın mesleki eğitim programları düzenlemekte bunları düzenleyenodalara ise eğitmen ve eğitim materyali sağlayarak destek olmaktadır.

Teknik mesleki eğitimin yanı sıra meslek etiği ve kültürünün oluşturulması anlayışı ile de hareket eden TESMER sürekli mesleki eğitim çalışmalarıyla stajyerlerin ve meslek mensuplarının yeteneklerinin korunması, geliştirilmesi, hizmete yatkınlıklarıyla verimliliğin artırılması ve üst unvanlara hazırlanmaları için planlı ve programlı eğitimler gerçekleştirilmektedir. Uzaktan sürekli eğitim TESMER'in Türkiye'de ve dünyanın pek çok ülkesinde eşi bulunmayan bir organizasyon ve kurgulama ile hayata geçirdiği uzaktan eğitim projesi olarak farklı mekanlardaki öğrenci, öğretmen ve öğretim materyallerinin iletişim teknolojileri aracılığıyla bir araya getirildiği kurumsal bir eğitim faaliyetidir. Zamandan ve mekandan bağımsız yapılabilen uzaktan sürekli eğitimde Türkiye' de bir ilk gerçekleştirilmekte ve eğitimde fırsat eşitliği sağlanmaktadır.

Stajyerlerin zorunlu eğitimi sürekli mesleki eğitimin stajyerler için öngörülen ve zorunlu olan kısmını oluşturmaktadır. Staj süreleri boyunca düzenli aralıklarla eğitim içerikli portallar gönderilen stajyerler, staj süreleri sonunda bilgilerdeki eksikliklerini önemli ölçüde gidermekte ve mesleki anlamda güncel konularla gelişmeleri izleme olanağına sahip olmaktadır. Bu programda kullanılan teknoloji TESMER'e her bir stajyerin hangi derste ne kadar ilerlediğini uygulanan sınavlarda başarılı olup olmadığını izleme ve performansını değerlendirme imkanı vermektedir. Meslek mensuplarının sürekli eğitiminde görev alacak bir eğitici ordusu yetiştirmenin amaçlandığı sürekli eğitici programında en güncel bilgiye her an doğrudan ve en kısa sürede ulaşmaya olanak tanıyan bir yapılanma gerçekleştirilmektedir. 2007 yılında başlayan programda eğitici adaylarına yetişkin eğitimi ve muhasebe mesleğinin gereklerini karşılayacak alan bilgisi dersleri verilmekte bu eğitimlere ilişkin ses ve



görüntü kayıtlarıyla eğitim materyalleri internet ortamında kullanıma sunulmaktadır. TESMER binasına kurulan kayıt stüdyosunda eğitim kapsamında ele alınan derslere ve güncel mesleki gelişmelere ilişkin video çekimleri gerçekleştirilmekte ve bunlar internet üzerinden yayınlanmaktadır. Program kapsamında oluşturulan internet sayfasının öncelikli eğitici adaylarını ve daha sonra zorunlu mesleki eğitime katılacak tüm meslek mensuplarını izleme fonksiyonunu baz alacak bir veri tabanına dönüştürülmek amacıyla teknik altyapı da oluşturulmaktadır.

Gerek yüz yüze gerekse uzaktan eğitim tekniklerinden yararlanılarak hem isteğe bağlı hem de zorunlu eğitim faaliyetleri kullanılarak meslek mensuplarının çağın gereklerine ve beklentilerine uygun, yetgin, donanımlı ve dünya genelinde hizmet sunabilecek niteliklerde faaliyette bulunmaları TESMER' in öncelikli hedefi olmaya devam etmektedir. TESMER yaygın eğitim, sürekli eğitim ve hizmet içi eğitim programlarında kullanılan materyallerine ek olarak meslek mensupları ve meslek mensubu adaylarının ihtiyaçlarına yönelik yayınlarda hazırlamaktadır. TESMER tarafından yayınlanmış olan pek çok kitap ilgililerin hizmetine sunulmuş ve mesleki eğitim programlarında kullanılmak üzere ücretsiz olarak odalara gönderilmiştir. TESMER tarafından yürütülen staja başlama değerlendirme serbest muhasebecilik staj ara dönem ve bitirme değerlendirmeleri Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik sınavı ve Yeminli Mali Müşavirlik sınavı mesleki kalitenin artırılması için yararlanılan birer araçtır.

Çalışmalarında bireye güveni esas alan TESMER meslek adaylarına olan güveninin bir göstergesi olarak internet üzerinden gerçekleştirilen bu sınavın adayların kendilerini rahat hissettikleri herhangi bir ortamda gerçekleştirilmesine imkan tanımıştır. Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavir adaylarının yeterliliklerinin ölçülmesi için yapılan sınavlar mesleğin gerektirdiği nitelikler göz önüne alınarak meslek kanununun öngördüğü biçimde oluşturulan sınav komisyonu tarafından yapılmaktadır.

## **2.2. STAJYERLİK DÖNEMİNDE YAŞANAN SORUNLAR**

Meslek mensubu olabilmek için daha önce belirtilmiş olduğu gibi lisans alanındaki öğretim alanlarından herhangi birinden mezun olduktan sonra aday ikamet

adresinde bulunan serbest muhasebeci mali müşavir odasına giderek staja giriş dosyası açtırır. Bu aşamada staja giriş dosyası için aday SMMM odasına ve TÜRMOB'a bir miktar harç ödemek durumunda kalmaktadır. Ancak ödenen toplam harç miktarı, asgari ücretli bir çalışanın bir aylık eline geçen gelirine yakın bir tutarı bulabilmektedir. Açtırılan staj dosyası sonrası aday çoktan seçmeli test şeklinde yapılan staja giriş sınavını kazanması gerekmektedir. Staja giriş sınavı yılda 3 kez yapılmaktadır. Adayın 3 yıl içerisinde staja giriş sınavını başarıyla geçmesi beklenir eğer geçemezse staj dosyası yanar yani geçerliliğini kaybeder. Eğer aday dilerse tekrar staj dosyası açtırabilir fakat her şeye sıfırdan başlayacağından tekrardan harç masraflarına katlanmak zorunda kalmaktadır.

Aday staja giriş sınavını kazandığı takdirde stajını başlatmakla yükümlüdür. Staj bilanço esasına göre defter tutan gerçek ya da tüzel kişilerin merkez şubelerinde yapılabilmektedir. Staj başlatma dönemleri de tıpkı staja giriş sınavında olduğu gibi yılda üç kez ilk on günlük süre içerisinde başlatılabilmektedir. Staj yeri bulma, başlatma ve sürdürme gibi konulardaki sorumluluk tamamıyla aday meslek mensubuna aittir.

Aday staja giriş sınavını kazandığını öğrendikten sonra stajını müteakip ayın onuncu gününe kadar stajını mutlaka başlatması gerekmektedir, on günlük süreyi kaçırdığı takdirde ise dört ay sonraki staj başlatma dönemini beklemek zorundadır. Bu durum gereksiz bir zaman kaybına neden olmaktadır.

Staj başlatıldığı andan itibaren 3 sene içerisinde daha önce bahsedilen TESMER tarafından hazırlanan ve stajyerlerin kullanımına açılan interaktif eğitimlerin tamamlanması gerekmektedir. Bu eğitimlerin uzaktan internet yoluyla görülmesi zorunlu ve ücrete tabi olup, bu durum adaylarda maddi bir külfete sebep olmaktadır.

Stajın normal süresi 3 yıldır, fakat alanına uygun bir şekilde yapılmış bir yüksek lisans mezuniyeti durumunda staj süresi bir yıl kısaltılır ve iki yıl olarak icra edilebilir ya da aday staj dosyası döneminde meslek odalarının tertip ettiği kurslara katılması şartıyla stajını altı aya kadar kısaltabilir.

Bunların yanı sıra staj yerine geçen hizmetlerde bulunmaktadır. Kamu kuruluşlarında ve özel sektörde muhasebenin sevk ve idaresinden sorumlu 1.derece imzaya yetkili adayların bu tür pozisyonlarda istihdam edildikleri süre kadar ve

üniversitelerde öğretim görevlisi olarak alanında görev yapanların stajı kısaltmakta ya da staj yerine geçmektedir.

Zorunlu olarak yapılan 3 yıllık stajın aynı işyerinde tamamlanma zorunluluğu yoktur fakat stajyerin mevcut işyerinden ayrılması ya da işten çıkarılması durumunda çalıştığı kadar sürenin staj dönemi hesabında dikkate alınıyor olmasına rağmen bile, üç yılını doldurması için kalan sürenin farklı bir işte geçirmesi gerekmektedir. Stajyerin bulunduğu işyeri şirketse ve o şirkette bir SMMM stajyeri bulunuyorsa maalesef stajını aday o işyerinde yapamıyor ve bu durum adayın staj yapacağı yeni bir iş arayışına girmesine sebep olmaktadır. Bu tür durumlarda adaylar, birden fazla SMMM stajyerinin staj görmesine izin verilen muhasebe bürolarında stajyerlik sorunlarına çözüm arayışına girmektedirler. Yapılan stajlardaki durum adayın kendi isteğiyle de değişikliğe uğrayabilir. Bir diğer anlatımla aday dilediği ve yeni bir iş bulunduğu takdirde mevcut işyerini değiştirebilir ya da meslek mensubu yanında, gözetiminde ya da denetiminde yapılan stajlardaki pozisyonunu değiştirme hakkına da sahiptir. Stajını bıraktığı zaman yeni işyerinde kaldığı yerden devam etme hakkına sahiptir. Ancak staja en fazla 6 ay kadar ara verilebilir. Dolayısıyla stajın kesintisiz yapılması istenmektedir.

Yapılan staj süresi 3 yılı doldurmalıdır. Bu sürenin hesaplanmasında adayın aylık prim ve hizmet belgelerinin (bildirge) Sosyal Güvenlik Kurumuna gönderilmesiyle dikkate alınır. Yani aday staj yaptığı süre boyunca hastalık durumunda işe gitmediği takdirde eksik gün sayısı kadar stajı uzamaktadır.

3568 sayılı meslek yasası yönetmeliğine göre staja en fazla bir yıl ara verilmesine izin veriliyor ve bu sürenin aşılması halinde staj dosyası iptal edilebiliyor. Böyle bir kısıtlama ve sınırlamanın olması stajyerin staj yapacağı iş yerini bulması ve işvereniyle ortak bir noktaya varması konusunda mağduriyet yaşamasına sebep olmaktadır.

Staj dönemi boyunca adayın bağlı olduğu meslek mensubu tarafından her yıl aday hakkında düzenlenecek olan tezkiye olarak bilinen staj değerlendirme notu uygulaması bulunmaktadır. Meslek mensubunca, aday meslek mensubu (stajyer) için verilen bu not yeterlilik sınavında da ayrı bir ders gibi değerlendirilmekte olup genel not ortalamasına etki etmektedir. Bunun yanı sıra tezkiye notunun belirli bir puanın (şu an için yüz üzerinden yetmiş) altında verilmesi durumunda ise o ana kadar yapılan stajın

başarısız olarak değerlendirilip, stajın geçersiz olmasına sebep olduğu 3568 sayılı meslek yasasında açıklanmıştır. Bu durumun stajyer üzerinde yarattığı baskı ve endişe gerek işvereni olan meslek mensubuna gerekse birlikte aynı işyerinde çalıştığı ve amiri olduğu meslek mensubuna karşı elini zayıflatmaktadır. Staj elbette çalışanların birbirleriyle rekabet ettiği ve birbirlerine karşı üstünlük kurdukları yerler değildir fakat günümüz iş dünyasında ve artan ekonomik şartların gün geçtikçe zorlaşması sebebiyle çalışanlar arasındaki çatışma ve suiistimal yaşanmasının yolunu açabilmektedir.

Aday meslek mensubu stajını tamamladıktan sonra yeterlilik sınavı olarak bilinen toplam 8 dersten sorumlu olduğu klasik yazılı sınava katılmak zorundadır. Yeterlilik sınavına ilk defa katılacaklar için sekiz dersin tümüne birden katılma zorunluluğu bulunmakta olup bu durumun aday meslek mensubunda yarattığı maddi ve manevi külfet epey bir fazladır. Aday stajını tamamladıktan sonra maksimum bir yıl ara verebilir ve bir yılın sonunda mutlaka yeterlilik sınavına başvurmalı ve tüm derslerden sınava girmelidir. Eğer bekleme süresi olan bir yılı aşarsa güncelleme eğitimi almak zorundadır. Yeterlilik sınavları yılda üç defa yapılmakta olup aday ilk sınava giriş tarihinden sonraki başvurularında istediği ya da başarısız olduğu derslerden tekrar sınava katılabilir fakat toplamda 3 yıl içerisinde adayın tüm sınavlarını başarıyla bitirmesi beklenir. Aday üç sene içerisinde tüm dersleri veremez yani başarısız olursa tekrar staj görmez fakat güncelleme eğitimi almak zorundadır.

Stajyerlik süreci başlı başına zorlu bir süreç olduğu gibi, sonrasında yapılan 8 dersten sorumlu olunan yeterlilik sınavı da adayın staj sonrasında kendisini kaygılandırıcı ve yoran yeni bir sınava hazırlamasını gerektireceğinden bu sınavın kaldırılmasının mesleki anlamda adaya yarar getireceği düşünülebilir. Literatürde öğrenilen bilgiler pratik iş hayatında pek az kullanılmaktadır. Stajyerlik sürecinde hem literatür takibi hem de güncel mevzuatı takip etmek stajyerleri bezdirme noktasına getirmektedir.

Türkiye’de serbest muhasebe bürolarında kendi namına çalışan meslek mensupları da özel sektörde çalışan meslek mensupları da bulunmaktadır. Serbest muhasebe bürolarında çalışan meslek mensupları kanun ve yasalar çerçevesinde faaliyet göstermekte ve bağımsızlıkları açısından bir sorun bulunmamaktadır. Ancak özel sektörde işlev gösterenler aynı zamanda bir patron ya da yöneticiden de direktif almakta

ve bağımsızlıkları teknik olarak devam etse de başka direktifler ile ihlal edilen noktalar olabilmektedir (Şanlı,2002). Dolayısıyla meslek mensuplarının kendilerinin kabiliyet ve kişilik özelliklerine uygun iş alanlarının seçiminde dikkatli davranması gerekmektedir.

Muhasebe bürosu işleten meslek mensuplarının önemli sorunlardan bir tanesi defterlerini tuttuğu mükelleflerden zamanında ve eksiksiz tahsilat yapamamalarıdır. Daha önce de ifade edildiği gibi muhasebe bürolarının tek gelir kaynakları defterlerini tuttukları mükelleflerdir. Fakat mükellef olan işletme ve şirketler genellikle kendi gider unsurlarında bu gibi muhasebe ödemelerine son yeri vermektedir. Bu nedenle mükelleflerden gelmesi beklenen nakit akışlarının kesintiye uğraması ve düzensizliği sebebiyle meslek mensupları maddi olarak kimi zaman darboğaza girmekte ve bu durum yanlarında staj yapan aday meslek mensuplarına yansımaktadır. Dolayısıyla stajyerlerin maaşlarında gecikmeler yaşanabilmektedir.

Mükelleflerin en çok dikkat ettikleri konuların başında ödeyecekleri vergi gelmektedir ve haliyle muhasebe çalışanlarını vergiyi arttıran ya da azaltan bir memur gibi gördüklerinden bu yönde baskı yapabilmektedirler. Bunun dışında stajyerlerin ve meslek mensuplarının yaşadıkları diğer sorunlar aşağıda sıralanmıştır.

Bunlar;

- Mükelleflerden yeterli ölçüde bilgi alınamaması,
- Meslek mensuplarına karşı saygı ve güven duyulmaması,
- Evrak ve fatura türü belgelerin zamanında ve eksiksiz olarak gönderilmemesi,
- Mesleğin defter kapma yarışına çevirmeden sürdürülmesi,
- Kamu kurumları arasındaki iletişimsizliğin,
- Düzenlemeler ve mevzuat değişikliği sebebiyle iş yükünün artması,
- Bürokratik işlemlerin fazla olması,
- Memurlar ile yaşanan anlaşmazlıklar,
- Mesleğin mükellefler tarafından yanlış algılanması,
- Özel hayatın kısıtlanması,
- Meslek odalarının stajyerlerin sorunlarıyla yeterince ilgilenmemesi,
- Devletin muhasebe çalışanlarını TÜİK'in (Türkiye İstatistik Kurumu) ücretsiz memuru olarak görmesi,

- Bazı meslek mensuplarının meslek odası tarafından belirlenmiş ücret tarifesinin altında defter tutması,
- Vergi ve SGK uygulamalarında yapılan değişikliklerle ilgili yeteri kadar bilgi ve eğitim verilmemesi gibi sıralanabilir.

Yaşanılan bu tür sorunlara karşın mükelleflerin bilgilendirilmesi, bilinçlendirilmesi için her girişimcinin mükellefiyet öncesinde bir takım eğitimlere tabi tutularak sertifika sonucu işletme sahibi olmaları sağlanabilir. Yine bunlar;

- Evrak ve faturaların zamanında ya da eksik ulaştırılmasının cezai yaptırımlarının olduğu bilinci mükelleflere anlatılmalıdır.
- SMMM'ler arasında yaşanan rekabetin çözümü noktasında odaların etkinliği artırılabilir.
- Kamu kurumları arasındaki iletişimin daha etkin ve verimli olması açısından çalışanların ve yönetimin teknolojiyi daha etkin kullanımı teşvik edilebilir.
- Tuik 'in mükellef firmalardan istediği bilgileri doğrudan mükelleflerden istemektense bu bilgileri hizmetleri sunan kişi ya da kurumlardan istemesiyle daha doğru ve hem de daha kolay ulaşılabilir olması sağlanabilir.
- Asgari ücret tarifesinin altında iş kabul eden SMMM'lere sürecin yarar getirmeyip aksine mükellefler nezdinde SMMM'lerin saygınlığını ve itibarını azalttığını hem de angarya diye tabir edilen işleri meslek mensuplarına yıkılmalarına sebep olabileceği bilinci tüm meslek mensuplarınca benimsenmelidir.
- Vergi ve SGK mevzuatındaki değişiklikler sıklıkla yapılmaktansa daha seyrek ve yalın bir şekilde sunulup ilgili yenilikler tüm bireylerin anlayıp öğrenmesi için kolay yollardan kamu spotu alanında sunulabilir.

Muhasebenin iş hayatında uygulanmasında kanun ve mevzuatlar birbirleriyle uyuşmamakta ve bu durum meslek mensuplarını ve aday meslek mensuplarını zorlamaktadır. Muhasebedeki işlemlerin çoğunluğu fatura girme, beyanname gönderme, bildirge gönderme, cari hesap mutabakatı gibi işler olduğundan ve bu tür işlerin mutlaka bir başkasından yardım alınarak öğrenilebiliyor olması yani bir yol göstericiye ihtiyaç olduğundan adayın bu tür işleri kendi kendisine öğrenmesinin yolu bulunmamaktadır. Nitekim bu tür işlemlerin oldukça hassas, dikkatli ve doğru bir şekilde yapılması

gerektiğinden ve yanlışlık durumunda telafisinin pek mümkün olmadığı veya cezalı olarak düzeltilebiliyor olması sebebiyle adayın bu tür işleri kendi kendisine öğrenmesinin maliyeti pek hayli fazladır. Dolayısıyla bir yol göstericinin bulunması şarttır ve bu kişiler patronu, yöneticisi ya da bir iş arkadaşı da olabilir.

