

Geliş Tarihi / Received : 28.05.2024 / 05.28.2024

Kabul Tarihi / Accepted : 16.06.2024 / 06.16.2024

Araştırma Makalesi - Research Article

DOI: <https://doi.org/10.55580/oguzhan.1491556>

SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLİK YETERLİLİK SINAVINDA MUHASEBE ALAN DERSLERİNİN İÇERİK ANALİZİ (2013-2022)

CONTENT ANALYSIS OF ACCOUNTING FIELD COURSES IN THE FREELANCE ACCOUNTANT FINANCIAL CONSULTANCY QUALIFICATION EXAM (2013-2022)

Ali APALI^a, Derya ÖZAYDIN^b, Meltem ATABAY^c

ÖZ: Bu çalışmanın temel amacı, muhasebe meslek adaylarının serbest muhasebeci mali müşavir mesleğinde yeterliliklerinin ölçüldüğü mesleki yeterlilik sınavında sorulan soruların içerik analizlerinin yapılmasıdır. Tali amacı ise, hangi konulardan sorular sorulduğu, bu konulardan hangilerinin öne çıktığı, bunların yıllar itibarı ile değişimleri ve dağılımlarının nasıl olduğunun ortaya çıkarılarak, bu konularla ilgilenen meslek mensubu adaylarına bilgi sunmaktır. Yöntem olarak nitel araştırma yöntemlerinden içerik analizi benimsenmiştir. Bütün derslerin içerik analizini yapmak, çalışmanın kapsamını aşacağı için muhasebe alanı ile en çok ilişkilendirilen beş ders seçilerek sınırlandırılmıştır. Çalışmaya 2013 ila 2022 yılları arasında yer alan son 10 yılda sorulan sorular dahil edildiği için bu tarihler zaman sınırını oluşturmuştur. Sınav Türkiye'nin tamamına yönelik uygulanması nedeniyle ayrıca bir yer sınırı belirlenmemiştir. Çalışmanın sonucunda maliyet muhasebesi dersinden en fazla maliyet unsurları ve satılan malın maliyeti konularında, finansal muhasebe dersinden, gelir tablosu konusu ile ilgili soruların, muhasebe denetimi dersinden bağımsız denetim konusundan, finansal tablolar ve analiz dersinden oran analizleri konusundan ve meslek hukuku dersinden ise serbest muhasebeci mali müşavir ve yeminli mali müşavir disiplin yönetmeliğinden soruların oransal olarak öne çıktığı ortaya çıkmıştır.

Anahtar Kelimeler : Serbest Muhasebeci Mali Müşavir, Yeterlilik Sınavı, TESMER.

ABSTRACT: Primary purpose of this study is to perform a content analysis for questions asked in the proficiency exam which measures the proficiency of accounting profession candidates in the profession of independent accounting financial advisory. Secondary purpose of the study is to reveal the subject areas of the questions, which of these subject areas are prominent, as well as changes and distributions of these subject areas by years and provide information to candidate members of profession who are interested in these matters. The method of the study was content analysis which is among qualitative research methods. Since performing a content analysis for all courses would go beyond the scope of the study, the study was limited to five courses that are most associated with the area of accounting. The questions asked in the past ten years between 2013 and 2022 were included in the study and thus, these dates created the time limitation. As the exam applies to the entire Turkey, no place limitation was specified. As a result of the study, the prominent questions asked in the exam were observed to be about financial elements and cost of a sold product in the cost accounting course, income table in the financial accounting course, independent audit in the audit course, ratio analyses in the financial tables and analysis course, and about discipline regulations of independent accounting financial advisory and sworn-in certified public accounting in the profession law course, respectively.

Keywords: Independent Accountant Public Accountant, Independent Accountant Public Accountant Proficiency Exam, Accounting, TESMER.

^a Doç. Dr., Burdur Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi, Bucak Zeliha Tolunay Uygulamalı İşletmecilik Yüksekokulu, Muhasebe ve Finansal Yönetim Bölümü, aapali@mehmetkif.edu.tr, <https://orcid.org/0000-0002-3521-0150>

^b Yüksek Lisans Öğrenci, Burdur Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Muhasebe ve Finansman Ana Bilim Dalı, deryaozaydin478@gmail.com, <https://orcid.org/0009-0002-2774-7377>

^c Yüksek Lisans Öğrenci, Burdur Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Muhasebe ve Finansman Ana Bilim Dalı, meltematabay@gmail.com, <https://orcid.org/0009-0000-3322-0729>

1. GİRİŞ

Geçmiş dönemlerden itibaren süre gelen gelişmelerin insan hayatının her alanında birçok değişiklik ve nedensellik döngüsü içerisinde devam ettiği görülmektedir. Bunların bir parçası olarak bilinen dünya ekonomisi insan hayatının önemli bir bölümünü oluşturmaktadır. Fakat her olgunun yetersiz kalabileceği gibi insan yaşamının bir parçası olan ekonominin hızlı gelişimi işletmelerde eksikliğe yol açabilmektedir.

Bu nedenle Türkiye’de muhasebe mesleğine verilen gelişim ve değişim yatırımları 3568 sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik kanunu ile yeni düşünceler oluşmuştur. Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirlerin yetki ve sorumlulukları belirlenmiş olup mesleğin örgütlenmesi Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği çatısı altında varlığını sürdürmektedir. Bu birlik gerek eğitim alanında gerekse yayın alanında aktif bir şekilde faaliyet göstermektedir. Bu çatı altında bulunan Serbest Muhasebeci Mali Müşavir odaları ve Yeminli Mali Müşavir meslek odaları ise kurullarca belirlenen iller de faaliyetlerini sürdürmektedir.

Odaya kayıtlı olan üye sayısı ise Serbest Muhasebecilerde 6.355 kişi Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerde 116.921 kişi olarak bilinmektedir. Yeminli Mali Müşavirlerde ise bu sayı 5.042 kişi olarak bilinmektedir. Odaya kayıtlı olan üyeler, gerekli eğitimleri alıp ve gerekli üniversitelerden mezun olduktan sonra sınav daha sonra staja tabi olup uygun ve geçerli puanlamayla meslek unvanı almaya hak kazanmaktadırlar. Bu süreç, Temel Eğitim ve Staj Merkezi tarafından gerçekleştirilmektedir.

Mevzuatta belirtilen ilgili bölümlerin 4 yıllık üniversite mezunu olduktan sonra eğitim ve öğretim sürecini tamamlayan meslek adayları Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik staj başlatma sınavına girmeye hak kazanmaktadırlar. Bu süreçte sınavdan geçen adayların 25.12.2012 Tarihi ve 28508 sayılı Resmî Gazete ’de yayınlanarak yürürlüğe giren Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Serbest Muhasebeci Staj Yönetmeliği’nin 8. maddesine göre 3 yıllık mesleki staja tabi olmaktadır. Sınavdan en az 60 puan alan adaylar ve birliğin belirlediği harcın tutarını yatırdıktan sonra Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik stajını başlatmaya hak kazanmaktadırlar.

