

KIRKLARELİ ÜNİVERSİTESİ
İKTİSADİ VE İDARİ BİLİMLER FAKÜLTESİ DERGİSİ

ISSN: 2146-3417

YIL: 2015

CİLT: 4

SAYI: 1

Kırklareli Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisinde sosyal bilimler alanında özgün araştırma makaleleri, derlemeler, araştırma notları, teknik notlar, kitap eleştirileri ve bilimsel nitelikli editöre mektuplar yayınlanır. Dergi Haziran ve Aralık aylarında olmak üzere yılda iki kez yayınlanır. Yayınlanmak üzere gönderilen eserlerin başka bir yerde yayınlanmamış veya yayınlanmak üzere gönderilmemiş olması gerekmektedir. Derginin yayın dili Türkçe ve İngilizce'dir. Dergide yayınlanacak eserlerin her türlü sorumluluğu yazara/yazarlarına aittir. Makaleler, dergi e-posta adresine (ibfdergi@klu.edu.tr) gönderilmelidir. Makalenin hakem incelemesi için kabul edilmesi durumunda, **Telif Hakkı Devir Formu** tüm yazarlarca imzalanarak editörlüğe gönderilmelidir.

Dergiye gönderilen makaleler, öncelikle Dergi Yayın Kurulu tarafından bilimsel içerik ve şekil bakımından ön incelemeye tabi tutulur. Dergi Yayın Kurulu, yayınlanabilecek nitelikte bulmadığı veya yazım kurallarına uygun hazırlanmayan makaleleri hakemlere göndermeden ret kararı verme hakkına sahiptir. Değerlendirmeye alınabilecek olan makaleler, incelenmek üzere iki ayrı hakeme gönderilir. Dergi Yayın Kurulu, hakem raporlarını dikkate alarak makalelerin yayınlanmak üzere kabul edilip edilmemesine karar verir.

KIRKLARELI UNIVERSITY
JOURNAL OF THE FACULTY OF ECONOMICS AND
ADMINISTRATIVE SCIENCES (KLUJFEAS)

ISSN: 2146-3417

YEAR: 2015

VOLUME: 4

NO: 1

Kırklareli University Journal of the Faculty of Economics and Administrative Sciences (KLUJFEAS) welcome papers for publications as original research papers, research notes, technical notes, book reviews and scientific letters to editors. The journal is published twice per year in June and December. Manuscripts submitted to the journal are only accepted if they have not been or will not be published and should not be under review elsewhere. Manuscript's language is Turkish and English. All responsibility of the studies belongs to the author(s). Studies should be prepared in accordance with international scientific ethics rules. Studies must be sent to journal e-mail address (iibfdergi@klu.edu.tr). For the studies accepted for publication in our journal, signed **Copyright Transfer Form** must be sent to the journal editorial.

Papers are firstly checked for their eligibility for technical and journal's style. The manuscripts that do not suit journal's standards or not suitably correspond to the scope journal are refused with unexplained reason. Manuscripts that are found suitable for peer review will be assigned to two expert reviewers. The final decision to accept or reject a manuscript will be made by the Editorial Boards. After review process, the Editorial Boards will inform the authors of acceptance, rejection or necessity of revision of the manuscript.

ÖNSÖZ

Kırklareli Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi bünyesinde hazırladığımız dergimizin yeni sayısı ile karşınızda olmaktan büyük mutluluk duyuyoruz.

2012 yılında yayın hayatına başlayan dergimiz, Sosyal Bilimler alanındaki güncel tartışmaları takip eden eserleri yayınlamayı hedeflemiştir.

Dergimizin 2015 sayısı için 7 eser başvuruda bulunmuş ve 5 eser bilim kurulu tarafından yeterli bulunarak yayına kabul edilmiştir.

Dergimizin sürekliliğini sağlamak için kalitesinden ödün vermeden okuyucu ve yazar kitlesini tutabilmenin zorluğunun bilincinde olarak büyük ümitlerle çıktığımız bu yolda desteklerini esirgemeyen üniversite rektörlüğümüze, editörlerimize, yazarlarımıza ve hakemlik yapan araştırmacılarımıza teşekkürlerimizi ve saygılarımızı sunarız.

Kırklareli Üniversitesi

İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi

Misafir Editör

Yrd. Doç. Dr. Nihat Kamil ANIL

PREFACE

We are very glad to present the new issue of Kırklareli University Journal of the Faculty of Economics and Administrative Sciences (KLUJFEAS).

Our Journal, which started broadcasting in 2012, aimed to publish researches following the current debates in the field of Social Sciences.

For the 2015 issue of our Journal, 5 out of 7 articles were found acceptable by the scientific committee.

KLUJFEAS aims to continue to broadcast without sacrificing its scientific quality with an awareness of the difficulties such as being accepted as a reputational journal by authors and audience. KLUJFEAS presents great thanks to Kırklareli University Rectorate, scientific committee, editorial board, authors and referees for their invaluable support.

Kırklareli University

Journal of the Faculty of Economics and Administrative Sciences

Guest Editor

Asst. Prof. Dr. Nihat Kamil ANIL

KIRKLARELİ ÜNİVERSİTESİ
İKTİSADİ VE İDARİ BİLİMLER FAKÜLTESİ DERGİSİ
BİLİM KURULU

Sahibi

Kırklareli Üniversitesi Rektörlüğü Adına

Prof. Dr. Mustafa AYKAÇ (Rektör)

Editör

Yrd. Doç. Dr. Armağan TÜRK

Misafir Editör

Yrd. Doç. Dr. Nihat Kamil ANIL

Yayın Kurulu

Prof. Dr. Mustafa AYKAÇ

Prof. Dr. Birsen ERSEL

Doç. Dr. Gülnur ETİ İÇLİ

Doç. Dr. Rengin AK

Doç. Dr. Nezih Müsaoğlu

Doç. Dr. Ali ARI

Doç. Dr. Muharrem ÖZTEL

Doç. Dr. Murat ÖZTÜRK

Yrd. Doç. Dr. Esin Cumhur YALÇIN

Yrd. Doç. Dr. Oğuz KAAN

Yrd. Doç. Dr. Sezin İBA GÜRsoy

Yrd. Doç. Dr. Muharrem EKŞİ

Yrd. Doç. Dr. Gülara YENİSEY

Yrd. Doç. Dr. Barış AYTEKİN

Yrd. Doç. Dr. Cengiz CEYLAN

Yrd. Doç. Dr. Baki ÇAKIR

Yrd. Doç. Dr. Hakkı FINDIK

Yrd. Doç. Dr. Erkan ÖZTÜRK
Yrd. Doç. Dr. İsmail DÜLGEROĞLU
Yrd. Doç. Dr. Hüseyin KORKUT
Yrd. Doç. Dr. Nergiz AYDOĞDU
Yrd. Doç. Dr. Kadir PEKER
Yrd. Doç. Dr. İskender GÜMÜŞ
Yrd. Doç. Dr. Şenol ÖZTÜRK
Yrd. Doç. Dr. Ramazan TİYEK

KIRKLARELI UNIVERSITY
JOURNAL OF THE FACULTY OF ECONOMICS AND
ADMINISTRATIVE SCIENCES (KLUJFEAS)
SCIENTIFIC COMMITTEE

Owner

On Behalf of Kırklareli University

Prof. Dr. Mustafa AYKAÇ (Rector)

Editor

Asst. Prof. Dr. Armağan TÜRK

Guest Editor

Asst. Prof. Dr. Nihat Kamil ANIL

Yayın Kurulu

Prof. Dr. Mustafa AYKAÇ

Prof. Dr. Birsen ERSEL

Assoc. Prof. Dr. Gülnur ETİ İÇLİ

Assoc. Prof. Dr. Rengin AK

Assoc. Prof. Dr. Nezih Müsaoğlu

Assoc. Prof. Dr. Ali ARI

Assoc. Prof. Dr. Muharrem ÖZTEL

Assoc. Prof. Dr. Murat ÖZTÜRK

Asst. Prof. Dr. Esin Cumhuri YALÇIN

Asst. Prof. Dr. Oğuz KAAN

Asst. Prof. Dr. Sezin İBA GÜRSOY

Asst. Prof. Dr. Muharrem EKŞİ

Asst. Prof. Dr. Gülar YENİSEY

Asst. Prof. Dr. Barış AYTEKİN

Asst. Prof. Dr. Cengiz CEYLAN

Asst. Prof. Dr. Baki ÇAKIR
Asst. Prof. Dr. Hakkı FINDIK
Asst. Prof. Dr. Erkan ÖZTÜRK
Asst. Prof. Dr. İsmail DÜLGEROĞLU
Asst. Prof. Dr. Hüseyin KORKUT
Asst. Prof. Dr. Nergiz AYDOĞDU
Asst. Prof. Dr. Kadir PEKER
Asst. Prof. Dr. İskender GÜMÜŞ
Asst. Prof. Dr. Şenol ÖZTÜRK
Asst. Prof. Dr. Ramazan TİYEK

İÇİNDEKİLER

1. KURUMSAL YÖNETİM İLKELERİNİN MUHASEBENİN TEMEL KAVRAMLARI AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ
Emel BURAK – Saadet ÖZTAŞ 1-17
2. İÇ KONTROL SİSTEMİ VE ÖZEL BİR HASTANEDE UYGULAMASI
Saime DOĞAN – Ertuğrul BURGAZLIOĞLU 18-33
3. TRAKYA BÖLGESİNDE AYÇİÇEK YAĞI SEKTÖRÜNDE İÇ KONTROL ORTAMININ VARLIĞININ ÖLÇÜLMESİ
Emre AKBULUT – Cüneyt AGUN 34-56
4. DIŞ KAYNAK KULLANIMI (DKK)'NA (OUTSOURCING) GENEL BAKIŞ
Anıl İlkem ÖZCAN 57-71
5. TÜKENMİŞLİK SENDROMU: AKADEMİK PERSONEL ÜZERİNDE BİR UYGULAMA
Ahmet CAN – Ramazan TİYEK 72-93

CONTENT

1. EVALUATION OF CORPORATE GOVERNANCE PRINCIPLES BASED ON BASIC CONCEPTS OF ACCOUNTANCE
Emel BURAK – Saadet ÖZTAŞ 1-17
2. INTERNAL CONTROL SYSTEM AND AN APPLICATION IN A PRIVATE SECTOR HOSPITAL
Saime DOĞAN – Ertuğrul BURGAZLIOĞLU 18-33
3. MEASUREMENT OF INTERNAL CONTROL ENVIRONMENT ACROSS THE SUNFLOWER OIL INDUSTRY IN THRACE
Emre AKBULUT – Cüneyt AGUN 34-56
4. A GENERAL OVERVIEW OF OUTSOURCING
Anıl İlkem ÖZCAN 57-71
5. BURNOUT SYNDROME: A RESEARCH ON ACADEMIC STAFF
Ahmet CAN – Ramazan TİYEK 72-93

KURUMSAL YÖNETİM İLKELERİNİN MUHASEBENİN TEMEL KAVRAMLARI AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ

Emel BURAK

Öğr. Gör., Kırklareli Üniversitesi, Vize Meslek Yüksekokulu, emelburak@klu.edu.tr

Saadet ÖZTAŞ

Öğr. Gör., Kırklareli Üniversitesi, Vize Meslek Yüksekokulu, soztas@klu.edu.tr

Özet

Rekabetin işletmelerin hayat seyrini hızla düşürdüğü günümüzde, işletmeler yaşamlarını uzun kılabilmek adına çeşitli yönetim biçimlerini benimsemektedirler. Bu doğrultuda işletmeler etkinlik ve verimliliklerini artırmak için belirli ilke ve kurallara uygun hareket etmelidirler. Bu gereklilik kurumsal yönetim kavramının ortaya çıkmasına temel oluşturmaktadır. Kurumsal yönetim, işletmelerin yönetimi açısından radikal ve sürdürülebilir değişikliği ön gören dinamik bir süreçtir. Bu değişimden etkilenecek olan birimlerin başında muhasebe alanı gelmektedir. Muhasebe uygulamaları, muhasebenin temel kavramları etrafında örgütlenmektedir. Bu sebeple muhasebenin temel kavramları muhasebe uygulamalarının temel yapısını oluşturmaktadır. Bu çalışmanın amacı, işletmenin etkin ve verimliliğinin sürdürülebilir bir üstünlük haline getirilebilmesi adına kurumsal yönetim ilkeleri ile muhasebenin temel kavramları arasındaki ilişkiyi değerlendirmektir. Bu amaçla, öncelikle kurumsal yönetim ilkelerinin içeriği ve önemi üzerinde durulmuştur. Ardından muhasebenin temel kavramları detaylandırılarak kurumsal yönetim ilkeleri ile olan ilişkisi ele alınmaktadır.

Anahtar Kelimeler: Kurumsal Yönetim, Kurumsal Yönetim İlkeleri, Muhasebe, Muhasebenin Temel Kavramları

EVALUATION OF CORPORATE GOVERNANCE PRINCIPLES BASED ON BASIC CONCEPTS OF ACCOUNTANCE

Abstract

As competition rapidly decreases the business life in this day and age, businesses are adopting various forms of management in order to make their lives longer. In this direction, businesses should act with certain principles and rules in order to demonstrate an effective and efficient management strategy and formalize their activities in the framework of these rules. This requirement provides a basis for the emergence of corporate governance. In terms of management of businesses, corporate governance is a dynamic process that foresees radical and sustainable change. One of the units that will be affected by this change is the accounting. Accounting practices are organized around the basic concepts of accounting. For this reason, the basic concepts of accounting constitute the basic structure of accounting practices. The aim of this study is to evaluate the relationship between the corporate governance principles and the basic concepts of accounting in order to ensure that the efficiency and efficiency of the business is a sustainable advantage. For this purpose, primarily, the content and importance of corporate governance principles are emphasized. Then, the basic concepts of accounting are elaborated and the relation with corporate governance principles is discussed.

Key Words: Corporate Governance, Corporate Governance Principles, Accounting, The Basic Concepts of Accounting

GİRİŞ

Çeşitli global finansal krizler, çağdaş yönetim yaklaşımlarından olan kurumsal yönetim anlayışını ön plana çıkarmıştır. Kurumsal yönetim, ilk olarak uluslararası ticareti düzenleyen bir üst kuruluş olan OECD tarafından 1998 yılında değerlendirilerek detaylı bir şekilde rapor edilmiştir. İlk adımı 27-28 Nisan 1998 tarihlerinde Bakanlar düzeyinde toplanan OECD Konseyi'nin, ulusal hükümetler, ilgili diğer uluslararası kuruluşlar ve özel sektör ile birlikte, OECD'den kurumsal yönetim (corporate governance) ile ilgili bir dizi standart ve yol gösterici ilke geliştirmesini talep etmesi üzerine hazırlanmıştır (OECD, 1999). Bu gelişmeler sonrasında kurumsal yönetim, bütün dünyada, uluslararası teşkilatlarda tartışılmaya başlanmış, ülkeler, şirketler ve ilgili tüm kuruluşlar, kendileri için en doğru ve en iyi kurumsal yönetim biçimini aramaya başlamışlardır (Dinç ve Abdioğlu, 2009).

Kurumsal yönetim, işletmenin tüm paydaşlarının menfaatlerini koruyarak aralarındaki ilişkileri düzenleyen kurallar bütünü olarak ifade edilmektedir (Ülgen ve Mirze, 2010). Kurumsal yönetim anlayışının temel yapı taşı bilgidir. Özellikle paydaşlarının çıkarlarını koruyan, şeffaf, hesap verebilir, adil ve sorumluluk niteliklerini taşıyan bir işletme yapısının gereği olarak bilgi son derece önemlidir. Nitelikli bilgi ise muhasebe sisteminin ön gördüğü temel kavramlara oturtulması ile sağlanmaktadır. İşletme esas itibarıyla çok yönlü stratejiler ile bünyesine değer katma yolları arayışı içerisinde olmaktadır. Günümüzde işletmeler bu noktada somut rekabet faktörlerinden daha fazlasını içeren, entelektüel değer ifade eden ve fiziksel varlığı olmayan bilgiyi kriter alan rekabet unsurları ile avantaj elde etmeye yönelmişlerdir.

Türkiye'nin refah seviyesi, gelişmiş ülkeler refah seviyesi ile mukayese edildiği takdirde geriden gelen ancak gelişme gösterme potansiyeli olan durumdadır. Kurumsal yönetim açısından bu durumun iyi yönde değişme göstermesinden sorumlu olan taraflarından biri ise işletmelerdir. Buradan hareketle mevcut ve potansiyel olan işletmelerin tüm işletmecilik faaliyetlerinde iyileşmeye dönük uygulamaları bünyelerine katmaları gerekmektedir. Kurumsal yönetim ilkelerinin işletmeye nüfuz etmesine aracılık edecek olan unsurların başında güvenilir muhasebe uygulamaları gelmektedir. Literatürde kurumsal yönetim, muhasebenin çeşitli alanları ile ilişkilendirilmektedir. Dinç ve Abdioğlu (2009) tarafından muhasebe bilgi sistemi ile kurumsal yönetim anlayışı arasındaki ilişki ampirik bir çalışma ile değerlendirilmiştir. Güven (2012) Sermaye Piyasası Kurulu kurumsal yönetim ilkeleri ile Türkiye Muhasebe ve Finansal Raporlama Standartları'nın etkileşimini ele almıştır. Kurumsal yönetim ilkelerinin her birine, muhasebe standartları çerçevesinde değinmiştir (Güven, 2012). Kaya (2014) ise yapmış

olduğu tez çalışmasında kurumsal yönetim ilkelerini, muhasebenin mesleki etik kuralları açısından yorumlamıştır (Kaya, 2014). Demir ve Sezgin (2014) TRB1 Bölgesinde yaptıkları uygulama ile kurumsal yönetim anlayışını muhasebe açısından ele almışlardır (Demir ve Sezgin, 2014). Dursun (2014) kurumsal yönetim ilkelerinin muhasebe bilgi sistemine etkilerini şirket uygulaması ile analiz etmiştir (Dursun, 2014). Ancak literatürde birebir olarak kurumsal yönetim ilkeleri ile muhasebenin temel kavramlarına yönelik bir değerlendirme bütünsel bir çerçevede yapılmamıştır. Bu durum, yapılan çalışma için orijinallik oluşturmakta ve literatüre katkı sağlamaktadır. Bu çalışma, kurumsal yönetim ve muhasebenin temel kavramlarının ortak paydada bulunduğu noktaları ele almaktadır. Bu sebeple araştırma, konu ile ilgili çalışacak olanlar açısından basamak oluşturmaktadır. Ayrıca çalışma, kurumsal yönetim ilkeleri prosedürlerine adapte olmaya çalışan işletmeleri teşvik ederek, nasıl bir yol izlemeleri gerektiği noktasında yol gösterici bir niteliğe sahiptir.

1. Kurumsal Yönetim İlkeleri

Kurumsal yönetimin temelini oluşturan fikirlere dayanılarak yapılan araştırmalar öncelikle 1970 ve 80'lerde Amerika Birleşik Devletleri ile ilgili olmuştur. 90'ların başında ise öncelikle İngiltere, Japonya ve Almanya gibi diğer gelişmiş ekonomilerde başladıktan sonra son yıllardaki araştırmalar gelişmekte olan ülkelere de yayılmıştır (Denis ve McConnell, 2003). Konu ile ilgili otorite olarak kabul edilen üst kurul olan OECD (Organization for Economic Co-operation and Development) kurumsal yönetim ile ilgili 1998 düzenlemeye giderek tüm dünya ülkelerine yönelik bir rapor yayınlamıştır. Gönüllülük esasına dayanan ve işletmelere kurumsallaşma yolunda ışık tutan kurumsal yönetim anlayışı raporda şu şekilde tanımlanmaktadır; "Kurumsal yönetim, bir şirketin yönetimi, yönetim kurulu, hissedarları ve diğer menfaat sahipleri arasındaki bir dizi ilişkiyi kapsamaktadır. Kurumsal yönetim, makroekonomik politikalardan, ürün ve faktör piyasalarındaki rekabet düzeyine kadar firmaların faaliyetlerini biçimlendiren bir dizi unsurdan oluşan daha geniş bir ekonomik çerçevenin içinde yer almaktadır. Kurumsal yönetimin çerçevesi, aynı zamanda yasal, düzenleyici ve kurumsal faktörlere dayanır." (OECD, 1999: 9).

Kurumsal yönetim, tüm paydaş kesimleri arasında ortaya çıkabilecek çıkar çatışmalarını uyumlu hale getirmeye yönelik olarak geliştirilen mekanizmaların bütünü olarak tanımlanmaktadır (Ülgen ve Mirze, 2010). Ayrıca yönetim kontrolü ve performansına odaklanan kurumsal yönetim, işletmenin sahipliği ile yönetim arasındaki ilişkiler

sistemini temsil etmektedir (Gürbüz ve Ergincan, 2005). Kurumsal yönetimin temel amacı, bir işletmenin gerçek finansal durumuna ilişkin tam ve doğru açıklamaların zamanında yapılmasını sağlamak, yönetimin özellikle hissedarların çıkarlarını gözeterek tarzda çalışmasını sağlamaktır (Koçel, 2011).

Kurumsal yönetim, eşitlik, şeffaflık, hesap verebilirlik ve sorumluluk ilkeleri üzerine kurulmuştur (Arsoy, 2008). Genel kabul görmüş bu ilkeler belirli standartlar dizisinden oluşmaktadır. Kurumsal yönetim ilkelerine aşağıda kısaca değinilmektedir:

Şeffaflık İlkesi: Şeffaflık, mevcut durum ve olay hakkındaki bilginin ulaşılabilir, somut ve anlaşılabilir olması sürecini ifade etmektedir (Abdioğlu, 2007). Şirket için hayati önem taşıyan ticari sır niteliğindeki ve henüz topluma ilan edilmemiş bilgiler hariç olmak üzere, şirket ile ilgili finansal olan ve olmayan bilgilerin, yasal çerçeve içerisinde zamanında, doğru, eksiksiz, anlaşılabilir, yorumlanabilir, ihtiyaçları giderebilir ve düşük maliyetle kolay erişilebilir bir şekilde kamuya ilan edilmesi hareketidir (SPK, 2005). Şirketlerin ekonomik, politik ve sosyal konularda aldıkları kararlara ve faaliyetlerine ilişkin zamanında, anlaşılır, ilgili, nitelikli, güvenilir bilgiye ilgili tüm kesimler tarafından erişebilmesi şeffaflıktır (Kuzey, 2003). Bir durumun neden ve nasıl yapıldığının açık olması güveni artırmaktadır. Burada amaç, çalışanlara, ekonomik ve sosyal paydaşlara karşı açık ve şeffaf olmaktır (Ayvaz, 2007). Şeffaflık ilkesi doğrultusunda, işletme uygulamaları, sorumlu olduğu üst merciler tarafından daha kolay takip edilecektir. Ayrıca işletme, içinde bulunduğu toplum tarafından güven kazanacaktır.

Hesap Verilebilirlik İlkesi: Kurumsal yönetim açısından bu ilke, şirketin yönetim kurulu üyelerinin ortaklığın pay sahiplerine karşı yapılan faaliyet ve uygulamalarla ilgili hesap verme mecburiyetini (SPK, 2005), yönetim kurulunun yetki ve sorumluluklarının sorgulanabilirliğini ifade etmektedir. Kurumun her yaptığı uygulamanın nedenini açıklayabilmesi için değer yaratmaya yönelik çalışmalar yapılmalı ve bunu destekleyen ödüllendirme sistemleri kurulmalıdır; gerçekçi performans değerlendirme kriterleri oluşturulmalı ve verimliliğin sürekli olarak izlenmesi sağlanmalıdır (Demirbaş ve Uyar, 2006). Yöneticilerin yetki ve sorumluluklarının açık ve net bir şekilde ortaya konması ve yapılan icraatlardan dolayı hesap vermesi gerektiği, ilgili çıkar grupları açısından önem arz etmektedir (Yılmaz ve Kaya, 2014).

Eşitlik/Adillik İlkesi: Bu ilke pay sahiplerinin haklarını ve pay sahiplerinin eşit işleme tabi olmasını, işletmenin bütün faaliyetlerinde tüm pay sahiplerine eşit davranmasını ve oluşabilecek çıkar çatışmalarının önüne geçilebilmesi ifade eder (Abdioğlu, 2007; SPK, 2005). Yapılan tüm uygulamalarda tarafsızlık ve güvenilirliği teminat altına almaktadır

(Yılmaz ve Kaya, 2014). Adil yönetim, menfaat sahiplerine hata veya hile nedeniyle uğradıkları zararları telafi etme yönünde güvence vermektedir. Pay ve diğer menfaat sahipleri ile şirket arasında güven hissinin gelişmesini sağlamaktadır (Pashı, 2004).

Sorumluluk İlkesi: Şirket yönetim kurulunun anonim ortaklık adına aldığı kararlar ve neticeleri ile yaptığı tüm faaliyet ve performansların kanunlara, ilke ve kurallara, şirket ana sözleşmesine ve şirketin kendine özgü kurallarına uygunluğunu ve bunun kontrol edilebilmesini anlatmaktadır (SPK, 2005). Aynı zamanda şirket yönetim kurulunun imza attığı her iş ve işlemde dolayı paydaşlarına karşı yükümlülükleri ifade etmektedir (Yılmaz ve Kaya, 2014). Bu tanımlar doğrultusunda; işletmenin, kurum içine ve dışına karşı sorumluluklarını bilmeli, kendi içerisinde açık rol dağılımları yapmalı ve yönetim organları arasındaki ilişkileri kurallara bağlamalıdır.

Evrensel kabul edilen eşitlik/adillik, şeffaflık, hesap verebilirlik ve sorumluluk ilkeleri, işletmelere yatırım yapacaklar açısından güven ortamının sağlanması ve sermaye piyasalarının ülke ve dünya ekonomisinin kalkınmasına olan katkısının artırılması için belirlenen prensipler ve kriterlerdir (Uyar, 2004). Kurumsal yönetim, aynı zamanda bütün bu çıkar gruplarının beklentilerine en etkili bir şekilde cevap verme ve her kesimi memnun etme gibi bir görevi yüklenmenin yanında şirketlerin uluslararası ortak bir dili olma hüviyetini de sağlamış bulunmaktadır (Yılmaz ve Kaya, 2014).

2. Muhasebenin Temel Kavramları

Muhasebe; ekonomik bilgilerin, bu bilgileri kullananlar tarafından bilinçli yargılarda bulunmak ve karar verilmek üzere belirlenmesi, ölçülmesi ve iletilmesi sürecidir (Akdoğan ve Aydın, 1987). İşletmenin başlangıç durumunu saptama, bu durumu değiştiren tüm değer hareketlerini para birimi ile izleme ve kaydetme ve belli bir dönem sonunda son durumu tespit etme muhasebe aracılığıyla sağlanmaktadır (Ünalın vd., 1988). Muhasebe, işletmenin varlıkları ve kaynakları (sermayesi ve borçları) üzerinde değişmeye sebebiyet veren ve para ile ifade edilen (mali) işlemlere ait bilgileri; kaydetmek, sınıflandırmak, özetlemek, analiz etmek ve yorumlamak suretiyle ilgili kişi ve kurumlara raporlar şeklinde sunan bir bilgi sistemidir (Sürmeli, 2004).

Muhasebe işlemleri yerine getirilirken evrensel olarak belirlenmiş ve yaygın kullanım alanına sahip temel kavramlar dikkate alınmaktadır. Bu temel kavramlar; muhasebe bilgisinin ortak bir temele dayanmasını ve bilgilerin kullanıcılarına tutarlı ve karşılaştırılabilir olarak sunulmasını sağlamak üzere oluşturulmuştur. Ayrıca günümüz ekonomik koşulları dikkate alındığında da, muhasebeden elde edilen ortak bir

yararlanma alanı yaratmaktadır. Muhasebenin 12 temel kavramı söz konusudur. Bu temel kavramlar aşağıda kısaca özetlenmektedir.

Sosyal Sorumluluk Kavramı: Bu kavram, muhasebenin görevini yerine getirme konusundaki sorumluluğunu belirtmekte ve muhasebenin kapsamını, anlamını, yerini ve amacını göstermektedir (İSMMM, 2005). Sosyal sorumluluk kavramı genelde işletmenin kendisiyle ilişkilendirilmekteyse de gerçekte karar alma yetkisi işletme içinde çeşitli seviyelerde yer alan kişilerde toplanmaktadır (Okay, 2011). Söz konusu kavram, muhasebenin organizasyonunda, muhasebe uygulamalarının yürütülmesinde ve mali tabloların düzenlenmesi ve sunulmasında; belli kişi veya grupların değil, tüm toplumun çıkarlarının gözetilmesi ve dolayısıyla bilgi üretiminde gerçeğe uygun, tarafsız ve dürüst davranılması gereğini de ifade etmektedir (Akdoğan ve Tenker, 2001).

Kişilik Kavramı: Bu kavram işletmenin, sahip veya sahiplerinden, yöneticilerinden, personelinden ve diğer ilgililerden ayrı bir kişiliğe sahip olduğunu ve o işletmenin muhasebe işlemlerinin sadece bu kişilik adına yürütülmesi gerektiğini öngörmektedir (Muhasebe Sistemi Uyg. Gn. Tebliği Sıra No: 1).

İşletmenin Sürekliliği Kavramı: Bu kavram, kuruluş sözleşmesinde aksi belirtilmedikçe işletmelerin ömrünün sürekli olacağını ifade etmektedir (Tetik, 1997). Bu durum, işletmelerin faaliyetlerini bir süreye bağlı olmaksızın sürdüreceği anlayışıyla faaliyette bulunacağını öngörmektedir. Bu nedenle işletmenin faaliyet süresi, mevcut sahiplerinin yaşam süreleriyle sınırlı tutulmamaktadır. Bu durum ancak sözleşmede aksi bir madde belirtildiği takdirde işletmenin bir süre dahilinde kurulacağını ön görmektedir. Bunun dışında işletmeler sonsuz bir süre için kurulmakta olduğu ve ömrünün belli bir süreye bağlı olmadığı kabul edilmektedir.

Dönemsellik Kavramı: İşletmenin sürekliliği kavramı uyarınca sınırsız kabul edilen ömrünün, belli dönemlere bölünmesi ve her dönemin faaliyet sonuçlarının diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanmasıdır. Gelir ve giderlerin tahakkuk esasına göre muhasebeleştirilmesi, hâsılat, gelir ve karların aynı döneme ait maliyet, gider ve zararlarla karşılaştırılması bu kavramın gereğidir (Muhasebe Sistemi Uyg. Gn. Tebliği Sıra No: 1). Muhasebede alanında dönem kavramı ile kastedilen genellikle bir yıldır. Dönem sonlarında gelir ve giderler karşılaştırılarak hesaplanır ve ilgili döneme kar veya zarar olarak kaydedilir. Dönemler birbirlerinden bağımsız olarak değerlendirilir.

Parayla Ölçülme Kavramı: Parayla ölçülebilen iktisadi olay ve işlemlerin muhasebeye ortak bir ölçü olarak para birimiyle yansıtılmasını ifade etmektedir (Muhasebe Sistemi Uyg. Gn. Tebliği Sıra No: 1). Muhasebede temel değer paradır. Olayların

kaydedilebilmesi, işletmelerin gelir ve giderlerinin kontrol edilebilmesi için ortak bir ölçü olarak ulusal para değeri kullanılmaktadır. Örneğin, Türkiye’de bulunan işletmeler muhasebe kaydı yaparken Türk Lirası olarak kayıt almalıdırlar. Ancak, uluslararası platformda faaliyet gösteren işletmeler, yabancı para birimi ile işlem yapmak istediklerinde Maliye Bakanlığından izin almaları gerekmektedir.