Bütün bu şartlar içerisinde aday stajyerliğe geç yaşta başlamış ve önceki iş hayatının hiç bir döneminde muhasebe alanında çalışmamışsa, staj yaptığı işyeri ister şirket isterse muhasebe bürosu olsun, kendisine yol gösterecek olan yöneticisi ya da mesai arkadaşının gözünde bu tür iş ve işlemlerin basit ve rutin işler olduğu bilinci hakimiyet kazanmış fakat kendisi tarafından kolaylıkla yapılan bu işlerin, nasıl oluyor da SMMM stajyeri seviyesine ulaşmış bir aday meslek mensubunca yapılamıyor / bilinmiyor? sorusunun yol gösterici nazarında yargısal bir hissiyat kazanması ve sorun edilmesi aday meslek mensubu olan stajyerin, mesai arkadaşı tarafından eleştirilmesine ve hatta küçük düşürülmesine de yol açabilmektedir. Elbette bu tür vakaların yaşanması bir şans faktörüdür fakat gerçekleşmesi halinde bu durum aday meslek mensubunun motivasyonunu düşürüp, işten soğumasına bile sebep olabilir. Öte yandan bu vaka kendisinden yaşça küçük bir yol göstericinin olduğu ortamda yaşanması durumunda aday meslek mensubunun daha fazla motivasyonunun düşmesine sebep olacaktır.

Yaş ilerledikçe insanların öğrenme, algı ve dikkatlerinde azalma olduğu bilimsel bir gerçektir. Genç bir bireyin kendisinden yaşça büyük bir kişiye kıyasla öğrenmesi çok daha kolay olmaktadır. Üstelik yaş ilerledikçe çalışanlarda özellikle boyun, sırt ağrıları gibi rahatsızlıklar baş göstermekte vücut hantallaşmakta ve daha çabuk yorulmaktadır. Dolayısıyla iş hayatındaki performansını doğrudan etkilemektedir.

Özellikle muhasebe bürolarında çok sayıda mükelleflere hizmet verildiğinden mükelleflerin dışarıda kendileri tarafından yürütülemeyecek veya çözülemeyecek çaptaki işlerle ilgili genellikle stajyerler ilgilenmektedir. Bu durumda onların ofis dışında zamanlarını harcamalarına ve yorulmalarına sebep olmakta ve ofis içi işlerin birikmesine sebep olmaktadır

Yanında veya gözetiminde staj yapılan meslek mensuplarının işlerin yoğun olması, stajyerlere geçici eleman gözüyle bakılması ve rakip olarak görülmesinden dolayı stajyerlere yeterince bilgi verilmemesi ve meslekte rehberlik yapmamaları stajyerlerin meslekte gelişimini, olgunlaşmasını önemli derecede etkilemektedir.

Özellikle şirketlerde yapılan stajlarda muhasebe çalışanları arasında stajyerlere iş gösterilmemesi, işin nasıl yapılacağıının gizlenmesi gibi sorunlar yaşanabilmektedir.

Muhasebe birimleri şirketlerde genellikle işverenler tarafından gider teşkil eden unsur olarak görüldüklerinden bu servislerde çalışanlara az eleman çok iş yüklediklerinden dolayı oluşan iş fazlalığı sebebiyle rutin angarya işlerin stajyerler tarafından yerine getirilmeye mecbur kaldıklarından yenilik getiren konulara yönelmesine pek fırsat kalmamaktadır.

Benzer durum muhasebe bürolarında da yaşanmaktadır. Mükellefler kendilerinin yapamadıkları yapmayı öğrenmek istemedikleri işleri üzerlerinden atıp muhasebe çalışanlarına yüklemek istedikleri görülmektedir. Bu durumda stajyerler gereksiz ve yararsız işlerle meşgul olmak zorunda kalmaktadırlar. Çünkü maalesef günümüz iş dünyasının paydaşlarında bile dilekçe yazmasını bilmeyen işletmeciler bulunmaktadır. Bu durum muhasebe stajyerlerine ek bir yük getirmekte ve bu dilekçelerin ilgili makamlara ulaştırılması için ciddi bir emek ve zaman kaybına sebep olmaktadır.

En basitinden mevcut yasaya göre mükellef herhangi bir adres değişikliği yaptığında yeni iş yerinin kiracısı konumunda olması durumunda, yeni iş yeri kira sözleşmesinin damga vergisinin cezasız olarak tahakkuk ettirilebilmesi için düzenleme tarihinden itibaren 15 gün içinde ilgili vergi dairesine götürülüp ödenmesi gerekmektedir. İlgili sözleşmenin mükelleflerce muhasebe bürosuna geç getirilmesi sonucu ilgili işlemin yapılma süresi için fazla zaman kalmamasından dolayı dışarıda yapılması gereken işlerin biriktirilip tek hamlede yapılabilmesinin önü kapanmaktadır.

Günümüz iş dünyasında proje bazlı işler genellikle işçi ve işveren arasındaki iş sözleşmelerinde yıllık ya da belirli bir süreli olarak yapılmaktadır. Fakat muhasebe departmanlarındaki çalışanlarla genellikle belirsiz süreli bir iş sözleşmesi yapılmakta ve işçi ya da işveren dilediği zaman ihbar tazminatlarını ve hak ediyorsa eğer kıdem tazminatını ödeyerek iş sözleşmelerini tek taraflı olarak feshedebilmektedirler. Dolayısıyla bu tür iş sözleşmelerinin döndüğü ortamlarda stajını yapmak zorunda olan meslek mensubu adayları ansızın işten çıkarılma gibi endişeleri yaşamakta ya da kendilerine yüklenen fazlaca işlere pek ses çıkaramamaktadırlar.



Batı dünyası muhasebe mesleğini 1900'li yılların başında ele alır ve tanımlarken, Türkiye'de maalesef son 20 yıldır mesleğe çekidüzen verilmeye çalışılmakta ve meslekte yaşanan iyileşmeler olduğu kadar yeni yeni gelişen iş dünyasındaki ve devletin meslek mensuplarından ya da mükelleflerden beklentileri karşısında net bir görev paylaşımı yapılamamakta ve istenilen bilgi ve hizmetler meslek mensuplarının üzerine kalmaktadır.

Stajını yapacak olan aday meslek mensuplarının stajyerlik sürecinde karşılaştıkları zorluklar ve bu zorlukların aşılması için yetkili kişi ya da kurumlardan beklentilerini anlamak ve stajın verimliliğini arttırmaya yönelik anket çalışması yapılmıştır.

## ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

### SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİR STAJYERLERİNİN STAJYERLİK SÜRECİNDE KARŞILAŞTIKLARI SORUNLAR ÜZERİNE ANKET VE DEĞERLENDİRMESİ

#### 3.1. YÖNTEM

Bu bölümde, araştırmanın modeli, evren ve örneklem, veri toplama aracı, araştırmanın varsayımları, güvenilirlik analizi, araştırmanın hipotezleri, verilerin analizi ve bulgular yer almaktadır.

##### 3.1.1. Araştırmanın Modeli

Araştırmanın modeli tarama tipi modeldir. Tarama modeli mevcut bilgilere ulaşılmasına ve değerlendirilmesine dayanmaktadır. Bu çalışmada SMMM stajyerlerinin yaşadıkları sorunlar ve çözüm önerileri konusu tarama modeliyle araştırılmıştır.

##### 3.1.2. Evren ve Örneklem

Araştırmanın evrenini Bursa ilinde faal olarak SMMM stajyerliğine başlamış ve en az bir yıldır stajyerliği devam eden ve ayrıca stajını tamamlamış fakat henüz SMMM ruhsatını almaya hak kazanmamış tüm aday meslek mensuplarını oluşturmaktadır. Örneklem seçiminde basit tesadüfi örneklem tekniği kullanılmıştır.

Bursa ilinde 2021 yılı itibariyle staj görmekte olan SMMM stajyeri sayısı 4672 kişi olduğu bilgisine ulaşılmış stajını en az bir yıl tamamlamış aday meslek mensupları hedef alındığından ve her adaya ulaşamadığından anket 300 kişilik bir katılımcı sayısı ile sınırlandırılmıştır.

Ayrıca zaman, maliyet ve stajyer meslek mensuplarının anketi kabul etmemeleri gibi nedenlerle örneklemin belirlenmesinde etkili olmuştur.

Bursa SMMM odasında kayıtlı bulunan SMMM bürolarında, YMM bürolarında ve şirketlerde stajyerlik yapan aday meslek mensuplarıyla meslek odalarının sosyal medyadaki mesleki grup üyelikleri üzerinden kendilerine ulaşılmış ve yüksek oranda ankete katılım sağlanmıştır.

### **3.1.3. Veri Toplama Aracı**

Veri toplama aracı olarak anket formu kullanılmıştır. Anket formu literatür taraması sonunda araştırmacı tarafından oluşturulmuştur. Stajyerlerin iş yükü sebeplerinden dolayı anket soruları kısa tutulmuştur.

Çalışmada ilgili şartları sağlayan tüm SMMM stajyerleri kabul edilmiştir. Anketler Covid-19 pandemisi sebebiyle online olarak gerçekleştirilmiştir.

Anket formları word belgesinde hazırlanmış ve katılımcıların mail adreslerine gönderilmiştir. Veriler toplandıktan sonra SPSS 25:0 for Windows program kullanılarak analiz edilmiş ve %95 güven düzeyinde çalışılmıştır.

### **3.1.4. Araştırmanın Varsayımları**

Araştırmaya katılan bireylerin anket sorularına samimi ve içten doğru olarak yanıt verdikleri varsayılmıştır.

### **3.1.5. Güvenirlik Analizi**

Araştırmadan elde edilen verilerin güvenirlilik çalışmalarında, Cronbach Alfa katsayısının değerlendirilmesinde aşağıdaki değerlendirme kriterleri baz alınarak yorumlanmaktadır. (Kılınç, 2016;116)

- $\leq \alpha < 0.40$  ise ölçek güvenilir değildir.
- $0.40 \leq \alpha < 0.60$  ise ölçek güvenirliliği düşüktür.
- $0.60 \leq \alpha < 0.80$  ise ölçek oldukça güvenilirdir.
- $0.80 \leq \alpha < 1.00$  ise ölçek yüksek derecede güvenilir bir ölçektir.

### 3.1.6. Araştırmanın Hipotezleri

Hipotez 1: Bursa'daki stajyerlerin staj yaptıkları yer ile yaş kategorik değişkeni arasında ilişki vardır.

Hipotez 2: Bursa'daki stajyerlerin staj yaptıkları yer ile stajyer olmayan diğer çalışanlar arasında sorun yaşama durumu arasında bir ilişki vardır.

Hipotez 3: Bursa'daki stajyerlerin staj yaptıkları yer ile iş yerinde yeni bilgileri öğrenmeye vakit bulamama arasında ilişki vardır.

Hipotez 4: Bursa'daki stajyerlerin staj yaptıkları yer ile staj sürecini uzun bulma durumu arasında bir ilişki vardır.

Hipotez 5: Bursa'daki SMMM stajyerlerinin mesleğe giriş sebebi ile stajyer olarak çalışılacak iş yerini bulma durumu arasında ilişki vardır.

Hipotez 6: Bursa'daki SMMM stajyerlerinin, staj şekli ile stajyer olarak çalışılacak iş yerini bulma durumu arasında ilişki vardır.

Hipotez 7: Bursa'daki SMMM stajyerlerinin staj şekli ile mesleğe giriş sebebi arasında ilişki vardır.

Hipotez 8: Bursa'daki SMMM stajyerlerinin cinsiyeti ile staj süresini uzun bulma sorunu arasında ilişki vardır.

Hipotez 9: Bursa'daki SMMM stajyerlerinin cinsiyeti ile aldıkları maaş arasında ilişki vardır.

Hipotez 10: Bursa'daki SMMM stajyerlerinin cinsiyeti ile mesleği seçme faktörü arasında ilişki vardır.

### 3.1.7. Veri Analizi

Yanıtlanan anket sayısının çoğunluğu ve katılımcıların özelliklerinin ankete uygunluğu sebebiyle anketin sonuçlarının önemlilik düzeyinin yüksek olduğuna ışık tutmaktadır.

Anket iki bölümden oluşmaktadır. İlk bölümde katılımcıların demografik özelliklerini ve staj yaptıkları iş alanlarını içeren çoktan seçmeli yanıtı bulunan 8

sorudan oluşmaktadır. İkinci bölümde ise 22 sorudan oluşan ve katılımcıların kişisel kanaatlerine dayalı olarak yanıt verebilecekleri Likert ölçekli 22 sorudan oluşmaktadır.

### **3.2. BULGULAR**

Katılımcıların verdikleri cevaplar doğrultusunda veri girişi yapılarak analize tabi tutulmuştur.

#### **3.2.1. Katılımcıların Demografik Değişkenlere Göre Dağılımı**

##### **3.2.1.1. Cinsiyete Göre Dağılım**

Anket uygulamasına dâhil edilen bireylerin cinsiyete göre dağılımı Tablo 1’de sunulmuştur.

**Tablo 1. Cinsiyet Dağılımı**

		Frekans	%
<b>Cinsiyet</b>	Erkek	161	53,7
	Kadın	139	46,3
	Toplam	300	100,0

Ankete katılanların % 54’ ü erkek, % 46’ sı kadındır. SMMM mesleği cinsiyet ayırıcı bir meslek olmayıp her kesim tarafından yapılabilecek, hizmet alanında yer alan bir meslek olduğu saptanmıştır. Pek fazla bedensel bir çaba sarfıyatı gerekmeden icra edilebilen meslek olduğundan dolayı kadınlar tarafından da fazlaca tercih edilen bir meslek türüdür. Bu nedenle son yıllarda kadın istihdamının artmasıyla beraber hemen hemen erkeklerle eşit düzeye yaklaşan bir meslek olma yolunda ilerlemektedir.

##### **3.2.1.2. Yaş Grubuna Göre Dağılım**

Anket uygulamasına dâhil edilen bireylerin yaşa göre dağılımı Tablo 2’de sunulmuştur.

**Tablo 2. Yaş Dağılımı**

	Frekans	%	
<b>Yaş</b>	(20-25)	6	2,0
	(26-30)	169	56,3
	(31-35)	124	41,3
	(36 ve üstü)	1	0,3
	Toplam	300	100,0

Katılımcıların büyük çoğunluğu 26-30 yaş aralığına sahip stajyerlerdir. 31-35 yaş aralığına sahip katılımcılar ikinci sıradadırlar. Daha önceki kısımlarda bahsedildiği üzere SMMM stajyerliğinin özel şartlarından bir tanesi de en az ilgili alanda lisans düzeyinde mezun olma şartı olduğundan dolayı ve erkek adaylar açısından ise askerlikle ilgisi istenmediğinden dolayı genellikle erkek adaylar lisans mezuniyeti sonrası askerlik görevlerini yapıp sonrasında staj dosyası açtırdıklarından ve staja giriş sınavlarında da çoğunlukla ilk girişlerde genellikle başarı sağlayamadıklarından dolayı mesleğe giriş yaşları hem erkek hem de kadın adaylar için biraz geç olmaktadır. Özellikle de yoğun kesimin önceleri devlet memurluğu tercih etmesinden dolayı zamanla SMMM stajyerliğinin ikinci planda ele alınması gibi sebeplerden ötürü stajyerlik 26 yaşından sonra ve hatta 30'lu yaşlarına kadar kaldığı söylenebilir.

### 3.2.1.3. Eğitim Durumuna Göre Dağılım

Anket uygulamasına dâhil edilen bireylerin eğitim durumuna göre dağılımı Tablo 3'te sunulmuştur.

**Tablo 3. Eğitim Dağılımı**

	Frekans	%	
<b>Eğitim Durumu</b>	Lisans	254	84,7
	Lisansüstü	46	15,3
	Toplam	300	100,0

Ankete katılanların % 85'i lisans mezunudur. %15'i ise yüksek lisans mezunu olup, doktora seviyesinde mezuniyeti bulunan bir adaya rastlanılmamıştır. Doktora seviyesinde bir adaya erişilememiş olmasının sebebi mesleğe henüz yeni atılmakta olan adayların kariyerlerinin henüz başında oldukları varsayılmaktadır. Stajyerliğe başlayabilmek için minimum ilgili alanlarda lisans düzeyinde mezuniyet arandığından bahsedilmiştir. Bu nedenle katılımcıların çoğunluğu lisans mezunudur. Ancak yüksek lisans mezunu adaylarında sayısı göze çarpmaktadır. Özellikle SMMM alanlarında yüksek lisans mezunu katılımı yüksektir. Bunun sebebinin normal staj süresinin 3 yıl olduğu günümüz şartlarında yüksek lisans mezunu adaylarda bu sürenin 1 yıl kısaltılıp 2 yıla düşürüldüğü bilinmektedir. İster stajyerlik öncesinde isterse stajyerlik döneminde yine ilgili alanlarda olmak şartıyla yüksek lisans görüp mezuniyetini kanıtlayan adaylar diledikleri takdirde staj sürelerini bir yıl kısaltma hakkına sahip olmaktadırlar. Bu durum stajyerlerin avantajı olup meslek hayatına daha erken atılmalarına vesile olmakta hem de kariyer planlamalarında kendilerine avantaj sağlamaktadırlar.

#### 3.2.1.4. Medeni Durumuna Göre Dağılım

Anket uygulamasına dâhil edilen bireylerin medeni duruma göre dağılımı Tablo 4'te sunulmuştur.

**Tablo 4. Medeni Duruma Göre Dağılım**

		Frekans	%
<b>Medeni Durumu</b>	Bekâr	233	77,7
	Evli	67	22,3
	Toplam	300	100,0

Ankete katılanların %78 i bekâr, %22 si ise evli durumdadır. Türkiye'de 2021 yılı itibariyle ortalama evlilik yaşının 28'lere kadar dayandığı bilinmektedir. Stajyer meslek mensupları ise henüz mesleğini eline alıp net bir kazanç sağlayamadıkları düşünüldüğünde ve yine bu mesleğe genç yaşta atılmaları gerektiğinden bir çoğunun bu nedenle bekâr olduğu düşünülmektedir.

### 3.2.1.5. Ücret Dağılımı

Anket uygulamasına dâhil edilen bireylerin ücret dağılımına göre dağılımı Tablo 5'te sunulmuştur.

**Tablo 5. Ücret Dağılımı**

		Frekans	%
<b>Alman Ücret</b>	Asgari Ücret	227	75,7
	Asgari Ücret Üstü	73	24,3
	Total	300	100,0

Ankete katılanların %75,7'si asgari ücret alırken, %24,3'ü asgari ücretin üzerinde almaktadır. Araştırmada aday meslek mensuplarının staj yaptıkları iş yerlerinde aldıkları ücretlerin asgari ücretin altında olamayacağı iş kanununa göre güvence altına alınmış olduğu varsayımından hareketle anket formunda asgari ücret altı şeklinde bir seçenek sunulmamış olup, net bir ücret belirtmeksizin asgari ücret üstü olarak konumlandırılmış iki seçenek sunulmuş bulunmaktadır. SMMM stajyerlerinin mesleki hayata atılmadan hemen önceki eğitim durağı SMMM stajyerliğidir. Normal şartlar altında 3 yıl olup ilgili süre stajyerin mesleki hayata hazırlanması bakımından çok büyük bir ehemmiyet taşımakta olup esasen stajyerler için önemli olan unsurun ücret değil aldıkları ve gördükleri eğitimin kalitesi olduğu düşünülmektedir. Bu nedenle ücret konusu genellikle ikinci plana atılmakta ve mesleki eğitimin ön plana çıkarıldığı ve beklentilerin bu yönde geliştiği görülmektedir.

### 3.2.1.6. Staj Şekline Göre Dağılım

Anket uygulamasına dâhil edilen bireylerin staj şekline göre dağılımı Tablo 6'da sunulmuştur.



**Tablo 6. Staj Şekli Dağılımı**

	Frekans	%	
<b>Staj şekli</b>	SMMM Bürosunda Staj	69	23,0
	Şirkette Staj	210	70,0
	YMM Bürosunda Staj	21	7,0
	Total	300	100,0

Katılımcıların %23'ü SMMM bürosunda, %70'i şirkette, %7's ise YMM bürosunda staj yapmaktadır. Şirkette yapılan stajların fazlaca olduğu, ikinci sırada ise SMMM bürolarında yapılan stajların son sırada ise YMM bürolarında katılımcıların stajlarını icra edildikleri görülmektedir. Bursa'nın sanayi kenti olmasından dolayı şirket sayısının fazla olmasının ve son zamanlarda mali mevzuat alanında gelişen iş yükü ve karmaşıklık sonrası BOBİ'lerin (Büyük ve Orta Büyüklükteki İşletmeler) ve hatta KOBİ'lerin bile doğrudan kendi bünyelerinde SMMM istihdam etme yolunu tercih etmeye yönelik eğilim göstermeye başlamalarıyla birlikte şirkette de staj gören aday sayısında artış gözlemlenmiştir. Aday meslek mensuplarının stajyerlik sonrasında işsizlik sorunu yaşamak istemeyip ruhsatını aldıktan sonra da stajını tamamladığı aynı şirkette bağımlı bir meslek mensubu olarak alışageldiği bir yöntemle kariyer yoluna devam etme yolunu seçtikleri de görülmektedir.