Bu süre zarfında eğitim ve staj merkezinin hazırladığı program dâhilinde stajı tamamlanmış olup en geç bir yıl içinde Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik yeterlilik sınavlarına katılmaları gerekmektedir. Mevzuata göre, adayların katılmış oldukları 8 adet yazılı alan derslerinden (Finansal Muhasebe, Finansal Tablolar ve Analizi, Maliyet Muhasebesi, Meslek Hukuku, Muhasebe Denetimi, Vergi Mevzuatı ve Uygulaması, Sermaye Piyasası Mevzuatı, Hukuk) en az 50 geçme notu almış olmaları gerekmektedir. Tüm derslerin sınav konularından ve staj notu toplamının ortalaması en az 60 olmak zorundadır.

Bu araştırmanın amacı, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir adaylarının staja yönelik aldıkları eğitim ve becerileri sonraki aşama olan yeterlilik sınavlarında bir nebze de olsa, yapılan son 10 yıllık konu dağılımı analizi ile sınava katkı sağlamaktır. Araştırmada kullanılan analiz tekniğinde beklentilere yönelik ayrıntılı bir şekilde bilgiler alınmış olup, dönemler arası çıkan konuların kaç adet ve hangi dönemlerde çıktığı ile ilgili bilgiler tablolara aktarılıp yorumlanmıştır. Konuların değerlendirilmesi üzerine toplam 8 ders olmak üzere sadece 5 adet meslek dersleri bilgileri eğitim ve staj merkezinden alınan bilgiler doğrultusunda analize tabi tutulmuştur.

2. LİTERATÜR ARAŞTIRMASI

Bir kişiyi kariyer merdiveninde Serbest Muhasebeci Mali Müşavir unvanı olarak mesleği icra etmesinde öne çıkaran ilk husus eğitim ve azami derecede dikkatidir. Bu süreç ne kadar sınav odaklı görülse de çalışma aşamasında gösterilen tutum ve davranışların da etkisi olmaktadır. Bu nedenle kariyer yapısına geçişle birlikte muhasebe mesleğinin çok daha önemli hale geldiği görülüyor. Muhasebe meslek mensupları, hayatları boyunca, kariyer gelişimlerine ilişkin öğrenmelerini pasif, uyum temelli bir yaklaşımdan, bireysel ihtiyaçlara göre uyarlanmış ve kişisel sorumluluk alan aktif bir yaklaşıma doğru şekil almaktadır. Devam eden kısımda muhasebe mesleği ile ilgili ortaya çıkan çalışmalardan bazıları çalışma konu ve amacı doğrultusunda şu şekilde sıralanmaktadır;

Ayboğa (2003) çalışmasında Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği (TÜRMOB) tarafından yayımlanan düzenlemelerde, zorunlu meslek kararlarında, sermaye piyasası komisyonu tebliğlerinde vb. hükümler yer aldığından bahsetmiştir. Bu mevzuat muhasebe mesleği ve üyelerine yönelik etik kuralları içermektedir. Muhasebe meslek etiğine ilişkin çeşitli hükümlerin belirli yasa ve düzenlemelerde birleştirilmesi, muhasebe sektörü için mesleki etik ve ahlaki standartların formüle edilmesi, muhasebe sektörünün gelişmesine ve toplumsal itibarın artmasına yardımcı olduğu gibi aynı zamanda muhasebe sektörünün gelişmesine de katkıda bulunmaktadır. Meslek üyelerinin motivasyonu ve adayların mesleğe kazandırılması açısından iyi bir adım olacağı anlaşıldığını öne sürmüştür.

Gürdal ve Doğan (2013) çalışmalarında muhasebe meslek adaylarının bilgi ve becerilerini göstermek için ihtiyaç duyduğu ortam ve bu ortamda sergilediği, etik davranışlar dâhil olmak üzere mesleki yeterlilikleri oluşturmak için staj sürecini tamamlamaları gerektiğini ifade etmiştir. Staj sırasında verilecek eğitim aynı zamanda stajyerin bilgi düzeyini ve mesleki etik değerlerini geliştirecektir. Amacın davranışı geliştirmek olduğunu belirtmişlerdir.

Deran vd. (2014) çalışmasında, Aksaray ilinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensup çalışanlarının, muhasebe meslek etiği, kişisel ve yönetsel becerileri konularında ne derece yeterli bulduklarını tespit etmeyi amaçlamıştır. Araştırma sonucunda, muhasebe meslek mensubu adaylarının mesleki faaliyetlerini yerine getirirken meslek etiğine uygun davrandıkları ve meslek mensubu adaylarının kişisel ve yönetsel beceriler açısından etik davranışlarındaki kadar başarılı olamadıkları sonucuna ulaşmıştır.

Alkan (2014) Türkiye'de 1984-2012 arasındaki dönemde muhasebe alanındaki lisansüstü tezler ile ilgili yaptığı araştırmada içerik analizi yöntemi ile bir çalışma yapmıştır. Çalışma sonucunda muhasebe yazımının gelişmesi için farklı yöntemler incelenmesi gerektiği sonucunu elde ettiği görülmektedir.

Erkan ve Yenigün (2015) çalışmalarında kanunun yürürlüğe girdiği tarihte bu mesleği icra eden kişiler Serbest Muhasebeci (SM) olarak sınıflandırılmış olup geçici hükümlere sahiptirler. Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavir (SMMM) ve Yeminli Mali Müşavir (YMM) unvanını kazanarak kariyerlerine devam ettiğini ifade etmiştir. Mevzuattaki eğitim düzeyine sahip kişilerin dışında bir mesleğin mensubu olmak isteyenler, bu okullardan birinden mezun olan kişi, sınavlar da dâhil olmak üzere birçok aşamadan geçerek mesleki aday halinde hazır olması gerekmektedir. Bu aşamada eğitim kurumlarından mezun olanların sayısı her geçen yıl hızla arttığı; staja başlayıp SMMM sınavına girenlerin sayısının da her geçen yıl hızla arttığı belirtilmiştir.

Dursun ve Bulut (2018) çalışmalarında Marmara ve Ege Bölgesi'ndeki Devlet Üniversitelerinin İktisadi ve İdari Bilimler Fakültelerinde verilen derslerin Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavir olma aşamasında yapılan Staj Başlatma ve SMMM Yeterlilik Sınavı açısından uyumunu araştırmışlardır. Araştırmanın sonucunda ise sınav konularını kapsayacak şekilde eğitim verilemediğini ve sınav konularının daha çok seçmeli dersler şeklinde verildiği sonucuna ulaşılmıştır.

Doğan ve Altinkaymak (2019) çalışmalarında Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı'nda Muhasebe ve Finansman alanında hazırlanmış lisansüstü tezlere yönelik kategorik bilgileri içerik analizi yaparak elde etmişlerdir. Yapılan çalışma sonunda ise yıllar konu alındığında en çok yüksek lisans çalışmasının "Muhasebe" alanında yapıldığı ortaya çıkmıştır.

Kocaoz ve Teker (2019) Stajyerlerin hedeflerine ulaşmak için odaların öğrencilere sunduğu bazı haklardan faydalanarak bu süreyi kısa tutmak istediğini belirtmişlerdir. Örneğin yüksek lisans derecesi almak staj süresini 1 yıl kısaltmaktadır. Stajyerler yüksek lisans derecesi alırken kariyerlerini ilerletmeyi beklediği tespit edilmiştir. Stajı tamamladıktan hemen sonra mali müşavir olmak mümkün olmadığını, 8 dersten oluşan yeterlilik sınavını geçmek gerektiği ifade edilmiştir. Bununla beraber ders başına en az 50 puan ve genel not ortalaması en az 60 puan şartını taşıyor olmak gerektiği vurgulanmıştır.