Maliyet Esası Kavramı: İşletmelerin faaliyet konusuna giren mal veya hizmetlerin elde edilmesi için katlandığı her türlü faktörlerin para olarak ifade edildiği toplam değere maliyet denir. Para ve alacaklar dışındaki bütün aktifler ile gider kalemleri, elde edilme (iktisap) maliyetleri ile muhasebeleştirilir. İşletme içinde varlıkların şekil değiştirmesi ve giderlerin tüketilmesinde de elde edilme maliyeti esası geçerlidir (Yalkın, 2001). Maliyet esası kavramı, para mevcudu, alacaklar ve maliyetinin belirlenmesi mümkün veya uygun olmayan diğer kalemler hariç, işletme tarafından edinilen varlık ve hizmetlerin muhasebeleştirilmesinde, bunların elde edilme maliyetlerinin esas alınması gereğini ifade etmektedir (Muhasebe Sistemi Uyg. Gn. Tebliği Sıra No: 1).

Tarafsızlık ve Belgelendirme Kavramı: Bu kavram, muhasebe kayıtlarının gerçek durumunu yansıtan ve usulüne uygun olarak düzenlenmiş objektif belgelere dayandırılması ve muhasebe kayıtlarına esas alınacak yöntemlerin seçilmesinde tarafsız ve önyargısız davranılması gerektiğini ifade etmektedir (Muhasebe Sistemi Uyg. Gn. Tebliği Sıra No: 1). Muhasebede yapılan tüm işlemlerin belgelendirilmesi gerekir. Kayıtlar ve işlemler usulüne uygun bir şekilde belgelere dayanmalı ve gerçeği yansıtmalıdır.

Tutarlılık Kavramı: Muhasebede kullanılan değerlendirme yöntemlerinin tutarlılığı önemlidir. Muhasebecinin her özel olay için en uygun muhasebe yöntemini seçerek, yıldan yıla tutarlı şekilde uygulaması gerekir (Tetik, 1997). Muhasebede seçilen politika ve izlenen yöntemler her dönemde aynı şekilde uygulanmalı ve geçerli sebepler ile değişiklik yapılırsa bu değişimin nedenleri ve sonuçları açıklanmalıdır. Benzer işlem ve olaylarda kayıt düzeni ve işlem basamakları değişmemelidir. Tutarlılık kavramı, muhasebe uygulamaları için seçilen muhasebe politikalarının, birbirini izleyen dönemlerde değiştirilmeden uygulanmasını ifade eder. İşletmeler yalnızca geçerli nedenler bulunduğu takdirde, uyguladıkları muhasebe politikalarını değiştirebilmektedirler (Muhasebe Sistemi Uyg. Gn. Tebliği Sıra No: 1). Yapılan tüm değişiklikler ve parasal bir etkilerin mali tabloların dipnotlarını aracılığıyla açıklanması zorunluluğu söz konusudur.

Tam Açıklama Kavramı: Tam açıklama kavramı, mali tabloların bu tablolardan yararlanacak kişi ve kuruluşların doğru karar vermelerine yardımcı olacak ölçüde yeterli, açık ve anlaşılır olmasını ifade etmektedir (Muhasebe Sistemi Uyg. Gn. Tebliği Sıra No: 1). İşletmenin muhasebe kayıtlarına ve tablolarına bakıldığında bilgilere net olarak ulaşılabilecek şekilde, gerekli açıklamalar ayrı şekilde yazılmalıdır. Mali tablolarda finansal bilgilerin tam olarak açıklanması yanında, mali tabloların kalemleri kapsamında yer almayan ancak alınacak kararları etkileyebilecek, gerçekleşmesi muhtemel olaylara da yer verilmesi, bu kavramın gereğidir. Açıklanması gereken bilgiler, işletmenin mevcut durumu ile ilgili bilgiler ve gelecekte gerçekleşmesi olasılık dahilinde olan olaylarla ilgili bilgiler olarak gruplandırılabilir (Akdoğan ve Sevilengül, 1994).

İhtiyatlılık kavramı: Bu kavram muhasebe olaylarında temkinli davranılmasını ve işletmenin karşılaşılabileceği risklerin göz önüne alınması gereğini ifade etmekte ve bunun sonucu olarak, işletmeler giderleri ve zararları için karşılık ayırması gerekliliğini, muhtemel gelir ve karları için ise gerçekleşme dönemlerine kadar herhangi bir muhasebe işlemi yapamayacağını ileri sürmektedir (Muhasebe Sistemi Uyg. Gn. Tebliği Sıra No: 1). İhtiyatlılık kavramı, işletmelerin diğer işletmelerden alacakları ve diğer gelirleri için ihtiyatlı davranmasını, ancak kendi giderleri için ihtiyatlılık kavramı gereğince kayıt yapamayacağını ön görmektedir. Örneğin, A işletmesinin B işletmesinden alacağı, C işletmesine ise borcu bulunmaktadır. B işletmesindeki alacak riskli ise ihtiyatlılık kavramı gereği muhasebe kaydı yapmaktadır. Ancak aynı A işletmesinin C işletmesine olan borcu, bir gider kalemi olduğundan, ihtiyatlılık kavramı gereği muhasebe kaydı yapılmamaktadır.

Önemlilik Kavramı: Bu kavram; bir hesap kalemi veya bir olayın nispi ağırlık değerinin, mali tablolara dayanılarak yapılacak değerlemeleri veya alınacak kararları etkileyebilecek düzeyde olması gereğini ifade etmektedir. Kavramın gereği olarak; önemli hesap kalemlerinin, finansal olayların ve diğer hususların mali tablolarda yer alması zorunludur (Muhasebe Sistemi Uyg. Gn. Tebliği Sıra No: 1). Muhasebenin, finansal bilgilerin sunulması noktasındaki sorumluluklarından biri, oluşabilecek bu bilgi karmaşasını, finansal bilgi kullanıcıları için anlamlı hale getirecek şekilde özetlemektir (Cemalcılar ve Erdoğan, 2000).

Özün Önceliği Kavramı: Bu kavram, işletme faaliyetlerinin muhasebeye yansıtılmasında işlemlerin biçimleri ve özleri arasında farklılık çıkması durumunda biçimlerinden önce finansal özelliklerine ve işletme için ifade ettiği gerçeği göz önünde bulundurmayı ifade etmektedir (Marşap, 1996). Genel olarak işlemlerin biçimleri ile özleri paralel olmakla birlikte, bazı durumlarda farklılık ortaya çıktığı takdirde, özün önceliği esas alınmaktadır

(Muhasebe Sistemi Uyg. Gn. Tebliği Sıra No: 1). Örneğin, bir stok alımı ile ilgili avans ödemesi yapıldığında, ödemeyi yapan işletme alacaklı konuma geçmektedir. Ancak, özün önceliği kavramı gereği, ödenen avans stoklar ile ilgili olduğundan, ödemenin stoklar grubundaki ilgili hesaba kaydedilmesi gerekmektedir.

3. Kurumsal Yönetim İlkelerinin Muhasebenin Temel Kavramları Açısından Değerlendirilmesi

Dünya çapında ortaya çıkan finansal krizler ulusal ve uluslararası sermaye piyasalarına olan güveni azaltmış ve yatırımcılar ve paydaş için güvenilir olmayan bir şirketler yapısı algısını güçlendirmiştir. Piyasada ve yönetimdeki bu tür skandallar ve güvensizlik eğilimi muhasebeye olan güven algısında da düşüş yaşanmasına sebep olmuştur. Muhasebe tarafından üretilen bilgilere olan güvenin tekrar kazanılabilmesi için kurumsal yönetim anlayışı şirketleri etkin ve kontrol edilebilir bir yapıya dönüştürme amacı gütmektedir (Abdioğlu, 2009). Bu amaç doğrultusunda ilgili çıkar gruplarının, kurumsal yönetim ilkelerinin muhasebe ile bütünleştirilerek uygulanması ile beklentileri olumlu yönde seyretmesi sağlanmaktadır (Akgül, 2009).

Kurumsal yönetim, işletmenin stratejik yönetimi ile görevli ve sorumlu üst yönetimin (söz sahipleri), bu görevlerini ve sorumluluklarını yerine getirirken, işletme üzerinde kendilerini belirli nedenlerle “hak sahibi” gören pay sahipleri, çalışanları, tedarikçileriyle, müşterileriyle ve diğer toplumsal kurumlarla olan ilişkilerini kapsar (Ülgen ve Mirze, 2004). Bir işletmenin çıkar sahipleri ve toplumun menfaatlerine zarar vermeyecek şekilde, mali ve insan kaynaklarını kendine çekmesini, verimli çalışmasını ve bu sayede hissedarları için uzun dönemde ekonomik kazanç ortaya çıkararak, istikrar sağlamasını mümkün kılan kanun, yönetmelik ve gönüllü özel sektör uygulamalarının bileşimi, kurumsal yönetimin mahiyetini ortaya çıkarmaktadır.

Kurumsal yönetim, içeriği gereği bazı özellikleri bünyesinde taşıması gerekmektedir. Bu özellikler konu ile ilgili yaşanan kavram kargaşasını ortadan kaldırarak kurumsal yönetim kavramını daha belirgin hale getirmektedir. İyi bir kurumsal yönetim anlayışında bulunması gereken özellikler; Katılım, Hukuk Devleti, Şeffaflık, Duyarlılık, İşbirliği, Adalet, Etkinlik ve Verimlilik, Sorumluluk ve Stratejik Vizyon olarak sıralanabilir (Bekçioğlu ve Güngör Ak, 2005).

Muhasebenin temel kavramlarının tam olarak uygulandığı bir işletmede muhasebe etik kuralları ve muhasebe bilgi sistemlerinden oluşan muhasebe uygulamalarının verimli faaliyet alanı bulabilmesi adına gerekli alt yapı oluşturulmuş olacaktır. Muhasebe etik

kuralları çerçevesinde çalışan muhasebe bilgi sistemi, hem şirket yönetimlerinin hem de çıkar gruplarının ihtiyacı olan bilgileri kullanıcıları tatmin edici, karar vermede anlaşılabilir ve karşılaştırma imkânı olabilecek şekilde arz edebilmektedir (Arsoy, 2008). Şirketin muhasebe bilgi sistemindeki bilgi üretiminde benimsenen etik kurallar ile şirket yönetiminin bu bilgileri kullanırken uygulamış olduğu kurumsal yönetim ilkeleri aynı temelli olduğu görülmektedir (Yılmaz ve Kaya, 2014).

Kurumsal yönetim ilkeleri ile çeşitli muhasebe faaliyet alanları arasındaki ilişkiyi ele alan çeşitli çalışmalar bulunmaktadır (Dinç ve Abdioğlu, 2009; Güven, 2012; Yılmaz ve Kaya, 2014; Kaya, 2014; Demir ve Sezgin, 2014; Dursun, 2014). Dinç ve Abdioğlu (2009) tarafından muhasebe bilgi sistemi ile kurumsal yönetim anlayışı arasındaki ilişkiyi istatistiki olarak inceleyen çalışmada, pozitif yönlü güçlü bir ilişki bulunmuştur. Ayrıca muhasebe bilgi sisteminin raporlama, örgüt yapısı, açıklık ve anlaşılabilirlik ve veri biriktirme ve işleme ilkesi ile kurumsal yönetim anlayışı ilkeleri arasında istatistiki olarak pozitif yönlü güçlü bir ilişki tespit edilmiştir (Dinç ve Abdioğlu, 2009). 2012 yılında yapılan bir tez çalışmasında Tofaş'ın 2009, 2010, 2011 yıllarına ait verileri incelenerek, Türkiye Muhasebe ve Finansal Raporlama Standartları'nın SPK Kurumsal Yönetim İlkelerini dolaylı yollarla etkilediği, mali tablolarda yapılan açıklamaların Kurumsal Yönetim Derecelendirme Raporu'nda yeterli görüldüğü, mali tabloların dışındaki unsurlarla kurumsal yönetim derecelendirme notunun artırılabilceği saptanmıştır. Aynı çalışma, Türkiye Muhasebe ve Finansal Raporlama Standartları'nın SPK Kurumsal Yönetim ilkeleri üzerinde dolaylı biçimde oluşan olumlu etkinin varlığını savunmuştur. Bunun sonucunda işletmelerin mali tablolarını hazırlarken gösterecekleri özen sayesinde kurumsal yönetim ilkelerinin çoğu gerekliliği de yerine gelmiş olacağı ifade edilmiştir (Güven, 2012). Kaya (2014) tarafından yapılan tez çalışmasında muhasebe mesleki etik kuralları ile kurumsal yönetim ilkelerinin amaçları sıralandığında doğru, dürüst, şeffaf, anlaşılır, kamu yararını göz önünde bulunduran, bilgi üretme açısından benzer yönde hareket eden ve aynı kaynaktan beslendiği gibi bir sonuca ulaşılmaktadır. Ortaya çıkan sonuçlar birleştirildiğinde kurumsal yönetim ilkeleri ile muhasebe etik kuralları arasında pozitif, paralel ve etkin bir ilişki söz konusudur (Kaya, 2014; Yılmaz ve Kaya, 2014). Aynı çalışmada ilkeler ve etik kurallar birbirlerini her konuda desteklemekte ve sürekli yardımcı olduğu savunulmaktadır (Kaya, 2014). Demir ve Sezgin (2014) tarafından yapılan analizde kurumsal yönetim anlayışı ile muhasebe fonksiyonu arasındaki ilişki ele alınmıştır. Çalışma, işletmelerde kurumsal yönetim anlayışını tespit etmek amacıyla muhasebe fonksiyonunu yerine getiren bağımlı ve bağımsız meslek mensuplarına yüz yüze anket aracılığıyla gerçekleştirilmiştir. Çıkan

sonuçlar meslek mensuplarının kurumsal yönetimin farkındalığı içerisinde oldukları ve kurumsal yönetim kavramlarına yoğun şekilde katılımlarının olduğunu ortaya koymaktadır. Muhasebe meslek mensuplarında eğitim ve iş tecrübesinin kurumsal yönetim algısında olumlu etkilerinin olduğu görülmektedir. Yeni Türk Ticaret Kanunu ve Muhasebe standartlarının uygulamaya geçmesiyle beraber, muhasebe meslek elemanlarında var olan kurumsal yönetim anlayışının tüm işletme yöneticileri ve çevrelerine daha belirgin bir şekilde yaygınlaşacağı savunulmaktadır (Demir ve Sezgin, 2014). Bir başka tez çalışmasında benzer şekilde, kurumsal yönetim ilkeleri ve muhasebe bilgi sistemi ilkeleri arasında güçlü, pozitif ve etkin bir ilişki olduğu ortaya konulmaktadır. Ayrıca bu ilişkinin etkin ve verimli olarak kullanılması işletmelerin sürekliliği açısından ciddi bir öneme sahip olduğu sonucuna ulaşılmıştır (Dursun, 2014).

Kurumsal yönetim ilkelerinden şeffaflık ilkesi, kamunun bilme hakkı ile şirketin saklama hakkının kesişme noktasında yer almaktadır (Arsoy, 2008). Şeffaflık, şirketler hakkında bilginin doğru, açık, yeterli ve kıyaslanabilir olarak kamuoyuna açıklanması, piyasa ekonomisinin bir bütün olarak varlığını sürdürmesi açısından yapısal bir önem arz etmektedir (Abdioğlu, 2007). Şeffaflık aracılığıyla, bir taraftan şirketlerin bağımsız denetimi ve düzenleyici kurullara bildirmek zorunda oldukları açıklamalarda etkin sermaye piyasalarının belkemiğini oluşturulurken, diğer taraftan, hem yatırımcıların değerlendirmelerine ve hem de yöneticilerin kendi şirketlerine ilişkin kararlarında dayanak oluşturulmaktadır (Özilhan, 2003). Bu açıdan değerlendirildiğinde şeffaflık, muhasebenin temel kavramlarından tarafsızlık ve belgelendirme ve tam açıklama kavramları ile doğrudan ilişkilendirilebilir. Ayrıca şeffaflık ilkesi anlam itibarıyla, sosyal sorumluluk ve işletmenin sürekliliği kavramlarını da dolaylı olarak besleyen bir unsur olarak ifade edilebilir.

Kurumsal yönetimin bir diğer ilkesi hesap verilebilirlik, menfaat sahipleri ile ilgili konulara değinmekte ve işletme ile menfaat sahipleri arasındaki ilişkilerin düzenlenmesine yönelik ilke ve kuralları içermektedir (Abdioğlu, 2007). Hesap verilebilirlik esas itibarıyla, işletmenin çalışanları, yöneticileri, hissedarları, tüketicileri ve içinde bulunduğu tüm toplumdan oluşan çıkar gruplarına karşı, yaptığı her türlü faaliyetten dolayı sorumluluğunu ifade etmektedir. İçeriği açısından hesap verilebilirlik, muhasebenin temel kavramlarından olan sosyal sorumluluk ve tarafsızlık ve belgelendirme kavramları ile direkt olarak ilişkilendirilebilir. İşletmenin ayrı bir kişilik olduğunu savunan ve bu işlemlerin bu nam ve hesaba yönelik yürütülmesini ön gören kişilik kavramı da hesap verilebilirlik ilkesini etkileyen bir kavram olarak ele alınabilir. Yine işletmeler hesap verilebilir bir birim olmak için belirli dönemler itibarıyla çıkar

gruplarına açıklama yapma zorunluluğundan ötürü dönemsellik kavramı ile etkileşim olduğu da kabul edilebilir. Söz konusu ilkenin yerine getirilmesindeki amaçlardan biri işletmenin sürdürülebilirliğinin sağlanması olmaktadır. Bu sebeple hesap verilebilirlik ilkesi işletmenin sürekliliği kavramı ile ilişkilendirilebilir.

Eşitlik/Adillik ilkesi kurumsal yönetimin adına, işletmenin tüm paydaşlarının menfaatlerini eşit oranda korunmasını ön gören bir kavramdır. Adillik veya eşitlik ilkesi, pay sahiplerinin hakları ve pay sahiplerinin eşit işleme tabi olması konularına yer vermektedir (Abdioğlu, 2007). Eşitlik/Adillik ilkesi, işletmenin iç ve dış paydaşlarının güveninin sağlanması açısından önemli bir unsurdur. İşletmenin dış ve iç paydaya karşı eşit davranması ve güven tesis etmesi açısından önemli bir bileşen olan eşitlik/adillik unsuru, muhasebenin temel kavranmaları ve buna bağlı olarak gerçekleşen tüm muhasebe uygulamaları için ana iskeletin çıkış noktasını oluşturmaktadır. Buradan hareketle muhasebenin temel kavramlarından tarafsızlık ve belgelendirme ile organik bir bağ oluşturmaktadır. Muhasebe açısından eşitlik/ adillik ilkesi yine, bağlantılı olarak tam açıklama, sosyal sorumluluk ve işletmenin sürekliliği kavramlarını da etkileyen bir kanal olarak değerlendirilebilir.

Kurumsal yönetim ilkelerinden ele alınacak olan son ilke sorumluluk ilkesidir. Sorumluluk ilkesi, işletmenin tüzel kişiliğinin, şirketin yönetim kurulunun ve yöneticilerinin karar ve eylemlerinin ilgili mevzuata, toplumsal ve etik değerlere uygunluğunun sağlanmasını ifade etmektedir. Sorumluluk ilkesinin amacı, şirket faaliyetlerinin, kanunlara ve toplumsal değerleri yansıtan düzenlemelere uygunluğunu güvence altına almaktır. Ayrıca bu ilkede, yönetim kurulunun işlevleri, görev ve sorumlulukları, faaliyetleri, oluşumu ile yönetim kuruluna sağlanan mali haklar ve yönetim kurulunun faaliyetlerinde yardımcı olan komitelere ve yöneticilere ilişkin açıklamalar da yer almaktadır (Abdioğlu, 2007). Anlam itibarıyla sorumluluk ilkesinin, muhasebenin temel ilkelerinin hemen hemen tamamı ile etkileşim halinde olabileceği söylenebilmektedir. Tam açıklama kavramı ile doğrudan ilişki kurulabilen sorumluluk ilkesi; tutarlılık, özün önceliği, ihtiyatlılık, maliyet esası kavramları ile de birlikte değerlendirilebilir. Son olarak sosyal sorumluluk, işletmenin sürekliliği, tarafsızlık ve belgelendirme kavramları da sorumluluk ilkesi etrafında değerlendirilebilir.

SONUÇ VE DEĞERLENDİRME

Son yıllarda teknolojiye hızla gerçekleşen ilerlemeler, işletmelerin içinde buldukları rekabet koşullarıyla baş edebilmeleri adına, çeşitli değişkenleri işletmeler tarafından

araştırılmasını sağlamaktadır. Bir işletmeyi başarıya götüren ve bu başarının sürdürülebilir kılınması, işletmecilik uygulamalarının en derin ayrıntılarının dahi bir değişken olarak ele alınmasına ve araştırılmasına sevk etmektedir. İşletmelerin sürekliliği ilkesinden hareket ederek, işletmelerin aile işletmesi yapısından kurumsal işletme yapısına dönüşümünde kurumsal yönetim anlayışının önemli bir kavram olduğu açıkça görülmektedir.

Kurumsal yönetimin temel ilkeleri adillik, şeffaflık, hesap verebilirlik ve sorumluluktan oluşmaktadır. Ancak bu ilkeler ülkeden ülkeye, kurumdan kuruma bazı farklılıkları içermektedirler. İşletmelerin, ulusal ve uluslararası pazarda etkin rol oynaması, kredi kuruluşlarından finans temin edebilmesi, toplum tarafından güven kazanabilmesi kurumsal yönetim ilkelerinin uygulanması ile daha da kolaylaşmaktadır. Ayrıca kurumsal yönetim ilkelerinin işletmecilik hayatına geçirilmesi işletmelerin rekabet gücünü artırmakta ve paydaşları açısından şeffaflık, tarafsızlık, sosyal sorumluluk algısını güçlendirmektedir. Bu açıdan değerlendirildiğinde muhasebe faaliyetleri kurumsal yönetim ilkelerinin omurgasını oluşturmaktadır.

Yapılan literatür çalışmasında kurumsal yönetim ilkeleri ve muhasebe temel kavramlarının birçok noktada ortak bir düzlemde kesiştiği görülmektedir. Muhasebenin temel kavramları ile kurumsal yönetim ilkelerinin temel mantığı sıralandığında şeffaf, doğru, anlaşılır, kamu yararını gözeten, dürüst gibi unsurlar öne çıkmaktadır. Bu durum ise kurumsal yönetim ilkelerinin ve muhasebenin temel kavramlarının, bilgi üretme açısından benzer yönde hareket ettikleri ve aynı kaynaktan beslendikleri sonucuna ulaştırmaktadır. Kurumsal yönetim, şeffaflık, hesap verilebilirlik, eşitlik/adillik ve sorumluluk ilkelerinden oluşmaktadır. Bu ilkeler muhasebenin temel kavramları olan; sosyal sorumluluk, tarafsızlık ve belgelendirme, işletmenin sürekliliği, tam açıklama, tutarlılık, ihtiyatlılık, önemlilik, maliyet esası, özün önceliği, kişilik, dönemsellik, para ile ölçülme kavramları ile ortak bir alanda etkileşim sağlamaktadır. Ortaya çıkan sonuçlar birleştirildiğinde kurumsal yönetim ilkeleri ile muhasebe temel arasında pozitif, paralel ve etkin bir ilişki söz konusudur. İlkeler ve temel kavramlar birbirlerini her konuda desteklemekte ve birbirleri ile organik bir bağ oluşturmaktadır.

ÇALIŞMANIN KISITLARI VE ÖNERİLER

Ortaya konan bu çalışma, bu alanda yapılacak akademik araştırmalar için temel oluşturmaktadır. Çalışmanın kısıtı, literatür araştırması olan bu çalışmanın sonuçlarının istatistiki olarak analiz edilmemesidir. Araştırma sonuçlarının istatistiki

yönden analiz edilmesi bu alanla ilgili nitelikli bilgi üretilmesi açısından değer katacağı düşünülmektedir. Ayrıca sonuçlar dünya literatürdeki uygulamalar ile karşılaştırılarak bu alanda karar otoriteleri olan üst mercilere, işletmelere ve yöneticilere ışık tutacağına inanılmaktadır.

KAYNAKÇA

Abdioğlu, H. (2007). *İşletmelerde Kurumsal Yönetim Anlayışı Kapsamında İç Denetimin Rolü ve İMKB-100 Örneği*, Doktora Tezi, Marmara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.

Akdoğan, N. - Aydın, H. (1987). *Muhasebe Teorileri*, Gazi Üniversitesi, Yayın No. 98, Ankara.

Akdoğan, N. – Sevilengül, O. (1994). *Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'ne Göre Tek Düzen Muhasebe Sistemi Uygulaması*, Ankara Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası Yayınları, Ankara.

Akdoğan, N. – Tenker, N. (2001). *Mali Tablo Analizi*. Gazi Yayınevi, Ankara.

Akgül, B. (2009). *Kurumsal Yönetim İlkeleri Uyarınca Banka Yönetim Kurulunun Yapısı ve İşleyişi*, Doktora Tezi, Ankara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.

Arsoy, A.P. (2008). Kurumsal Şeffaflık ve Muhasebe Standartları, *Afyon Kocatepe Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi*, 9 (2), 17-35.

Ayvaz, S. (2007). *Kurumsal Yönetim Uygulamalarının Bir İç Paydaş Olarak Çalışanların Bağlılığına Etkisi*, Yüksek Lisans Tezi, Anadolu Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Eskişehir.

Bekçioğlu, S. - Güngör Ak, B. (2005). İyi Yönetişim, *IV. Orta Anadolu İşletmecilik Kongresi*, TOBB Ekonomi ve Teknoloji Üniversitesi, 13-14 Mayıs 2005, Ankara.

Cemalcılar, Ö. - Erdoğan, N. (2000). *Genel Muhasebe*, Beta Basım Yayıncılık A.Ş., İstanbul.

Demir, Ö. – Sezgin, E.E. (2014). Kurumsal Yönetim Anlayışında Muhasebenin Yeri Ve Önemi: Trb1 Bölgesinde Yapılan Bir Uygulama, *The Journal of Academic Social Science Studies*, (28), 207-223.

Demirbaş, M. - Uyar, S. (2006). *Kurumsal Yönetim İlkeleri ve Denetim Komitesi*, Güncel Yayıncılık, İstanbul.

Denis, D.K. - McConnell, J.J. (2002). International Corporate Governance. *The Journal of Financial and Quantitative Analysis*, November, 1-36.

Dinç, E. - Abdioğlu, H. (2009). İşletmelerde Kurumsal Yönetim Anlayışı ve Muhasebe Bilgi Sistemi İlişkisi: IMKB-100 Şirketleri Üzerine Ampirik Bir Araştırma, *Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 12 (21), 157-187.

Dursun, M.M. (2014). *Türkiye’de Kurumsal Yönetim İlkelerinin Muhasebe Bilgi Sistemine Etkileri: Bist-100 Endeksindeki Şirketlerde Uygulama*, Yüksek Lisans Tezi, İnönü Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Malatya.

Gürbüz, A.O. - Ergincan, Y. (2004). *Kurumsal Yönetim: Türkiye’deki Durumu ve Geliştirilmesine Yönelik Öneriler*, Literatür Yayıncılık, İstanbul.

Güven, Ü. (2012). *Sermaye Piyasası Kurulu Kurumsal Yönetim İlkeleri İle Türkiye Muhasebe ve Finansal Raporlama Standartları’nın Etkileşimi*, Yüksek Lisans Tezi, Bülent Ecevit Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Zonguldak.

İSMMM. (2005). *İSMMM Mevzuat Serisi 2 Muhasebenin Temel Kavramları ve Tekdüzen Hesap Planı*, Mart Matbaacılık Sanatları, İstanbul.

Kaya, M.(2014). *Kurumsal Yönetim İlkelerinin Muhasebe Mesleki Etik Kuralları Açısından Değerlendirilmesi*, Yüksek Lisans Tezi, Sakarya Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Sakarya.

Koçel T., (2011). *İşletme Yöneticiliği*, Beta Yayın Dağıtım A.Ş., İstanbul.

Kuzey, P. (2003). *Şeffaflık ve İyi Yönetişim”, İyi Yönetişimin Temel Unsurları*, Ayrıntı Basımevi, Ankara.

Marşap, B. (1996). Muhasebe Mesleği Fonksiyonları ve Meslek Mensuplarının Nitelikleri, *Yaklaşım Dergisi*, (37), 119-123.

Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği, Sıra No: 1 Resmi Gazete No: 21447 (M) Resmi Gazete Tarihi: 26/12/1992.

OECD - Organization for Economic Co-operation and Development. (1999). *OECD Principles of Corporate Governance*, Paris, France.

Okay, S. (2011). Muhasebe Hata ve Hilelerinin Meslek Etiği Açısından İrdelenmesi. Yüksek Lisans Tezi, Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Karaman.

Özilhan, T. (2003). *Piyasa Ekonomisi ve Şeffaflık-Kavşaktaki Türkiye*, Deşifre Çözüm, TÜSİAD, 23 Mayıs 2003, İstanbul.

Paslı, A. (2004). *Anonim Ortaklıkta Kurumsal Yönetim*, Çağa Hukuk Vakfı Yayınları, İstanbul.

Sermaye Piyasası Kurulu (SPK). (2005). Kurumsal Yönetim İlkelerinin Belirlenmesine ve Uygulanmasına İlişkin Tebliğ, Seri: IV, No: 54.

Sürmeli, F. (2004). *Genel Muhasebe*, Anadolu Üniversitesi Açıköğretim ve İşletme Fakülteleri Yayınları, Eskişehir.

Tetik, N. (1997). Muhasebenin Temel Kavramları ve Mali Tablolar İlkelerinin Yönetim Muhasebesi Açısından Değerlendirilmesi. *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*. (2), 147-160.

Uyar, S. (2004). Kurumsal Şeffaflığın Sağlanmasında Kurumsal Yönetim (Corporate Governance) Anlayışının Önemi, *Mali Çözüm Dergisi*, (66), 155-169.

Ülgen, H. - Mirze, S.K. (2004). *İşletmelerde Stratejik Yönetim*, Literatür Yayıncılık, İstanbul.

Ülgen, H. - Mirze, S.K. (2010). *İşletmelerde Stratejik Yönetim*, Beta Yayın Dağıtım A.Ş., İstanbul.

Ünalın, S. - Ergen, H. - Tokay, H. - Yanık, Z. - Tarlan, L.M. (1988). *Genel Muhasebe*, Türk Tarih Kurumu Basımevi, Ankara.

Yalkın, Y.K. (2001). *Genel Muhasebe İlkeler Uygulamalar Tekdüzen Muhasebe Sistemi*, Turhan Kitabevi, Ankara.

Yılmaz, R. - Kaya, M. (2014). Kurumsal Yönetim İlkelerinin Muhasebe Etik Kuralları ile İlişkisi, *İşletme Bilimi Dergisi*, 2 (1), 17-35.

İÇ KONTROL SİSTEMİ VE ÖZEL BİR HASTANEDE UYGULAMASI

Saime DOĞAN

Öğr. Gör., Kırklareli Üniversitesi, Uygulamalı Bilimler Yüksekokulu, Bankacılık ve
Finans Bölümü, saimedogan@klu.edu.tr

Ertuğrul BURGAZLIOĞLU

Kültür Üniversitesi

Özet

Son yıllarda artan rekabet ve teknolojik değişimler işletmelerde hızlı değişim ve işlem artışına neden olmuş ve böylece denetim ve kontrolün önemi de büyük ölçüde artmıştır. Tıp bilimi ve teknolojideki gelişmeler sonucunda hastaneler de hızla değişmiş, denetim ve kontrole olan ihtiyaçları büyük oranda artmıştır. Genel olarak, ülkemiz devlet ve kamu hastanelerinde, sistematik bir şekilde işleyen bir iç kontrol sistemi ve bu sistemi denetleyen bir iç denetim birimi mevcut değildir. Ancak, sistematik olmasa da hastanelerde otokontrol şeklinde işleyen bir iç kontrol mekanizması vardır. Bu çalışmada da iç kontrol sistemi teorik olarak anlatıldıktan sonra özel bir hastanede uygulamasına yer verilmiştir.

Anahtar Kelimeler: İç Kontrol, Kontrol Ortamı, Risk Değerleme

INTERNAL CONTROL SYSTEM AND AN APLICATION IN A PRIVATE SECTOR HOSPITAL

Abstract

In recent years, increasing competition and technological changes have caused rapid changes and increase in transaction volume in businesses thus the importance of audit and control have increased greatly. As a result of advances in medical science and technology, hospitals have also changed rapidly, and their need for audit and control has greatly increased. In general, there is no an internal control system that operates systematically and an internal control unit that audit this system in our country at the state and public hospitals. However, although not systematic, there is an internal control mechanism that operates in the form of auto-control in hospitals. In this study, internal control system is explained theoretically and then an application in a private sector hospital is given.