### 3.2.1.7. Mesleğe Giriş Sebebine Göre Dağılım

Anket uygulamasına dâhil edilen bireylerin mesleğe giriş sebebine göre dağılımı Tablo 7'de sunulmuştur.

**Tablo 7. Mesleğe Giriş Sebebine Göre Dağılımı**

	Frekans	%	
<b>Mesleğe Giriş Sebebi</b>	İlgi Duyduğumdan	158	52,7
	Zorunluluktan	39	13,0
	Baba Mesleği	31	10,3
	Tavsiye Üzerine	72	24,0
	Total	300	100,0

Stajyerlerin %52,7'si (158 kişi) mesleğe ilgi duyduğundan, %13'ü zorunluluktan (39 kişi), %10,3'ü baba mesleği olduğundan (31 kişi), %24'ü tavsiye üzerine (72 kişi) bu mesleği seçtiklerini söylemiştir. Meslek ilgi duyulmadan yapılabilecek türden bir meslek olmadığından katılımcıların büyük çoğunluğunun mesleğe ilgi duyarak ve isteyerek başlamak istediği görülmektedir. Nitekim meslek çok fazla kanun, yöntem ve iş yükü getirdiğinden mesleğin zoraki yapılması pek mümkün görülmemekte artan iş yükü ve rekabetin etkisiyle teknolojiye ayak uyduramayan mevcut meslek mensuplarının bile kendilerini olmasını istedikleri zamandan daha önce emekli edip meslekten ayrıldıkları da görülmektedir. Ancak SMMM mesleğinin cazibesini halen daha koruduğu açıktır lakin katılımcıların ilgi duyarak ve tavsiye üzerine bu mesleğe başladıklarını düşünenlerin sayısı bir hayli yüksektir. SMMM mesleği usta çırak ilişkisi içerisinde öğrenilip icra edilebilecek bir meslek türünde olmayıp doğrudan ihtisas ve çeşitli şartlar bulunduğundan dolayı baba mesleği olarak seçenlerin sayısı çok fazla görünmemektedir. Çünkü baba mesleğinin SMMM olmasının adaylarda itici bir güç olmadığı sadece mesleğe ilgi duyan adaylarda baba mesleği olarak aynı mesleğe sahip olmalarının önünü açıp, stajyerlerinin işlerini kolaylaştırdığı düşünülmektedir.

### 3.2.1.8. Mesleği Tercih Faktörünün Dağılımı

Anket uygulamasına dâhil edilen bireylerin mesleği tercih faktörüne göre dağılımı Tablo 8'de sunulmuştur.

**Tablo 8. Mesleği Tercih Faktörüne Göre Dağılımı**

		Frekans	%
<b>Mesleği Tercih Faktörü</b>	Başka bir şey elimden gelmiyor	11	3,7
	Parasal Yönü	76	25,3
	Kariyer ve Saygınlık kazanmak için	192	64,0
	Diğer	21	7,0
	Toplam	300	100,0

Katılımcıların %64'ü kariyer ve saygınlık kazanmak için bu mesleği seçtiğini söylerken, %3,7'si başka bir şey elinden gelmediğini, %25,3'ü parasal yönden tercih ettiğini, %7'si ise diğer özellikler için tercih etmiştir. Türkiye'deki iş koşullarını ele aldığımızda vasıfsız işçilerin fabrikalarda en fazla 40 yaşlarına kadar istihdam

edildiklerini bu yaştan sonra da elinde mesleği olmayanların iş bulma konusunda ciddi sıkıntılar yaşadıklarını ve emeklilik yaşının da 60- 65 lere kadar uzandığı düşünüldüğünde mutlaka her bireyin bir vasıf gerektiren bir mesleğe sahip olmaları gerektiği açıktır. Benzer durum beyaz yaka olarak bilinen ofis çalışanlarında da yaşanmakta olup, ilerleyen yaşlarda verim düştüğünden dolayı işverenlerce yaşı yüksek çalışanlarla çalışılmak istenmediği durumu görülmektedir. Her şirketin bağımlı ya da bağımsız bir SMMM ile çalışmak zorunda olması SMMM unvanına haiz olan meslek mensuplarına bir avantaj sağladığı görülmektedir. Hal böyleyken uzun bir süre mesleğini icra edebilen meslek mensuplarına piyasada rastlayabilmek mümkün görülmektedir. Üstelik kimi durumlarda SMMM unvanı ile şirkette uzun yıllar çalışan kişilerin ileride şirkette yöneticilik yaptıkları da düşünüldüğünde mesleğin adayların kariyer ve saygınlık için tercih sebebi olduğu görülmektedir. Ayrıca ruhsatını kullanan SMMM unvanına sahip meslek mensuplarının şirketlerde aldıkları ücretler meslek mensubunun deneyim ve iletişim becerisine göre değişkenlik göstermekle beraber gayet tatmin edici seviyelere ulaştığı da bilinmektedir.

### 3.2.2. Anket Maddelerine Ait Betimsel İstatistikler

Ankette yer alan 22 maddeye ait betimsel istatistikler ve yorumlar Tablo 9 ve Tablo 30 arasında verilmiştir.

“İyi bir meslek seçtiğime inanıyorum” maddesine katılımcıların %19’u (f=58) kesinlikle katılıyorum, %76’sı (f=227) katılıyorum, %3’ü (f=9) kararsızım, %2’si (f=5) katılmıyorum ve 1 kişi de kesinlikle katılmıyorum yanıtını vermiştir.

**Tablo 9. İyi Bir Meslek Seçtiğine İnanmak**

	Kesinlikle Katılıyorum	% (Yüzde)	Katılıyorum	% (Yüzde)	Kararsızım	% (Yüzde)	Katılmıyorum	% (Yüzde)	Kesinlikle Katılmıyorum	% (Yüzde)
İyi bir meslek seçtiğime inanıyorum	58	%19	227	%76	9	%3	5	%2	1	-

İyi bir meslek seçtiğine inananlar değerlendirildiğinde katılımcıların demografik özellikleriyle pek ilgisinin bulunmadığı esasen mesleğin kendi ilgi alanlarına hitap ettiklerinin ve stajyerlik sürecini beğendiği ve isteyerek çalıştığı iş yerlerinde özellikle şirketlerde staj yaptıkları tespit edilmektedir.

“Stajımı severek ve isteyerek yapıyorum” maddesine katılımcıların %17’si (f=50) kesinlikle katılıyorum, %76’sı (f=228) katılıyorum, %2’si (f=7) kararsızım, %5’i (f=15) katılmıyorum yanıtını vermiştir.

**Tablo 10. Stajımı Severek ve İsteyerek Yapmak**

	Kesinlikle Katılıyorum	% (Yüzde)	Katılıyorum	% (Yüzde)	Kararsızım	% (Yüzde)	Katılmıyorum	% (Yüzde)	Kesinlikle Katılmıyorum	% (Yüzde)
Stajımı severek ve isteyerek yapıyorum	50	%17	228	%76	7	%2	15	%5	-	-

Stajını severek ve isteyerek yapan adayların sayısının fazlalığı göze çarpmaktadır. Staj dönemini olumlu geçiren adayların meslekte istikbal gördükleri aynı şekilde mesleklerini sevdikleri ve gelecek beklentilerine uygun bir meslek seçtiklerini göstermektedir.

Stajını isteyerek yapan adayların fazlalığı göze çarpmaktadır, fakat istemeyenlerin %5’lik oranı da göz ardı edilmemelidir. Nitekim stajını isteyerek yapan ya da istemeyerek yapan adayların farklılıkları değerlendirildiğinde iş yoğunluğu, aldıkları ücret ve staj süresince gördükleri saygının da etkili olduğu tespit edilmiştir. Kadın katılımcılarının stajlarını erkek adaylara göre daha fazla isteyerek ve severek yaptıkları da tespit edilmiştir.

“Meslekte istikbal görüyorum” maddesine katılımcıların %50’si (f=149) kesinlikle katılıyorum, %42’si (f=127) katılıyorum, %3’ü (f=8) kararsızım, %5’i (f=15) katılmıyorum ve 1 kişi de kesinlikle katılmıyorum yanıtını vermiştir.

**Tablo 11. Meslekte İstikbal Görmek**

	<b>Kesinlikle Katılıyorum</b>	<b>% (Yüzde)</b>	<b>Katılıyorum</b>	<b>% (Yüzde)</b>	<b>Kararsızım</b>	<b>% (Yüzde)</b>	<b>Katılmıyorum</b>	<b>% (Yüzde)</b>	<b>Kesinlikle Katılmıyorum</b>	<b>% (Yüzde)</b>
<b>Meslekte istikbal görüyorum</b>	<b>149</b>	<b>%50</b>	<b>127</b>	<b>%42</b>	<b>8</b>	<b>%3</b>	<b>15</b>	<b>%5</b>	<b>1</b>	<b>-</b>

Meslekte istikbal olduğunu düşünenlerin fazla olduğu görülmekte ve staj sürecinde sancılı bir süreç yaşayanların bile büyük bir çoğunluğunun meslekte istikbal gördüklerinden mevcut durumda aldıkları ücretler ne olursa olsun ilgili anket sorusunda müspet değerlendirmeler yaptıkları tespit edilmiştir. Nitekim her ne kadar interaktif uygulamaların artmasıyla muhasebe ile ilgili işlemlerin tek elden yapılmasının kolaylaşması sonucu muhasebe alanında işgücü ve değer kaybı yaşanabilmesi endişesi karşısında her geçen gün eklenen sektörel iş alanları ve bu alanlara yönelik muhasebe uygulamaları ve devletin bağlayıcı hükümleri sebebiyle SMMM mesleği halen daha adaylar tarafından gözde meslek olarak görülmektedir.

“Meslek hak ettiği saygınlığı görüyor” maddesine katılımcıların %12’si (f=36) kesinlikle katılıyorum, %71’i (f=214) katılıyorum, %2’si (f=7) kararsızım, %13’ü (f=38) katılmıyorum %2’si (f=5) kesinlikle katılmıyorum yanıtını vermiştir.

**Tablo 12. Meslek Hak Ettiği Saygınlığı Görüyor**

	Kesinlikle Katılıyorum		Katılıyorum		Kararsızım		Katılmıyorum		Kesinlikle Katılmıyorum	
		% (Yüzde)		% (Yüzde)		% (Yüzde)		% (Yüzde)		% (Yüzde)
Meslek hak ettiği saygınlığı görüyor	36	%12	214	%71	7	%2	38	%13	5	%2

Mesleğin hak ettiği saygıyı görme noktasında da katılımcılar büyük çoğunlukla ilgili duruma katıldıkları görülmüştür. Özellikle şirketlerde ve YMM bürolarında görev alan stajyerler büyük çoğunlukla katıldıkları fakat SMMM bürolarında staj yapan katılımcıların ise yarısına yakınının yeterli saygıyı görmedikleri alınan yanıtlardan tespit edilmiştir. Görülen saygının stajyerlerin yaşla, medeni durum ile ilgisinin olmadığı fakat kadın adayların erkek adaya kıyasla daha fazla saygı gördükleri ya da kendilerinin saygı gördüklerini hissettiklerini belirtmişlerdir.

“Stajın gerekli olduğuna inanıyorum” maddesine katılımcıların %27’si (f=82) kesinlikle katılıyorum, %65’i (f=194) katılıyorum, %1’si (f=2) kararsızım, %7’si (f=21) katılmıyorum ve 1 kişi de kesinlikle katılmıyorum yanıtını vermiştir.

**Tablo 13. Stajın Gerekli Olduğuna İnanmak**

	Kesinlikle Katılıyorum		Katılıyorum		Kararsızım		Katılmıyorum		Kesinlikle Katılmıyorum	
		% (Yüzde)		% (Yüzde)		% (Yüzde)		% (Yüzde)		% (Yüzde)
Stajın gerekli olduğuna inanıyorum	82	%27	194	%65	2	%1	21	%7	1	-

Stajın gerekli olduğunu düşünen katılımcıların sayısının oldukça fazla olduğu görülmüştür. Stajından memnun olmayan adayların bile büyük çoğunluğunun stajın gerekli bir aşama olduğunu belirttikleri stajını severek yapanların da şiddetle stajın olması gerektiğine katıldıkları görülmektedir. Yöneltilen soruda alınan yanıtların farklı olmasının katılımcıların staj gördükleri iş yerleriyle ya da aldıkları ücretlerle direkt bir bağlantısının olmaması dikkat çekicidir.

“Meslekte yeterince dayanışma yok” maddesine katılımcıların %22’si (f=66) kesinlikle katılıyorum, %54’i (f=162) katılıyorum, %2’si (f=6) kararsızım, %22’si (f=66) katılmıyorum yanıtını vermiştir.

**Tablo 14. Meslekte Yeterince Dayanışma Yok**

	Kesinlikle Katılıyorum	% (Yüzde)	Katılıyorum	% (Yüzde)	Kararsızım	% (Yüzde)	Katılmıyorum	% (Yüzde)	Kesinlikle Katılmıyorum	% (Yüzde)
Meslekte yeterince dayanışma yok	66	%22	162	%54	6	%2	66	%22	-	-

Meslekte yeterince dayanışma olmadığını düşünenlerin sayısı oldukça fazla görülmüştür. Katılımcıların demografik özellikleriyle ya da staj gördükleri iş yerleri farklılıkları ya da aldıkları ücret farklılıkları sebebiyle alınan cevaplar birbirinden farksız görünmektedir. İyi bir meslek seçtiğine inanan katılımcıların arasında meslekte dayanışma olmadığı fikrine pek katılmadıkları tespit edilmiştir.

“Vergi ve SGK uygulamalarındaki değişikliklerle ilgili yetkili kurumlardan yeterli eğitim verilmemektedir.” maddesine katılımcıların %10’u (f=30) kesinlikle katılıyorum, %73’ü (f=218) katılıyorum, %3’ü (f=8) kararsızım, %14’ü (f=43) katılmıyorum ve 1 kişi de kesinlikle katılmıyorum yanıtını vermiştir.

**Tablo 15. Vergi ve SGK Uygulamalarındaki Değişikliklerle İlgili Yetkili Kurumlardan Yeterli Eğitim Verilmemesi**

	<b>Kesinlikle Katılıyorum</b>	<b>% (Yüzde)</b>	<b>Katılıyorum</b>	<b>% (Yüzde)</b>	<b>Kararsızım</b>	<b>% (Yüzde)</b>	<b>Katılmıyorum</b>	<b>% (Yüzde)</b>	<b>Kesinlikle Katılmıyorum</b>	<b>% (Yüzde)</b>
<b>Vergi ve SGK uygulamalarındaki değişikliklerle ilgili yetkili kurumlardan yeterli eğitim verilmemektedir.</b>	<b>30</b>	<b>%10</b>	<b>218</b>	<b>%73</b>	<b>8</b>	<b>%3</b>	<b>43</b>	<b>%14</b>	<b>1</b>	<b>-</b>

Vergi ve SGK uygulamalarındaki değişikliklerle ilgili yetkili kurumlardan yeterli eğitim alamadıklarını düşünen katılımcıların sayısının bir hayli fazla olduğu görülmüştür. Yeterli eğitim verildiğini düşünenlerin ise özellikle şirketlerde stajını yapan ve iş yerindeki diğer çalışanlarla sorunlar yaşamadıklarını belirten adaylarca cevaplandırıldığı tespit edilmiştir.

“TÜRMOB ve meslek odalarının stajyerlerin sorunları konusundaki etkinliği yeterli değil” maddesine katılımcıların %20’si (f=59) kesinlikle katılıyorum, %60’ı (f=182) katılıyorum, %2’ü (f=5) kararsızım, %18’i (f=53) katılmıyorum ve 1 kişi de kesinlikle katılmıyorum yanıtını vermiştir.



**Tablo 16. TÜRMOB ve Meslek Odalarının Stajyerlerin Sorunları Konusundaki Etkinliği Yeterli Olmaması**

	<b>Kesinlikle Katılıyorum</b>	<b>% (Yüzde)</b>	<b>Katılıyorum</b>	<b>% (Yüzde)</b>	<b>Kararsızım</b>	<b>% (Yüzde)</b>	<b>Katılmıyorum</b>	<b>% (Yüzde)</b>	<b>Kesinlikle Katılmıyorum</b>	<b>% (Yüzde)</b>
<b>TÜRMOB ve meslek odalarının stajyerlerin sorunları konusundaki etkinliği yeterli değil</b>	<b>59</b>	<b>%20</b>	<b>182</b>	<b>%60</b>	<b>5</b>	<b>%2</b>	<b>53</b>	<b>%18</b>	<b>1</b>	<b>-</b>

TÜRMOB ve meslek odalarının stajyerlerin sorunları konusundaki etkinliğini yeterli görmeyen katılımcıların sayısı oldukça fazlaca tespit edilmiştir. Özellikle staj yeri bulma konusunda sıkıntı yaşayan adaylar TÜRMOB ve meslek odasının etkinliğinin yeterli olmadığını belirttikleri alınan anket yanıtlarından tespit edilmiştir. İlgili anket sorusunun alınan cevap farklılıkları üzerine katılımcıların demografik özellikleriyle doğrudan bir bağlantısının olmadığı tespit edilmiştir.

“Staj dosyası açtırma ücretini fazla buluyorum” maddesine katılımcıların %23’ü (f=60) kesinlikle katılıyorum, %57’i (f=170) katılıyorum, %1’i (f=4) kararsızım, %19’u (f=57) katılmıyorum yanıtını vermiştir.

**Tablo 17. Staj Dosyası Açtırma Ücretini Fazla Olması**

	Kesinlikle Katılıyorum		Katılıyorum		Kararsızım		Katılmıyorum		Kesinlikle Katılmıyorum	
		% (Yüzde)		% (Yüzde)		% (Yüzde)		% (Yüzde)		% (Yüzde)
Staj dosyası açtırma ücretini fazla buluyorum	60	%23	170	%57	4	%1	57	%19	-	-

Staj dosyası ücretlerini fazla bulan adaylarının sayısal oranda fazla çıkmasının sebebinin günümüz piyasa şartlarının ve hayat pahalılığının ve alım gücünün düşük olmasına bağlı olduğu düşünülmektedir. Esasen staj dosyası 3 yıl geçerli olup ve her dönem sınav hakkı bulunmakla beraber her sınav için ayrıca sınav ücreti alınması adayları maddi olarak zorladığı görülmektedir.

“Staj sonrası mesleği yapma isteğim arttı” maddesine katılımcıların %23’ü (f=60) kesinlikle katılıyorum, %76’sı (f=226) katılıyorum, %1’i (f=4) kararsızım, %3’ü (f=9) katılmıyorum ve 1 kişi de kesinlikle katılmıyorum yanıtını vermiştir.

**Tablo 18. Staj Sonrası Mesleği Yapma İsteğinin Artması**

	Kesinlikle Katılıyorum		Katılıyorum		Kararsızım		Katılmıyorum		Kesinlikle Katılmıyorum	
		% (Yüzde)		% (Yüzde)		% (Yüzde)		% (Yüzde)		% (Yüzde)
Staj sonrası mesleği yapma isteğim arttı	60	%23	226	%76	4	%1	9	%3	1	-

Staj sonrası mesleği yapma isteğinin büyük oranda artması adayların stajyerlik dönemini beklentilerine uygun olarak geçirdiklerini ve meslekte istikbal gördüklerine delalet etmektedir.