Karabayır vd. (2019) Mesleki sürecin doğru bir şekilde uygulanabilmesi için muhasebe altyapısı ve teknolojisi konusunda daha fazla deneyim gerekli olduğu tespit edilmiştir. Hiç şüphe yok ki muhasebe meslek mensubu olabilmek için dünyanın her yerinde olduğu gibi Türkiye'de de bazı aşamalardan geçmek gerektiği vurgulanmıştır. En önemli aşama ise Türkiye'de üç yıl süreyle uygulanan

ve bu süre zarfında alan sınavları ile birlikte kendi becerilerini ve kabiliyetlerini geliştirmek için yerine getirdikleri Serbest Muhasebeci Mali Müşavir (SMMM) stajı olduğu ifade edilmiştir.

Allahverdi ve Karaer (2019) çalışmalarında şunları ortaya koymuşlardır; Türkiye'deki üniversitelerde muhasebe eğitimi veren bölümlerin çoğunda, öğrencilere Mali Müşavir veya Muhasebe Uzmanı unvanını alabilmek için gereken nitelikleri kazandıran dersler bulunmaktadır. Ancak ister işletmelerde ister mali müşavirlik ofislerinde olsun muhasebe uygulamasının tüm alanları elektronik ortam haline gelmiştir. Bu nedenle muhasebe bölümlerine yeni başlayan öğrencilerin yeterlilik sınavına varıncaya kadar ki staj dönemleri, mesleğe uyarlamaları bir nebze olsa zor olmaktadır. Özellikle Kurumsal muhasebe departmanların da çalışan mali müşavirler veya muhasebecilerin, yeni kavramlar konusundaki eksikliklerini gidermek amacıyla danışmanlık, uzmanlık eğitimi, seminer veya Mali Müşavirler Odaları tarafından düzenlenen eğitimlere başvurdukları görülmüştür. Sonuç olarak, üniversite muhasebe eğitim programları sektörü hızla dönüştürmek için teknolojiden yararlandığı ifade edilmiştir.

Apalı vd. (2019) çalışmalarında Üniversitelerin, öğrenci profiline uygun en iyi şekilde eğitim, bilgi ve mesleki sorumluluk veren, ihtiyaç duyulan alanlarda nitelikli insan gücü yetiştiren, bilimsel araştırmalar yürüten eğitim kurumlarıdır. Muhasebe ve mesleki eğitim almış kişiler mesleği icra edecek adayların; bu mesleği, toplumun ahlaki ve ekonomik değerlerinin bilincinde, bir bütün olarak toplumun çıkarlarını gözetme inandırıcılığına sahip, üretken, sorumlu bireyler olarak bilinmesi geleceğe yönelik farkındalık oluşturacağı düşünülmekte olduğunu tespit etmişlerdir

Demir ve İtik (2021) çalışmalarında, serbest muhasebeci mali müşavir olmak için gerekli olan Staja Giriş Sınavı ve Yeterlilik Sınavlarına yönelik Sivas'taki meslek mensuplarının bakış açılarını değerlendirmişlerdir. Çalışmada 5'li likert ölçeği kullanılarak bir anket hazırlanmış ve çalışma sonucunda ise en çok zorlanılan dersin maliyet muhasebesi dersi olduğuna en az zorlanılan dersin ise meslek hukuku dersi olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Yazarkan (2022) çalışmasında 2008-2021 yılları arasında yapılan serbest muhasebeci mali müşavirlik sınavlarında çıkmış soruların içerik analizi yöntemiyle analiz edilmiştir. Çalışma sonucunda finansal muhasebe dersi dışındaki diğer derslerin uygulamaya yönelik temel konuları kapsamında ağırlık verildiği ve finansal muhasebe dersi sorularında tek düzen hesap planındaki tüm konulardan soru sorulduğu sonucu ortaya çıkmıştır.

Demirci vd. (2022) çalışmalarında, Türkiye'de devlet üniversitelerinde ilgili bölümlerde verilen eğitimin, Mali müşavirlik staja başlama sınavına katkısını araştırmışlardır. Çalışma sonucunda, yabancı dil ile eğitim veren üniversitelerde, ilgili sınava uygun eğitim müfredatının bulunmadığı ve bölümlerde verilen derslerin sayısı Mali Müşavirlik sınavı için yeterli olmasına rağmen müfredatta bulunan dersin sayısının yanı sıra kredilerinin öneminin de göz ardı edilmemesi gerektiği tespit edilmiştir.

Literatürde yer alan muhasebe mesleğindeki eğitim ve staj konularına yönelik yaklaşımlar sergilenmiştir. Çalışma paydaşlarının mesleğe yönelik sınavlarda gelecekle ilgili yakından ilgilendiren mevzuatları doğru ve etkili bir biçimde öğrenip çalışmaların sınava etkin bir rol oynamasına olanak sağlamaktadır. Literatür incelendiğinde yeterlilik sınavlarında soru hazırlanan derslerin içerik analizine yönelik bir çalışma tespit edilmemiştir. Bu nedenle literatüre katkı sağlamak amacı ile bu çalışmaya başlanılmıştır.

3. MALİ MÜŞAVİRLİK MESLEĞİ

Mali müşavir olabilmek için iktisat, işletme, kamu yönetimi, uluslararası ilişkiler, maliye, çalışma ekonomisi ve endüstri ilişkileri, siyaset bilimi ve kamu yönetimi, ekonometri, uluslararası finans, ekonomi, bankacılık ve sermaye piyasası, hukuk, bankacılık ve finans alanında eğitim veren fakültelerden mezun olmak gerekmektedir. Mali müşavirlik mesleğini icra etmek için belirtilen bölümlerden mezun olmak yeterli olmamaktadır. Fakülte mezuniyetinden sonra ilk olarak mali müşavirlik staj başlatma sınavına girilmekte ve 3 yıl staj gerçekleştikten sonra yeterlilik sınavına girilmesi gerekmektedir (Yükselen, 2023, s. 1-26).

Staj sınavına girilebilmesi için kişinin bulunduğu ilin ilgili meslek mensubu odasına staj dosyası açtırması gerekmektedir. Dosyanın açımı için 2023 yılı güncel tutarı olan 3.180 TL dosya ücretini ve sınav için 500 TL sınav ücreti ödemesi gerekmektedir. Mali müşavirlik staj başlatma sınavı 15 konu ve

130 sorudan oluşmaktadır. Sınavın %20'si genel kültür- genel yetenek olarak Türkçe, matematik, tarih ve yabancı dilden 30 soru gelmektedir. Sınavın %80'i ise alan bilgisi olacak şekilde finansal muhasebe, maliyet muhasebesi, mali tablolar analizi, muhasebe denetimi, ekonomi, maliye, meslek hukuku, iş hukuku, vergi hukuku, ticaret hukuku ve borçlar hukuku derslerinden 100 soru hazırlanmakta ve değerlendirilmesi ona göre yapılmaktadır. Sınavdan 60 puan alan öğrenciler stajını başlatmaya hak kazanırken, 60 puan alamayan öğrenciler başarısız sayılmaktadır.