Key Words: Internal Control, Control Environment, Risk Assessment

GİRİŞ

Günümüzde işletmeler geçmişe kıyasla daha karmaşık bir yapıya bürünmüşlerdir. İç kontrol sistemi, özünde bir otokontrol sistemi olarak düşünülse de, son zamanlarda işletme yapılarında meydana gelen artış ve büyümeler nedeniyle işletmeler açısından bu durumun ötesinde bir değer taşımaktadır. Bu da iç kontrol sisteminin kendi alanında uzman kişilerce kurulmasını, denetim ve kontrolünün de uzman kişilerce yapılmasını gerekli kılmaktadır. Kısaca, otokontrol işlevini üstlenmiş olan iç kontrolün de kontrolü gerekmektedir. Bu da iç denetim birimince gerçekleştirilen bir faaliyettir.

Sağlığın korunması ve iyileştirmesi işlevini yerine getiren hastanelerin toplum açısından önem ve değeri tartışılmazdır. Toplumsal açıdan bu kadar önemli bir yere sahip olan hastanelerin, sahip oldukları kaynaklarını etkin ve verimli bir şekilde kullanmaları için çağdaş işletmecilik anlayışına göre yönetilmeleri gerekir. Böylece, temel ilke ve esaslar üzerine kurulmuş olan bir iç kontrol sistemi ile hastanelerin amaçlarına ulaşmaları çok daha kolay ve sağlıklı olacaktır.

Etkin bir iç kontrol sistemi; işletme faaliyetlerinde verimliliği sağlama, finansal raporların yasalara uygun şekilde oluşturulmasına olanak verme, suiistimalleri önleme ve işletme yönetiminin hatalı kararlar almasını ve bu yönüyle de işletme kaynaklarının ziyan edilmesini önlemektedir (Usul, vd., 2011: 49).

Çalışmamızda; iç kontrol sistemi hakkında teorik bilgi verildikten sonra, özel bir hastanede nakit tahsilat ve ödemeleri, gelirler ve alacaklar, stoklar, ücret ödemeleri, maddi duran varlıklar gibi alanlarda uygulanan iç kontrol politika ve prosedürleri tespit edilerek sunulmaya çalışılmıştır.

1. İç Kontrol Sistemi

İç kontrol, işletmenin geleceğe yönelik hedeflerini gerçekleştirirken başvurduğu her türlü politika ve prosedürleri kapsar. Bağımsız denetim hata, hile ve yolsuzlukların tespit edilmesi üzerine yoğunlaşırken; iç kontrol sürece odaklanarak, hile ve yolsuzluklar ortaya çıkmadan risklerin önceden tespit edilmesi amacına yoğunlaşmaktadır. Böylece kayıplar ortaya çıkmadan varlık ve kaynakların daha etkin kullanımı sağlanacaktır.

1.1. İç kontrolün tanımı

İç kontrol, işletme kaynaklarının etkili, verimli, ekonomik ve işletme amaçları doğrultusunda kullanılması, yapılan iş ve eylemlerin mevzuata uygunluğu, faaliyetler hakkında düzenli, zamanlı ve güvenilir bilgi üretilmesi, işletme varlıklarının korunması, yolsuzluk ve usulsüzlüklerin önlenmesi hususlarında yeterli ve makul güvence sağlayan bir yönetim sistemidir (Akyel, 2010: 84-85).

İç Denetçiler Enstitüsü'ne göre iç kontrol sistemi (Sawyer, vd., 2003: 64): Kontrol, planlanmış amaçların gerçekleşme olasılığını arttırmak için yönetim tarafından yürütülen bir faaliyettir. Kontroller, tespit edici, önleyici ya da yöneltici olarak nitelendirilebilirler. İç kontrol sistemi ise, bir işletmenin hedeflerini gerçekleştirmesine destek olan her türlü kontrol yöntem ve faaliyetlerinin toplamıdır.

Genel olarak iç kontrol bir işletmenin ilkelerini, değerlerini, güven ve kültürünü biçimlendiren kurallar bütünü olarak tanımlanabilir (Can, 2014: 36).

1.2. İç kontrol sisteminin amaçları

İç kontrol sisteminin amaçları genel ve özel amaçlar olarak sınıflandırılmaktadır.

İç kontrol sisteminin genel amaçları şunlardır (Can, 2014: 37):

- Muhasebe bilgilerinin doğruluğunu ve güvenilirliğini sağlamak,
- İşletme faaliyetlerinin etkinliğini arttırmak,
- İşletme varlıklarını korumak ve her türlü kayıpları önlemek,
- Finansal tabloların güvenilirliğini sağlamak,
- İşletme kaynaklarının ekonomik ve etkili biçimde kullanılmasını sağlamak,
- Yönetimin belirlediği hedeflere ulaşılmasını sağlamak,
- Gerek işletme yönetiminin gerekse yasaların getirdiği düzenlemelere uyum sağlanmasına katkıda bulunmak.

İç kontrol sisteminin özel amaçları ise (Carmichael, vd., 1996: 181):

- *Varlıkları Koruma*: Sadece yetkili personelle sınırlandırılmalı, varlıkların fiziki açıdan korunması için gerekli tedbirler alınmalı ve koruma ile sorumlu olan personelin başka bir sorumluluğu olmamalıdır.

- *Yetkilendirme ve Onay*: Gerçekleşen işlemler işletme yönetimin genel ve özel yetkileri doğrultusunda ve uygun bir şekilde onaylanmalıdır.
- *Gerçeklik*: Gerçekleşmiş işlemler kayıt altına alınmalıdır.
- *Uygunluk*: Gerçekleşen işlemler değerlendirme, sınıflandırma, özetleme ve zamanlılık ilkeleri doğrultusunda kayıtlara geçirilmelidir.
- *Bütünlük*: Yetkilendirilmiş bütün işlemler kaydedilmelidir. Bazı işlemler kayıt dışı bırakılmamalıdır.
- *Mutabakat*: Belirli aralıklarla defter kayıtları ve varlıklar; ana hesaplarla yardımcı hesaplar karşılaştırılarak ortaya çıkacak farklar için düzeltme kayıtları yapılmalıdır.

1.3. İç kontrol sisteminin unsurları

İç kontrol uygulamaları ile ilgili çeşitli modeller bulunmaktadır. Bu modellerden biri de Committee of Sponsoring Organizations (COSO) olarak bilinen, Amerika'da çeşitli finans, denetim, muhasebe alanlarındaki meslek örgütlerinin işbirliği ile oluşturulan bir komisyonun geliştirmiş olduğu modeldir. Özel sektörde uygulanmak üzere geliştirilen ve günümüzde kamu sektöründe uygulama alanı bulan COSO modeli, iç kontrol uygulamalarında en çok tercih edilen modeldir (Güner, 2000: 188).

COSO'nun yayınladığı rapora göre iç kontrolün beş temel unsuru vardır (Uysal, 2010: 127):

- Kontrol Çevresi
- Risk Değerlemesi
- Kontrol Eylemleri
- Bilgi ve İletişim
- İzleme

1.3.1. Kontrol çevresi

Kontrol ortamı, işletme yönetimi ve çalışanlarının iç kontrol yapısı ile ilgili davranış ve tavırları, yönetim ilkeleri, işletmenin örgütsel yapısı, yetki ve sorumlulukların dağıtılmasında izlenecek kural ve yöntemler ile personel politikalarından oluşmaktadır.

Gerek yönetim gerekse de çalışanlar tarafından işletme içerisinde, iç kontrole ve yönetime yönelik olarak pozitif ve destekleyici bir ortam oluşturmalı ve sürdürmelidir. Bu ortamı etkileyen temel faktörler; yönetimin uzmanlığa verdiği değer, yönetim ve çalışanlar tarafından dürüstlük ve etik değerlerin korunması ve uygulanması, yönetimin felsefesi ve iş yapma tarzı, organizasyonun yapısı, kuruluşun organizasyon içinde yetki ve sorumlulukların devredilme tarzı, etkili, beşeri sermaye politikaları ve uygulamaları, gözetim kuruluşları ile olan ilişkilerdir (Demirbaş, 2005: 169).

1.3.2. Risk değerlemesi

Genel olarak risk değerlendirme, potansiyel hataların tanımlanarak, bu hataların ortaya çıkarılıp önlenmesi için gerekli olan yöntem, politika ve usullerdir. Her işletme iç ve dış kaynaklardan gelebilecek birtakım risklerle karşı karşıyadır. Finansal raporlama açısından risk değerlendirme ise, finansal tabloların genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri doğrultusunda hazırlanmasına engel olan risklerin tanımlanarak, analiz edilmesi ve yönetimidir (Arens ve Loebbecke, 1997: 296).

İç kontrol sistemi kurulmadan önce, işletme yönetimi karşılaşılabilecek risklerin türlerini ve önemlilik derecesini belirlemelidir. Yönetim bu risklerden kaçınılmayacağı kabul etmeli ve bunları azaltmak için iç kontrol sistemi kurulmalıdır. Risk düzeyini düşürmek veya riskten kaçınmak için politikalar benimsemek suretiyle riskler kontrol edilebilir. Sonrasında bu politikalara uyum sağlayacak usul ve yöntemler uygulanabilir. İşletme bünyesinde birtakım risklere neden olan unsurlar; işletmenin faaliyet konusu, büyüklüğü, işletme varlıklarının türü ve işletme sahibinin ilgi derecesi olarak sıralanabilir (Kepekçi, 1994: 9-10).

1.3.3. Kontrol faaliyetleri

Kontrol faaliyetleri, yöneticilerin talimat ve emirlerini yerine getirmesini sağlayan politika ve prosedürlerdir. İşletmenin hedefleri doğrultusunda gerçekleştirdiği faaliyetler sırasında karşılaşıacağı çeşitli riskler için alınacak gerekli önlemleri sağlayan bu faaliyetler, bir organizasyonunun bütün aşama ve fonksiyonlarında görülebilmektedir (Bütünleşik İç Kontrol Çevresi).

Kontrol faaliyetleri aşağıdaki eylemleri kapsar (Taylor ve Glezen, 1997: 248):

- Görevlerin Ayrımı

- Bilgi İşleme
- Performans Göstergeleri
- Fiziksel Kontroller
- Bilgi ve İletişim
- İzleme

1.3.4. Bilgi ve iletişim

İç kontrol açısından, muhasebe bilgi sisteminin ve bütçe sisteminin özel bir önemi vardır. Muhasebe bilgi sistemi, muhasebe süreci sonunda en doğru ve yararlanılabilir bilgiyi üretmek üzere tasarlanır. Burada doğru bilginin üretilebilmesi ise sistemde bir dizi kontrolün öngörülmesiyle olanaklıdır. İç kontrolün etkinliği de bu kontrollerin ayrıntılı bir biçimde oluşturulmasına bağlıdır. Muhasebe fişleri, kayıtlar, defterler, mizanlar ve raporlar, birbirleriyle bağlantılı ve birbirini doğrulayan kontrol noktalarını taşırlar; muhasebe bilgi sistemi bu kontrol noktalarıyla örülür (Ömürbek ve Altay, 2011: 385).

Bütçe ile üst yönetim alt yönetimi hedefler hakkında bilgilendirmekte, bütçe sapma raporları ile alttan üste gerçekleşen fiili sonuçlar hakkında bilgi iletilmektedir. Bu sonuçlar doğrultusunda da gerekli önlemler alınmaktadır. Böylece bütçe sistemi de bir bilgi iletişim görevi üstlenmektedir (Kaval, 2008: 136).

1.3.5. İzleme

İç kontrollerin uygun olup olmadığının ve yeni riskleri belirlemeye devam edip etmediğinin izlenmesi gerekir. *Gözleme* olarak da ifade edeceğimiz bu sürekli izleme işlevi, iç kontrollerin sürekli bir şekilde iyileştirilmesini sağlar. Bu süreç, iç kontrollerin uygun personel tarafından tasarımı, kontrol eylemlerinin zamanlılığını ve gerekli önlemlerin alınmasının değerlendirilmesini içerir (Erdoğan, vd., 2012: 62).

2. Özel Bir Hastanede İç Kontrol Sistemi Uygulaması

İç kontrol sistemi teorik olarak çeşitli yönleriyle anlatıldıktan sonra, çalışmanın bu bölümünde özel bir hastanede iç kontrol sistemi uygulamasına yer verilmiştir. Uygulama yapılmış olan hastane İstanbul'da faaliyet gösteren, kalp ve damar hastalıkları başta olmak üzere ile ortopedi ve diğer tüm branşlarda hizmet veren özel bir hastanedir.

Hastanede nakit, alacaklar, stoklar, ücret ödemeleri ve maddi duran varlık gibi çeşitli faaliyet alanlarına ilişkin iç kontrol sistemi uygulamaları anlatılmaya çalışılmıştır.

2.1. Hastane hakkında genel bilgi

1989 yılında kurulmuş olan hastane, başta kalp ve damar hastalıkları ile ortopedi olmak üzere tüm branşlarda hizmet vermektedir. Hastanede 35 poliklinik oda bulunmaktadır. 25 suıt, 66 özel oda, 30 cerrahi yoğun bakım yatağı, 8 cerrahi ara yoğun bakım yatağı, 17 dahiliye yoğun bakım yatağı, 156 kurum yatağı olmak üzere toplamda 302 yatak kapasitesine sahiptir. 8 ameliyathanesi bulunan hastanede, 944 personel görev yapmaktadır.

2.2. Nakit tahsilatlarıyla ilgili iç kontrol

Hastanenin satışları, özel hasta ve sevkli hasta satışları olup bunlar da kendi içerisinde ayakta tedavi ve yatan hasta olarak sınıflandırılır.

2.2.1. Özel hasta satışları

Özel hasta satışları aşağıdaki gibidir:

- *Ayakta Tedavi:* Hastalardan yapılan tahsilatlar nakit, kredi kartı, çek ya da banka havalesi şeklinde gerçekleşmektedir. Görevli memur, kapalı satış faturası keserek aslını hastaya verir, suretini ise kendisinde tutmaktadır.

Hasta tarafından bankaya ödeme yapıldıktan sonra, görevli memur hastanın faturasını ya da makbuzunu keser. Gün sonunda vezne memuru tahsilata ilişkin gerekli kontrolleri yaptıktan sonra kasayı denkleştirir ve tahsilatı faturalarla beraber finans birimine teslim eder. Finans birimi, tahsilatı günlük veya haftalık olarak bankaya yatırır, kesilen tüm faturaları ve tahsil aşamasında alınan kart slip ve dökümlerini ise ertesi gün genel muhasebe birimine teslim eder.

Satış faturaları, sisteme girilerek tahsil ve mahsup fişleri oluşturulur. Tahsil fişleri veznenin gönderdiği faturalar ile kontrol edilir. Veznelerden gelen makbuzlar için de ayrıca fiş kesilir. Kontroller yapıldıktan sonra fişlerin çıktısı alınarak muhasebe birimi tarafından dosyalanır.

Bankalar ile olan iletişimi finans birimi gerçekleştirir. Her gün işlem yapılan bütün bankalardan hesap hareketlerine ilişkin bilgi alınarak banka hesapları kontrol edilir.

- *Yatan Hasta:* Yatan hastalar ödemeleri gereken tutarların bir kısmını peşin olarak hastaneye öderler. Yatan her bir hasta için bilgisayarda bir dosya açılarak, hastaya ilişkin yapılmış olan tüm masraflar bu dosyada tutulur. Ayrıca, hastaya yapılan bütün işlemler servis hemşireleri tarafından tutulan hasta dosyasına kaydedilir. Hasta çıkışı yapılırken servis, hasta dosyasını Hasta Hesapları birimine iletir. Hasta Hesapları tarafından hesabı tamamlanan hasta ve yakını çıkış veznesine yönlendirilir.

Çıkış veznesi tarafından hastadan alınan ücret karşılığında faturayla beraber Çıkış Belgesi de düzenlenir. Çıkış belgesi servis sorumlu hemşiresine verilerek hasta taburcu edilir.

2.2.2. Sevklı Hasta Satışları

Sevklı hasta satışları aşağıdaki gibidir:

- *Ayakta Tedavi:* Kayıt işlemi yapılan hastalar, daha sonra bağlı oldukları kurum görevlisine yönlendirilir. Burada kurum ile ilgili işlemler yapıldıktan sonra, hastanın ödemesi gereken bir tutar varsa hasta, ödemesini vezneye yapar ve ödeme karşılığında aldığı faturayı bağlı olduğu kurum görevlisine gösterir. Burada faturaya kurum kaşesi basıldıktan sonra hastaya geri verilir. Sonrasında hasta, tetkik ve muayeneleri yapmak üzere ilgili birimlere yönlendirilir.

Hastanın bağlı bulunduğu kurumu tarafından karşılanacak tutar için Anlaşmalı Kurumlar Birimi tarafından bir dosya oluşturulur ve faturası kesilir. Kurumla olan sözleşme doğrultusunda gerekli tüm evraklar tamamlanıp fatura ekine konulur. Bütün kurumların faturaları ayrılarak, fatura listesi yapılır. Faturalar, ekleri ve listeleriyle birlikte anlaşmalı kurumlara gönderilir.

- *Yatan Hasta:* Kuruma bağlı yatan hastalar için kayıt açılarak hasta ilgili kurum görevlisine yönlendirilir. Kurum görevlisi, hasta yatışı için kurumdan onay alır ve hasta yatışını gerçekleştirir.

Hastaya ilişkin bir dosya oluşturulur. Hastanın hesabı kurumla anlaşmalı fiyatlar üzerinden tutulur. Hastanın çıkışı esnasında yine özel hasta işlemleri talimatı uygulanır. Kurum tarafından karşılanmayan tutarlar için hasta adına ayrıca bir

dosya oluşturulur ve bu hesabın ödenmesinde de özel hasta işlemleri talimatı uygulanır.

Anlaşmalı Kurumların kestiği faturalar açık faturalardır. Kesilen faturanın aslı tahsil için kuruma gönderilirken, bir kopyası da muhasebe kayıtlarını yapması için Genel Muhasebeye gönderilir. Genel Muhasebe, faturaları bilgisayar ortamında kaydederek muhasebe fişlerini oluşturur ve sonrasında faturalarla kontrolünü gerçekleştirir.

Anlaşmalı Kurum hastalarına yapılan satışlar, tahsilatları daha sonra kurumdan yapılacağından vadeli satış olup, hastanenin alacaklarını oluşturmaktadır. Bu sebeple alacağın tahsiline ilişkin kısım alacaklarla ilgili iç kontrol bölümünde anlatılacaktır.

2.3. Nakit ödemeleriyle ilgili iç kontrol

Bu bölümde, hastanenin faaliyetlerini yürütürken kullandığı her türlü stok ve malzeme alımı için satıcılara yapılan ödemelerden bahsedilecektir.

Ödenecek tüm faturalar, bütün işlemleri yapıldıktan sonra muhasebe kayıtları girilir ve finansmana gelir. Muhasebe kayıtları doğrultusunda finansman tarafından bütün firmaların cari hesap muavinlerini çıkarılır ve ödeme yapılacak firmalar tespit edilir. Firmalara yapılacak ödemeler genellikle bankadan yapılır. Ödemeye ilişkin finansman tarafından hazırlanan banka talimatlarının, mali direktör tarafından imzaları tamamlandıktan sonra ödemeler gerçekleşir. Bankaya iki nüsha olarak gönderilen talimatlardan biri banka tarafından imzalanarak muhasebeye iletilir. Küçük tutardaki satıcı ödemeleri nakit olarak küçük kasadan yapılır. Bu tür nakit ödemeler için haftalık liste düzenlenir. Bu liste, mali direktör tarafından onaylandıktan sonra finansmana iletilerek cuma günleri ödeme yapılır.

Gerçekleşen banka hareketleri gün içerisinde finansman tarafından takip edilir. Ertesi gün finansman, banka hareketlerine ilişkin döküm ve ekstreleri, mali direktöre imzalattıktan sonra genel muhasebeye teslim eder. Muhasebe, gelen belgeleri bilgisayar ortamında işleyerek muhasebe fişlerini oluşturulur. Muhasebe fişleriyle gelen belgeler karşılaştırılıp, kontrol edildikten sonra ilgili muhasebe görevlisi tarafından dosyalanır.

2.4. Alacaklarla ilgili iç kontrol

Hastanenin alacakları sevki hastalara yapılan satışlardır. Hastane tarafından kurumlara gönderilmiş olan fatura listelerinin birer sureti kurum tarafından teslim alındıktan sonra imzalanarak hastaneye geri gönderilir. Faturaların son ödeme tarihi değişiklik göstermekle birlikte ortalama 30-45 gündür. Bankaya ödemesi yapılan alacaklara ilişkin kayıtlar daha sonra genel muhasebe tarafından yapılır. Ödenmeyen alacaklar geçici vergi dönemlerinde tespit edilir.

Vadesi geçmiş alacaklara ilişkin düzenlenmiş fatura listesi bir ön yazı ile karşı tarafa fakslanır, daha sonra ilgili kurum aranarak, ödemenin yapılması talep edilir.

2.5. Stoklarla ilgili iç kontrol

Hastanenin başlıca stokları;

- İlaç,
- Tıbbi malzeme ve
- Sarf malzeme stoğundan meydana gelmiştir.

2.5.1. İlaçlarla ilgili iç kontrol

Eczane, ilaç ve serumlarda satın alma görevini yapar, genel depo hizmeti görür ve satın alma ihtiyacını belirler. Koordinatörlük onayladıktan sonra, siparişler Satın Alma tarafından ilgili firmalara iletilir.

İlaçların teslimatı sırasında gerekli kontroller yapılarak, ayıplı ürünler varsa ilgili firmaya geri gönderilir.

Eczane deposuna ait stok girişleri Eczane tarafından yapılır. Depoya girişi yapılan ürünlerin irsaliyeli faturası eczacı tarafından imzalanıp, eksiksiz şekilde teslim alındığı onaylanır. Hastanedeki tüm birimlere ilaç ve serum Eczane tarafından sağlanır. Eczaneye, yetkilisi dışında giriş yapılması yasaktır.

İlaç ve serumların son kullanma tarihleri aylık olarak kontrol edilerek; 90 gün içerisinde kullanılması gerekenler tespit edilip kayıt altına alınır ve öncelikli olarak kullanımı sağlanır.

Depo, Satın alma ve eczane arasındaki iletişim bilgisayar üzerinden gerçekleşir. Satın alma faturaların girişini, Eczane ve Depo ise çıkışını takip eder.

Eczane, Koordinatörlük denetiminde sayılarak, sayım sonuçları listelenir ve bu listeler on iki ay süresince muhafaza edilir.

2.5.2. Malzemelerle ilgili iç kontrol

Hastane malzemeleri, tıbbi malzeme ve sarf malzemedan oluşmaktadır. Tıbbi malzeme hastadan ödemesi istenen malzemeler iken (tüp, katerar, sonda, dikiş ipliği, enjektör, bandaj, alçı, vb.), sarf malzeme hastadan ödenmesi istenmeyen malzemelerdir (havlu kağıt, kırtasiye malzemeleri, temizlik malzemeleri, eldiven, jel, vb.).

Satın alma ihtiyacı belirlenirken, Satın Alma Birimine depo tarafından Aylık Sipariş Listesi gönderilir. Siparişin verileceği stok düzeyi ve maksimum stok miktarı Satın Alma Komisyonunca belirlenmiştir.

Malzeme siparişi verilecek olan firmalar belirlenirken daha önce sipariş verilen firma listesi kullanılır. Sipariş Listesindeki her bir malzeme için onaylı firmalar belirlenir. Bu firmalar, Satın alma ve ilgili birim sorumluları tarafından her altı ayda bir fiyat, güvenilirlik, kalite, vade ve termin bakımından ve kullanıcı görüşleri de dikkate alınarak değerlendirilir. Siparişler tedarikçi firmalara Satın Alma Birimi tarafından verilir. Standart olmayan malzemelerin siparişlerinde firmaya gönderilen sipariş yazısında satın alınacak malın niteliği, miktarı, varsa teknik özellikleri, ödeme koşulları ve teslim tarihi belirtilir. Teslimat sırasında gerekli kontroller yapıldıktan sonra ayıplı mallar firmaya geri gönderilir.

Tıbbi olmayan sarf malzemeler servis hemşiresi tarafından iki nüsha olarak düzenlenen İstek Formu ile istenir. Nüshalardan biri depoya gönderilir, diğeri ise serviste kalır. Malzemeler, servisler tarafından muhafaza edilecek olup, servis yardımcı personeli ve görevli hemşire tarafından malzeme dolaplarına düzenli olarak yerleştirilir.

Gelen malzemenin stok girişleri Satın Alma birimi tarafından yapılarak depoya aktarılır. Stok girişinden sonra mal ve irsaliye satın alma tarafından ilgili depo sorumlusuna teslim edilir. Fatura/irsaliyeli fatura depo girişinden sonra satın alma sorumlusuna iade edilir. Satın alma sorumlusu da faturayı gerekli muhasebe kaydını yapmak üzere Muhasebeye iletir.

Hastanenin, ameliyathane, perfüzyon, laboratuvar ve angio birimlerinde diğeri birimlerden farklı olarak ihtiyaç ve alım miktarının tespiti, tedarikçi firma seçimi, irtibata geçilmesi ve siparişin verilmesi birim tarafından yapılır; alımın onaylatılması ve depo girişlerinin yapılması ise Satın Alma Birimi tarafından yürütülür.

Stok sayımları üçer aylık dönemler halinde muhasebe müdürü, depo sorumlusu ve denetçi nezaretinde gerçekleştirilmektedir.

2.6. Ücret ödemeleriyle ilgili iç kontrol

Personele ilişkin tüm bilgiler ve ücretle ilgili hesaplamalar bilgisayarda tutulur. İşe yeni alınan personelin maaşı, ilgili birimler tarafından tespit edildikten sonra, bilgisayarda giriş yapmaya başlanır. Bilgisayarda girişi yapılan her personel için personel kartı açılarak; personele ait kimlik bilgileri, işe giriş tarihi, SGK no, ücreti vb. bilgiler yazılır, sonrasında maaş bordrosu tahakkuk ettirilir ve kayda alınmak üzere genel muhasebeye iletilir. Bordro işlemleri tamamlandıktan sonra maaş ödemesi hesaplanır.

Hastanede ücret artışları performans değerlemesi yapılarak ve yönetimin tespit ettiği oranlar doğrultusunda yılda iki defa yapılır.

2.7. Maddi duran varlıklarla ilgili iç kontrol

Tıbbi cihazlar, hastanenin maddi duran varlıkları içerisinde en önemli payı teşkil etmektedir. Cihaz talepleri yapılırken, bölüm ya da hekim tarafından Talep Formu doldurularak; cihazın tarifi, verilecek hizmetin kapasitesi, hangi amaçla kullanılacağı, kullanıcının eğitim ihtiyacı gibi açıklamalar yapılır ve sonrasında İdari/Tıbbi direktöre iletilir. Talepten sonra, cihazın alınmasının gerekli olup olmadığı birim yöneticisi ve Biyomedikal Sorumlusu tarafından değerlemeye alınır. Değerlendirmeden sonra cihazın alımı onaylanırsa, teklifin alınması ve değerlendirilmesi süreci başlar.

Alınan maddi duran varlıklara ilişkin tüm faturalar ekleriyle beraber muhasebeye iletilerek kayıtlara geçirilmektedir. Ay sonlarında demirbaş hesaplarının listesi Genel Muhasebe tarafından dökülür. Demirbaş listelerinin hastane programından başka bir programa mal bazında girişleri yapılır. Geçici vergi dönemlerinde demirbaş programından amortisman hesaplanması yapılırken, yıl sonunda ise yeniden değerlendirme yapılır. Alınan tüm listelerin muhasebe fişleri düzenli bir şekilde kesilerek, dosyalanır.

Hastane yatırımlarına ilişkin iki teşvik belgesi bulunmaktadır. Bu teşvik belgeleri kapsamında yapılan alımlar öncelikle Teşvikli Yatırımlar hesabına, yatırım tamamlandıktan sonra aktifleştirilerek ilgili sabit kıymet hesabına kaydedilmektedir.

Arıza ve benzeri çeşitli nedenlerle kullanılamaz hale gelen, teknolojik geçerliliğini kaybeden tıbbi cihazlar için teknik destek veren firmalardan çalışamaz/kullanılamaz

raporu alınarak, Mali Direktöre iletilir. Mali Direktörün de onay vermesi durumunda tıbbi cihaz kayıtlardan silinir.

SONUÇ VE ÖNERİLER

İç kontrol sistemi, diğer sektörlerde olduğu gibi sağlık sektörü ve dolayısıyla hastane işletmelerinde de risklerin yönetilerek amaçlara ulaşılması doğrultusunda makul bir güvence sağlamaktadır. Etkin bir iç kontrol sistemi, hile ve yolsuzlukların en uygun zamanda ortaya çıkarılmasına, hastane verimlilik ve karlılığını etkileyecek olumsuzlukların tespit edilmesine ve en önemlisi toplumsal olarak da halk sağlığından yapılacak hırsızlıkların önlenmesinde büyük katkı sağlayacaktır.

Uygulama yaptığımız hastanede uygulama kısmında açıkladığımız faaliyet sahalarında görüldüğü gibi yazılı olarak düzenlenmiş bir iç kontrol sistemi bulunmaktadır. Uygulanan politika ve prosedürleri iç kontrol sisteminin temel ilkeleri doğrultusunda değerlendirdiğimizde nakit tahsilatlarına ilişkin aşağıdaki değerlendirme yapılabilir:

Vezne elemanı tarafından tahsil edilen nakit, bankaya yatırılncaya kadar finansman şefinin sorumluluğu altında tutulmaktadır. Muhasebe kayıtları ise nakit üzerinde hiçbir fiziki yetkisi bulunmayan genel muhasebe tarafından yürütülmektedir. Kısaca, nakdin korunması sorumluluğu ile kayıtlara geçirilme sorumluluğu tamamen birbirinden ayrılmıştır.

Tahsilata ilişkin tüm işlemler yetkili kişiler tarafından yetkileri doğrultusunda gerçekleştirilmektedir. Örneğin, vezne nakdi tahsil eder, finansman korur, genel muhasebe ise kaydını gerçekleştirir. Fakat, tahsilatın günlük olarak bankaya yatırılması gerekirken bakiyesinin az olması durumunda haftalık olarak bankaya yatırıldığından nakdin kaybolma riskini doğurmaktadır.

Kesilen faturalar ertesi gün bilgisayar ortamında transfer edilerek muhasebe fişleri oluşturulmakta, böylece tahsilatın ilgili dönemin kayıtlarına zamanında geçirilmesi sağlanmaktadır.

Vezne memuru tarafından gün sonunda finansman şefine teslim edilen nakit bankaya yatırılncaya kadar finansman şefinin kontrolünde kilitli bir kasada muhafaza edilmektedir. Ayrıca, her gün çalışılan tüm bankalardan bakiye alınarak, mutabakat sağlanmaya çalışılır.

Tespit ettiğimiz iç kontrol eksiklikleri ve bunlara ilişkin öneriler şunlardır:

Teslim alınan stok girişini yapan bir teslim alma birimi ile stok çıkışı gerçekleştirilen bir sevkiyat birimi bulunmamaktadır. Hastanede stok girişini satın alma birimi, stoktan çıkışı ise depo ve eczane yapmaktadır. Nitekim satın alma biriminin görevi yalnızca ihtiyaç doğrultusunda siparişin verilerek, satın alınması; deponun görevi ise stokların korunması ile sınırlandırılmalıdır. Maddi duran varlıklarda da benzer bir iç kontrol eksikliği görülmektedir. Tıbbi cihaz ve demirbaş girişleri, teslim alma birimi tarafından yapılması gerekirken bunların korunmasıyla görevli biyomedikal birimi tarafından yapılmaktadır. Oysa bu durum görevlerin ayırımı ilkesine uygun değildir.