“Zorunlu interaktif eğitimlerin ücretlerini yüksek buluyorum” maddesine katılımcıların %10’u (f=29) kesinlikle katılıyorum, %66’sı (f=197) katılıyorum, %2’si (f=7) kararsızım, %22’si (f=67) katılmıyorum yanıtını vermiştir.

**Tablo 19. Zorunlu İnteraktif Eğitimlerin Ücretlerinin Yüksek Olması**

	Kesinlikle Katılıyorum	% (Yüzde)	Katılıyorum	% (Yüzde)	Kararsızım	% (Yüzde)	Katılmıyorum	% (Yüzde)	Kesinlikle Katılmıyorum	% (Yüzde)
Zorunlu interaktif eğitimlerin ücretlerini yüksek buluyorum	29	%10	197	%66	7	%2	67	%22	-	-

Zorunlu interaktif eğitimlerin ücretlerini fazla bulanların sayısının yüksek olmasının nedeni ilgili eğitimlerin stüdyo ortamında ve sürekli güncellenerek çekimlerin yapıldığı ve kullanıcılara sunulan bir interaktif hizmet portalı olduğundan dolayı maliyetlerinin sürekli artması olduğu düşünülmektedir.

“Staj yaptığım işyerinden izin alırken zorlanıyorum” maddesine katılımcıların %17’si (f=50) kesinlikle katılıyorum, %55’i (f=166) katılıyorum, %2’si (f=6) kararsızım, %21’i (f=62) katılmıyorum ve %5’i (f=16) kesinlikle katılmıyorum yanıtını vermiştir.

**Tablo 20. Staj Yapılan İşyerinde İzin Alırken Zorlanılması**

	<b>Kesinlikle Katılıyorum</b>	<b>% (Yüzde)</b>	<b>Katılıyorum</b>	<b>% (Yüzde)</b>	<b>Kararsızım</b>	<b>% (Yüzde)</b>	<b>Katılmıyorum</b>	<b>% (Yüzde)</b>	<b>Kesinlikle Katılmıyorum</b>	<b>% (Yüzde)</b>
<b>Staj yaptığım işyerinden izin alırken zorlanıyorum</b>	<b>50</b>	<b>%17</b>	<b>166</b>	<b>%55</b>	<b>6</b>	<b>%2</b>	<b>62</b>	<b>%21</b>	<b>16</b>	<b>%5</b>

Stajyerlerde tıpkı meslek mensupları kadar yoğun çalışmalarından dolayı biriken iş yükünün azaltılması bakımından birer kilit noktada görev almaktadırlar. Özellikle ay sonlarında ve dönem sonlarında beyan ve bildirelerin gönderilme zamanı geldiğinden böyle zamanlarda stajyerlerin izin almaları pek mümkün görülmemektedir. Ayrıca staj yaptıkları iş yerlerine göre değişkenlik göstermekle birlikte şirketlerde staj görenler muhasebe bürolarında staj yapanlara kıyasla muhasebe bürolarında daha az çalışan olduğundan, izin konusunda biraz daha avantajlı oldukları bilinmektedir.

“Okullarda aldığım eğitimler yetersiz olduğundan staj eğitiminde zorlanıyorum” maddesine katılımcıların %17’si (f=50) kesinlikle katılıyorum, %63’ü (f=190) katılıyorum, %1’i (f=4) kararsızım, %19’u (f=56) katılmıyorum yanıtını vermiştir.

**Tablo 21. Okullarda Alınan Eğitimler Yetersiz Olduğundan Staj Eğitiminde Zorlanılması**

	<b>Kesinlikle Katılıyorum</b>	<b>% (Yüzde)</b>	<b>Katılıyorum</b>	<b>% (Yüzde)</b>	<b>Kararsızım</b>	<b>% (Yüzde)</b>	<b>Katılmıyorum</b>	<b>% (Yüzde)</b>	<b>Kesinlikle Katılmıyorum</b>	<b>% (Yüzde)</b>
<b>Okullarda aldığım eğitimler yetersiz olduğundan staj eğitiminde zorlanıyorum</b>	<b>50</b>	<b>%17</b>	<b>190</b>	<b>%63</b>	<b>4</b>	<b>%1</b>	<b>56</b>	<b>%19</b>	<b>-</b>	<b>-</b>

SMMM mesleği yaşam boyu öğrenim gerektiren bir meslek olduğundan okullarda alınan eğitim maalesef yetersiz kalmaktadır. Nitekim değişen kanunlar ve yeni eklentiler sebebiyle meslek ele alındıktan sonra bile sürekli eğitimi beraberinde getirmiştir.

“Yükseköğretim dönemindeki eğitim ile staj sırasındaki eğitimler birbirinden farklı” maddesine katılımcıların %39’u (f=118) kesinlikle katılıyorum, %54’ü (f=160) katılıyorum, %3’ü (f=9) kararsızım, %4’ü (f=12) katılmıyorum yanıtını vermiştir.

**Tablo 22. Yükseköğretim Dönemindeki Eğitim ile Staj Sırasındaki Eğitimler Birbirinden Farklı**

	<b>Kesinlikle Katılıyorum</b>	<b>% (Yüzde)</b>	<b>Katılıyorum</b>	<b>% (Yüzde)</b>	<b>Kararsızım</b>	<b>% (Yüzde)</b>	<b>Katılmıyorum</b>	<b>% (Yüzde)</b>	<b>Kesinlikle Katılmıyorum</b>	<b>% (Yüzde)</b>
<b>Yükseköğretim dönemindeki eğitim ile staj sırasındaki eğitimler birbirinden farklı</b>	<b>118</b>	<b>%39</b>	<b>160</b>	<b>%54</b>	<b>9</b>	<b>%3</b>	<b>12</b>	<b>%4</b>	<b>-</b>	<b>-</b>

Yükseköğretim dönemindeki eğitim ile staj sırasındaki eğitimlerin birbirinden farklı bulanların sayısındaki fazlalığın sebebinin eğitim sistemindeki uygulamaya yönelik müfredatta pek fazla eğitimlerin var olmaması ve müfredatın kendisini güncellemeyip hep aynı çizgide ve geçmiş bilgiler ışığında aynı düzende işlendiğinden kaynaklandığı düşünülmektedir.

“İşyerinde devamlı aynı işleri yapıyor olmaktan yeni bilgileri öğrenmeye vakit bulamıyorum” maddesine katılımcıların %10’u (f=30) kesinlikle katılıyorum, %54’ü (f=164) katılıyorum, %2’si (f=5) kararsızım, %33’ü (f=99) katılmıyorum ve %1’i (f=2) kesinlikle katılmıyorum yanıtını vermiştir.

**Tablo 23. İşyerinde Devamlı Aynı İşleri Yapıyor Olmaktan Yeni Bilgileri Öğrenmeye Vakit Bulanamaması**

	Kesinlikle Katılıyorum	% (Yüzde)	Katılıyorum	% (Yüzde)	Kararsızım	% (Yüzde)	Katılmıyorum	% (Yüzde)	Kesinlikle Katılmıyorum	% (Yüzde)
İşyerinde devamlı aynı işleri yapıyor olmaktan yeni bilgileri öğrenmeye vakit bulamıyorum	30	%10	164	%54	5	%2	99	%33	2	%1

Muhasebe işi çok detaylı ve karmaşık yapıda olmasından dolayı adaylar olabildiğince yeni bilgiler öğrenmek zorundadır. Fakat genel anlamda muhasebede fatura ve banka ekstrelerinin fazlalığı sebebiyle oluşan iş yükü personellerin genellikle hep benzer kayıtları yapmalarına ve temposu yüksek bir iş sonrası yeni bir şeyler öğrenmelerine vakit bulamamalarına ve yahut vakit kalsa bile günün yorucu etkisinden dolayı algılarının azalmasına sebep oldukları bilinmektedir. Stajyerler de diğer çalışanlar gibi bordrolu ve SGK’lı olarak istihdam edildiklerinden işverenler açısından

ön planda olan stajyerlerin 3 yıllık süre içerisinde öğrenebileceklerini en üst düzeye getirmek değil verilen işlerin en kısa sürede bitirilmesi yönünde beklentilerinin olduğu düşünülmektedir.

“İşyerinde çay, kahve, temizlik gibi işleri de yapmak zorunda kalıyorum” maddesine katılımcıların %14’ü (f=41) kesinlikle katılıyorum, %49’u (f=149) katılıyorum, %1’i (f=3) kararsızım, %27’si (f=81) katılmıyorum ve %9’u (f=29) kesinlikle katılmıyorum yanıtını vermiştir.

**Tablo 24. İşyerinde Çay, Kahve, Temizlik Gibi İşleri de Yapmak Zorunda Kalınması**

	Kesinlikle Katılıyorum	% (Yüzde)	Katılıyorum	% (Yüzde)	Kararsızım	% (Yüzde)	Katılmıyorum	% (Yüzde)	Kesinlikle Katılmıyorum	% (Yüzde)
<b>İşyerinde çay, kahve, temizlik gibi işleri de yapmak zorunda kalıyorum</b>	<b>41</b>	<b>%14</b>	<b>149</b>	<b>%49</b>	<b>3</b>	<b>%1</b>	<b>81</b>	<b>%27</b>	<b>29</b>	<b>%9</b>

Özellikle muhasebe bürolarında ve yahut küçük şirketlerde bu tür işler için ayrıca hizmetli istihdam edilmemiş iş yerlerinde çay, kahve, temizlik gibi işleri de maalesef stajyerler yapmaktadırlar. Bu tür işler iş akışı içerisinde stajyerin dikkatinin ve ilgisinin dağılmasına sebep olmakta ve yeniden konsantre olması için verimliliğini maalesef ki düşürmektedir. Günümüz iş koşullarında belirli düzeye gelmemiş kurumsallaşamamış iş yerlerinde buna benzer durumlar fazlaca yaşanmaktadır.

“Staj süresini uzun buluyorum” maddesine katılımcıların %5’i (f=16) kesinlikle katılıyorum, %57’si (f=172) katılıyorum, %2’si (f=5) kararsızım, %33’ü (f=99) katılmıyorum ve %3’ü (f=8) kesinlikle katılmıyorum yanıtını vermiştir.

**Tablo 25. Staj süresinin uzun bulunması**

	<b>Kesinlikle Katılıyorum</b>	<b>% (Yüzde)</b>	<b>Katılıyorum</b>	<b>% (Yüzde)</b>	<b>Kararsızım</b>	<b>% (Yüzde)</b>	<b>Katılmıyorum</b>	<b>% (Yüzde)</b>	<b>Kesinlikle Katılmıyorum</b>	<b>% (Yüzde)</b>
<b>Staj süresini uzun buluyorum</b>	<b>16</b>	<b>%5</b>	<b>172</b>	<b>%57</b>	<b>5</b>	<b>%2</b>	<b>99</b>	<b>%33</b>	<b>8</b>	<b>%3</b>

Staj süresi normal şartlarda 3 yıldır. 3 yıllık staj süresi muhasebe geçmişine sahip olmayan adaylar için yerinde görülmekte fakat daha önceleri muhasebe bürolarında veya muhasebe servisinde uzun yıllar çalışmış adaylar için bu süre sıkıcı gelmektedir. Nitekim geçmişte yaptıklarının aynılarını stajyerlik döneminde de icra ettiklerinden bu süre onlar için bir deneyim değil bekleme süresi gibi algılamalarına sebep olmaktadır. Ancak yeni bir şeyler öğrenebilecek konumda olan stajyerler için durum farklıdır. İşverenleri yahut meslek mensupları tarafından geleceğin SMMM'leri olarak görüldüklerinden adaylara daha farklı gözle bakılıp kendilerine daha fazla yetki ve daha ağır sorumluluk gerektiren işler verilebilmektedir.

“Staja giriş ve Yeterlilik sınavları için il dışına çıkmak gerektiğinden katlandığım masraf yüksek” maddesine katılımcıların %11'i (f=34) kesinlikle katılıyorum, %63'ü (f=190) katılıyorum, %1'i (f=3) kararsızım, %23'ü (f=68) katılmıyorum ve %2'si (f=5) kesinlikle katılmıyorum yanıtını vermiştir.



**Tablo 26. Staja Giriş ve Yeterlilik Sınavları İçin İl Dışına Çıkmak Gerektiğinden Katılanın Masrafın Yüksek Olması**

	<b>Kesinlikle Katılıyorum</b>	<b>% (Yüzde)</b>	<b>Katılıyorum</b>	<b>% (Yüzde)</b>	<b>Kararsızım</b>	<b>% (Yüzde)</b>	<b>Katılmıyorum</b>	<b>% (Yüzde)</b>	<b>Kesinlikle Katılmıyorum</b>	<b>% (Yüzde)</b>
<b>Staja giriş ve Yeterlilik sınavları için il dışına çıkmak gerektiğinden katlandığım masraf yüksek</b>	<b>34</b>	<b>%11</b>	<b>190</b>	<b>%63</b>	<b>3</b>	<b>%1</b>	<b>68</b>	<b>%23</b>	<b>5</b>	<b>%2</b>

SMMM yeterlilik sınavları sadece İstanbul, Ankara ve İzmir illerinde yapılmakta olup, bu durum Bursa ‘dan katılacak SMMM adayları için güçlük yaratmakta olduğu bilinmektedir. Nitekim yeterlilik sınavları için çoğunlukla İstanbul ilini seçen adayların hafta sonu iki günü kapsayan sınav günleri için otel, konaklama, yeme içme gibi masrafları düşünüldüğünde adayları maddi anlamda zorladığı görülmektedir.

“Staj yaptığım iş yerindeki mesai saatleri ortalama çalışma saatlerinin üstünde” maddesine katılımcıların %4’ü (f=13) kesinlikle katılıyorum, %55’i (f=166) katılıyorum, %2’si (f=6) kararsızım, %35’i (f=104) katılmıyorum ve %4’ü (f=11) kesinlikle katılmıyorum yanıtını vermiştir.

**Tablo 27. Staj yapılan iş yerindeki mesai saatlerinin ortalama çalışma saatlerinin üstünde olması**

	<b>Kesinlikle Katılıyorum</b>	<b>% (Yüzde)</b>	<b>Katılıyorum</b>	<b>% (Yüzde)</b>	<b>Kararsızım</b>	<b>% (Yüzde)</b>	<b>Katılmıyorum</b>	<b>% (Yüzde)</b>	<b>Kesinlikle Katılmıyorum</b>	<b>% (Yüzde)</b>
<b>Staj yaptığım iş yerindeki mesai saatleri ortalama çalışma saatlerinin üstünde</b>	<b>13</b>	<b>%4</b>	<b>166</b>	<b>%55</b>	<b>6</b>	<b>%2</b>	<b>104</b>	<b>%35</b>	<b>11</b>	<b>%4</b>

Stajyerlerin de diğer çalışanlarda olduğu gibi bordrolu ve SGK lı birer çalışan olduklarına daha önce değinilmişti. Türkiye’deki özel sektör iş hayatını ele aldığımızda genellikle mavi yakalı olarak bilinen işçi kesiminin iş kanununa göre günde 7.5 saatlik olarak çalıştığı fakat beyaz yaka olarak bilinen ofis ve masa başı çalışanların ise bu kurala pek uyulmadığı ve üstleri ya da patronları tarafından iş bittiğinde mesainin bittiği yönünde telkinlerde bulunulduğunu duyulmaktadır. Stajyerlerde beyaz yaka olarak görev yaptıklarından ve özellikle ay sonları ve dönem sonlarında yetişmesi gereken işleri biriktiklerinden bu gibi durumların yaşandığı olabilmektedir. Ancak her iş yeri ya da her patron için geçerli olmayıp katılımcıların yaklaşık yarısı kadarı ankette ortalama çalışma saatlerine riayet edildiğini belirtmişlerdir.

“İş yerinde stajyer olmayan diğer çalışanlarla sorunlar yaşıyorum” maddesine katılımcıların %2’si (f=5) kesinlikle katılıyorum, %29’u (f=86) katılıyorum, %1’i (f=4) kararsızım, %30’u (f=92) katılmıyorum ve %38’i (f=113) kesinlikle katılmıyorum yanıtını vermiştir.

**Tablo 28. İş yerinde Stajyer Olmayan Diğer Çalışanlarla Sorunlar Yaşanması**

	Kesinlikle Katılıyorum	% (Yüzde)	Katılıyorum	% (Yüzde)	Kararsızım	% (Yüzde)	Katılmıyorum	% (Yüzde)	Kesinlikle Katılmıyorum	% (Yüzde)
<b>İş yerinde stajyer olmayan diğer çalışanlarla sorunlar yaşıyorum</b>	5	%2	86	%29	4	%1	92	%30	113	%38

İş yerinde çalışanlar birbirleriyle çeşitli sorunlar yaşayabilmektedir. Ankette sorun yaşamadığını belirten adaylar bir hayli fazladır. Stajyerlere geleceğin SMMM'leri olarak bakıldığından kendilerine gıpta ile bakan diğer çalışma arkadaşları da olacaktır, ancak eğer de olsa kendilerini kıskanan arkasından iş çevirmeye çalışan çalışma arkadaşlarının olduğu da bilinmektedir iş hayatında. Genel olarak ele alındığında SMMM stajyerlerinin diğer çalışanlarla pek problem yaşamadıkları görülmüştür.

“Staj yapacak işyerini bulmakta çok zorlandım” maddesine katılımcıların %17'si (f=50) kesinlikle katılıyorum, %57'si (f=172) katılıyorum, %2'si (f=5) kararsızım, %20'si (f=61) katılmıyorum ve %4'ü (f=12) kesinlikle katılmıyorum yanıtını vermiştir.

**Tablo 29. Staj Yapacak İşyerini Bulmakta Çok Zorlanılması**

	<b>Kesinlikle Katılıyorum</b>	<b>% (Yüzde)</b>	<b>Katılıyorum</b>	<b>% (Yüzde)</b>	<b>Kararsızım</b>	<b>% (Yüzde)</b>	<b>Katılmıyorum</b>	<b>% (Yüzde)</b>	<b>Kesinlikle Katılmıyorum</b>	<b>% (Yüzde)</b>
<b>Staj yapacak işyerini bulmakta çok zorlandım</b>	<b>50</b>	<b>%17</b>	<b>172</b>	<b>%57</b>	<b>5</b>	<b>%2</b>	<b>61</b>	<b>%20</b>	<b>12</b>	<b>%4</b>

Türkiye’de iş bulma konusunda yaşanan zorluklar maalesef stajyerleri de derinden etkilemektedir. Son zamanlarda işsizliğin iyice artması ve ne iş olursa yaparım diyen kişilerin bile iş bulmakta zorlandıkları bir ortamda SMMM stajyerlerinin staj yapacakları iş yerlerini bulma konusunda ciddi sıkıntılar yaşadıkları görülmektedir. Nitekim staj yapılacak iş yerleri için çeşitli kıstas ve kısıtlamalar öngörüldüğünden yaşanan bu süreç adayları daha da zorlamaktadır.

“Staj yapacak işyerini bulmakta çok zorlandım” maddesine katılımcıların %25’i (f=77) kesinlikle katılıyorum, %48’i (f=144) katılıyorum, %5’i (f=14) kararsızım, %20’si (f=60) katılmıyorum ve %2’si (f=5) kesinlikle katılmıyorum yanıtını vermiştir.