Staja giriş sınavında başarılı olup 3 yıl staj süresi tamamlandıktan sonra Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavir Ruhsatı alınabilmesi yeterlilik sınavına girilmesi gerekmektedir. Yeterlilik sınavı için ilk başvuru (350 TL x 8 ders) 2.800,00 TL Tek ders 350,00 TL olacak şekilde tarifelenmiştir (TESMER, 2023).

Yeterlilik sınavı klasik sınav olarak yapılmakta ve finansal muhasebe, mali tablolar analizi, maliyet muhasebesi, meslek hukuku, vergi mevzuatı ve uygulamaları, sermaye piyasası mevzuatı, temel hukuk, denetim olmak üzere 8 dersi kapsamaktadır. Sınavların geçme notu 50 olarak bilinmektedir fakat başarılı olup ruhsat almak için not ortalamasının 60 olması gerekmektedir. Yeterlilik sınavına 3 yıl içerisinde yılda 3 kez açılacak tüm sınavlara girebilme imkânı verilmektedir ki bu sebeple sınav süresi uzatılamamaktadır.

Bu sınav haklarını süresinde kullanmayanlar veya başarılı olamayanlar, altı ay süreyle meslek sınavlarına alınamazlar. Altı aylık süreyi dolduranlardan dileyenler yeniden tüm konuları kapsamak üzere yönetmelik hükümlerine göre sınavlara katılabilirler. Yeterlilik sınavının değerlendirilmesi ise derslerin her birinden alınan en yüksek not hangisi ise ortalama hesabında o not dikkate alınması, anında gözetim ve denetiminde staj yapılan meslek mensubu tarafından verilen tezkiye notlarının ortalaması ayrı bir ders gibi ortalamaya dâhil edilmesi şeklinde yapılmaktadır. Yeterlilik sınavında not yükseltmek için yeniden sınava girilmesi mümkündür ve hangi not yüksek ise o not geçerli olarak kabul edilmektedir (Demir ve İtik, 2021, s. 91-112).

4. ARAŞTIRMA

Bu bölümde konu ile ilgili olan literatür özeti araştırmanın amacı, kapsamı, yöntemi, analiz teknikleri ile Türkiye genelinde yapılan Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik yeterlilik sınavında çıkmış sınav konularının analiz sonuçları yer almaktadır.

4.1. Araştırmanın Amaç ve Kapsamı

Bu çalışma, 2013-2022 yılları arasında yeterlilik sınavına dâhil olan 8 adet dersin sadece 5 adet alan derslerini kapsayan konu dağılımlarının belirlenmesine yönelik araştırmada, serbest muhasebeci mali müşavir meslek adaylarına yeterlilik sınavı hakkında bilgi verilmesi amaçlanmaktadır. Çalışmanın bu kısmında 2013-2022 yılları arasındaki yeterlilik sınavı 5 adet alan dersleri (maliyet muhasebesi muhasebe denetimi, finansal tablolar analizi, meslek hukuku, finansal muhasebe) baz alındığından 2013 yılı öncesi ve 2022 yılı sonrası kapsam dışında bırakılmıştır. Her yıl üç kez yapılmakta olan bu sınavlar 2020 yılı pandemi sebebiyle 2 defa yapıldığı için 2020 yılı bir sınav verisi diğer yıllara göre eksik olarak çalışmaya dâhil edilmektedir. Sadece belirtilen dersler incelendiği için diğer dersler ve konular kapsam dışında bırakılmıştır.

4.2. Araştırmanın Yöntemi

Serbest Muhasebeci Mali Müşavir adaylarının son 10 yılda çıkmış sınav sorularının içerik analizi ve frekans analizi yöntemiyle araştırması yapılacaktır. Çalışmada incelenen meslek derslerinin sınav konularına gerek Türkiye eğitim kademelerinde gerekse bazı işletmelerde ayrı bir öneme sahip olduğu gözlemlenmektedir. Çıkmış konuların tespit edilmesi, bunlarla ilgili verilerin yorumlanmasıyla değerlendirilmeye alınmaktadır.

Araştırma verileri TESMER'in resmî sitesinden alınmış olup, çeşitli kitapların içeriklerine incelenerek en fazla ayırım yapılan konular nezdinde elde edilen veriler tasnif edilmiştir. Tasnif sırasında herhangi bir başlığa alınamayan veriler gerektiğinde diğer başlığı altında incelemeye konu edilmiştir.

5. BULGULAR

Çalışma kapsamında Serbest Muhasebeci Mali Müşavir yeterlilik sınavına yönelik her yıl 3 defa tekrarlanan sınavda çıkmış sınav konularının analizleri yer almaktadır. Veriler 2013-2022 yılları arası Serbest Muhasebeci Mali Müşavir yeterlilik sınavının son 10 yıllık konularını kapsamaktadır. Elde edilen sonuçlar Tablo 1, Tablo 2, Tablo 3, Tablo 4 ve Tablo 5'te raporlanarak yorumlanmıştır.

Tablo 1. 2013-2022 Yılları Arası Yeterlilik Çıkmış Maliyet Muhasebesi Soru Dağılımı

NO	Konular	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	Toplam	%
1	Temel Kavramlar										2	2	2,47
2	Giderlerin Sınıflandırılması									1		1	1,23
3	Maliyet Unsurları ve Üretilen Mamul Maliyeti				1	2	3	4	2	2	3	17	20,99
4	Maliyet Muhasebesi Kayıt Sistemi	1										1	1,23
5	Giderlerin İncelenmesi (İMMG)									1		1	1,23
6	Giderlerin İncelenmesi (İÜG)		1	1								2	2,47
7	Giderlerin İncelenmesi (Amort. ve Diğ.Gid.)												0,00
8	Maliyetlerin Yüklenicilere (Çıktılara) Dağılımı		1	1		3	2	1	2	2	2	14	17,28
9	Maliyet Hesaplama Sistemi	1		1			1			1		4	4,94
10	Maliyet/Giderlerin Gider Yerlerine Dağılımı	3	1	2	2	1		2		1	2	14	17,29
11	Özellikli Bazı Konular	1										1	1,23
12	Sipariş Maliyet Yöntemi						1					1	1,23
13	Safha Maliyet Yöntemi (Tek Safha)				2	2	1	3	3	3	3	17	20,99
14	Safha Maliyet Yöntemi (Birden Fazla Safha Yöntemi)												0
15	Safha Maliyet Yöntemi (Üretim Kayıpları Fireler)												0
16	Standart Maliyet Yöntemi (Üretim Kayıpları Fireler)												0
17	Tam Maliyet Normal Maliyet ve Değişken Maliyet Yöntemleri		3	1	1						1	6	7,42
18	Maliyet Yöntemi Sistemi												0
19	Üretim İşletmelerinde Enflasyon Muhasebesi												0
Toplam												81	100

Kaynak: (TESMER, www.tesmer.org.tr).

Yapılan maliyet muhasebesi çalışmasında frekans analizi sonucu Tablo 1'de yer almaktadır. Tablo 1 oluşturulurken Mevlüt Karakaya'nın Maliyet Muhasebesi kitabının konu başlıkları esas alınmıştır (Karakaya, 2014, s.7-734). Maliyet muhasebesi sistemini oluşturan gider, harcama, maliyet, zarar gibi kavramların açıklandığı temel kavramlar başlığı, 2013-2022 yılları arası incelenmiştir. 2022 yılında üç dönem olmak üzere toplam 2 adet soru sorulmuş olup konu sınıflandırılmasına göre yüzdesinin 2,47 olduğu görülmektedir.