Özetle; mevcut eksikliklerin giderilmesiyle hastanede etkin bir iç kontrol yapısı sağlanacak, böylece kaynakların yanlış kullanımı ve kaybolması önlenecek, hata ve hileler sonucu oluşabilecek kayıplar azalacak, mali tablolarda doğruluk ve güvenilirlik sağlanacak ve hastane içerisinde güvenilir bilgi akışı yoluyla üst yönetimin doğru kararlar vermesi sağlanacaktır.

KAYNAKÇA

Akyel, R. (2010). Türkiye’de İç Kontrol Kavramı, Unsurları ve Etkinliğinin Değerlendirilmesi, *Yönetim ve Ekonomi, Celal Bayar Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi*, 17 (1), 83-98.

Arens, A. - Loebbecke, J.K. (1997). *Auditing: An Integrated Approach*, Prentice-Hall Inc., New Jersey.

Can, E.N. (2014). *Hastane İşletmeciliğinde İç Kontrol Sisteminin Etkinliği*, Doktora Tezi, Marmara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.

Charmichael, D.R. – Willingham, J.J. – Schaller, C.A. (1996). *Auditing Concepts and Methods*, The McGraw Hill Comp., Inc.

Demirbaş, M. (2005). İç Kontrol ve İç Denetim Faaliyetlerinin Kapsamında Meydana Gelen Değişimler, *İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 7 (Bahar), 167-188.

Erdoğan, M. – Erdoğan, N. – Cömert, N. – Uzun, A.K. - Yılcı, M. (2012). *Denetim*, Anadolu Üniversitesi Yayınları, Eskişehir.

Güner, M.F. (2009). Kamu İdarelerinin Etkin Yönetiminde İç Kontrol Uygulamalarının Rolü, *Maliye Dergisi*, 157 (Temmuz-Aralık), 183-195.

Kaval, H. (2008). *Muhasebe Denetimi*, Gazi Kitabevi, Ankara.

Kepekçi, C. (1994). *İç Kontrol Sistemi*, TÜRMOB Temel Eğitim ve Staj Merkezi Yayınları, Ankara.

Ömürbek, V. – Altay, S.Ö. (2011). Turizm İşletmelerinde İç Kontrol Sisteminin Etkinliğinin İncelenmesi ve Manavgat Bölgesindeki Beş Yıldızlı Otellerde Bir Araştırma, *Süleyman Demirel Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi*, 16 (1), 379-402.

Sawyer, L.B. - Dittenhofer, M.A. ve Scheiner, J.H. (2003). *Sawyer's Internal Auditing*, The Institute of Internal Auditors, Florida.

Taylor, D.H. – Glezen, G.W. (1997). *Auditing*, John Wiley & Sons Inc.

Bütünleşik İç Kontrol Çevresi,

http://www.coso.org/publications/excutive_summary_integrated_framework.htm,

Erişim Tarihi: 20.03.2005.

Uşul, H. – Titiz, İ. – Ateş, B.A. (2011). İç Kontrol Sisteminin Kurumsal Yönetimin Oluşumundaki Etkinliği: Marmara Bölgesi Belediye İşletmelerine Yönelik Bir Uygulama, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, Ocak, 48-54.

Uysal, G. (2010). COSO İç Kontrol Sistemi'nde İnsan Kaynakları Yönetimi: Bütünleşik Çerçeve, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 48 (Ekim), 125-129.

TRAKYA BÖLGESİ'NDE AYÇİÇEK YAĞI SEKTÖRÜNDE İÇ KONTROL ORTAMININ VARLIĞININ ÖLÇÜLMESİ

Emre AKBULUT

Öğr. Gör., Kırklareli Üniversitesi, Vize MYO, emreakbulut@klu.edu.tr

Cüneyt AGUN

Öğr. Gör., Trakya Üniversitesi, Havsa MYO, cuneytagun@trakya.edu.tr

Özet

Globalleşme ile gelişen ekonomik ilişkilerin ve bunun etkisiyle işletmeler fiziki olarak büyüdükçe, işletme faaliyetleriyle oluşan işlemlerin sayılarının çokluğu ve karmaşıklığı nedeniyle işletme yönetiminin işletme faaliyetlerini doğrudan doğruya kontrol etme olanağı ortadan kalkmıştır. Dolayısıyla ortaya çıkan doğru ve güvenilir bilgi ihtiyacı, iç kontrolü vazgeçilmez hale getirmiştir. Son yıllarda yaşanan muhasebe skandalları ve usulsüzlükleri, işletme yönetimleri ve bağımsız denetim firmalarına olan güveni sarsmıştır. İşletme ve işletme ile ilgili taraflar açısından olumsuzluk oluşturan bu durumun temel nedenlerinden birisi de, iç kontrol ortamlarının zayıflığı ve etkin bir iç kontrol sisteminin mevcut olmamasıdır.

Ayçiçek yağı sektörü Türkiye açısından en önemli sektörlerden birisidir. Bunun nedeni ayçiçeği bitkisinden; yağ, yem, boya maddesi, yakıt ve çok az miktarda da olsa sabun yağı elde edilmesidir. Ayçiçek yağı sanayi sayesinde ambalaj, kimya ve yem sanayi de canlılık kazanmaktadır. Türkiye İstatistik Kurumu 2014 yılı verilerine göre 1 milyon 523 bin ton ayçiçeği üreten Türkiye, kendine yeterli olmadığı için bu üründe net ithalatçı konumundadır. Geri kalan ihtiyacını karşılamak için 2014 yılında yaklaşık 1 milyar 178 milyon dolarlık ayçiçek yağı ithalatı yapmıştır.

Anahtar Kelimeler: İç Kontrol, Kontrol Ortamı, İç Kontrol Sistemi, Ayçiçek Yağı Sektörü, Trakya Bölgesi

MEASUREMENT OF INTERNAL CONTROL ENVIRONMENT ACROSS THE SUNFLOWER OIL INDUSTRY IN THRACE

Abstract

With the physical growth of businesses as a result of globalization-driven economic relations, the growing number and complexity of operations brought about displacement of direct and immediate control for business activities through business management. Therefore, the resulting requirement for correct and reliable information made internal control indispensable. Accounting scandals and irregularities experienced in recent years have shaken the confidence for business management and independent audit firms. One of the fundamental reasons for this is caused by poor conditions in internal control environments as well as unavailability of an effective internal control system, posing issues for both businesses and respective parties.

Sunflower oil industry is one of the most important sectors for Turkey. Since it is possible to extract oil, feed, coloring agents as well as fuel and, despite being quite low in volume, soap oil through sunflower. Sunflower oil industry also facilitates dynamism across such industries as packaging, chemistry and feed industry. According to the Turkish Statistical Institute data from year 2014, Turkey produces 1 million and 523 thousand tons of sunflower, which makes it a net importer for reasons of failing to be self-sufficient in the production thereof. In 2014, Turkey therefore imported sunflower oil amounting to around USD 1 billion to meet the rest of its need.

Key Words: Internal Control, Control Environment, Internal Control System, Sunflower Oil Industry, Thrace

GİRİŞ

Günümüzde işletmelerinde yöneticinin etkin ve verimli kararlar alabilmesi için, değer hareketlerinin sürekli takip edilmesi, tespit edilmesi ve sonuçlarının alınmasıyla işletmenin sürekli olarak kontrol edilmesi beklenmektedir. Özellikle 1940'lı yıllardan sonra işletme bünyelerinde oluşan büyümeler, kompleks işlemler, işletme faaliyetlerinin yüksek seviyelere çıkması bir takım problemler ortaya çıkmasına neden olmuştur. Üst yönetimlerin merkezden bütün işletme düzenine direkt hakim olamamaları ilk problem olarak ortaya çıkmaktadır (Ataman vd., 2001: 60). İşletme yönetimi açısından ortaya çıkan bu olumsuz gelişme, ancak etkin bir iç kontrol sistemi kurularak ve yürütülerek giderilebilir. Bu kurulan etkin sistemin temelini de sağlam bir kontrol ortamı oluşturmaktadır.

Bu çalışmamızda diğer bileşenlere temel teşkil eden kontrol ortamı ve bu ortamı oluşturabilmek için gerekli unsurlar üzerinde durulacak ve Trakya bölgesinde Ayçiçek yağı sektöründe kontrol ortamının varlığı tespit edilmeye çalışılacaktır. Bu amaç doğrultusunda kontrol ortamının unsurlarının varlığına yönelik anket soruları yöneltilecek ve çıkan sonuçlar bu doğrultuda analiz edilmeye çalışılacaktır.

1. İç Kontrol

Kontrol ile ilgili yapılan tanımlamalara bakıldığında, değişik şekillerde ifade edilmekte olsa da kontrol kelimesinin; önlem, düzen, düzenleme ve düzenleyici gibi kelimelerle aynı doğrultuda kullanıldığı görülmektedir. Her yazarın birleştiği bir diğer husus ise kontrolün yönetimin önemli bir fonksiyonu olduğudur (Memiş, 2006: 61). Bilindiği üzere kontrol, yönetimin beş temel fonksiyonundan (Planlama, Örgütlenme, Yürütme, Koordinasyon ve Kontrol) biridir.

Yönetimin beş temel fonksiyonundan biri olan kontrol, işletme faaliyet sonuçlarının başarımlarını derecesini ortaya koyarak, işletmenin hedeflerine sıhhatli bir şekilde ulaşmasını sağlayacak önlemler almaktır (Elitaş, 2004: 34).

İç kontrole ilişkin ilk tanımların 1940'lı yıllarda yapıldığı bilinmektedir. Özellikle dış denetçilerin, yapmakta oldukları işin işletmenin kontrol sisteminin incelenmesi dayandığını fark etmelerinden sonra iç kontrole olan alanın artış gösterdiği bilinmektedir (Yılcı, 2006: 24).

İç kontrole ilişkin derinlemesine yapılan ilk araştırma 1949 yılında gerçekleştirilmiştir. Denetim yordamları komitesinin (CAP-The Committee on Accounting Procedure)

duyurduğu özel raporda iç kontrol aşağıdaki şekilde açıklanmıştır (Güredin, 2007: 315-316): “İç kontrol örgütün (organizasyonun) planı ile işletmenin varlıklarını korumak, muhasebe bilgilerinin doğruluğunu ve güvenilirliğini araştırmak, faaliyetlerin verimliliğini arttırmak, saptanmış yönetim politikalarına bağlılığı özendirmek amacıyla kabul edilen ve uygulamaya konulan tüm önlem ve yöntemleri içermektedir. Bu tanımın bu sözcüğü (iç kontrol) verilen anlamdan daha geniş olduğu kabul edilebilir. (Bu tanım) bir iç kontrol sisteminin muhasebe ve finansal bölümlerin işlevleriyle doğrudan ilgili birçok konularını aşan bir anlam taşımaktadır.”

Son gelinen evrede COSO (The Committee of Sponsoring Organizations of The Treadway Commission) tarafından yapılmış ve denetim işletmeleri tarafından olduğu kadar bütün dünyada düzenleyici kurumlarca benimsenen tanım şu şekildedir (www.coso.org).

“Bir işletme veya diğer bir kuruluştaki yönetim kurulu, üst yönetim ve diğer tüm personeli tarafından etkilenen ve bu kişilerin içinde bulunduğu;

- Faaliyetlerin etkinliği ve etkililiği,
- Finansal raporların güvenilirliği,
- Yürürlükteki mevzuata ve diğer yasal düzenlemelere uyum,

hedeflerinin gerçekleştirilmesine makul bir güvence sağlayabilmek amacıyla kurulan ve yürütülen bir süreçtir.”

2. Bir Sistem Olarak İç Kontrol

İşletme yönetimleri kontrolünde içinde bulunduğu fonksiyonlarını yerine getirirken işletmeyi sağlıklı bir şekilde yönetebilmek için bir takım sistemlerden faydalanmaktadırlar. İşte yönetimlerin faaliyet sonuçlarını sağlıklı bir şekilde görebilmek ve gerekli önlemleri alabilmek için kullandıkları sistem iç kontrol sistemidir (Kaval, 2005: 121).

2.1. İç kontrol sisteminin tanımı ve yönetim açısından önemi

Süreç içerisinde işletme yapılarında oluşan değişim neticesinde yönetimin kontrol fonksiyonunda da bir takım değişiklikler olmuştur. Bunun sonucu olarak kontrol bir iki kişiyi yerine getirdiği, sınırlı sayıda yapılan bir işlevden çıkmış ve bir ekip tarafından yapılan, defalarca tekrarlanan bir süreç haline gelmiştir. Bu süreç işletmede oluşturulan iç kontrol sistemleri tarafından yerine getirilmektedir (Tuan ve Memiş, 2007: 89).

İç kontrol sistemi; doğru ve güvenilir finansal verilerin istenildiği zaman ortaya konulması, yapılan yanlışlıkların ve usulsüzlüklerin saptanması ve engellenmesi, muhasebe kayıtlarını tam ve doğru bir biçimde yapılması, aktiflerin korunması, yönetim politikalarına sadakatin sağlanması da dahil olmak üzere uygulanmasına, işletme yönetimince belirlenmiş hedeflere varılabilmesine yardımcı olmak amacıyla yönetim tarafından ortaya konan ve kabul edilen tüm politika ve prosedürler olarak tanımlanmaktadır (Kavut, 2000: 16).

İşletme içinde koordinasyonun sağlandığı, yetki ve sorumlulukların belli, her işin bir düzen içinde yapıldığı yani iç kontrol sisteminin var olduğu işletmelerde faaliyetlerde etkinliğin ve verimliliğin arttığı ve iç kontrolün işletmeyi hedeflerine ulaştırmada itici bir güç olduğu görülmektedir (Aksoy, 2005: 139-140). İç kontrol sisteminin olmaması; olası hatalı kararlar alınmasına, para, varlık ve gelir kaybına, hırsızlık ve usulsüzlüklerle karşı karşıya kalınmasına ve işletme hedeflerine ulaşamamasına sebep olmaktadır (www.denetimnet.net).

2.1.1. İç kontrol sisteminin bileşenleri

İşletmelerde etkin bir iç kontrol sisteminin yeter seviyede varlığının göstergeleri iç kontrol sisteminin bileşenleri olarak isimlendirilmektedir. Bileşenlerle ilgili Uluslararası Denetim Standartlarından “400 Risk Değerlemesi ve İç Kontrol” standardı iç kontrol sistemi bileşenlerini “muhasebe sistemi”, “kontrol ortamı” ve “kontrol prosedürleri” olarak üç başlığa ayırmıştır (Lorton, 2005: 18; Kaval, 2007: 125). Uluslararası Denetim Standartlarından sonra iç kontroller için bir çatı oluşturan COSO konuyu daha derinlemesine incelenmiş ve şu beş bileşeni tespit etmiştir (Tarantino, 2005: 38-39; Kaval, 2007: 125):

- Kontrol Ortamı (Kontrol Çevresi)
- Risk Değerlendirmesi (Risk Belirlemesi)
- Bilgi ve İletişim
- Kontrol Prosedürleri (Kontrol Faaliyetleri)
- İzleme (Sistemin Gözetimi)

Şekil 1. COSO İç Kontrol Bileşenleri



Kaynak: Muthukrishnan, 2004: 2; Yılcı, 2006: 34; Pickett, 2005: 90

COSO, iç kontrol bileşenlerini Şekil 1’de görüldüğü gibi piramitle ifade etmeye çalışmıştır. Yukarıdaki piramitten de anlaşılacağı üzere, kontrol ortamı işletme personellerinin işlevlerini yerine getirmede ve kontrol mesuliyetlerini gerçekleştirmede bir atmosfer görevi sağlamaktadır. Kontrol ortamı, bununla beraber diğer bileşenler için bir temel oluşturmaktadır. Başka bir ifadeyle diğer bileşenleri çatısı altında bir araya getirmektedir (Erdoğan, 2006: 86).

Yönetim tarafından kontrol ortamı içerisinde işletme amaçlarına ulaşmada karşılaşılabilecek riskler belirlenmektedir. Kontrol faaliyetleri, bu riskleri ilgili yönetimin ortaya koyduğu zorunlu uygulamalardır. Kontrol faaliyetleri yapılırken gerekli bilgilerin toplanarak örgüt içerisinde iletişimin sağlanması gerekmektedir. En üstten tüm bu süreç takip edilmeli yani izlenmeli ve sistemde koşullara uygun gerekli düzeltmeler yapılmalıdır (Yılcı, 2006: 34).

Kontrol ortamı: Kontrol ortamı bir prosedür öbeğine mahsus politika ve metotların etkinliğini tespit etmede, artırılmasında veya azaltılmasında etkili olan çeşitli unsurların bütünüdür (Çatak, 2005: 2). IFAC (The International Federation of Accountants) içindeki Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları Kurulu (IAASB)’nin UDS (Uluslararası Denetim Standardı)-400’ de bulunan tanımlamaya göre kontrol ortamı, iç kontrol sisteminden sorumlu tepe yönetimin ve diğer yöneticilerin bakış açıları, hassasiyetleri ve tavırları ile iç kontrol sisteminin işletme bünyesindeki önemlilik seviyesidir. Kontrol ortamı belli kontrol işlemlerinin etkinliği konusunda çok önemlidir. Sağlam bir kontrol ortamı, örneğin, etkili bir iç denetim işlevi ve yoğun bütçe kontrolleri, belirli kontrol prosedürlerini önemli bir düzeyde etkinliğini arttırabilmektedir (IFAC, 2004: 359; TÜDESK, 2004: 4-5).

Kontrol ortamı, işletme yönetiminin belirlediği davranış kalıplarına ve yöntemlere uygunluğu sağlamada kontrole verilen öneme duyarlılığın arttırılması isteğini yansıtmaktadır (Çatak, 2005: 2; Azaltun, 1999: 21). Başka bir deyişle, yönetim tarafından kontrol bilincinin yerleştirilmesidir.

Başarılı ve güçlü bir organizasyona sahip işletmenin kontrol ortamı aşağıdaki bileşenleri yerine getirmektedir (Frazier ve Spradling, 1996: 39):

- Dürüstlük ve etik değerler,
- Yeterliliğe bağlılık,
- Yönetim kurulu ve denetim komitesi,
- Yönetim felsefesi ve faaliyetleri yürütüm şekli,
- Organizasyon yapısı,
- Yetki ve sorumluluk verme yöntemleri,
- İnsan kaynakları politikaları ve uygulamaları.

Dürüstlük ve etik değerler, çalışanların yeterliliği, yönetimin felsefesi ve yönetim kurulunca faaliyetlerin yürütüm şekli gibi faktörler vasıtasıyla çalışanların kontrol bilincini yerleştirecek organizasyonun yapısını belirlemektedir (Lindow ve Race, 2002: 9). İşletmede çalışan personelin kontrol bilincinin etkilenmesi örgütün niteliğine yön verdiği için aynı zamanda iç kontrol sisteminin de temelini oluşturmaktadır.

Denetçi, yukarıdaki kontrol ortamı unsurlarının zayıf ve güçlü yönleri ile bunları kontrol ortamı üzerindeki etkisini dikkate alarak kontrol ortamını tanımaya çalışmaktadır.

- *Dürüstlük ve etik değerler:* Kontrol ortamı varlığının en temel unsuru kontrolleri yerine getiren, geliştiren ve takip eden kişilerin dürüstlük ve etik değerlere bağlılığına bağlıdır. İşletmenin dürüstlük ve etik değerleri yönetim tarafından vurgulanan etkili davranış kalıpları sahip olması ve bütün çalışanların bu kalıplara uygun hareket etmesi durumunda işletmenin ahlaki değerler bütününe sahip olduğu söylenebilmektedir (Azaltun, 1999: 21; Cebeci, 2008: 3).

Dürüstlük ve etik değerlerin ortaya çıkardığı davranış kalıplarını temel hedefi, işletme faaliyetleri yerine getirilirken en üst seviyede mesleki standartlarda etkin bir performans ve genel kamu çıkarlarının gereksinimlerini sağlamaktadır (IFAC, 2005: 3; Aksoy, 2007: 402). Temel etik ilkeler ile davranış kurallarının bazıları şunlardır:

Tablo 1. Temel Etik İlkeler ile Davranış Kuralları

| Temel Etik İlkeler |
|---|
| Güvenilirlik |
| Profesyonellik |
| Yüksek Hizmet Kalitesi |
| Doğruluk ve Dürüstlük |
| Tarafsızlık, Objektiflik, Önyargısızlık |
| Mesleki Yeterlilik ve Mesleki Özen |
| Gizlilik ve Sır Saklama |
| Profesyonellik ve Sorumluluklarının Bilincinde Olma |
| Mesleki ve Teknik Standartlara Uyum |

Kaynak: Aksoy, 2007: 403

- *Yeterliliğe bağlılık:* İşletme faaliyetleri yürütülürken yapılan işlerin gereklerini yerine getirmek için işi yapan personelin mesleki standartlara uygun bilgi ve yeteneğe sahip olması yeterliliği ifade etmektedir (Çatak, 2005: 4). Yeterliliğe bağlılık, işler için belirlenen yeterlilik düzeyi ve bu düzeyde minimum aranan bilgi ve yetenek kıstaslarının belirlenmesidir (Azaltun, 1999: 21-22). Yönetim bu yeterliliği pekiştirici iş tanımlamaları yapmalı ve bunları kararlılıkla uygulanmasını sağlamalıdır (Erdoğan, 2006: 88). Bu yaklaşım çalışanların işletme yönetimine ve uygulamalarına güven duymalarını sağlamaktadır. Yeterliliğe bağlılık işletmenin genel kontrol ortamının önemli unsurlarından biridir. Çeşitli işlevler için gerçekleştirilen iş tanımlarının istenilen düzeyde olup olmadığı, bu işlevleri yerine getiren çalışanların yerleştirilmesine yönelik yöntemlerin uygulanıp uygulanmadığı, eğitim ve denetimin istenilen düzeyde olup olmadığı kontrol ortamının bir unsuru olan yeterliliğe bağlılığın içerisinde (Cebeci, 2008: 4). Tanımlanan işlerin gereği olan gerekli mesleki yeterliliğe, eğitime ve tecrübeye sahip olunmaması, iç kontrol sisteminin etkinliğini azaltan önemli faktörlerden biri olduğu düşünülmektedir. Bunun sonucu olarak işletme amaçları ve hedefleri bu durumdan olumsuz etkilenmekte ve hatta bu durum amaç ve hedefleri imkansız hale getirmektedir (Aksoy, 2007: 404). Bu yüzden işletme çalışanları verilen görevi istenildiği şekilde yapabilecek eğitim ve mesleki yeterliliğe sahip olmalıdır. Bu amaçla insan kaynakları politikalarının gerçekleştirilmesi önem taşımaktadır.

- *Yönetim kurulu ve denetim komitesi:* Yönetim Kurulu, işletme sahipleri ve yönetim arasında fonksiyon gören ve çalışmalarında idare etme (yönetme), yol gösterme ve sorgulama mesuliyetleri olan bir komitedir. Bu mesuliyetler sebebiyle kurulun kimlerden meydana geldiği, üyelerinin eğitim seviyeleri ve iş tecrübeleri, yönetimden bağımsızlık seviyesi, faaliyetlerine olan sadakati ve uygun olup olmadığı gibi faktörler kontrol ortamına direkt etki etmektedir. Bunun yanında yönetim kurulu, yönetimden beklenen plan, proje ve başarımların beklentilerini oluşturmada ve bu beklentileri izlemektedir. Bu husustaki etki ve etkinliği ve iç-dış denetçilerle oluşturulan etkin ilişkiler kontrol ortamını etkileyen diğer mühim hususlardır (Yılcı, 2006: 33).

İşletme sahiplerinin işletmede temsilcisi olarak seçilen yönetim kurulu işletme faaliyetlerini gerçekleştiren profesyonel yöneticilerin performansını gözetleyip denetlemektedir. Bu doğrultuda işletme hedeflerinin belirlenmesi, yasalara uygunluğunun denetimi, etkin bir kontrol ortamının varlığının sağlanması ve finansal raporlama sürecinin izleyip denetlemektedir. Bu gözetim işini yönetim kurulu adına oluşturulan Denetim Komitesi yerine getirmektedir (Uyar, 2003: 51; Demirbaş ve Uyar, 2006: 130).

Denetim komitesi, işletmenin iç kontrol sistemini, finansal raporlama sürecini ve yasal düzenlemelere uygunluğunu izleyen bunun yanında dış denetim faaliyetlerine yardımcı olan dış denetçilerin bağımsızlığını denetleyen yönetim kurulu tarafından seçilmiş idari bir alt kuruldur (Uzay, 2003: 72).

Denetim komitesinin, iç kontrol ve uygunluğu ile ilgili önemli mesuliyetleri bulunmaktadır. Bunları şöyle özetleyebiliriz (Yılcı, 2003: 26):

- İşletmenin yıllık ve ara dönem finansal rapor ve analizlerle ilgili iç kontrol etkinliğini, bilgi teknolojilerindeki emniyet ve kontrolü de içine alacak şekilde değerlendirmek,
- İç ve dış denetçilerin finansal raporlar ev analiz ile ilgili iç kontrol değerlendirmelerinin boyutlarını öğrenmek ve önemli bilgi, belge, bulgu ve önerilerle ilgili raporları yönetim cevaplarıyla birlikte sağlamak ve değerlendirmek.
- Yasal düzenlemeler ve yönetmeliklere uygun olup olmadığını takip eden iç kontrol prosedürlerinin etkinliğini, yönetim araştırmalarının sonuçlarını ve her çeşit disiplin olayını yeniden bakmak,
- Yasal birimlerce yapılan tüm denetim bulgularını, görüşleri ve düşünceleri tekrardan incelemek,

- İşletme çalışanlarına ahlak kurallarının iletilmesi ve buna uygunluğun takip edilmesi için kullanılan süreci tekrardan incelemek,
- Yönetim ve hukuk müşavirliğinde yasalara uyumla ilgili her türlü gelişmeleri düzenli olarak takip etmektedir.
- *Yönetim felsefesi ve faaliyetleri yürütüm şekli:* Etkin bir kontrol ortamı için yönetim felsefesi çok önemlidir. Etkin kontrol ortamı yönetimin bu konuya bakışı ve yaklaşımına göre şekillenir. Eğer işletme yönetimi kontrollerin önemine inanırsa oluşturulan sisteme etkin kontrol prosedürleri koymak durumundadır. Kontrollere ilişkin işletme yönetiminin oluşturduğu felsefe ve yaklaşım risklerin minimize edilmesi, sağlıklı finansal raporlama ve iç kontrolün amaçlarına ulaşmasını sağlamasına yardımcı olmaktadır. Tabii bu felsefe ve yaklaşımın işletme faaliyetlerinin yürütülmesi için alt kademelere etkin bir şekilde aktarılması ve benimsetilmesi çok önemlidir (Gönen, 2007: 21; Erdoğan, 2006: 89).

İşletme yönetiminin felsefesi ve konuya yaklaşımı işletmenin kontrol ortamının önemli bir parçasıdır. Yöneticiler ve denetçiler iç kontrolü değerlendirirken bu faktörleri iyi anlamalı ve göz önünde bulundurmalıdır (Cebeci, 2008: 5).

- *Organizasyon yapısı:* Organizasyon yapısı, işletme amaçları doğrultusunda ihtiyaç duyduğu faaliyetlerin gerekli çalışanlar bulunarak ve bu faaliyetleri yerine getirmek için gerekli fiziki şartları sağlayarak örgütsel düzenleme yapılmasıdır. Başka bir ifade ile işletme çalışanlarının işlevlerini işletme amaçları doğrultusunda planlayarak bir sistem içerisinde kontrollerle yürütülmesidir (Gönen, 2007: 21; Erdoğan, 2006: 89).

İşletme amaçları doğrultusunda faaliyetlerin iyi planlanmış, düzgün bir şekilde yürütülen, yönlendirilen ve kontrol edilen bir sistemin etkin bir şekilde işleyen organizasyon yapısının olmazsa olmazlarıdır. Etkin bir organizasyon yapısının oluşturulması amacıyla şu hususlara dikkat edilmesi istenmektedir (Çatak, 2005: 6):

- İstenen mesuliyetlerin yapılabilmesi için gerekli kaynakların ve çalışanların temin edilmesi,
- İşletme amaçlarına, işlevlerine, örgüt şekline ve yasalarca belirlenmiş kurallara uygun olarak mesuliyetlerin verilmesi ve yetkilerin aktarılması,
- İstenen mesuliyetlerin yapılmasını kolaylaştırmak için bütçelerin ve iç raporların oluşturulması,

- Bir çalışanın veya departmanın, bir iş sürecini en başından en sonuna deyin yürütmesini engelleyecek iş dağılımının yapılması ve bütün işletme faaliyetlerinin takibinin gerçekleştirilmesi.
- *Yetki ve sorumluluk verme yöntemleri:* Yetkilendirme, işletme çalışanlarına organizasyon yapısı içinde yürütecekleri faaliyetleri yapabilme gücünü ve karar alma sorumluluğunun sağlanmasıdır. Çalışanlara verilen bu yetki ve sorumlulukların biçimsel yöntemlerle düzgün ve yazılı bir biçimde gerçekleştirilmesi gerekmektedir. Bunun gerçekleştirilmediği organizasyon yapılarında biçimsel olmayan ilişkilerin arttığı ve etkin bir kontrol ortamının oluşma olanağı bulamadı görülmektedir (Çatak, 2005: 6; Bozkurt, 2006: 124). Yetki ve sorumluluklar ile kontrolle ilgili hususların biçimsel yöntemlerle yazılı olarak bildirilmesi önemli bir konudur. Yetki ve sorumluluk verme tekniklerini gerçekleştirirken şu unsurlara dikkat edilmesinin uygun olacağı düşünülmektedir (Azaltun, 1999: 24):
 - Yeterli düzeyde iş uygulamaları, çıkar çatışmaları ve iş yapma kuralları ile ilgili iş yapma politikaları,
 - İşletme gaye ve amaçları, yönetim işlevleri ve yasal zorunluluklarla ilgili yetkilerin devredilmesi ve mesuliyetlerin aktarılması,
 - Özel görevler, yapılan işin hesabını verme mükellefiyeti ve sınırlamaları anlatan iş tanımlamaları,
 - Sistemde yapılan değişimlerin kabulünde ve yetki verme işlemlerinde kullanılacak teknikleri gösteren bilgisayar sistemi belgeleri.

Ayrıca yetkilendirme yapılırken bir işin tüm sürecinin tek bir çalışan tarafından yapılması engellenmelidir. İşi gerçekleştiren, kaydeden ve koruyan çalışanların farklı kişiler olması sağlanmalıdır (Bozkurt, 2006: 124). Bu uygulama kişilerin birbirini kontrol etmesini sağlayacak ve kontrol ortamının etkinliğini arttıracaktır.

- *İnsan kaynakları politikaları ve uygulamaları:* Etkin bir kontrol ortamının oluşmasında dürüst, eğitilmiş, düzgün yetişmiş ve kaliteli çalışanların varlığı çok önemli bir faktördür. İç kontrol sisteminin kontrol prosedürlerini belirleyen, uygulayıp yürütülmesi çalışanların kalitesine ve dürüstlüğüne bağlıdır. Çalışanların dürüstlüğü, iyi eğitilmiş olup olmadığı ve mesleki yeterliliği işe almaktan motivasyona, eğitime ve ücrete kadar işletmede uygulanan insan kaynakları politikalarına bağlıdır. Bu yüzden uygulanan insan kaynakları politikaları iç kontrol sisteminin önemli bir parçasıdır (Güredin, 2007: 327;

Güredin, 2001: 133). İşletmelerde kayıpların oluşmasına insanların yaptığı hatalar ve hileler sebep olduğunu düşünürsek dünyanın en iyi sistemi de kurulmuş olsa işletme çalışanları ve yöneticileri dürüst, mesleki yeterliliği sahip ve kaliteli değiller ise sistemin düzgün ve etkin çalışması mümkün olmayacaktır (Azaltun, 1999: 25).