**Tablo 30. Staj Yapacak İşyerini Bulmakta Çok Zorlanılması**

	<b>Kesinlikle Katılıyorum</b>	<b>% (Yüzde)</b>	<b>Katılıyorum</b>	<b>% (Yüzde)</b>	<b>Kararsızım</b>	<b>% (Yüzde)</b>	<b>Katılmıyorum</b>	<b>% (Yüzde)</b>	<b>Kesinlikle Katılmıyorum</b>	<b>% (Yüzde)</b>
<b>Staj yapacak işyerini bulmakta çok zorlandım</b>	<b>77</b>	<b>%25</b>	<b>144</b>	<b>%48</b>	<b>14</b>	<b>%5</b>	<b>60</b>	<b>%20</b>	<b>5</b>	<b>%2</b>

Yeterlilik sınavı stajını tamamlamış adaylara 8 ayrı dersten uygulanan yazılı klasik formatta uygulanan bir sınav türü olup ilgili sınavlar yalnızca İstanbul, Ankara ve İzmir illerinde dört ayda bir hafta sonları yapılmakta olup, adayın meslek mensubu olabilmesi için bu sınavlara katılması gerekmektedir. Aday dilerse 8 dersin hepsine birden de katılabilir isterse her dönem ayrı ayrı ya da dilediği miktarda ders sayısı kadar da katılabilir. Ancak yeterlilik sınavları içinde ayrıca bir şart konmuş bulunmakta olup 10 dönem içinde toplam 8 dersin de hepsinde başarı şartı aranmaktadır. Aday stajyerlik süresince uygulamaya yönelik bilgiler edindiğinden staj sonrası 3 yıl sonunda adayı tekrar teorik formatta bilgi içeren ilk başa döndürecek staja giriş sınavında olduğu gibi bir sınava tabi tutmak stajyerliğini bitirmiş mesleğe atılmak üzere olan aday meslek mensuplarını zorladığı görülmektedir. Nitekim staja giriş sınavı zaten başlı başına bir eleme olup staj sonrasında tekrar bir sınava tabi tutulması adayların büyük çoğunlukla istemedikleri bir durumu ifade etmektedir.

Ankette yer alan tüm maddelere ait ortalama ve standart sapma değerleri Tablo 31’de sunulmuştur.

**Tablo 31. Ankette Yer Alan Maddelere Ait Ortalama ve Standart Sapma**

Maddeler	Ortalama	S.Sapma
1. İyi bir meslek seçtiğime inanıyorum	1,88	0,55
2. Stajımı severek ve isteyerek yapıyorum	1,96	0,62
3. Meslekte istikbal görüyorum	1,64	0,79
4. Meslek hak ettiği saygınlığı görüyor	2,20	0,87
5. Stajın gerekli olduğuna inanıyorum	1,88	0,75
6. Meslekte yeterince dayanışma yok	2,24	1,03
7. Vergi ve SGK uygulamalarındaki değişikliklerle ilgili yetkili kurumlardan yeterli eğitim verilmemektedir	2,22	0,82
8. Türomb ve Meslek odalarının stajyerlerin sorunları konusundaki etkinliği yeterli değil	2,18	0,95
9. Staj dosyası açtırma ücretini fazla buluyorum	2,17	0,99
10. Staj sonrası mesleği yapma isteğim arttı	1,88	0,59
11. Zorunlu interaktif eğitimlerin ücretlerini yüksek buluyorum	2,37	0,93
12. Staj yaptığım işyerinden izin alırken zorlanıyorum	2,40	1,10
13. Okullarda aldığım eğitimler yetersiz olduğundan staj eğitimimde zorlanıyorum	2,22	0,93
14. Yükseköğretim dönemindeki eğitim ile staj sırasındaki eğitimler birbirinden farklı	1,74	0,77
15. İşyerinde devamlı aynı işleri yapıyor olmaktan yeni bilgileri öğrenmeye vakit bulamıyorum	2,59	1,06
16. İşyerinde çay, kahve, temizlik gibi işleri de yapmak zorunda kalıyorum	2,70	1,27
17. Staj süresini uzun buluyorum	2,70	1,06
18. Staja giriş ve Yeterlilik sınavları için il dışına çıkmak gerektiğinden katlandığım masraf yüksek	2,39	1,01
19. Staj yaptığım iş yerindeki mesai saatleri ortalama çalışma saatlerinin üstünde	2,77	1,08
20. İş yerinde stajyer olmayan diğer çalışanlarla sorunlar yaşıyorum	3,74	1,27
21. Staj yapacak işyerini bulmakta çok zorlandım	2,38	1,10
22. Yeterlilik sınavının kaldırılmasının faydalı olacağına inanıyorum	2,24	1,09

Tablo 31 incelendiğinde, en yüksek ortalamaya ( $\bar{x}=3.74$ ) sahip maddenin 20. madde olan “İş yerinde stajyer olmayan diğer çalışanlarla sorunlar yaşıyorum” maddesi, en düşük ortalamaya ( $\bar{x}=1.64$ ) sahip maddenin ise 3. madde olan “Meslekte istikbal görüyorum” maddesi olduğu görülmektedir. Anketin puanlanması gereği düşük puanlar

ifadeye katılma yüksek puanlar ise ifadeye katılmama anlamına gelmektedir. Buna göre, öğrencilerin büyük çoğunluğunun iş yerinde stajyer olmayan kişilerle sorun yaşamadığı veya bu sorunların ciddi olmadığı ifade edilebilir. Buna ek olarak, öğrencilerin maddelere verdikleri yanıtların ortalama puanları genel olarak değerlendirildiğinde, öğrencilerin okullarda verilen eğitimin staj için yetersiz olduğunu düşündükleri fakat staj eğitiminin iş hayatı için faydalı olduğu, staj yaptıktan sonra mesleği yapma isteklerinin arttığı ve mesleklerinde istikbal gördükleri ifade edilebilir.

### 3.2.3. Hipotez Testlerine Ait Bulgular

Bu bölümde, aralarında anlamlı ilişki bulunan değişkenlere ilişkin Ki-Kare testi sonuçları tablolarla beraber verilmiş ve anlamlı ilişki bulunmayan analiz sonuçları ise bölüm sonunda belirtilmiştir.

**Tablo 32. Staj Şekli ile Yaş Arasındaki İlişki**

			Yaş			Toplam	Serbestlik Derecesi	P
			(20-25)	(26-30)	(31 ve üstü)			
Staj Şekli	SMMM Bürosunda Staj	n	4	36	29	69	4	0,020
		%Yaş	66,7%	21,3%	23,2%	23,0%		
		Düzeltilmiş Z Değeri	2,6	-,8	,1			
	Şirkette Staj	n	2	126	82	210		
		%Yaş	33,3%	74,6%	65,6%	70,0%		
		Düzeltilmiş Z Değeri	-2,0	2,0	-1,4			
	YMM Bürosunda Staj	n	0	7	14	21		
		%Yaş	0,0%	4,1%	11,2%	7,0%		
		Düzeltilmiş Z Değeri	-,7	-2,2	2,4			
Toplam		n	6	169	125	300		
		%Yaş	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%		

Aşağıda bulunan hipotezde “Stajyerlerin staj yaptıkları yer ile yaş kategorik değişkeni arasında ilişki var mıdır?” sorusuna yanıt alınmaya çalışılmıştır. Tablodaki 3 hücrede 5’ten küçük gözlem değeri tespit edildiğinden Fisher Freeman Halton Exact Testi ile analiz edilmiştir.

H<sub>0</sub>: Stajyerlerin staj yaptıkları yer ile yaş kategorik değişkeni arasında ilişki yoktur.

H<sub>1</sub>: Stajyerlerin staj yaptıkları yer ile yaş kategorik değişkeni arasında ilişki vardır.

Analiz sonucunda; H<sub>0</sub> hipotezi reddedilmiştir. ( $p < 0,05$ ). Stajyerlerin staj yaptıkları yer ile yaş kategorik değişkeni arasında ilişki vardır.

Tablo incelendiğinde; SMMM Bürosunda Staj yapanlardan (20-25) yaş grubu arasındaki stajyerlerle, (26-30) yaş grubu ile (31 ve üstü) yaş grubundakiler arasında önemli bir fark olduğu gözlemlenmiştir. Yani (20-25) yaş grubu arasındaki stajyerlerin büyük çoğunluğu (%66,7'si) SMMM Bürosunda staj yapmıştır. (20-25) yaş grubundaki değişim anlamlıdır. ( $z=2,6 > 1,96$ )

Şirkette staj yapanlar arasında (26-30) yaş grubu ile (20-25) yaş grubu arasında önemli bir fark olduğu gözlemlenmiştir. Yani (26-30) yaş grubundaki stajyerlerin büyük çoğunluğu (%74,6'sı) şirkette staj yapmıştır. (26-30) yaş grubundaki değişim anlamlıdır. ( $z=2,0 > 1,96$ )

YMM Bürosunda Staj yapanlardan (26-30) yaş grubu ile (31 ve üstü) yaş grubundakiler arasında önemli bir fark vardır. YMM Bürosunda Staj yapanların çoğu (31 ve üstü) yaş grubundadır. (26-30) yaş grubundaki değişim ( $z=2,2 > 1,96$ ) ve (31 ve üstü) yaş grubundaki değişim ( $z=2,4 > 1,96$ ) anlamlıdır.



**Tablo 33. Mesleğe Giriş Sebebi ile Stajyer Olarak Çalışılacak İş Yerini Bulma Durumu Arasındaki İlişki**

		Mesleğe Giriş Sebebi					Serbestlik Derecesi	p
		İlgi Duyduğumdan	Zorunluluktan	Baba Mesleği	Tavsiye Üzerine	Toplam		
Katılıyorum	n	117	32	11	61	221	6	0,000
	% Katılan	52,9%	14,5%	5,0%	27,6%	100,0%		
	% Mesleğe Giriş Sebebi	74,1%	82,1%	35,5%	84,7%	73,7%		
	Düzeltilmiş Z Değeri	0,2	1,3	-5,1	2,4			
Kararsızım	n	3	1	0	1	5		
	% Kararsız	60,0%	20,0%	0,0%	20,0%	100,0%		
	% Mesleğe Giriş Sebebi	1,9%	2,6%	0,0%	1,4%	1,7%		
	Düzeltilmiş Z Değeri	,3	,5	-,8	-,2			
Katılmıyorum	n	38	6	20	10	74		
	% Katılmayan	51,4%	8,1%	27,0%	13,5%	100,0%		
	% Mesleğe Giriş Sebebi	24,1%	15,4%	64,5%	13,9%	24,7%		
	Düzeltilmiş Z Değeri	-,3	-,1,4	5,4	-,2,4			
Toplam	n	158	39	31	72	300		
	% Soru	52,7%	13,0%	10,3%	24,0%	100,0%		
	% Mesleğe Giriş Sebebi	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%		

Aşağıda bulunan hipotezde“ Mesleğe giriş sebebi ile stajyer olarak çalışılacak iş yerini bulma durumu arasında ilişki var mıdır?” sorusuna yanıt alınmaya çalışılmaktadır.

H<sub>0</sub>: Mesleğe giriş sebebi ile stajyer olarak çalışılacak iş yerini bulma durumu arasında ilişki yoktur.

H<sub>1</sub>: Mesleğe giriş sebebi ile stajyer olarak çalışılacak iş yerini bulma durumu arasında ilişki vardır.

Ankete katılan 300 kişiden 221'i stajyer olarak çalışılacak iş yerini bulma konusunda sorun yaşadığını belirtmektedir. %99 güvenilirlikle Monte Carlo simülasyonu kullanılarak yapılan analizde Fisher Freeman Halton Exact Testi sonucuna göre H0 hipotezi reddedilmiştir. ( $p=0,000<0,01$ ). Mesleğe giriş sebebi ile stajyer olarak çalışılacak iş yerini bulma durumu arasında ilişki vardır.

Stajyer olarak çalışılacak iş yerini bulma konusunda sorun yaşayanların çoğunluğu (%52,9), mesleği ilgi duyduğundan, %27,6'sı tavsiye üzerine mesleği seçtiklerini söylemişlerdir. Baba mesleği olduğu için bu mesleği seçenlerin diğer sebepleri seçenlerden anlamlı olarak farklı olduğu görülmektedir. Baba mesleğini seçenlerdeki değişim anlamlıdır ( $z=5,1>1,96$ ).

Stajyer olarak çalışılacak iş yerini bulmakla ilgili sorun yaşama konusunda kararsız kalanların çoğu mesleğe ilgi duyduğundan seçtiklerini söylemiştir. Stajyer olarak çalışılacak iş yerini bulma konusunda sorun yaşamayanların çoğunluğu (%51,4'ü) mesleği ilgi duyduğundan, %24'ü tavsiye üzerine seçtiklerini söylemişlerdir. Baba mesleği olduğu için bu mesleği seçenlerin diğer sebepleri seçenlerden anlamlı olarak farklı olduğu görülmektedir. Baba mesleğini seçenlerdeki değişim anlamlıdır ( $z=5,4>1,96$ ).

**Tablo 34. Cinsiyet ile Mesleği Seçme Faktörü Arasındaki İlişki**

		Başka bir şey elimden gelmiyor	Parasal Yönü	Kariyer ve Saygınlık kazanmak için	Diğer	Toplam	Serbestlik derecesi	p	
Cinsiyet	Erkek	n	9	56	89	7	161	3	0,00
		% Cinsiyet	5,6%	34,8%	55,3%	4,3%	100,0%		
		Düzeltilmiş Z Değeri	1,9	4,1	-3,4	-1,9			
	Kadın	n	2	20	103	14	139		
		% Cinsiyet	1,4%	14,4%	74,1%	10,1%	100,0%		
		Düzeltilmiş Z Değeri	-1,9	-4,1	3,4	1,9			
Toplam		n	11	76	192	21	300		
		Düzeltilmiş Z Değeri	3,7%	25,3%	64,0%	7,0%	100,0%		

Aşağıda bulunan hipotezde "Cinsiyet ile mesleği seçme faktörü arasında ilişki var mıdır?" sorusuna yanıt aranmaktadır.

H<sub>0</sub>:Cinsiyet ile mesleği seçme faktörü arasında ilişki yoktur.

H<sub>1</sub>: Cinsiyet ile mesleği seçme faktörü arasında ilişki vardır.

Pearson Chi-Square testine göre H<sub>0</sub> hipotezi reddedilmiştir (p=0,00<0,05). Cinsiyet ile mesleği seçme faktörü arasında ilişki vardır.

Ankete katılan erkeklerin %34,8 i parasal yönden ,%55,3'ü kariyer ve saygınlık kazanmak için mesleği tercih etmişlerdir. Erkekler kadınlara oranla daha fazla parasal yönü için mesleği tercih ettiklerini belirtmişlerdir. Parasal yön grubundaki değişim anlamlıdır (z=4,1>1,96). Kariyer ve saygınlık kazanmak için tercih edilen gruptaki değişim anlamlıdır (z=3,4>1,96).

Ankete katılan kadınların %14,4'ü parasal yönü için, %74,1'i kariyer ve saygınlık kazanmak için mesleği tercih etmişlerdir. Kadınlar erkeklere oranla daha fazla kariyer ve saygınlık kazanmak için mesleği tercih ettiklerini belirtmişlerdir. Parasal yönündeki değişim anlamlıdır (z=4,1>1,96). Kariyer ve saygınlık kazanmak için tercih edilen gruptaki değişim anlamlıdır (z=3,4>1,96).

Gerçekleştirilen analizler sonucunda aralarında anlamlı ilişki bulunmayan değişkenlere ilişkin bulgular ilerleyen paragraflarda sırayla verilmiştir.

Staj şekli ile stajyer olmayan diğer çalışanlarla sorun yaşama durumu arasındaki ilişki araştırılmış ve Fisher Freeman Halton Exact Testi analizi sonucunda p=0,416>0,05 olduğundan söz konusu ilişkinin anlamsız olduğu görülmüştür.

İş yerinde yeni bilgileri öğrenmeye vakit bulamama sorunu ile staj şekli arasındaki ilişki araştırılmış ve Fisher Freeman Halton Exact Testi analizi sonucunda p=0,174>0,05 olduğundan söz konusu ilişkinin anlamsız olduğu görülmüştür.

Staj şekli ile staj süresini uzun bulma sorunu arasındaki ilişki araştırılmış ve Fisher Freeman Halton Exact Testi analizi sonucunda p=0,766>0,05 olduğundan söz konusu ilişkinin anlamsız olduğu görülmüştür.

Staj şekli ile stajyer olarak çalışılacak iş yerini bulma durumu arasındaki ilişki araştırılmış ve Fisher Freeman Halton Exact Testi analizi sonucunda p=0,270>0,05 olduğundan söz konusu ilişkinin anlamsız olduğu görülmüştür.

Staj şekli ile mesleğe giriş sebebi arasındaki ilişki araştırılmış ve Fisher Freeman Halton Exact Testi analizi sonucunda  $p=0,128>0,05$  olduğundan söz konusu ilişkinin anlamsız olduğu görülmüştür.

Cinsiyet ile staj süresini uzun bulma sorunu arasındaki ilişki araştırılmış ve Fisher Freeman Halton Exact Testi analizi sonucunda  $p=0,905>0,05$  olduğundan söz konusu ilişkinin anlamsız olduğu görülmüştür.

Cinsiyet ile maaş arasındaki ilişki araştırılmış ve Fisher Freeman Halton Exact Testi analizi sonucunda  $p=0,446>0,05$  olduğundan söz konusu ilişkinin anlamsız olduğu görülmüştür.

Cinsiyet ile meslekte istikbal görme durumu arasındaki ilişki araştırılmış ve Fisher Freeman Halton Exact Testi analizi sonucunda  $p=0,567>0,05$  olduğundan söz konusu ilişkinin anlamsız olduğu görülmüştür.

Eğitim durumu ile meslekte istikbal görme durumu arasındaki ilişki araştırılmış ve Fisher Freeman Halton Exact Testi analizi sonucunda  $p=0,757>0,05$  olduğundan söz konusu ilişkinin anlamsız olduğu görülmüştür.

Cinsiyet ile mesleğin hak ettiği saygınlığı görme durumu arasındaki ilişki araştırılmış ve Fisher Freeman Halton Exact Testi analizi sonucunda  $p=0,839>0,05$  olduğundan söz konusu ilişkinin anlamsız olduğu görülmüştür.

Eğitim durumu ile mesleğin hak ettiği saygınlığı görme durumu arasındaki ilişki araştırılmış ve Fisher Freeman Halton Exact Testi analizi sonucunda  $p=0,257>0,05$  olduğundan söz konusu ilişkinin anlamsız olduğu görülmüştür.

Staj şekli ile mesleği yapma isteği arasındaki ilişki araştırılmış ve Fisher Freeman Halton Exact Testi analizi sonucunda  $p=0,647>0,05$  olduğundan söz konusu ilişkinin anlamsız olduğu görülmüştür.

## SONUÇLAR VE ÖNERİLER

### SONUÇLAR

Stajyerlerin staj sürecindeki yaşadıkları problemlerin başında staj yapacağı işyerini bulma konusu yer almaktadır. Daha önce de ifade ettiğimiz gibi bilanço usulüne göre defter tutan gerçek ya da tüzel kişilerin merkez şubelerinde staja izin verildiğinden ve ayrıca bu gibi iş yerlerinde yalnızca bir stajyere yer verildiğinden Türkiye 'de şirketlerde staj yapma konusunda kısıtlamalar yaşanmaktadır. Stajyerler ise bu gibi durumlarda mağduriyetten kurtulmak için muhasebe bürolarına yönelmekte ve bu durum da haliyle rekabeti ve beraberinde ücret yetersizliğini gündeme getirmektedir. Yaşanılan süreç yalnızca işçi işveren arasında geçen bir süreç olmayıp 3568 sayılı yasal mevzuatı da kapsadığından devlet-işçi-işveren üçgeninin dışında stajyere daha fazla sorumluluk yüklemektedir. Sorumluluktan kasıt TÜRMOB'un belirlemiş olduğu 3568 sayılı meslek yasasında adı geçen stajyerlere yönelik kısıtlamalardır. Geçmiş dönemlere göre kıyaslandığında stajyerlerin yaşadığı zorluklar bir nebze azalmış olsa da günümüzde de hala çözüm bekleyen sorunlar bulunmaktadır. Sorunlar aslında sadece stajyerlik sürecinde aday meslek mensuplarını ilgilendirmeyip tüm meslek mensubu camiasını da ilgilendirmektedir. Lakin meslek camiasında yaşanan ucuza defter kapma yarışı, yaşanan rekabet, görev ve sorumlulukların paylaşılamaması ve birlik beraberlik ruhunun yeterince sağlanamamasından adaylar mesleki hayatına başladıklarından sonrası bile benzer sorunların devam ettiğine şahit oldukları görülmüştür.