Giderlerin sınıflandırılması, tekdüzen muhasebe sistemi gereği temel alınan konuların farklı açılardan izlendiği görülen başlığın 2021 yılı yeterlilik sınavında 1 adet soru geldiği ortaya çıkmıştır. Yüzde analizine göre ise %1,23 olarak tabloda yerini almıştır.

Maliyet unsurları ve üretilen mamul maliyeti başlığı incelendiğinde üretilen mamul maliyeti sürecindeki maliyet aşamalarını önemli bir yapı taşı olduğunu çokça sorulmasından anlaşılmaktadır. 2013-2022 yılları arasında ne kadar değişkenlik gösterse de toplamda 17 adet sorularak en çok sorulan bölüm başlığı %20,99 oranla tablo 1’de gösterilmiştir.

Maliyet muhasebesi kayıt sistemi, giderlerin incelenmesi (İMMG), 7/A ve 7/B maliyet seçeneklerini içinde barındıran başlığın 2013-2022 yılları arasında 1’er soru gelmiş olduğu ve yüzdelik analizlerin %1,23 olarak görülmüştür. Giderlerin incelenmesi (İÜG) ise, 2 adet soru gelmiştir. %2,47 oran ile en az çıkan konulardan biri olmuştur.

Maliyetlerin yüklenicilere (çıktılara) dağılımı konusu maliyet unsurları ve üretilen mamul maliyeti başlığı ile doğru orantılı olup 14 adet soru ve 17,28 yüzdelik analizi ile en çok sorulan konular arasında olduğu ortaya çıkmıştır.

Maliyet hesaplama sistemi, konusu incelendiğinde maliyet hesaplamalarının temel yöntemleri baz alınmış olup, 2013-2022 yılları arasında başlangıçta birer yıl ara ile sonrasında ise 2 yılda bir olmak üzere toplamda 4 adet soru sorularak 4,94 yüzdelik dilime sahiptir.

Maliyet/giderlerin gider yerlerine dağılımı, giderler ile çıktıların kullanımı ile ilgili hesaplamaların olduğu bu konuda 2019-2022 yıllara göre konu dağılımı 14 adet soru geldiği ve %17,29 ile en çok sorulan konular arasında yerini aldığı tespit edilmiştir.

2013-2022 yılları arasında özellikli bazı konular aylık olarak hesaplamalar içerdiği konu başlığının sorulduğu ve sipariş maliyet yöntemi ile 1’er adet olarak en az sorulan konular arasında olduğu görülmektedir.

Birim maliyet hesaplamada safha maliyet yöntemi (tek safha) ise, 2013-2022 yılları arasında en çok sorulan konu başlıkları arasında 17 adet soru ile tablo 2’de yer almıştır. Safha maliyet yöntemi (birden fazla safha yöntemi), safha maliyet yöntemi (üretim kayıpları fireler) başlıklarından ise soru sorulmadığı anlaşılmıştır.

Tam maliyet normal maliyet ve değişken maliyet yöntemleri, 2013-2022 yılları arasında sorulan 6 adet soru analizi yapılmış olup yüzde 7,42 ile ilk yıllara oranla son yıllarda daha az geldiği anlaşılmıştır.

Maliyet muhasebesi dersinin konu başlıklarının yıllara dağılımında değişiklik gösterdiği tablo 2’de görülmektedir. Son 10 yılın maliyet muhasebesi soru dağılımı göz önünde bulundurulduğunda maliyet unsurları ve üretilen mamul maliyeti, maliyetlerin yüklenicilere (çıktılara) dağılımı, maliyet/giderlerin gider yerlerine dağılımı ve safha maliyet yöntemi (tek safha) başlıklarının çok fazla çıktığı tespit edilmiştir. Ancak çalışmada en çok çıkan konular dışında az çıkan veya hiç soru gelmeyen başlıklar da yer almaktadır. Bu sonuçlar neticesinde her yıl 3 defa yapılan yeterlilik sınav konuları sabit olmayıp devamı süresince konular arası değişiklik göstermektedir.

Çalışmanın devam eden kısmında mesleki derslerden ikincisi olan finansal muhasebe dersine yönelik elde edilen verilerin sınıflandırılması yer almaktadır.

Tablo 2. 2013-2022 Yılları Arası Finansal Muhasebe Çıkmış Yeterlilik Sınavı Soru Dağılımı

NO	Konular	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	Toplam	%
1	Muhasebeye Giriş (Muhasebe Türleri ve Fonksiyonları, Genel Tebliğ, Temel Kavramları, Temel Mali Tablolara, Hesap Kavramı, Süreci, Tek Düzen Hesap Çerçevesi)		2									2	1,33
2	Db Bilanço (Dön.Varlıklar, Dur. Varlıklar, KVVYK, UVYK, Özk.)	3	2	1								6	4,00
3	Ds Bilanço (Dön.Varlıklar, Dur. Varlıklar, KVVYK, UVYK, Özk.)		2	3	2	2	3	3	2	3	3	23	15,33

4	Genel Geçici Mizan, Kesin Mizan											0	0
5	Açılış Yevmiye Kaydı	3	3	1	1	1	1			1		11	7,33
6	Açılış Defter-i Kebir	1	2	1	3	3	2	2		1		15	10,00
7	Dönem İçi Yevmiye Kaydı			2	2	2	3	3	2	2	3	19	12,67
8	Dönem İçi Defter-i Kebir			2	1	1	3		2	1	3	13	8,67
9	Dönem İçi Envanter					1	1			1		3	2,00
10	Kapanış Yevmiye Kaydı		1	3	3	2	2					11	7,33
11	Kapanış Defter-i Kebir		1	3	2	2	2					10	6,67
12	Dönem Sonu Envanter		1	3	2	1	1					8	5,33
13	Gelir Tablosu Hesapları	3	3	3	2	3	3	3	2	3	3	28	18,67
14	Şirketler Muhasebesi (Karın Ort. Dağıtılması Yevmiye Deft., Defter-i Kebir)				1							1	0,67
15	Muhasebe Bilgi Sistemi											0	0,00
16	Uluslararası Muh. Kuruluşları											0	0
Toplam												150	100

Kaynak: (TESMER, www.tesmer.org.tr)

Finansal Muhasebe dersi, iktisat fakültesi, sosyal bilimler fakültesi ve işletme fakültesi gibi yüksekökol ve fakültelerin hemen hemen tüm bölümlerinin gördükleri derslerinden biridir. Bu dersler aynı zamanda muhasebeye giriş dersleridir. Muhasebe ile ilgili temel derslere hâkim olmak, gelecekte çalışılacak derslerin daha iyi anlaşılması ve alana yönelik olumlu tutuma sahip olunması açısından oldukça önemlidir (Şeker ve İşleyen, 2018).