3. Trakya Bölgesi'nde Ayçiçek Yağı Sektöründe Kontrol Ortamı

3.1. Türkiye'de ayçiçek üretimi

Türkiye'de yağından faydalanılan 10 adetten fazla farklı bitkinin tarımı gerçekleştirilmektedir. Bunlar; ayçiçeği, çığıt, mısır, susam, soya fasulyesi, zeytin, kolza, yerbıstığı, fındık, haşhaş, keten, kenevir ve aspir bitkileridir (Onurbaş, 2007: 22). Türkiye'de tarımı yapılan yağlı tohum bitkiler içerisinde ekim alanı ve üretim miktarı bakımından birinci sırada ayçiçek bitkisi yer almaktadır. Türkiye'de üretilen bitkisel yağların yaklaşık %50'si de ayçiçek bitkisinde sağlanmaktadır (www.gtb.gov.tr).

Dünyada ve Türkiye'de en önemli bitkisel yağ kaynağı ayçiçeğidir. Nüfus artışına paralel olarak ülkemizdeki bitkisel yağ ihtiyacı giderek artmaktadır. Ülkemizde en çok tüketilen bitkisel yağın ayçiçeği olması ve üretimimizin bu talebi karşılayamaması ayçiçeğinin önemini ülkemizde giderek arttırmaktadır (Kaya, 2004: 141).

3.2. Trakya bölgesinde ayçiçek yağı sanayi

En önemli tarım sektörlerinden bir tanesi de bitkisel yağ sanayidir. Bitkisel yağ işleme sanayi, gıda sanayinin ana alt sektörlerinden birisidir. Bitkisel ham ve sıvı rafine yağlar yelpazesinde yer alan pek çok ürün mevcuttur. Ayrıca zeytinyağı ve margarinler de bu sektörün içinde değerlendirilmektedir (DPT, 2001: 5).

Trakya Bölgesi'nde işletmeler modern teknolojiye uygun yöntemlerle ham yağ üretimi yapmakta olup bir kısmı ham yağ yanında rafine yağ üretimi gerçekleştirmektedirler. Bir kısmı da ham yağ üreten işletmelerden aldığı yağı işleyerek sadece rafine yağ ve margarin üretmektedirler (Çalıyurt, 2001: 30).

Trakya Bölgesi'ndeki yağ sanayi işletmelerinin büyük çoğunluğu ayçiçeğini işleyerek yağa dönüştürmektedir. Üretilen ayçiçeğinin büyük bir bölümü Sanayi ve Ticaret Bakanlığına bağlı çalışan Trakya Yağlı Tohumlar Tarım Satış Kooperatifleri Birliği (Trakya Birlik) tarafından satın alınarak işlenmektedir. Trakya Birlik, ülkemizde üretilen ayçiçeğinin yılda ortalama %30-50'sini satın almaktadır. Trakya Birlik dışında diğer

ayçiçek üreticileri, Trakya bölgesinin birçok il ve ilçesine dağılmış yağ işleyen kuruluşlara ve toptancılara ürünlerini pazarlayıp satmaktadırlar (Kılıç, vd., 2007: 8).

Türkiye’de yağlık ayçiçek en fazla Trakya-Marmara Bölgesinde (%47,2); Tekirdağ (%17,8), Edirne (%14,9), Kırklareli (%11,4) illerinde üretilmekte olup, bu illeri sırasıyla Adana (%6,6), Çorum (%3,9), Tokat (%3,4), Aksaray (%2,9), Amasya (%2,3) ve Eskişehir (%2,1) illeri izlemektedir. Marmara-Trakya Bölgesini, %29,2 ile Orta Anadolu Bölgesi izlemektedir. Geriye kalan ülkemiz ayçiçek üretiminin %12’si Karadeniz, %8,7 si Akdeniz ve %2,8’i Doğu ve Güneydoğu Anadolu Bölgelerinde yapılmaktadır (www.gtb.gov.tr).

Yağ sanayi bölgede yapılan hayvancılık açısından da çok önemlidir. Çünkü yağ eldesinden sonra kalan küspenin tamamı bölgede bulunan yem sanayinin hammadde ihtiyacını karşılamaktadır.

3.3. Ayçiçek yağı üreten işletmelerde iç kontrol yapısı

İç kontrol, işletmelerde olası hata ve hileleri önlemeyi amaçlamaktadır. Bu amacı gerçekleştirmek için kurulan iç kontrol sistemleri ayçiçek yağı üreten işletmelerde diğer işletmelerde olduğu gibi yönetim tarafından kurulan, işletme varlıklarını koruyan, muhasebe kayıtlarının doğru ve güvenilirliğini sağlayan, işletme faaliyetlerini etkin ve etken hale getiren bir süreçtir.

Ayçiçek yağı işletmelerinde etkili bir iç kontrol sisteminden söz edebilmemiz için ön koşul uygun bir kontrol ortamının sağlanmasıdır.

3.3.1. Ayçiçek yağı üreten işletmelerde kontrol ortamı

Ayçiçek yağı işletmelerinde etkili bir iç kontrol sistemi için ilk olarak yapılması gereken uygun bir ortamın sağlanmasıdır. Bunun başarıyla sağlanmasında başlangıç noktası yönetimin bu olaya bakışı ve tutumudur. Yönetimin iç kontrolün gerekliliğine inanması ve bunu kararlılıkla devam ettirmesi gerekmektedir.

Etkin bir kontrol ortamının var olmasında dürüstlük ve etik kurallar çok büyük bir önem arz etmektedir. Yaşanılan toplumda olması gerektiği kadar ayçiçek yağı işletmelerinde de bir takım değer yargılarının oluşturulup yerleştirilmesi ve bunların zamanla geliştirilmesi gerekliliği vardır. Çalışanlar çalıştıkları, emek harcadıkları ve değer yarattıkları bir organizasyonun, toplumun ve kurumun kabul etmediği bir takım olaylarla zarar görmesine ve hatta yok olmasına müsaade etmemesi gerekmektedir.

Bunu sadece sorumluluklarını bilerek, dürüstlüğe ve etik kuralları ön plana çıkararak başarılabilir (Erdoğan, 2006: 88). Ayçiçek yağı işletmelerinde bu dürüstlük ve ahlak anlayışı işletme kararlarına, süreçlerine ve sistemlerine yansiyacak biçimde ilkelere, kurallara ve standartlara dayandırılması ve bunun işletmede giderek daha güçlü bir biçimde yerleştirilmesini sağlamak gerekmektedir.

Ayçiçek yağı işletmeleri, ortaya koydukları hedeflerini işletme faaliyetlerini yerine getiren çalışanlarıyla birlikte gerçekleştirebilmektedirler. Fakat çalışanların bekleyen performansı ortaya koyabilmeleri, işletmedeki kurumsal düzenlemeyle mümkündür. Etkili bir kurumsal yapı konulan hedeflere yönlendirme, kontrol ve planlamaya verdiği önem nedeniyle iç kontrol ortamına yardım etmektedir. Ayçiçek yağı işletmelerinde çeşitli departmanlar arasında görev tanımları, mesuliyetler ve yetkilerin dağıtımı olması gerektiği gibi gerçekleştirilmelidir. Ayçiçek yağı işletmelerinde etkin bir iç kontrol ortamının var olabilmesi için, çalışanların yetki ve mesuliyetlerinin biçimsel yöntemlerle yani yazılı bir biçimde bildirilmesi gerekmektedir (Erdoğan, 2006: 89). Bunun yapılmadığı ve biçimsel olmayan ilişkilerin arttığı bir işletmede, etkili kontrol yapabilmeyen olanağı bulunmamaktadır.

İletişim ve mesuliyetlerin net bir biçimde ortaya konulduğu bir kurumda kontrol şuuru ileri seviyeye ulaşmaktadır. Ayçiçek yağı işletmelerinde faaliyetlerin gerçekleştirilmesine yönelik olarak yönetimin fikirleri, biçimsel örgüt ve faaliyete ilişkin planlar, çalışanların tutum ve davranışlarıyla ilgili politikaları tanımlayan yazılı dokümanlar yer almalıdır (Uzay, 1999: 26).

Ayçiçek yağı işletmelerinde iç kontrol sisteminde en önemli görev ve sorumluluk yönetim kurulunun üzerindedir. İç kontrol sisteminin oluşturulmasından ve izlenmesinden sorumlu olan yönetim kurulu, ayçiçek yağı işletmelerinin ticari amaçlarını gerçekleştirirken aldığı riskleri tespit etmeli ve yeteri kadar kontrol etmeli; finansal ve yönetsel verilerin doğruluk, güvenilirlik ve zamanlama bakımından kontrol etmeli; ayçiçek yağı işletmeleri faaliyetlerini kanunlar, düzenlemeler, işletme politikaları ve prosedürlerine uyumunu oluşturmalıdır. Bu çalışmaları gerçekleştiren yönetim kurulu en büyük yardımı kendine bağlı olan iç denetim departmanı sağlamaktadır. İç denetim departmanının gerçekleştirdiği bu devamlı incelemelerin sonuçlarını yönetim kuruluna sunmaktadır. Ayçiçek yağı işletmelerinde yönetim kurulu ile iyi bir iletişim halinde olan iç denetim departmanının sağlıklı ve düzgün bir biçimde faaliyetlerini gerçekleştirmesi ve yönetim kurulunun da iç kontrole beklenen değeri vermesi kontrol ortamının başarısını yüksek seviyelere çıkarmaktadır (Erdoğan, 2006: 90; Uzay, 1999: 24; Kepekçi, 1996: 66).

Ayçiçek yağı işletmelerinde oluşturulan kontrol ortamının bir diğer olmazsa olmazı ise işletme faaliyetlerini gerçekleştiren çalışanların dürüst, gerekli mesleki yeterlilikte, kalitede ve sayıda olması gerekliliğidir. Ayçiçek yağı işletmelerinin politika ve yöntemlerini başarmak zorunda olan personelin dürüstlüğü, kabiliyeti ve yeterli sayıda olması uygun bir kontrol ortamının temelini oluşturmaktadır (Kepekçi, 1996: 68).

4. Materyal ve Yöntem

Araştırmanın alanı Trakya Bölgesinde faaliyet gösteren ayçiçek yağı üretimi yapan işletmelerle sınırlandırılmıştır.

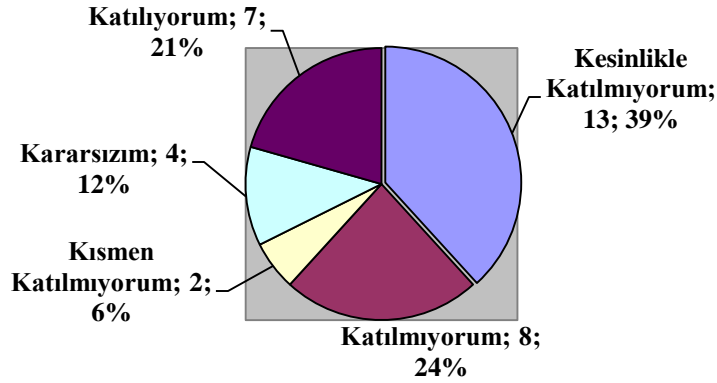
Araştırma alanı kapsamında Trakya Bölgesinde faaliyet gösteren mevcut 52 ayçiçek yağı işletmelerinin iletişim bilgileri Trakya Bölgesindeki Ticaret ve Sanayi Odaları'ndan alınarak iç denetim ile ilgili yapılan bir araştırma sırasında ek olarak bu çalışmaya temel oluşturan kontrol ortamına ilişkin, karşılıklı görüşme ile anket uygulanmıştır. Bu anket çalışmasından elde edilen veriler ile araştırmanın birincil verileri elde edilmiştir.

Anket soruları daha önce yapılan çalışmalar incelenerek hazırlanmıştır. Trakya Bölgesinde ayçiçek yağı üreten işletmelerin iç kontrol ortamının oluşturabilmek için gerekli unsurların varlığının tespiti için uygulanacak anket çalışması için 6 soru 7'li likert ölçeğine uygun cevaplarla hazırlanmıştır. Anket geri dönüşüm oranı 34/52 (%65) şeklinde gerçekleşmiştir.

5. Kontrol Ortamı ile İlgili Bulgular

Yönetim iç kontrol sisteminin etkin bir şekilde çalışmasını destekleyip, bu yaklaşımının işletme çalışanları tarafından da benimsenmesini sağlamakta olduğu görüşüne katılımcılar, **%39'u kesinlikle katılmamakta**, %24'ü katılmamakta, %6'sı kısmen katılmamakta, %12'si ise kararsızdır. Katılımcıların %21' i bu görüşe katılmaktadır.

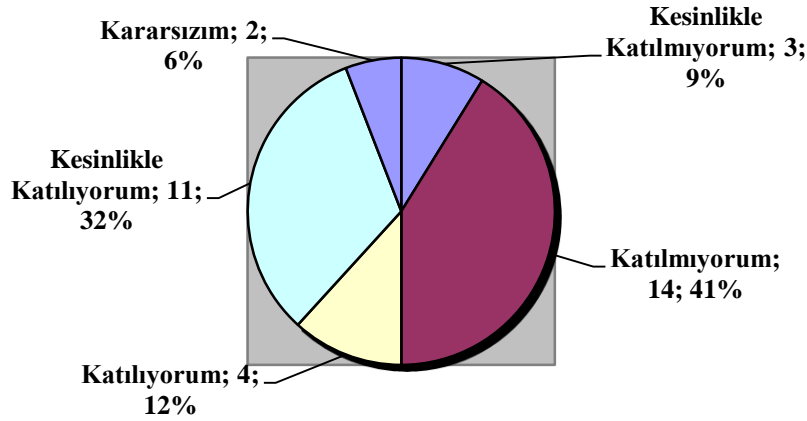
Şekil 2. Yönetim iç kontrol sisteminin etkin bir şekilde çalışmasını destekleyip, bu yaklaşımının işletme çalışanları tarafından da benimsenmesini sağlamaktadır.



■ Kesinlikle Katılmıyorum ■ Katılmıyorum □ Kısım Katılmıyorum □ Kararsızım ■ Katılıyorum

İşletme dürüstlük ve etik değerleri vurgulayan güçlü davranış kurallarına sahiptir ve tüm paydaşların bu kurallara uygun hareket etmekte olduğu görüşüne katılımcılar, %9'u kesinlikle katılmamakta, %6'sı kararsız kalmakta, %12'si katılmakta, %32'si kesinlikle katılmakta, **%41'i ise katılmamakta.**

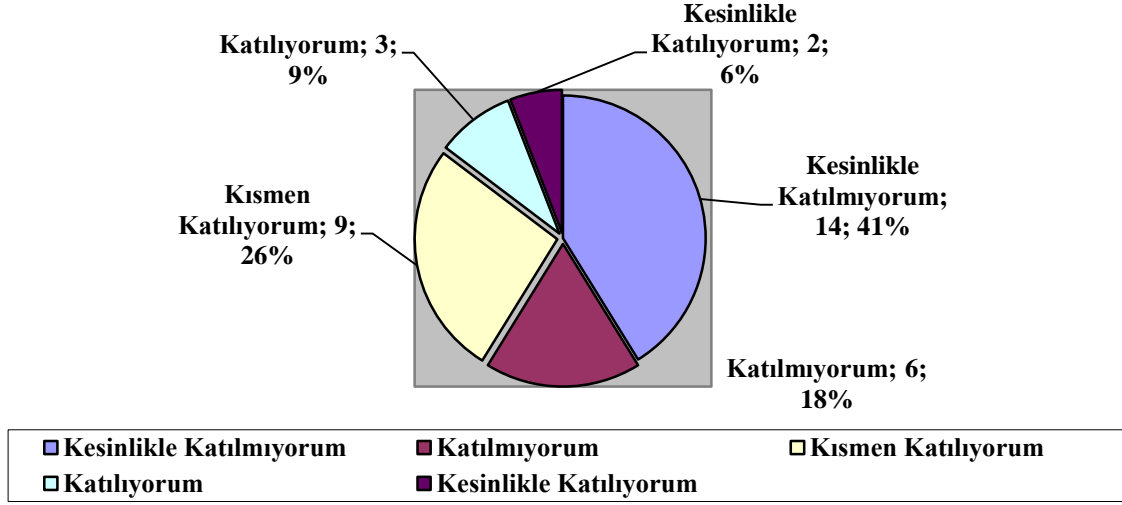
Şekil 3. İşletme dürüstlük ve etik değerleri vurgulayan güçlü davranış kurallarına sahiptir ve tüm paydaşlar bu kurallara uygun hareket etmektedir.



■ Kesinlikle Katılmıyorum ■ Katılmıyorum □ Katılıyorum □ Kesinlikle Katılıyorum □ Kararsızım

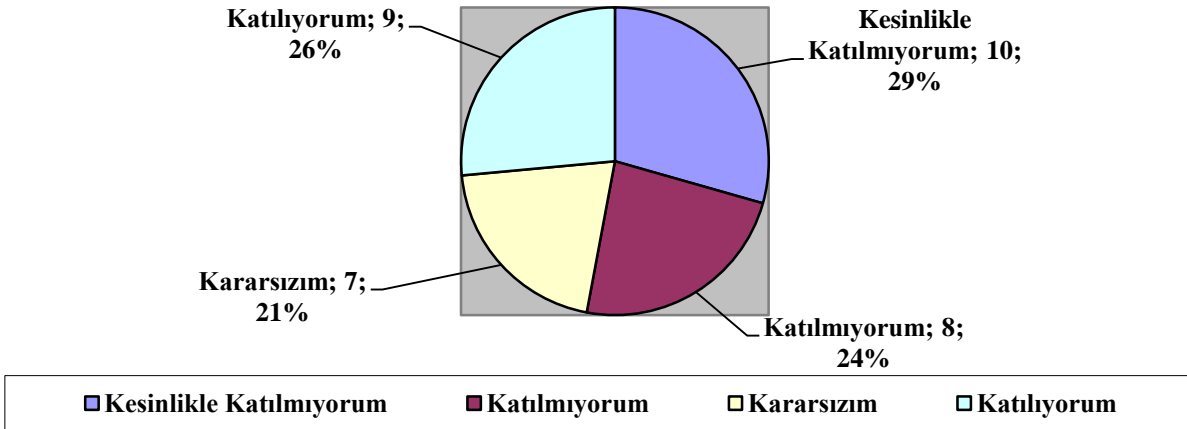
İşletmenizin faaliyetlerine ilişkin genel görev tanımları yapılmış ve her faaliyet için farklı personele yetki ve sorumluluklar verilmiş ve personelin yetki ve sorumlulukları yazılı hale getirilmiş ve personele teslim edilmiş olduğu görüşüne katılımcıların **%41'i kesinlikle katılmamakta**, %18'i katılmamakta, %26'sı kısmen katılmakta, %9'u katılmakta, %6'sı ise kesinlikle katılmaktadır.

Şekil 4. İşletmenizin faaliyetlerine ilişkin genel görev tanımları yapılmış ve yazılı hale getirilmiş ve personele teslim edilmiştir.



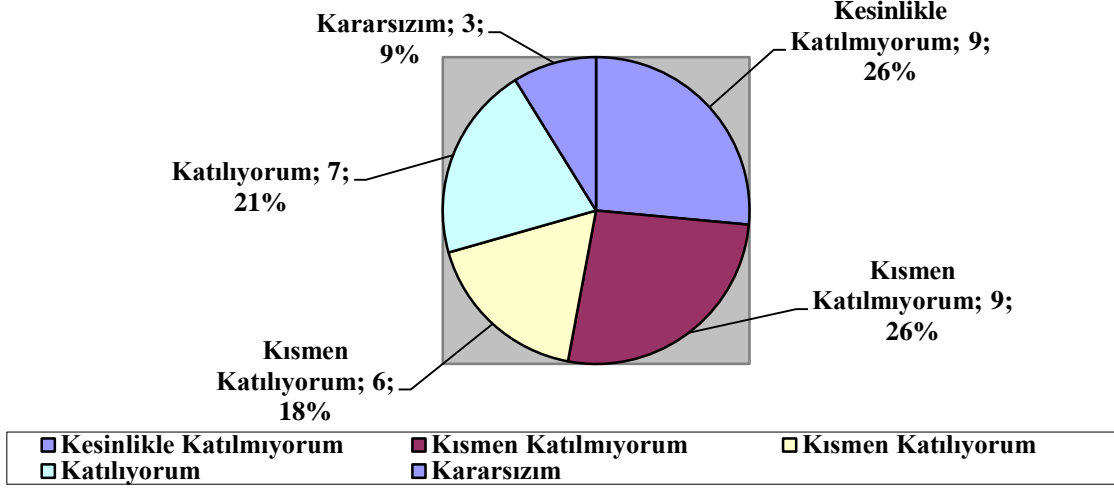
İnsan kaynakları politikaları ve uygulamaları ile işletmede iyi yetişmiş, kaliteli ve dürüst personel istihdam edildiği yorumuna katılımcıların **%29'u kesinlikle katılmamakta, %24'ü katılmamakta,** %21'i kararsız kalmaktadır. Katılımcıların %26'sı bu görüşe katılmaktadır.

Şekil 5. İnsan kaynakları politikaları ve uygulamaları ile işletmede iyi yetişmiş, kaliteli ve dürüst personel istihdam edilmiştir.



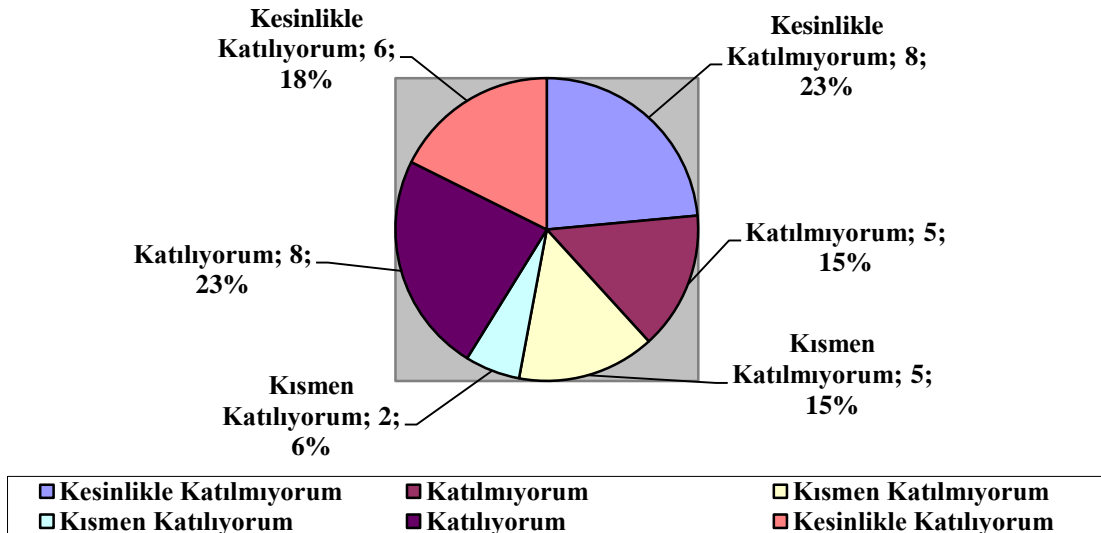
İşletme yönetimi, kurumun amaçlarına ulaşması için gerekli politika ve prosedürleri tanımlamakta olduğu ve İKS ile yürütülmesine olanak tanıdığı görüşüne **katılımcıların %26'sı kesinlikle katılmamakta, %26'sı kısmen katılmamakta,** %18'i ise kısmen katılmaktadır. Katılımcıların %21'i bu görüşe katılmakta, %9'u ise kararsız kalmaktadır.

Şekil 6. İşletme yönetimi, işletmenin amaçlarına ulaşması için gerekli politika ve prosedürleri tanımlar ve İKS (İç Kontrol Sistemi) ile yürütülmesine olanak tanımaktadır.



İşletme yönetimi, İKS için personel, iç ve dış denetçiler tarafından getirilen önerileri dikkate almaktadır. Bu yoruma **katılımcıların %23'ü kesinlikle katılmamakta, %23'ü katılmamakta**, %15'i kısmen katılmamaktadır. Katılımcıların %6'sı bu görüşe kısmen katılmakta, %23'ü katılmakta, %18'i ise kesinlikle katılmaktadır.

Şekil 7. İşletme yönetimi, İKS için personel, iç ve dış denetçiler tarafından getirilen önerileri dikkate almaktadır.



SONUÇ VE ÖNERİLER

Globalleşmenin etkisiyle işletmeler fiziki olarak büyüdükçe, işletme faaliyetleriyle oluşan işlemlerin, sayılarının çokluğu ve karmaşıklığı işletme yönetiminin işletme faaliyetlerini direkt olarak kontrol etme olanağı ortadan kalkmıştır. Bu sebepten dolayı ortaya çıkan doğru, sağlıklı ve güvenilir bilgi ihtiyacı, iç kontrol ve iç denetimi vazgeçilmez hale getirmiştir. Son yıllarda yaşanan muhasebe skandalları ve yolsuzluklar, işletme yönetimleri ve dış denetim firmalarına olan güveni derinden etkilemiştir. İşletme ve işletme ile ilgili diğer taraflar bakımından negatif bir durum yaratan bu durumun esas sebeplerinden biri de, iç kontrol ortamlarının eksikliği ve etkin bir iç kontrol sisteminin var olmamasıdır. Yolsuzluk İnceleme Uzmanları Birliği'nin yayınlamış olduğu Ulusal Raporu'na göre iç denetçilerin dış denetçilere göre usulsüzlüklere bulaşma oranı daha azdır. Bundan dolayı ayçiçek yağı üreten işletmelerin daha etkin ve verimli geri dönüşlerin alınması için iç denetim birimlerinin açılması ve iç kontrol prosedürlerinin biçimsel olması yani düzgün ve yazılı hale getirilmesi önem arz etmektedir.

Kontrol ortamı ile ilgili anket verileri incelendiğinde ayçiçek yağı işletmelerinde temelde etkin ve sağlıklı bir iç kontrol ortamının varlığından bahsedemeyiz. Yapılan ankette yönetimler ayçiçek yağı işletmelerinin politika ve ilkelerini, çalışanlarına ilişkin yetki ve sorumluluklarını genel olarak tespit etmemişler ve bunları yazılı hale dönüştürmemişlerdir. Yönetim iç kontrol sisteminin oluşturulmasını ve çalışanların iç kontrol çalışmalarına aynı şekilde uyumunu gerçekleştirememektedir. İşletmenin belirlediği hedeflere ulaşmasını sağlamak için gerekli politika ve prosedürleri tanımlanmadığı ve iç kontrolün etkinliğini arttıramadığı tespit edilmiştir.

Bu negatif tespit sonucunda bu durumu ortadan kaldırmak ve Trakya Bölgesindeki ayçiçek yağı işletmelerinde etkili bir iç kontrol sistemi kurulabilmesi için öncelikli olarak yapılması gereken etkin, sağlıklı ve uygun bir kontrol ortamının oluşturulmasıdır. Bunun başarılabilmesi için ön koşul yönetimin bu olaya bakış ve tutumunu değiştirmesidir. Yönetimin iç kontrolün gerekli olduğuna inanmalı ve bunu kararlılıkla devam ettirmelidir.

Bunun yanında ayçiçek yağı işletmelerinde kontrol ortamının oluşturulması dürüstlük ve etik ilkeler işletme kararlarına, işleyişine ve organizasyonlarına yansıtacak şekilde prensiplere, kural ve standartlara dayandırılması, iletişimin etkin olduğu bir kurumsal yapı içinde çalışanların yetki ve sorumluluklarının düzgün ve yazılı bir biçimde oluşturulması, yeterli sayı ve kalitede çalışan işe alınması, iç denetim departmanının

oluşturulması ve sağlıklı olarak faaliyette bulunması, yönetim kurulunun da iç kontrole hakkettiği önemi vermesi ile gerçekleştirilebilir.

Bilgilendirme

“Trakya Bölgesinde Ayçiçek Yağı Sektöründe İç Kontrol Sisteminin Etkinliğinin Ölçülmesi” başlıklı 2010 yılında tamamlanmış tez çalışmamdan ilham alınıp, kontrol ortamına ilişkin veriler güncellenerek oluşturulmuştur.

KAYNAKÇA

Aksoy, T. (2005). Ulusal ve Uluslararası Düzenlemeler Bağlamında İç Kontrol ve İç Kontrol Gerekliliği: Analitik Bir İnceleme, *Mali Çözüm Dergisi*, Temmuz-Ağustos-Eylül, 15 (72), 138-164.

Aksoy, T. (2007). *Basel II ve İç Kontrol*, Ankara SMMM Odası Yayınları, Ankara.

Ataman, Ü. - Hacirüstemoğlu, R. - Bozkurt, N. (2001). *Muhasebe Denetimi Uygulamaları*, Alfa Basım, İstanbul.

Azaltun, M. (1999). *Otel İşletmelerinde İç Kontrol*, Anadolu Üniversitesi Yayınları, Eskişehir.

Bozkurt, N. (2006). *Muhasebe Denetimi*, Alfa Basım Yayınları, İstanbul.

Cebeci, A.U. (2008). İç Kontrol: Temel Gelişmeler ve COSO Çerçevesi-II, *Güncel Mevzuat Dergisi*, Ekim, 34, 1-18.

Çalıyurt, K. (2001). *Ayçiçek Yağı Sanayi İşletmelerinde Maliyet Muhasebesi Düzeni*, Doktora Tezi, Marmara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.

Çatak, S. (2005). İşletmelerde İç Kontrol Sistemini Oluşturan Unsurlardan Kontrol Çevresinin (Ortamı) İncelenmesi, *Mevzuat Dergisi*, Temmuz, 8 (91), 1-9.

Demirbaş, M. - Uyar, S. (2006). *Kurumsal Yönetim İlkeleri ve Denetim Komitesi*, Güncel Yayıncılık, İstanbul.

Demirel, A. (2007). *Bağımsız Denetimde İşletme İç Kontrol Yapısının İncelenmesi ve Bir Uygulama Örneği*, Yüksek Lisans Tezi, Marmara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.

Devlet Planlama Teşkilatı (DPT) (2001). *8. Beş Yıllık Kalkınma Planı*, Ankara: Bitkisel Üretim Özel İhtisas Komisyonu Raporu Sanayi Bitkileri Alt Komisyon Raporu.

Elitaş, C. (2004). Kontrol Önlem ve Yordamlarının İç Denetçi Açısından Rolü ve Önemi, *İç Denetim Dergisi*, Yaz, 8, 34-42.

Erdoğan, M. (2006). *Denetim Kavramsal ve Teknolojik Yapı*, Maliye ve Hukuk Yayınları, Eskişehir.

Frazier, D.R. - Spradling, S. (1996). The New SAS No: 78, Another New Definition of Internal Control for Auditors: Structure is Replaced with Process. Can Auditors Handle This New Idea?, *The CPA Journal*, May 1, 66 (5), 38-47.

Gönen, S. (2007). *Konaklama İşletmelerinde Muhasebe Organizasyonu ve İç Kontrol Sisteminin Etkinliğinin Arttırılmasına Yönelik Bir Uygulama*, Doktora Tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İzmir.

Güredin, E. (2001). *Muhasebe Denetimi ve Mali Analiz*, Anadolu Üniversitesi Yayınları, Eskişehir.

Güredin, E. (2007). *Denetim ve Güvence Hizmetleri*, Arıkan Basım Yayınları, İstanbul.

IFAC (The International Federation of Accountants) (2004). *ISA-400 Risk Assessments and Internal Control*, Handbook of International Auditing, Assurance and Ethics, January 1st, 357-371.

IFAC (The International Federation of Accountants) (2005). *Code of Ethics For Professional Accountants*, Handbook of International Auditing, Assurance and Ethics, June, 1-102.

Kaval, H. (2005). *Muhasebe Denetimi Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (IFRS/IAS) Uygulama Örnekleri İle*, Gazi Kitabevi, Ankara.

Kaval, H. (2007). *Muhasebe Denetimi Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (IFRS/IAS) Uygulama Örnekleri İle*, Gazi Kitabevi, Ankara.

Kavut, L. (2000). Genel Kabul Görmüş Denetim Standartları ve Türkiye' deki Durumu, *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, Aralık, 2 (4), 9-28.

Kaya, Y. (2004). Ayçiçeği Biyoteknolojisinde Son Gelişmeler ve Islahında Kullanım Olanakları, *Trakya Üniversitesi Bilimsel Araştırma Dergisi*, 5 (2), 141-147.