İster muhasebe bürolarında olsun isterse şirketlerde yapılan staj olsun her iki iş ortamı da ilk başta kar gözeten bir ticaret anlayışıyla kurulmuş olduğundan ve böyle bir çizgiyle faaliyetlerine devam ettiklerinden müşterilerinin istek ve işlerinin yapılması ve sorunlarının çözümleri noktasında hizmet verdiklerinden dolayı stajyerlerin öğrenmesi gereken konular üzerine yeterince ağırlık verilememekte ve genellikle stajyerlere angarya diye tabir edilen sıradan fakat yorucu işler verilmektedir. Lakin bu noktada bir genelleme yapmak ve her şirkette benzer durumların yaşanıp stajyere işin öğretilmiyor olmasını söylemek elbette yanlış olacaktır. Fakat Türkiye'de henüz tam olarak kurumsallaşamamış bir çok küçük ve orta büyüklükte işletme bulunduğu ve bu tür yönetimlerde personel gözetmeksizin her çalışan her işi yapar gibi anlayışla yalnızca

kısa vadede işin yürütülmesini esas alındığı bilinmektedir. Tabi ki bu gibi yapılar birer eğitim merkezleri değil kar amacı güden ticari işletmelerdir. Ancak stajyerin ilgisi, azmiyle ve biraz da şansıyla işi stajyerlik esnasında öğrenebilmesinin yolunu bulması gerekmektedir.

Muhasebecilik mesleğinde iş ve işlemlerin işlerlik kazanabilmesi için her şeyden önce vergi mevzuatı hükümlerinin anlaşılabilir ve net olması gerekmektedir. Vergi yasalarının birbirleriyle çelişmesi, net bir hüküm ihtiva etmiyor olması, anlaşılmasını güç bir duruma düşürmekte ve yoruma açık bir noktaya getirmektedir. Bilindiği üzere muhasebe alanında kariyerin zirvesi olarak nitelendirilen yeminli mali müşavirlik seviyesine ulaşmış meslek mensupları arasından bile, belirli bir vergi kanunu hükmü konusunda farklı görüşler beyan edilmekte ve bu beyanatların hangisinin doğru ve geçerli kabul edildiği yönde ilgili makamlarca yeterli açıklamalar yapılmamakta ve yayınlanan genelgeler ve hatta özgelgeler bile yorum gerektirmektedir. Lakin muhasebecilik mükellefler ile devlet arasında köprü vazifesi gördüğünden süreç akamete uğramakta ve meslek mensuplarının defterini tuttukları mükelleflere karşı hicap duymalarına sebep olmaktadır. Bu durum meslek mensuplarını zorladıkları gibi aday meslek mensubu olan stajyerleri de maalesef meslekten soğutmakta noktasına getirmektedir.

Staj sonrasında teorik düzeyde işlenen konular üzerine 8 dersten yeni bir sınava tabi tutulması adayın iş hayatının gerçek işleyiş ve sonuç odaklı anlayışın dışına itilip yeni bir ayrıntı karmaşasına çekilip konular içerisinde boğulmalarına sebep olmaktadır. Haliyle aday hayatını kazanıp mesleğini sürdürebilir hale getirebilme aşamasında yeni bir engelle karşılaşmakta ve bu durum adayın sosyal hayatını olumsuz etkilemektedir. Zaten 3 yıl boyunca SMMM stajyeri olarak muhasebede çalışmış ve bu mesleği mutfağında görmüş olan bir kişinin öğrendiklerinin yeterli olup olmadığı konusunda adayın staj öncesi konular üzerinde vakıf olması beklenen bilgilerle sınava tabi tutulması aday meslek mensuplarını ciddi derecede zorlamaktadır.

Görüldüğü üzere aday meslek mensubunun stajını yapması ve tüm sınavlardan başarıyla geçmesi uygulanan tüm prosedürleri büyük bir sabır göstermesi için bu mesleğe yoğun bir emek ve zaman sarfetmesi gerekmektedir. Bu noktada süreç içinde

yaşanılan tüm aksaklıklar ve sorunların çözüm bulması ya da iyileştirilmesi SMMM stajının verimliliğini ve kalitesini arttıracak açıktır.

Serbest Muhasebecilik ve Mali Müşavirlik hizmetleri çok fazla bilgi ve sürekli gelişim gerektiren bir meslek türündendir. Dolayısıyla meslek mensuplarının daima kendilerini güncellemeleri ve gerek sürekli değişen vergi ve ticaret kanunları önünde gerekse teknolojik gelişmelere paralel yenilenen bilgi teknolojilerine uyum sağlamak zorundadırlar. Örneğin; günümüzde (elektronik) dönüşüm süreçleri bir hayli hız kazanmış ve yeniliklere uyum sağlayamayan ya da uyum sağlamakta eski alışkanlıkları sebebiyle direnen meslek mensupları mesleklerini bırakmak ya da erken emekli olma yolunu seçmek zorunda kalmışlardır. Dolayısıyla SMMM stajyerlerinin de kendilerini güncelleyen teknolojiye meraklı meslek mensuplarının yanlarında stajlarını icra etmek istemeleri en tabii haklarıdır. Fakat maalesef mesleğin yarattığı stres, mükellef ve kamu kurumlarının muhasebecilerinden istekleri ve oluşan rekabet ortamının etkisiyle mesleğinden bıkmış SMMM'lerin var olduğu bilinmektedir. Hal böyleyken belirtilen türde meslek mensuplarının stajyerlere fayda sağlaması ve mesleği sevdirmesi ya da değer katması büyük ölçüde akamete uğramaktadır.

Stajyerlerin sorunlarına çözüm önerileri sunulan örneklere ilaveten esasen mesleğin de aynı zamanda iyileştirilmesi ve mesleğin icra edilmesi ayrıca mesleğin başlangıcında olan stajyerlerin de mesleklerini sevmelerine ve bağlılıklarına olan ihtiyaçlarını önemli ölçüde arttıracaktır. Çünkü stajyerlerin sorunları yalnızca stajyerlik sürecinde yaşadıkları sorunlar ile sınırlı kalmayıp staj sonrasında da mesleklerini icra etme noktasında kendilerine sorunların devamını getirmektedir. Nitekim mesleğin genel olarak iyileştirilmesi durumunda, hem mesleği icra edenler açısından hem de kendilerinin yetiştireceği aday meslek mensuplarının ufkunu açarak onları gelecek kaygısından uzak bir hale getirecek olması muhtemeldir. SMMM ruhsatını yeni almış bir meslek mensubu ile kıdemli bir SMMM arasında önemli bir deneyim farkı bulunmaktadır. Bahsedilen farkın meslek mensupları arasındaki bilgi ve tecrübeleri açısından olduğu gibi, kazançları üzerinden de fark olduğu göze çarpmaktadır. Lakin gün geçtikçe Türkiye'de artan SMMM sayısı karşısında maalesef girişimci sayısı aynı oranda artmamakta ve haliyle meslek mensupları arasındaki gelir dağılımı adil dağılamamakta ve artan rekabet ortamının etkisiyle meslekte yeni olan meslek mensupları ve yetiştirebileceği aday meslek mensuplarını içinde bulunulan durum

zorlamaktadır. Mesleğin yapılabilmesi için gerekli olan genel ve özel şartların yeniden gözden geçirilip revize edilmesi ve muhasebecilik mesleğinin dışarıdan algılandığı gibi yalnızca dört işlem bilgisi gerektiren toplama ve çıkarma işlemlerinden ibaret olmadığı gerçeğinin tüm toplum tarafından bilinmesi önem taşımaktadır.

Mesleğin hızla artan rekabet ortamının ve gelir dağılımının istenilen oranda dağılamaması sorunu karşısında SMMM unvanına sahip fakat mesleğinin ifa edilebilirlik noktasında geçimini sağlayabilecek kazanç elde edemeyen meslek mensuplarının alternatif bir çözüm yolu olarak görünen kamu kesiminde istihdam edilmelerine yönelik teklifin TÜRMOB tarafından vergi otoritelerine iletiildiği bilinmekte, dolayısıyla olumlu bir netice alınması durumunda gelişmelerin meslek camiasında sevinçle karşılanacağı tahmin edilmektedir. Nitekim SMMM unvanına sahip bir meslek mensubunun kamuda istihdam edilmesinin sağladığı yarar tek taraflı kalmamaktadır. Lisans eğitimini yeni almış ve maliye bakanlığına bağlı çeşitli idare ve kurumlarında görev alacak adayların atandığı pozisyon sonrasındaki kamu görevindeki işini doğru ve etkili bir şekilde yürütebilmesi için yeterli bir eğitim alması gerekmektedir. İhtiyaç duyulan personelin eğitimi için katlanılan masraflar devletin gider kalemleri arasında yer aldığı düşünüldüğünde ruhsatını almış ve SMMM unvanına hak kazanmış yeni ya da kıdemli bir meslek mensubunun da hazır bilgiyle donanmış bir şekilde kamu otoritelerinin ilgili alanlarında istihdam edilmelerinin gayet doğal ve yerinde bir uygulama olacağı açıktır.

3568 sayılı meslek yasasına göre SMMM unvanına sahip ve hatta SMMM dosyası açtırmış aday meslek mensuplarının da ticari faaliyette bulunmalarının yasaklanmış olduğu hesaba katıldığında; TÜRMOB'un yaptığı mezkur çalışmanın kabul görmesi durumunda meslek camiasında ve diğer SMMM unvanına sahip olmayan haklarının da gözetilerek adil bir yöntem ile kamu kurumlarında istihdam edilip devlet memuru olmalarının hem muhasebe dışından gelen adayların hem SMMM stajyerlerinin hemde SMMM'lerin gelecekle ilgili kaygılarını azaltıp yeni umutlarının doğmasına sebep olacaktır.

Günümüzde uygulanan e fatura, e arşiv fatura ve e defter gibi yükümlülükler her ne kadar kağıt tüketimini azaltıp doğaya ve çevreye olan zararın azaltılması amacını taşıyor olsalar da esas amacın gelir idaresinin mükellefleri kontrol etme gücünü elinde



toplamak istediği düşünölmektedir. Benzer uygulamalar sayesinde sahte ve muhteviyeti itibariyle yanıltıcı belgeler daha kolay bir biçimde tespit edilecek olup mükelleflerin vergi kaçırmalarına mani olunup denetimin daha kolay ve etkin bir şekilde yapılması hedeflenmektedir. Büyük işletmelerin muhasebesinde belirtildiği üzere ilgili kağıt ve belgelerin kağıt üzerinden fazla temasa gerek kalmadan bilgisayar ve yazılımları aracılığıyla istenilen veriler ilgililere ulaştırılmakta olup bu tür uygulamalar her geçen gün daha fazla mükellefe yayılmaktadır. Ayrıca dijital ortamda tutulan yevmiye ve defter' i kebir kayıtlarının şifrelenmiş biçimi olarak berat yüklemeleri Gelir İdaresi Başkanlığı' na gönderilmekte ve böylelikle kayıtlarda kanuni süresinden sonra herhangi bir değişikliğe izin verilmemektedir.

Türkiye'de her geçen gün e fatura, e irsaliye ,e serbest meslek makbuzu e gider pusulası, e arşiv faturası ve e defter yapılanmalarının varlığı ve hitap ettiği mükellef sayısında hızla artış yaşanmakta olduğundan muhasebe çalışanlarının yanı sıra ilgili mükelleflerin de eğitilmesi önem arz etmektedir. Bahsedilen eğitimlerin SMMM ya da stajyerlerin kendi çabalarıyla mükelleflere verilmesinden ziyade kamu oteritesi tarafınca ilgili mükelleflere verilmesi ve bilgilendirilmesi daha yararlı ve ikna edici olacaktır. Nitekim Türkiye'de girişimcilik teşvik edilmektedir, fakat girişimci olmaya karar vermiş bir birey her ne kadar know-how ve yeterli sermayesi bulunmuş olsa dahi ilgili girişimcinin mükellefiyeti başlamadan öncesinde birkaç haftalık işletme ve muhasebe eğitiminin zorunlu olarak alması gerekmesi ve sertifika ile sonuçlanması mükelleflerin yararına olacaktır. Ayrıca meslek mensubu hatta aday meslek mensuplarının danışmanlık hizmeti verdikleri mükelleflerin iş birliği içerisinde yürüttükleri mali mevzuat hakkında gelişecek işlem ve olayların olağan işleyişi ve oluşabilecek sorunların tespiti ve çözümü hususunda lüzumsuz soruların azalmasına sebep olacaktır. Buna bağlı olarak tarafların birbirlerine karşı sorumlulukları karşısında SMMM'ler veya SMMM stajyerlerine yük getiren iş bölümünün büyük ölçüde azalacağı ve böylelikle mükelleflerin de iş bilincini arttıracak olmasının stajyerlerin stajyerlik sürecinde yaşadıkları sorunların ve çözüm önerilerine konu olan çözümün parçası olacağı düşünölmektedir.

## **Öneriler**

### **Stajyerlik Döneminde Yaşanan Sorunlara Çözüm Önerileri**

Uluslararası boyutta bir standarda doğru ivme kazanan muhasebecilik mesleğine ülkemizin de uyum sağlayabilmesi mesleğe başlayacak olan aday meslek mensuplarının donanımlarına bağlıdır. Aday staja başlamadan önce aldığı lisans eğitimi ve staj döneminde aldığı eğitim ve yol göstericiler bu bakımdan çok önemlidir.

Stajyerler, mükellefler nezdinde adeta meslek mensuplarının yardımcıları gibi görüldüklerinden mesleki problemler stajyerleri de etkilemektedir.

Buradan da anlaşılacağı üzere adayın yaşadığı problemler ve zorluklar sadece staj süresi ile sınırlı olmayıp staj sonrasını da kapsamaktadır. Yani staj süre olarak bitmiş olsa dahi sorumluluk ortadan kalkmaz ve yaşanan gecikmeler ve beklentiler bir nevi meslek mensubu olma yolundaki zorlukları beraberinde getirmektedir.

Stajyerlik sürecinde yaşanan zorlukların çözümü noktasında bir takım tedbirler alması ve daha fazla hizmet üretmesi beklenen üç ayrı taraf bulunmaktadır. İlgili taraflar; aday meslek mensubunun kendisi, muhasebe meslek odaları ve devlet olarak belirlenmiştir.

### **Aday Meslek Mensubu Tarafından Alınması Gereken Tedbirler ve Çözüm Önerileri**

Aday mesleğe mümkün olduğunca erken yaşta atılmalıdır. Aday muhasebecilik mesleğini yapma niyeti içine girmişse mutlaka muhasebe departmanlarında çalışmasına özen göstermelidir. Piyasada yaşanan işsizlik ve rekabet sonrası özel sektörde yaşanan ücret düşüklüğü çalışanların ilk etapta tercihen kamu sektörü olmazsa bankalar ve en son olarak muhasebeye girip staj dosyası açtırıp sınavı kazandıkları takdirde SMMM yolunu tercih etmektedirler. Yaşanan bu durum maalesef SMMM ücretlerini ve mustakbel SMMM olarak görülen stajyerlerin de itibar ve saygınlığının kaybına sebep olmaktadır. SMMM mesleğinde bir çok meslekte olduğu gibi tecrübe çok önemlidir. Çünkü lisans döneminde görülen muhasebe dersleri ne yazık ki muhasebecilik görevlerinde dönen işleri karşılayabilecek ölçüde değildir. Üstelik muhasebe yaptıkça

öğrenilen hatırlanılabilen ve böylelikle üstesinden gelinilebilen bir daldır. Tıpkı yabancı dil öğreniminde olduğu gibi öğrenilmiş fakat kullanılmayan konuşulmayan yabancı bir dilin zamanla unutulması kaçınılmaz olduğu gibi muhasebe de işletmenin bir dilidir ve kullanılmadıkça yani o alandaki işlerde çalışılmadıkça maalesef bilinenler de unutulacaktır ve zamanla muhasebe canlılığını kaybedecektir. Dolayısıyla muhasebe dinamik bir süreçtir. Sürekli muhasebecilik yapan fakat gelişime kapalı meslek mensuplarında memnuniyetsizlik ve performans düşüklüğü görülmektedir.

Aday meslek mensubu eğer bu mesleğe gönül vermiş ve ileride bu mesleği yapma niyetine girmişse, henüz üniversite hayatındayken bile yaz tatillerinde kimi zaman mümkünse muhasebe bürolarında çalışmalı çünkü iş hayatına girdiğinde yabancılık çekmeyip fazla zorlanmayacaktır.

Yine aday meslek mensubu 4 yıllık fakülte mezuniyeti sonrasında ara vermeksizin yani henüz bilgileri hafızasındayken, vakit kaybetmeden staja giriş sınavına girebilmek için dosya açtırmalı ve ilgili alanda yani muhasebe alanında bir işe başlamalıdır. Çünkü muhasebe dışında farklı bir iş kolunda çalışan bir kimse zamanla muhasebe bilgilerini unutmasına sebep olmaktadır.

Staj yapılan yerler özellikle adayın ikamet adresine yakın seçilmeli yolda geçen süreler dikkate alınmalıdır, lakin yol masrafı ya da eve uzak iş yerine yakın başka bir adreste ev kiralanması stajyerin masraflarını arttıracaktır.

Stajyerlik döneminde aday öğrendiklerini mutlaka kısa notlar tutarak kayıt altına almalı ve ihtiyaç duyduğu anda kullanmak için kolay ulaşabileceği bir yerde muhafaza etmelidir. Çünkü iş hayatında öğrenilen yol ve taktiklerin bir çoğunu hiç bir ders kitabında bulabilmesi mümkün değildir. Dolayısıyla notların ileride yani meslek mensubu olduğunda da kendisine yarar getireceği düşünülmektedir.

Gün geçtikçe önemi artan bilişim sektöründe aday mümkün olabildiğince yeniliğe açık olmalıdır. Aday mesleğe başlama aşamasında ya da öncesinde ofis programlarını etkin bir şekilde kullanabilmek için kurslara gitmeli ya da bu alanda kendisini iyi yetiştirmelidir. Artan interaktif uygulamalar sayesinde yavaş yavaş kamu kurumlarındaki iş ve işlemler de internet kanalıyla yapılabilmektedir. Eğer aday sürece uyum sağlayabilirse bu yönüyle zaman kazanmış olacaktır.

Aday eğer dilerse stajı kısaltmak için meslek odasının düzenlemiş olduğu kurslara da gidebilir ya da ilgili alanda yüksek lisans görüp stajını bir yıl kısaltabilir fakat bunların maliyetini de hesaba katmalıdır.

Adayın stajyerlik süresi boyunca ve hatta sonrasında bile SMMM odalarının düzenlemiş olduğu seminerlere katılması, mesleki alandaki bilgi ve deneyimini arttıracığından önemi yadsınamayacak kadar büyüktür. Üstelik bu gibi ortamlar adayın yeni arkadaşlarla tanışıp çevre yapmasına da imkan sağlamaktadır.

Aday staj yeri seçiminde eğer mümkünse staj sonrasında da mesleğine devam edebilecek türden bir iş yerinde stajını başlatması kendisine yarar getirecektir. Çünkü staj sonrası dönemde aynı iş yerinde işine devam etmesinin kendisine kattığı avantaj üç yıl boyunca staj gördüğü firmanın kimliği, sektörü ve işleyişi hakkında bilgi sahibi olmasına böylelikle sıfırdan bir şirkete işe başladığında olduğu gibi yabancılık çekmeyerek, tanınmışlığın ve öncesinde kendini ispatlamış olmasının etkisiyle kariyerine daha kolay ulaşabileceği hissini yaratmaktadır.

Aday zorunlu 3 yıllık stajyerlik sürecini bir fırsat olarak değerlendirip, bu süreçte yabancı dil kursuna gidebilir ki bu alanda kendisini geliştirerek böylelikle ileride kurumsal bir firmada istihdam edilmesinin kapısını da aralayabilir.

Muhasebecilik mesleği masabaşı bir meslek olduğundan çalışan kişinin mesaisinin büyük bir bölümünü masa başında hareketsiz kalarak geçirdiği ve stajyerlerin de benzer duruma maruz kaldıkları bilinen bir gerçektir. Her ne kadar ofis dışında yapılması gereken işler olsa da, stajyer zamanının büyük bir kısmını ofis içinde geçirmektedir. Bu bakımdan vücut sağlığını korumak için mesai saatleri dışında da kültürel faaliyetlerde bulunması ruhsal açıdan kendilerini rahatlatacaktır.