2013 ve 2022 (10 yıl) dönemi arasında yapılan finansal muhasebe yeterlilik sınavlarında konu dağılımlarının hangi aralıklarla ne kadar sorulduğu Tablo 2’de verilmektedir. Bu çalışmada kimi konu başlıkları sürekli sorulmuş olsa da aynı şekilde soruya yer verilmemiş konu başlıkları da yer almaktadır.

Tablo 2 incelendiğinde en fazla soru gelen konu başlığının gelir tablosu olduğu %18,67 oranla 28 soru tespit edilmiştir. Sorulan toplam soru sayısına bakıldığında en çok sorulan ikinci konu ise dönem sonu bilançosu (Dön. Varlıklar, Dur. Varlıklar, KVK, UVK, ÖZK.) %15,33 oranla 23 adet olduğu anlaşılmaktadır. Devamında ise sırasıyla dönem içi yevmiye kayıtları %12,67 (19 adet), açılış kayıt defter-i kebir %10 (15 adet), dönem içi defter-i kebir %8,67 (13 adet), açılış ve kapanış yevmiye kaydı %7,33 (11 adet), kapanış defter-i kebir %6,67 (10 adet), dönem sonu envanter %5,33 (8 adet) olarak takip etmiştir.

Tablo 2’de finansal muhasebe konu başlıkları incelendiğinde çıkan soruların en az olduğu konu başlıkları da dikkat çekmektedir. Bunlar, dönem başı bilançosu %4 (6 adet), muhasebeye giriş %1,33 (2 adet) ve şirketler muhasebesi %0,67 (1 adet) olduğu ortaya çıkmıştır.

Devam eden kısımda üçüncü olarak muhasebe ve denetim dersi ile ilgili tespit edilen soruların verilerine yer verilmektedir.

Tablo 3. 2013-2022 Yılları Arası Muhasebe Denetimi Çıkmış Yeterlilik Sınavı Soru Dağılımı

NO	Konular	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	Toplam	%
1	Temel Kavramlar Tanım			1	2	3		1		2	2	11	10,5
2	Denetim ve Türleri		1		1	1	2	3	3	1		12	11,4
3	Bağımsız Denetim ile İlgili Açıklamalar						1	1				2	1,9
4	Denetim Standartları	2	1	1	1	3	1	1	1	1	1	13	12,4
5	Denetim Süreci	1	1		1	1	2			1		7	6,7
6	Müşteri Seçimi ve İşin Kabul Edilmesi				1			1			1	3	2,9
7	Denetim Planlaması	1	2	1	2	2	2	1				11	10,5
8	İç Kontrol Sistemi	1	2	2	1		1			1	1	9	8,6
9	Denetim Kanıtları ve Teknikleri	1	1	2		2	3				1	10	9,5
10	Denetim Programının Yürütülmesi ve Denetim Testleri		1									1	1,0
11	Çalışma Kâğıtları					1			1			2	1,9
12	Rapor Öncesi Faaliyetler		1	2		1				1	1	6	5,7
13	Denetim Sonuçlarını Raporlama	2	2	1		1	2					8	7,6
14	Bağımsız Denetim Yönetmeliği	2					1	1	1	2	2	9	8,6
15	Türkiye Denetim Standartları							1				1	1,0
Toplam												105	100

Kaynak: (TESMER, www.tesmer.org.tr)

Muhasebe ve denetim lisans ve yüksek lisans programları öncelikle denetime odaklanır. Konuyla ilgili eğitim vermelerine rağmen sınav sorularının eşit dağılımı olması nedeniyle diğer derslere oranla alt sıralarda görülmesi mümkün olabilmektedir. Türkiye verilen yüzdesel ağırlığın fazla olduğu muhasebe ve denetim derslerine yüksek değer verilmektedir (Dursun ve Engin, 2018).

Tablo 3’de Muhasebe ve denetim ile ilgili konuların yıllar (son 10 yıl) bazında incelendiğinde 105 adet sorunun dağılımları adet ve yüzde olarak verilmiştir. Tabloda en fazla sorulan %12,4 (12 adet) ile denetim standartları konusu ilk sırada yer almaktadır. Ayrıca ikinci en çok sorulan başlık ise %11,4 (12 adet) denetim ve türleri olmuştur.

Temel kavramlar ve denetim planlaması %10,5 (11 adet) üçüncü sırada en çok sorulan konu başlığı olmuştur. Akabinde denetim kanıtları ve teknikleri %9,5 (10 adet), bağımsız denetim yönetmeliği ile iç kontrol sistemi %8,6 (9 adet) ve denetim sonuçlarını raporlama %7,6 (8 adet) konu başlığıyla orta derecede tablo 3’de yerini almıştır. Sorulan sorularda katsayısı fazla olan konuların sınavda daha fazla puanlaması olduğu gibi eşit bir şekilde puan dağılımı yapıldığı da çalışma neticesinde görülmüştür.

İlgili yılların takibinde ise en az sorulan sorular sırasıyla şu şekilde verilmiştir. Denetim süreci %6,7 (7 adet), rapor öncesi faaliyetler %5,7 (6 adet), müşteri seçimi ve işin kabulü %2,9 (3 adet), bağımsız denetim ile ilgili açıklamalar konusu ve çalışma kâğıtları konusu %1,9 (2 adet) şeklinde sıralanmaktadır. Bununla beraber denetim programının yürütülmesi ve denetim testleri ile Türkiye denetim standartları %1,0 (1 adet) olarak yok denecek kadar az sorulduğu gözlemlenmiştir.

Tablo 3 göz önünde bulundurulduğunda içerik analizine tabi tutulan muhasebe ve denetim yeterlilik sınavlarında ne kadar son 10 yılı baz alsak da her konu eşit şekilde sorulmadığı anlaşılmıştır. Kimi konuların diğer konulara göre farklılık gösterdiği en çok sorulması gibi veya orta derecede sorulması şeklinde değerinin fazla olduğu, verilen puanlama ve dönemler itibarıyla sınavda ne kadar yer aldığı saptanarak tespit edilmiştir.

Tablo 4. 2013-2022 Yılları Arası Finansal Tablolar ve Analizi Çıkmış Yeterlilik Sınavı Soru Dağılımı

NO	Konular	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	Toplam	%
1	Temel Kavramlar (Finansal Tablolar Tanım- Yorum)	5	5	6	1		1	1				19	23,46
2	Finansal Tablolar Analizi (Hesaplama)				3	1	3	4	2	1		14	17,28
3	Finansal Tablolar Analizinin Ön Koşulları											0	0
4	Finansal Analiz Türleri											0	0
5	Finansal Tabloların Analiz Teknikleri (Mukayeseli- Karşılaştırmalı)	1	1	1				1		1		5	6,17
6	Dikey Yüzdeler Tekniği (Hesaplama-Yorum)	3	1	1		3	1	1		1	2	13	16,05
7	Oran Analizi Tekniği (Hesaplama-Yorum)	2	3	4	4		1	5	5	3	3	30	37,04
Toplam												81	100

Kaynak: (TESMER, www.tesmer.org.tr)

Tablo 4 incelendiğinde, ilgili yıllar arasında finansal tablolar ve analizi üzerine yapılan araştırma verileri aktarılmıştır. Buna göre finansal tablolar ve analizi dersinin dönemler arası soru dağılımında son 10 yılın en çok soru gelen konusu %37,04 (30 adet) ile oran analizi tekniği (hesaplama-yorum) kısmından sorulduğu görülmektedir. elde edilen bulgulara göre ikinci en çok sorulan konu ise %23,46 (19 adet) oranıyla temel kavramlar (finansal tablolar tanım- yorum) olarak tespit edilmiştir.