Kepekçi, C. (1996). *Bağımsız Denetim*, Cem Web Ofset, Ankara.

Kılıç, K. - Serin, N. – Köksal, S. (2007). *Ayçiçek Yağı Üretimi*, Yıldız Teknik Üniversitesi Kimya-Metalurji Fakültesi, Kimya Mühendisliği Bölümü Proje.

Lindow, P.E. - Race, J.D. (2002). Beyond Traditional Audit Techniques, *Journal of Accountancy*, July, 1-9.

Lorton, R.L. (2005). Internal Controls: Best Practice Blueprints, *The Corporate Board*, March/April, 18-23.

Memiş, M.Ü. (2006). *İç Denetimin Yönetim Fonksiyonlarının Yerine Getirilmesindeki Rolü: Türkiye'deki Büyük İşletmeler Üzerinde Bir Saha Araştırması*, Doktora Tezi, Çukurova Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Adana.

Muthukrishnan, R. (2004). The Auditor's Prerogative to Review Internal Controls, *Information Systems Control Journal*, 2, 1-3.

Onurbaş, H.E. (2007). *Türkiye'de Bitkisel Yağ Sanayinde Yapısal Değişmeler ve İzlenen Politikalar*, Yüksek Lisans Tezi, Gaziosmanpaşa Üniversitesi, Fen Bilimler Enstitüsü, Tokat.

Pickett, S.K.H. (2005). *The Essential Handbook of Internal Auditing*, John Wiley & Sons, Ltd., England.

Tarantino, A. (2005). Globalization Efforts to Improve Internal Controls, *Accounting Today*, June 20-July 10, 36-42.

Tuan, K.A. - Memiş, M.Ü. (2007). İç Denetimin Yönetim Fonksiyonlarının Yerine Getirilmesindeki Rolü, *Muhasebe ve Finans Dergisi*, Temmuz, 35, 87-99.

TÜDESK (Türkiye Denetim Standartları Kurulu) (2004). *UDS-400 Risklerin Belirlenmesi ve İç Kontrol*, Türmob Yayınları, Ankara.

Uyar, S. (2003). Denetim Komitesi'nin Karşılaştırmalı Hukuk Sistemi İçindeki Yeri, *MÖDAV Muhasebe Dünyası Dergisi*, 5 (4), Aralık, 49-66.

Uzay, Ş. (1999). *İşletmelerde İç Kontrol Sistemini İncelemenin Bağımsız Dış Denetim Karar Sürecindeki Yeri ve Türkiye'deki Denetim Firmalarına Yönelik Bir Araştırma*, SPK Yayınları, Ankara.

Uzay, Ş. (2003). İşletmelerde Denetimin Etkinliğini Sağlamada Denetim Komitesinin (Audit Committee) Rolü ve Türkiye'de Uygulanabilirliği, *Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi*, 3 (8), Ocak, 71-82.

Yılcı, M. (2003). Denetim Komitesinin İç Denetim Etkinliği Sağlamadaki ve Hileleri Önlemedeki Rolü, *Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi*, Ocak, 3 (8), 23-34.

Yılcı, M. (2006). *İç Denetim Türkiye'nin 500 Büyük Sanayi İşletmesi Üzerine Bir Araştırma*, Nobel Yayınları, Ankara.

Integrated Framework Summary (2007). <http://www.coso.org/IC-IntegratedFramework-summary.htm>, Erişim Tarihi: 10.08.2014.

Uzun, A.K. (2008). *İşletmelerde İç Kontrol Sistemi*, http://www.denetimnet.net/UserFiles/Documents/Makaleler/Ali%20Kamil%20Uzun/%C4%B0%C5%9ELETMELERDE%20%C4%B0%C3%87%20KONTROL%20S%C4%B0STEM%C4%B0_AKU.pdf, Erişim Tarihi: 20.06.2014.

Gümrük ve Ticaret Bakanlığı (2015). *2014 Yılı Ayçiçek Raporu*, <http://koop.gtb.gov.tr/data/53319ccf487c8eb1e43d7298/2014%20Ay%C3%A7i%C3%A7e%C4%9Fi%20Raporu.pdf>, Erişim Tarihi: 06.12.2014.

DIŞ KAYNAK KULLANIMI (DKK)'NA (OUTSOURCING) GENEL BAKIŞ

Anıl İlker ÖZCAN

Celal Bayar Üniversitesi, Demirci Meslek Yüksekokulu, ilkem.ozcan@bayar.edu.tr

Özet

Dış Kaynak Kullanımı (Outsourcing) özellikle 1990'lı yılların başından itibaren gelişme göstermeye başlamış bir kavramdır. DKK en basit tanımıyla “temel yetkinlik konusu olmayan hizmetlerin örgüt dışı kaynaklardan sağlanmasıdır”. Araştırmamızda DKK kavramı, türleri, avantaj ve riskleri ile Avrupa ve ülkemizde DKK örneklerine yer verilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Doğrudan Kaynak Kullanımı, Türleri, Avantaj ve Riskleri, Türkiye

A GENERAL OVERVIEW OF OUTSOURCING

Abstract

The concept of outsourcing has been gaining its importance since 1990s. The basic and the simplest definition of outsourcing is “Providing services from outside the company”. In this study, the concept of outsourcing, its types, its advantages and risks, and outsourcing practices in Europe and Turkey are explained.

Key Words: Outsourcing, Types, Advantages and Risks, Turkey

GİRİŞ

Teknolojideki hızlı gelişmeler ve globalleşmenin etkisine giren firmaların, yaşanan rekabet ortamında ayakta kalabilmeleri için 1990'lı yılların başında yönetim ve organizasyon alanında yoğun ve köklü değişimler yaşanmıştır. Bu değişimler sonucunda ortaya çıkan yeni yönetim tekniklerinden birisi olarak rekabet, verimlilik, temel alanda uzmanlaşma, kapasiteyi artırma gibi nedenlerle firmalar “Dış Kaynak Kullanımı” olarak Türkçe literatürde yerini bulmuş olan “Outsourcing” yöntemini benimsemişlerdir. DKK, firmanın ana faaliyet konusuna odaklanıp, bu konu dışındaki alanlarda başka firmalardan (tedarikçilerden - vendor) hizmet almasıdır. Bu şekilde firmalar kendi içlerinde yönetimi zor olan ve maliyet gerektiren alanları tedarikçiler üzerinden sunarak ana faaliyet konularına odaklanabilmektedirler.

1. Dış Kaynak Kullanımına Genel Bakış

Dış Kaynak Kullanımı (DKK) kavramı, tarih kayıtlarına ilk olarak 4. yüzyılda Roma İmparatorluğu'nun ülkeyi savunma görevini ücretli askerlere kiralaması ile geçmiştir. Başarısızlık ile sonuçlanan bu girişim Roma İmparatorluğu'nun yıkılma sürecini hızlandıran etkenlerden biri olmuştur. DKK uygulamalarının ilk başarılı örneği ise, İngiliz donanmasının mahkûmların İrlanda'dan Avustralya'ya nakil işini deniz ticareti yapan firmalara kiralamasıdır. 18. ve 19. yüzyıllarda İngiliz Hükümeti'nin bir sözleşme aracılığı ile devlet kurumu dışındaki özel işletmelere cezaevlerinin yönetilmesi, sokak lambalarının aydınlatılıp bakımlarının yapılması, vergilerin toplanması, endüstriyel ve normal çöplerin toplanması, yol bakımı gibi bazı faaliyetleri devrettiği bilinmektedir. 1930'lu yıllarda ekonomist Ronald Coase, “Firmaların Doğası” ismini verdiği ve işletmelerin pazara giriş maliyetleri, yapısal seçimleri ve bunların sonuçlarını değerlendirdiği makalesinde işletmelerin temel yeteneklerine odaklanmaları gerektiğini savunmuştur. Ancak, bu düşünceler 1970'li yıllarda Oliver Williamson'un işletmelerin işlem maliyetlerini azaltma ihtiyacını dikkate alan teorisi ve birçok yönetim gurusunun çalışmaları ile destek bulabilmiştir. Bu çalışmalar on yıl içerisinde işletme stratejilerine odaklanan işletme dergilerinde yer almaya başlamıştır (Atan, 2013).

Terimin ilk kez literatürde yer bulması ise 1979 yılına rastlamaktadır. Bu yılda “Outsourcing” kavramı ilk kez Journal of Royal Society of Arts'ta yayınlanan bir makalede kullanılmıştır. Amerika Birleşik Devletleri'nde ortaya çıkışı ise 1980'de Harvard Business Review'de bir makalede olmuştur. Daha sonra 1981'de de ABD gazetelerinde kullanılmaya başlanmıştır. 1980'ler sırasında ve bu dönemden sonra ise

işletme literatüründe ve ekonomide sıkça kullanılan bir terim haline gelmiştir. Özellikle küreselleşmenin ve piyasalarda rekabetin artmasıyla beraber DKK hemen hemen tüm büyük firmaların başvurduğu bir yöntem olmuştur (Mersin, 2010).

“Dış Kaynak Kullanımı”, “işletmenin stratejik öneme sahip temel yetkinliklerinden olmayan faaliyetlerini, alanındaki uzman hizmet sağlayıcılarına devretmesi”dir (Elmuti ve Kathawala, 2000). En basit tanım “ürün ya da hizmetlerin örgüt dışı kaynaklardan tedarik edilmesidir” (Koçel, 1998). Ana faaliyet alanı ya da temel yetkinlik (core competency) dört farklı anlamda işler için kullanılmaktadır;

- Geleneksel olarak çok uzun süreden beri içeride yapıla gelmiş işler,
- İş performansı açısından kritik işler,
- Rekabet avantajı sağlayan ya da sağlama potansiyeli bulunan işler,
- İşletmenin büyümesini, yani buluşlar yapmasını ve canlanmasını sağlayacak etkinlikler.

Dış kaynak kullanımı tek başına ve diğer uygulamalardan bağımsız olarak ele alınacak bir yöntem uygulaması değildir. Tam aksine, işletmeler kendi öz yetenekleri üzerinde yoğunlaştıkça dış kaynak kullanımı artmakta, dış kaynak kullanımı arttıkça ortaklık ve şebeke organizasyonları gelişmekte ve küçülerek daha esnek ve çabuk hareket eder hale gelmektedir (Yalçın, vd., 2011).

DKK sürecini geleneksel satın alma sürecinden ayrı düşünmek gerekir. DKK’de fonksiyon ya da hizmeti satın alan firma ile tedarikçi arasında ortaklık denilebilecek bir ilişki söz konusu olmaktadır. Bu ilişkide daha yüksek performans ve/veya düşük maliyet hedefine yönelik bağımsız iki firmanın ortak çabası söz konusudur. Risk tedarikçi firma ile alıcı arasında paylaşılmaktadır (www.girisimciliknetwork.gen.tr). Firma tedarikçiye işleri nasıl yapması gerektiğini değil, hangi iş sonuçlarına ulaşmak istediğini bildirmekte ve bu sonuçlara nasıl ulaşılacağını tedarikçiye bırakmaktadır.

İnsan kaynakları, bilgi teknolojileri, çeviri, güvenlik ve temizlik, lojistik, depolama, kargo, yardım ve destek hizmetleri gibi sektörlerde dış kaynak kullanımının yaygın olarak kullanıldığı görülmektedir.

2. DKK Türleri

DKK türleri, işletmelerin DKK’na konu olan faaliyetlerine ve dış kaynak sağlayıcı işletme ile ilişkileri açısından dört grupta sınıflandırılabilir (Bakan, vd., 2012):

- *İkincil Hizmetler için DKK*: Yemekhane, temizlik, kafeterya gibi ikincil hizmetleri dışarıdan bir tedarikçiye vererek geriye kalan esas faaliyetlerini kendi bünyesi içerisinde gerçekleştiren işletmeleri ikincil hizmetler şeklinde dış kaynaklardan yararlanan işletmeler olarak nitelendirilmektedir. Aynı zamanda geleneksel dış kaynak kullanımı olarak da adlandırılan bu tür uygulamalar genel itibariyle uzun dönemi kapsayan sözleşmelere dayandığı zaman daha başarılı olmaktadır. İşletmeler bu sayede ikincil öneme sahip faaliyetleri için personel istihdam etmek zorunda kalmayarak kendi öz işlerine daha fazla odaklanma ve uzmanlaşma imkanı bulabilmektedirler. İşletmelerin ikincil hizmetler için dış kaynak kullanımına gitmelerinin temel nedenleri sabit maliyetleri azaltmak, işgücü esnekliğini, verimliliğini ve etkinliğini artırmaktır.
- *Yardımcı Şebeke Olarak DKK*: İşletmeler artan dış kaynak ihtiyaçlarını karşılamak ve aynı zamanda da yalın organizasyon haline gelmek amacıyla dış kaynak olarak şebeke sistemlerini kullanmaktadırlar. Genellikle büyük ölçekli işletmelerin tercih ettiği bir dış kaynak kullanımı şekli olan yardımcı şebeke örgütler yönetimin merkeziyetçilikten uzaklaşmasına ve esnek, etkin ve yenilikçi bir yapıya kavuşturulmasına katkıda bulunmaktadır. Böylece, bürokrasinin azalması sonucu işletmeler değişen koşullara ayak uydurma ve rekabet avantajı sağlamaktadır. Bu tip dış kaynak kullanımı uygulamalarına örnek olarak IBM firması verilebilir. Bu kapsamda, IBM esneklik kazanmak ve rekabet edebilmek için işletme hiyerarşisi dışında birçok bağımsız birimler ve takımlar oluşturmuştur.
- *Tedarikçi İşletmelerle Stratejik İşbirliği Oluşturulması Şeklinde DKK*: Dış kaynak sağlayan işletme ile amaç bütünlüğünün sağlanması yapılan dış kaynaklamanın verimliliğini artıran bir unsurdur. Bu yapı içerisinde işletme tedarikçi ile fayda ve zararları paylaşmakta ve sorunlara birlikte çözümler üretmektedirler.
- *Rakipler ile İşbirliği Oluşturma Şeklinde DKK*: İşletmeler günümüz artan rekabet şartlarında var olabilmek ve büyüyebilmek için stratejik işbirliklerine gerek duymaktadırlar. Belirli bir proje için birlikte çalışan işletmeler böylece oluşabilecek riskleri en aza indirgemektedirler. Bu şekilde, işletmeler tek başlarına yapacakları yenilikleri diğer bir işletme ile tedarik anlaşması yaparak oluşturdukları ortaklıkla daha fazlasını başarabilmektedirler. Rakiplerle işbirlikleri oluşturarak uygulanan dış kaynak kullanımı, tedarikçi ya da bayileri

ortak etme, taşeronlaştırma ve fason imalat şeklinde yapılabilmektedir. Bu tip dış kaynak kullanımına örnek olarak önde gelen tekstil işletmelerinin diğer küçük çaplı tekstil işletmelerine fason üretim yaptırması örnek verilebilir. Bununla birlikte taşımacılık sektöründe de rakip işletmeler ile işbirliği oluşturma yoluna gidildiği görülmektedir. Karı yüksek bölgelerde rakip olan nakliye şirketlerinin, karı düşük bölgelerde işbirliğine giderek tek bir işletmenin aracı ile tüm malların taşınması yoluna gitmektedirler. Bu şekilde işletmeler hem maliyetlerde tasarruf sağlamış hem de pazar paylarını korumuş olmaktadır.

3. Dış Kaynak Kullanımı Sözleşmesi, Avantaj ve Riskleri

DKK'nın giderek önem kazanmasının en başlıca nedeni; giderek karmaşık ve hızlı hareket eder duruma gelen pazarlarda uzman hizmet verebilmenin en hızlı yolu olmasıdır. Bununla birlikte, daha düşük maliyet yaratması ise diğer bir etmendir. Bilgi ve iletişim teknolojisinin müthiş bir hızla ilerlediği de düşünülürse, özellikle rutin işlerde dış kaynak kullanımı yoluna gidilerek büyük üstünlükler elde edilmektedir. DKK'nın verdiği esneklik sayesinde, artık sorunlar yaratan etmenler azalır veya tümüyle ortadan kaldırılabılır duruma gelir (Uğur, 2007). DKK'dan yararlanmak istenilmesinin çeşitli nedenleri vardır. Bu nedenlerin bir kısmı şu şekilde sıralanabilir (Durgut, 2013):

- Maliyetleri düşürmek: Dünya da yapılan bir araştırma sonucunda, ana faaliyet alanı dışında dış kaynak kullanımına yönelmesi kalite ve üretimde kıyaslanabilir bir artışın gözlenmesinin yanı sıra kuruluşlara %15 oranında bir maliyet tasarrufu sağladığı ortaya çıkmıştır.
- Stratejik amaçları gerçekleştirmek,
- Yatırım harcamalarını azaltmak,
- Riskleri azaltmak,
- Esnekliği arttırmak ve küçülmek,
- Sabit sermaye masraflarını azaltmak,
- Kaliteyi arttırmak,
- Gelişmiş teknolojiye ulaşmak,
- Kaynak transferi ve kaynakların yeniden dağılımını sağlamak,
- Mevcut finansal kaynakları yönetmek.

DKK aynı zamanda bazı riskleri de beraberinde taşımaktadır. Bu riskler şu şekilde sıralanabilir (www.ey.com);

- Dışsal hizmet sağlayıcılarına bağlı olmak,
- Gizliliği kaybetmek,
- Kontrolü kaybetmek,
- Bilgiyi kaybetmek,
- Risk geçişi.

Barthelemy (2003), “Dış Kaynak Kullanımında Yedi Ölümcül Günah (The Seven Deadly Sins of Outsourcing)” adlı makalesinde, dış kaynak kullanımında dikkat edilmediği takdirde çok kötü sonuçlar doğurabilecek olan maddeleri şu şekilde sıralamıştır (Durgut, 2013):

- Dış kaynak kullanımına verilmemesi gereken faaliyetlerin dış kaynak kullanımına verilmesi,
- Dış tedarik sağlayıcının yanlış seçilmesi,
- Yapılan sözleşmenin yetersiz olması,
- Personel ile ilgili sorunların göz ardı edilmesi,
- Dış kaynak kullanımına verilen faaliyet üzerindeki kontrolün ve denetimin kaybedilmesi,
- Dış kaynak kullanımı sonucu oluşan gizli maliyetlerin göz ardı edilmesi,
- Dış kaynak kullanımının iptali ile ilgili bir planın yapılmaması.

Avantaj ve risklerine karşın DKK isteyen firma öncelikle kendi ihtiyaçlarını belirlemelidir. Firma hangi fonksiyonların dışarıdan temin edileceğine karar vermeden önce fonksiyonların stratejik önemi ve kendi personelinin fonksiyonları yerine getirmekteki yeteneklerini göz önünde bulundurmalıdır. Firmaların ana faaliyet konularına göre stratejik öneme sahip olmayan fonksiyonlar ile kendi personelinin etkin bir maliyetle yapamadığı fonksiyonlar DKK ile yerine getirilebilir. Bu noktada tedarikçi firmanın seçimi önemli bir konu olmaktadır. Çünkü dış kaynak kullanımı, tedarikçiye firmanın önemli bilgilerini açıklamayı gerektirir. Firmanın haklarını korumak ve gizlilik bilincini tedarikçiye yüklemek amacıyla anlaşmalar yapılmalıdır. Aynı zamanda, dış kaynak kullanımı genel olarak tedarikçi ile firma arasında yakın bir ilişki olmasını

gerektirmektedir. Bu nedenle ayrıntılı bir hizmet düzeyi anlaşmasının yapılmasında da fayda vardır.

Bir firmanın DKK ile ilgili riskleri yönetme ve potansiyeli optimum düzeyde kullanması için en önemli noktalar şöyledir;

- Şirket hedeflerini anlamak,
- Stratejik vizyon ve plan,
- Doğru hizmet sağlayıcı (tedarikçi),
- İlişki yönetiminde süreklilik,
- Uygun sözleşme,
- Gerekli desteğin sağlanması ve gerekli özenin gösterilmesi,
- Dış uzmanların kullanımı,
- Hizmet seviyesi ve performans kriterleri,
- Dış kaynak kullanımı nedeniyle personel çıkarımı söz konusu ise gerekli özenin gösterilmesi,
- Düzenli geri besleme.

Dış kaynak kullanımında yararlanılacak firmanın seçiminde dikkat edilmesi gereken bazı kriterler söz konusudur. İş sürekliliği, finansal güç, kullanıcının endüstri sektöründe uzmanlık sahibi olması, referanslar ve güvenilirlik, kültürel uygunluk, standart hizmetler konusunda bir deneme, hizmet portföyünün genişliği ve fiyat/değer dengesi bu kriterler arasında sıralanabilir (Capital, 2004). Tedarikçi seçildikten sonra ilişkileri yönetecek olan detaylı politika, prosedürler ve performans ölçümü mutlaka görüşülmelidir. DKK ilişkisinde güç dengesini oluşturan tek mekanizma sözleşmedir (Aslantaş, 1999). DKK sözleşmesinin başarısının temeli tedarikçi ve firmanın kazançlı çıkabilmesini sağlama yeteneğine dayanmaktadır. Lacity ve Hirschheim'n araştırmasına göre sözleşme hazırlıklarında alıcıyı gözetmeye yönelik aşağıdaki somut öneriler öne çıkmaktadır (www.eee.metu.edu.tr):

- Tedarikçinin standart sözleşmesini kesinlikle dikkate almayın,
- Eksik sözleşme imzalamayın,
- Dış kaynak alımında uzman kişilerin desteğinden yararlanın,

- Sözleşme öncesi durumu belirleyecek ölçümler elinizde olsun, daha sonraki gelişmeleri karşılaştırma olanağına sahip olun,
- Hizmet düzeyini ölçebileceğiniz ölçütleri geliştirin ve sözleşmeye koyun,
- Hizmet düzeyine ilişkin rapor biçimi ve içerikleri sözleşme ekinde yer alsın,
- Değer artış düzeneklerini en baştan belirleyin,
- Hizmet aksaklıklarına karşı ceza hükümlerini sözleşmeye koyun,
- Büyüme olasılığını hesaba katın, zaman içinde düşecek hizmet maliyetinin bir kısmının alıcı yararına iş hacminin genişlemesine yönlendirilmesini sözleşmeye koyun,
- İş hacminde oluşabilecek değişikliklerin yapılacak ödemelere yansıtılmasını sağlayın,
- Tedarikçi kuruluştaki muhatabınızı, tedarikçinin, sizin sözleşmenizden sorumlu olacak personelini siz belirleyin,
- Sözleşme herhangi bir nedenle süresinden önce bitirilmesi halinde alıcının işlerinin aksamamasını güvence altına almak için tedarikçinin desteğinin sürmesi koşulunu sözleşmeye koyun,
- Alıcının etkinliklerindeki hangi değişikliklerin tedarikçiye ek ödeme hakkı kazandıracaklarını açıkça belirleyin,
- Alıcının personeline tedarikçi tarafından sağlanacak güvence nitelik ve koşullarını net olarak sözleşmeye koyun.

4. Dış Kaynak Kullanımı Alanları

DKK kavramı, uzun süre inşaat, taşıma ve genel olarak daha az nitelik gerektiren işlerle sınırlı kalmıştır. Son yıllarda ise ekonomik dalgalanmalara, teknolojik gelişmelere, artan rekabete ve globalleşmeye bağlı olarak dış kaynak kullanımını uygulama alanları da genişlemiştir. Özellikle aşağıdaki alanlarda dış kaynak kullanımını giderek artmaktadır:

- İnsan kaynakları yönetimi (seçme-yerleştirme, eğitim, ücretlendirme, performans değerlendirme, danışmalık, kariyer yönetimi, insan kaynakları bilgi sistemi vb.),
- Bilgi teknolojisi (bakım, onarım, eğitim, uygulama, yazılımı geliştirme vb.),

- Müşteri hizmetleri (bilgi sistemleri, saha hizmetleri, telefonla müşteri hizmetleri vb.),
- Muhasebe-finance (bordrolama, vergilendirme, satın alma ve genel muhasebe işlemleri),
- Lojistik-nakliye (ambarlama, postalama-dağıtım, bilgi sistemleri ve operasyonlar),
- İdari işler (yazılı dokümanlar, dosyalar, fotokopi vb.),
- Satış-pazarlama (tele-pazarlama, reklam),
- Yemek, personel taşımacılığı, güvenlik, temizlik ve otomobil kiralama hizmetleri,
- Üretim, emlak ve yönetim alanlarında kullanılmaktadır.

Günümüzde dış kaynak kullanımı, farklı sektörlerde yaygınlaşan ve giderek daha fazla işi kapsamı altına alan bir kavram olarak karşımıza çıkmaktadır. Otomotiv, beyaz eşya, gıda, perakende ilik, tekstil, konfeksiyon, inşaat ve ilaç sektöründe DKK oranı oldukça yüksektir. Hem hizmet hem de mal üreten işletmelerin içinde yer aldığı bir sistem olarak hemen her işe uygulanabilmektedir (Özbay, 2004).

5. Avrupa’da Dış Kaynak Kullanımı

DKK kararı stratejik bir karardır. DKK yapan işletme, yapılan DKK ile kendisi için stratejik önem teşkil etmeyen faaliyetlerin yerine getirilmesi ve bu faaliyetlerin sürdürülmesinde değer zincirinin etkin bir şekilde yeniden şekillenmesini sağlar (www.ey.com). 1980-92 yılları arasında İngiltere’de işgücü verimliliği üzerine DKK hizmetinin olumlu yönde katkısının olduğu gözlenmiştir (Girma ve Gorg, 2003). Uluslararası DKK hizmeti 1990-95 yılları arasında İrlanda’da elektronik endüstrisinde uygulanmış ve verimliliği arttırdığı tespit edilmiştir (Gorg ve Hanley, 2003).

2013 yılında 8 Avrupa ülkesinde (Norveç, İsveç, Finlandiya, Danimarka, İspanya, Almanya, İngiltere, Hollanda) ve 3.700 katılımcıya yapılan ankete göre (www.ey.com) DKK kullanımının endüstri bazında ki dağılımı şöyledir;

- Hükümet ve kamu sektörü (%41)
- Hizmet sektörü (%20)
- Üretim ve endüstri (%18)

- Ticaret ve dağıtım (%7)
- Diğer (%14)

Yapılan DKK değer bazında incelendiğinde;

- 1 milyar € < %33
- 1 milyar € – 2,5 milyar € arası %3
- 2,5 milyar € – 7,5 milyar € arası %27
- 7,5 milyar € – 15 milyar € arası %17
- 15 milyar € – 30 milyar € arası %10
- 30 milyar € > %10

Endüstrilerin yüzdeler bazında aldıkları DKK hizmetleri şöyledir:

- Otomotiv sektörü: %24 DKK, %76 kurum içi
- Tüketim ürünleri: %25 DKK, %75 kurum içi
- Bilgi teknolojileri: %11 DKK, %89 kurum içi
- Telekomünikasyon: %23 DKK, %77 kurum içi

6. Türkiye’de Dış Kaynak Kullanımı

DKK, bilişim teknolojisi, lojistik, insan kaynakları, bakım ve destek gibi alanlarda kullanılan bir yöntemdir. Türkiye’de pek çok işletme kendi servis olanaklarına sahip olmak yerine esas işi taşımacılık olan başka işletmelerin hizmetinden yararlanmaktadır. Aynı şekilde pek az işletme kendi bünyesinde yemek pişirip personeline yemek servisi vermektedir. Ayrıca, özellikle inşaat sektöründe görülen “taşeron (tedarikçi) kullanma” veya imalat konularında “fason üretim” olarak bilinen işletmecilik uygulamaları da birer DKK kullanımı örneğidir. Bunun yanında “temizlik hizmetlerinde” ve “güvenlik hizmetlerinde” de yoğun olarak DKK kullanılmaktadır. Sigortacılık, insan kaynakları, eğitim, muhasebe ve finansal yönetim, teknik servis ve bakım, satış ve pazarlama, üretim, nakliye, seyahat, araştırma, danışmanlık ve bilişim teknolojisi alanlarında da DKK kullanımı yüksek orandadır (Özbay, 2004).

Türkiye’de görülen DKK örnekleri ise, çoğunlukla finans sektöründe ve/veya bilişim teknolojileri (BT) üzerine yoğunlaşmıştır. Örneğin, Denizbank, şube bakım ve desteği konusunda Tepum Teknoloji ile işbirliği içerisinde. İpragaz ise, hizmet verdiği

alanlara daha iyi odaklanmak, BT yatırımlarından ve alt yapısından en yüksek verimi almak amacıyla HP ile işbirliği içerisindedir. HP'nin İpragaz'a sunduğu hizmetler arasında; işletim sisteminin kurulması, İpragaz'ın hizmet seviyelerini onaylamak için kullanabileceği sistem performansı istatistikleri ve diğer bilgilerin tam olarak raporlanması, işletim ortamı ve donanımın maksimum performansı için platform optimizasyonu yer almaktadır (Capital, 2004). Press ve CNC makineleri üretici Moment Expo firması yedek parça teminini outsourcing ile gerçekleştirmektedir (www.moment-expo.com). Alarko Holding, hiçbir şirketinin bünyesine araç satın almayıp, araç ihtiyacını rent a car şirketlerine outsource ederek karşılıyor. Oyak-Renault, bir otomobilde yer alan tam 2000 parçayı dışarıdan 140 ayrı şirkete DKK ediyor. Arçelik, kendi üretmediği parça ve bölümler için 350 şirketle çalışıyor. Perakendecilik sektöründeki şirketler, ambalaj işini Tetrapak gibi şirketlere devretmeyi tercih ediyor (<http://docplayer.biz.tr>).

2006 yılında Türkiye'nin en büyük ilk 500 firması arasında yer alan beyaz eşya sektöründen 5, otomotiv sektöründen 6 ve gıda sektöründen 15 olmak üzere toplam 26 firma ile yapılmış olan araştırma sonuçlarına göre işletmelerin DKK faaliyet alanları aşağıdaki gibidir (<http://dergipark.ulakbim.gov.tr>):

- İnsan kaynakları (%76,2)
- Finans (%67,6)
- İmalat (%63)
- Müşteri hizmetleri (%59,2)
- Yönetim danışmanlığı (%58,4)
- Satış ve pazarlama (%57,6)
- Bilişim sistemleri (%53)

Aynı araştırmada yer alan işletmelerin DKK'dan yararlanma endişeleri ise şu şekilde belirtilmiştir (<http://dergipark.ulakbim.gov.tr>):

- Kaliteden ödün verilmesi endişesi (%87)
- Niteliksiz firma seçimi (%85,4)
- Kısa vadeli ekonomik amaçlara odaklanmak (%78,4)
- Sahip olunan yeteneğin kaybedilmesi endişesi (%74,6)

Aktaş vd. (2011) çalışmalarında 2007 yılında yaptıkları anketi temel almışlardır. Ankete katılan firmaların %83'ü en az bir lojistik faaliyette dış kaynak kullandıklarını belirtmişlerdir. Dış kaynak en çok; otomotiv, hızlı tüketim ürünleri, yapı ve tekstil sektöründe kullanılmaktadır. En çok dış kaynak kullanılan faaliyetler; taşıma, gümrükleme ve depolamadır. En az dış kaynak kullanılan faaliyet sipariş tamamlamaktır. Ankete katılan firmalar dış kaynak kullanmanın sırasıyla; maliyet düşürme, servis kalitesini iyileştirme, müşteri ihtiyaçlarını zamanında karşılama, geniş pazarlara ulaşma, ana işlere odaklanma ve verimli stok yönetimine etkileri olduğunu belirtmişlerdir. Ankete katılan firmalar toplam lojistik harcamaları içinde dış kaynak kullanmanın payının %40 olduğunu belirtmişlerdir. Dış kaynak kullanan firmaların %30'u dış kaynak kullanımından memnun olduklarını, %70'i ise çeşitli problemlerle karşılaştıklarını belirtmişlerdir. Gecikme, sevkiyat hataları, zayıf bilgi paylaşımı, personel kalitesi, maliyet düzeyi, hasarlı sevkiyat, düşük servis kalitesi ve teknik yetersizlik firmaların yaşadıkları problemler olarak sıralanmıştır (Konuk, 2011).