Muhasebecilik mesleği gün geçtikçe teknolojik gelişmelerle beraber aşamalı olarak elektronik ortamda idare edilecek yapıda bir işe dönüşmektedir. Bu mesleğe gönül vermiş adayların bilgisayar kullanma, programlarını etkin kullanabilme ve bu tür interaktif işlemlere yatkın ve hevesli olmaları da gerekmektedir. Aday gelişime mutlaka açık olmalı ve dijital olmalıdır. Yani kendini sürekli yenilemeli ve güncel tutmalıdır.

Turizm sektöründe olan, sezonluk ve proje bazlı işler dışında faaliyet gösteren şirketlerin hemen hemen hepsi kış aylarında yoğun bir iş temposu geçirdikleri, yaz

aylarında ise işlerinde azalma olduğu görülmüştür. Stajyerin iş temposuna ayak uydurabilmesi ve işin takibi için üç yıllık staj süresi boyunca hak kazandığı yıllık izinleri işlerin yoğunluk dönemlerini gözeterek zamanında planlayıp iş yerini ve kendisini zora sokmayacak şekilde kullanmasının yerinde olacaktır.

Aday meslek mensubunun stajyerlik sürecindeki dikkat etmesi gereken konulardan bir diğeri de beyanname ve bildirgelerin zamanında verilmesi gerekliliğidir. Eğer bu tür işler stajyerin sorumluluğu altına verilmişse, aday meslek mensubu mutlaka kanuni süresi içerisinde beyannamelerini vermesi gerekmektedir. Aksi takdirde beyanname ve bildirgelerin unutulması ve kanuni süresi sonrasında verilmiş olması mükellefe yüklü cezalar gelmesine sebep olur. Bu noktada gecikmeler yaşanmaması adına fatura ve yevmiye kayıtlarının fazla bekletilmeden girişlerinin yapılması ve belirli bir plan dâhilinde yürütülmesi esas alınmalıdır.

Öte yandan beyannamelerin zamanında verilmesi için kesinlikle son güne kadar beklenmemesi önerilir, lakin bilgisayarın arızalanması, programın bozulması ya da virüs sebebiyle silinmesi ya da yaşanabilecek elektrik kesintisi sonrası beyanname verilemezse bu durum ciddi sıkıntılara sebep olur. Hele hele senaryonun muhasebe bürosunda yaşanması durumunda çok fazla sayıda mükellef olduğundan her birine ayrı ayrı cezai yaptırımlar uygulanacağından işin içinden çıkılmaz bir hale girilmiş olur.

Mükelleflere muhasebe mesleğinin gerektiği kadar hizmet verilmeli, gereksiz ve işle alakası olmayan işleri yapma vaadiyle müşteri kazanılmamalıdır.

Özellikle muhasebe bürolarında yapılan stajlarda defteri tutulan mükellefler arasından muhasebeyle ilgili fakat esas itibariyle mükellefin kendisinin yapması gereken türden işlerin muhasebe çalışanlarınca yapılması istenebilir. Nitekim bu tür konuları elbette çözüme kavuşturma noktasında stajyer veya diğer muhasebe çalışanları ilgili mükelleflere yardımcı olabilir fakat işin tamamıyla üstlenilmesi halinde mükelleflerin alışkanlık kazanmasıyla benzer taleplerin gelebileceği riskine karşın mükelleflerin bilinçlendirilmeleri ve bilgilendirilmelerinin zamanında ve tam olarak yapılmasına özen gösterilmelidir. Aksi takdirde mükelleflerde her türlü işin muhasebe büroları aracılığıyla yapılıyor olacağı bilinci uyanacak ve bu bilinci kendilerince hak olarak görüp sonraki süreçte meslek mensubuna yarattıkları marjinal faydanın tersine dönmesine sebep olabilecekleri olasılığı aday meslek mensuplarının dikkat etmesi

gereken hususlardandır. Ayrıca stajyerler mükelleflerin olası kanundışı isteklerine kulak asmamaları gerekmektedir.

Ofis dışındaki işler genellikle vergi dairelerinde, sosyal güvenlik merkezlerinde, sanayi ve ticaret odalarında, ticaret il müdürlüklerinde ve noterlerde olmaktadır bu nedenle aday giyimine ve dış görünüşüne dikkat etmeli ve konuşmaları ve davranışlarıyla işin ciddiyetini yansıtmalıdır.

Ayrıca staja başladığı iş yerine bağlı olarak dış işlerde görevlendirildiğinde yaya olarak otobüs ya da metro vasıtasıyla işleri yürütmek zorunda kalabileceği durumuna karşın staj öncesinde mümkünse sürücü belgesi almalı ve aktif sürüş deneyimine sahip olmalıdır. Bu sayede özellikle köklü şirketlerde işle ilgili konularda olmak şartıyla personele araç tahsis edilmektedir. Fakat muhasebe bürolarında yapılan stajlarda araç bulunmadığından bu tür ofis dışı işler yaya olarak yapılacağından aday otobüs, metro gibi toplu ulaşım araçlarıyla yoğun ve kalabalık ortamlarda seyahat etmek zorunda kalacaktır. Ofis dışındaki işlemler evrak bazında ve iş takibi türünden gereken işlemler olduğundan aday meslek mensubunun evrak çantası edinmesi işini kolaylaştıracaktır.

İster muhasebe bürosu olsun, isterse şirketlerde staj görüyor olsun aday yapması gereken işleri planlaması gerekir. Lakin üzerine birikmiş işlerini bir anda yapması mümkün değildir. Bu nedenle işleri önem derecesine göre sıralamasında fayda bulunmaktadır. Eisenhower matrisinden yardım alabilir. Aday üzerine atılı işleri 4 gruba ayırabilir. Bunlar;

- Acil ve Önemli
- Acil ve Önemli değil
- Aciliyeti yok ve Önemli
- Aciliyeti yok ve Önemli değil

**Tablo 35. Eisenhower Matrisi**

	<b>ÖNEMLİ</b>	<b>ÖNEMLİ DEĞİL</b>
<b>ACİL</b>	HEMEN YAP	MÜMKÜNSE BİR BAŞKASINA YAPTIR
<b>ACİL DEĞİL</b>	PLANLA	BOŞ VAKTİNDE YAP YA DA HİÇ YAPMA

- 1) Acil ve önemli işleri mümkün olduğunca hemen yapmalıdır. Planlama aşamasında bu tür muhteviyattaki işleri en başa koyması gerekmektedir. Ve zamanının büyük bir kısmını bununla değerlendirmelidir.
- 2) Acil ve önemli değil başlıklı işlerle ilgili çok fazla vakit kaybetmeye gerek yoktur. Bu tür işlerin itina ile yapılmasına gerek olmadığından bir başka çalışma arkadaşına da yaptırılabilir.
- 3) Aciliyeti yok ve önemli başlıklı işlerin hemen yapılmasına gerek yoktur. Planlama aşamasında ileri safhalarda bulunan işlerdir.
- 4) Aciliyeti yok ve önemli değil başlıklı işlerin ise yapılmaması durumunda pek bir kayıp olmayacağından bekletilebilir ya da hiç yapılmayadabilir. Lakin hemen hemen her işin ya da iş kolunun işlerinin arttığı sezon zamanları vardır. Sezon zamanının dışında işlerin yavaşladığı zamanlarda bu tür işlerle ilgilenilebilir.

Eisenhower Matrisini şekil itibariyle gösterecek olursak;

Muhasebecilik son tercih değil ilk tercih olmalıdır. Elbette kamu sektöründe olmak isteyen kişiler özel sektöre ilgi göstermeyip, birikimlerini KPSS yoluyla sonuçlandırma yoluna gidebilirler fakat SMMM olmak isteyen kişiler işi baştan sıkı tutup genç yaşta bu alanda çalışmalı ve mutlaka meslek mensubu olmak için staj dosyası açtırmalıdır.

Günümüzde kimi adaylar tarafından KPSS yolu zorlanmakta netice elde edilmediği takdirde SMMM yolu izlenmekte ancak bu durumda uzun yıllar boyunca zaman kaybedildiğinden stajyerliğe geç yaşta başlanılmakta ve yine geç yaşta SMMM ruhsatı alıp meslek mensubu olabilmektedirler. Oysa iş hayatında ruhsat para

kazandırmamakta aday ruhsatı kullanarak bu mesleğe önceden beri süregelen ilgisi, alakası, bilgisi, azmi ve özellikle de deneyimi ile ön planda olmalıdır. Elbette ruhsatsız olmaz fakat ruhsatını elde edip SMMM unvanı almış meslek mensupları arasında maalesef beyanname ve bildirge göndermesini bile bilmeyen ve daha önce gerek staj döneminde ve gerek staj öncesi dönemde bu tür işlerin nasıl yapıldığını görmemiş meslek mensupları bulunmaktadır. Bu sebeple bu mesleği yapma niyetinde olan kişilerin üniversite dönemlerindeki yaz tatillerinde en azından part-time (kısmi zamanlı) tercihen muhasebe bürolarında çalışması böylelikle yöneticilerinden ya da patronları olan SMMM'lerden usta -çırak ilişkisinde olduğu gibi yapılanları gözlemleyerek bir şeyler öğrenmesi çok önemlidir. Çünkü stajyerlik döneminde stajyerlere daha fazla iş yüklenmekte ve stajyer kendilerine yüklenen işlerle meşgulken diğer işleri kaçırmakta ve göremediği konular eksik kalmaktadır. Nitekim SMMM unvanı almış bir meslek mensubunun muhasebeciliği bütün yönleriyle bilmesi istenmektedir.

Aday stajyerlik sürecini tamamlamış olsa dahi SMMM yeterlilik sınavını başarıyla geçip SMMM ruhsatı alana kadar mevcut iş yerinde yine stajyer konumunda değerlendirilip, genellikle işveren nezdinde yine stajyerlik döneminde aldığı ücretle istihdam edilmektedir. Bu sebeple stajyerlik sürecini 3 yıl olarak değil de yeterlilik sınavını kazanıp, ruhsatı alıncaya kadar geçen süre olarak görmek daha doğru olacaktır.

### **Türmob Tarafından Alınması Gereken Tedbirler ve Çözüm Önerileri**

Meslek yasasının daha da sadeleşip gerçek hayata uyum sağlaması yönünde revize edilmesi gerekmektedir. Yönetmelikte adı geçen kural ve ilkeler ekonomi ve iş dünyasına katkısı noktasında pek fazla yarar sağlamadığı gibi aday meslek mensuplarının daha aceleci seçimlerde bulunup, fırsatları kaçırmalarına hatta dayatılan kısıtlamalar sebebiyle kendilerini kimi zaman meslekten soğuma ve uzaklaşma noktasına getirmektedir.

Staja giriş sınavının ve yeterlilik sınavlarının yalnızca İstanbul ve Ankara illerinde yapılıyor olması şehir dışından gelen adayları maddi olarak zora sokmaktadır. Bu nedenle sınav merkezlerinin daha da genişletilerek daha fazla ile yayılması faydalı olacaktır.



Stajyer, staja başlarken ilgili meslek odasına ve TÜRMOB'a belirli bir miktarda harç ödemesi yapıyor olmasına rağmen, stajyerlik dönemi boyunca zorunlu interaktif eğitimleri içinde ayrıca bir miktar para daha ödemek zorunda kalıyor olması maddi anlamda stajyere yük getirmektedir. Bu uygulamanın kaldırılmasının ya da hafifletilmesinin stajyere faydası olacaktır.

Staj süresi kesintisiz 3 yıl olarak şart koşulduğundan ve bu dönemde adayın aylık prim ve hizmet belgelerinin (bildirge) aylık bazda 30 gün üzerinden verilmesi gerektiğinden aday stajyerlik sürecinde olası bir hastalık geçirmesi durumunda alacağı raporun staj süresini uzattığı bilinmektedir. Bu türde bir uygulamanın olmaması stajyerleri rahatlatacağı açıktır.

Muhasebe bürolarında, yeminli mali müşavir bürolarında birden fazla stajyer istihdam edilebiliyorken şirketlerde ise bir şirkette yalnızca bir stajyerin staj görmesine izin veriliyor olması stajyerleri staj yapacak işyeri bulma konusunda zorlamaktadır. TÜRMOB tarafından konulmuş bu şartın kaldırılmasının stajyerlerin staj yeri bulma konusundaki yaşadıkları sıkıntıları hafifletebileceği düşünülmektedir.

Mali müşavir diğer görevlerinin yanı sıra danışmanlık da yapmaktadır. Çünkü bilgili ve deneyimlidir. Stajyer ise mesleği öğrenecek ileride tek başına süreci yönetebilecek mustakbel mali müşavirdir yani mali müşavirin çırağıdır. Ustası öğretmelidir ki o da öğrenebilsin. Fakat uygulamada işin isteyerek ya da istemeden öğretilmemesi yani stajyerin ihmal edilmesi gibi durumlara da rastlanılmaktadır. Yani stajyer bu durumda yeterince eğitim almamış olacaktır.

Yeterlilik sınavı kaldırılmalıdır. Bunun yerine staj öncesi dönemde belirli bir süre muhasebe alanında çalışmışlık şartı getirilebilir. Lakin staja giriş sınavını kazanmış bir adayın stajyerlik sürecinde iş hayatında öğrendiklerinin yanında staj sonrasında tekrardan bir sınava tabi tutulması adayları zorlamaktadır. Çünkü aday staja giriş sınavını kazanabilmek için müfredatta geçen fakat iş hayatında pek yeri olmayan muhasebe konuları öğrenip hafızalarında tutmak için bir hayli çaba harcamakta ve sınavı kazandığı takdirde de başladığı stajda iş hayatında gördüğü muhasebe anlayışı ve işleyişi sebebiyle daha önceden bildiği ve hafızasında bulunan müfredat konularını zamanla unutmaktadır. Staj sonrası uygulanan yeterlilik sınavı nedeniyle de aynı müfredatı yeniden ele alıp, daha önce katlandığı sıkıntıları tekrar çekmek zorunda

kalmaktadır. Nitekim staj sonrası dönemde aday meslek mensubu bir an önce SMMM unvanına kavuşup ekmeğini eline alması beklenir. Çünkü üç yıllık staj dönemi olsun ve öncesinde staja giriş sınavını kazanabilmek için harcadığı zaman olsun aday lisans mezuniyeti sonrası bir hayli zaman kaybetmektedir.

Staj başlatma dönemleri uygulamasının kaldırılması adaylara serbestlik kazandıracaktır, lakin adayın bir hayli emek vermesi ve masraf etmesi sonrasında staja giriş sınavını kazanması ve SMMM stajyeri olması durumunda halihazırda bir firmada ya da bir muhasebe bürosunda çalışmadığı takdirde staj yapabileceği bir yer bulması gerekmektedir. Fakat ülkemizin ekonomik durumu ve işsizlik oranları istenen düzeyde olmadığından özellikle geniş çevresi olmayan adaylar staj yeri bulma konusunda iş aramaya başlamaları fakat staj yapacak iş yeri bulsalar dahi her istenildiği anda stajlarını başlatamamaları kendilerini zorlamaktadır. Staj başlatma dönemine kadar işyeri bulamadıkları takdirde sonrasında iş bulsalar dahi maalesef 4 ay sonraki staj başlatma döneminde müracaatları kabul ediliyor olması stajyerlerin boş yere vakit kaybetmelerine ve aceleci davranmalarına yol açıp işverenine karşı ücret konusundaki pazarlık gücünü zayıflattığı için bu uygulamanın TÜRMOB tarafından kaldırılmasının kesinlikle stajyerlere fayda getireceği ve onların maddi manevi olarak bir nebze olsa rahatlatıp motivasyonlarını yükselteceği açıktır.

Şirketlerde yapılan stajlarda bir şirkete en fazla bir stajyer şartının kaldırılması yararlı olacaktır, çünkü şirketlerin muhasebe departmanlarında zaten birden fazla muhasebe elemanı istihdam edilmektedir. Günümüzde KOBİ tarzı şirketlerin muhasebe departmanlarında genellikle çalışan sayısı üç kişiden fazla ancak az olmamaktadır. Mevcut çalışanlar arasından SMMM olmak isteyen çalışanların olması durumunda ise çalışanların hepsinin staja giriş sınavını kazandıkları takdirde ise sırayla staj gördükleri bilinmektedir. Yani; çalışanlardan birinin stajını başlatması kalan diğer adayların ise stajı başlatılan personelin üç yılını doldurmasını ve stajının bitmesini bekledikten sonra kendilerinin stajını yine sırayla başlatmak zorunda olduğu bilinmektedir. Beklemek istemeyen adaylar ise mevcut işinden ayrılıp staj görebileceği başka bir iş yeri aramak durumunda kalmaktadır.

Tezkiye yani staj değerlendirme notu kaldırılmalı ya da stajyer de meslek mensubu hakkında tezkiye düzenleyebilmelidir. Aday meslek mensubu stajını yaparken

her yılın sonunda bağılı olduğu meslek mensubundan staj değerlendirme notu alır ve bu not staj bitiminde adayın yeterlilik sınavına girdiğinde 9. Ders gibi sayılıp ortalaması alınır ve dolaylı olarak da sınav başarısını etkilemektedir.

Denetim yalnızca Stajyere yönelik yapılmamalıdır; Aday meslek mensupları ilgili SMMM odasının stajyer üyeleridir. 3568 sayılı meslek yasasına göre muhasebe odaları staj süresi boyunca herhangi bir an staj gören adayın iş yerine gelip gerçekten stajyerin fiilen staj yapıp yapmadığını denetleme hakkına sahiptirler. Yapılan denetimlerde mazeretsiz olarak üç defa iş yerinde bulunmayan stajyerlerin naylon staj yaptığı değerlendirilmekte ve stajları iptal edilmektedir. Görüldüğü üzere denetim yalnızca stajyere yönelik yapılmakta ilgili şirket ya da meslek mensubuna herhangi bir yaptırım bulunmamaktadır.

Staja giriş sınavı öncesinde adayın muhasebe departmanlarında çalışmışlık geçmişi varsa eğer zorunlu staj süresi olan üç yılın belirli bir kısmının ilgili çalışmışlık süresi gözetilerek kısaltılması sağlanabilir nitekim bunun ibrazı ve ispatı için adayın geçmiş dönemlerindeki SGK 4A hizmet dökümündeki kayıtlı mesleği dikkate alınabilir.

SMMM ruhsat harçlarının hafifletilmesi gerekmektedir çünkü aday meslek mensubu mesleğe başlama ve staj sürecinde zaten çeşitli giderlere katlanmış ve yeterlilik sınavını da başarıyla geçmiş sonrasında SMMM unvanını alabilmek için TÜRMOB' a yüklü bir miktarda ruhsat harcı ödemek zorunda kalmaktadır. Ruhsat harç miktarının daha makul ve gerçek maliyetini karşılayacak biçimde ayarlanması sağlanmalıdır.

Her meslek mensubuna müşteri kotası getirilebilir; SMMM' ler stajyer çalıştırmada isteksiz davranmaktadırlar. Çünkü özellikle muhasebe bürolarında staj gören aday meslek mensupları üç yıllık staj sonrasında yeterlilik sınavının kazanılmasıyla birlikte kendilerine SMMM unvanı ve ruhsatı verilmekte sonrasında ise ruhsatını yeni almış meslek mensubu ya kendisine bağımsız muhasebe bürosu açmakta ya da genellikle özel bir şirkette bağımlı çalışmayı tercih etmektedirler. Dolayısıyla stajyer genellikle en fazla üç ya da dört sene kadar ilgili muhasebe bürosunda çalışmakta sonrasında ise yollarını ayırmaktadır. Nitekim bir SMMM'ye belirli bir sayıda defter tutma kotası gibi bir uygulama hayata geçirilmiş olsa ilgili meslek mensubu zamanında yanında yetiştirdiği aday meslek mensubu ile gelecekte birlikte

çalışma planı yapabilir ve ayrıca ortak bir çalışma durumunda gibi olacağından kendi aralarında mesleki dayanışma ve iş bölümüne gidebilirler. Bu sayede ilgili meslek mensubu stajyerin eğitiminden mahrum kalmaması için stajyerin yetiştirilmesinden kendisini sorumlu hissedecektir. Haliyle bu durum meslekte yaşanan haksız rekabeti de bir nebze azaltacaktır.