Toplam çıkan soru sayısının yüzdelik kısmından payını alan üçüncü en çok çıkan konu başlığı finansal tablolar analizi (hesaplama) %17,28 (14 adet) olarak yerini almıştır. Devamında ise dikey yüzdeler tekniği (hesaplama-yorum) %16,05 (13 adet) olarak belirlenmiştir. Bununla beraber en az çıkan konu ise finansal tabloların analiz teknikleri (mukayeseli- karşılaştırmalı) %6,17 (5 adet) oranla tabloda yerini almıştır. Ayrıca tablo 4’de bazı konuların sınav müfredatına dâhil olup fakat sınavda hiç sorulmamış olduğu bulgusu da elde edilmiştir.

Araştırmanın devam eden kısmında meslek hukuku dersine yönelik yeterlilik sınavlarında sorulan soruların konu bazlı grafik ve frekans dağılımlarına yer verilmektedir.

Tablo 5. 2013-2022 Yılları Arası Meslek Hukuku Çıkmış Yeterlilik Sınavı Soru Dağılımı

NO	Konular	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	Toplam	%
1	SMMM ve YMM Kanunu			2		2		3	1		2	10	8,26
2	SMMM Staj Yönetmeliği	1			1							2	1,65
3	YMM ve SMMM Sınav Yönetmeliği		1				1					2	1,65
4	SMMM ve YMM Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik	1	1		3	2	3	3	2	2	2	19	15,70
5	SMMM ve YMM Disiplin Yönetmeliği	3	2	3	2		2	3	1	3	2	21	17,36
6	SMMM ve YMM Mesleki Faaliyetlerinde Uyacakları Etik İlkeler Hakkında Yönetmelik	3	1	2	3	1		3	2	2	2	19	15,70
7	SMMM ve YMM Mesleklerine İlişkin Haksız Rekabet ve Reklam Yasağı Yönetmeliği	1	1	1		1			1	2	3	10	8,26

8	SMMM ve YMM Kaşe Kullanma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik										0	0	
9	SMMM ve YMM Ücretlerinin Esasları Hakkında Yönetmelik			1		1					2	1,65	
10	SMMM ve YMM Odaları Üye Aidatları ile Birlik Paylarının Tespitine Ait Yönetmelik		1								1	0,83	
11	SMMM ve YMM Tutulacak Defter ve Kayıtlar ile Meslek Mensuplarının Bildirim Mecburiyeti Hakkında Yönetmelik			1							1	0,83	
12	SMMM ve YMM Odaları ile Türkiye SMMM ve YMM Odaları Birliğinin Organları Denetim Hakkında Yönetmelik		3	1	1						5	4,13	
13	SMMM ve YMM Kanunu Gereğince Yapılacak Başvurular Yönetmeliği										0	0	
14	YMM Tasdik Edecekleri Belgeler, Tasdik Konuları, Tasdike İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik	1	2	1		1					5	4,13	
15	SMMM ve YMM Odaları- Organları Yönetmeliği	4	1	1		2	1		1	2	1	13	10,74
16	Türkiye SMMM ve YMM Odaları Birliği Sürekli Mesleki Geliştirme Eğitimi Yönetmeliği										0	0	
17	1 Seri No Lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği	1	2		1	3	4				11	9,09	
Toplam											121	100	

Kaynak: (TESMER, www.tesmer.org.tr)

Tablo 5 incelendiğinde, meslek hukuku dersinden çıkmış toplam 121 adet sorunun konu dağılımları görülecektir. Soru sorulan bu konuların yüzdeleri en çok, orta derecede ve en az olarak yorumlanıp değerlendirilecektir.

Muhasebe meslek adaylarının girmiş oldukları bu sınavlarda en çok konu ağırlığının serbest muhasebeci mali müşavir ve yeminli mali müşavir disiplin yönetmeliğinden %17,36 (21 adet) oran ile ilk sırada yerini almaktadır. İkinci konu olarak da SMMM ve YMM çalışma usul ve esasları hakkında yönetmelik ile Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavir mesleki faaliyetlerinde uyacakları etik ilkeler hakkında yönetmelik %15,70 (19 adet) oran ile belirlenmiştir.

Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavir odaları- organları yönetmeliği konu başlığı ile %10,74 (13 adet) oranla üçüncü sırada yerini almaktadır. Takip eden diğer bir konu ise 1 seri no'lu muhasebe sistemi uygulama genel tebliği %9,09 (11 adet) olarak yeterlilik sınavlarında en çok çıkan konu başlığı olarak belirlenmiştir.

Yapılan araştırma neticesinde yeterlilik sınavlarında son 10 yıl baz alındığında çıkan orta derecede konu başlıkları ise sırasıyla Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavir Kanunu ile Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavir mesleklerine ilişkin haksız rekabet ve reklam yasağı yönetmeliği %8,26 (10 adet) oranla dikkat edilmesi gereken konular arasında yer aldığı görülmektedir.

Bununla beraber araştırılan ve analiz edilen konu başlıklarının sınavda en çok ve orta derecede sorulardan farklı olarak daha az sorulan konu başlıkları da sınavlarda yer aldığı belirlenmiştir. Bu konular sırasıyla, SMMM ve YMM odaları ile Türkiye SMMM ve YMM odaları birliğinin organları denetim hakkında yönetmelik %4,13 (5 adet) oranla en az çıkan konu başlığı olarak tablo 5'te yerini almaktadır. Benzer şekilde aynı oranla Yeminli Mali Müşavir tasdik edecekleri belgeler, tasdik konuları,

tasdike ilişkin usul ve esaslar hakkında yönetmelik, adli konu başlığı da %4,13 (5 adet) şeklinde ortaya çıkmaktadır.

Serbest Muhasebeci Mali Müşavir staj yönetmeliği konu başlığı ile Yeminli Mali Müşavir ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavir sınav yönetmeliği konusu %1,65 (2 adet) oranla en az sorulan konular arasında yerini almaktadır.

Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavir odaları üye aidatları ve birlik paylarının tespitine ait yönetmelik konu başlığı oranı yok denecek kadar az olduğu görülmektedir. Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavir tutulacak defter ve kayıtlar ile meslek mensuplarının bildirim mecburiyeti hakkında yönetmelikten %0,83 (1 adet) soru sorulduğu tespit edilmiştir.

3. BULGULAR VE YORUM

Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik yeterlilik sınavına ilişkin yapılan araştırmada son 10 yılın verileri toplanıp analiz edilerek literatüre katkı sağlamak amaçlanmıştır. Bu amaca ilişkin ele alınan dersler alan derslerinden meydana gelmektedir. Yeterlilik sınavı 8 dersten oluşmakta olup, araştırmada bu derslerin 5'i ele alınmış ve analiz edilerek sonuca gidilmiştir.