SONUÇ

Bu makalede sunulan temel noktalar ile firmaların DKK'nda başarılı olmalarına yardımcı olmak amaçlanmıştır. DKK ilişkisinde başarılı olmak için uygun bir tedarikçi seçimi ve net bir sözleşmenin hazırlanması çok önemlidir. Etkin bir DKK uygulayan firmalar, ana faaliyet konuları üzerinde daha güçlü bir kontrole sahip olmaktadır. Maliyet avantajının yanı sıra en iyi bilgi birikimine, firmanın kapasitesini arttırmadan ulaşabilme imkanı sağlamaktadır. Aynı zamanda yurt içi DKK hizmeti sağlayanlar ile yurt dışı bu hizmeti sağlayanlar arasında stratejik ortaklığın temeli atılırken kısa dönemli yönetimsel taktiklerden uzun dönemli stratejik bakış açısı geliştirme sürecinde DKK'na olan eğilimin istikrarlı olması gerekmektedir.

KAYNAKÇA

Atan, H. (2013). *Konaklama İşletmelerinde Dış Kaynak Kullanımı Olarak Özel Güvenlik Kuşadası Bölgesindeki Oteller Üzerine Bir Araştırma*, Yüksek Lisans Tezi, Adnan Menderes Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Aydın.

Bakan, İ. - Fettahlıoğlu, H.S. - Eyitmiş, A.M. (2012). *Türkiye'de Dış Kaynak Kullanımında Tedarikçi Seçim Kriterleri ve Sözleşme Şartlarında Dikkat Edilen*

Hususlar, *Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakülte Dergisi*, 2 (2), 141-161.

Capital (2004). *Outsourcing*, 12 (Aralık), Özel Eki.

Durgut, İ.A. (2013). *Gemi Yönetiminde Dış Kaynak Kullanımı: Türk Donatanlarının Üçüncü Taraf Gemi Yönetim İşletmelerine Yönelik Tutumları*, Yüksek Lisans Tezi, DEÜ, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İzmir.

Elmuti, D. - Kathawala, Y. (2000). The Effects of Global Outsourcing Strategies on Participants' Attitudes and Organizational Effectiveness, *International Journal of Manpower*, 21 (2), 112-115.

Girma, S. - Gorg, H. (2003). *Outsourcing, Foreign Ownership and Productivity: Evidence from United Kingdom Establishment Level Data*, Discussion Paper: 361, German Institute for Economic Research, <https://www.econstor.eu/bitstream/10419/3129/1/dp361.pdf>, Erişim tarihi: 20.12.2014.

Görg, H. - Hanley, A. (2003). *International Outsourcing and Productivity: Evidence from Plant Level Data*, Research Paper: 20, University of Nottingham, <https://www.nottingham.ac.uk/gep/documents/papers/2003/03-20.pdf>, Erişim tarihi: 15.11.2014.

Gül, H. (2005). Dış Kaynak Kullanma Nedenleri ve Taşıdığı Riskler: İmalat Sanayiinde Bir Uygulama, *Bandırma IIBF Yönetim ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi*, 4, 157-184. <http://docplayer.biz.tr/2372646-Dis-kaynak-kullanimi-outsourcing.html>, Erişim tarihi: 16.11.2014.

Koçel, T. (1998). *İşletme Yöneticiliği*, Beta Basım Yayım Dağıtım A.Ş., İstanbul.

Konuk, B. (2011). *Dağıtım Lojistiği Performansının Firma Performansına Etkisi*, Doktora Tezi, İTÜ, Fen Bilimleri Enstitüsü, İstanbul.

Mersin, D.N. (2010). *Dış Kaynak Kullanımı Sözleşmelerinin Gerçek Opsiyon Yaklaşımı İle Değerlendirilmesi*, Doktora Tezi, İTÜ, Fen Bilimleri Enstitüsü, İstanbul.

Özbay, T. (2004). *İşletme Yönetiminde Yeni Eğilimler Dizisi: Sorularla Dış Kaynak Kullanımı*, İstanbul Ticaret Odası, Yayın No: 27.

Uğur, N. (2007). *Bir Üçüncü Parti Lojistik Şirketinde Kalite Fonksiyonu Yayılımı Uygulaması*, Yüksek Lisans Tezi, İTÜ, Fen Bilimleri Enstitüsü, İstanbul.

Yalçın, İ. - Akın, M. - Şeker, M. (2011). Kamu Hastanelerinde Dış Kaynak Kullanımı: Kayseri Eğitim ve Araştırma Hastanesi Örneği, *KMÜ Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 13 (20), 83-92.

www.eee.metu.edu.tr/bilgen/Diskayn.htm, Erişim Tarihi: 16.11.2014.

[www.ey.com/Publication/vw24Assets/outsourcing_in_Europa_2013/\\$FILE/EY-outsourcing-survey.pdf](http://www.ey.com/Publication/vw24Assets/outsourcing_in_Europa_2013/$FILE/EY-outsourcing-survey.pdf), Erişim Tarihi: 17.11.2014.

www.girisimciliknetwork.gen.tr/sayfa.php?sayfa=makale/diskaynako4, Erişim Tarihi: 16.11.2014.

www.moment-expo.com/turkiyede-outsourc-cok-avantajli, Erişim Tarihi: 16.11.2014.

TÜKENMİŞLİK SENDROMU: AKADEMİK PERSONEL ÜZERİNDE BİR UYGULAMA

Ahmet CAN

Kırklareli Üniversitesi, Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu, ahmet.can@klu.edu.tr

Ramazan TİYEK

Yrd. Doç. Dr., Kırklareli Üniversitesi, İİBF, Çalışma Ekonomisi ve Endüstri İlişkileri
Bölümü, ramazantiyek@gmail.com

Özet

Tükenmişlik sendromu bireysel ve örgütsel anlamda yıkıcı etkileri olan ve özellikle hizmet sektöründe çalışanların verimliliğini olumsuz anlamda etkileyen bir olgudur. Hizmet sektöründe daha sık görülmesinde, çalışanların işlerini yaparken strese daha çok maruz kalmaları etkili olmaktadır. Bir eğitim sektörü olan üniversitelerde görev yapan akademisyenler de hizmet sektöründe çalışan bireyler oldukları için tükenmişlik sendromuna maruz kalabilmektedirler. Bu çalışmada, Kırklareli Üniversitesi'nde görev yapan akademik personelin yaşadığı tükenmişlik düzeylerini belirlemek, bazı değişkenler ile tükenmişlik arasındaki ilişkiyi tespit etmek ve tükenme sorununun kaynağını tespit ederek, tükenme sorununa çözüm önerileri getirmek amaçlanmıştır.

Anahtar Kelimeler: Tükenmişlik Sendromu, Duygusal Tükenme, Duyarsızlaşma, Kişisel Başarı.

BURNOUT SYNDROME: A RESEARCH ON ACADEMIC STAFF

Abstract

Burnout syndrome is a phenomenon which has individual and organizational devastating impacts and affects the efficiency of particularly service sector workers negatively. More stress exposure is the reason of the frequency in the service sector. Academics may also be exposed to burnout syndrome as they are members of the service sector. In this study, determining the burnout level of the academics working at Kırklareli University, finding solutions to the problem by determining the reason of the burnout and the correlation between some variables and the burnout is aimed.

Key Words: Burnout Syndrome, Emotional Burnout, Desensitisation, Personal Success.

GİRİŞ

Tükenmişlik, bundan 38 yıl önce tamamen birbirinden bağımsız olan bir doktor (Freudenberger) ve bir araştırmacının (Maslach) daha önce tanımlanmamış olan bir fenomen hakkında yazmaya başlamasıyla birçok kişinin ilgi alanına girmiştir. Başından itibaren, tükenmişlik hakkında ne yapılabileceği sorusu ilgi odağı olmuş; ya da başka kelimelerle ifade edecek olursak, etkili müdahalelerin dizayn edilebilmesi için başvurulabilecek araştırmaların hangi yeni bilgilerin elde edilmesi yoluyla ortaya çıkabileceği meselesi odak noktası olmuştur. İlk olarak hem akademik dünyanın çatışmacı baskıları, hem de işyeri pratikleri, araştırmacıların karşısına çıkmıştır (Maslach, vd., 2012).

Amerikan Stres Enstitüsü'nün yapmış olduğu araştırmaya göre öğretmenlik mesleği, sağlığı tehdit eden, gündelik sorunlar ile baş etmeyi güçleştiren, “yüksek riskli meslek gruplarından biri olarak değerlendirilmektedir”. Stres, öğretmenlik mesleği için en önemli problemlerden biridir (Yıldız Kırılmaz, vd., 2003).

Eğitim alanında yapılan araştırmalar, her üç öğretmenden birinin stres ve tükenmişliğe maruz kaldığını göstermektedir (Ertürk ve Keçecioğlu, 2012). Tükenmişlik sendromunun mesleğe yeni başlayan öğretmenlerde daha çok yaşandığı gözlemlenmiş olup bunun nedeni mesleğe daha önce başlamış öğretmenlerin problemlerle başa çıkma yollarını öğrenmiş olmaları olarak değerlendirilmektedir (Girgin, 2010). Yıllar boyunca öğretmen stresi ve tükenmişliği, toplumsal ve profesyonel endişelerin konusunu oluşturmuştur. Örneğin, 1979 Ulusal Eğitim Derneği (UED) anketi, anket yapılan öğretmenlerin 3'te 1'inin “eğer tekrar baştan başlama şansları olsa, öğretmen olmayı seçmeyeceklerini ve öğretmenlerin sadece %60'ının emekli olana kadar meslekte kalmak istediklerini” ortaya koymuştur. Yaşanmakta olan hayal kırıklığının bir başka kanıtı ise, 1961 yılında tüm öğretmenlerin %28'inin yirmi yıl mesleki tecrübesi varken, 1976 yılı itibari ile bu rakam yarı yarıya azalmaktadır. Her yıl, %10'luk bir kısım meslekten ayrılırken, aslında öğretmenlerin sadece %59'u sınıfta dört yıldan fazla zaman geçirmektedir. Ayrıca New York'taki öğretmenlerin %41'inin, Chicago'daki öğretmenlerin ise %56,7'sinin yaptıkları işin doğrudan sonucu olarak fiziksel ya da zihinsel sıkıntı yaşamaları, bahsetmeye değer bir başka önemli veridir. Ulusal Eğitim Derneği'nin başkanının da belirttiği gibi, “tükenmişliğin sonucu olarak, binlerce hassas, düşünceli ve adanmış öğretmen mesleklerinden vazgeçiyorlar”. Son olarak, öğretmen eğitimcileri, öğretmenlerin temel sorunları tanımlamak için dizayn edilen değerlendirme ölçümlerinde, çoğu zaman tükenmişliğin en yüksek çıkan oran olduğunu rapor etmiştir.

Kısacası eğitimde, kalite ve uyum üzerinde stres ve tükenmişliğin etkisi kolayca tasarruf edilebiliyor ve bu etkiler açıkça görüldüğü üzere çok ciddi boyuttadır (Farber, 1984).

Aşırı derecede stres duyan ve tükenmişlik yaşayan öğretmenlerin sayısındaki somut artış, son yıllarda endişelerin artmasına neden olmaktadır. Araştırmacılar, eğitimciler ve genel kamuoyu, inancını kaybetmiş öğretmenler kitlesindeki artış hakkında endişelerini dile getirmektedirler. Aşırı derecede stres duyan veya tükenmişlik yaşayan öğretmenler, öfkeli, endişeli, depresif, kötümser, duygusal ve fiziksel olarak bitkin olabilmektedirler. Dahası, bu olgunun zararlı sonuçları sadece öğretmenler tarafından değil, tüm eğitim dünyası tarafından da hissedilebilmektedir. Öğretmen stres ve tükenmişliği, öğretmenlerin, onların ailelerinin, yöneticilerin ve yöneticilerinin ailelerinin, öğrencilerin ve öğrencilerin ailelerinin hayatlarını etkilemekte ve etkilemeye devam edecektir. Kaygılar genellikle, öğretmen stres ve tükenmişliğinin öğretim sürecinin kendisi üzerindeki etkiler üzerine, özellikle de öğretmenler üzerinde ortaya çıkabilecek bu tarz sonuçları telafi edemeyecek dezavantajlı çocukların okudukları okullarda bu durumun ortaya çıkması durumu üzerine yoğunlaşmaktadır (Friedman ve Farber, 1992).

Bu çalışmada, Kırklareli Üniversitesi'nde görev yapan akademik personelin yaşadığı tükenmişlik düzeylerini belirlemek, bazı değişkenler ile tükenmişlik arasındaki ilişkiyi tespit etmek ve tükenme sorununun kaynağını tespit ederek tükenme sorununa çözüm önerileri getirmek amaçlanmıştır.

3. Tükenmişlik Sendromunun Tanımı ve Nitelikleri

İnsanların işleriyle aralarında kurdukları ilişki ve bu ilişki sekteye uğradığında ortaya çıkabilecek olan sorunlar, uzun süredir modern zamanlara has önemli bir olgu olarak tanımlanmıştır. Bu olgu için kullanılan tükenmişlik terimi, 1970'ler Amerika'sında, özellikle insani hizmetler sektöründe çalışan insanlar arasında düzenli olarak kullanılmaya başlanmıştır. Bu popüler kullanım, Greene'nin 1961 yılında çıkan "bir tükenme hadisesi" isimli romanında ilk olarak ortaya çıkmıştır ki romanda ruhsal olarak zarar görmüş ve "hayal kırıklığına uğramış bir mimarın" işini bırakıp "Afrika ormanlarına" çekilmesi anlatılmıştır. Daha önceki yazılar bile, gerek kurgu gerek gerçek hikâyelerde olsun, birisinin aşırı yorgunluk hissetmesi ve işine karşı olan tutkusunu kaybetmesi şeklinde benzer bir olguyu tanımlamaktaymış. Burada bahsetmeye değer olan şey, sistematik çalışma ve araştırmaların konusu olmasından çok, daha önce hem hekimler hem de toplumsal eleştirmenler tarafından tükenmişliğin bir toplumsal sorun olarak tanımlanmasıdır (Maslach, vd., 2001). Tükenmişlik, sıklıkla bir şekilde insanlarla

muhatap olmayı gerektiren işlerde çalışan bireylerde ortaya çıkan bir kötümserlik ve duygusal olarak tükenme sendromudur. Tükenmişlik sendromunun temel bir özelliği, duygusal olarak tükenme hissiyatının artmasıdır. “Duygusal kaynakları” tükenirken, iş görenler psikolojik olarak kendilerini yaptıkları işe daha fazla veremeyeceklerini düşünmeye başlamaktadırlar. Diğer bir özellik ise, hizmet verilen kişi hakkında negatif ve kötümser tavırların ve duyguların ortaya çıkmasıdır. Hizmet verilen kişilere yönelik bu tarz negatif tepkiler, yaşanmakta olan duygusal tükenmişlikle bağlantılı olabilmekte, yani tükenmişliğin bu iki özelliği birbiriyle ilişkilidir. Diğer insanların hissizleşmiş ya da canavarlanmış kişiler şeklinde algılanması, personelin hizmet verdikleri müşterilerin, çektikleri sıkıntıları hak ettikleri düşüncesine yönlenmesine neden olabilmektedir (Maslach ve Jackson, 1981).

Tükenmişlik mesleğe pozitif beklentiler, iyimserlik ve insanlara yardım etme isteği ile başlayan profesyoneller için trajik bir uç noktadır. Bakıcılık, eğiticilik ve insani hizmetler tarzı meslekler için gerekli normlar, her zaman aynı şekilde olmasa da oldukça açıktır; özverili olmak ve başkalarının ihtiyaçlarını ön plana koymak; bir müşteri, hasta veya öğrenci için uzun saatler çalışmak ve ne gerekiyorsa yapmak; elinden gelenin fazlasını yapmak ve birileri için her şeyi yapmak. Ama maalesef ki, diğer insanlara karşı gösterilen böylesine bir lütuf, oldukça yıkıcı sonuçlara neden olabilmektedir (Maslach ve Goldberg, 1998).

Literatürde ilk defa psikolog Herbert Freudenberger tarafından kullanılan tükenmişlik, “insanların aşırı çalışma sonucu artık işin gereklerini yerine getiremez bir duruma gelmeleri” şeklinde ifade edilmiştir (Demir, 2010). Freudenberger; uzun bir süre örgütsel stres konusunda araştırmalar yapmış, hapis haneden çıkan mahkûmların kaldığı yurtlar ve klinikler gibi “alternatif kurum” personeline görülen stres tepkilerine yönelik çalışmalarını isim yapmış bir klinik psikologdur (Sürgevil, 2006). Freudenberger bir gün çok keyif aldığı işinin kendisini yorgun ve bitkin hissettirdiğini fark etmiş ve çevresindeki hekimlerin de zaman içerisinde bu duyguyu yaşadığını gözlemlemiştir. Çevresindeki bu hekimler giderek hastalarına daha soğuk davranmakta ve başlarından savmaktaymış. Freudenberger sonraları ise diğer meslek gruplarında da benzer olgular saptamıştır. Bu kişilerde uyku bozuklukları, dikkat sorunları yaşamaktaymışlar. Bu zihinsel problemlere sırt ağrıları ve sindirim rahatsızlıkları da eşlik etmekteymiş. Freudenberger yaşanan bu durumu kişinin işinin neden olduğu “zihinsel ve fiziksel tükenme durumu” olarak tanımlamıştır (Eğrilmez, 2011).

Shirom’a göre tükenme, kişisel düzeyde negatif duygusal yaşantıyı kapsayan, kronik duyguya dayanan bir olgudur (Shirom, 1989).

Sorumluluklarını yerine getirememek, yani işten tatmin olmamak, hem işten ayrılma eğiliminin, yani kişinin mesleğiyle arasındaki bağın zayıflaması ve diğer seçenekleri düşünmeye başlaması durumunun, hem de işten gerçekten tamamen ayrılma durumunun ön göstergesidir (Leiter ve Maslach, 2009). Corcoran ise, sosyal hizmet çalışanlarını konu aldığı çalışmasında, tükenmişlik yaşayan personelin müşterilerine daha olumsuz yaklaştığını ortaya koymuştur (Cherniss, 1992).

Tükenmişlik, hem onu yaşayan bireylerin hem de şirketlerin ortadan kaldırmak istediği nahoş bir durumdur, ama gerçekten de konuyla ilgili endişelerin çoğu, aslında tükenmişliğin ne olduğunun anlaşılmasından ziyade, tükenmeyle nasıl başa çıkılabileceğiyle ilgilidir. Birçok çalışma ortaya çıkan negatif faktörleri ortadan kaldırmak için genel müdahale stratejileri geliştirmek amacıyla, tükenmişliğin başlıca sebeplerini ve sonuçlarını tanımlamaya çalışmaktadır (Maslach ve Leiter, 2008).

4. Materyal ve Metot

2.1. Araştırmanın amacı ve önemi

Çalışmamızda Kırklareli Üniversitesi'nde görev yapmakta olan akademik personelin tükenmişlik düzeylerini saptamak ve tükenmişlik düzeylerinin bazı değişkenler ile olan bağlantısını ortaya koymak amaçlanmıştır. Bununla birlikte çalışmadan edinilen bilgiler ışığında akademik personelin tükenmişliğini önlemek adına çözüm önerileri geliştirilmiştir.

Son yıllarda yapılan çalışmalar, tükenmişliğin tahmin edilenden çok daha önemli bir sorun olduğunu ortaya koymaktadır. Tükenmişlik sendromuna maruz kalan bireyler, sağlık sorunları, psikolojik problemler yaşamakla birlikte, işlerine karşı olumsuz düşünceler içerisinde olmaktadır. Tükenmişlik olgusu nedeniyle ortaya çıkan problemleri tespit etmek ve çözüm önerileri sunmak günümüz için önemli hale gelmiştir.

2.2. Araştırmanın sınırlılıkları

Araştırma Kırklareli Üniversitesi'nin Kayalı ve Kavaklı kampüslerinde bulunan fakülte, enstitü, yüksekokul, meslek yüksekokulu ile il ve ilçelerde bulunan meslek yüksekokullarında görev yapan akademisyenler ile gerçekleştirilmiştir.

Araştırmada elde edilen veriler Christina Maslach ve Susan Jackson tarafından geliştirilen ve Canan Ergin tarafından Türkçe'ye uyarlanan Maslach Tükenmişlik Ölçeği'nin (Maslach Burnout Inventory – MBI) test ettiği niteliklerle sınırlıdır.

2.3. Araştırmanın yöntemi

Evren ve örneklem: Araştırmanın evrenini Kırklareli Üniversitesi Kayalı ve Kavaklı kampüsündeki birimler ile il ve ilçelerde bulunan yüksekokul ve meslek yüksekokullarında görev yapan akademik personel oluşturmaktadır. Kırklareli Üniversitesi Personel Daire Başkanlığı'ndan alınan bilgilere göre 2014 yılında il ve ilçelerdeki tüm birimler dâhil olmak üzere toplam 616 akademik personel bulunmaktadır. %95 güven aralığında evreni temsil edecek örneklem büyüklüğü 237'dir. Araştırmada evrenin tamamına anket verilmek istenmiş ama akademisyenlerin anketi doldurmayı kabul etmemeleri veya çalışma odalarında bulunmamları nedeniyle 220 akademik personele anket uygulanabilmiştir. Anketlerin 6 tanesi veri eksikliği sebebiyle analizlere dâhil edilmemiş böylece 214 anket üzerinden analizler yapılmıştır.

Veri toplama araçları: Çalışmada akademik personelin tükenmişlik durumlarını belirlemek ve tükenmeye neden olan değişkenleri tespit etmek amacıyla *Kişisel Bilgi Formu* ve 1981 yılında Maslach ve Jackson tarafından geliştirilen ve 1992 yılında Canan Ergin tarafından Türkçe'ye uyarlanan *Maslach Tükenmişlik Ölçeği* (Maslach Burnout Inventory-MBI) kullanılmıştır.

- *Kişisel Form:* Çalışma kapsamında bulunan akademik personelin kişisel özellikleri ile ilgili bilgi toplamak amacıyla kişisel bilgi formu hazırlanmıştır. Bu form ile akademik personelin cinsiyet, yaş, medeni durum, çocuk sayısı, akademik unvan, görev yapılan birim, idari görev, haftalık ders yükü, aylık gelir, akademisyen olarak çalışma süresi, Kırklareli Üniversitesi'nde çalışma süresi, akademisyenliği isteyerek seçip/seçmeme, Kırklareli Üniversitesi'nde görev yapmaktan ve öğretim elemanlarına ayrılan çalışma odalarından memnun olup/olmama, derslik, atölye, bilgisayar ve uygulama laboratuvarlarının yeterliliği, başka bir üniversitede çalışmayı düşünüp/düşünmeme, ayrılacak olurlarsa hangi tür üniversiteyi tercih edecekleri ve Kırklareli Üniversitesi'nden ayrılma gerekçelerine ilişkin bilgi sahibi olmak amaçlanmıştır.
- *Maslach Tükenmişlik Ölçeği:* Araştırmamıza dâhil olan akademik personelin tükenmişlik düzeylerini ölçmek için Maslach ve Jackson tarafından 1981 yılında geliştirilen ve Canan Ergin tarafından 1992 yılında Türkçe'ye uyarlanan Maslach Tükenmişlik Ölçeği (Maslach Burnout Inventory-MBI) kullanılmıştır. 22 ifadeden oluşan bu ölçek, tükenmişliği “üç” boyut üzerinden ölçmektedir. “Duygusal tükenme” boyutu (emotional exhaustion) 9, “duyarsızlaşma” boyutu (depersonalization) 5, “kişisel başarı” boyutu (personal accomplishment) 8

ifadeden oluşmaktadır. Orijinal ankette her ifade için 7’li ölçek kullanılmıştır. Fakat anketi Türkçe’ye uyarlayan Canan Ergin (1992), Türk kültürüne daha uygun olması sebebiyle 5’li ölçeği kullanmıştır (Ardıç ve Polatçı, 2008).

“*Duygusal tükenme ve duyarsızlaşma*” alt ölçeklerinden elde edilen “*yüksek puanlar*” ve “*kişisel başarı*” alt ölçeğinden elde edilen “*düşük*” puan “*yüksek düzeyde tükenmişliği*” yansıtmaktadır. Tükenmişlik düzeyi alt boyutlardan elde edilen “*üç ayrı puanla*” değerlendirilmektedir. Yani her kişi için, “*üç ayrı puan elde edilir*” ve bunlar üzerinden yorumlanır. Alt ölçekleri oluşturan maddeler: “hiçbir zaman= 1, çok nadir= 2, bazen= 3, çoğu zaman= 4, her zaman= 5” şeklinde puanlanarak alt ölçek puanları tespit edilmiştir (Polatçı, 2007).

Maslach tükenmişlik ölçeğinden tespit edilen puanların yorumlanmasında aşağıdaki tablodan yararlanır (Izgar, 2003):

Tablo 1. Tükenmişlik Ölçeği Puanlarının Yorumlama Tablosu

| | Tükenmişlik Düzeyleri | | |
|-------------------------|------------------------------|---------------|---------------|
| | Düşük | Normal | Yüksek |
| Duygusal Tükenme | 0–16 | 17–26 | 27 ve Üzeri |
| Duyarsızlaşma | 0–6 | 7–12 | 13 ve Üzeri |
| Kişisel Başarı | 39 ve Üzeri | 32–38 | 0–31 |

2.4. Verilerin istatistiksel analizi

Araştırmada elde edilen veriler SPSS (Statistical Package for Social Sciences) for Windows 21.0 programı kullanılarak analiz edilmiştir. Veriler değerlendirilirken tanımlayıcı istatistiksel metotları (Sayı, Yüzde, Ortalama, Standart sapma) kullanılmıştır.

Niceliksel verilerin karşılaştırılmasında iki grup arasındaki farkı t-testi, ikiden fazla grup durumunda parametrelerin gruplar arası karşılaştırmalarında Tek yönlü (Oneway) Anova testi ve farklılığa neden olan grubun tespitinde Scheffe testi kullanılmıştır. Elde edilen bulgular tablo 2’deki kriterlere göre değerlendirilmiştir

Tablo 2. Değerlendirme Kriterleri

| | |
|-------------------|-----|
| Güven Aralığı | %95 |
| Anlamlılık Düzeyi | %5 |

2.5. Bulgular

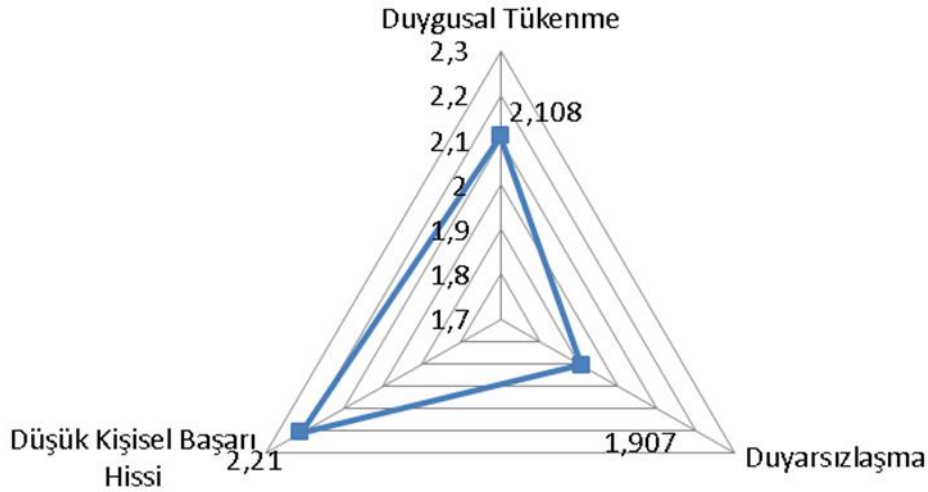
Bu bölümde, araştırma probleminin çözümü için, araştırmaya katılan çalışanların, ölçekler yoluyla toplanan verilerin analizi sonucunda elde edilen bulgular yer almaktadır. Elde edilen bulgulara dayalı olarak açıklama ve yorumlar yapılmıştır.

Tablo 3. Katılımcıların Tükenmişlik Düzeyleri

| | N | Ort | Ss | Min. | Max. |
|----------------------------|-----|-------|-------|-------|-------|
| Duygusal Tükenme | 214 | 2,108 | 0,686 | 1,000 | 4,110 |
| Duyarsızlaşma | 214 | 1,907 | 0,763 | 1,000 | 4,400 |
| Düşük Kişisel Başarı Hissi | 214 | 2,210 | 0,549 | 1,000 | 4,880 |

Araştırmaya katılan akademisyenlerin duygusal tükenme, duyarsızlaşma ve düşük kişisel başarı hissi düzeyleri düşük olarak saptanmıştır.

Şekil 1: Katılımcıların Tükenmişlik Düzeyleri



2.5.1. Araştırmada kullanılan ölçeğin güvenilirliği

Güvenirlik için Cronbach's Alpha Katsayısının değerlendirme kriteri dikkate alınarak yapılan değerlendirmede, tükenmişlik ölçeğinin genel güvenilirliği 0,898 olarak, alt boyutlar incelendiğinde güvenilirlik katsayıları Duygusal Tükenme için 0,856; Duyarsızlaşma için 0,877; Düşük Kişisel Başarı Hissi için 0,895 olarak bulunmuştur. Görüldüğü üzere üç alt boyutun güvenilirliği de 0,8'den büyük çıkmıştır. Bu durum Kırklareli Üniversitesi'nde yapılan tükenmişlik ölçümünün tutarlı ve istikrarlı sonuçlar çıkardığının göstergesidir.

Tablo 4. Katılımcıların Tükenmişlik Alt Boyutlarının Cronbach Alpha Katsayıları

| | Madde Sayısı | Cronbach Alpha Katsayısı |
|----------------------------|--------------|--------------------------|
| Duygusal Tükenme | 9 | 0,856 |
| Duyarsızlaşma | 5 | 0,877 |
| Düşük Kişisel Başarı Hissi | 8 | 0,895 |

2.6. Tükenmişlik sendromunun farklılık analizi

- Tükenmişlik ve yaş farklılığı

Tablo 5. Katılımcıların Tükenmişliğinin, Yaş Değişkenine Göre Ortalamaları

| | Grup | N | Ort | Ss | F | p | Fark |
|----------------------------|-----------------|----|-------|-------|-------|-------|---|
| Duygusal Tükenme | 26 ve Altı Yaş | 27 | 2,078 | 0,750 | 2,319 | 0,045 | 6 > 2 6 > 4 6 > 5 |
| | 27-30 Yaş | 65 | 2,104 | 0,651 | | | |
| | 31-33 Yaş | 45 | 2,217 | 0,753 | | | |
| | 34-36 Yaş | 27 | 1,901 | 0,547 | | | |
| | 37-40 Yaş | 28 | 1,905 | 0,509 | | | |
| | 41 ve Üzeri Yaş | 22 | 2,439 | 0,799 | | | |
| Duyarsızlaşma | 26 ve Altı Yaş | 27 | 1,933 | 0,734 | 1,612 | 0,158 | |
| | 27-30 Yaş | 65 | 2,040 | 0,814 | | | |
| | 31-33 Yaş | 45 | 1,991 | 0,831 | | | |
| | 34-36 Yaş | 27 | 1,615 | 0,529 | | | |
| | 37-40 Yaş | 28 | 1,736 | 0,586 | | | |
| | 41 ve Üzeri Yaş | 22 | 1,882 | 0,874 | | | |
| Düşük Kişisel Başarı Hissi | 26 ve Altı Yaş | 27 | 2,417 | 0,760 | 3,174 | 0,009 | 1 > 4 2 > 4 3 > 4 1 > 5 3 > 5 |
| | 27-30 Yaş | 65 | 2,233 | 0,485 | | | |
| | 31-33 Yaş | 45 | 2,317 | 0,496 | | | |
| | 34-36 Yaş | 27 | 1,921 | 0,497 | | | |
| | 37-40 Yaş | 28 | 2,063 | 0,519 | | | |
| | 41 ve Üzeri Yaş | 22 | 2,210 | 0,496 | | | |

Araştırmaya katılan çalışanların, duygusal tükenme puanları ortalamalarının, yaş değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (Anova) sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur (F=2,319; p=0,045<0,05). Farklılıkların kaynaklarını belirlemek amacıyla tamamlayıcı post-hoc analizi yapılmıştır. Yaşı 41 ve

Üzeri Yaş olanların duygusal tükenme puanları, yaşı 27–30, 34–36 ve 37–40 yaş olanların duygusal tükenme puanlarından yüksek bulunmuştur.