SMMM üniversitelerde bölüm olarak okutulabilir. Meslekte eğitim, ilk girişte yani staj dosyası açtırırken iktisadi ve idari bölümlerden herhangi birinden mezun adayları kapsamaktadır. Fakat bu geniş yelpazenin bu mesleğin mevzuatına ve işleyişine yönelik eğitim veren bir bölüm ile sınırlandırılmasının ve ayrı bir akademik lisans ile okutulmaya başlanılmasının daha faydalı olacağı açıktır.

Piyasalarda artan rekabet, işsizliğin artması, ücret genel düzeyindeki azalmalar, özel sektörün şartlarının zorlaşması sonucu meslek mensupları tarafından yeni meslek mensuplarının yetişmesinin istenmemesi ya da kısıtlı sayıda meslek mensubunun yetişmesinin amaçlanması anlayışıyla mevcut sorunların aşılamayacağı fikrinde olup bunun yerine mesleğin korunaklı bir sektör haline getirilmesi için katılımcılar yani adaylar arasından daha seçici davranabilmek adına staja giriş sınavının daha fazla zorlaştırılmasının fakat staj ve sonraki sürecin şartlarının iyileştirilmesinin hem aday meslek mensuplarına hem de ekonomiye daha fazla yarar getireceği düşünülmektedir.

### **Devlet Tarafından Alınması Gereken Tedbirler ve Çözüm Önerileri**

Günümüz internet dünyasında; her devlet kurumunun kendilerine mahsus web siteleri bulunmaktadır. Esasen fazlaca önem arz etmeyen mahiyetteki dilekçelerin internet kanalıyla ilgili mercilere iletilebilmesinin önü açılmalı ve böylelikle elden ulaştırılması gereken ve kağıt israfına sebep olan işlemlerden kurtarılması kullanıcılar için zaman tasarrufu sağlayacaktır.

Stajyerlere staj yeri garantisi verilebilmeli; muhasebe bürolarına büyüklüklerine göre yani defterlerini tuttukları mükellef sayısına göre belirli sayıda SMMM stajyeri çalıştırma zorunluluğu getirilebilir. Yahut belirli bir sayıda personel istihdam eden ve muhasebenin kendi içinde tutulduğu firmalara stajyer çalıştırma zorunluluğu getirilebilir.

Stajyerlere Gelir vergisi istisnası tanınabilir; Aday meslek mensuplarının çalışma koşulları ve ücretlerinde devlet tarafından gelir vergisi istisnası sağlanarak, kısa vadede iyileştirme sağlanabilir.

Uygulamada vergi usul kanunu ve ticaret kanunu hükümlerine göre defter tutulduğundan literatürde yer alan karmaşık ve detay konuların daha basitleştirilip, güncel ve iş hayatına uygun hale getirilmesinin önü açılmalıdır. Lakin üniversitelerin 4 yıllık muhasebe ya da işletme fakültelerinde ticaret kanununa ilişkin bilgilere yeterince yer verilmemektedir. Sürecin neden ve niçin var olduğundan ziyade nasıl ve ne şekilde işleyeceğinin öğretilmesi daha yararlı olacaktır. Çünkü bu tür bilgiler uygulamada stajyerlere pek fayda getirmemektedir. Yani müfredatın güncellenerek iş hayatına uygun hale getirilerek aday meslek mensubunun mezuniyet sonrasında bile iş görmeye hazır hale getirecek bilgilerin verilmesi stajyerlerin işini kolaylaştıracaktır.

Vergi yasalarının oluşturulmasında meslek mensuplarından da yardım alınmasının ödenmesi gereken vergiye yakın sonuçlar elde edilmesi bakımından vergiye uyumlu mükelleflerin oluşumuna temel teşkil ettiği düşünülmektedir.

Sade ve açık bir vergi mevzuatı getirilmeli ve hem muhasebe sistemleri daha basit kullanılır hale getirilmeli hem de kayıp ve vergi kaçakları önlenmelidir.

Gerek gerçek kişi mükellefleri yani şahıs işletme sahipleri için gerek şirket ortak ya da müdürleri için işe başlama tarihinden önce ya da kuruluşundan hemen sonrasında İŞKUR v.b bir kurum tarafından mükellefiyet konularında, fatura, irsaliye, dilekçe gibi evrakların ne zaman ve ne şekilde düzenleneceği gibi konularda kendilerine bir kaç günlük eğitim verilmesi mükelleflerin daha bilinçli olmalarını sağlayacaktır.

Günümüzde iş dünyasının muhasebeden beklentilerinin artmasıyla beraber artık muhasebenin kapsamı ve işlevsel etkinliği çok daha geniş alana yayılmış ve piyasanın ihtiyaç duyduğu nitelikli muhasebe elemanlarını ve yöneticilerinin yetiştirilmesinin zorunluluğunu beraberinde getirmiştir. Fakat muhasebe alanının genişlemesiyle birlikte bu alandaki adayların gerekli donanımlarını sağlamak için maalesef eğitimler yeterli olmamaktadır. Üniversitelerde serbest muhasebeci mali müşavirlik alanında eğitim veren bölümlerin açılarak uygulama alanı içinde var olan bilgi ve eğitimlerin de bu sayede üniversitelerde de verilerek adaylar mesleğe hazır hale getirilebilirler. Elbette

mezuniyetten hemen sonra adaya muhasebeci olmasını sağlayan bir yetki verilmemeli meslekte uzmanlaşması aşama aşama sınavlarla olması beklenmelidir.

## **EK 1: ARAŞTIRMADA KULLANILAN ANKET FORMU**

### **SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİR STAJYERLERİNİN STAJYERLİK SÜRECİNDE KARŞILAŞTIKLARI ZORLUKLAR VE ÇÖZÜM ÖNERİLERİ ÜZERİNE HAZIRLANMIŞ ANKET ÇALIŞMASI**

Sayın aday meslek mensubu, bu anket formu, Bursa Uludağ Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Muhasebe ve Denetim Bilim Dalında Doç. Dr. Zerrin FIRAT danışmanlığında hazırlanmakta olan “Serbest Muhasebeci Mali Müşavir Stajyerlerinin Stajyerlik Sürecinde Karşılaştıkları Zorluklar ve Çözüm Önerileri” konulu yüksek lisans tez çalışması için hazırlanmıştır. Ankete verilen cevaplar, çalışma kapsamında dışında ve bireysel olarak kullanılmayacaktır. Çalışmanın başarısı sizin değerli katkılarınıza bağlı olacaktır. Bu nedenle soruların dikkatle cevaplanması, sonuçların doğruluğu ve faydaları açısından önem taşımaktadır. Şimdiden katkılarınız için teşekkür ederiz.

Adem ŞEN  
Yüksek Lisans Öğrencisi

#### **1. Cinsiyet**

- Erkek  
Kadın

#### **2. Yaş**

- (20-25)  
 (26-30)  
 (31-35)  
 (36 ve üstü)

#### **3. Eğitim Durumu**

- Lisans  
 Lisansüstü  
Doktora

#### **4. Medeni Durumu**

- Bekar  
Evli

### 5.Aldığı Ücret

- Asgari Ücret  
Asgari Ücret Üstü

### 6.Staj Şekli

- Smmm Bürosunda Staj  
Şirkette Staj  
Ymm Bürosunda Staj

### 7. Mesleğe Giriş Sebebi

- İlgi Duyduğumdan  
Zorunluluktan  
Baba Mesleği  
Tavsiye Üzerine

### 8. Mesleği Tercih Faktörü

- Başka bir iş elimden gelmiyor  
Parasal Yönü  
Kariyer ve Saygınlık kazanmak için  
Diğer

	1 Kesinlikle Katılıyorum	2 Katılıyorum	3 Kararsızım	4 Katılmıyorum	5 Kesinlikle Katılmıyorum
İyi bir meslek seçtiğime inanıyorum					
Stajımı severek ve isteyerek yapıyorum					
Meslekte istikbal görüyorum					
Meslek hak ettiği saygınlığı görüyor					
Stajın gerekli olduğuna inanıyorum					
Meslekte yeterince dayanışma yok					
Vergi ve SGK uygulamalarındaki değişikliklerle ilgili yetkili kurumlardan yeterli eğitim verilmemektedir					
Türmob ve Meslek odalarının stajyerlerin sorunları konusundaki etkinliği yeterli değil					



Staj dosyası açtırma ücretini fazla buluyorum					
Staj sonrası mesleği yapma isteğim arttı					
Zorunlu interaktif eğitimlerin ücretlerini yüksek buluyorum					
Staj yaptığım işyerinden izin alırken zorlanıyorum					
Okullarda aldığım eğitimler yetersiz olduğundan staj eğitimimde zorlanıyorum					
Yükseköğretim dönemindeki eğitim ile staj sırasındaki eğitimler birbirinden farklı					
İşyerinde devamlı aynı işleri yapıyor olmaktan yeni bilgileri öğrenmeye vakit bulamıyorum					
İşyerinde çay, kahve, temizlik gibi işleri de yapmak zorunda kalıyorum					
Staj süresini uzun buluyorum					
Staja giriş ve Yeterlilik sınavları için il dışına çıkmak gerektiğinden katlandığım masraf yüksek					
Staj yaptığım iş yerindeki mesai saatleri ortalama çalışma saatlerinin üstünde					
İş yerinde stajyer olmayan diğer çalışanlarla sorunlar yaşıyorum					
Staj yapacak işyerini bulmakta çok zorlandım					
Yeterlilik sınavının kaldırılmasının faydalı olacağına inanıyorum					

## KAYNAKÇA

- Akinyemi, B. A. E. Okoye, Izedonmi, P.F. (2015). "History and Development of Accounting in Perspective". International Journal of Sustainable Development Research, 1(2), 14-20.
- Akman, V. (2014). "Ethics and the Accountants in Turkey". Interdisciplinary Journal Of Contemporary Research In Business, 5(10), 332-339.
- Alagöz, A. ve Ceran, Y. (2007). "Muhasebe Meslek Mensuplarının Sorunları, Meslek Örgütünden Beklentileri İle Mesleki Vizyon Algılarını Belirlemeye Yönelik Araştırma". Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, (11),29-54.
- Altan, M. (2004). "Muhasebecilik Mesleğinin Toplumda Algılanma Biçimi Üzerine Bir Araştırma". Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, (11),29-54.
- Altınay, A. T. (2016). "Muhasebe Eğitiminin Geleceğine Stratejik Bir Bakış". İnsan Ve Toplum Bilimleri Araştırmaları Dergisi, 5 (7), 2144-2150.
- Arıkan, Y. (2009). Meslek Mevzuatı 3568 Sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu. İstanbul: İSMMMO Yayınları.
- Aydemir, O. (2015). " Muhasebe Meslek Mensuplarının Karşılaştıkları Sorunlar veBeklentiler". Muhasebe ve Finansman Dergisi, (Temmuz-2015), 71-84.
- Bahadır, O., Tolga, B. (2013). "Accounting Policy Options Under Ifrs: EvidenceFrom Turkey". Accounting and Management Information Systems, 12(3),388–404.
- Bedford, N. Knortz, H. Bathholomew, E.E. Vd. (2001). Future Accounting.Education: Preparing for the Expanding Prefession, Special Reports.
- Belverd E. Needles, Jr. (1996). Financial and Managerial Accounting, HoughtonMifflin Company,6.
- Bilen, A. (2008). "Doğu Anadolu Bölgesindeki Muhasebe Meslek MensuplarınınProfilleri, Etik Kurallarına Bakışları ve Meslek Sorunları Üzerine BirAraştırma". Mali Çözüm Dergisi, Sayı: 85, 27-42.
- Bushman, R. M. ve Smith, A. J. (2001). "Financial accounting information andcorporate governance". Journal of Accounting and Economics, 32, 237-333.

- Çetiner, E. (2010 ). Genel Muhasebe Teori ve Uygulama. Ankara: Gazi Yayınları.
- Dalğar, H. ve Tekşen, Ö. (2017). “Türkiye’de Muhasebecilerin Mesleki RolleriniAlgılamaları”. Muhasebe ve Finansman Dergisi, (74), 37-50.
- Durmuş, B. Yurtkoru, E.S. Çinko, M. (2006). Sosyal Bilimlerde SPSS’le Veri Analizi. Anakara: Tiydem Yayıncılık.
- Erdoğan, N. Lazol, İ. Ergun, Ü. Köse, T. (2012). Genel Muhasebe. Ankara: T.C.Anadolu Üniversitesi Yayını No: 2595.
- Ertaş, F.C. (2002). İşletmelerde Muhasebe Organizasyonu ve Muhasebe Mesleği.Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Finn, Don W., Munter, Paul, McCaslin, Thomas E. (1994). “Ethical Perceptions ofCPAs”. Managerial Auditing Journal, 9 (1), 23-28.
- Gökçen, G. (2007). Genel Muhasebe İlkeleri Ve Tekdüzen Hesap Planı Uygulamaları.İstanbul: Beta Basım Yayın.
- Gökgöz, A. ve Zeytin, M. (2012). “Muhasebe Meslek Mensuplarının Mesleki Faaliyetlerinde Karşılaştıkları Sorunlar ve Beklentileri: Bilecik ve Yalova İlleri Uygulaması”. Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 17(1), 477-493.
- Gücenme, Ü. (2002). Genel Muhasebe. Bursa: Marmara Yayınları.
- Güçlü, A. D. (2007). ‘‘Türkiye’de Muhasebe Mesleğinin Sorunları ve Çözüm Yolları’’. (Yüksek Lisans Projesi). Kahramanmaraş: Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Güçlü, F. (2006). Tekdüzen Muhasebe Sistemine Göre Genel Muhasebe. Ankara:Detay Yayınları.
- İskender, H. Kırhoğlu, H. (2012). “ Türkiye’de Muhasebe Meslek Mensuplarının Mesleki Yetkinliklerinin Geliştirilmesinde Sürekli Eğitimin Rolü”. World ofIFRS, (Aralık 2012), 3-31.
- Kalaycı, Ş. (2006). SPSS Uygulamalı Çok Değişkenli İstatistik Teknikleri. Ankara:Asil Yayın Dağıtım.

- Kalaycı, Ş., Tekşen, Ö. (2006). “Muhasebecilik Mesleğinde Karşılaşılan Sorunlar veÇözüm Önerileri: Isparta İl Merkezi Uygulaması”. Muhasebe ve FinansmanDergisi, (31), 90-101.
- Kalenderoğlu, M. (2009). Genel Muhasebe ve Mali Tablolar Analizi. Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Köroğlu, Ç., Kaderli, Y., Zeytun, Y. (2015). “Measuring The Relationship BetweenThe Theoretical Knowledge Given In Accounting Education And TheAccounting Sector Practices: Evidence From Aydın”. Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, 13(2), 289-302.
- Lazol, İ. (2004). Genel Muhasebe. Ankara: Ekin Yayınları.
- Moizer, P. (1995). “An Ethical Approach to the Choices Faced by Auditors”. Critical Perspectives on Accounting, 6 (5), 415-431.
- Organ, İ. ve Yegen, B. (2013). “Vergi Bilinci Ve Vergi Ahlakı Oluşumunda Muhasebe Meslek Mensuplarının Rolü: Adana Örneği”. Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, 27( 4), 241-271.
- Ömürbek, V. ve Türkoğlu, T. (2013). “Muhasebe Meslek Mensupları ArasındaYaşanan Haksız Rekabet Üzerine Bir Araştırma”. Balıkesir University TheJournal of Social Sciences Institute, 16 (30), 115-149.
- Özen, E. ve Gündüz, M. (2016). “Muhasebe Meslek Mensuplarının Sorunları veMesleki Memnuniyetlerinin Analizi: Uşak İli Örneği”. Muhasebe ve FinansmanDergisi, (Nisan 2016), 67-90.
- Özkan, A. ve Hacıhasanoğlu, T. (2012). “Muhasebe Meslek Mensuplarının Kişilik Özellikleri ve Etik Karar Verme Davranışları Arasındaki İlişkiler”. Niğde Üniversitesi İİBF Dergisi, 5( 2), 37-52.
- Özulucan, A., Bengü, H., Özdemir, F.S. (2010). “Muhasebe Meslek Mensuplarının Güncel Sorunları, Uygulamada Karşılaştıkları Yetersizlikler ve Meslek Odalarından Beklentilerinin Unvanları ve Mesleki Deneyim Süreleri Yönüyle İncelenmesi: Türkiye Geneline Bir Araştırma”. Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi, (Mayıs 2010), 41-64.

- PUR, H.P. (1989). “Muhasebe Mesleği ve Kuralları”. Vergi Dünyası Dergisi, (95),32-33.
- Sakarya, Ş. Kara, S. (2010). “Türkiye’de Muhasebe Meslek Etiğine Yönelik Düzenlemeler ve Meslek Mensupları Tarafından Algılanması Üzerine Bir Alan Araştırması”. KMÜ Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi,12 (18),57-72.
- Şeker, Y. Akdoğan, H. (2015). “The Status Analysis of Accounting Courses in Turkish Universities”. Journal of Economics, Business and Management,3(11), 1093-1096.
- Şengel, S. (2010). “Sürekli Muhasebe Meslek Eğitiminin Önemi ve Bir Değerlendirme”, Journal of Accounting & Finance, Sayı:47, 81-94.
- Terzi, A. (2015). “Muhasebe Meslek Mensuplarının Meslekleri İle İlgili Beklentilerine, Sorunlarına Ve Algılarına Yönelik Bir Araştırma: Rize Örneği” Ardahan Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, (2), 193-212.
- Tosunoğlu, B. Cengiz, S. Anadolu, Z. (2018). “Uluslararası Muhasebe Eğitimi Standartları Kapsamında Muhasebe Eğitiminin Türkiye’deki Akademisyenler ve Muhasebe Meslek Mensupları Açısından İncelenmesi”. Optimum Ekonomik ve Yönetim Bilimleri Dergisi, 5(2), 179-192.
- Türk, Z. (2004). Muhasebe Meslek Ahlakı. Adana: Nobel Kitapevi.
- TÜRMOB. Meslek Mevzuatı 3568 Sayılı Yasa. Ankara: TÜRMOB.
- Uyar, A. ve Güngörmüş, H. (2013). “Accounting Professionals’ Perceptions Of Ethics Education: Evidence From Turkey”. Accounting and Management Information Systems, 12(1), 61–75.
- Uzay, Ş. ve Tanç, Ş. G. (2004). “Muhasebecilerin Sorunları ve Beklentileri: Kayseri ve Nevşehir İlleri Uygulaması”. Muhasebe ve Finansman Dergisi, Sayı 22,94-104.
- Williams, J. R. Haka, S. F. Bettner, M. S. Carcello, J. V. (2010). “Financial accounting”. (14. b.). Boston: McGraw-Hill Irwin.

Yalkın, Y. K. (2012). Genel Muhasebe İlkeler ve Uygulamalar. Ankara: Turhan Kitabevi Yayınları.

<https://dergipark.org.tr/tr/download/article-file/425806> , Erişim tarihi:10.01.2020

<https://dergipark.org.tr/tr/pub/atauniiibd/issue/29907/322095>, Erişim tarihi: 10.01.2020

<http://muhasebeselhavadisler.blogspot.com/2014/11/stajyerler-kurultayi-oncesi-sorunlar-ve.html>, Erişim tarihi: 12.01.2020

<http://www.muhassebep.com/smmm-stajyeri/>, Erişim tarihi: 12.01.2020

[https://www.muhasbenenet.net/haber.php?haber\\_id=4714](https://www.muhasbenenet.net/haber.php?haber_id=4714), Erişim tarihi:12.01.2020

<https://www.gaziantep27.net/mali-musavir-stajyerligi-ve-sorunlari-457007yy.htm>, Erişim tarihi: 14.01.2020