Araştırmada en çok çıkan konu başlığıyla beraber, az ve orta derecede çıkan konularda mevcut olup, bununla beraber hiç sorusu gelmeyen konularda yer almaktadır. Son 10 yılın verileri incelendiğinde maliyet muhasebesi dersinde 2013 ve 2022 dönemleri arasında sorulan en çok konu başlığı toplam 17 adet soru ve %20,99 oranla maliyet unsurları ve üretilen mamul maliyeti olduğu tespit edilmiştir. Diğer en çok karşılaşılan konu başlığı ise aynı oranla safha maliyet yöntemi (tek safha) olduğu ve önemli konular arasında yer aldığı ortaya çıkmıştır.

Çalışma kapsamında incelenen ikinci ders olan finansal muhasebede ise, 2013 ve 2022 dönemler arası yapılan analizde en çok tespit edilen konu başlığı %18,67 oran ile 28 adet sorunun sorulduğu gelir tablosu konu başlığı olarak saptanmıştır. İkinci en fazla çıkan konu başlığı ise dönem sonu bilançosu %15,33'lük bir orana sahip olduğu anlaşılmıştır.

Üçüncü ders olan muhasebe ve denetim dersinde ise ilgili dönemler incelendiğinde 105 adet sorunun yüzde dağılımında en çok soru sorulan konu başlığı denetim standartları olduğunu %12,4'lük bir oran ile toplamda 12 adet soru sorulduğu tespit edilmiştir. Bununla beraber ikinci sırada yer alan konu başlığı ise %11,4 (12 adet) oranla denetim ve türleri olmuştur.

Çalışmanın dördüncü dersi olan finansal tablolar ve analizi dersinde yapılan araştırmada son 10 yılın en çok gelen konusu %37,04 (30 adet) ile oran analizi tekniği (hesaplama-yorum) olduğu saptanmıştır. Beraberinde ikinci sırada yer alan konu başlığı %23,46 (19 adet) oranla temel kavramlar (Finansal tablolar tanım-yorum) olduğu anlaşılmıştır.

Son olarak meslek hukuku dersinde yapılan analiz sonuçları incelendiğinde 121 adet sorunun konu dağılımlarında en çok çıkan konu başlığı ağırlıklı olarak serbest muhasebeci mali müşavir ve yeminli mali müşavir disiplin yönetmeliğinden %17,36 (21 adet) oran ile ilk sırada yerini almıştır. İkinci sırada ise, SMMM ve YMM çalışma usul ve esasları hakkında yönetmelik ile Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavir mesleki faaliyetlerinde uyacakları etik ilkeler hakkında yönetmelik %15,70 (19 adet) oran ile soru sorulduğu ortaya çıkmıştır.

Çalışmada yapılan konu analizleri son 10 yılda TESMER (Temel Eğitim ve Staj Merkezi) tarafından hazırlanan sorulardan alınarak yorumlanmıştır. Bundan sonraki çalışmalarda bütün dersler içerik olarak incelenerek literatüre katkı sağlanabilir.

KAYNAKÇA

- Alkan, G. (2014). Türkiye'de muhasebe alanında yapılan lisansüstü tez çalışmaları üzerine bir araştırma (1984-2012). *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (61), 41-52.
- Allahverdi, M. ve Karaer, M. (2019). E-Dönüşümün muhasebe mesleği yeterlilikleri üzerindeki etkileri ve Türkiye'de lisans düzeyi muhasebe eğitiminin mesleki yeterlilikler açısından analizi. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 21 (1), 246-273.
- Apalı, A., Ertürk, Ş. ve Acun, Ö. (2019). Muhasebe eğitimi alan ve almayan öğrencilerin muhasebe mesleği ve muhasebe meslek mensuplarına karşı bakış açılarının karşılaştırmalı incelenmesi: SDÜ örneği. *Ekonomik ve Sosyal Araştırmalar Dergisi, Special Issue*, 387-399.

- Ayboğa, H. (2003). Globalleşme sürecinde ülkemizde muhasebe mesleği ve meslek mensuplarının eğitimi. *Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 18 (1), 327-359.
- Demir, M. ve Mazman İtik, Ü. (2021). Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik mesleğinde, staja giriş ve yeterlilik sınavlarına yönelik değerlendirme: Sivas ilinde bir araştırma. *Cumhuriyet Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 22 (1), 91-112.
- Demirci, Ş. D., Kıymaz, M. ve Ağsakal, A. (2015). Yükseköğretimde verilen muhasebe eğitiminin muhasebe mesleğine giriş sınavlarına katkısı: Devlet üniversiteleri işletme ve muhasebe bölümleri üzerine bir araştırma. *Gümüşhane University Electronic Journal of the Institute of Social Science/Gümüşhane Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Elektronik Dergisi*, 6(13).
- Deran, A., Savaş, İ., ve Fırat, E. (2014). Muhasebe meslek mensubu adaylarının etiksel davranış, kişisel ve yönetsel beceri kriterleri açısından değerlendirilmesi. *Ejovoc (Electronic Journal of Vocational Colleges)*, 4(1), 42-58.
- Doğan, Ö. ve Altınkaynak, F. (2019). Muhasebe ve finans alanında yazılmış lisansüstü tezlere yönelik bir içerik analizi. *İşletme Bilimi Dergisi*, 7(1), 131-150.
- Dursun, G. D. ve Engin, G. (2018). Marmara bölgesindeki üniversitelerin muhasebe yüksek lisans programlarındaki derslerinin bağımsız denetçilik sınavına denkliği, *Yalova Sosyal Bilimler Dergisi*, 8 (17), 156-168.
- Dursun, G. D. ve Solmaz Bulut, S. (2018). Marmara ve Ege bölgesindeki devlet üniversitelerinin iktisadi ve idari bilimler fakültelerinde verilen derslerin mali müşavirlik sınavlarına denkliği. *Anadolu Bil Meslek Yüksekokulu Dergisi*, 13 (50), 29-46.
- Erkan, M. ve Yenigün, T. (2015). SMMM ve YMM'lerin eğitim durumları ve sınavlardaki başarıları. *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*, (9), 216-239.
- Gürdal, K. ve Doğan, M. (2013). Muhasebe stajyerlerinin profili üzerine bir araştırma. *Muhasebe ve denetime bakış*, (41), 1-16.
- Karabayır, M. E., Öztürk, Ü. S. ve Ertugay, E. (2019). Muhasebe meslek mensubu adaylarının Ufrs farkındalığı. *Muhasebe ve denetime bakış*, 19 (57), 221-236.
- Karakaya M. (2014). *Maliyet muhasebesi* (6. Baskı). Gazi Kitapevi.
- Kocaoz, Y. ve Teker, S. (2019). Türkiye'de Mali Müşavir olma süreci. *PressAcademia Procedia*, 9 (1), 299-303.
- Şeker, Y. ve İşleyen, A. (2018). Finansal muhasebe derslerinde oluşan kavram yanılgılarına yönelik bir araştırma. *Hitit Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 11 (3), 2403-2418.
- www.tesmer.org.com.tr (Erişim 17.07.2023).
- Yazarkan, H. (2022). 2008-2021 Yılları arasında yapılan Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik (SMMM) sınavlarında çıkmış soruların içerik analizi. *Mali Çözüm Dergisi*, (32),55-82.
- Yükselen, C. (2023). Staja giriş sınavı sonuçları ışığında Mali Müşavirlik mesleğine yönelik yükseköğretim programları üzerine bir değerlendirme. *Muhasebe ve denetime bakış*, 23 (69), 1-26.