Araştırmaya katılan çalışanların, düşük kişisel başarı hissi puanları ortalamalarının, yaş değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (Anova) sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur ($F=3,174$; $p=0,009<0,05$). Farklılıkların kaynaklarını belirlemek amacıyla tamamlayıcı post-hoc analizi yapılmıştır. Yaşı 26 ve Altı, 27-30 ve 31-33 yaş olanların, düşük kişisel başarı hissi puanları, yaşı 34–36 yaş olanların, düşük kişisel başarı hissi puanlarından yüksek bulunmuştur. Yaşı 26 ve Altı ve 31-33 yaş olanların düşük kişisel başarı hissi puanları, yaşı 37–40 yaş olanların, düşük kişisel başarı hissi puanlarından yüksek bulunmuştur.

- *Tükenmişlik ve medeni durum farklılığı*

Tablo 6. Katılımcıların Tükenmişliğinin, *Medeni Durum* Değişkenine Göre Ortalamaları

| | Grup | N | Ort | Ss | t | p |
|----------------------------|-------------|----------|------------|-----------|----------|----------|
| Duygusal Tükenme | Evli | 130 | 2,061 | 0,640 | -1,243 | 0,215 |
| | Bekâr | 84 | 2,180 | 0,750 | | |
| Duyarsızlaşma | Evli | 130 | 1,823 | 0,741 | -2,004 | 0,046 |
| | Bekâr | 84 | 2,036 | 0,783 | | |
| Düşük Kişisel Başarı Hissi | Evli | 130 | 2,148 | 0,505 | -2,057 | 0,041 |
| | Bekâr | 84 | 2,305 | 0,602 | | |

Araştırmaya katılan çalışanların, duyarsızlaşma puanları ortalamalarının, *medeni durum* değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan t-testi sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur ($t=-2,004$; $p=0,046<0,05$). *Bekârların* duyarsızlaşma puanları ($x=2,036$), *evlilerin* duyarsızlaşma puanlarından ($x=1,823$) yüksek bulunmuştur. Dolayısıyla bekâr akademisyenler, *duyarsızlaşma* alt boyutunda, evli akademisyenlere oranla, anlamlı düzeyde daha yüksek derecede tükenmişlik hissi yaşamaktadırlar.

Araştırmaya katılan çalışanların, düşük kişisel başarı hissi puanları ortalamalarının, *medeni durum* değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan t-testi sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur ($t=-2,057$; $p=0,041<0,05$). *Bekârların* düşük kişisel başarı hissi puanları ($x=2,305$), *evlilerin* düşük kişisel başarı hissi puanlarından ($x=2,148$) yüksek

bulunmuştur. Yani *bekâr* akademisyenler, düşük kişisel başarı hissi alt boyutunda, *evli* akademisyenlere oranla, anlamlı düzeyde daha yüksek derecede tükenmişlik hissi yaşamaktadırlar.

- *Tükenmişlik ve akademik unvan farklılığı*

Tablo 7. Katılımcıların Tükenmişliğinin, *Akademik Unvan* Değişkenine Göre Ortalamaları

| | Grup | N | Ort | Ss | t | p |
|----------------------------|-----------------------------------|----------|------------|-----------|----------|----------|
| Duygusal Tükenme | Doktorasını Tamamlamış Personel | 45 | 2,012 | 0,649 | -1,047 | 0,296 |
| | Doktorasını Tamamlamamış Personel | 169 | 2,133 | 0,695 | | |
| Duyarsızlaşma | Doktorasını Tamamlamış Personel | 45 | 1,653 | 0,627 | -2,882 | 0,005 |
| | Doktorasını Tamamlamamış Personel | 169 | 1,974 | 0,783 | | |
| Düşük Kişisel Başarı Hissi | Doktorasını Tamamlamış Personel | 45 | 2,119 | 0,551 | -1,217 | 0,225 |
| | Doktorasını Tamamlamamış Personel | 169 | 2,231 | 0,550 | | |

Araştırmaya katılan çalışanların, duyarsızlaşma puanları ortalamalarının, akademik unvan değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan t-testi sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur ($t=-2,882$; $p=0,005<0,05$). Doktorasını Tamamlamamış Personelin duyarsızlaşma puanları ($x=1,974$), Doktorasını Tamamlamış Personelin duyarsızlaşma puanlarından ($x=1,653$) yüksek bulunmuştur.

- *Tükenmişlik ve idari görev farklılığı*

Tablo 8. Katılımcıların Tükenmişliğinin, *İdari Görev* Değişkenine Göre Ortalamaları

| | Grup | N | Ort | Ss | T | p |
|----------------------------|-------------|----------|------------|-----------|----------|----------|
| Duygusal Tükenme | Var | 49 | 1,921 | 0,653 | -2,191 | 0,030 |
| | Yok | 165 | 2,163 | 0,687 | | |
| Duyarsızlaşma | Var | 49 | 1,645 | 0,618 | -2,776 | 0,002 |
| | Yok | 165 | 1,984 | 0,786 | | |
| Düşük Kişisel Başarı Hissi | Var | 49 | 2,163 | 0,708 | -0,673 | 0,502 |
| | Yok | 165 | 2,224 | 0,494 | | |

Araştırmaya katılan çalışanların, duygusal tükenme puanları ortalamalarının, *idari görev* değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan t-testi sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur ($t=-2,191$; $p=0,030<0,05$). *İdari görevi olmayanların* duygusal tükenme puanları ($x=2,163$), *idari görevi olanların* duygusal tükenme puanlarından ($x=1,921$) yüksek bulunmuştur.

Araştırmaya katılan çalışanların, duyarsızlaşma puanları ortalamalarının, *idari görev* değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan t-testi sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur ($t=-2,776$; $p=0,002<0,05$). *İdari görevi olmayanların* duyarsızlaşma puanları ($x=1,984$), *idari görevi olanların* duyarsızlaşma puanlarından ($x=1,645$) yüksek bulunmuştur.

- *Tükenmişlik ve akademisyenlik mesleğini isteyerek seçip/seçmeme farklılığı*

Tablo 9. Katılımcıların Tükenmişliğinin, *Akademisyenlik Mesleğini İsteyerek Seçip/Seçmeme* Değişkenine Göre Ortalamaları

| | Grup | N | Ort | Ss | t | p |
|----------------------------|-------------|----------|------------|-----------|----------|----------|
| Duygusal Tükenme | Evet | 211 | 2,105 | 0,690 | -0,385 | 0,700 |
| | Hayır | 3 | 2,259 | 0,257 | | |
| Duyarsızlaşma | Evet | 211 | 1,911 | 0,768 | 0,700 | 0,000 |
| | Hayır | 3 | 1,600 | 0,000 | | |
| Düşük Kişisel Başarı Hissi | Evet | 211 | 2,212 | 0,553 | 0,400 | 0,689 |
| | Hayır | 3 | 2,083 | 0,144 | | |

Araştırmaya katılan çalışanların, duyarsızlaşma puanları ortalamalarının, *akademisyenlik mesleğini isteyerek seçip/seçmeme* değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan t-testi sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur ($t=0,700$; $p=0,000<0,05$). *Akademisyenlik mesleğini isteyerek seçenlerin* duyarsızlaşma puanları ($x=1,911$), *Akademisyenlik mesleğini isteyerek seçmeyenlerin* duyarsızlaşma puanlarından ($x=1,600$) yüksek bulunmuştur.

- *Tükenmişlik ve Kırklareli Üniversitesinde görev yapmaktan memnuniyet farklılığı*

Tablo 10. Katılımcıların Tükenmişliğinin, *Kırklareli Üniversitesi'nde Görev Yapmaktan Memnuniyet* Değişkenine Göre Ortalamaları

| | Grup | N | Ort | Ss | t | p |
|----------------------------|-------|-----|-------|-------|--------|-------|
| Duygusal Tükenme | Evet | 183 | 1,992 | 0,619 | -6,581 | 0,000 |
| | Hayır | 31 | 2,792 | 0,670 | | |
| Duyarsızlaşma | Evet | 183 | 1,791 | 0,683 | -5,761 | 0,000 |
| | Hayır | 31 | 2,587 | 0,862 | | |
| Düşük Kişisel Başarı Hissi | Evet | 183 | 2,193 | 0,543 | -1,105 | 0,270 |
| | Hayır | 31 | 2,311 | 0,586 | | |

Araştırmaya katılan çalışanların, duygusal tükenme puanları ortalamalarının, *Kırklareli Üniversitesi'nde görev yapmaktan memnuniyet* değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan t-testi sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur ($t=-6,581$; $p=0,000<0,05$). *Kurumda çalışmaktan memnun olmayanların* duygusal tükenme puanları ($x=2,792$), *kurumda çalışmaktan memnun olanların* duygusal tükenme puanlarından ($x=1,992$) yüksek bulunmuştur.

Araştırmaya katılan çalışanların, duyarsızlaşma puanları ortalamalarının, *Kırklareli Üniversitesi'nde görev yapmaktan memnuniyet* değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan t-testi sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur ($t=-5,761$; $p=0,000<0,05$). *Kırklareli Üniversitesi'nde görev yapmaktan memnun olmayanların* duyarsızlaşma puanları ($x=2,587$), *memnun olanların* duyarsızlaşma puanlarından ($x=1,791$) yüksek bulunmuştur.

- *Tükenmişlik ve çalışma odası memnuniyeti farklılığı*

Tablo 11. Katılımcıların Tükenmişliğinin, *Çalışma Odalarından Memnuniyet* Değişkenine Göre Ortalamaları

| | Grup | N | Ort | Ss | t | p |
|----------------------------|-------|-----|-------|-------|--------|-------|
| Duygusal Tükenme | Evet | 117 | 1,988 | 0,637 | -2,854 | 0,005 |
| | Hayır | 97 | 2,252 | 0,717 | | |
| Duyarsızlaşma | Evet | 117 | 1,824 | 0,684 | -1,748 | 0,088 |
| | Hayır | 97 | 2,006 | 0,841 | | |
| Düşük Kişisel Başarı Hissi | Evet | 117 | 2,124 | 0,488 | -2,540 | 0,014 |
| | Hayır | 97 | 2,313 | 0,601 | | |

Araştırmaya katılan çalışanların, duygusal tükenme puanları ortalamalarının, *çalışma odalarından memnuniyet* değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan t-testi sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur ($t=-2,854$; $p=0,005<0,05$). *Çalışma odalarından memnun olmayanların* duygusal tükenme puanları ($x=2,252$), *çalışma odalarından memnun olanların* duygusal tükenme puanlarından ($x=1,988$) yüksek bulunmuştur.

Araştırmaya katılan çalışanların, düşük kişisel başarı hissi puanları ortalamalarının, *çalışma odalarından memnuniyet* değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan t-testi sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur ($t=-2,540$; $p=0,014<0,05$). *Çalışma odalarından memnun olmayanların* düşük kişisel başarı hissi puanları ($x=2,313$), *çalışma odalarından memnun olanların* düşük kişisel başarı hissi puanlarından ($x=2,124$) yüksek bulunmuştur.

- *Tükenmişlik ile derslik, atölye, bilgisayar, uygulama laboratuvarları yeterliliği farklılığı*

Tablo 12. Katılımcıların Tükenmişliğinin, *Derslik, Atölye, Bilgisayar ve Uygulama Laboratuvarları Yeterliliği* Değişkenine Göre Ortalamaları

| | Grup | N | Ort | Ss | T | p |
|----------------------------|-------|-----|-------|-------|--------|-------|
| Duygusal Tükenme | Evet | 64 | 1,941 | 0,632 | -2,345 | 0,020 |
| | Hayır | 150 | 2,179 | 0,697 | | |
| Duyarsızlaşma | Evet | 64 | 1,859 | 0,706 | -0,590 | 0,556 |
| | Hayır | 150 | 1,927 | 0,788 | | |
| Düşük Kişisel Başarı Hissi | Evet | 64 | 2,195 | 0,524 | -0,250 | 0,803 |
| | Hayır | 150 | 2,216 | 0,562 | | |

Araştırmaya katılan çalışanların, duygusal tükenme puanları ortalamalarının; *derslik, atölye, bilgisayar ve uygulama laboratuvarları yeterliliği* değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan t-testi sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur ($t=-2,345$; $p=0,020<0,05$). *Derslik, atölye, bilgisayar ve uygulama laboratuvarlarını yeterli bulanların* duygusal tükenme puanları ($x=2,179$), *derslik, atölye, bilgisayar ve uygulama laboratuvarlarını yeterli bulmayanların* duygusal tükenme puanlarından ($x=1,941$) yüksek bulunmuştur.

- *Tükenmişlik ile başka bir üniversitede çalışmayı düşünüp/düşünmeme farklılığı*

Tablo 13. Katılımcıların Tükenmişliğinin, *Başka Bir Üniversitede Çalışmayı Düşünüp/Düşünmeme* Değişkenine Göre Ortalamaları

| | Grup | N | Ort | Ss | t | p |
|----------------------------|-------------|----------|------------|-----------|----------|----------|
| Duygusal Tükenme | Evet | 115 | 2,327 | 0,666 | 5,355 | 0,000 |
| | Hayır | 99 | 1,853 | 0,620 | | |
| Duyarsızlaşma | Evet | 115 | 2,096 | 0,747 | 4,045 | 0,000 |
| | Hayır | 99 | 1,687 | 0,726 | | |
| Düşük Kişisel Başarı Hissi | Evet | 115 | 2,313 | 0,570 | 3,022 | 0,003 |
| | Hayır | 99 | 2,090 | 0,501 | | |

Araştırmaya katılan çalışanların, duygusal tükenme puanları ortalamalarının, *başka bir üniversitede çalışmayı düşünüp/düşünmeme* değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan t-testi sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur ($t=5,355$; $p=0,000<0,05$). *Başka bir üniversitede çalışmayı düşünenlerin* duygusal tükenme puanları ($x=2,327$), *başka bir üniversitede çalışmayı düşünmeyenlerin* duygusal tükenme puanlarından ($x=1,853$) yüksek bulunmuştur.

Araştırmaya katılan çalışanların, duyarsızlaşma puanları ortalamalarının, *başka bir üniversitede çalışmayı düşünüp/düşünmeme* değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan t-testi sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur ($t=4,045$; $p=0,000<0,05$). *Başka bir üniversitede çalışmayı düşünenlerin* duyarsızlaşma puanları ($x=2,096$), *başka bir üniversitede çalışmayı düşünmeyenlerin* duyarsızlaşma puanlarından ($x=1,687$) yüksek bulunmuştur.

Araştırmaya katılan çalışanların, düşük kişisel başarı hissi puanları ortalamalarının, *başka bir üniversitede çalışmayı düşünüp/düşünmeme* değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan t-testi sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur ($t=3,022$; $p=0,003<0,05$). *Başka bir üniversitede çalışmayı düşünenlerin* düşük kişisel başarı hissi puanları ($x=2,313$), *başka bir üniversitede çalışmayı düşünmeyenlerin* düşük kişisel başarı hissi puanlarından ($x=2,090$) yüksek bulunmuştur.

- *Tükenmişlik ile hangi tür üniversite tercihi farklılığı*

Tablo 14. Katılımcıların Tükenmişliğinin, *Ayrılacak Olursa Ne Tür Bir Üniversite Tercih Ederlerdi* Değişkenine Göre Ortalamaları

| | Grup | N | Ort | Ss | t | p |
|----------------------------|-------|-----|-------|-------|--------|-------|
| Duygusal Tükenme | Kamu | 186 | 2,092 | 0,671 | -0,851 | 0,396 |
| | Vakıf | 28 | 2,210 | 0,782 | | |
| Duyarsızlaşma | Kamu | 186 | 1,866 | 0,736 | -2,038 | 0,043 |
| | Vakıf | 28 | 2,179 | 0,890 | | |
| Düşük Kişisel Başarı Hissi | Kamu | 186 | 2,216 | 0,541 | 0,413 | 0,680 |
| | Vakıf | 28 | 2,170 | 0,614 | | |

Araştırmaya katılan çalışanların, duyarsızlaşma puanları ortalamalarının, *kurumdan ayrılacak olursa ne tür bir üniversite tercih ederlerdi* değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan t-testi sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur ($t=-2,038$; $p=0,043<0,05$). *Vakıf üniversitesinde çalışmak isteyenlerin* duyarsızlaşma puanları ($x=2,179$), *kamu üniversitesinde çalışmak isteyenlerin* duyarsızlaşma puanlarından ($x=1,866$) yüksek bulunmuştur.

- *Tükenmişlik ve kurumdan ayrılma gerekçesi farklılığı*

Tablo 15. Katılımcıların Tükenmişliğinin, *Kırklareli Üniversitesi'nden Ayrılma Gerekçesi* Değişkenine Göre Ortalamaları

| | Grup | N | Ort | Ss | F | p | Fark |
|----------------------------|-------------------------------|-----|-------|-------|--------|-------|-------------------------|
| Duygusal Tükenme | İş Yüğü | 4 | 3,028 | 0,500 | 13,589 | 0,000 | 1 > 2 |
| | Ücret | 15 | 2,067 | 0,546 | | | 3 > 2 |
| | Tükenmişlik Hissi | 17 | 2,902 | 0,862 | | | 1 > 4 |
| | Fiziki Şartların Yetersizliği | 55 | 2,265 | 0,643 | | | 3 > 4 |
| | Diğer | 123 | 1,902 | 0,575 | | | 1 > 5 3 > 5 4 > 5 |
| Duyarsızlaşma | İş Yüğü | 4 | 2,650 | 0,929 | 4,541 | 0,002 | 1 > 2 |
| | Ücret | 15 | 1,640 | 0,673 | | | 3 > 2 |
| | Tükenmişlik Hissi | 17 | 2,412 | 0,958 | | | 1 > 5 |
| | Fiziki Şartların Yetersizliği | 55 | 2,022 | 0,857 | | | 3 > 5 |
| | Diğer | 123 | 1,794 | 0,646 | | | |
| Düşük Kişisel Başarı Hissi | İş Yüğü | 4 | 2,844 | 0,695 | 5,453 | 0,000 | 1 > 2 |
| | Ücret | 15 | 1,958 | 0,472 | | | 3 > 2 |
| | Tükenmişlik Hissi | 17 | 2,566 | 0,703 | | | 4 > 2 |
| | Fiziki Şartların Yetersizliği | 55 | 2,307 | 0,544 | | | 1 > 5 3 > 5 |
| | Diğer | 123 | 2,127 | 0,494 | | | 4 > 5 |

Araştırmaya katılan çalışanların, duygusal tükenme puanları ortalamalarının, *kurumdan ayrılma gerekçesi* değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (Anova) sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur ($F=13,589$; $p=0,00<0,05$). Farklılıkların kaynaklarını belirlemek amacıyla tamamlayıcı post-hoc analizi yapılmıştır. Gerekçe *iş yükü* olanların duygusal tükenme puanları, gerekçe *ücret*, *fiziki şartların yetersizliği* ve *diğer* olanların duygusal tükenme puanlarından yüksek bulunmuştur. Gerekçe *tükenmişlik hissi* olanların duygusal tükenme puanları, gerekçe *ücret*, *fiziki şartların yetersizliği* ve *diğer* olanların duygusal tükenme puanlarından yüksek bulunmuştur. Gerekçe *fiziki şartların yetersizliği* olanların duygusal tükenme puanları, gerekçe *diğer* olanların duygusal tükenme puanlarından yüksek bulunmuştur.

Araştırmaya katılan çalışanların, duyarsızlaşma puanları ortalamalarının, *kurumdan ayrılma gerekçesi* değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (Anova) sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur ($F=4,541$; $p=0,002<0,05$). Farklılıkların kaynaklarını belirlemek amacıyla tamamlayıcı post-hoc analizi yapılmıştır. Gerekçe *iş yükü* olanların duyarsızlaşma puanları, gerekçe *ücret* ve *diğer* olanların duyarsızlaşma puanlarından yüksek bulunmuştur. Gerekçe *tükenmişlik hissi* olanların duyarsızlaşma puanları, gerekçe *ücret* ve *diğer* olanların duyarsızlaşma puanlarından yüksek bulunmuştur.

Araştırmaya katılan çalışanların, düşük kişisel başarı hissi puanları ortalamalarının, *kurumdan ayrılma gerekçesi* değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (Anova) sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur ($F=5,453$; $p=0,00<0,05$). Farklılıkların kaynaklarını belirlemek amacıyla tamamlayıcı post-hoc analizi yapılmıştır. Gerekçe *iş yükü* olanların düşük kişisel başarı hissi puanları, gerekçe *ücret* ve *diğer* olanların düşük kişisel başarı hissi puanlarından yüksek bulunmuştur. Gerekçe *tükenmişlik hissi* olanların düşük kişisel başarı hissi puanları, gerekçe *ücret* ve *diğer* olanların düşük kişisel başarı hissi puanlarından yüksek bulunmuştur. Gerekçe *fiziki şartların yetersizliği* olanların düşük kişisel başarı hissi puanları, gerekçe *ücret* ve *diğer* olanların düşük kişisel başarı hissi puanlarından yüksek bulunmuştur.

SONUÇ VE ÖNERİLER

Bu çalışmanın amacı, Kırklareli Üniversitesi'nde görev yapmakta olan akademik personelin tükenmişlik düzeylerini belirlemek ve tükenmişlik ile bazı değişkenlerin bağlantısını saptamaktır. Tükenmişlik, insan kaynaklarının etkin bir şekilde kullanılmasını engelleyen problemlerden biridir. Bundan dolayı sebeplerinin bulunması ve çözüm önerileri üretilmesi gereken bir durumdur (Güllüce ve Kaygın, 2013).

Araştırmaya dâhil olan akademik personelin tükenmişlikle ilgili sorulara verdikleri yanıtlar, onların tükenmişlik ölçeğinin alt boyutları olan *duygusal tükenme*, *duyarsızlaşma* ve *düşük kişisel başarı hissi* puanlarını göstermektedir. Elde edilen verilere göre duygusal tükenme, duyarsızlaşma ve düşük kişisel başarı hissi alt boyutları açısından *düşük* düzeyde tükenmişlik hissi yaşandığı tespit edilmiştir (Tablo 3; Şekil 1). Duygusal tükenme, duyarsızlaşma ve düşük kişisel başarı hissi alt ölçeklerinden elde edilen puanlar, örneklemin *duygusal tükenme*, *duyarsızlaşma* ve *düşük kişisel başarı hissi* boyutları açısından ciddi durumda olmadıklarını ifade etmektedir. Bu durum örneklem kapsamında değerlendirilen akademisyenlerin, düşük düzeyde tükenmişlik yaşadıklarını, kurum yönetiminden memnun olduklarını, iş stresi yaşamadıklarını, fiziksel ve duygusal açıdan kendilerini yorgun hissetmediklerini ve çevrelerindeki bireylerle uyum içerisinde olduklarını göstermektedir.

Araştırmadan elde ettiğimiz verilere göre, akademik personelin *duygusal tükenme* alt boyutu düzeyini etkileyen değişkenler; *yaş*, *başka bir üniversitede çalışmayı düşünüp/düşünmeme*, *derslik*, *atölye*, *bilgisayar ve uygulama laboratuvarı yeterliliği*, *idari görev*, *Kırklareli Üniversitesi'nde görev yapmaktan memnuniyet*, *çalışma odalarından memnuniyet*, *Kırklareli Üniversitesi'nden ayrılma gerekçesi* olarak saptanmıştır. Akademik personelin *duyarsızlaşma* alt boyutu düzeyini etkileyen değişkenler; *medeni durum*, *başka bir üniversitede çalışmayı düşünüp/düşünmeme*, *idari görev*, *Kırklareli Üniversitesi'nde görev yapmaktan memnuniyet*, *akademisyenlik mesleğini isteyerek seçme*, *Kırklareli Üniversitesi'nden ayrılacak olursa ne tür üniversite tercihi*, *Kırklareli Üniversitesi'nden ayrılma gerekçesi* ve *akademik unvan* olarak belirlenmiştir. Akademik personelin *düşük kişisel başarı* alt boyutu düzeyini etkileyen değişkenler; *yaş*, *medeni durum*, *başka bir üniversitede çalışmayı düşünüp/düşünmeme*, *çalışma odalarından memnuniyet*, *Kırklareli Üniversitesi'nden ayrılma gerekçesi* olarak saptanmıştır.

Araştırma verilerine göre, *doktora eğitimini tamamlamamış* akademisyenler, *doktora eğitimini tamamlamış* akademisyenlere oranla, daha fazla tükenmişlik hissi

yaşamaktadır. Kurumda görev yapan akademisyenlerin, doktora eğitimleri tamamlamaları için, *ders yüklerinin azaltılması* ve *eğitimleri için gerekli şartların sağlanması* yararlı olabilecektir.

Araştırma verilerine göre, *idari görevi olmayan akademisyenler*, *idari görevi olan akademisyenlere* göre daha fazla tükenmeye maruz kalmaktadır. Akademisyenlerin dönem dönem idari görev almalarının sağlanması, tükenmişlik hissi yaşamamaları için faydalı olabilir.

Araştırma sonuçlarına göre, *kurumda görev yapmaktan memnun olmayan akademisyenler*, *kurumda görev yapmaktan memnun olan akademisyenlere* oranla daha fazla tükenmişlik ortalamasına sahiptir. Akademisyenlerin görev yaptıkları kurumlardan memnuniyetlerinin sağlanması tükenme yaşamamaları için yararlı olabilecektir.

Araştırma verilerine göre, *çalışma odalarından memnun olmayan akademisyenler*, *çalışma odalarından memnun olan akademisyenlere* göre daha fazla tükenmişlik ortalamasına sahiptir. Akademisyenlerin kullandığı çalışma odalarının geniş, ferah ve kullanışlı olması, tükenme yaşamamaları için yararlı olabilir.

Araştırma sonuçlarına göre, kurumdan ayrılma gerekçesi *iş yükü* olan akademisyenler daha fazla tükenmişlik ortalamalarına sahiptir. Akademisyenlerin iş yüklerinin azaltılması, tükenme yaşamamaları için faydalı olabilir.

Elde edilen tüm veriler sonucunda, aynı kurumda çalışıp aynı mesleği icra eden bireylerin bile farklı düzeylerde tükenmişlik yaşayabilecekleri tespit edilmiştir. Nedeni olarak, bireylerin *farklı bireysel özelliklere* sahip olmalarını söyleyebiliriz. Araştırmadan elde ettiğimiz veriler, tükenme üzerinde *bireysel farklılıkların* büyük rol oynadığının kanıtıdır. Bu veriden yola çıkarak, tükenmişlikle mücadele edebilmek için *bireysel düzeyde başa çıkma yöntemlerine* başvurulması gerektiğini söyleyebiliriz. Bununla birlikte, tükenmişlikle mücadelede *örgütsel başa çıkma yöntemlerinin* daha *kahcı ve etkili* olması nedeniyle *bireysel yöntemlerin* mutlaka *örgütsel yöntemlerle* desteklenmesi gereklidir.

Sonuç olarak, akademisyenlerin *tükenmişlik sendromu* ve *başa çıkma yöntemleri* hakkında bilgilendirilmeleri tükenmişlik hissetmemeleri için tedbir olabilir. Bunların yanı sıra, iş yükünü iyi düzenlemek, kişisel gelişim ve eğitim (akademik kariyer) için imkân sağlamak, seminer, eğitim ve kariyer günleri düzenlemek, çalışma şartlarını iyileştirmek (fiziki şartlar), iş zenginleştirme ve iş genişletmeden faydalanmak, idare olarak iş görenlere güven ve huzur ortamı sağlamak, çalışanların birbirlerine destek

olmalarını sağlayacak ortamlar hazırlamak ve kurumdan memnuniyetlerinin sağlanması, tükenmişlik yaşanmaması için faydalı olabilecektir.

Bilgilendirme

Bu çalışma “Akademik Personelin Tükenmişlik Düzeylerinin İncelenmesi, Kırklareli Üniversitesi Örneği” isimli tezindem uyarlanmıştır.

KAYNAKÇA

Ardıç, K. - Polatçı, S. (2008). Tükenmişlik Sendromu Akademisyenler Üzerinde Bir Uygulama (GOÜ Örneği), *Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 10 (2), 69-96.

Cherniss, C. (1992). Long-Term Consequences of Burnout: An Exploratory Study, *Journal of Organizational Behavior*, 13, 1-11.

Demir, N. (2010). Küçülmeye Giden İşletmelerde Geri Kalanların Yaşadıkları Tükenme Sendromunun Örgüte Bağlılık Üzerindeki Etkisi, *Öneri Dergisi*, 9 (33), 185-198.

Eğrilmez, A. (2011). Tüketim Toplumunun Tükenen İnsanı, *Psikeart Dergisi*, 15, 6-7.

Ertürk, E. - Keçecioglu, T. (2012). Çalışanların İş Doyumları İle Mesleki Tükenmişlik Düzeyleri Arasındaki İlişkiler: Öğretmenler Üzerine Örnek Bir Uygulama, *Ege Akademik Bakış*, 12 (1), 41-54.

Farber, B.A. (1984). Stress and Burnout in Suburban Teachers, *Journal of Educational Research*, 77 (6), 325- 331.

Friedman, I.A. - Farber, B.A. (1992). Professional Self-Concept as a Predictor of Teacher Burnout, *Journal of Educational Research*, 86 (1), 28-35.

Girgin, G. (2010). Öğretmenlerde Tükenmişliğe Etki Eden Faktörlerin Araştırılması, *Elektronik Sosyal Bilimler Dergisi*, 9 (32), 32-48.

Güllüce, A.Ç. - Kaygın, E. (2013). Çalışanların Demografik Değişkenleri Açısından Tükenmişlik Düzeylerini Belirlemeye Yönelik Bir Araştırma, *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 27 (2), 235- 252.

Izgar, H. (2003). *Okul Yöneticilerinde Tükenmişlik*, Nobel Yayın Dağıtım, Ankara.

Leiter, M.P. - Maslach, C. (2009). Nurse Turnover: The Mediating Role of Burnout, *Journal of Nursing Management*, 17, 331-339.

Maslach, C. - Goldberg, J. (1998). Prevention of Burnout: New Perspectives, *Applied&Preventive Psychology*, 7, 63-74.

Maslach, C. - Jackson, S.E. (1981). The Measurement of Experienced Burnout, *Journal of Occupational Behaviour*, 2, 99-113.

Maslach, C. - Leiter, M.P. - Jackson, S.E. (2012). Making a Significant Difference With Burnout Interventions: Researcher and Practitioner Collaboration, *Journal of Organizational Behavior*, 33, 296-300.

Maslach, C. - Leiter, M.P. (2008). *Early Predictors of Job Burnout and Engagement*, *Journal of Applied Psychology*, 93 (3), 498-512.

Maslach, C. - Schaufeli, W.B. - Leiter, M.P. (2001). Job Burnout, *Annu Reviews Psychol*, 52, 397- 422.

Polatçı, S. (2007). Tükenmişlik Sendromu ve Tükenmişlik Sendromuna Etki Eden Faktörler (Gaziosmanpaşa Üniversitesi Akademik Personeli Üzerinde Bir Analiz), Yüksek Lisans Tezi, Gaziosmanpaşa Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Tokat.

Shirom, A. (1989). *Burnout in Work Organizations*, Newyork International Review of Industrial and Organizational Psychology.

Sürgevil, O. (2006). *Çalışma Hayatında Tükenmişlik Sendromu Tükenmişlikle Mücadele Teknikleri*, Nobel Yayın Dağıtım, Ankara.

Yıldız Kırılmaz, A. - Çelen, Ü. - Sarp, N. (2003). İlköğretim’de Çalışan Bir Öğretmen Grubunda Tükenmişlik Durumu Araştırması, *İlköğretim-Online Dergisi*, 2 (1), 2-9.